CÓDIGO DE CONTABILIDADE DA UNIÃO — JUSTIFICAÇÃO DO ANTEPROJETO

CARLOS JOSÉ DE ASSIS RIBEIRO

SUMÁRIO — *Preliminarmente. O Código vigente e o seu regulamento. Os projetos do Código de Contabilidade. A reformulação do direito em face das estruturas nacionais. Das limitações de ordem constitucional. Da técnica legislativa. O sentido e o alcance técnico do projeto. Quanto à elaboração e à execução orçamentária; às contas de gestão financeira e patrimonial, responsabilidades e penalidades. Considerações finais.*

I

PRELIMINARMENTE

1. Justificar um anteprojeto de lei não implica, apenas, em pretender legitimar o seu sentido e o seu alcance, sob os seus aspectos técnicos, administrativos e jurídicos, pois, quem justifica também se desculpa, quando acredita não ter alcançado todos os seus propósitos. E, no caso, dada a complexidade e a gravidade dos problemas que envolve êste anteprojeto, sentimo-nos no dever de deixar claro, de início, que não temos a veleidade de julgar haver realizado obra perfeita ou definitiva, já que a matéria versada é das que nos conduzem, com freqüência, a omissões ou a impropriedade, que prejudicam, no todo ou em parte, o trabalho desenvolvido.

2. Acresce a circunstância de que são vários os critérios pelos quais podem ser elaboradas, vistas e examinadas as obras codificadas, não só no que diz respeito às matérias que devem conter, como no que concerne à técnica legislativa à qual devem subordinar-se, pelo que, raramente, são coincidentes os juízos firmados sôbre um determinado código. Essa divergência, aliás, torna-se mais profunda, quando a matéria codificada não apresenta, ainda, linhas definitivas, não só no distinguir os diversos institutos, como no considerá-los sob a influência ou subordinação a um agrupamento lógico ou sistemático.

3. Esta última hipótese é a que vemos e sentimos neste anteprojeto, uma vez que não têm sido concordantes, principalmente no Brasil, as diretrizes adotadas ou propostas para a estruturação de um Código de Contabilidade.

Aqui, sustentam que nêle só devem caber as normas gerais e particulares para escrituração das previsões e realizações orçamentárias, com seus naturais desenvol-

---

Nota da Red.: Anteprojeto de Código de Contabilidade da União mandado publicar pelo Sr. Ministro da Justiça e Negócios Interiores, para receber sugestões, de acôrdo com o disposto no art. 4.º do Decreto n.º 1.490, de 8 de novembro de 1962.

vimentos. Ali, porém, defendem o aditamento de princípios normativos para a organização, a elaboração e o contrôle da execução do orçamento. Mais à frente, admitem que, ao lado dessas mencionadas matérias, são indispensáveis aquelas que, muito embora de caráter administrativo, financeiro ou econômico, completam-nas, lògicamente, em decorrência da lei das conexões orgânicas.

4. Não cessa aí a divergência anotada. É que não se conciliaram no tempo as correntes que disputam para si o melhor da técnica legislativa. Uma delas procura fazer dos códigos um desdobramento de princípios essenciais em supletivos, complementares e explicativos, nada deixando para o poder regulamentar. Outra, limita-se a propugnar pela adoção de normas quase que programáticas, de pouco valor normativo ou de ineficaz aplicação concreta. E outra, ainda, adota o critério de admitir, nos códigos, apenas as normas que expressem linhas diretoras de aplicação concreta, disciplinadoras e ordenadoras, com a capacidade de facultar ao poder regulamentar o seu desenvolvimento lógico, coerente e sistematizado.

5. Filiamo-nos a esta última corrente e, demais, partimos do ponto de vista de que a Contabilidade Pública, para efeito da elaboração dêste anteprojeto, não poderia estar apartada de alguns ramos do Direito Financeiro e do Direito Administrativo. Sempre tivemos a preocupação de ligar os problemas e os princípios do Direito Financeiro aos do Direito Administrativo porque, não raro, as suas fronteiras se apagam, para tornar mais claro o entrosamento de suas matérias, como observou o insigne jurista Temístocles Cavalcanti.[1]

6. Dentro desta concepção orgânica é que procuraremos fundamentar êste anteprojeto, ressaltando, desde logo, com base nos ensinamentos de Carlos Maximiliano,[2] que o Direito não se inventa, já que é um produto lento da evolução, adaptado ao meio. Só as pessoas estranhas à ciência jurídica acreditam na possibilidade de serem feitas leis inteiramente novas, crêem ser um código obra pessoal de A ou de B. O autor aparente da norma positiva apenas assimila, aproveita e consolida o que encontra no país e, em pequena parte, entre povos do mesmo grau de civilização. E, se o presente é um simples desdobramento do passado, no dizer daquele mestre, o conhecer êste parece indispensável para compreender aquêle.

7. Eis por que procuraremos, em seguida, fixar uma síntese histórica sôbre a codificação da Contabilidade Pública do Brasil.

II

O CÓDIGO VIGENTE E SEU REGULAMENTO

8. O Brasil madrugou para a Contabilidade Pública, como nos adverte Alberto Biolchini,[3] pois já nas primeiras Leis Orçamentárias votadas, a partir de 1827, figuram dispositivos que se relacionam com a matéria, e nessa prática se prosseguiu, sem cessar, até a queda do Império, que legou à República preceitos acêrca da duração do ano financeiro, da elaboração dos Orçamentos, da Receita e da Despesa Pública, dos Créditos Adicionais, dos Balanços e Contas Anuais, dos Exercícios Findos, dos Próprios Nacionais, das Fianças, da Dívida Pública etc.

9. E, em 1884, vamos encontrar a primeira tentativa no sentido de ser consolidada a Legislação Esparsa a respeito da Contabilidade Pública, por fôrça de Aviso de 28 de janeiro, do Ministro da Fazenda, à época, Conselheiro Rodrigues Pereira,

---

1 *Prefácio* ao *Financiamento de Obras Públicas*, de C. J. de Assis Ribeiro, 1956.

2 *Hermenêutica e Aplicação do Direito*, pág. 171, 4.ª Edição, 1947.

3 *Codificação da Contabilidade Pública Brasileira*, 1930, vol. I, Histórico e Documentação.

pelo qual foi nomeada uma Comissão, para êsse fim, presidida pelo Procurador Fiscal do Tesouro, Conselheiro Barão de Paranapiacaba.

10. Êsse trabalho deveria ser submetido à aprovação das Câmaras Legislativas, mas "não há notícia de que coisa alguma chegasse a realizar-se em tal sentido".

11. Em 1887, o Ministro da Fazenda, Francisco Belisário, determinou ao Barão de Rosário — Diretor de Contabilidade do Tesouro — que levasse a efeito um trabalho de compilação, dentro das coordenadas fixadas, anteriormente, pelo Conselheiro Lafayette, trabalho êsse que, muito embora não fôsse transformado em lei, norteou, por muito tempo, a administração fazendária.

12. Proclamada a República, o Congresso Nacional continuou elaborando uma legislação fragmentária, mas autorizou o Poder Executivo — Leis de 10 de dezembro de 1826, 23 de novembro de 1899, 29 de dezembro de 1900, e 29 de dezembro de 1902 — "a organizar o Código de Contabilidade Pública, consolidando as disposições vigentes, harmonizando-as e completando-as como julgar conveniente".

13. Acontece, porém, que, em sessão de 23 de dezembro de 1902, o Deputado Alfredo Varella apresentou à Câmara dos Deputados um projeto de Código Financeiro da República. Tratava-se de um trabalho minucioso, abrangendo diferentes matérias contábeis, administrativas, financeiras e econômicas, com 887 artigos, o qual, desde logo, passou a ser apreciado pela Comissão de Orçamento.

