

DOCTRINA

PONTOS CARDIAIS DO ORÇAMENTO PÚBLICO

JOÃO LYRA FILHO

Ministro do Tribunal de Contas
da Prefeitura do Distrito Federal

A palavra *budget*, ainda com sentido bárbaro, significava a bolsa de couro em que era albergado o documento dirigido à Câmara dos Comuns, hoje o orçamento público. J. B. SAY considerou-o um balanço das necessidades e dos recursos do Estado, a despeito de *balanço* exprimir o ajustamento das receitas às despesas, com objetivo de instituir-se equilíbrio, como observou LAUFENBURGER. A definição compatível com todos os regimes políticos, segundo êsse último, ainda é a inscrita no art. 5.º do regulamento francês de 31 de maio de 1862, referido por STOURM, em seu livro clássico: “o ato pelo qual são previstas e autorizadas as despesas e receitas anuais do Estado”, ou “o ato de previsão das despesas e receitas do Estado”, conforme o próprio LAUFENBURGER. O citado tratadista exclui a fixação do período de vigência do orçamento, pouco crédulo ante a amplitude das variações cíclicas.

Segundo GASTON JÈZE, “levantar o orçamento é enumerar, avaliar e comparar, por antecipação e ante período certo, as despesas a realizar e as receitas a perceber”. Os compendiadores modernos aligeiram: “o orçamento é um documento contábil e um ato jurídico que exprimem as previsões e as autorizações de receitas e despesas” (LOUIS DELBEZ, in *Éléments de Finances Publiques*, 1955). Em sentido formal, o orçamento absorve noções jurídicas e contábeis de maior hierarquia, embora em sua substância predominem categorizadas influências econômicas, financeiras e de técnica administrativa. É difícil reunir em enunciado maciço os distintos raciocínios que atuam na conceituação do diploma, embora não me

encontre longe de considerá-lo ato administrativo solene, sujeito à revisão e à nução do parlamento, discriminador das despesas necessárias ou facultadas ao custeio do Estado e das receitas legalmente autorizadas.

Inclino-me à convicção de que o orçamento não é uma lei, em substância (*ratione materiae*), dado que a lei material se defina como um ato criador de poderes e deveres jurídicos novos. A largura da polêmica sustentada a respeito da natureza jurídica do orçamento reúne adeptos em tôdas as trincheiras e a crônica dos seus sucessos levaria êste escrito fora do escopo à vista. Já fixei posição rasa na corrente dos que reconhecem ser o orçamento brasileiro um *ato-condição*, face ao disposto no art. 141, § 34 da nossa lei matriz (in *O Orçamento da Cidade*), por não possuir conteúdo de lei, eis que ela apenas prescreve uma limitação de gastos. O orçamento não cria novas relações jurídicas; formaliza e concretiza realizações jurídicas preexistentes, ao estabelecer normas ditas ao cumprimento ou à discrição do poder administrativo.

DUGUIT distinguia a natureza das duas colunas mestras que sustentam o orçamento; quanto à despesa, não identificava essência de lei, eis que ela apenas prescreve uma limitação de gastos facultados aos poderes públicos ou necessários ao cumprimento de obrigações jurídicas anteriormente prescritas; quanto à receita, pressupunha a existência de vínculo privativo de lei, face a que a cobrança dos tributos depende de autorização legislativa sujeita a renovação anual. Mas, no caso brasileiro, conforme a citada disposição constitucional, o orçamento apenas autoriza a cobrança dos tributos; a criação ou o aumento dos tributos sujeita-se a lei anterior. LABAND extremou-se a ponto de proclamar que o orçamento não cria direito algum, limitando-se a apresentar a estimativa das rendas, com base em leis preexistentes, e a fixar limites e condições ao poder administrativo, relativos à aplicação dos recursos postos à sua disposição. O orçamento é um *ato-condição*, postulou JÊZE, porque não resulta de si mesmo, nem por si mesmo produz efeitos.

O próprio TROTABAS adere ao entendimento de JÊZE, embora fundado nos pressupostos de DUGUIT, parecendo-lhe que a receita e a despesa se despojam de caráter de lei material. Os financistas brasileiros têm tomado posição no debate, inclusive TEOTÔNIO MONTEIRO DE BARROS FILHO e ALIOMAR BALEEIRO. O professor paulista pôs-se em face da nossa Constituição para reconhecer que o orça-

mento é um *ato-condição* (in *Estrutura Financeira do Brasil*, capítulo inserto na tradução do livro *Finanças Comparadas*, escrito por H. LAUFENBURGER). O professor baiano firma entendimento análogo, acrescentando que os debates na Assembléia Constituinte de 1946, de que participou, denunciam a influência da corrente que considera o orçamento um *ato-condição*; aliás já exercida sôbre nosso código de contabilidade, conforme o art. 27 (in *Uma Introdução à Ciência das Finanças*).

O pensamento do autorizado tratadista brasileiro valoriza-se, sumamente, a respeito do caráter facultativo ou obrigatório das disposições orçamentárias: quanto às despesas, há que distinguir se são *fixas* ou *variáveis*. As despesas fixas só poderão ser alteradas por efeito de lei anterior (*Constituição*, art. 73, § 2.º), eis que resultam de preceitos constitucionais, ou simplesmente legais, a cuja execução se vincula o dever dos agentes públicos. Segundo o citado professor, o presidente da República não estará livre de incidir em crime de responsabilidade, na hipótese de suspender a realização de tais dispêndios. O próprio Congresso Nacional não poderá evadir-se ao dever de incluí-los no orçamento, quando tratar-se do cumprimento das disposições relativas aos arts. 169, 198, 199 e 204, da Constituição, e ao art. 27 do Ato das Disposições Transitórias. Mas, quanto às despesas *variáveis*, será distinto o comportamento dos poderes públicos.

As despesas variáveis são meras autorizações, sem acento legal ou jurídico irretatável, e facultam a ação do poder administrativo até ao limite admitido. São créditos *limitativos*, e não *imperativos*, que não criam direito subjetivo a favor das pessoas ou instituições a serem porventura beneficiadas. Então, ilustra ALIOMAR BALEEIRO, uma instituição de caridade não terá direito de ação em juízo para reclamar do Tesouro Público um auxílio pecuniário autorizado no orçamento, desde que não constitua objeto de concessão em lei; à discrição do poder administrativo confia-se a faculdade de ordenar ou não o pagamento. O exposto entendimento não é pacífico, todavia, funda-se no juízo de constituir o orçamento um *ato-condição*. Por não se haver ensejado ainda uma declaração de aresto, a sanção em que a autoridade responsável pela execução do pagamento incidir há de ter caráter eminentemente político, no caso de orientar-se o pressuposto em sentido diverso.

Admito que o referido entendimento prosperará, todavia, inclusive ante o vêzo das anulações parciais dos créditos orçamentários, à vista da compensação de créditos adicionais, como permitidas ao poder executivo dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal pelo item 3 do § 3.º do art. 11 do Decreto-lei n.º 2.416, de 17 de julho de 1940, sem embargo da anacrônica vigência do citado diploma. Como escrevi no livro já referido, a limitação do quantitativo orçamentário, na parte variável da despesa pública, não importa uma obrigação de pagamento, nem o imperativo de uma realização integral. A limitação institui uma fronteira que o poder administrativo não está autorizado a ultrapassar. Suponho evidente que o poder administrativo, à cuja discricção são medidas a conveniência, utilidade e oportunidade dos atos de utilização das autorizações de crédito, não está indeclinavelmente obrigado à totalidade do desembolso que corresponde a cada crédito variável.

A realização da despesa variável do orçamento condiciona-se não só ao exame da sua legalidade, senão mesmo da sua constitucionalidade (*Constituição*, art. 73, § 1.º), mas, também, ao estado das disponibilidades financeiras da Fazenda Pública. A autoridade ordenadora é compelida a dispensar-se do uso da autorização orçamentária, às vêzes, parecendo-me indistigável sua competência para transacionar, por isso, no sentido da redução do pagamento facultado, visando a atender ao beneficiário ou ao interesse público, embora só em parte, atenta à angústia dos recursos disponíveis, em maior porção comprometidos pelas exigibilidades em que se convertem as despesas fixas. Só será ilegítima a redução do quantitativo autorizado na hipótese de vincular-se o pagamento a uma preexistente obrigação jurídica, resultante de lei ou de contrato registrado na forma do art. 77, § 1.º, da *Constituição*. Então, considero que a técnica orçamentária recomenda a inclusão do quantitativo na parte fixa da despesa. A prática do direito orçamentário enseja a própria anulação de dotação consignada na parte variável, implicando uma revogação.

Aquelas normas financeiras expedidas pelo Decreto-lei n.º 2.416 vão a ponto de admitir competência ao poder legislativo para delegar ao poder executivo, embora inconstitucionalmente, a atribuição de alterar o próprio orçamento por meio de decretos. É de ver, então, que, em atos executivos de anulação ou redução de créditos orçamentários, se abona a procedência do princípio a que me reporto,

quanto à relativa influência do vigor das dotações incluídas na parte variável da despesa. Os efeitos jurídicos do orçamento não resultam da apresentação do texto aprovado, sancionado, publicado e registrado, senão dos atos praticados em decorrência de sua plenitude legal. O orçamento não institui, por si, obrigações de cobrança ou pagamento; os atos a que se condiciona sua apresentação legal é que determinam efeitos jurídicos. O poder administrativo utiliza-se do orçamento como indispensável instrumento de permeio: a estática dos atos legislativos transubstancia-se na dinâmica dos atos administrativos.

Todo ato de criação de um tributo ou de uma obrigação de pagamento deriva de lei que independe do orçamento, embora neste se concentrem seus reflexos. O orçamento gera os efeitos jurídicos daqueles atos a que se vincula e condiciona por indefectível remissão, tanto que não poderá conter disposição estranha à previsão da receita e à fixação da despesa para os serviços anteriormente criados (*Constituição*, art. 73, § 1.º). Os efeitos jurídicos dos referidos atos decorrem do assento e do lançamento de impostos ou da incidência de taxas, que são operações de receita, bem como do empenho das importâncias a liquidar, que institui o vínculo jurídico das operações de despesa inclusive face ao disposto no art. 228 do nosso regulamento de contabilidade; receita ou despesa prevista ou consignada no orçamento.

O orçamento opera ante as condições que o tenham determinado; quando independe de condições previamente instituídas em lei, toda a sua expressão se concentra no dever de limitar ao poder administrativo a superfície além da qual lhe é defeso estender a força de sua execução. Por exprimir ato administrativo solene, extremamente conspícuo, em que se imprime a ênfase de uma inspiração madura, a *Constituição* confia ao parlamento a incumbência de votá-lo.

