

Técnica orçamentária para o Brasil

O Material

OSCAR VICTORINO MOREIRA
Do Departamento Federal de Compras

(Trabalho classificado em 1.º lugar na secção "Técnica orçamentária — Especialização e discriminação das despesas de material", do Concurso de Monografias de 1940).

(CONCLUSÃO)

4.ª Parte

EXPOSIÇÃO E CRÍTICA DO ASSUNTO NA ADMINISTRAÇÃO

A ELABORAÇÃO DO ORÇAMENTO

Cada serviço público implica em uma organização em um pessoal profissionalizado com uma competência conhecida e especial para as funções cometidas ou para os trabalhos a executar em certas e determinadas circunstâncias. Deve estar habilitado com meios materiais para executar sua missão, quer dizer, ter seu orçamento. Todos os serviços despendem. Para despender é necessário ter recursos ou a fonte produtora; por isto o orçamento tem de consignar duas partes distintas — receita e despesa.

A ordem natural das cousas nos revela que o orçamento é elaborado para ocorrer às despesas; logo a receita deverá ser estimada posteriormente à despesa fixada. Entretanto, não se deve fixar a despesa sem conhecer a capacidade de contribuição da Nação. Para que um organismo resista, é necessário que não se tire todo o sangue, toda a seiva, porque, si não, mata-se a galinha dos ovos de ouro...

Graças à atual Constituição, podemos pensar em organizar os orçamentos segundo um método estudado com cuidado, a ser seguido sem inter-

rupções e principalmente longe dos interesses políticos e eleitorais.

Si vingassem no Congresso todas as promessas feita ao eleitorado durante a campanha, todas as cidades e vilas no Brasil teriam hospitais como o maior do Rio de Janeiro, teriam bondes, ruas asfaltadas e tantas cousas que seria difícil lembrar e enumerá-las. Berthélémy, comentando este mesmo mal em França, diz :

"L'abus scandaleux qui s'est fait au cours des dernières législatures, à titre de réclame électorale, de ces droits d'amendement et d'initiative parlementaire, a provoqué des mesures restrictives malheureusement peu efficaces. L'Art. 51 du règlement de la Chambre a été complété par deux propositions qui peuvent se résumer ainsi qu'il suit: — a) aucun amendement tendant à accroître les dépenses ne peut être déposé après les trois séances suivant la distribution du rapport où figure le chapitre visé; — b) aucune augmentation de traitements ou de pensions, aucune création de service ne peuvent être demandées par amendement" (27).

Deixemos de lado o passado para examinarmos o presente, pensando no futuro. O passado é digno de respeito mas o futuro é o que interessa à grandeza do Brasil.

(27) H. Berthélémy — *Traité Élémentaire de Droit Administratif* — sixième édition — Paris 1910 — Arthur Rousseau, editeur.

Quando se estuda nos serviços a organização da proposta, alguns se cingem ao gasto no ano anterior, outros pensam em empreendimentos para o exercício seguinte, outros procuram obter o mais possível para gastar segundo o que obtiverem e há ainda outros que estimam os seus gastos sem se importarem muito com o algarismo, certos de que, si na execução for necessário, há o expediente dos créditos suplementares!! Não existe ainda uma regulamentação, uma norma de trabalho, uma codificação que obrigue a um só sistema na confecção, de planejamento, de programação. Nem todos sabem o que querem ou o que precisam para a execução das tarefas que lhes pertencem. É necessário método e escola, livro e mestre para que se consiga uma renovação completa.

A descrença no futuro, o reduzido esforço de trabalho, a inércia devem ser substituídos por uma fé, um devotamento e uma operosidade próprias de um povo que almeja a grandeza de sua terra.

Na palavra de Nitti temos :

"Um dos fatores mais característicos do após guerra é o reduzido esforço de produção. Como todos os grandes cataclismos que devastam a Humanidade, tremores de terra, peste, etc., a guerra teve como efeito provocar, nos espíritos, a negligência do sentido da economia, menor energia de trabalho e maior desejo de prazeres" (28).

A falta de método, o "laisser tout aller" devem desaparecer. O Brasil enfrenta uma situação que terá de ser resolvida com trabalho, com perseverança, com entusiasmo. Os derrotistas fazem o papel do micrório: corróem o organismo.

A sinceridade deve ser a característica do trabalhador de qualquer ramo, porque sem ela impossível se torna produzir-se trabalho duradouro. Não critico o presente, porque isto é uma herança do passado e justamente por isso é que, ao se edificar o Brasil Novo, devemos atacar essas faltas.

Ha dificuldades grandes a vencer, porque si os fatos fossem positivos, concretos, seria fácil atacá-los. Na verdade, porém, são quasi sempre encobertos, são formas de resistência passiva, de braços cruzados. Isto deve ser banido de nossa terra, não pela violência, mas pela compreensão, pelo ensinamento, pelo entusiasmo, pela fé na grandeza de nossa Pátria.

Volto, agora, à terra... ao materialismo...

(28) F. Nitti — Ciencia das Finanças — pg. 65 obra já citada.

Quando se procede à elaboração das propostas parciais, os métodos, sistemas ou formas seguidas, variam de pessoa a pessoa, porque cada um estima de um modo: todos se acham dotados de um poder de clarividência tal, que podem conhecer com absoluta precisão as necessidades exatas do ano seguinte. Quando, porém, dadas as verbas, tais como pedidas, não se satisfazem ou ao se encerrar o exercício procedem ao "estouro da verba". No ano seguinte, alegam que a verba anterior "mal" derá para satisfazer às necessidades dos serviços, com um "sans façan" estupendo!

O tempo em que a repartição ou serviço "era" de "propriedade" do seu dirigente, já passou; deve figurar nas páginas da história. No Estado Novo, onde o direito coletivo deve ser mais respeitável que o particular, estas formas antigas de direção de serviços, estes individualismos não encontram mais lugar. O indivíduo é uma peça num conjunto, sua ação deve ser sempre dirigida para o bem da coletividade. Isto, porém, aplicado ao serviço público, implica em desaparecer a "autoridade" do chefe. Esta se caracteriza pela inobservância de certos preceitos, pelo desmando, pela imposição de vontades personalíssimas, enfim, pela prática de atos sempre contrários ao bem comum. O regulamento, a lei, a ordem em si, devem dar autoridade a quem dirige, mas limitada sempre no que se refere à sua personalidade.

Tenho tido ocasião de assistir a fatos desta natureza, não podendo pois silenciar a respeito. Em determinado serviço, uma das secções de maior movimento e de valor comprovado, servindo a estudos e pesquisas necessárias ao desenvolvimento industrial do país, necessitava de adquirir uma aparelhagem. O chefe da repartição, que tinha um programa, não permitiu e ficou com escusas e delongas até o mês de novembro. Aí chegados, colocou à disposição do serviço que lhe solicitava em época oportuna a verba. Esta não pôde ser utilizada porque não haveria mais tempo para a compra e importação do material. Não serviu ao chefe da repartição, porque este não tinha programa algum e a verba tinha sido dada justamente para atender à compra da aparelhagem para a secção referida. Não houve economia porque o fato de não ter sido gasta uma importância não quer dizer que haja economia; mas perdeu a coletividade privando-se dos elementos necessários ao seu desenvolvimento. No orçamento seguinte, a verba para essa aparelhagem foi incluída — porque "de-

vido" a delongas no processo de compra, a repartição não tinha podido se suprir do material de que necessitava... O que houve, então? A satisfação de um capricho, por um lado e, por outro, cousa pior. O chefe da repartição receiaava que em virtude dos serviços que iria executar aquela secção, o seu encarregado viesse a brilhar mais e assim empanar o seu brilho de chefe da repartição! Será este caso novidade?

Na elaboração do orçamento deve haver um espírito de conjunto, devem os serviços públicos expor as suas verdadeiras necessidades, demonstrando-as com sinceridade e aceitando as alterações que o órgão central venha a fazer. Não devem, outrossim, durante a execução orçamentária procurar meio de "sabotar" a obra alheia, criando casos ou se queixando da exiguidade das dotações. Não vivemos nadando em dinheiro, temos orçamentos deficitários, sem que isto nos desabone, porém é a verdade; estamos em fase de crescimento não devendo, pois, gastarmos todas as forças que possuímos. Como dar a todos os serviços *tudo* que pedem? Seria melhor que os administradores se lembressem de que administrar com muito dinheiro não é tarefa difícil. As maiores incompetências fazem *prodigios* com dinheiro na mão. Só demonstrará inteligência, valor pessoal, patriatismo aquele que, com parcos recursos conseguir fazer o que deve fazer. Já não digo — fazer além do normal, porque economicamente é melhor se fazer o que se deve do que ir além...

Não irei comentar a elaboração do orçamento em todas as suas fases, dado o espírito da tese: técnica orçamentária; especialização e discriminação das despesas de material.

A CLASSIFICAÇÃO ORÇAMENTARIA

Falar-se em classificação orçamentária, equivale falar-se em ponto de honra: Na maioria é um assunto que impõe respeito aos que se aventuram a contrariar opiniões. A confiança nos conhecimentos de cada um está tão bem repartida como o juizo; ninguém se julga mal servido.

Quem classifica um material em face da lei orçamentária, de suas ementas, não aceita, de bom grado, uma impugnação. Ha sempre razões que levaram àquela classificação, mesmo que visivelmente errada. Casos ha que chegam a ser cômicos. O Manicômio Judiciário fez um pedido de "pratos de papelão ondulado" para servir aos enfermos

mentais, delinquentes, etc. que lá se encontram. Classificou na sub-esignação n.º 8, Móveis, ... utensílios de copa, cozinha, refeitório, etc.; porém, esta rubrica se destina à aquisição de material permanente. Por que o êrro, de vez que o artigo é tipicamente de consumo? Si o prato é de papelão "ondulado" é permanente!... (Sem mais comentários).