14. No entanto, o Ministro da Fazenda, Leopoldo de Bulhões, aproveitando-se da aludida autorização legislativa, pelo ofício n.º 63, de 18 de maio de 1903, confiou ao Doutor Didmo Agapito da Veiga, Presidente do Tribunal de Contas, a elaboração do Projeto do Código de Contabilidade Pública, o qual cumpriu o mandato recebido, em curto prazo, sendo, então enviada a competente Mensagem ao Congresso Nacional, a 29 de dezembro de 1903.

15. As discussões e os debates que se travaram na Câmara dos Deputados, tendo como objeto o projeto de autoria de Didmo Agapito da Veiga, bem evidenciam a seriedade com que sempre foi estudada a Contabilidade Pública no Brasil. Eminentes economistas, financistas, contabilistas e políticos, com seus discursos e pareceres, muito contribuíram para a elaboração do primeiro Código de Contabilidade da União, constante de 108 artigos, e que foi sancionado, a 28 de janeiro de 1922, pelo Presidente da República, Epitácio Pessoa.

16. Saliente-se, nesta oportunidade, que fazia parte da Comissão Especial de Código de Contabilidade, cujo parecer foi aprovado, integralmente, pela Câmara dos Deputados, o atual Ministro da Justiça, o jurisconsulto Doutor João Mangabeira.

17. O artigo 106, do Código de Contabilidade da União, declarava o seguinte:

"Art. 106. O Govêrno organizará as instruções provisórias que forem necessárias para execução da presente lei, devendo, outrossim, expedir, de acôrdo com os preceitos desta e dentro de um (1) ano o Regulamento Geral de Contabilidade Pública."

18. Na verdade, a 8 de novembro de 1922, o Presidente da República, Epitácio Pessoa, aprovou o Regulamento do Código de Contabilidade Pública, baixando o Decreto n.º 15.783; mas, a ação legislativa se fêz sentir, e, em face de dúvidas levantadas sôbre a legalidade de alguns dispositivos dêsse Regulamento, foi o mesmo aprovado, posteriormente, isto é, a 6 de janeiro de 1923, por fôrça do artigo 162, da Lei n.º 4.632.

19. Adquiriu, portanto, o Regulamento para execução do Código de Contabilidade Pública, fôrça de lei, com seus 926 artigos, deixando quase sem nenhum valor operante o Código de Contabilidade da União, muito embora disposições dêste tenham sido consideradas, pelo Tribunal de Contas, como conflitantes com as daquele.

20. Tornou-se, assim, o verdadeiro Código de Contabilidade da União, o Regulamento que foi elaborado pelo saudoso mestre Morais Júnior, profissional de inexcedível espírito metódico e de capacidade técnica invulgar e que, por isso, conseguiu, magistralmente, desenvolver, no seu trabalho, normas de caráter administraivo e de caráter técnico, que vêm sendo observadas há 40 anos, em nosso país e que, no seu tempo, representaram um gigantesco progresso no campo da contabilidade pública.

21. Com efeito, apesar das modificações sofridas nesse curso de tempo, a obra de Morais Júnior permanece substancialmente a mesma, e as críticas e os reparos que são feitos a êsse trabalho, no seu todo ou em parte, decorrem, exclusivamente, da nova concepção das estruturas jurídicas, econômicas e financeiras do Estado, as quais, pelo seu dinamismo, reclamam normas mais flexíveis para a organização e o funcionamento do Serviço Público Federal.

22. Forçoso é reconhecer, ainda, que, se não tivesse o Congresso Nacional referendado o Decreto n.º 15.783, de 8 de novembro de 1922, na forma a que nos referimos, no decorrer dessas quatro décadas, o exercício do poder regulamentar poderia ter-se feito sentir com mais oportunidade, alterando, modificando ou revogando os seus textos mais rígidos e inflexíveis, de modo a adaptá-los às realidades presentes da administração, evitando, assim, que o Poder Legislativo tivesse que ser chamado a reformular regras que, normalmente, seriam da alçada do Poder Executivo.

23. A desatualização do Código de Contabilidade da União, em vigor, tornou-se mais gritante, com efeito, exclusivamente, porque, pelos seus detalhes, minúcias e conceitos, fixados rigidamente, aquêle Código não pôde acompanhar o progresso impôsto pelas implicações técnológicas e pelas necessidades do Estado moderno.

24. Essas considerações provam, à saciedade, que a desatualização de um Código se acelera na proporção direta dos pormenores que fixa, o que ressalta a necessidade de se reconduzir o poder regulamentar à sua natural e precípua função, em se tratando da matéria em tela.

III

OS PROJETOS DE CÓDIGO DE CONTABILIDADE

25. Deixando à margem, por já se achar superado, no tempo, o trabalho elaborado por ordem do Ministro Sampaio Vidal, em 1924, no sentido de reformular-se o Código de Contabilidade da União e que foi executado por ilustre Comissão, presidida pelo saudoso Morais Júnior, devemos evidenciar que muitos são os anteprojetos que têm sido apresentados, objetivando aquela reformulação.

26. O primeiro dêles foi elaborado pelos Professôres João Ferreira de Morais Júnior e Ubaldo Lôbo, por iniciativa do Departamento Administrativo do Serviço Público, e apresentado ao Presidente dêsse Órgão a 23 de dezembro de 1940, através de magistral justificação.

27. Foi, então, publicado, no *Diário Oficial*, de 17 de maio de 1941, a fim de receber sugestões dos diversos Ministérios e dos estudiosos da matéria, sugestões essas que foram formuladas em número de 880, tôdas elas examinadas pelos referidos mestres da Contabilidade Pública, autores do anteprojeto.

Trata-se de um anteprojeto que, originàriamente, continha 544 artigos e que, após as sugestões recebidas, passou a ter 571 artigos, sendo, portanto, um trabalho também fixado em detalhes e minúcias, ainda que menores do que os constantes do Código em vigor.

28. Foi êsse trabalho estudado, exaustivamente, por duas Comissões, designadas por Decretos do Presidente da República, o primeiro de n.º 13.749, de 26 de outubro de 1943, e o segundo de n.º 24.346, de 15 de janeiro de 1948, ambas presididas pelo Contador-Geral da República.

29. Posteriormente, isto é, a 9 de outubro de 1951, o Deputado Adail Barreto apresentou um projeto de lei que instituiria um nôvo Código de Contabilidade da União, e que tomou o n.º 1.255, de 1951, projeto êsse que acolhia, em todos os seus têrmos, o Anteprojeto elaborado pelos Professôres Morais Júnior e Ubaldo Lôbo, conforme anotara expressamente, na sua justificação.

Êsse projeto foi arquivado, logo após, mas, a 18 de abril de 1955, foi desarquivado, voltando a ser arquivado, posteriormente.

30. O Deputado Adail Barreto, entrementes, pelo Projeto de Lei n.º 1.742, de 1952, propôs a modificação dos artigos 49, 50, 51, 52 e 69, do Código de Contabilidade da União, Projeto êsse que, apos ter sido encaminhado às Comissões de Justiça e de Finanças, foi, também, arquivado.

31. Êsses dois Projetos mencionados, de autoria do Deputado Adail Barreto, foram, então, encaminhados à Contadoria-Geral da República, sendo designado para examiná-los, à luz da legislação vigente, dado o prazo decorrido das suas respectivas apresentações, o competente técnico nacional Hugo Vitor Sampaio Ferraz, o qual apresentou um Anteprojeto constante de 664 artigos, mais extenso, portanto, que o Anteprojeto dos Professôres Morais Júnior e Ubaldo Lôbo, adotado pelo Deputado Adail Barreto.