I — ESTRUTURA DO ORÇAMENTO

Já se tornam clássicos, não obstante vulnerados, os princípios a que se submete a estrutura do maior número de orçamentos públicos. Tais princípios se difundem em termos de *anuidade*, *unicidade* e *universalidade*, principalmente, e podem encaixar regras relativas à discriminação e à especificação da despesa, ao ecletismo

da receita, à vedação do estôrno e ao equilíbrio. Hoje, a noção clássica do equilíbrio parece superada com a presença da figura nova do *impasse*, cuja influência sucede à do *desequilíbrio sistemático*. Não é provável à própria democracia a faculdade de isentar-se, hoje, às atividades de intervenção na ordem social e econômica, embora lhe seja incompatível o domínio das planificações rígidas. A influência das despesas orçamentárias que se realizam fora do circuito administrativo do Estado, impondo *deficits* econômico e de conjuntura, parece caracterizar o *impasse*, ou a diferença entre o total dos encargos públicos forçados e a estimativa provável das receitas.

Nos países de índole insatisfatória e que não se submetem à execução de *leis de programa*, como o nosso, não há limite que resista à soltura das despesas públicas. O suporte de receitas cada vez mais amplas é impotente para cobrir o alargamento dos seus efeitos, embora encontre paradeiro inarredável na relação direta entre o alimento das cargas fiscais e o volume da renda nacional. A cobertura que poderia restaurar as condições de equilíbrio e dirimir o *impasse* a que se expõem os países idôneos constrói-se na base de empréstimos a longo prazo ou a prazo médio. Não há de ser no abuso ao recurso da inflação que os povos terão fôrça para reimprimir a ordem das suas finanças. Ao contrário, a inflação acorçoa o alargamento e sacrifica a irrigação, acanhando a expressão do trabalho e do capital associados na produção da riqueza indispensável à recuperação substantiva da ordem econômica e à qualificação da disciplina própria à ordem financeira.

Ante aquelas vértebras de estrutura do orçamento público, crescentemente descalcificadas, ousa revisar os seguintes princípios: *anuidade, unicidade, universalidade e nudez*. Nosso orçamento tem a vida de um ano e vive só, além de ser bruto e exibir-se nu. É único, diz a Constituição, "incorporando-se à receita, obrigatoriamente, tôdas as rendas e suprimentos de fundos e incluindo-se, discriminadamente, na despesa, as dotações necessárias ao custeio de todos os serviços públicos" (art. 73). A discriminação das dotações relativas à despesa orçamentária deverá corresponder a uma *parte fixa*, só alterável em virtude de lei anterior, e a uma *parte variável*; esta obedecerá a rigorosa *especialização* (art. 73, § 2.º). Vê-se claro que são inconstitucionais a existência de fundos alheios ao orçamento e a consignação de despesa orçamentária que não seja

discriminadamente inscrita na respectiva dotação; na discriminação das dotações relativas à parte variável, a despesa sujeitar-se-á a uma especialização rigorosa.

O orçamento brasileiro é *ânno*, conforme se depreende do disposto nos arts. 74 e 87, números XVI e XVII, da Constituição. É *único*, porque a Constituição obriga que lhe sejam incorporados tôdas as rendas e suprimentos de fundos, além de impôr a inclusão da despesa necessária ao custeio de todos os serviços públicos. É *universal*, porque totaliza, em *bruto*, todos os recursos e todos os encargos; veda cobrança ou pagamento que resulte de operação por fora, assim como proíbe que se determine uma certa receita para fazer face, diretamente, a uma certa despesa. É *nu*, porque não admite simulação ou artifício e obriga sua apresentação despida, para que permita o exame de todo o seu corpo, linha a linha, ou traço a traço, sem plástica e sem cirurgia que disfarcem saliências ou desfalques, reentrâncias ou bócios.

a) Anuidade

O princípio da anuidade domina a estrutura tradicional do orçamento público, imprimindo o conhecimento explícito do tempo relativo à sua vigência; daí haver dito que o orçamento é um ato administrativo *solene*. A tradição recolhe-se de uma predisposição secular do parlamento interessado em sua própria convocação compulsória; exprime aquela sua garantia contra os abusos do poder porventura atraído à tentativa de emprêgo dos créditos por modo inadequado, ou doloso, ante o arbítrio reforçado pelo acúmulo ilimitado do tempo. A concessão dos tributos apenas por um ano estimula a concentração ou neutraliza a dispersão da vigilância do poder tributante. Terá subsistido o princípio, embora a permanência mais constante das atividades do parlamento, por harmonizar-se com o ritmo anual dos negócios privados, dado que, como escreveu ALIOMAR BALEEIRO, votar os impostos e as despesas, neste século XX, é deliberar sôbre o plano de govêrno.

Embora as despesas de administração e as necessidades financeiras dos principais serviços públicos possam ajustar-se ao ano civil, aquelas já aludidas incursões do Estado na ordem social e econômica, impõem planos orçamentários de execução mais dilatada, ante capitais de investimentos aplicados no abastecimento e no desenvolvimento das emprêsas de produção da riqueza pública. A

solução que parece propiciar conciliação entre a salvaguarda do princípio da anuidade e o sistema dos planos plurianuais contém-se em *leis de programa*, à vista de empenhos por atacado ou a varejo, conforme os exemplos em voga na legislação de alguns países. Uma dicotomia desenha-se, então, distinguindo-se a feitura clássica do orçamento anual, sujeito a regime de *caixa*, ou de *competência*, e a do orçamento de compromissos, relativo a certo número de anos. Uma vez considerados progressivamente, os compromissos previstos na *lei de programa*, serão distribuídos em parcelas anuais inscritas nos respectivos orçamentos, sujeitando-se ao varejo os empenhos da despesa.

Sem embargo do acêrto da conciliação preconizada, o êxito que se objetiva de programas, ou planos, executados a prazo médio ou longo, dependerá da votação dos créditos que lhes forem necessários, sobretudo na hipótese de estarem sujeitos a inclusão no orçamento de cada ano, uma vez progressivamente considerado. Mas os votos estão condicionados à livre opção do parlamento, nem sempre disposto a sacrificar sua independência política em benefício das idéias do poder administrativo. Como disse LAUFENBURGER, “será preciso desejar a evolução dos nossos costumes políticos”, máxime em relação aos regimes de índole parlamentarista. O mérito da solução é mais fácil de medrar à sombra dos Estados que impõem contrôlo às franquias do parlamento. O exemplo típico é o da União Soviética; ali, a solidariedade entre ambos os planos demonstra que o fôlego da corrida de resistência produz mais, em benefício das repúblicas socialistas, do que o fôlego da corrida de velocidade que esgota o treino das democracias imaturas, ou que não se pejam em aparecer como frutos pécios da civilização.

b) *Unicidade*

O princípio da unicidade sofre o impacto resultante da multiplicação das entidades jurídicas de direito público com poderes de império dentro do Estado, ou investidas do direito de senhoria, que se organizam e funcionam inclusive como simples fundações, para a realização de atividades descentralizadas, além das que são entidades mistas ou concessionárias de serviços públicos, senão simples empresa de comércio ou indústria. O regime parafiscal ostensiva ou veladamente aplicado por essa congêrie de instituições defrauda o indicado princípio da unicidade orçamentária assim como o prin-

cípio da universalidade. Institui-se um paralelismo financeiro que ademais deturpa a divisão constitucional das rendas públicas, eis que tais entidades paraestatais funcionam como bombas de sucção que estiolam férteis fontes tributárias dos Estados-membros e dos Municípios. Ao mesmo passo que estimula a criação de despesas e receitas paraorçamentárias, o referido regime dá ingresso a uma nova categoria de servidores públicos: a dos *parafuncionários*.

Tenho considerado as entidades paraestatais como meio simulado de que o Estado se socorre para ampliar a esfera de sua ingerência no domínio das atividades privadas e para sufocar tais atividades, com a luz enganosa de supostos interesses públicos. O espraiamento avoluma-se à medida que as tempestades eletrizam a atmosfera do espaço social e do mundo econômico. Entre as malhas rôtas do tecido liberal transparecem as reiteradas feições totalizadoras do domínio econômico e monopolizador do Estado. As autarquias difundem-se com o poder de comando, para intervir na sociedade e na economia de todos, sem que constituam apenas formas de delegação de certas funções inerentes à administração pública, sem que visem a imprimir flexibilidade a alguns de seus serviços de aparência privatizada.

O Estado incumbe-se de desacreditar êsse pressuposto com a neutralização da utilidade funcional que poderia justificar a delegação referida, submetendo à craveira estreita e à censura prévia as atividades só teóricamente autônomas da administração descentralizada, a ponto de desfigurar a personalidade dos entes por êle próprio criados. Aquelas condições de independência financeira e liberdade de manejo, que deveriam equivaler à autonomia das instituições privadas, pelo menos, deixam de lubrificar o mecanismo impulsor das ações rápidas, flexíveis e proveitosas. Como escreveu OSCAR SARAIVA, “as influências centralizadoras de padronização, uniformização e contrôlo tornaram a administração autárquica tão rígida quanto a do próprio Estado e fizeram desaparecer as razões de conveniência de que se originaram”.

Os recursos que poderiam avigorar os créditos orçamentários são assim drenados pela parafiscalidade, com sacrifícios dos Estados-membros e dos Municípios, a fim de atenderem a encargos específicos. Driblam-se os princípios da unicidade e da universalidade, sem contar-se a evasão daqueles outros cabedais monetários que não se alimentam de impostos ou empréstimos e resultam de provisões.

de tesouraria ou de capitalização compulsória, como acontece ser, por exemplo, a cobrança da emprêsa destinada à pesquisa e exploração do petróleo brasileiro. É evidente que a quebra da unicidade orçamentária despersonaliza os resultados da gestão financeira do Estado e sacrifica a eficácia política dos planos de Governo placitados pelo parlamento. Além de frustrar o conhecimento de uma visão comum, essa quebra institui uma dispersão danosa ao erário, muitas vezes surpreendido pelo dever de atender a desembolsos, a título de adiantamento ou subvenção, para acudir a exigibilidades a descoberto dos entes autárquicos, ou paraestatais, que afetam o crédito do próprio Estado, senão para atender a outras que são sociedades de economia mista, concessionárias, fundações e empresas de indústria ou comércio.

DELBEZ resumiu aquêles casos de violação ao princípio da unicidade, em relação à França, que coincidem com as hipóteses generalizadas no Brasil, sem embargo do austero preceito constitucional: orçamentos anexos, contas especiais do Tesouro, orçamentos extraordinários ou de investimentos, além dos que dizem respeito às instituições paraestatais e a outros recursos não catalogados à vista do povo, inclusive os orçamentos de empresas incorporadas ou marginais, assim como outras tantas unidades da caterva que responde a siglas: SESI, SENAI, SENAC, LBA, SSR, etc. O letrado mais exposto logra abafar o pregão metálico: *ágios*. LAUFENBURGER procurou temperar os efeitos da referida violação, ante o impreciso conhecimento do que deve ser entendido por unicidade. Cogitar-se-á da apresentação de todos os elementos, de despesa e receita no mesmo documento, permitindo-se o domínio do conjunto, ou tão-só de um desiderato no sentido de que tôdas as despesas sejam cobertas pelas receitas normais, evitando-se a abertura de um orçamento paralelo e extraordinário para o qual sejam transferidos os excedentes a serem compensados pelo meio extraordinário dos empréstimos? Face à nossa tão peremptória e desacatada Constituição, a pergunta não apresenta mérito.