A classificação orçamentária obedece aos interesses de cada serviço dado que a redação das ementas, em muitos casos, é feita em termos genéricos. Matérias-primas, produtos manufaturados ou semi-manufaturados (antigamente — produtos acabados ou semi-acabados), instalações em geral, acessórios, ferramentas, instrumentos, utensílios e outros títulos, permitem a duplidade ou triplicidade de classificação.

Não é seguida uma forma rígida de classificação porque não é possível. Cada um tem um critério para classificar; uns baseam-se no princípio de que tendo solicitado a dotação para a aquisição de determinado material e esta concedida, deverão efetuar a compra por essa rubrica, não importando a redação que tenha recebido a ementa. Outros interpretam a ementa conforme as necessidades, e é o caso mais comum. O Tribunal de Contas julga em face da lei e, como na aplicação da lei é necessário fazer-se a inteligência dessa lei, resulta que o Tribunal interpreta a mesma lei de modos diferentes, com os mesmos argumentos. Si o Corpo Instrutivo do Tribunal mudar, o espírito de apreciação mudará. A quem cabe a culpa? Não devemos pesquisar porque o mal é de tradição, funda-se principalmente no fato de cada um querer possuir uma inteligência superior aos demais e ter opinião diferente da maioria. Longe de se pensar no bem comum, é, infelizmente, a vaidade que dirige alguns indivíduos. Entretanto, não devemos esquecer os ensinamentos de Montesquieu, quanto à simplicidade e perfeição na redação dos textos legais:

Les lois ne doivent point être subtiles; elles sont faites pour des gens de médiocre entendement: elles ne sont point un art de logique, mais la raison simple d'un père de famille" (29).

A lei orçamentária é aplicada diariamente, de norte a sul, por indivíduos de várias camadas so-

(29) Montesquieu — "L'esprit des Lois" — Pg. 244, Tomo II.

ciais e de graus de inteligência os mais diferentes; deve, por isso, ser simples, rígida de estrutura e ao alcance de qualquer um.

O Tribunal de Contas é um órgão de controle legal, isto é, julga pelos autos; está naturalmente inibido de fazer um controle administrativo, de prestar a cada serviço uma colaboração imediata, e não se admite que um Tribunal prejogue; logo, esse órgão da Administração Pública se coloca na estrada, à espera da ocasião para agir. É a surpresa, a impugnação do ato que fora útil aos serviços públicos e bem intencionado, mas, alegam os exegetas: — a lei deve ser cumprida! — e ante uma afirmativa tão enfática, deve se fazer o silêncio, deve-se subordinar os fatos às circunstâncias. Entretanto, cabe perguntar: A lei deve ser cumprida, a isto ninguém opõe dúvida alguma; mas será que um trecho legal, passível de interpretação variável, deva ser aplicado e cumprido pela bitola que uma das partes impõe? A função do Tribunal não é a da defesa dos interesses nacionais, de um plano superior? Ou será que esse órgão deve se colocar em tal posição que apanhe o incauto, o menos avisado, o que não soube preparar com habilidade o processo para "passar" no Tribunal?

O Snr. Geraldo Peixoto, apreciando em artigo para a *Revista do Serviço Público*, a transformação da antiga Comissão Central de Compras do Governo Federal em Departamento Federal de Compras, diz:

"Já agora, a própria responsabilidade, quanto aos preços por que eram adquiridos os materiais, indeterminava-se, oscilando entre as repartições requisitantes e a C.C.C.

Como escopo desse sistema impreciso de responsabilidades, são os contratos de aquisição de material submetidos ao Tribunal de Contas, que os registra ou não, tendo em vista, além do que lhe determina o decreto-lei n.º 426, de 12 de maio de 1938, a economia da aquisição, procurando ainda, sem elementos, apurar as responsabilidades pelos vícios encontrados, caindo, portanto, inevitavelmente, no critério de julgamento em cada caso, o que o leva, infelizmente, à diversidade de critérios constatada em sua jurisprudência e tão prejudicial à administração pública brasileira" (30).

Si a responsabilidade quanto aos preços não chega a ser apurada pelo Tribunal, como poderá

ser apurada a responsabilidade de classificação viciosa?

A ementa constante do orçamento de 1940 — "Máquinas, instalações em geral, seus acessórios; instrumentos, ferramentas e utensílios" — substituiu a antiga — "Máquinas, motores, elevadores, etc", destinando-se à aquisição de máquinas industriais, instalações em geral mecânicas, ferramentas para indústrias, instrumentos para o mesmo fim, porém, isto não está suficientemente expresso, apenas depreende-se. Nestas condições, classifica-se como instrumentos, relógio, nível, trânsito e outros aparelhos técnicos de engenharia, porque são pedidos como: "instrumento medidor de tempo", "instrumento de nivelação", "instrumento medidor de ângulos geodésicos" e tantas outras redações, todas elas, porém, para que a classificação seja aceita pelo Tribunal.

Enquadrar-se o material nas ementas orçamentárias é mais um trabalho de habilidade do que um trabalho de rotina, sistematizado, pautado por uma regulamentação que não permita artifícios.

Outra curiosidade na classificação está na distinção dos materiais admitidos como permanente, de consumo ou de diversas despesas. O decreto número 22.225, de 14 de dezembro de 1932, dizia:

"Art. 2.º — Por "material permanente" entende-se todo aquele material que, adquirido por qualquer estabelecimento ou serviço público da União e sem sofrer transformação, deva figurar no balanço patrimonial, como bens da Nação.

Art. 3.º — Na sub-consignação "material de consumo ou de transformação" será classificada a despesa de todo o material dessa natureza de que necessite para os trabalhos a seu cargo o estabelecimento ou serviço público" (O grifo é meu).

Embora não mais esteja em vigor esse decreto, ainda permanece a mesma concepção quanto a "permanente e consumo". Qual o material que "deve" figurar no balanço patrimonial? que deva ser inventariado ou não, mas que, *indubitavelmente*, pertença a uma ou outra das grandes divisões? O fio elétrico, o trilho, o parafuso, o dormente, o copo para água, o densímetro, o berço de mata-borrão ou a raspadeira? Todos estes artigos admitem mais de uma classificação. Por melhor que sejam redigidas as ementas, não haverá rigidez de classificação enquanto não for estabelecida uma forma convencional para esse fim. O amarelo, o azul, o zero, o eme, o nove e um número infinito de coisas não representam meras convenções?

(30) Geraldo Peixoto — "Da responsabilidade com a aquisição do material para os serviços públicos" — *Revista do Serviço Público*, de junho de 1940 — Ano III — Vol. II — N.º 3 — Página n.º 143.

Porque não estabelecemos, depois de acurados estudos, uma classificação convencional, devidamente catalogada?

REDAÇÃO DAS EMENTAS ORÇAMENTÁRIAS

O orçamento evolue, a orientação seguida é apreciável, nota-se um esforço para se aprimorar a obra, mas ainda não se procedeu a uma reforma radical e definitiva, fundada em base científica, alicerçada no conhecimento das nossas causas. Enquanto se aguarda essa reforma, os males sentidos e criticados pelos economistas, continuarão pesando sobre a Administração Pública.

Os termos genéricos sem uma discriminação complementar são inconvenientes, porque permitem a chamada "inteligência da lei".

Para certas finalidades ou para execução de alguns encargos ha a necessidade de artigos de consumo e outros *compráveis* por dotações de "permanente", porém as ementas só os admitem numa consignação ou noutra, por que? Materiais para copa, cozinha, refeitório, dormitório, só têm dotação na consignação permanente. Ora, existe um grande número de artigos classificáveis nesses títulos e que são de natureza de "consumo". Colchão, travesseiro, esteira, lençol, fronha, cobertor, toalha são artigos de uso pessoal, inservíveis em pouco tempo, e, no entanto, alguns desses artigos são passíveis de três classificações: — "permanente", como utensílios de dormitório; de "consumo", como produtos manufaturados e, ainda, como artefatos de tecidos.

Portanto, os termos genéricos não convêm, prestam-se ao descontrôle. A generalização só pode ser feita seguindo-se à análise e, si esta ainda não foi feita por falta de dados precisos, como generalizar?

A redação de algumas ementas admite que os *accessórios* sejam adquiridos pelas rubricas de "permanente"; quer isto dizer que a parte de um todo se revestirá das características de individualização? Um automovel, um caminhão, são bens patrimoniais da União, mas um pneumático, embora consiga durar mais de dois anos, deve ser considerado como artigo de consumo. No mesmo caso estarão as rodas, o motor, a bateria, a capota, porque, uma vez aplicados ao veículo, farão parte integrante do mesmo, não se revestindo de personalidade para serem inventariados isoladamente. Para atender a alguns rigoristas, que julgam deva

o motor do carro ser inventariado "porque custa muito", dever-se-ia inventariar esse motor e, quando se levasse o carro ao tombamento geral, forçoso seria esclarecer — "automovel de tal tipo, de tal marca, etc. . . . sem motor, sinão haveria duplidade de inventário: uma vez isoladamente e outra como parte integrante do conjunto!"

Em um vagão de estrada de ferro, aplicado um "truck", será ele inventariado isoladamente, desligando-se da personalidade do próprio carro? Não; o conjunto absorve as partes accessórias, logo a questão "permanente" ou "consumo" exige solução diferente da que o Código de Contabilidade pretendia. A classificação convencional atenderá melhor às necessidades da Administração Pública.