32. Êsse Anteprojeto, no entanto, foi revisto pela Contadoria-Geral da República, durante os anos de 1954 e 1955, considerado, também, nessa oportunidade, o Projeto do Deputado Adail Barreto.

33. Diga-se, de passagem, que o Projeto n.º 3.563, de 1953, que reorganiza a Administração Federal, no seu capítulo Disposições Gerais, fixou múltiplos dispositivos sôbre a administração financeira, de modo a que pudesse alterar o Código de Contabilidade da União.

34. Em 1955, o Presidente da República houve por bem encaminhar ao Conselho Federal de Contabilidade todos os trabalhos e estudos formulados pelo Ministério da Fazenda, a fim de que fôsse feita a revisão do Código de Contabilidade da União, a ser submetido ao Congresso Nacional.

Foi, então, designada uma Comissão Revisora que teve como Presidente o saudoso Professor Paulo Lira, Presidente daquele Conselho, e, como Membros, os senhores Ovídio Paulo de Menezes Gil, Mário Lourenço Fernandes, Ubaldo Lôbo, Iberê Gilson, Ferdinand Esberard e Álvaro Brandão.

35. Essa Comissão ilustre elaborou um projeto, dispondo sôbre a Administração Financeira e Contabilidade da União, o qual foi enviado ao Congresso Nacional constituindo o projeto n.º 650, de 1955.

36. Trata-se de um projeto de 202 artigos, que, sem qualquer dúvida, de todos os projetos mencionados, é o que se pauta por linhas mais flexíveis e que atende às mais recentes conquistas da Contabilidade Pública, o que bem expressa o tirocínio administrativo, a experiência técnica e contábil e os altos conhecimentos especializados dos integrantes daquela Comissão.

É trabalho que não se perde em muitos detalhes e minúcias, limitando-se a fixar normas de aplicação concreta.

37. Não podemos deixar de mencionar, no entanto, nesta oportunidade, o projeto que foi públicado no *Diário do Congresso*, de 29 de junho de 1956, elaborado por solicitação da Comissão de Orçamento da Câmara dos Deputados, pela Fundação

Getúlio Vargas, dispondo sôbre a elaboração, a votação, a execução e o contrôle do Orçamento Geral da União e estabelecendo normas financeiras aplicáveis às autarquias.

É desnecessário salientar o alto valor técnico dêsse projeto, que, posteriormente, foi revisto, com a colaboração da competente equipe do Departamento Administrativo do Serviço Público.

38. Destaquemos, também, o Substitutivo do Projeto de Lei n.º 38, de 1952, elaborado pelo Conselho Técnico de Economia e Finanças, órgão êsse que tão relevantes serviços tem prestado ao País, não só através das atividades que coordena, como pelos trabalhos que já apresentou em vários setores do Direito Financeiro e, especificamente, da Contabilidade Pública.

39. Todos êsses projetos e anteprojetos foram por nós detidamente reexaminados, comparados e confrontados, à luz das críticas, sugestões e advertências que sôbre êles foram escritas, bem como em face do que, doutrinàriamente, tem sido versado, tudo no sentido de que o presente Anteprojeto, cuja elaboração nos foi confiada, pudesse refletir normas de aplicação concreta, capazes de contribuir para o aperfeiçoamento do sistema pertinente à gestão financeira e patrimonial da União.

40. Êsse reexame, aliás, não poderia deixar de ser procedido, pois as normas preexistentes, ainda que muitas vêzes superadas pelo tempo e pela técnica, são elementos valiosos para o equacionamento de certos problemas ligados à codificação, e, no caso concreto, encontramos nos referidos projetos algumas regras e certos conceitos que, pela sua atualidade, não poderiam deixar de ser adotados, muito embora adaptados à estrutura que nos propusemos seguir.

41. De outro lado, para nosso trabalho, muito nos valeram as críticas, sugestões e advertências à margem da legislação contábil em vigor e dos anteprojetos e projetos já elaborados, as quais, pacíficamente, reconhecem e proclamam:

I — que o atual Código de Contabilidade da União, no seu todo, já perdeu a sua característica de codificação, em face das sucessivas modificações que têm sofrido os seus textos;

II — que as normas técnicas, financeiras e administrativas, em vigor, são inadequadas às exigências da administração pública brasileira;

III — que o Código de Contabilidade e a legislação fragmentária vigente não evitam mais os erros, omissões, abusos, fraudes e desonestidades no Serviço Público Federal;

IV — que pelas suas minúcias e pelos seus detalhes, não consonantes com o dinamismo administrativo, o Código de Contabilidade tornou-se um obstáculo ao progresso e ao desenvolvimento do País;

V — que, conseqüentemente, a administração pública ficou, em certos setores, tolhida pela codificação obsoleta, ainda em vigor.

42. Outrossim, muito contribuíram para nossas análises e estudos as anotações que fizemos das matérias publicadas no *Boletim da Contadoria-Geral da República* — dêsse exemplar órgão federal, cuja atuação normativa nunca será bem exaltada — bem como das constantes dos Relatórios do egrégio Tribunal de Contas da União, os quais, sempre, expressam trabalhos da mais alta significação técnica e jurídica, pelas suas críticas, sugestões e advertências, nos campos administrativos, econômicos e financeiros.

IV

A REFORMULAÇÃO DO DIREITO EM FACE DAS ESTRUTURAS NACIONAIS

43. Reconhecendo, como de fato reconhecemos, o alto valor cultural dos monumentos legislativos que nos legaram os nossos antepassados, e proclamando, invariàvelmente, a impossibilidade de se criar um direito nas abstrações dos gabinetes, somos dos que, através de nossos livros e conferências, têm defendido a necessidade inadiável de reformulação do Direito, em todos os seus ramos.

44. Essa reformulação deve ser desenvolvida dentro de coordenadas que se ajustem à realidade nacional, pois, de outro modo, os ramos do Direito tornam-se corpos de leis sem vida e, para isso, devemos procurar encontrar as causas que perturbam a aplicação das normas jurídicas, não nos limitando a eliminar os seus efeitos.

Não é enxertando galhos verdes em troncos mortos que se transmite vida às árvores, não é pintando as faces dos cadáveres que se lhes evita a putrefação macabra da matéria; não é, portanto, mudando a roupagem de um "direito morto" que se poderá mantê-lo vigente, vivo, operante, representativo.

45. Tudo tem o seu ciclo entre as instituições humanas e, assim, não podemos persistir colocando o Direito à margem dêsse ciclo, como se êle tivesse nascido para não morrer.

46. Há necessidade de se renovar em substância, de se estabelecerem normas em consonância com o tempo, pois de nada valerão as operações plásticas no corpo do Direito. É mister que se contribua para a adoção de regras jurídicas e técnicas que expressem, na verdade, as necessidades impostas pelo nosso tempo, principalmente, numa hora em que as implicações tecnológicas influem poderosamente, na formulação das regras jurídicas, como bem advertiu o insigne Mestre Temístocles Cavalcânti.[4]

47. Assim, urge que consideremos os problemas técnicos, científicos e humanos de acôrdo com a época em que vivemos, buscando alterar os métodos, processos e formas que prejudicam, direta ou indiretamente, a organização e o funcionamento do Estado, a fim de que afastemos as normas de um "direito morto" que ordena, que proíbe, que permite, que fixa limites, que estabelece distinções, que outorga direitos e impõe obrigações; que define e classifica fatos, atos e bens, mas que o faz sem ater-se às realidades vivas da hora presente, como se as normas jurídicas e técnicas pudessem ter vigência quando divorciadas daquelas realidades.