O incisivo princípio constitucional deveria recompor-se, a despeito das razões expostas, não só para que sua integridade se imunize contra as lesões inevitáveis como porque a pressão do intervencionismo estatal em marcha jamais se reconciliará com a rigidez da imposição vigente, embora inspire regras românticas de clareza e sinceridade. O Estado já não se contenta com as atribuições clássi-

cas e restritas do tempo em que era liberal; seu poder não pára de aumentar em qualidade e quantidade, entre mergulhos e braçadas, absorvendo receitas relativamente maiores do que as dos reis da Pérsia, acumuladas na época das satrapias. Hoje o princípio da unicidade impõe à feitura do orçamento público estirões por tal forma compactos que não liberam a vista empenhada em desprender-se nos seus meandros. A principal razão de sustento do referido princípio está comprometida, pois, parecendo sugerir uma revisão em molde que permita concentrar-se a amplitude de uma paisagem multifária na superfície de uma só miniatura, embora venha a atuar sobre a disposição da paisagem alastrada o rigor de uma lei complementar, ou de um ato adicional com vigência mínima de um decênio.

c) *Universalidade*

O princípio da universalidade corresponde a um dos dois métodos a que podem submeter-se as contas inscritas no orçamento público. Em vez de operar-se a inscrição do produto líquido de cada conta do ativo mediante redução de quaisquer influências passivas, ou vice-versa, o princípio repele compensação e exige que tôda receita ou despesa se apresente em sua plenitude, sem desconto ou afetação, pelo seu total *bruto*. Formalizou-o a seguinte disposição francesa do decreto de 21 de maio de 1862: "*il doit être fait recette du montant intégral des produits; les frais de perception et de régie, ainsi que les autres frais accessoires, sont portés en dépenses*". Embora em vigor no sistema constitucional brasileiro, é evidente o descumprimento do citado princípio, mesmo em virtude de regras inscritas na própria Constituição, em sentido diverso, sobretudo ante o particular relativo à afetação de receitas.

Nossa *lei matriz* admite a instituição de fundos de receitas afetadas em suprimento das despesas a que devem corresponder; já no art. 15, número III, estabelece tributação sob forma de impôsto único, cuja renda será aplicada *nos fins que a lei federal prescrever*. O art. 15, § 4.º, determina à União a entrega aos Municípios, salvo os das capitais, de dez por cento do total que arrecadar do impôsto sobre rendas e proventos, "*aplicando-se pelo menos metade da importância em benefício de ordem rural*". O art. 20 amputa parte da renda arrecadada pelo Estado-membro, quando exceder a do Município de que seja originária, mandando que trinta por cento do

saldo seja pago ao próprio Município. O art. 169 impõe à União a aplicação de nunca menos de dez por cento e aos Estados-membros, Distrito Federal e Municípios de nunca menos de vinte por cento da renda resultante dos respectivos impostos na manutenção e desenvolvimento do ensino. O art. 171 prescreve à União cooperação pecuniária com os Estados-membros e o Distrito Federal, quanto ao ensino primário, por meio da instituição de um fundo nacional.

Há mais; não se esgota aí a tábua das ressalvas que anulam a força do princípio. O art. 198 obriga à União o dispêndio anual de três por cento de sua renda tributária, no mínimo, com as obras e serviços de assistência econômica e social inerentes à execução do plano de defesa contra os efeitos da denominada seca do Nordeste. O art. 199 prescreve à União a aplicação durante vinte anos consecutivos, no mínimo, de três por cento de suas rendas tributárias, pelo menos, na execução do plano de valorização econômica da Amazônia. O próprio Ato das Disposições Constitucionais Transitórias estatui ao Governo Federal (art. 29) a obrigação de traçar e executar plano de aproveitamento total das possibilidades econômicas do Rio São Francisco e seus afluentes, mediante aplicação anual de quantia não inferior a um por cento de suas rendas tributárias. É manifesto que a Constituição preserva e fraudula o princípio da universalidade, simultânea e paradoxalmente, sendo responsável pela desventura dos contribuintes sujeitos a pagamentos impostos, em caráter inapelável, pelos autores da Carta que nos rege.

Se o arrastão demorasse água, para colher um maior número de pescados contrários à índole da referida Carta, poder-se-ia admitir que toda a receita pública do Brasil estaria de antemão afetada por força das próprias disposições constitucionais. A soma daqueles males relativos à multiplicação das entidades paraestatais, que burlam o princípio da unicidade e impõem ônus tremendo ao descompasso das contas públicas, em virtude de compeliem a Fazenda à cobertura dos seus negativos resultados financeiros, é sumamente agravada com a rutura do princípio da universalidade. Ninguém mais autorizado do que o presidente da República, para denunciar os agravos, segundo depoimento editado na mais recente mensagem anual: "Especial consideração deve ser dada ao problema da proliferação dos fundos especiais extraordinários e receitas com aplicação predeterminada; tais fundos desfiguram o orçamento da União que se apresenta apenas com um quadro parcial das operações

financeiras. Quanto às receitas vinculadas, *representando mais de trinta por cento da receita geral*, tiram a flexibilidade do orçamento como instrumento de política econômica e social do Governo".

A denúncia de violação dos princípios constitucionais é firmada por quem se sente impotente para salvaguardar o compromisso a que foi obrigado na forma do art. 83, parágrafo único, da Constituição, embora deva ser dito que o parlamento não se livra da responsabilidade mais direta. Aquêlo tremendo descompasso das contas públicas, resultante da cobertura dos *deficits* das entidades paraestatais, é referido na citada mensagem anual: "A parcela da despesa geral da União que está a merecer a mais cuidadosa atenção é a que diz respeito às transferências de fundos feitos pelo Tesouro Nacional às chamadas autarquias e a certos serviços mantidos em regime de autonomia administrativa; em 1955, essas despesas alcançaram 10.426 milhões de cruzeiros. Cerca de dois terços do total representam o *deficit* de exploração dos estabelecimentos industriais da União mantidos em regime autárquico e o têrço restante corresponde a contribuições a favor de autarquias que não dispõem de receita própria e a investimentos feitos pelo Governo Federal através das entidades autárquicas".

A análise também evidencia que a importância dos princípios orçamentários prescritos pela Constituição e confessadamente violados na prática do regime democrático merece do parlamento interessado em sua plenitude uma atenção maior, concentrando-se em defesa da sua própria sobrevivência íntegra. O parlamento parece afeiçoar-se mais enfaticamente ao debate de questões epidérmicas, ou de caráter formal, senão ao estudo de teses como a de opção entre o presidencialismo e o parlamentarismo, embora independa de um ou outro a salvaguarda comprometida do seu poder. A esse seu poder é demais que renuncie, sob pena de solapamento da própria democracia, embora a imprevidência com que, em vez de predispor-se a neutralizar as burlas à Constituição, sua omissão institui o reforçamento do poder executivo. Longe de prevenir as causas, o parlamento desconchava-se na discussão de formas que temperem a intensidade dos efeitos. Em vez de descer à substância, entretém-se no desenho dos artificios. Exemplos numerosos revelam que o nosso poder legislativo adere à frouxidão daqueles princípios orçamentários, inclusive o exemplo da Lei n.º 1.493, de 13 de dezembro de 1951, em cujo art. 4.º manda ao orçamento destinar importância

não inferior à estimativa da renda de loterias ao pagamento de subvenções administrativas ordinárias e extraordinárias; realiza-se a despesa, mesmo que a arrecadação da renda não corresponda à estimativa.

O princípio da universalidade apresenta-se solenemente desfigurado. O orçamento deve ser preservado como espelho que reflete o confronto entre o estado geral dos meios previstos e a real posição dos gastos exigíveis ou facultados, conforme jôgo de contas sujeito à escrituração e contrôle, ou como um auto-financeiro cromatizado com a mesma precisão com que tais contas são retratadas depois de balanceado o jôgo cumprido. O referido princípio orçamentário exclui a hipótese de tôda dedução a que determinadas contas possam estar expostas, considerando bastardo o vínculo que institua interdependência entre uma receita prevista e uma despesa consignada. A justa avaliação impõe a apresentação do orçamento com a estimativa real dos seus elementos contábeis de ativo e passivo, sem partidas interiores que influenciem a nuicidade das operações e dos cálculos; o corpo nu alcança a totalização do pêso bruto, sem quebra de ossos, falta de carne, perda de sangue e tonsura de couro.

Enquanto a unicidade prescreve a apresentação de todo o orçamento público, dentro do mesmo texto, com a inclusão da mais mínima receita do Estado e da despesa de um simples grão de areia, a universalidade adverte às rubricas e às dotações que compareçam em bruto, sem dedução de pêso ou de medida e sem destino marcado. Assim não acontece no Brasil e, em verdade, não acontecerá assim em outra qualquer parte do mundo, hoje, quando o Estado incursiona por todos os ângulos, assenhoreando-se o Executivo do poder de comando a tal ponto que o parlamento perde o contrôle do próprio Governo. São crescentes os dinheiros públicos arrecadados e aplicados independentemente do orçamento, livres de escrituração centralizada e de contrôle legislativo, jurisdicional ou administrativo, subindo à terça parte da receita tributária o montante das afetações com que outros dinheiros se vinculam à satisfação de encargos especializados. Os fundos transferidos pela Fazenda ao alimento das atividades autárquicas a descoberto já se elevam a total equivalente a tôda a arrecadação do Distrito Federal, que é a segunda unidade política do país em relação ao volume das rendas públicas.

O orçamento brasileiro inclui receitas líquidas, contrariamente ao princípio constitucional da universalidade, receitas de que prè-

viamente se deduzem as despesas necessárias à sua arrecadação e por êle próprio desconhecidas, livres ao contrôle de execução. Exemplo típico de despesa dissimulada é a que se contém nos depósitos nutridos pelas multas cobradas por infrações dos contribuintes e logo movimentados no pagamento de percentagens distribuídas aos agentes da fiscalização, assim como exemplo típico de receita enganosa é o daqueles impostos a que se permitem isenções antidemocráticas em benefício de certas pessoas ou classes; as isenções e imunidades fiscais se elevam a total amputado de antemão da estimativa da receita. O orçamento não revela o produto das rendas afetadas pela munificência dos legisladores nem o volume das despesas resultantes da participação dos agentes da fiscalização nas multas cobradas aos contribuintes. As ressalvas paradoxais da legislação violada pela legislação comum e pela prática orçamentária apoucam ou desfiguram a expressão do princípio.