A rubrica — "Materiais e accessórios para instalação, melhoramento ou segurança dos serviços de transporte terrestre, marítimo e aéreo; de comunicações e transmissão por telefone, telégrafo ou rádio; de cinematografia, de sinalização e de canalização em geral" — é de uma elasticidade extraordinária; permite a classificação de vários artigos de consumo, sem que se possa impugná-la com base. Um dormente, um trilho, um cano dágua, uma válvula para aparelho de rádio, uma lanterna de sinal, serão artigos que se inventariem como bens patrimoniais da União? Em uma estrada de ferro bem organizada, pode-se saber o número de quilômetros de linhas férreas e, possivelmente, por cálculo, a quantidade de dormentes; quantas toneladas de trilhos, parafusos, talas, etc. estarão empregadas; mas não deverá saber onde se acha assente o "Dormenne n.º" individualizado no balanço e constando no tombamento geral dos bens patrimoniais do país... A muitos repugna a idéia de se chamar a uma peça de aço, duríssima, de "material de consumo", porém isso não deve acontecer, porque poucos são os artigos de "consumo" de fato consumidos. A maioria considerada como de "consumo", transforma-se, reune-se para em conjunto constituir-se em bem patrimonial. A dureza ou a durabilidade não influem. que dá essa má impressão é o emprêgo da palavra "consumo"; é o tradicionalismo, o desejo de se manter denominações inadequadas pela forte razão de serem tradicionais. Não ha motivo para que a verba do "material" seja dividida em — "permanente", "consumo" e "diversas despesas"; aluguel de casa, telefonemas, telegramas, serviços funerários, são títulos para se proceder a aquisição de material, dado que pertencem a essa verba".

Como matérias primas, produtos manufaturados ou semi-manufaturados, se classificam as pedras de esmeril para um rebôlo, quando a pedra é o elemento principal. Entretanto, si for adquirido o conjunto, deverá correr à conta de material permanente. A classificação não leva em conta, neste caso, a durabilidade do material e sim o fato de ser parte do conjunto.

A sub-consignação "matérias-primas, etc." é uma válvula de saída para a classificação de vários artigos não especificados. Esta deficiência de classificação de certos artigos nem sempre é das emendas e sim da dotação específica para certa repartição. Existe a ementa própria para a classificação, mas a verba atribuída ou é escassa ou estará reservada para outra aplicação, servindo-se, então, a repartição da — verba elástica — para se suprir de muitos artigos.

No orçamento da Educação, anexo 8 do decreto-lei n.º 1.936, de 30 de dezembro de 1939, encontra-se na verba 2.ª, sub-consignação 17, inciso 08 — Escola Ana Neri, a dotação de R\$ 500\$000. Esta repartição não pode absolutamente despender a insignificante quantia de R\$ 41\$666 por mês para proceder à limpeza, desinfecção e asseio de suas dependências. O internato, o externato, as salas de aula, tudo, enfim, exige um gasto que vai muito além da importância consignada em lei, expressamente para tal fim. Como faz, porém, para atender às suas necessidades? As matérias-primas, por elasticidade de redação e por imperiosidade da situação, suportam a compra de vassouras, baldes, espanadores, latas de cera, estopa, flanelas, etc.

Esta rubrica serviu à classificação de placas metálicas com o nome da repartição, com as armas da República, para ser colocada à entrada do edifício em que funciona o serviço. Essa placa não poderia ser levada à conta de material permanente, mesmo porque, não raro, a mudança de nome de repartições ou modificação de qualquer natureza implica em tornar de nenhuma serventia essa placa. Para ser material permanente, não transformável, deve-se considerar que uma vez não servindo mais à repartição possa ser vendido em leilão e servir a outrem. Uma mesa, uma máquina de escrever, um relógio, podem se encontrar em mau estado mas serão sempre possuidores de suas características; já a placa inútil será uma chapa de metal a ser vendida a peso, nem valor artístico possuirá. A defesa na classificação dessa chapa como matéria-

prima está no fato de, quando inútil, servir como tal...

Examinemos a redação desta ementa e sua evolução nos três últimos orçamentos:

Decreto-Lei n.º 107 (Orçamento para 1938)

"Medicamentos, drogas, produtos farmacêuticos e químicos, reativos, sementes, inseticidas, artigos cirúrgicos e de clínicas, apósitos e material para curativos e outros de uso em medicina e veterinária, matérias primas, produtos manufaturados ou semi-manufaturados para oficinas, laboratórios, gabinetes técnicos ou científicos refeitórios, cozinha e outros usos".

Decreto-Lei n.º 942 (Orçamento para 1939)

"Matérias primas, produtos manufaturados ou semi-manufaturados, para oficinas, laboratórios, gabinetes técnicos ou científicos e para outros usos".

Decreto-Lei n.º 1.936 (Orçamento para 1940)

"Matérias primas, produtos manufaturados ou semi-manufaturados para gabinetes científicos ou técnicos, laboratórios, oficinas e para qualquer outra transformação".

O aperfeiçoamento da técnica orçamentária levou a dividir-se a ementa para evitar que artigos os mais diversos fôssem adquiridos pela mesma rubrica. Seguiu-se a substituição da expressão — para outros usos — pela — para qualquer outra transformação. A atual redação levou a Delegação do Tribunal de Contas junto ao Departamento Federal de Compras a entender que o material aí enquadrado deveria sofrer transformação, porque além de exigir a condição de matéria prima seria também, para qualquer outra transformação. Ora, em se pensando sobre a — transformação — ressalta aos olhos que os produtos químicos, os combustíveis, os tecidos sofrerão transformações, mas não têm as características orçamentárias de matéria prima.

O tijolo, o cimento, a telha, o ladrilho, as tintas são aceitas, sem impugnação, como matérias primas e no entanto possuem mais a natureza da ementa destinada à conservação de bens moveis e imoveis.

O mal reside, portanto, na concepção geral e não na redação específica da ementa, como é fácil verificar-se.

Examinando-se a consignação "diversas despesas", constatamos que a compra de vários artigos, tais como cera para assoalho, aí se enquadram, quando um simples copo de vidro ordinário deverá

ser adquirido pela consignação permanente, como utensílio de refeitório !

A verba "material", admitindo a satisfação de necessidades que não sejam as de aquisição de materiais, traz inconvenientes ao estudo e ao norteadimento das finanças nacionais ; deve por isso restringir-se ao seu verdadeiro espírito.

Quanto à divisão desta verba em "permanente" e "consumo", melhor seria em : materiais inventariáveis e não inventariáveis — porque assim não haveria mais os subterfúgios para não se levarem a inventário determinados artigos comprados por "permanente", "porque não são de natureza arrolaveis" ou o oposto : artigos essencialmente de natureza permanente mas não adquiridos pelas rubricas dessa consignação. O material classificado na sua compra como *inventariável* teria de sê-lo indiscutivelmente.

"Permanente" requer interpretação que varia muito, assim como "consumo", como já vimos. Uma das definições de "consumo" é a de que o artigo desaparece, consome-se facilmente ; outra define-o como transformado à primeira aplicação. Ha, porém, artigos que não se consomem ou não se gastam com facilidade e nem se transformam à primeira aplicação, mas são classificados como de consumo. Livros escolares para distribuição, "clichés", impressos, acessórios e sobressalentes de máquinas e de viaturas, equipamento e arreiamento, vestuários, uniformes, calçados, correame, roupas de cama e mesa, serão artigos que suportem as definições de "materiais de consumo ou de transformação" ?

Passo, agora, à ementa que tem explicitamente a palavra — bandeiras. Só um reduzido número de repartições é aquinhado nessa rubrica ; entretanto, é notório que todas as repartições públicas devem ostentar o Pavilhão Nacional nos dias de festas cívicas. Como, si não dispõem de dotação para adquirí-las ?

A VERBA "OBRAIS — DESAPROPRIACOES E AQUISICAO DE IMOVEIS"

Esta verba admite a aquisição de material e serve ao pagamento de pessoal, sem que haja uma percentagem determinada para um ou outro.

Esta verba serve fundamentalmente ao aumento do patrimônio nacional, dividindo-se em duas partes, as consignações — obras — desapropriações e aquisições de imóveis. A segunda con-

signação exige apenas o estudo de conveniência da sua aplicação ; já a primeira consignação pede um estudo mais detido, mais aprofundado.

Uma repartição como o Departamento de Aeronáutica Civil tem o seu aparêlho de rotina e tem obras em andamento. Compra êsse Departamento óleo e gasolina, lançando-os à conta desta verba na sub-consignação n.º 2, inciso 01, como material necessário ao prosseguimento das obras do "hangar" n.º 1; entretanto, êsse Departamento tem dotação na verba "material", na sub-consignação n.º 7, inciso 05. Ora, com a latide que permite esta verba, em muitos casos, servirá como uma espécie de crédito suplementar da verba "material".

E' hábito antigo, e de todos sobejamente conhecido, lançar-se mão das verbas destinadas a obras para se adquirirem várias utilidades e se satisfazer a compromissos que nem sempre lograriam aprovação dos órgãos de controle. E' velho o apelido "obras de Santa Engrácia" para as que se eternizam e despendem demasiado. Quais as construções que não estando vinculadas a contratos com particulares não se eternizam ? Esta verba, para ser devidamente aplicada e controlada, deve se subordinar a uma regulamentação especial que não impeça a eficiência dos trabalhos, mas não permita a sua utilização em fins diferentes daqueles a que se destina.

O atual Serviço de Obras da Divisão do Material do D.A.S.P. poderia ser ampliado e ter a seu cargo o estudo dos planos, dos orçamentos, de todas as obras, para que fôssem respeitados os prazos, os orçamentos, as obrigações assumidas, etc., só assim essa verba não seria mais uma porta de saída...