48. Profeta foi Georges Ripert, quando escreveu:

"A lei tornou-se uma coisa cômica e é necessário não se espantar que ela morra, porque o ridículo mata."[5]

Na verdade, se atentarmos para certos princípios estabelecidos pelas leis vigentes, através das liturgias criadas pelo idealismo utópico e pelo realismo pragmático, chegamos à conclusão de que, realmente, são êles ridículos. Necessitamos de instituições vivas, porque não se orienta a ação sem que o pensamento tenha o seu norte e, o que se vê, é que o pensamento traduzido em certas legislações, longe de orientar, deixa seus intérpretes e aplicadores perplexos.

49. Os cientistas e os técnicos, periòdicamente, fazem a revisão dos conceitos que informam e fundamentam as respectivas matérias que prendem a sua atenção;

---

4 "As Implicações Sociais do Progresso Tecnológico", *Carta Mensal do Conselho Técnico da Confederação Nacional do Comércio,* Ano IV, Vol. 40.

5 *Le Declin Du Droit,* 1949, Paris.

dedicam-se ao exame e à reformulação de princípios, postulados e regras, de acôrdo com as pesquisas científicas mais modernas; e compreendem a Ciência e a Técnica de conformidade com uma concepção dinâmica. É preciso, pois, que os que tratam das questões jurídicas, os que estudam o Direito, não se contentem em manter, no tempo, os conceitos que perderam sua expressão social, econômica ou humana, que, em suma, deixaram de exprimir o autêntico pensamento jurídico.

50. Urge, outrossim, que tenha têrmo a idolatria por certas palavras, expressões, classificações, divisões e subdivisões e fórmulas técnico-jurídicas que são vagas, abstratas, imprecisas, impróprias e já superadas pelo tempo, bem como despidas de qualquer conteúdo ético-filosófico.

51. Tem razão um pensador francês, quando afirma:

"Julgamos que é a nossa razão que impera nas palavras, mas, realmente, são as palavras que tiranizam a razão e lhe restituem os erros que dela receberam."

É através dessas palavras, expressões e fórmulas obscuras e confusas, que hoje são meras abstrações e que constituem os elementos instrumentais do "direito morto", que se procura evitar a prevalência das realidades vivas.

Os mitos criados e mantidos por essas palavras, expressões e fórmulas, transformam-se, fàcilmente, em elementos que sacrificam todos os progressos que são solidários: o científico, o técnico, o cultural, o espiritual, o moral, o político, o social e o econômico.

52. O Direito não pode continuar como um compartimento estanque, isolado, tapado para os demais ramos do conhecimento humano.

O Direito não pode ser representado por estruturas estáticas. Êle não é um ideal utópico, abstrato.

Tudo nêle é renovação e não pode êle apartar-se das estruturas políticas, econômicas, sociais, financeiras e administrativas, que são essencialmente dinâmicas.

Radbruch[6] bem advertiu que os juristas não devem limitar seus estudos à acumulação de simples conhecimentos jurídicos, já que a atividade jurídica não se esgota essencialmente na aplicação do Direito.

Mas, no Brasil, quem fixou as novas coordenadas para o estudo e a pesquisa do Direito, deixando à margem o jurismo puramente técnico, foi Temístocles Cavalcânti,[7] ao versar sôbre a teoria estrutural, afirmando, como afirmou, que o "Estado deve ser a expressão, o reflexo das suas estruturas de base" e que " a idéia de estrutura está, assim, ligada à organização dos elementos que concorrem para o funcionamento dos organismos do Estado."

Há nessas afirmações um sentido revolucionário que comporta muitas reflexões, como já tivemos ocasião de ressaltar.[8]

53. Quando falamos em estrutura, não nos queremos referir a fórmulas e concepções estáticas, sejam políticas, jurídicas ou sociais, econômicas, financeiras ou militares, que, muitas vêzes, prendem, entravam e algemam uma Nação, por fôrça do conservantismo, mas nos reportamos à ordem, à disciplina, à disposição, ao comportamento de elementos indispensáveis às atividades do Estado, composição de linhas e processos teóricos e práticos em constante movimento e vibração.

---

6 *Introduccion a la Filosofia del Derecho,* México, 1951.

7 *Introdução à Ciência Política,* Rio de Janeiro, 1956.

8 *Introdução ao Estudo das Estruturas Nacionais,* Rio, 1959.

É que a estrutura geral do Estado é essencialmente dinâmica, e sofre uma ação permanente de cada uma das estruturas que a compõem e a integram, não podendo, assim, a idéia de estrutura ser admitida sob o aspecto estático.

54. De acôrdo com essa concepção dinâmica das estruturas é que concebemos a reformulação do Direito, pela qual vemos e sentimos a influência dos elementos e instrumentos do progresso, procurando atender às exigências fundamentais do ser humano e facultando ao homem a aplicação de suas energias do espírito e do corpo.

55. É necessário que voltemos às fórmulas simples.

Só a simplicidade é fecunda e permite compreensão.

Os homens que pensam, refletem e meditam estão fartos de artifícios, de disfarces, de processos complexos e ardilosos, de fórmulas confusas e abstratas, impostas por um tecnicismo ôco e vazio, que esconde a realidade das coisas e dificulta as relações humanas.

56. De tal forma compreendendo a reformulação do Direito, tentamos, pelo menos, dar ao Projeto de Código de Contabilidade, antes de tudo, um sentido de simplificação e de ordenação, dentro de coordenadas flexíveis, que atendam às realidades da hora presente e permitam a sua vigência, com as características de codificação, durante razoável espaço de tempo.

V

DAS LIMITAÇÕES DE ORDEM CONSTITUCIONAL

57. O Projeto de Código de Contabilidade da União, que ora justificamos, apesar de eminentemente renovador, quanto à sistemática e quanto às idéias que incorpora, não é, como não poderia ser, um trabalho livre e independente de coordenadas e limitações.

58. Tratando-se de uma codificação que fixa normas técnicas, financeiras e administrativas, teria que estar, como realmente se encontra, submetida aos princípios normativos de ordem constitucional.

59. Se é a Constituição que prescreve os limites em que se exerce a ação legislativa, era mister que o Projeto se enquadrasse, rigorosamente, naqueles limites, ainda que êsse enquadramento, sob certos aspectos, prejudicasse, como prejudicou, algumas diretrizes renovadoras, aconselhadas pela realidade nacional.

60. Êste registro decorre do fato de que, doutrinàriamente, renomados técnicos nacionais têm proposto a adoção de regras técnicas, orçamentárias e administrativas que, na verdade, muito contribuiriam para o melhor funcionamento da máquina estatal e para o mais seguro contrôle da gestão financeira e patrimonial, as quais, no entanto, no nosso entender, não se ajustam às normas da Constituição federal.

61. Nesse sentido, aliás, Temístocles Cavalcânti, com sua autoridade inconteste, já teve ocasião de reunir juristas e técnicos de nomeada, no sentido de serem reformulados alguns dispositivos da nossa Carta Magna; e Afonso Almino, que tanto tem dinamizado a administração pública federal e contribuído para o desenvolvimento do Direito Financeiro no Brasil, ao lado de notáveis especialistas, já fêz sentir, também, essa necessidade, através de conferências e artigos, de repercussão nacional.

62. As limitações em epígrafe estão fixadas na Constituição federal de 1946, na Emenda Constitucional n.º 4, e na Lei Complementar a êsse Ato Adicional, datada de 17 de julho de 1962.