A prática da administração financeira torna visível, em muitas hipóteses, a emissão de títulos da dívida pública destinados à cobertura de despesas de funcionamento. Há numerosos exemplos de créditos adicionais abertos e satisfeitos mediante transferência de apólices a credores públicos, como forma espúria de liquidação de contas, sem ao menos mascarar-se a operação numa espécie de consolidação de dívida flutuante. Tal recurso à indisciplina financeira é utilizado pelos poderes públicos incompetentes para se lançarem à aventura da emissão de papel-moeda, mas traduz uma forma igualmente detestável de inflação. Quem se põe ante a austeridade da ordem fundada no incentivo à produção e na hierarquia do consumo, associando ao seu juízo os riscos de vê-la ameaçada pela imprevidência, dá mérito à apresentação bem formalizada do orçamento público. Hoje, a desgraça que acompanha a simultânea inflação da moeda e do crédito avilta o próprio comportamento privado dos indivíduos, cujo trabalho é sufocado pelas garras do crédito decomposto nas prestações de compras sujeitas a juros.

A universalidade, como a unicidade orçamentária, representa uma barragem contra a ênfase forçada da receita e o acanhamento simulado da despesa, embora violada pelo poder onímodo do Estado moderno; sua preservação neutralizaria os riscos que afetam o equilíbrio das contas financeiras e determinam o arbitrário recurso à inflação. A referida preservação estimularia sinceridade ao orçamento, imprimindo-lhe a clareza, a precisão e o domínio dos dinhei-

ros públicos; tais atributos das contas orçamentárias são indispensáveis à consciência do voto parlamentar e à própria plenitude das funções do poder legislativo, além de armar e encorajar o controle financeiro. A universalidade implica, em termos técnicos, a apresentação das contas do ativo (receita) e do passivo (despesa), separadamente e sem contrações, invalidando toda compensação e toda afetação, como acredito haver recordado nas tônicas deste escrito. A apresentação ampla e distendida das contas, sem distorção, permite positivar a origem e o fim das rendas públicas.

A regra do produto *bruto*, oposta à do orçamento líquido, exclui toda idéia de conexão entre contas do ativo e do passivo, valorizando-se com aquêle mérito realçado por F. GENY, em seu estudo sobre *Le principe de la non-affectation des recettes aux dépenses publiques*. A legislação francesa reagiu contra a afetação dos recursos fiscais, visando a impedir que certas receitas acompanhem despesas desgarradas do orçamento, com o agravo de romper-se a unicidade, embora seja irrecusável, na França como no Brasil, a correlação subjetiva que naturalmente existe entre certos impostos e determinadas despesas. LAUFENBURGER recordou que o *arrière-pensée* do impôsto sobre as bebidas alcoólicas, em combate ao alcoolismo, talvez consista na arrecadação de recursos destinados à cura dos males resultantes da embriaguez crônica, um dos quais pode ser, por exemplo a tísica.

Há o exemplo direto pôsto à mostra pelo art. 15 da nossa Constituição e relativo à cobrança do impôsto único sobre lubrificantes e combustíveis, destinado à abertura, conservação e melhoria das rodovias. Às vezes, a correlação adquire marcas de penetração do Estado na área das atividades tributárias privativas dos Municípios (*Constituição*, art. 29, número IV), como acontece em relação à incidência do selo estatístico federal sobre as diversões públicas, conforme cobrança adicional destinada à manutenção do serviço geográfico e estatístico em moldes que atentam contra o princípio da universalidade. Essencial é prevenir-se o Estado contra as frustrações que insinuam a desordem financeira. O amor às conveniências de ordem prática não supera a medida em que se fundam os legítimos interesses do crédito público, sem dúvida exposto em toda partida da administração financeira do Estado.

O mérito jurídico e político da não-afetação é incontável. Ante a natureza e a procedência da receita, como disse F. GENY, a afetação solapa não só a expressão do orçamento como a potestade do

Estado. Face a uma receita provável e cuja estimativa nem sempre corresponde à arrecadação, o orçamento obriga-se a uma despesa fixa, às vezes suplementada por forma que resulta, em numerosas hipóteses, um *deficit* de confronto que desequilibra as contas finais do exercício. Então, alarga-se o montante dos saldos orçamentários negativos. Aqui está a causa primária do vigente e crônico estado da conjuntura financeira que arma desencontro, no Brasil, entre o povo e o Estado. A pressão das atividades com que o Estado interfere na ordem econômica tem feito o legislador desprevenido ou cúmplice sacrificar os escrúpulos benéficos do princípio, afrouxando as prerrogativas do próprio parlamento atraído pelo engôdo de imaginadas necessidades inelutáveis.

O princípio da universalidade é rígido, por essência, não cedendo à própria voga dos *anexos* ao orçamento. Só se põe a salvo, ante os proliferados serviços autônomos e industriais que se nutrem com os recursos tributários do Estado, quando a afetação se desvencilha pela variante das *subvenções econômicas*, que não são *subvenções administrativas*. Ainda assim, na hipótese de encaixar-se, no momento, o total das receitas variáveis de cada serviço autônomo, cuja contabilidade deve ater-se, principalmente, às variações calculadas na base do preço de custo. Então, sim, o regime de subvenções institui a contrapartida onerosa, sem risco de vulneração do referido princípio, assim como do princípio da unicidade. Mas o citado depoimento do Presidente da República faz certo que o Brasil se conduz cada vez mais apartado do respeito a si mesmo, não excluindo do seu descaminho a responsabilidade dos poderes que o dirigem.

d) *Nuidade*

O princípio da nuidade diz respeito à apresentação nua de todas as unidades constitutivas das despesas e receitas consignadas ou inscritas no orçamento público, discriminadamente, sujeitando-se as despesas variáveis a rigorosa *especialização*. A apresentação faz-se nua, sem dissimulo, mediante avaliações completas e pormenorizadas, por forma que não se tente empecer o juízo do parlamento. O orçamento dota a despesa com a discriminação dos créditos necessários ou facultados ao custeio do Estado, condicionados a avaliações e limitações. Por meio da avaliação com que se arbitra o quantitativo de uma dotação, determina a importância a ser despendida no curso do período a que corresponde, embora essa importância só

possa ser contrasteada em caráter definitivo ao termo da execução orçamentária, porque, como lembrou STOURM, o total exato do dispêndio avaliado depende de certos fatos imprevisíveis e cujos efeitos não podem ser antecipadamente considerados.

Os créditos limitativos são consignados à vista de determinados serviços; são fixados *ne varietur*, por um máximo que não deve ser ultrapassado, sem embargo dos numerosos exemplos práticos em sentido oposto e resultantes dos efeitos hostis da própria política financeira do Estado. O Brasil não apresenta condições que resistam à indisciplina operante; as influências negativas da referida política atuam gravosamente, a ponto de ser impossível assegurar-se precisão à ordem orçamentária. Algumas influências derivam da própria Constituição, que atribui ao poder da Justiça a função reguladora dos preços dos salários, na solução dos dissídios coletivos do trabalho, embora a justiça não disponha de força para reprimir os efeitos da conseqüente elevação do custo das utilidades e dos serviços e limite-se a relegar à consideração do poder administrativo as providências que devam ser adotadas na salvaguarda do compasso da vida de todos. Outras influências resultam da legislação ordinária e dos próprios atos administrativos, pois a inflação do papel-moeda e do crédito, a revisão periódica do salário-mínimo, as majorações tributárias, a versatilidade da política de câmbio e o próprio e irremovível reconhecimento da cláusula *rebus sic stantibus*, ante os contratos administrativos, por exemplos, fulminam o rigor da avaliação dos créditos orçamentários.

A nuidade recomenda-se ante o *ecletismo* constitucional com que o orçamento se apresenta, eis que repele a especialização e impõe discriminação às dotações necessárias ao custeio de todos os serviços públicos. Ademais, exige especificação rigorosa à parte variável da despesa, a fim de que a despesa pública total se apresente nua ao conhecimento geral e ao contrôlo legislativo, como uma fotografia sem retoque. Fotografia sem retoque e que ponha à vista os ângulos, as curvas, as linhas dos cortes, das veias e das rugas, ou o cunho de tôdas as contas, em suma, relativas ao funcionamento, às transferências e aos investimentos a que se sujeita sua distribuição em pessoal, material, encargos correntes, adjudicações, alienações, subvenções, amortizações ou resgates e em qualquer outra atividade de consumo ou produção. Bem sei que este princípio da *nuidade* não ingressou na doutrina com caráter formal, mas ousou considerá-lo à

vista da regra de direito financeiro, que a Constituição brasileira reconhece, impeditiva da especialização e impositiva da discriminação.

Ante a evidência de tôdas as linhas nuas, não se permite aplicação distinta aos quantitativos consignados nas várias e diferentes dotações do orçamento, mesmo que se apure em sua utilização a existência de saldos. Neste caso, é indeclinável seu recolhimento ao Tesouro e sua escrituração no documentário do exercício financeiro balanceado. Assim, veda-se o estôrno de verbas, exatamente para que se preserve o estado de nudez com que se apresenta o orçamento. Esse estado desnudo é necessário à fidelidade da execução, à eficiência do contrôlo e à segurança do levantamento circunstanciado do balanço financeiro. Com base nessas razões de eficiência e segurança, que instituem domínio de fronteiras, a abertura dos créditos especiais e suplementares estará sujeita à autorização legislativa e a dos créditos extraordinários condiciona-se a consulta ao Tribunal de Contas, proibindo-se a concessão de créditos adicionais ilimitados, tudo conforme o art. 75 da Constituição.

Essa salvaguarda constitucional à unicidade e à nuidade do orçamento esbarra, todavia, ante a difusão dos chamados *créditos globais* consignados à discricção do poder administrativo. O princípio da nuidade pretende evitar, irritantemente, aquela alquimia a que ALIOMAR BALEEIRO se referiu, consistindo na “falsificação ideológica de comprovantes de despesas para que, aparentemente, mencionem gastos com fins autorizados embora o dinheiro público tenha sido para finalidades diversas”, sem que o contrôlo jurisdicional possa aperceber-se e encaixar a fraude. As distorsões põem-se em jôgo não só ante a hipótese dos créditos globais senão em relação a numerosas dotações relativas a material, sobretudo, e são incontroláveis quanto ao que se diz serem *adiantamentos, eventuais e pronto pagamentos*, casos em que muitos tubarões entram no arrastão das piabas. Nas hipóteses de *adiantamentos*, então, os males recrudescem a ponto de impossibilitar-se aos inventários patrimoniais e à escrituração contábil o registro de algumas variações positivas na apresentação das contas. As inversões por via do regime de adiantamento fogem ao próprio contrôlo contábil do patrimônio e competem a precisão dos inventários patrimoniais.