CONTROLE ORÇAMENTÁRIO — O TRIBUNAL DE CONTAS

O Tribunal de Contas, organizado pelo decreto-lei n.º 426, de 12 de maio de 1938, tem por competência o disposto no Art. 20, o que o coloca na situação de examinador dos atos públicos e de registrador desses fatos.

O controle orçamentário não se pode subordinar somente à parte legal, isto é, à perfeição do ato, ao cumprimento rigoroso das leis e regulamentos ; é necessário o exame do desenvolvimento administrativo, do modo por que se processa a administração.

De acordo com o Art. 114 da Constituição de 1937, o Tribunal de Contas acompanhará a execução orçamentária. Acompanhar não dá direito à ingerência na administração; esse orgão só poderá apreciar os atos de que tiver conhecimento e não terá o direito de opinar ou de orientar, nem o de ser consultivo, porque isto implicaria em julgar.

Já ao Departamento Administrativo do Serviço Público, de aôrdo com o Art. 67 da Constituição de 37, cabem funções que lhe dão o caráter de tribunal administrativo.

O ato público submetido a um tribunal que julgue como se faz com os delinquentes, dá a impressão de que os administradores ao submeterem seus atos a julgamento são réus, aguardando no banco a absolvição ou condenação, e ha mais uma espécie — a "diligência"...

Facil é encontrar-se falhas no trabalho alheio, porque a obra humana nunca é perfeita, mas si os que se encastelam tivessem de padecer os mesmos sofrimentos por que passam os executores de tarefas, talvez não pensassem do mesmo modo. Por outro lado, si a vítima não é um administrador, por seu ato inquinado de mau, é o mais inocente, muitas vezes: é o funcionário que deixa de receber seus vencimentos durante longo período, é o fornecedor que vê sua conta seguir para "exercícios findos" sem que lhe caiba culpa.

Ainda me recordo de uma viúva que já aguardava ha muito o registo de sua pensão de montepio e, quando soube que o julgamento seria em certa data, apelou para os seus santos prediletos, São Cosme e São Damião, até conhecer o despacho e saber si era favoravel...

Não pleiteio a abolição desse orgão, mas uma delimitação de atribuições, uma nova estrutura, um novo espírito de colaboração, para que seja útil e eficiente à Administração Pública.

Si o exame procedido pelo Tribunal, nas peças de um contrato feito por uma repartição, revelar que os dispositivos do Código de Contabilidade foram acatados, si as comprovações oferecidas se revestirem de uma aparente legalidade, si as contas estiverem recebidas devidamente, si todos os dispositivos expressos nas leis ou regulamentos tiverem sido satisfeitos, o Tribunal lançará a sua aprovação plena. Pergunto: terá havido uma fiscalização? A Administração Pública terá auferido benefícios com aquela processualística? Talvez não. E digo

isto porque quando alguém quer praticar um ato menos recomendavel, o primeiro trabalho que tem é o de satisfazer integralmente a todos os requisitos legais, procura dar uma aparência de legalidade ao ato, de tal sorte que o seu procedimento às vezes é "mais legal" do que um ato verdadeiramente legal e praticado com lealdade. O contraventor contumaz conhece melhor a lei do que a maioria das pessoas. Ora, quando a escassez de verba, quando a necessidade de aplicação imediata de uma dotação já reduzida no correr do exercício, ou quando o que fôra pleiteado na proposta tenha sido cortado ou colocado em outra ementa, acontece muitas vezes que o administrador se sente forçado a fazer "química" para atender às necessidades de sua repartição; aí procurará proceder e justificar seu procedimento do melhor modo possível, encobrindo a verdade, porque si por um lado pratica um desrespeito ao espírito da lei, por outro salvou o serviço a seu cargo de uma situação, por vezes, angustiosa.

Muitos procedimentos semelhantes, resultando em atos submetidos ao Tribunal, são aprovados, ficando os responsáveis livres de culpa. O registro prévio implica, muitas vezes, em uma tentativa que se faz para "ver" si o Tribunal aprova o ato: — si aprovado, tudo estará bem e salva a responsabilidade de quem solicitou o registro; si recusado, servirá para se conhecer a falha encontrada e, assim, a outra tentativa terá mais probabilidade de êxito!

O Tribunal, dentro de sua forma de proceder e de acordo com os regulamentos por que pauta a sua conduta, estabelece um regime de irresponsabilidade, o qual era perfeitamente compatível com a situação política da República Velha. Dentro do Estado Novo, deverá ser substituída a irresponsabilidade pela responsabilidade direta.

O primeiro passo decisivo nesse sentido foi dado pelo decreto-lei n.º 2.206, de 20 de maio de 1940. A antiga Comissão Central de Compras do Governo Federal foi transformada por esse decreto em Departamento Federal de Compras, com autoridade maior e sob um regime de mais responsabilidade, bastando citar o artigo 24 desse decreto:

"Art. 24 — E' vedado à Delegação ou ao Tribunal de Contas, apreciar o mérito do ato que lhe for submetido quanto à escolha de preço, qualidade do material e processo de compra, cuja competência é privativa do Departamento Federal de Compras".

O Código de Contabilidade foi revogado em grande parte e um regime de responsabilidade foi criado para o Departamento. As decisões daquele Departamento constituirão provas dos atos praticados; qualquer transgressão, qualquer inobservância à lei, qualquer fraude praticada poderá servir de arma contra o autor de um despacho inquinado de nocivo. Já na antiga C.C.C. não havia o mesmo regime. A responsabilidade interna se diluia, pois que ao seu Presidente cabia toda a responsabilidade, o que é materialmente impossível. O chefe pode ser o maior responsável, mas não deverá ser o único responsável.

Suprimida essa fiscalização por parte do Tribunal, terá ficado o Departamento Federal de Compras descontrolado? Não; está mais controlado do que a extinta C.C.C. Hoje, controlam-no eficientemente: O D.A.S.P. por intermédio principalmente de sua Divisão do Material, a Delegação do Tribunal de Contas, a Contadoria Geral da República por intermédio de sua Seccional, o Ministério da Fazenda e um outro fiscal que se chama — o regime de responsabilidade que começa a pesar sobre todos.

Uma vez que já se nota de parte do Governo a intenção de reformar certas leis e determinados órgãos para integrá-los no espírito moderno, devemos acompanhar essas transformações e aplaudí-las, pois que é necessário se difunda um sentido de responsabilidade, que não se deplore mais as causas tristes que ocorriam pela incompreensão de alguns; é necessário que cada um saiba que deve zelar pela causa pública em vez de esbanjá-la.

A CONSIGNAÇÃO "DIVERSAS DESPESAS"

Esta consignação, que se acha incluída na verba "material", comprehende várias sub-consignações, as mais heterogêneas, e não merece de parte das repartições o cuidado necessário para a sua previsão.

A Casa de Rui Barbosa dispõe, no corrente exercício, da dotação de 100 contos de réis, para "impressões, publicações, despesas judiciais e serviços de encadernação". Estou certo de que a Comissão de Orçamento não fez a menor objeção a esta dotação, quando solicitada, levando em conta tratar-se da Casa de Rui Barbosa. Mas, sempre o "mas", o destino dessa dotação não era o solicitado. Como, por força do decreto 19.587 de 1931, a verba própria seria distribuída à extinta C.C.C.,

para se furtar a esta obrigação, a repartição solicitara a dotação para compra de papel em bruto, para mandar imprimir no Serviço Gráfico do Ministério da Educação, não na sub-consignação número 13 — "matérias primas, etc." — mas na sub-consignação n.º 22, porque, por esta, poderia usar o regime do "adiantamento".

Poderíamos admitir que a intenção não fosse essa, porém, não nos agrada imaginar que o fosse o desconhecimento da verdadeira classificação que tenha levado àquela solicitação.

A Polícia Civil do Distrito Federal possue, além da repartição central, as delegacias distritais e outros órgãos localizados em diversos pontos. Alguns dos prédios usados são alugados a particulares e, não raro, as suas instalações sanitárias, por exemplo, se encontram em bom estado de conservação. Pias, banheiras, vasos e demais aparelhos podem ser estragados, quebrados ou inutilizados por qualquer motivo. Deverá a Polícia aguardar que o Escritório de Obras abra concorrência para execução dos trabalhos de reparação e substituição dos aparelhos inservíveis? Uma vez que — "ligeiros reparos nos edifícios, consertos e conservação de bens imóveis e móveis" — é a rubrica indicada para a aquisição desses aparelhos sanitários e a Polícia deverá solicitar ao Escritório de Obras do Ministério que proceda aos trabalhos necessários, caberia perguntar si a compra de banheira, vaso sanitário, pia, não constitue aquisição de material, cabível na verba 2.ª.

A ementa "passagens, transporte de pessoal e de suas bagagens; serviços funerários" substituiu a antiga dotação para auxílios para condução e outros para funeral. Prendia-se antigamente à verba pessoal e hoje se encontra na verba material; mas, constituindo uma obrigação, um encargo assumido pela Administração Pública, melhor seria si se encontrasse na verba — "serviços e encargos".

PROGRAMAS DE COMPRAS

Quando se abre um orçamento e se vê uma dotação para aquisição de material, a primeira impressão é a de que a repartição aquinhada necessita da verba para efetuar determinadas aquisições para executar os seus serviços. Para isto, deverá ter havido um estudo das necessidades, deverá ter sido elaborado um programa de compra,

terão sido estimados os aumentos, consequentes de novas obrigações, enfim, o que se vê será uma síntese das necessidades revelada pela análise a que se tenha procedido. Entretanto, na realidade, não é isto o que se passa. A dotação é, muitas vezes, conseguida pela repartição, e depois de obtida é que se costuma gastá-la pelo programa que se organizar.