63. Cabe-nos, porém, nesta oportunidade, apenas consignar essas ocorrências e assinalar essas passagens, buscando bem justificar o critério que adotamos para elaboração dêste Projeto, de modo a facultar o seu exato julgamento.

VI

DA TÉCNICA LEGISLATIVA

64. O Projeto procurou adotar o critério de normas gerais, agrupando-as com maior relevância pela sua essencialidade, mais do que pela sua generalidade, e isto em face do dinamismo das estruturas administrativas, econômicas e financeiras do Estado.

65. Com efeito, mesmo considerando que êste Código de Contabilidade não terá aplicação nas esferas estadual e municipal, e, portanto, suas normas gerais tenham um campo restrito, a verdade é que julgamos de melhor critério elaborá-lo dentro daquelas linhas.

66. A *norma geral* é, na opinião de Pontes de Miranda,[9] e no dizer de Carvalho Pinto,[10] a *norma básica*, a norma constituída por matéria fundamental, a norma que, longe de constituir o desdobramento pormenorizado de um princípio, se resume à própria expressão dêsse princípio básico.

67. O Instituto da Ordem dos Advogados de São Paulo,[11] que profundamente estudou o sentido da norma geral, na técnica legislativa, sentenciou que a *norma geral* é aquela que se restringe à função normativa, isto é, ao ditame dos princípios genéricos e superiores, cuja natureza ou estruturação sobrepaire às peculiaridades regionais.

68. Conseqüentemente, o Projeto, fixando normas gerais, não se afastou dos aspectos fundamentais ou básicos, tampouco dos princípios normativos, não descendo, por isso mesmo, a detalhes e pormenores.

69. Adotando êsse critério, o Projeto, salvo melhor juízo, situou-se dentro dos princípios da boa técnica legislativa, porque, na opinião de Vicente Ráo,[12] as leis, segundo a melhor técnica, devem ser redigidas em têrmos gerais, não só para abranger a totalidade das relações que nela incidem, senão, também, para poderem ser aplicadas, com a flexibilidade correspondente às mutações de fato, das quais estas mesmas relações resultam. Não devem as leis descer a detalhes, em particular aos de ordem formal, aos que indiquem o modo de seu cumprimento. Semelhante tarefa complementar de execução melhor se coaduna com as funções do Poder Executivo, entre as quais, usualmente, se insere, caracterizando-se ora como faculdade, ora como dever, de regulamentação das leis.

70. Esse ensinamento, já hoje, é reconhecido e aceito por todos os que versam sôbre a técnica legislativa, e, diante das mutações e transformações que sofrem as estruturas nacionais, um código só poderá ter, no curso do tempo, suas características de codificação, atendo-se ao critério de normas gerais.

71. Pretendemos, ao elaborar êste Projeto, observar as regras fundamentais pertinentes às codificações, e, para isso, principalmente, seguimos as coordenadas tra-

---

9 *Comentários à Constituição de 1946*, Vol. I, pág. 342.

10 *Normas Gerais de Direito Financeiro*, 1949.

11 *Revista de Direito Administrativo*, Vol. III, págs. 8/9.

12 *O Direito e a Vida dos Direitos*, Vol. I, pág. 351.

çadas por Azara,[13] Brocoli,[14] Rugiero,[15] Ferrara e Steebaderg,[16] Vicente Ráo,[17] Clóvis Beviláqua,[18] Pontes de Miranda,[19] Temístocles Cavalcânti,[20] e Seabra Fagundes.[21]

72. Assim, tomamos como requisitos essenciais para esta codificação e esperamos ter conseguido refleti-los no nosso trabalho, os seguintes:

a) a clareza e a precisão, evitando quaisquer expressões obscuras ou ambíguas, ainda que sacrificando a estética da linguagem;

b) a formulação geral da norma, não encarando a formulação particular, salvo nos casos em que julgamos indispensáveis os desdobramentos;

c) a exeqüibilidade do preceito através de normas de aplicação concreta;

d) a ausência de doutrinarismo, limitando-nos a fixar os conceitos indispensáveis à compreensão e interpretação dos textos;

e) a concisão e a condensação, de modo a que a simplicidade fôsse refletida em cada texto, facilitando a hermenêutica e a aplicação do direito.

73. Em suma, na medida do que permitiu o nosso entendimento, observamos os princípios ditados pela tecnologia jurídica, pela técnica legislativa e pela técnica da investigação e, seguindo critério que observamos quando fomos chamados a elaborar o *"Projeto de Lei Orgânica do Crédito Público"* e da *"Lei Orgânica das Caixas Econômicas Federais"*, distribuímos as matérias, procurando, fundamentalmente:

I — fazer com que os títulos e capítulos reunissem tôdas as disposições de uma mesma matéria, de acôrdo com a natureza próxima das prescrições abrangidas;

II — fazer com que os artigos expressassem um conceito lògicamente completo, deixando para os parágrafos as disposições secundárias que, direta ou indiretamente, completassem ou alterassem a disposição principal a que se subordinassem;

III — fazer com que os parágrafos e os incisos tivessem uma sucessão lógica, tudo de forma a dar ao Projeto um sentido orgânico.

74. Acresce a circunstância de que, pela técnica adotada, foi dado ao poder regulamentar, como reclama Temístocles Cavalcânti,[22] o prestígio que lhe cabe, para que se desenvolva harmônicamente a legislação, em todos os seus desdobramentos. E no caso, pela natureza da codificação em aprêço, o poder regulamentar tem uma função obrigatória, pois, de outra forma, ter-se-ia que fazer, novamente, uma lei que correspondesse a um regulamento analítico que, em futuro próximo, iria perturbar, mais uma vez, a organização e o funcionamento da administração pública.

---

13 *Nuovo Digesto Italiano*, Vol. III, Torino, 1939.

14 *La Codificazione Del Diritto Amministrativo*, Nicola Jovene & C. Editori, Napoli, 1933.

15 *Instituições de Direito Civil*, Tradução de Ari dos Santos.

16 *Introduccion a la Ciencia Del Derecho.*

17 *O Direito e a Vida dos Direitos.*

18 *Código Civil Comentado*, Vol. I.

19 *Comentários à Constituição de 1946*, Vol. I.

20 *Ensinamentos de uma nova Estrutura Constitucional, in Carta Mensal*, ano II, Vol. I.

21 "Técnica Legislativa", *in Carta Mensal*, ano II, Vol. I.

22 "O Poder Regulamentar", *in Carta Mensal*, ano IV, Vol. 17.

75. Diga-se, aliás, que o exercício dêsse poder regulamentar e normativo, pelo Projeto, foi desdobrado dentro de categorias hierárquicas, buscando, assim, o máximo de flexibilidade na aplicação das normas concretas previstas no Código.

76. Observando êsses preceitos de técnica legislativa, o Projeto apresenta uma feição própria, que esperamos seja compreendida pelos que orientam e dirigem a Contabilidade Pública da União e pelos estudiosos da matéria, os quais, com suas sugestões e críticas, poderão, sem qualquer dúvida, suprir tôdas as suas falhas e omissões.

VII

O SENTIDO E O ALCANCE TÉCNICO DO PROJETO

77. Justificada a técnica legislativa adotada, cumpre-nos, a seguir, fundamentar o sentido e o alcance técnico dêste Projeto, já que a sua estrutura decorreu da vontade que nos animou de executar um trabalho que, muito embora não trazendo em seu bôjo qualquer remédio milagroso para evitar as dificuldades com que se defronta a Administração Pública Federal, pudesse contribuir para a eficiência e rapidez dos métodos e processos pelos quais ela atua.