Por meio da aplicação do princípio da nuidade será possível mais correntemente surpreender-se a prática daqueles crimes de

responsabilidade a que a Constituição se refere (art. 89) sem rigor técnico de terminologia e a que alude, sobretudo, o art. 10 da Lei n.º 1.079, de 10 de abril de 1950, caracterizando a ação delituosa ante o excesso, o transporte e o estôrno de verbas, bem como ante infração, por qualquer modo, a dispositivo do orçamento. O princípio da nuidade visa sobretudo a preservar o rigor da execução orçamentária, frente à qual o parlamento se dá conta de que a realidade dos números escriturados corresponde à exatidão das linhas nuas e à própria expressão do orçamento pôsto em execução e consumado no balanço do respectivo exercício. Na hipótese de não sustentar uma dotação o alimento reclamado pela despesa, o recurso adequado se efetiva por meio da abertura de crédito suplementar, embora pareça que muitas variações de orçamento em voga na forma do Decreto-lei n.º 2.416, já invocado neste escrito, não são incompatíveis com a regra constitucional relativa à vedação do estôrno, pois, na prática, o regime prescrito pelas normas a que se refere o mesmo decreto-lei sanciona aquêlê *virement* a que alude o direito francês, em condições que não alteram a posição das verbas.

Nossa *lei matriz* emprega a alocação “rigorosa especialização” ao tratar da parte variável da despesa, a despeito de haver pretendido referir-se a uma rigorosa *especialização*, já que se submete ao princípio da universalidade e que lhe repugna a afetação de receitas. O sentido da palavra *especialização* não deveria ser considerado distintamente, dentro da Constituição, face à despesa ou à receita, havendo de ter uma só tradução; daí a impropriedade da alocação incorporada ao art. 73, § 2.º, *in fine*. A regra constitucional a ser seguida exclui a especialização e deve ser aplicada, em relação à despesa variável, atribuindo-se à palavra o entendimento que se confere ao termo *especializado*; do ponto de vista técnico, uma não confunde com outra. O primitivo esqueleto da nossa Constituição havia admitido, em parágrafo expresso, que “nenhum tributo será reservado *especialmente* para determinada despesa (ALÍOMAR BALEIRO, in *Alguns Andaimos da Constituição*). O princípio da universalidade inscrevia-se de modo explícito, denunciando aquela expressão adverbial o vínculo técnico assim terminologicamente desmerecido no parentesco de *especialização*, tal como presente no último parágrafo do citado art. 73.

A lição dos dicionaristas não aprofunda diferença entre o sentido das palavras *especialização* e *especificação*. Especializar sig-

nifica particularizar e especialização quer dizer particularização. Especificar significa mencionar por partes e diz tanto quanto particularizar, assim como especificação não traduz mais do que fazer menção por partes. Mas, do ponto de vista que tais palavras fixam no direito financeiro, entende-se especializar no sentido de afetar ou inerir; é o caso de certa receita inseparável de determinada despesa. Então, por ser êsse entendimento proscrito pelo princípio da universalidade do orçamento, teremos aquêlê “especialização” impròpriamente inscrito no art. 73, § 2.º, em lugar de *especificação*, como seria próprio, para entender-se que a despesa variável deve ser discriminada por espécie, a fim de que esteja bem caracterizada, tanto quanto a despesa fixa, tôda ela resultante de leis em cujo bordo se conhecem a origem e o fim em que deva ser aplicada. Êste entendimento dá hierarquia ao princípio da nuidade, sumamente valorizado no capítulo relativo ao contrôlê do orçamento. A consignação de créditos globais conspira ao extremo contra o contrôlê dos dinheiros públicos, uma vez que atenta contra a incolumidade do referido princípio e abre margem a tôda sorte de abusos na execução do orçamento e na aplicação dos quantitativos extra-orçamentários. É para evitar-se a inclusão de créditos globais, no orçamento, que a despesa variável deve especificar-se.

A palavra *especialização* tem sentido autônomo no direito financeiro e é tanto quanto singularização, ao passo que a palavra *especificação* talvez deva ser recebida pelo mesmo direito em vez de individualização. Especializar, tanto quanto singularizar, é o oposto a universalizar, igual a generalizar. Especialização é termo que indica uma conduta orçamentária hostil às dominantes do direito financeiro adotado pelo nosso país. O conteúdo histórico do nosso referido direito talvez ofereça a luz dêste pressuposto, indo-se ao texto da lei de 8 de outubro de 1822, com o complemento da lei orçamentária do exercício de 1832. O orçamento do tempo sábio de BERNARDO PEREIRA DE VASCONCELOS exigia a maior discriminação na divisão e subdivisão das rubricas e dotações, destacando as quantias destinadas a cada serviço e as rendas provenientes de cada impôsto. Suponho que nenhuma conclusão benfazeja prosperará, fora do entendimento fixado na lição histórica. Nossa Constituição pretendeu referir-se a especificação, ao inscrever a alocação “rigorosa especialização”; especificação, no sentido daquela *individualização* a que se reportou

ANGENOR DE ROURE, ao tratar do projeto de Constituição elaborado pelo primitivo ANTÔNIO CARLOS.

O princípio da nuidade, sem êste aspecto formal que ousou imprimir, remanesce da Carta de 1824. Os doutos reconhecem que êle fêz mais pela verdade do orçamento, ao tempo da Monarquia, do que tôdas as demais regras do nosso direito orçamentário. Por meio de sua adoção arma-se, quanto à aplicação dos dinheiros públicos, a melhor prática de defesa ativa, dado propiciar ao contrôle linhas vivas de observação e contrastaria financeira. A discriminação pormenorizada de tôda a despesa torna possível exigir-se uma fiscalização automática, uma vez que o princípio se equilibra na permanência da vedação constitucional do estôrno. O estôrno existiu em nosso direito financeiro como recurso do gênero reconhecido pela legislação francesa, à sombra do *virement de crédit*. A França havia imaginado aceitável sua instituição como forma de coibir o recurso ao crédito suplementar, admitindo o transporte de verba. Tal recurso chegou a valorizar a idéia da regeneração das finanças públicas do país, conforme preconizada por um dos seus ministros das Finanças.

Mas não tardou sua abolição definitiva, ante as provas inglórias do feitiço: na França, em 1871; no Brasil, em 1877. SILVEIRA MARTINS tinha razão ao dizer, em 1878, que os créditos suplementares e os transportes de verbas eram os maiores males do orçamento. O ministro exprimia-se à vista da precária organização contábil do Império e dos balanços apocalípticos então apresentados em função de um recheio orçamentário rico de “verbas englobadas”. O orçamento funcionava entre arranjos de tesoura, cortando-se aqui e encaixando-se o crédito ali, noutra verba, ou deixando-se o crédito solto, para ser aplicado como parecesse ao poder administrativo. SILVEIRA MARTINS havia diagnosticado aquela *chaga das finanças* a que STOURM se referiu, embora a POINCARÉ tenha cabido amadurecer a descrença: “Um exercício financeiro sem créditos suplementares constitui prodígio sem precedente nos fastos orçamentos”. A história financeira dêste nosso país deve a FRANCISCO BELISÁRIO, todavia, o desmentido ao grifo do estadista francês, graças à prática do princípio coibitivo do estôrno e do transporte de verbas. O ministro da Fazenda do Gabinete presidido por COTEGIPE, em 1885, logrou atravessar um exercício, sem créditos suplementares. Aquele tempo, homens da estirpe de BELISÁRIO, que descendia da linhagem

de ITABORAI, só aquiesciam em assumir uma pasta de Governo por amor à prestação de dever público. Daí ter podido responder BELISÁRIO à apóstrofe de um seu colega de ministério, que desejou saber de COTEGIPE até quando o ministro da Fazenda pretendia ser seu tutor: “Enquanto V. Exa. estiver fora do orçamento, não pago despesa alguma não autorizada”.

O princípio da nuidade retira da inópia fatal o mecanismo do contrôle financeiro, sem embargo de ser susceptível de temperos ante algumas hipóteses à vista da execução do orçamento. E' que, às vèzes, a rígida especificação da despesa orçamentária gera insuperáveis dificuldades práticas, ocorrendo casos em que se torna imperativa a abertura de créditos suplementares, a despeito de existirem sobras de créditos inerentes a determinados *elementos* constitutivos das verbas. Em verdade, o princípio da nuidade diz respeito à especificação ou à individualização, mas o estôrno vedado é relativo às verbas, genêricamente, não incidindo dentro dos seus elementos constitutivos, em função de uns e outros. Aquêles temperos poderão ser aplicados conforme uma boa lei de contabilidade, quando se destinem apenas ao reajustamento dos elementos integrantes de uma verba e face a atos administrativos expressamente formalizados em decretos sujeitos a bem fiscalizada execução orçamentária. Não repugna à salvaguarda do princípio êsse contrôle de manejo, que corresponde ao reaperto mecânico de peças interiores do maquinismo, desajustadas por compreensíveis influências práticas da referida execução orçamentária.

A especificação desdobra-se como se exprimisse marcas distribuídas ao balizamento do caminho que conduz o poder administrativo à realização dos ditames inscritos no orçamento, mas não a ponto de eliminar-lhe a reserva inerente à margem de sua discricção, desarmando-o ante os inexoráveis imprevistos da própria administração e forçando-o ao recurso do crédito suplementar, senão a variantes que poderão abortar entre riscos de malversações. A análise da estrutura leva-me a dizer, por fim, que o princípio da nuidade, como os princípios da unicidade e da universalidade, não exclui certa vinculação íntima, ou no recesso dos diferentes grupos de despesas e receitas. Há uma solidariedade residual imanente à própria vida do orçamento, dado que o jôgo de suas contas não se desprende das pegadas que realçam uma espécie de regime mútuo. O Estado não institui despesas sem contar com receitas e não cria

receitas senão para custeio das suas atividades próprias, sem embargo de projetar-se desfigurado numa expressão de tutor arrogante e poderoso. O orçamento retrata um minuto da eternidade do Estado; reúne gerações que se desdobram em unidades, famílias e povoações de números e cifras autônomas, mas prêsas ao mesmo umbigo.

II — DOMÍNIO DOS DINHEIROS PÚBLICOS

A largura dêste escrito já é de molde que não permite enfrentar os estirões relativos ao contrôle dos dinheiros públicos, bastando-me acentuar seu crônico estado de desarmamento. O contrôle não opera em relação, ao menos, aos dinheiros referidos no orçamento, só abrangendo parte irrelevante de dotações e rubricas, permanecendo inteiramente alheio aos cabedais monetários do Estado, que os responsáveis manejam à revelia do poder legislativo e à margem do conhecimento público. Não há exagêro na estimativa de que o contrôle alcança menos de 5% dos referidos cabedais, bastando-me recordar o seguinte tópico do parecer apresentado pelo Tribunal de Contas ao Congresso Nacional, sôbre as contas do exercício de 1951: "Verifica-se dos balanços que a despesa efetivamente paga foi de Cr\$ 21.963.820.182,40. Entretanto, apenas 13,34% dos pagamentos efetuados, ou sejam, Cr\$ 2.931.100.311,67, vieram ao Tribunal e Delegações para registro prévio ou posterior. Advirta-se que pelo orçamento não passa a maior porção dos dinheiros públicos. Atente-se em que, nas contas de 1951, as cifras do balanço financeiro alcançaram a ordem de grandeza de quase quarenta e nove bilhões de cruzeiros, reduzindo a percentagem de 13,34% para 5,98%".