Deve-se distinguir programa do trabalho de programa de compra. O primeiro é confundido com o segundo, porque vários são os serviços que se orientam em seus trabalhos pelo quanto possam gastar.

As repartições devem estabelecer a sua orientação de trabalho, o que pretendem executar, os fins a que se propõem, o cumprimento das obrigações legais, o que estiver estatuido em seus regulamentos e, como resultante disso, devem fazer seus orçamentos. Limitada a verba na despesa, deverá ser feito pela repartição o seu programa de compra; mas programa efetivo, onde sejam determinados com a maior exatidão possível os artigos a serem adquiridos.

PLANO DE CLASSIFICAÇÃO ORÇAMENTÁRIA

O D.A.S.P. vem executando uma tarefa de um alcance extraordinário, em matéria de economia pública: — a pesquisa dos elementos básicos para a elaboração de um plano de classificação definitivo, onde haverá a padronização da nomenclatura das ementas.

A falta desse plano tem servido de pretexto para estornos para créditos suplementares e outros extraordinários, para interpretações diferentes do espírito da lei de meios, enfim tem evitado se consiga dados para estudos precisos, por meio de estatísticas sérias.

A elaboração desse plano, como elemento de conjunto, exige a reforma do Código de Contabilidade e de uma nova estrutura do organismo econômico nacional.

AS EXCLUSIVIDADES E AS MARCAS

A Circular n.º 10, de outubro de 1939, da Secretaria da Presidência da República, contem em seu n.º 2 um dispositivo salutár, assim redigido:

"Não será permitida a requisição de material, de fabricação comum ou de uso generalizado, com indicação de marca ou fabricante determinado" (31).

A técnica orçamentária moderna requer a padronização, quer seja da nomenclatura das verbas, consignações, sub-consignações, como também da nomenclatura dos materiais e dos próprios artigos.

Como será possível padronizar-se havendo o empecilho da marca ou da exclusividade? O material sujeito a marca tem muitas vezes nome diferente do habitual. O ácido-acetil-salicílico tem o nome de aspirina, que é marca registrada; isto para argumentar com um medicamento. "Bitukni", como já vi em um edital de coleta de preços, nada mais é senão um tubo binocular para microscópio. Quantas dezenas de nomes terão as empolas de salicilato de sódio a 10%? Pedra aloxite ou carbonundum nada mais são que pedra de afiar ferramentas, não se podendo padronizar por aqueles nomes já tão conhecidos porque são marcas registradas.

As repartições, para não contrariarem o disposto na referida circular, declaram em seus editais a marca solicitada ou similar. Ora, a lei de repressão à concorrência desleal proíbe que o comerciante coloque à venda um produto que conteña alusão a outro de outra marca, que use os termos retificativos tais como: similar, semelhante, sucedâneo, sistema, etc. E' também proibida a falsa designação de procedência e, no entanto, já vi em um edital de concorrência: — tesoura "Solingen" ou similar!

Si aos particulares é vedado o uso das marcas alheias com termos retificativos ou não, será lícito que as repartições usem as marcas registradas para indicá-las seguidas de expressão — "ou similar"? Si neste caso não acarreta prejuízo para o proprietário da marca, pode lhe proporcionar uma propaganda gratuita, para a qual concorrem os serviços públicos por desconhecerem as especificações ou nem procurar conhecê-las.

Finalizando esta parte do trabalho, desejo evidenciar que a situação do problema na Administração Pública não desencoraja, antes pelo contrário, permite uma solução com certa facilidade. Demanda trabalho, estudo, perspicácia e o desejo de se executar obra útil, independente de partidarismos,

(31) Circular n.º 10/39 da Presidência da República — "Diário Oficial", de 25 de outubro de 1939.

preconceitos, regionalismos ou mesmo passadismos à guisa de remanescentes históricos.

As reformas devem, apenas, ser dadas a conhecer com alguma antecedência, para que o espírito se adapte e se possa conhecer quais as imperfeições passadas desapercebidas pelos que elaboraram a transformação. O orçamento é uma resultante de vários trabalhos preliminares executados com certa antecedência; logo, não deverá ser publicado de forma diferente, em sua estrutura e redação, daquela que orientara os trabalhos preliminares. A surpresa é sempre inconveniente, nesta matéria.

Passo, a seguir, à quinta parte desta monografia.

5.^a Parte

CONCLUSÕES E SUGESTÕES

A Comissão elaboradora do projeto de orçamento geral da União para 1940, em seu Relatório ao Ministro da Fazenda, conclue que se torna necessária uma providência governamental no sentido de ser dado um caráter permanente ao órgão incumbido de elaborar o Orçamento Geral da União.

Já foi emitida esta opinião por quem de direito, logo só me é possível secundá-la e aplaudí-la. Entretanto, pelo estudo que venho de fazer, levo as minhas conclusões mais além: não só o órgão incumbido de elaborar o Orçamento Geral da União, mas também a legislação orçamentária deverá se revestir de um caráter mais sólido, mais duradouro, quiçá permanente.

O Estado Novo ingressou no campo das soluções racionais, nas pesquisas técnicas e científicas, abandonou as frases e construções metafísicas para ser eminentemente prático. Nós somos o que somos e não o que a incerteza de alguns levava a fantasias, permitindo que de fora venham a notar insinceridade. Si não somos ricos, não nos devemos acabrunhar por isso ou procurar iludir a quem quer que seja. E' mais forte, é mais sábio, é mais eficiente aquele que possue força, inteligência e cultura e não alardea, não ilude, não mascára. O Brasil forte, o Brasil jovem, o Brasil esclarecido, viverá mais feliz com a sinceridade, vivendo às claras, reconhecendo seus erros e corrigindo-os, não usando dos arcaicos processos que a Revolução de 30 conseguiu eliminar.

PRIMEIRA CONCLUSÃO

A definição de orçamento advém da redação da lei de meios. Sempre foi assim e os tratadistas citados não têm opinião diferente. Entretanto, do trabalho americano de A. E. Buck, se depreende uma forma diferente da geral. Este autor, comentando fases do trabalho orçamentário, aprecia-o — plano financeiro — Esta é a base para a futura definição.

O Orçamento Geral da União deve ser — Um plano financeiro repetido ou renovável anualmente, contendo duas partes principais — a organização dos serviços, programas de trabalho etc. e a parte financeira onde se encontrarão a previsão da receita, acompanhada de seus anexos explicativos e a limitação da despesa, relacionada e discriminada nos diferentes anexos em todos os seus detalhes.

Subordinadas a despesa e a receita a preceitos contidos no programa ou plano de trabalho, teremos arrecadação mais eficiente e mais racional e, por outro lado, saberemos que a despesa será feita dentro dos limites previamente traçados, sob pena de responsabilidade.

Nestas condições, o Brasil apresentará uma legislação orçamentária que será pioneira, dada a eficiência que poderá alcançar.

Esta conclusão apoia-se na segunda parte desta monografia, em especial e encontra ambiente em todo o trabalho.

SEGUNDA CONCLUSÃO

Em face do estudo procedido nas terceira e quarta partes desta monografia, fácil é concluir-se que as propostas parciais, feitas pelas repartições devem ser padronizadas, devem se submeter a uma uniformidade tal que o órgão central possa aiquidatar com presteza das verdadeiras necessidades da repartição. Essas propostas parciais, se confecionadas em formulários padronizados, estes compostos para grupos de repartições classificados segundo um estudo prévio, deverão produzir resultados econômicos surpreendentes. Os grupos de repartições diferenciarão, por exemplo: os serviços industriais, dos estabelecimentos de ensino e estes das penitenciárias e assim por diante.

Racionalizado o serviço de confecção das propostas parciais, teremos um trabalho a ser executado pelo órgão central do mais alto valor econômico e financeiro. Esses formulários deverão conter todos os dados sobre as cinco verbas, dado que a

sexta só se acha no Ministério da Fazenda e este apresentará os elementos necessários para sua limitação.

TERCEIRA CONCLUSÃO

Na quarta parte, sob os títulos "redação das ementas orçamentárias" e "diversas despesas" encontram-se comentários que nos permitem concluir pela necessidade de revisão da consignação III da verba "material", dado a sua heterogeneidade e a existência de rubricas que não se destinam, absolutamente, à aquisição de material.

A seguir encontra-se um outro comentário sobre a ementa que se destina à aquisição de matérias primas, produtos manufaturados ou semi-manufaturados, etc. que evidencia o mal das redações generalizadas das ementas. As confusões, a elasticidade, enfim tudo que sirva a perturbar o controle estatístico e consequentemente o conhecimento exato dos gastos aí existe de sobejos. Esta ementa-válvula, deverá sofrer uma revisão radical, se não desaparecer e, isto acontecerá, se for aceita a sugestão que adiante farei.

QUARTA CONCLUSÃO

Sob o "título redação das ementas orçamentárias", já referido encontra-se um comentário sobre as denominações de "Material de Consumo" e "Material Permanente". A única conclusão que se pode tirar é que, mantendo-se a arcáica denominação, sómente males tem obtido a Administração Pública. O arbitrio e os critérios personalíssimos aí têm campo para se expandirem. Um julga assim, outro entende daquele modo, um terceiro interpreta diferentemente e, assim o erário público vai pagando as interpretações, os entendimentos e os julgamentos...

Substituídos os nomes — permanente e consumo — por outros como inventariável e não inventariável, talvez se obtivesse alguma vantagem. Quanto ao permanente, alguns achando que o artigo, embora tenha sido adquirido por essa consignação, não é de natureza permanente ou mesmo se arrolado, dar-se-ia baixa, vêm demonstrar que o título sofismável, interpretável, é de efeito reduzido. Sendo, entretanto — *Inventariável* — o aspecto muda e o balanço patrimonial dos bens da União acusará numerosas entradas que talvez fossem esquecidas.