78. Consta do Anexo n.º 1, do Projeto n.º 3.563, de 1953, enviado ao Congresso Nacional pelo Poder Executivo, sôbre a reorganização da Administração Federal, a seguinte advertência, que julgamos, lapidar:

"O que ressalta, desde logo, à vista, é a impossibilidade de conciliar um Govêrno verdadeiramente democrático com sistemas administrativos ineficientes e incapazes. A essência do regime democrático consiste, não apenas em que as decisões fundamentais e as leis sejam feitas pelos representantes do povo, mas, também, que essas decisões e essas leis sejam cumpridas e executadas, rápida e eficazmente."

79. Na verdade, o que procurou êste Projeto, antes de tudo, foi reduzir as dificuldades para o cumprimento das decisões e disposições legais, no que diz respeito à organização e ao funcionamento do Serviço Público Federal, de modo a que êle possa ser, efetivamente, um instrumento eficaz das atividades do Estado, facilitando, outrossim, o desenvolvimento do País, em todos os seus setores públicos e privados.

80. À margem desta Justificação, temos o dever de ressaltar que o pleno rendimento de um Código de Contabilidade muito depende do funcionamento da máquina da Administração Federal, e esta, como reconhecem os técnicos, vem se revelando incapaz de realizar os objetivos do Poder Público, de forma eficiente.

81. Com efeito, ainda recentemente, o então Ministro da Fazenda, Valter Moreira Sales, em importante pronunciamento, mostrou que era precária a instrumentalidade do Serviço Público Federal, cabendo, pois, urgentemente, uma reforma de estrutura e uma reforma de funcionamento, quanto à máquina administrativa, pois, só assim, seria possível simplificar o campo de ação de cada setor técnico ou administrativo e assegurar uma adequada coordenação das diversas unidades do Serviço Público Federal.

82. Desde 1953, vem sendo tentada uma reorganização da Administração Federal, seguindo-se critérios que já foram adotados em outros países, entre os quais a Inglaterra e os Estados Unidos da América do Norte, tudo no sentido de se levar a efeito uma completa revisão no mecanismo administrativo, de acôrdo com os novos elementos estruturais e dinâmicos exigidos pela realidade econômico-social do Brasil. É que essa revisão tem importância, inclusive, para que se verifique uma transformação de ordem psicológica, no Serviço Público Federal.

83. No entanto, até aqui, decorridos quase 10 anos, essa reformulação não foi possível, o que vem prejudicando, em grande parte, a coordenação dos programas de trabalho e de sua execução.

84. Conclusivamente, portanto, para que um Código de Contabilidade tenha, realmente, valor operante em um País como o nosso, no qual os órgãos administrativos e técnicos estão distribuídos em um verdadeiro continente, urge que se procure, concomitantemente, simplificar e racionalizar o Serviço Público Federal, principalmente reduzindo a rotina administrativa.

A) Quanto à Introdução

85. Serpa Lopes,[23] tratando da "Lei de Introdução ao Código Civil", mostra-nos que "embora com denominações diversas, a verdade é que todos os Códigos são, geralmente, acompanhados de um aglomerado de regras preliminares que, sem constituírem parte integrante do seu organismo, formam, contudo, uma espécie de cobertura, absolutamente necessária para sua própria aplicação e que lhes ficam apensadas como mecanismo regulador de todos os seus momentos".

86. Na verdade, o alcance da Introdução de um Código é muito grande e relevante, como observa Eduardo Espínola,[24] e, portanto, em se tratando de um Código de Contabilidade, sempre complexo e intrincado, pela natureza de suas normas substantivas, julgamos que deveria ser fixada uma parte introdutiva neste Projeto.

87. Estamos certos de que os dispositivos constantes dêsse Título darão alguma cobertura à aplicação do Código de Contabilidade, satisfazendo, assim, as exigências da técnica legislativa.

88. Nesse particular, seguimos critério que adotamos quando elaboramos o Anteprojeto de Lei Orgânica do Crédito Público, e, por isso, desejamos deixar claro que, no nosso entender, a legislação regulamentar, em se tratando de normas de Contabilidade Pública, precisa subordinar-se a princípios mais rígidos, mais severos e mais exigentes, pois, de outra forma os preceitos legais normativos perderão a sua própria função de assegurar a indispensável uniformidade, quanto às matérias que interessam à Nação.

89. A primeira vista, algumas normas dêste Título poderão parecer desnecessárias, diante dos princípios gerais de Direito. No entanto, determinados princípios programáticos têm alta significação para que as normas de aplicação concreta obtenham o máximo de unidade de pensamento, na interpretação e aplicação dos textos.

90. Estabelecendo normas para ordenar, disciplinar, fiscalizar e controlar os atos e fatos administrativos da gestão financeira e patrimonial da União, um Código de Contabilidade deve, também, fixar coordenadas para que o desdobramento das regras básicas não seja desvirtuado pelo sentido das normas complementares.

B) Quanto à Elaboração Orçamentária

91. É desnecessário fazer um histórico pertinente à técnica orçamentária no Brasil, no sentido de bem situarmos a matéria constante do Título II dêste Anteprojeto. O trabalho do ilustre economista nacional Afonso Almiro[25] bem esclarece a evolução da elaboração orçamentária. E os livros de Guilherme Moojen,[26] e Arizio Viana,[27] são, também, valiosos no fixar o conceito histórico e o conceito atual de orçamento, razão pela qual nos permitimos fazer remissão para as referidas obras, ao iniciarmos a Justificação do assunto em tela.

---

23 *Lei de Introdução ao Código Civil*, Vol. 1, págs. 9/10.

24 *Breves Anotações ao Código Civil*, Vol. I, pág. 5.

25 *Técnica Orçamentária*, Rio de Janeiro, 1948.

26 *Orçamento Público*, Rio de Janeiro, 1959.

27 *Orçamento Brasileiro*, Rio de Janeiro, 1950.

92. No entanto, por um dever de justiça, desejamos consignar que muito contribuíram para o progresso técnico e jurídico dessa questão a Secretaria do Conselho Técnico de Economia e Finanças do Ministério da Fazenda, a Contadoria-Geral da República, o Departamento Administrativo do Serviço Público, o Conselho Federal de Contabilidade e a Fundação Getúlio Vargas, entidades e órgãos êsses que, cada qual no seu setor específico, pela capacidade de suas respectivas equipes, sempre procuraram colaborar e cooperar no sentido do desenvolvimento dos ramos do Direito Financeiro, realizando, efetivamente, trabalho fecundo.

93. De outro lado, o Instituto Brasileiro de Direito Financeiro, divulgando subsídios para o estudo dêsse Direito, promovendo conferências e mesas redondas, especificamente, sôbre o Direito Orçamentário, conseguiu, também, muito contribuir para a análise econômica e financeira, estimulando, ao mesmo tempo, as novas conquistas da Técnica Orçamentária.

94. Isto afirmando, desejamos deixar claro que os dispositivos centrais dêste Título, quer no que diz respeito à "Proposta Orçamentária", quer no que se refere à "Lei de Orçamento", tiveram como fonte os textos de anteprojetos, substitutivos e subsídios elaborados ou apresentados pelos citados órgãos e entidades.

95. Com isso, em nada desmerecemos, no entanto, os Projetos e os Anteprojetos de lavra dos inexcedíveis técnicos nacionais Morais Júnior e Ubaldo Lôbo — os quais, direta ou indiretamente, sempre inspiraram e continuarão inspirando os que versam sôbre a codificação da Contabilidade Pública.

96. Todavia, dentro das coordenadas que traçamos para execução dêste Anteprojeto, procuramos seguir o que de mais atualizado existia, adaptando e ajustando as respectivas normas à sistemática adotada.