Mais da terça parte da receita geral encontra-se afetada, a despeito do princípio constitucional da universalidade do orçamento, sem contar-se a soma dos bilhões distraídos no poder dos entes para-estatais. O êrro está em pretender-se tratar do contrôle dos dinheiros de um Estado que se ativa entre características de ente econômico, de poderes onímodos, como se permanecesse fiel ao perfil burocrático do tempo em que reconhecia à exclusiva iniciativa do capital e do trabalho associados nas emprêsas privadas o direito de incursionar nas atividades de produção da riqueza. O Estado burocrático só em parte inexpressiva permaneceu fiel às suas origens, sendo impossível dar-se ao contrôle de suas atividades de emprêsa, nas

quais absorve muito mais do que deve, o sistema que já se tornára inexequível ao tempo liberal da sua previdência econômica. Se os princípios orçamentários prescritos pela própria Constituição têm sido cronicamente violados, por isso mesmo, outra sorte não poderia esperar o contrôle impotente. E' irrecusável que se impõem revisão à linha dos citados princípios e nova estrutura à organização do contrôle dos dinheiros públicos, a começar pelo texto da nossa anacrônica legislação contábil. Os estudos de JACOMET, NIRMONDE, MATTON, BUTTGENBACH e WIGNY, na França e na Bélgica, abrem luz ao caminho.

Segundo a concepção de JACOMET, ante os serviços industriais e comerciais do Estado, *"les dépenses et les recettes peuvent être facilement identifiées et incluses dans un seul budget ou, comme en Belgique, dans une série de documents budgétaires qu'il suffit de relier pour leur conférer l'unité. Deux additions ou une série d'additions suffisent pour déterminer le total des dépenses et celui des recettes. Une soustraction de ces deux totaux permet d'établir si le budget est en équilibre, en excédent ou en déficit. Les dépenses de souveraineté qui, le plus souvent, sont à base de tarifs ou de forfaits, s'insèrent aisément dans le cadre du budget annuel. La règle de l'annualité budgétaire, suivant laquelle les crédits non consommés en fin d'année sont annulés, peut être observée pour de telles dépenses. Seules échappent occasionnellement à cette règle certaines dépenses d'investissement. Les dépenses de souveraineté sont classés non point d'après leur objet, mais d'après leur nature (dépenses de personnel, dépenses de matériel, dépenses de transports, etc). Une telle classification ne permet pas de dégager le coût des divers services. Elle est étrangère à toute notion de prix de revient"*.

Não será possível considerar-se limitação anual, antes despesas de caráter industrial ou relativas à produção de bens; a interdição que o princípio da anuidade prescreve ao giro e aos investimentos das emprêsas esteriliza todos os planos de política econômica. Daí dizer-se que *"pour exercer sa fonction économique, l'Etat ne peut plus s'accomoder du rythme poussif de l'annualité budgétaire"*. Mas, no Brasil, a política sem Política faz com que todo plano salte... Nosso Conselho Nacional de Economia, em cuja constituição não se isenta a minúscula, não dispõe de superfície para exprimir-se orgânicamente, ao contrário do que ocorre na França. A Constituição francesa impõe ao Governo apresentar planos econômicos ao parla-

mento, depois de examinados por órgão análogo àquele a que se refere o art. 205 da nossa *lei matriz*. Nossa Carta inclui o Conselho no rol dos resíduos constitucionais, que correspondem às *despesas gerais*, ou sem classificação terminológica expressa, conforme a contabilidade. Os partidários do dirigismo econômico do Estado entendem que este "*doit pouvoir, dès le début de l'exécution du plan, garnir massivement les carnets de commande des industries privées ou d'Etat auxquelles il confie l'exécution des plans économiques*".

A ordem do controle dos dinheiros públicos aplicados em fins assim tão complexos e específicos não pode mais ater-se às linhas burocráticas dos procedimentos adotados por via de órgãos coletivos, submetendo-se a processados e julgados. O Estado cliente poderia contentar-se em garantir e precisar a regularidade das despesas, projetando o vigor do controle. Mas, a partir de quando assumiu comando na produção, extrema-se ao domínio da rentabilidade de suas empresas e contratos, esforçando-se na solução das dificuldades de indústria e comércio. Através dos esforços a que é compelido, o Estado pratica atos e assume compromissos que instituem uma interdependência entre a administração, a indústria e o banco em moldes opostos àqueles a que se deveria submeter por força dos preceitos da vigente legislação de contabilidade e controle, por isso mesmo incompatível com a variação, utilidade e mecanismo dos negócios públicos atuais. A jurisprudência pode solucionar direitos, mas não rói negócios que se produzem nos balcões do comércio ou nas usinas de produção industrial. Ao contrário, a jurisprudência que empresta ao controle roteiro burocrático, pode ser responsável pelo insucesso de muitos negócios públicos.

A legislação comparada permite ver além do colegiado, que serve à organização do controle em nosso país e tantos outros, o tipo anglo-saxão singularizado no poder de um controlador geral, ou, como é o título reconhecido na Inglaterra, o *Comptroller General of the Receipt and Issue of his Majesty's Exchequer and Auditor General of Public Accounts*. Nos Estados Unidos, em 1921, o *Budget and Accounting Act* criou o *Bureau of Budget*, e o cargo de *Comptroller General*. Em ambos os países as garantias de exercício conferidas ao controlador vinculam a solidariedade do poder legislativo, sem cujo voto não pode ser destituído. Essa solução anglo-americana foi exposta por BILAC PINTO e há de prosperar, sem dúvida, por ser mais objetiva e operante. A própria França que,

em sua Constituição (art. 18), dá ênfase singular ao controle jurisdicional exercido pela *Cour des Comptes*, chamando-a ao desempenho de altas funções, por iniciativa da Assembléia Nacional, evoluiu para a *Commission de Vérification*, criada em 1948 para controlar os estabelecimentos públicos de caráter industrial ou comercial, as empresas nacionalizadas e as sociedades mistas em que seja majoritário o capital do Estado.

Segundo a Constituição francesa, a Assembléia Nacional "*peut charger la Cour des Comptes de toutes enquêtes et études se rapportant à l'exécution des recettes et de dépenses publiques ou à la gestion de la trésorerie*". Ela parece agir com uma projeção análoga à que se atribui às comissões de inquéritos da nossa Câmara dos Deputados, sem cromatização partidária e com isenção de Juízo. Animo-me a admitir que nossa diretiva constitucional, a respeito do controle dos dinheiros públicos, está em tempo de amadurecer através das seguintes linhas revisionistas: a) eficácia do controle legislativo, por meio de maior vigor de ação direta da Comissão de Tomada de Contas da Câmara dos Deputados; b) exercício operante do controle jurisdicional, por meio de criação da Corregedoria Financeira da República, próxima ao modelo anglo-americano e vinculada, funcionalmente, àquela Comissão de Tomada de Contas e ao Tribunal de Contas, este mantido na estrutura do referido controle como órgão de cúpula e revisão.

A descentralização técnica do controle, para que este possa ganhar expressão e eficiência, deve corresponder à descentralização dos serviços públicos, variando a composição humana dos seus elementos de execução de acordo com a natureza e os fins de cada serviço controlado, através da seleção de pessoal especificamente mais apto, e subordinado à Corregedoria Financeira a que aludi. A rutura insanável do princípio da unicidade orçamentária impõe reestruturação ao controle, que já não exprime prática em cujo resultado o bom senso esteja confiante, ao mesmo passo que se deve recompor o princípio em termos que se aproximem, pelo menos, da verdade do orçamento uno. Faltam-nos uma lei orgânica relativa à organização e ao funcionamento dos entes paraestatais e um código de contabilidade que estabeleça os princípios gerais compatíveis com o desenvolvimento das atividades financeiras, permitindo a imposição de uma disciplina que se traduza na responsabilidade de gestão, em bases de análise dos preços de custo. Como advertiu JACOMET,

“le meilleur et le plus sur moyen consiste à reviser les données traditionnelles du budget, tout au moins en ce que touche les tâches économiques de l'Etat; au lieu de garder au budget le caractère individualiste dont il a hérité de la période libéral, et que dans ses grandes lignes il conserve, il faut en faire l'instrument efficace de la fonction économique et de l'économie collective”.

Em verdade *“il faut adapter le budget à la conception nouvelle du rôle de l'Etat et aux exigences de la vie moderne; c'est ainsi qu'on pourra réconcilier le droit budgétaire et l'économie financière”.* A revisão dos pontos cardiais do orçamento, em correspondência com as realidades econômicas do Estado, constituirá estaca de partida para a definição da ordem contábil e a estruturação da disciplina do controle, que deve acentuar-se com rigor legislativo e jurisdicional. A evidência qualifica o platonismo do atual controle legislativo e a esterilidade do controle jurisdicional vigente, tão burocrático quanto o Estado inumado no século XIX. Os termos da certidão de óbito do velho Estado burocrático, em confronto com as letras da certidão de nascimento do desenvolvido Estado econômico de hoje, abrem um ponto de bifurcação em que não devo agora concentrar-me. Estou pondo atenção no tamanho deste escrito.

INTERPRETAÇÃO DAS LEIS FISCAIS

JOSÉ DE AGUIAR DIAS

Talvez eu deva pedir desculpas, por insistir tanto em apreciar temas relacionados com a atividade que desenvolvo, por força das minhas funções. E talvez elas me sejam dadas, atendendo a que, assim procedendo, estou, pelo menos, resguardado pela presunção que generosamente se dispensa aos que tratam de assuntos da sua profissão, evitando os perigos que nos rende a invasão de seara alheia, entre os quais figura com acentuada propriedade o conselho de Apeles.