QUINTA CONCLUSÃO

O estôrno, rotulado com o nome de "alteração do orçamento sem aumento de despesa" tem se feito, mas convém seja impedido.

Uma elaboração do orçamento feita conscientemente evitará o estôrno.

As repartições devem ser instruídas no sentido de prestarem ao órgão central as informações verdadeiras, assim como, deverão ser científicas de que não mais poderão recorrer a quaisquer "expedientes" para conseguir concertar seus erros de estimativa.

O motivo invocado, de que o órgão central foi justamente o que alterou ou transpoz importância da sua proposta, deverá ser substituído por outro: — a repartição não soube zelar pelo que era de seu interesse e, enquanto se achava na esfera onde poderia dar as suas razões não o fez e, seis meses depois de estar em execução o Orçamento é que se lembra do motivo!

Esta conclusão se funda no comentário feito sobre o art. 69., parágrafo 2.º, da Constituição de 37, e como os estabelecimentos públicos vêm procedendo.

SEXTA CONCLUSÃO

Na terceira parte deste trabalho, ao serem comentadas as redações de algumas verbas e ementas, procurei mostrar a conveniência da clareza e precisão de linguagem, principalmente nas ementas, porque de outro modo não se evitará duplicidade de dotações nem se poderá, a rigor, distinguí-las. Já, por si, as leis devem ser de uma clareza meridiana, ao alcance de qualquer um e, de tal sorte redigidas que não possam ser sofismadas. Dizia Montesquieu :

"Les lois ne doivent point être subtiles; elles sont faites pour des gens de médiocre entendement: elles ne sont point un art de logique, mais la raison simple d'un père de famille" (32).

Se considerarmos as leis da despesa, verificaremos que a má redação, o emprego de termos inexpressivos, como expressões ambíguas, dificultam o estudo da economia nacional e seu controle. Já quanto à receita, outras coisas se passam. A eva-

(32) Montesquieu — *L'esprit des lois* — Tome Second — Pg. 244.

são de rendas se faz por mais de um modo; o contribuinte se furtar ao pagamento, valendo-se de artifícios ou sem a menor maldade, deixa de contribuir por não saber como pagar. A fiscalização dos impostos, em vez de ter por finalidade orientar o contribuinte, levando-o a pagar certo, mostrando como incidem os impostos, enfim ensinando-lhe, usa, como princípio, aplicar multas, para isso procurando os escaninhos da redação da lei.

A mais aprimorada redação das leis, a redação e condensação em pequeno número de regras, traria benefícios ao erário e a arrecadação seria grandemente majorada.

Quando se diz condensar em pequeno número as leis ou regulamentos, não se deve ter em conta as generalizações, às quais o espírito humano é tão propenso. A generalização tem um grande mérito e nos parece imediatamente como meio para se simplificar. Aceitemos a generalização como uma hipótese; esta representa um papel que nunca ninguém lhe contestou; sómente ela deve ser o mais cedo possível submetida à verificação. Ocioso é dizer que se não suportar essa prova deve-se abandoná-la, sem idéia preconcebida. Em geral é, até certo ponto, o que se faz, mas o autor da idéia cederá, ... mas com certo mau humor.

O economista não é um oniciente; pode errar, pela apreciação de um fenômeno eventual e que se apresentasse com características de permanente. As causas de erro são muitas na apreciação das atividades do homem. Por isso devemos coordenar estudos, colher dados de várias fontes, cuidarmos da análise para se poder formular uma hipótese genérica e, ensaiá-la na prática, como qualquer químico faz em laboratório. A letra de uma lei deve passar pelos mesmos trabalhos de pesquisa e pelas mesmas provas práticas porque passam as composições materiais criadas pelo cérebro do cientista.

Terminadas as conclusões, passo às — sugestões.

PRIMEIRA SUGESTÃO

Código Orçamentário

Quando, na terceira parte d'este trabalho, cui-dei do estudo da questão orçamentária, da sua análise, em face dos princípios técnicos que lhe são aplicáveis, procurei demonstrar a necessidade de uma codificação orçamentária que estabelecesse a forma de elaboração da proposta. Feito o estudo

de conjunto, cheguei à conclusão de que só um código geral para êste ramos das atividades públicas poderia resolver vários problemas. Este código deverá abrigar a regulamentação pertinente às quatro fases orçamentárias :

- 1.^a fase: — Da elaboração,
- 2.^a fase: — Da autorização,
- 3.^a fase: — Da execução e,
- 4.^a fase : — Do controle e escrituração.

A primeira fase é justamente a que mais exige a confecção do código, pois devem ser estabelecidas, em definitivo, as bases para a elaboração das propostas parciais e as da geral. E' ante-econômico variar-se de métodos de elaboração, de ano para ano. As ementas, as verbas, as consignações e sub-consignações devem ser de redação estável. As alterações, as mudanças de critério não são benéficas à economia nacional. O código que sugiro resolverá isso.

Para a elaboração das propostas parciais devem ser estudados questionários que serão enviados pelo órgão central às repartições e, por estas depois de preenchidos, enviados ao Ministro para que êste, como responsável superior do Ministério, estude e aprove, reunindo, então, tôdas que tiver recebido, enviando-as ao órgão central com as suas observações.

O órgão central juntamente com os ministros ou seus representantes estabelecerá antes do envio dos questionários, o plano financeiro a ser executado, de modo que o trabalho será de conjunto e sob uma única orientação econômico-financeira.

Sugiro a elaboração do "Código Orçamentário" como meio de racionalizar e estabelecer normas definitivas para esta questão. Este Código será dividido em quatro partes distintas, compreendendo a primeira :

- Livro — 1.^º Princípios fundamentais do orçamento; confecção da proposta parcial e da geral, estrutura, programas de trabalho e de compra.
- Livro — 2.^º Codificação da contabilidade pública.
- Livro — 3.^º Codificação do material.
- Livro — 4.^º Normas de controle.

Livro primeiro — O Código fixará os princípios fundamentais do orçamento. A anualidade, a

unidade, a especialização, a discriminação, a proibição de estorno, a classificação das rendas, a utilização destas, a competência e autoridade dos vários órgãos em matéria orçamentária, serão aspectos focalizados e assentes definitivamente. Sendo esta parte a mais geral, deverá cuidar da fixação da nomenclatura das verbas, consignações e ementas: padronizando-as. A organização das propostas parciais será servida por uma regulamentação especial, de forma a que a proposta geral seja um trabalho que represente o mais possível a verdade e as reais necessidades da Administração Pública. A exigência de programas de trabalho, para que se possa aquilatar das necessidades reais é de notória vantagem, porque, no ano seguinte, o administrador terá de expor em relatório como terá cumprido o programa que se propôz executar ou não e, se o não executou deverá dizer por que. O programa de compras deverá obedecer a normas e estará subordinado ao programa de trabalho. Esse programa tem o mérito de evitar os "estouros" de verba, porque as repartições deverão ficar inibidas de utilizar as dotações em programas diferentes daqueles que tiverem apresentado e sido aprovados.

O Decreto-Lei n.º 2.206, criando o Departamento Federal de Compras, determinou a centralização das aquisições nesse órgão e, para perfeita execução de suas atividades e das que se relacionam com êle, tornou-se necessária uma regulamentação complementar, a qual foi corporificada pelo Decreto n.º 5.873. Neste decreto acha-se uma referência a programas de compra, mas constitue parte isolada, faltando a complementar. O art. 2.º deste último decreto está assim redigido: "O D.F.C. poderá estabelecer programas de compra de material "padronizado, em grandes lotes, a ser fornecido às repartições ou estocados". Ora, como poderá o D.F.C. proceder à compra em grandes lotes, fazer estocagem ou programas sem conhecer os programas das repartições que deverá abastecer? Logo, os programas de compra deverão ser obrigatórios e, depois de examinados, enviados ao D.F.C. para que proceda como julgar conveniente.

Livro segundo — O Código de Contabilidade Pública e seu Regulamento, foram elaborados quando a confecção do Orçamento era privativa do Congresso e, no entanto, aí se cogita da proposta (forma de colaboração do Executivo que a Constituição de 91 não tolerava). O Código de

Contabilidade não condiz com o espírito moderno da Constituição de 37 e se encontra com dispositivos revogados na totalidade ou em parte e, sendo uma regulamentação contábil não deveria nem cogitar da elaboração da proposta orçamentária e nem da compra de material. Ora, legislando esse Código sobre a compra, deixou em suspenso várias questões, como, por exemplo, a debatida questão de material permanente e de consumo. A classificação de despesa não encontra nessa regulamentação uma base sólida. Entretanto, a contabilidade pública deve ser dirigida de maneira uniforme e segundo uma legislação perfeita, bem estudada e prática; as dúvidas, a morosidade, a grande quantidade de interpretações, pontos de vista, etc. deverão ser abolidos e substituídos por dispositivos limpidos, práticos, inteligentes e que sejam frutos da observação, mesmo maliciosa, da causa pública, com o intuito de corrigir.

A Contabilidade Pública deverá ser uniforme, em seus princípios gerais, mas não deverá condicionar à mesma fórmula todas as espécies. A contabilidade industrial deverá permitir certas facilidades à direção dos serviços porque se não veremos a repetição do fenômeno tão repetido: — o principal é subordinado ao secundário. Em outras palavras: — os serviços, a sua direção, o seu conjunto, serão submetidos à contabilidade que é, indiscutivelmente uma resultante das operações realizadas pelo estabelecimento. As normas de trabalho devem pautar a conduta dos dirigentes mas o que vemos habitualmente é o desejo de se subordinar toda a operosidade de um serviço público às regras de uma codificação que deveria servir sólamente a regular os métodos de escrituração. Só quem dirige uma indústria pode aquilatar dos males de uma regulamentação inadequada para esse ramo das atividades públicas.