97. Quanto à elaboração orçamentária, incluímos no Anteprojeto preceitos contidos na Lei Complementar ao Ato Adicional, em se tratando das disposições concernentes ao Orçamento, e, portanto, sob êsse aspecto, há muita matéria nova, principalmente, no que diz respeito aos orçamentos das entidades autárquicas ou paraestatais, inclusive de Previdência Social ou investidas de delegação para a arrecadação de contribuições para fiscais da União.

98. Estabelecemos princípio pelo qual a Receita e a Despesa serão classificadas, uniformemente, pelo Poder Executivo, de modo a que sejam agrupadas, distintamente, em correntes e de capital.

Não fixamos, no entanto, classificação rígida, pois o tempo já provou que a nomenclatura sôbre o assunto tem variado enormemente, de acôrdo com escolas ou subescolas de contabilidade.

99. O Anteprojeto não adotando nenhuma classificação, o Poder Regulamentar, no curso do tempo, poderá fixar a que melhor atender aos interêsses técnicos do momento, desde que o faça uniformemente.

100. Matéria que merece destaque, para efeito de justificação, é a que se expressa no seguinte princípio, relativo à proposta orçamentária:

"Será organizada por órgão especializado, com assistência e supervisão do Ministro da Fazenda e terá por base as propostas parciais dos Ministérios e órgãos diretamente subordinados à Presidência da República, bem como as dos órgãos dos Podêres Legislativo e Judiciário."

Com efeito, pela teoria americana, a elaboração do orçamento deve caber a órgão subordinado à Presidência da República; e, pelo sistema francês, êsse órgão deve estar vinculado ao Ministro da Fazenda.

Não entramos nessa controvérsia, de modo a adotar um dêsses pontos de vista ortodoxos. Deixamos sem especificação o órgão que deverá elaborar a proposta orçamentária, que, no nosso entender, deve ser o Departamento Administrativo do

Serviço Público, mas com a indispensável assistência e supervisão do Ministro da Fazenda, a quem cabe equacionar e resolver os problemas econômicos e financeiros.

101. Quanto à composição da proposta orçamentária, temos o dever de ressaltar que orientamo-nos pelo "Anteprojeto de Normas Gerais de Orçamento e de Contabilidade Pública", elaborado por ilustres e competentes economistas e contabilistas da Secretaria do Conselho Técnico de Economia e Finanças e da Contadoria-Geral da República, dos Estados e dos Municípios, e que se inspiraram nas recomendações da Organização das Nações Unidas, no sentido da uniformidade orçamentária.

102. Cumpre-nos ressaltar que a norma contida no parágrafo único, do art. 10, reflete o previsto pela Lei Complementar ao Ato Adicional, pelo que caberá à Comissão de Orçamento da Câmara dos Deputados organizar a proposta de orçamento, caso não chegue ela àquela Casa do Poder Legislativo, na data estabelecida.

103. Assunto que também deve ser destacado é o relativo aos princípios pertinentes às previsões plurienais, uma vez que, em todos os Congressos e Grupos de Trabalho que tratam de matéria orçamentária, as previsões plurienais vêm sendo objeto de atenção especial. Nesse sentido, aliás, tivemos ocasião de elaborar uma tese aprovada pelo Congresso Brasileiro de Municípios.

104. Finalmente, ainda quanto à proposta orçamentária, convém deixar claro, que o item XIII do art. 13, que declara que será consignada, obrigatòriamente, dotação para atender compromissos de exercícios anteriores, aos quais não haja correspondido empenho, em virtude de falta ou insuficiência de dotação própria, ou porque reconhecidos após o encerramento do exercício respectivo, foi fixado no Anteprojeto por fôrça de questões de fato intransponíveis e que, assim, não poderiam deixar de ser reguladas.

C) Quanto à Execução Orçamentária

105. Seria exaustivo entrar na análise de tôdas as inovações constantes do Título III, que trata do Exercício Financeiro, da Receita, da Despesa, dos Créditos Adicionais e dos Recebimentos e Pagamentos no Exterior, pois, irrecusàvelmente, quase tudo que nêle foi fixado, direta ou indiretamente, representa uma inovação ou expresso sentido renovador.

106. A sistemática adotada, por si só, constitui elemento causal de tôdas as inovações e princípios renovadores; mas, o que se procurou com essa metodização foi, principalmente, estabelecer o máximo de flexibilidade para a execução orçamentária que, na opinião de alguns, representa a pedra de toque de todo o sistema orçamentário.

107. Seguindo as coordenadas constitucionais pertinentes ao orçamento, estabelecemos, contudo, um princípio no que diz respeito à Receita, que consta do parágrafo único do art. 23, que merece justificação especial, por tratar-se de norma excepcional.

Declara êsse princípio que os órgãos ou repartições que executem trabalho ou serviços de ordem técnica, científica ou artística, ou que cultivem, fabriquem ou produzam utilidades ou quaisquer bens suscetíveis de venda, poderão ter suas rendas, assim obtidas, reinvestidas nesses mesmos setores, sob o contrôle direto da Auditoria-Geral da República, objetivando aprimorar ou incrementar suas respectivas atividades específicas.

108. A matéria foi capitulada em virtude de, há vários anos, notar-se a necessidade da medida preconizada, com relação a determinados serviços, entre os quais devem ser citados os Museus e as Bibliotecas, que pouco representam sem os respectivos catálogos e que não encontram verbas para sua elaboração e impressão. Nesse caso estão, também, impressos e boletins, de alto custo que, não raras vêzes, são distribuídos gratuitamente.

109. A imprensa do Estado da Guanabara, ainda no corrente ano, teve ocasião de focalizar êsse assunto, reclamando para o nôvo Código de Contabilidade disposição a respeito, mostrando as vantagens que dela poderiam advir.

110. Outra questão que merece ser anotada é a relativa à administração e à distribuição dos créditos, pois o sistema atual está inequìvocamente obsoleto, originando entraves seguidos à Administração Pública.

111. Ubaldo Lôbo e João Ferreira de Morais Júnior, em 1940, na sua Justificação ao Anteprojeto de Lei de Contabilidade Pública, já reclamavam a distribuição automática dos créditos; e, posteriormente, o Substitutivo ao Projeto de Lei, da Câmara dos Deputados, n.º 206, de 1946, enfrentou o problema de maneira mais efetiva, sendo de notar-se que, sôbre o assunto, a Contadoria-Geral da República teve ocasião de opinar, favoràvelmente, a 13 de fevereiro de 1958.

112. Levamos, assim, em consideração, a matéria constante daquele substitutivo, com algumas alterações indispensáveis, em face da sistemática do presente Anteprojeto.

E, desta forma procedendo, julgamos que muito lucrará a vida administrativa do País, pela remoção de inúmeros obstáculos e entraves.

Anote-se que, para os Ministérios Militares, de há muito existem normas provendo o registro automático dos créditos orçamentários e adicionais.

113. As normas contidas no art. 26, com relação à "Liquidação e Pagamento" foram inspiradas nos dispositivos do Projeto 650, de 1955, da Câmara dos Deputados, que dispõe sôbre a Administração Financeira e Contabilidade da União, elaborado por douta Comissão, presidida pelo saudoso Paulo Lira, então Presidente do Conselho Federal de Contabilidade.

114. Orientou-nos, também, aquêle Substitutivo, em parte, no que diz respeito aos adiantamentos, muito embora tivéssemos fixado novos princípios, objetivando a maior eficiência da máquina administrativa, sem deixar, contudo, de estabelecer normas de contrôle.