Na inquietação universal em que se debate o homem moderno, toda organização política procura apoio na estrutura social e esta assenta forçosamente em algum sistema econômico. Como instrumento da realização de seus fins, o Estado utiliza os resultados que obtém através da prática do sistema que adota. Nos países como o nosso, em que à economia privada, apesar de muito reduzida daquela inviolabilidade que foi dogma do Estado liberal puro, ainda se reconhece posição dominante, a gestão dos interesses econômicos da administração pública se realiza por intermédio do seu aparelho tributário, que vem a ser um dos setores de maior importância da sua atividade: “Sem chegar ao extremismo de alguns autores, diz FERNANDO SAINZ DE BUJANDA, que pensam que a atividade administrativa só tem uma dimensão, a econômica, deve, não obstante, ser reconhecido que êsse aspecto da administração tem em nossa época importância primordial, como consequência da evolução político-social operada em todas as nações do nosso tempo. E' por isso que unânimemente se reconhece que a atividade do Estado e das demais entidades de direito público, encaminhada à satisfação das necessidades coletivas, tem caráter econômico. GIANNINI escreve: “Para administrar o patrimônio, para determinar e arrecar-

dar os tributos, para conservar, destinar ou investir as somas recolhidas, o Estado realiza uma série de atos, cujo conjunto constitui a atividade financeira, que se distingue de tôdas as demais em que não constitui um fim em si mesma, isto é, em que não atende diretamente à satisfação de uma necessidade da coletividade, mas cumpre função instrumental de fundamental importância, constituindo seu normal desenvolvimento condição indispensável para o desenvolvimento de tôdas as outras atividades". "Do exposto se deduz que o Estado tem que realizar uma atividade de caráter econômico, destinado à obtenção de meios que permitam satisfazer às necessidades coletivas, mediante o funcionamento dos serviços públicos. Essa atividade se insere no quadro da administração, de que constitui setor ou zona bem notada, e se denomina, para não se confundir com outras manifestações da atividade administrativa, que carecem de conteúdo econômico, administração financeira" (1).

Aí está, pois, descrito o fisco, que é, precisamente, a Administração no exercício da atividade econômica. Como corolário dessa caracterização, segue-se que essa atividade não é livre, mas vinculada ao fim a que se propõe. No Estado de direito, a definição do que seja essa vinculação e dos limites em que se contém pertence ao juiz. A êste cabe dirimir os conflitos derivados, de um lado, dos excessos do aparelho tributário e, de outro lado, da resistência dos contribuintes à satisfação dos seus deveres fiscais. A posição do magistrado, em tal situação, não difere da que assume nas controvérsias entre particulares, isto é, as garantias que presta ao jurisdicionado, em choque com o Estado, são tão amplas como as que lhe dispensaria se a demanda se ferisse entre êle e outro cidadão, que reclamasse a prestação jurisdicional. O direito financeiro tem profunda significação como elemento integrador da comunidade; assinala BUJANDA: "Não é possível que o homem de nossos dias creia no Estado em que vive e contribua com lealdade e diligência no levantamento dos encargos públicos se a Administração não submete rigorosamente seus atos fiscais a uma ordem jurídica que infunda segurança nas suas relações com as economias particulares. Quantas vezes a fraude não é senão a rude e amarga reação diante de um Estado que não merece mais fé! Ao contrário, poucos instrumentos tão eficazes como o sistema fiscal racionalmente concebido e justa-

(1) *Hacienda y Derecho*, Madrid, 1955, pág. 11.

mente aplicado para estimular a confiança do cidadão na comunidade política a que pertence e para que esta possa, sem dano para a economia e sem menoscabo aos direitos da pessoa humana, alcançar os fins a que se propõe. Esboçar as instituições jurídico-financeiras é em suma, assegurar o edifício do Estado, ameaçado de ruína tanto pela desconfiança como pelo egoísmo dos que nêle vivem." (2).

Eis porque, transcendendo da rotina para alçar-se à categoria de um relevante dado da harmonia social, reveste a interpretação das leis fiscais verdadeira importância política, por envolver autêntico juízo de valor sobre o papel que ao direito tributário corresponde na ordenação da ordem coletiva (3).

Foi princípio intocável, no passado, o que consagrava a interpretação literal das leis fiscais. Em respeito a essa imposição, cuja origem remonta aos romanos, ao juiz jamais era lícito, sob pretexto de interpretação, estender ou restringir a lei tributária além ou aquém do texto escrito, único elemento a consultar, para aplicá-la.

TROTABAS rompeu com essa superstição: "Seria êrro acreditar que o juiz se limita a aplicar a lei fiscal sem nenhuma liberdade de interpretação. A interpretação extensiva da lei fiscal se impõe e nessa própria interpretação por analogia, não obstante a fórmula encontrada na jurisprudência, encontra qualquer razão ponderável que a condene..." "A única coisa verdadeira é que, no direito francês, nenhuma disposição de lei escrita prescreve método particular de interpretação das leis fiscais" (4).

Como, no direito brasileiro, também não há norma que estabeleça método especial de interpretação para as leis tributárias, tem plena aplicação também entre nós a lição de TROTABAS, verdadeira declaração de alforria do direito fiscal à tirania de um princípio que, não sendo imposto por lei, não encontra justificação suficiente nas doutrinas que o sustentaram (5). Todos os ensaios de demonstra-

(2) Ob. cit., Prólogo.

(3) Ant. e ob., cit., pág. 442.

(4) *Sources du Droit financier*, in *Recueil d'Etudes en honneur de FRANÇOIS GÉNY*.

(5) Para uns, a interpretação restritiva se basearia no caráter que a lei fiscal apresenta, de restrição de direitos. Para outros, é precisamente no pólo oposto que procuram legitimá-la, isto é, a interpretação restritiva se imporia em função do caráter excepcional das leis fiscais. Para CALDARA, que tentou justificação moderna do critério, o direito fiscal "representa, no sistema jurídico, o elemento matemático, assim como o direito civil representa o elemento precipuamente lógico. Os interesses que a legislação fiscal protege são circunscritos e precisos; relacionados e proporcionados geralmente a

ção de seu acêrto denunciavam, ou concepção privatística do problema, cujos lineamentos de ordem político-social são conhecidos, ou remontam a entendimento que assimilava a lei fiscal à lei punitiva.

A lei fiscal, entretanto, não é lei especial, nem é norma de exceção. É uma lei como outra qualquer e a sua função na procura da solução jurídico-política, por influência dos dados econômicos, que não a descaracterizasse como lei, a situa no plano em que se estabelecem as leis em geral.

Ora, se assim é, cumpre examinar a que método de interpretação deve o juiz submeter a lei fiscal, para bem aplicá-la.

No art. 5.º da lei de introdução ao Código Civil se ordena ao magistrado que aplique a lei — qualquer lei — em atenção ao seu fim social. Aí está o caminho certo. Todavia êle é cheio de dificuldades, porque os intérpretes divergem no tocante à identificação do fim social, assim como em relação à caracterização do bem comum, que é outra recomendação a atender, nesse trabalho prévio da aplicação da lei.

A opção não pode ser rígida, pois as posições extremistas ordinariamente se revelam insustentáveis.

Cabe, em primeiro lugar, bem estimar a contribuição do método econômico. Segundo êle, o objeto da tributação se constitui dos valores econômicos existentes e pelo movimento desses valores e não pelo que resulta de sua aparência jurídica. A autoridade fiscal não se deve contentar em precisar o que pode e deve acontecer segundo os contratos, mas, pelo contrário, deve indagar o que realmente acontece. A doutrina da tipicidade econômica, filiada à anterior, postula em essência, o abandono da configuração jurídica, isolada, e sua substituição pela configuração típica de índole econômica. Segundo ela, o legislador não fica vinculado à fórmula jurídica, que é apenas a presunção da existência de determinada situação econômica.

O insigne GRIZIOTTI combina os elementos dos métodos econômicos, políticos e jurídicos. Sua interpretação funcional consiste em apurar a *causa impositionis* e a função dos tributos, para que possam aplicar-se retamente.

um objeto materialmente avaliável, são as sanções penais; as exceções são expressamente taxativas; os privilégios, introduzidos a serviço do próprio escopo fiscal que está na lei" (*L'interpretazione della legge*, Milão, 1908, ns. 166-200).

Ora, isso satisfaz plenamente ao mandamento da lei de Introdução. Não há interpretação que dispense a investigação da destinação da lei, que não é fim em si mesma, por evidente a insensatez de que se revestiria, mas instrumento da ordem jurídica, a serviço da harmonia social.

Ilusão perniciosa é a da clareza da lei, qualquer que ela seja. Se, entretanto, por milagre, não muito repetido, se verifique que a lei fiscal é clara, tanto no ordenamento, como na definição do fim social a que se propõe, cabe interpretação literal. Observa GEORGES MORANGE que: "A aplicação literal das disposições da lei claras e precisas não é, absolutamente, especial ao direito fiscal. Impõe-se, igualmente, em tôdas as disciplinas jurídicas..." (6).

A interpretação, nobre trabalho do juiz, não está, digamos com franqueza, sujeita a adjetivo. Ampliativa, restritiva, analógica, tudo isso qualifica a espécie de tarefa a que se entrega o juiz, para descobrir o sentido da lei e não para forçá-la a dizer menos do que quis dizer ou para dizer mais do que pretendeu, nunca para rejeitá-la como instrumento da ordem jurídico-social e proclamá-la como vazia expressão de um torneio verbal.

Nesse sentido, cabe realçar o poder adequador e modificador que a função judicial necessariamente implica. As leis, e principalmente as leis fiscais, por mais sábio que seja o legislador, trazem em si mesmas o sêlo da imperfeição humana. Não é o juiz máquina inerte que devolva sem sua fecunda contribuição o texto que assimilou. Só por essa verificação, que se reduz a lugar comum, impõe-se que ao juiz toque o trabalho final da própria elaboração da lei, isto é, encaminhá-la, mediante a interpretação funcional, ao seu destino, a que falharia se se quedasse a mirá-la como obra acabada e perfeita e se resignasse a demitir-se de seu mais belo atributo, o de fazer com que ela alcance utilidade. Assim, a intervenção do magistrado se operará: a) perante a norma defeituosa, em virtude de contradição com norma hierarquicamente superior; b) perante a norma defeituosa em função de contradição com outra norma de vigência simultânea; c) perante a lei defeituosa por expressão indeterminada; d) perante a lei defeituosa em face da antinomia entre o seu texto e o seu espírito; e) perante a norma defeituosa por incompatibilidade absoluta com as exigências sociais do momento em

(6) *L'interprétation des lois fiscales*, in *Revue de Science et de Législation Financières*; outubro-dezembro 1951, pág. 641.

que há de ser aplicada; f) perante a norma defeituosa por incapacidade para disciplinar os casos enquadrados no seu fim social; g) perante a norma defeituosa por inarredável contradição com os princípios super-legais de justiça e de equidade.

Evidente que não se pode abalancar a tais audácias quem não seja experiente e não veja, nesse poder, senão um meio a mais de aplicar o direito e de fazer justiça. Mas os juízes têm obrigação de empregar todos os seus esforços nessa investigação que, sendo o seu maior tormento, é, também, a sua maior glória.

Resumo, pois, que entendo como método aplicável à interpretação das leis fiscais exatamente o que tenho como acertado para as leis em geral.

Interpretação restritiva? Sim, não porque se trate de lei fiscal, mas porque sua destinação indique a tributação do seu alcance.

Interpretação extensiva? Por que não? Se um texto, claro, preciso, terminante, submete a tributação determinados bens, os que com êstes apresentem identidade de ponto de vista jurídico ou econômico, estão, iniludivelmente, tributados também. Se a verdade é outra que não a mera aparência emprestada ao ato por uma denominação especiosa, em verdadeira fraude à lei, o tributo que a previu, embora sob outra designação, não pode ser iludido em sua destinação.