O Código de Contabilidade Pública além de ter sofrido já várias mutilações, contém dispositivos que não mais poderão ser aplicados, pela mudança de regime e, a nova ordem de cousas traçou diretrizes diferentes das que nortearam a confecção desse Código; urge, pois, organizar-se uma nova codificação, mas, já agora, dentro de um espírito moderno, sendo parte de um trabalho de conjunto e não obra isolada.

Livro terceiro — A Codificação do material é uma obra que se faz necessária, há muito. A nomenclatura é a mais variável possível, as denominações variam por força da conveniência, do des-

conhecimento da verdadeira, por parecência e, finalmente para "caber" na redação da ementa orçamentária! Feita a codificação do material em forma de dicionário, onde se encontrará o artigo pelo seu verdadeiro nome, com o seu número de catálogo, e como deverá de ser pedido, seguido de uma breve descrição ou quando padronizado, seguido de sua descrição detalhada; a seguir deverão vir, a título de esclarecimento, as sinônimos e, terminará a referência sobre esse artigo pela classificação orçamentária, e a designação de permanente ou consumo. Não haverá trabalho útil, enquanto não estiver convencionado o modo de classificar *cada artigo de per si*.

A questão de permanente e consumo será resolvida de uma vez para sempre. Não havendo critério invariável para a diferença, porque o título da verba ou ementa não obriga o material a mudar de condição intrínseca, julgo que só o exame de cada artigo permitirá se convencionar a sua qualidade de inventariável ou não.

A verba "material" ficará reduzida a uma só consignação, porque pela nova classificação a adotar, o artigo de refeitório a adquirir tanto poderá ser de consumo como permanente. Já a consignação "diversas despesas" será dividida em duas partes; uma que se destinando à compra de material, correrá pela verba própria e a outra pela verba onde tenha sido classificada. O aluguel de casa, o serviço funerário, a luz elétrica, etc. serão localizadas em outra verba.

Passo, agora, a defender a acusação imediata quanto a ser possível comprar-se pela sub-consignação destinada a "material elétrico, de telefonia, telegrafia e refrigeração", por exemplo, mais material de consumo que permanente e vice-versa, o que permitiria arbítrio ao administrador. Dentro do regime atual, não havendo programas de compra ou de trabalho, não havendo plano financeiro pré-estabelecido, isto aconteceria, mas executado o trabalho de conjunto, como sugiro, tal fato não poderá se dar, visto como os programas estabelecerão quotas para cada caso; o próprio administrador limitará o seu campo de ação. O que se visa com a redação de ementas que admitem artigos hoje considerados, arbitrariamente, como permanentes ou de consumo não é o descontrôle e sim a classificação desses artigos de um modo mais lógico, buscando sua classificação nas suas fontes, origens e aplicações.

A codificação do material perfeitamente articulada com a estrutura orçamentária, sendo parte integrante da legislação estavel, trará benefícios de monta à economia nacional.

Devemos atentar bem para as vantagens de uma classificação orçamentária, independente de interpretação, de critérios personalistas, e consequentemente pela obrigatoriedade de inventário do que constitua bem patrimonial. Argumente-se que o inventariável de hoje terá de sê-lo sempre. A verdade, porém, é que vários materiais adquiridos pelas rubricas de consumo deveriam ser arrolados e levados ao tombamento geral, mas não o são. Se, entretanto, o simples fato de sua aquisição implicar em um controle de sua condição no dicionário ou codificação do material, ninguém poderá se furtar a inventariá-lo.

Outro aspecto interessante da codificação do material é o pertinente à padronização do material de consumo habitual nos serviços públicos. Uma vez classificados os artigos, facil será fazer-se estatísticas exatas de consumo o que permitirá à padronização ocupar-se de preferência com os materiais mais usados e mais necessitados de uniformização. De futuro, na elaboração do caderno de encargos federal, o trabalho de classificação já se encontrará feito pelo dicionário.

Passo, agora, à codificação do material, por ementas.

Zero — Produtos químicos e farmacêuticos; aparelhamento técnico-científico e hospitalar.

Um — Produtos alimentícios, pastoris, agrícolas, florestais e para fumantes.

Dous — Material elétrico, de telefonia, telegrafia e refrigeração.

Tres — Ferragens e material de limpeza.

Quatro — Máquinas, motores e aparelhos.

Cinco — Produtos minerais, metais e materiais de construção.

Seis — Produtos textis, confecção e armários; peles e couros.

Sete — Material de viação, combustíveis líquidos e explosivos.

Oito — Aparelhagem e produtos de diversas indústrias.

Nove — Equipamento doméstico e de escritório; material de expediente.

A classificação sugerida, deverá constituir título das ementas, digo das sub-consignações da verba de material. Deste modo, a classificação obedeceria a uma só diretriz. Cada título compreende um gênero de materiais, diferentes tanto quanto possível, mas não deverá se condicionar a classificação unicamente a esses títulos contractos e sim observando-se a discriminação de cada um. Se fosse sugerido, apenas os títulos tais como indicados, os mesmos males de "matérias primas", "ferramentas e utensílios", e tantos outros do atual orçamento continuariam.

A discriminação e especialização do material que sugiro seja adotada, acha-se publicada na "Revista do Serviço Público" de Junho de 1940, às páginas 20 a 22. Ai se encontra a discriminação completa de cada ementa, na base decimal. Apenas o que é lembrado em referência à parte das "diversas despesas" não se aplicará porque esta deverá ter outro destino, numa perfeita organização orçamentária (1).

Uma vez codificado o material, dentro de uma perfeita e rigorosa discriminação, o trabalho de estatística do consumo e aproveitamento será de uma precisão absoluta, porque quando se procede à análise de diferentes fatos, muitas vezes se cometem erros em virtude da falta de clareza dos dados obtidos, do emaranhado em que se encontram. A estatística tem de ser verdadeira e não poderia ser, em relação ao material, quando inicialmente nem uma certeza entre artigos consumidos, gastos, transformados e os de natureza permanente era possível se estabelecer, a rigor.

E' verdadeiramente apreciável o auxílio que uma codificação perfeita, sincronizada com a padronização das ementas, aliás mais que uma sincronização: — decalcada uma da outra, poderá prestar à escrituração e aos controles. Quando hoje soubermos que um determinado serviço dispensou certa soma na aquisição de "matérias primas, produtos manufaturados ou semi-manufaturados para oficinas, laboratórios, gabinetes técnicos ou científicos e para outros usos ou para qualquer outra transformação", ficaremos apenas "cientes" mas não teremos elementos para aquilatarmos dos trabalhos executados, dos artigos comprados

e sua aplicação ou qualquer outra pesquisa, se não nos louvarmos nos dados que a repartição houver por bem nos oferecer... Se hoje o "enquadramento" é, muitas vezes, forçado, para utilizar um saldo ou por força de deficiência na dotação própria, como se poderá incluir num estudo criterioso uma aquisição notoriamente fora da verdadeira rubrica orçamentária? Só, portanto, com um trabalho de codificação definitiva teremos base séria para estudo.

Dizia o saudoso Agenor de Roure:

"A elaboração dos orçamentos deve ser sempre e cada vez mais especializada em relação à despesa. Quanto mais subdivididas as verbas da despesa, dada a proibição do estorno, maior será a garantia da justa e legal aplicação dos dinheiros públicos. Assim, com a especialização da despesa levada ao extremo limite, a discussão global do orçamento ou geral, só traz vantagens no ponto de vista do interesse público" (1).

Não haverá forma de se atingir a um mais elevado grau de especialização e de discriminação das despesas de material do que com a sugestão que faço; a divisão e as sub-divisões sucessivas, levarão a um limite extremamente dilatado essa especialização. Atende, pois ao que preceituava aquele financista.

O estudo analítico exige a adoção de uma diretriz como, por exemplo a que sugiro, em relação ao material, porque, se não, teremos resultados — mais ou menos certos — os quais de pouco servirão e não inspirarão confiança a quem quer que seja.

Livro quatro — Normas de controle. O Código Orçamentário deverá estabelecer as normas de controle administrativo. As funções inerentes ao Tribunal de Contas, como examinador da parte legal da aplicação das verbas e da exatidão da cobrança das rendas, será aí perfeitamente detalhada. Essa legislação deverá facultar a esse tribunal administrativo, os meios necessários a ser verdadeiramente útil à Administração Pública. Os serviços públicos deverão poder contar com algumas facilidades para a solução de casos novos, de interpretações legais sem a necessidade de consul-

(1) Revista do Serviço Público — Ano III, Vol. II, N.º 3, Junho de 1940, "Orçamento da Despesa" Monografia premiada pelo DASP em 1939, de autoria de Oscar Victorino Moreira.

(1) Agenor de Roure — Formação do Direito Orçamentário Brasileiro — Página 137 — Edição de 1916.

ta por intermédio dos Ministros de Estado. Deverá o tribunal firmar jurisprudência para que o administrador não seja colhido de surpresa por uma impugnação, quando o seu ato tenha sido semelhante a outro aprovado anteriormente. Por outro lado, deverá ser estabelecida uma forma de trabalho submetida a prazos curtos, tornando o expediente rápido e menos burocrático. Deverá ser estudada uma forma de julgamento, de plano, onde as partes possam apresentar defesa em sessão. Causa curiosa é o que se passa no atual Tribunal onde a procuradoria acusa, um Ministro relata e o Tribunal julga. A parte "acusada" não pode se defender, se não mais tarde em recurso ao próprio Tribunal, nas mesmas condições de julgamento e depois a instância superior, sempre, porém, longe dos julgadores.