Interpretação analógica? Certa, certíssima, desde que trate igualmente situações idênticas, com o que acata o princípio constitucional de isonomia (igualdade dos encargos públicos, igualdade de direito e deveres) e, ao mesmo tempo, retire da norma a imperfeição técnica pela qual se converte em sua própria negação.

Passo a passo, essas idéias vão vencendo. A noção de castigo ou de vexação, atribuída ao encargos públicos, não se compadece com a estrutura jurídico-social do Estado moderno: êste é também uma empresa econômica e só pode subsistir e prosperar com a contribuição dos que nela participam.

DESAPROPRIAÇÃO DE CONTRATO DE DIREITO PÚBLICO

ELMANO CRUZ

O Decreto-lei 3.365, de 1941, que regula ainda entre nós, com as modificações trazidas por leis posteriores, o instituto da desapropriação, fêz no seu artigo 5.º a enumeração dos casos que considerava de utilidade pública, eis que a necessidade foi afastada pelo legislador de 37, do âmbito impositivo da lei expropriatória.

Essa enumeração, que para alguns é taxativa (ANIBAL FREIRE), prevê inúmeros casos de expropriação, não só no que toca à propriedade imobiliária, como no que diz respeito à propriedade móvel, e até o *uso*, consistente na exploração ou conservação de serviços públicos (letra *h*).

A letra *p* do artigo 5.º do Decreto-lei 3.365 prevendo a possibilidade de se tornar necessária a expropriação de direitos outros não expressamente previstos nos incisos anteriores (*a* e *e*), acrescentou de modo genérico, que se entenderão também por “de utilidade pública” outros casos previstos por leis especiais.

A lição de BONNARD, referido por SEABRA FAGUNDES (*O Controle dos atos administrativos pelo Poder Judiciário*, nota 7, pág. 280), e que encontra em MARCEL WALINE correspondência (*Manuel Élémentaire de Droit Administratif*, pág. 376) — dando êste autor ao instituto expropriatório alcance sômente quanto à propriedade imóvel, restringindo os móveis apenas às requisições (ob. cit., pág. 388) — não tem adequação, a nosso ver, dentro do direito público brasileiro, e o próprio SEABRA FAGUNDES admite que a expropriação alcance indubitavelmente os imóveis por destinação.

A discussão se faz, no momento, tendo em vista os propósitos manifestados pelo Poder Executivo Municipal de referência à expropriação do contrato de concessão do Mercado Municipal, via eleita

pela maior amplitude de ação do Executivo, face à emergência da situação criada em tôrno do abastecimento da população da capital federal. Discute-se, assim, se pode ou não pode o Poder Executivo Municipal expropriar o contrato de concessão lavrado com a Companhia do Mercado Municipal para, em novos e melhores moldes, estabelecer o abastecimento regular da população e meios de subsistência mais ao seu alcance.

Tenho como indubitável o direito da Municipalidade, a expropriar o contrato em causa, como bem suscetível de avaliação econômica, integrado no patrimônio da concessionária, e assim dentro da concepção ampla de LAFAYETTE, concernente a direito de propriedade, isto é, todos os direitos que formam o nosso patrimônio (§ 24).

A Companhia do Mercado Municipal acha-se no uso e gozo da concessão, pelo menos desde 20 de agosto de 1891, tendo sido, pelo Decreto 1.568, de 30 de dezembro de 1913, estabelecidas modificações no contrato originário, surgindo posteriormente um termo adicional de consolidação do contrato, aos 29 de janeiro de 1914, que a seu turno consolidou os termos adicionais ao contrato de 1891, celebrados respectivamente em 17 de abril de 1902, 16 de setembro e 7 de outubro de 1907.

Por força do contrato, a concessão durará pelo prazo de 50 anos a extinguir-se, portanto, em dias do ano de 1957. O termo aditivo de 29 de janeiro de 1914 previa a decretação da caducidade do contrato, por ato unilateral do Poder Executivo local, independentemente de qualquer interpelação, e também de qualquer indenização (Cláusula 16a).

Necessitando a administração municipal de prover em moldes mais amplos e eficazes a subsistência da população carioca, viu-se a Procuradoria da Prefeitura do D. F., na dúvida do processo de escolha, para solução imediata do problema: — se a rescisão do contrato, se a desapropriação do direito à concessão.

Qualquer das duas vias, se eleita, daria certo ao termo da discussão, valendo, porém, assinalar que, pela natureza forçada do processo expropriatório, com as garantias que a última lei trouxe ao direito de propriedade, refletindo os anseios e as determinantes da jurisprudência, esta via atenderá mais prontamente às necessidades da administração da cidade, eis que, além do poder se imitar na posse dos bens objeto da concessão, com o depósito prévio de quantia que fôr arbitrada, a discussão versará, no processo expropriatório,

rio, apenas sobre o *quantum*, excluindo-se a possibilidade de tormentosa discussão sobre os motivos determinantes da rescindibilidade ou não do contrato de concessão.

Poderia a expropriação, ainda, ser exercitada diretamente pela União, que expropriaria assim um contrato de concessão municipal, como lícito lhe é expropriar os próprios bens dominicais do município, *ex-vi* do disposto no artigo 2.º do Decreto-lei 3.365. Estaria assim a União, por via oblíqua, assistindo a Prefeitura do Distrito Federal na solução de um crucial problema que também a atinge, eis que o Distrito Federal é a sede do seu governo, e sobre o Governo Federal se refletem os males e as consequências de um abastecimento público inadequado, insuficiente ou extorsivo.

O artigo 5.º da lei de desapropriações considera de utilidade pública, e portanto susceptíveis de serem expropriados, os casos de "criação e melhoramento de centros de população, seu abastecimento regular e meios de subsistência" (letra e) — a exploração ou a conservação dos serviços públicos (letra h) — sem distinguir que êsses serviços sejam objeto de concessão outorgada pelo próprio município, contratualmente estabelecida ou não, ou sejam de exploração direta e imediata de pessoas jurídicas de direito privado, sem qualquer vinculação com o Estado ou o Município.

O que se teve em vista com a lei de desapropriações, foi armar o Estado, — à época o Estado autoritário instituído pela Carta de 1937 — de poderes bastantes para atender aos reclamos do interesse público, em seus mais variados setores, sem se deter diante do interesse individualista, levado ao exagêro ou à provocação.

Não estou relegando ao olvido as sábias ponderações de AMÉRICO DE OLIVEIRA CASTRO (*O Direito de desapropriação perante a futura Constituição Federal*, in *Arq. Jud.*, vol. LXXV, supl., pág. 11); de OLIVEIRA E CRUZ (*Direito de Propriedade — Desapropriação e o Decreto-lei 3.365*, in *Arq. Jud.*, vol. LX, supl., pág. 112) ou do eminentíssimo e sempre lembrado com saudade PHILADELPHO AZEVEDO (*Desapropriação*, in *Arq. Jud.*, vol. LV, pág. 109), mas apenas reconhecendo uma situação tranqüila derivada do direito positivo brasileiro, após a expedição do Decreto-lei 3.365, que subsiste em pleno vigor, pois não colidente com o atual § 16 do artigo 141 da Constituição.

Não estou sozinho nesse particular, pois já o Professor FRANCO SOBRINHO, da Universidade do Paraná, admitia francamente, sem

peias ou rebuços, o exercício do poder expropriatório quanto a bens imóveis ou móveis, face ao artigo 5.º do Decreto-lei 3.365, *in verbis* “conforme o artigo 2.º, mediante a declaração de utilidade pública, todos os bens poderão ser desapropriados, quer móveis quer imóveis” (*O Instituto da Desapropriação e o Decreto-lei 3.365*, in *Arq. Jud.*, vol. LXII, supl., pág. 54).

No que toca à propriedade imaterial, já o Código Civil admitia, com as restrições que estabelecia, a expropriação dos direitos autorais e do direito do inventor (art. 660; Dec. 16.264, de 1923; Código de Propriedade Industrial). Daí concluir SEABRA FAGUNDES, categoricamente, que em face de *nossas leis vigentes* (o grifo é nosso), só é possível expropriar o direito de propriedade sobre bens imóveis e o direito de propriedade intelectual em seus dois aspectos de direito autoral e direito de invenção (Ob. cit., fls. 279).

Estou em que o eminente tratadista do direito público houvesse escrito sua obra clássica depois da expedição do Decreto-lei 3.365, de 1941, que ao tempo da edição estava sendo elaborado, não concluiria pela forma categórica porque o fez.

Se como assinala ANNIBAL FREIRE, “a complexidade da vida moderna determinou novas obrigações do Estado, como agente re-freizador dos obstáculos individuais à realização das necessidades coletivas” (*O Conflito entre as funções do Estado moderno e as condições econômico-sociais*, in *Arq. Jud.*, vol. XXIV, supl., pág. 42) — é bem de ver que terá o Estado que armar-se de poderes mais amplos, resguardadas sempre as lindes constitucionais, de poderes que lhe permitam enfrentar e resolver os problemas que demandam solução imediata a bem do interesse público.

A desapropriação, pois, do direito a concessão, bem sem dúvida economicamente apreciável e que pode, deve e tem que ser justamente indenizado, é coisa indiscutível, face a atual lei de desapropriações, em que pesem respeitáveis opiniões em contrário.

O IMPÔSTO DE INDÚSTRIAS E PROFISSÕES NA ÓRBITA MUNICIPAL

EURICO PORTELA

Des. Trib. Justiça D. Federal

I — Com a promulgação da Lei Municipal n. 746, de 26-11-1952, que alterou a incidência e fixou a taxaço do impôsto de indústrias e profissões, rebelaram-se inúmeros interessados, buscando perante o Poder Judiciário a decretação da nulidade da taxa, agrupando em favor da pretensão uma série de variados argumentos alicerçados em premissas de natureza jurídica.

A origem do insurgimento é que, no Distrito Federal, êsse impôsto sempre foi cobrado tendo em vista a atividade dos contribuintes e o tributo se agasalhava numa cota fixa. A nova lei, no entanto, dispôs de forma diferente, determinando que, a certos tributados, a taxa a ser cobrada se bipartia, sendo uma parte fixa e outra variável, esta dependendo do valor da transação.

Preceitua o diploma legal:

“O impôsto lançado anualmente será representado pela soma de duas cotas: uma fixa e outra variável, com exceção do que incidir sobre as atividades profissionais e as exercidas na via pública e nas feiras-livres, sujeitas somente à cota fixa” (art. 3.º, ítem II).

A seguir, aponta as atividades sujeitas a esta forma de cobrança:

“A cota variável será proporcional ao valor locativo, efectuados os casos de estabelecimentos que operem em transações bancárias, seguros, capitalização, distribuição,