Além do Tribunal de Contas, o controle deverá ser executado por outros órgãos que são: o Departamento Administrativo do Serviço Público, de acordo com o art. 67, letra c) da Constituição de 1937; a Contadoria Geral da República. Esta última faz o controle diário, por intermédio de suas Seccionais e é de eficiência comprovada, dispensando comentários; já o D.A.S.P. que tem funções indicadas no artigo constitucional acima indicado, ainda não possui o órgão de controle imediato dos serviços públicos. Este deverá entrar no estudo, na pesquisa, na análise dos assuntos dentro das repartições, conhecendo o serviço e controlando-o diretamente, como representante imediato que é do Chefe da Nação. Esta delegação ao DASP, corresponde à pessoa do Chefe do Executivo, que assume todas as responsabilidades, que se dirige e "vê" como são executadas as obrigações, como são aplicados os dinheiros públicos. Já, por outro lado, deverá ser estabelecida uma escala de responsabilidade afim de que cada um responda, de acordo com a sua situação e o cargo que ocupar. O regime de responsabilidade estabelece um controle natural. Como, porém, essa responsabilidade não poderá ser eterna, deverá cessar dentro de certo tempo ou depois que o ato tenha sido aprovado por quem de direito. Como exemplo, citarei um fato que bastará para elucidar o caso. Um fiscal indo a um estabelecimento comercial, para efeito de fiscalização de imposto, verificou uma infração. Autuou o proprietário do estabelecimento; este, porém, objetou que não havia usado de má fé, que não quisera se furtar ao pagamento de qualquer imposto, enfim, que fôra o desconheci-

mento da taxação em causa que o levara à infração. Prontificou-se a rever as suas operações e iria pagar todo o devido, mas que não lhe fosse aplicada a multa porque sempre se havia conservado como um comerciante cumpridor de seus deveres e não se sentia bem passando por infrator. O fiscal alegou que havia seis anos aquela taxação existia e não poderia dispensar a multa, aliás este seria beneficiado com 50%. Resultado: o comerciante pagou a multa que era pequena e como não tinha havido interesse em que a fazenda recebesse os proventos passados, o negociante deixou de levar aos cofres públicos o que deveria. Porque isto se passou? Por duas razões. Primeiro a fiscalização não procura ensinar, orientar aos que não sabem pagar corretamente e sim, a multa é o mais interessante. Segundo, porque o que o comerciante deveria pagar, só ele possuia os elementos para saber e o fiscal não poderia se valer dos mesmos e aplicar uma multa maior. Eis aqui, como as causas se passam. Já o DASP, com a autoridade que possue e deve possuir, irá fazer com que os fiscais sejam em vez de aplicadores de multas, funcionários incumbidos de fazerem crescer a arrecadação dos impostos e, estou certo, em alguns impostos teríamos aumentos de mais de vinte por cento. O controle administrativo deve atingir a todos.

O controle administrativo, a ser feito pelo DASP, deverá atingir as rendas patrimoniais e, este controle deverá ser tratado no Código, especificamente.

Termino assim, esta sugestão, esperando que este Código traga reais benefícios à economia nacional.

SEGUNDA SUGESTÃO

A Verba Obras

A verba obras, por sua natureza, exige um plano. Não se fazem obras em qualquer ocasião, por haver dotação para tanto e sim, porque se havia planejado a sua execução. Entretanto, esta verba é, algumas vezes uma espécie de crédito suplementar da verba 2.ª "material".

Sugiro uma centralização do estudo dessa verba na Divisão do Material do DASP, afim de serem revistos os planos, orçamentos, o que já tenha sido executado e que falte executar e em quanto deva importar, etc. Este estudo traria como resultado imediato não permitir a utilização da verba diferentemente do fim a que se destina.

Não haveria mais "crédito suplementar" extra-legal.

Feitos os estudos, só poderiam figurar no orçamento do ano seguinte as obras realmente autorizadas pelo Presidente da República, o qual teria recebido préviamente um relatório contendo as apreciações do DASP sobre a conveniência ou não e das possíveis vantagens que viria auferir o país.

A limitação de prazos, a menor variação dos orçamentos prévios, a possibilidade da realização de trabalhos da mesma natureza, de várias repartições em uma mesma ocasião, beneficiando os preços pelo maior volume, enfim, por vários motivos seria de grande alcance a submissão à Divisão do Material do DASP, dos estudos e autorização.

Esta verba é das que não se deve ter em mira — reduzir, para diminuir o "deficit", concorre para o aumento do patrimônio nacional.

Feitas as conclusões e as sugestões, desta última parte, direi mais algumas palavras para encerrar este trabalho.

O que tenho em mira é a coordenação de atividades, o progresso e desenvolvimento de nossa Pátria. Não podemos esquecer que hoje, mais que nunca, é o Governo o diretor, o supervisor, é aquele em quem repousam as esperanças do povo. Os exemplos de ordem, de método, devem partir do poder mais alto e, estou certo de que não digo novidade alguma, para bem de nossa terra. Sua Excelência, o Sr. Presidente da República, a 10 de Novembro de 1938, em entrevista à imprensa disse o seguinte :

"Qualquer pessoa, simplesmente interessada no desenvolvimento do país, conhece os inconvenientes da falta de continuidade nas tarefas administrativas. Essa falta de continuidade é causa não só de desperdícios como de perturbações mais ou menos profundas na vida nacional. As iniciativas tomadas à pressa, de afogadilho, muitas vezes sem os recursos indispensáveis, estão destinadas a falhar. Outras, melhor orientadas, se interrompem e paralisam por falta de coordenação e espírito de ordem nos trabalhos projetados. Não precisamos citar exemplos. Eles são numerosos e conhecidos. Tudo resulta, afinal em desconfiança para a ação do poder público, em perda de tempo, dispersão de esforços e gastos inúteis" (33).

(33) **O Estado Novo e o Momento Brasileiro** — Entrevista concedida à imprensa pelo Presidente Getúlio Vargas na data do primeiro aniversário da instituição do regime de 10 de Novembro. Edição do antigo Departamento Nacional de Propaganda, em 1938, n.º 45 — Página 92.

Eis como falou o Supremo Magistrado há dous anos passados. Este trecho de sua entrevista é uma síntese dos conhecimentos aprofundados sobre a matéria econômica, sobre o desenvolvimento do país.

Sinto que este trecho indica a necessidade da transformação do "orçamento" em "plano financeiro".

O plano financeiro, estabelecido sobre bases consistentes e tendo a norteá-lo na confecção o "Código Orçamentário", dará, na vida econômica do país, os resultados que todos os brasileiros desejam :

Ordem e Progresso

BIBLIOGRAFIA

AGENOR DE ROURE — "Formação do Direito Orçamentário Brasileiro" — Tipografia do "Jornal do Commercio" — Rodrigues & Cia. 1916.

— "O Orçamento" — Lito-tipografia Pimenta de Mello & Cia. — Rio de Janeiro — 1926.

ANTÔNIO CARLOS RIBEIRO DE ANDRADE — "Finanças e Financistas de 1822 a 1922" — Publicado em "La Nacion" de Buenos Aires e no Rio de Janeiro, pela Imprensa Nacional, em tradução, em 1922. —

"BRASIL 1938" — Retrospecto do Brasil e suas atividades, feito pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, publicado em inglês, em 1939.

EUGÊNIO GUDIN FILHO — "Notas Sobre Orçamentos, Contabilidade e Estabilização" — Tipografia do "Jornal do Commercio" — Rodrigues & Cia. — Rio de Janeiro — 1929.

HILDEBRANDO DE ARAÚJO GÓES — O Saneamento da Baixada Fluminense — Publicação da Repartição em 1939.

MONTESQUIEU — "L'esprit des Lois" — Librairie Garnier Frères — Paris — 6, rue des Saints Pères.

CHARLES CIDE — "Principes d'Économie Politique" — 16eme. édition — Paris 1916 — Librairie de la Société du Recueil Sirey, Rue Soufflot, 22. —

G. JÈZE — "Cours élémentaire de la science des finances et de la législation financière" — 4ème. édition — Paris 1910.

— "Traité de la Science des Finances, Le Budget" — Paris 1910.

PAUL LEROY-BEAULIEU — "Traité de la Science des Finances" — VIIIème. édition — Paris, 1912 — Lib. Félix Alcan.

RENÉ STOURM — "Cours de Finances, Le Budget" — VIIème. édition — Paris, 1913 — Librairie Félix Alcan.

H. BERTHÉLEMY — "Traité élémentaire de Droit Administratif" — VIème. édition — Paris, 1910 — Éditeur: Arthur Rousseau, 14, rue Soufflot.

CONSTITUTION DE LA CONFÉDÉRATION ALLEMANDE — du 11 Août 1919 — traduite par M. A. Schreiber-Fabre — Paris, 1920 — Rousseau & Cie., éditeurs — 14 rue Soufflot.

FRANCESCO NITTI — "Princípios da Ciência das Finanças" — tradução de C. Machado — Atena Editora — Rio de Janeiro — 1937.

A. E. BUCK — "The Budget in Governments of today" — The Macmillan C.º Edt. — New York — 1934.

LEONARD D WHITE, PH. D. — "Introduction to the Study of Public Administration. — Edt. The Macmillan C.º — New York — 1939.

OS CONCEITOS EMITIDOS EM TRABALHOS ASSINADOS SÃO DE RESPONSABILIDADE EXCLUSIVA DE SEUS AUTORES. A PUBLICAÇÃO DE TAIS TRABALHOS NESTA REVISTA É FEITA UNICAMENTE COM O OBJETIVO DE FACILITAR O CONHECIMENTO DE ASSUNTOS RELACIONADOS COM A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.