115. Os itens IV e V, do art. 29, incluem normas que, até aqui, só eram adotadas para os Ministérios Militares e para o Estado-Maior das Fôrças Armadas, na forma da Lei n.º 601, de 28 de dezembro de 1948.

Decorrentemente, pelo estabelecido no Anteprojeto, as quantias dos empenhos correspondentes a material encomendado, serviço ordenado ou executado, cujo pagamento não possa ser efetuado dentro do exercício, poderão ser, excepcionalmente, por interêsse público, escrituradas como despesas efetivas e levadas a "Restos a Pagar", com vigência de um ano, a juízo do Ministro de Estado ou dirigente de órgão diretamente subordinado à Presidência da República.

Idêntico regime será aplicado a despesas de obras iniciadas, mas não concluídas dentro do exercício.

116. Êsse critério foi preconizado pelo Projeto de Lei que dispõe sôbre a Elaboração e Contrôle da Execução do Orçamento Geral da União, apresentado, em 1961, pela Comissão de Estudos e Projetos Administrativos, presidida por Luís Simões Lopes, para ser adotado para todo o serviço público federal.

117. Quanto aos Recebimentos e Pagamentos no Exterior, limitamo-nos a adotar as normas da legislação em vigor, considerando que as mesmas têm tido execução satisfatória.

D) Quanto à Fiscalização e ao Contrôle da Execução Orçamentária

118. Êste Título apresenta inovações fundamentais, pois destacamos, de maneira enfática, no Anteprojeto, as matérias pertinentes à *Fiscalização* daquelas que se referem ao *Contrôle*.

119. Joseph Reiser,[28] citado na Justificação apresentada por Ubaldo Lôbo e Morais Júnior, ao seu Anteprojeto, dá à fiscalização interna o nome de *contrôle*, e, com efeito, julgamos necessário que, a par da fiscalização prevista constitucionalmente pelo egrégio Tribunal de Contas da União, melhor se estruturasse o sistema de contrôle.

120. Para isso, considerando a soma de altas e complexas atribuições já deferidas à Contadoria-Geral da República e considerando, de outro lado, que através de legislação fragmentária, o sistema de contrôle, pelo Código de Contabilidade vigente, está diluído, pela interferência de múltiplos órgãos e serviços de fiscalização interna, entendemos que se deveria propor a criação da Auditoria-Geral da República.

121. Assim, a administração financeira, especialmente a execução do orçamento, ficaria sujeita à fiscalização *política* e *técnico-legal*, do Congresso Nacional, diretamente e com o auxílio do Tribunal de Contas, bem como ao contrôle *contábil-administrativo*, pela Contadoria-Geral da República, e ao *contrôle econômico-financeiro*, pela Auditoria-Geral da República.

122. Na verdade, como bem salientou o Ministro João Mangabeira "o Poder Legislativo, a função que todos os dias lhe sobe de importância, como órgão máximo da representação popular, é a de firmar as diretrizes políticas do Estado e a de exercer a fiscalização e o contrôle sôbre os outros podêres, constituindo-se, para isso, um fôro aberto à manifestação livre das correntes partidárias que o compõem, com um poder dramático mais forte que o da imprensa, do rádio ou do comício".[29]

E, por isso Afonso Almiro, no seu trabalho — "O Contrôle Político do Orçamento" — demonstra que, sem êsse poder político, não podem bem funcionar os regimes democráticos e que, na hora em que a fiscalização política perde em substância, são sacrificados aquêles regimes.

123. De outro lado, o eminente Ministro do Tribunal de Contas, Rubem Rosa,[30] mostra-nos que "o exame político das receitas e despesas públicas é ato de soberania, máxime no caso de aprovação de contas".

124. Irrecusàvelmente, o egrégio Tribunal de Contas, como órgão auxiliar do Poder Legislativo, tem, e não poderia deixar de ter, certa função política, mas não no sentido da fiscalização política privativa do Congresso Nacional, pois a sua função é eminentemente técnica.

125. Não desenvolvemos, no Anteprojeto, as atribuições do egrégio Tribunal de Contas, uma vez que tem êle a sua Lei Orgânica, como Tribunal que é, e, assim, consideramos que o sistema de competência, em normas desdobradas, e a mecânica da fiscalização daquele egrégio Tribunal deveriam continuar sendo disciplinadas automàticamente, tendo em vista, forçosamente, as regras básicas do Código de Contabilidade da União.

126. Com relação às atribuições da Contadoria-Geral da República e da Auditoria-Geral da República, fixamos as principais, deixando que as leis que estabe-

---

28 *L'Organisation du Contrôle et le Téchnique des Vérifications Comptables.*

29 "A Organização do Poder Legislativo nas Constituições Republicanas", *Revista Forense*, Vol. 145.

30 *Da Fiscalização Financeira*, Rio. 1949.

lecerão seu regime de organização e funcionamento, desdobrem os princípios codificados, isto, coerentemente, de acôrdo com a técnica legislativa adotada.

127. Ver-se-á que a competência atribuída à Auditoria-Geral da República não conflita com a estabelecida para a Contadoria-Geral da República. Ambas se ajustam e se completam, pois o que procuramos ressaltar é que os problemas da Receita merecem a mesma atenção e o mesmo cuidado que têm merecido os problemas da Despesa.

128. Não interessa ao Erário Público, apenas, controlar as Despesas, mas, concomitantemente, fiscalizar todos os processos e sistemas de arrecadação, e de modo tal que, na execução do orçamento, e de maneira geral, em tudo o que diz respeito à gestão financeira e patrimonial, não sejam colocadas à margem as questões relativas às rendas públicas.

129. Não temos a pretensão de ter conseguido refletir neste Anteprojeto êsse ideal, mas, sem dúvida, com os subsídios que serão recebidos, poder-se-á bem situar a posição da Auditoria-Geral da República, de modo a que possa ela exercer uma função altamente operante, útil e benéfica ao serviço público federal.

130. A Contadoria-Geral da República e a Auditoria-Geral da República, pelo Anteprojeto, terão, outrossim, um alto sentido normativo, já que lhes foi dada competência para fixar normas complementares, para perfeita execução e cumprimento dos princípios codificados.

131. Com relação aos contratos administrativos, o Anteprojeto estabeleceu as formalidades e os princípios normativos fundamentais, não descendo a detalhes e minúcias.

132. Tratou das condições essenciais para a validade dos contratos; dos prazos; do registro; da remessa ao Tribunal de Contas; das garantias e das cauções.

133. Ficou vedada a celebração de contratos verbais, por fôrça de dispositivo constitucional, muito embora, nos Estados Unidos da América do Norte, êsse tipo de contratação tenha, em muitos casos, ótimo resultado.

134. A questão pertinente às cauções, para garantia de contratos administrativos, tem sido motivo de controvérsia no Brasil. Há os que consideram essa medida acautelatória como indispensável, para que o Estado possa utilizar arma suficiente contra os faltosos. Outros, porém, fundamentados em normas vigentes em países onde os fornecedores não prestam caução, defendem a tese de que os concorrentes não devem caucionar.

135. O Anteprojeto manteve o sistema de caução, mediante várias modalidades, abrindo, no entanto, exceção para situações especiais, de comprovado interêsse público, de modo a não impedir os casos de financiamento e de antecipação. É que o critério de antecipação, por exemplo, utilizado em longa escala, em certos países, faculta a obtenção de melhores preços.

136. O Capítulo relativo às concorrências contém múltiplas inovações de conteúdo e de forma, pois entendemos que essa matéria necessitava de uma reformulação radical.

137. Na verdade, a tricotomia vigente — *concorrência pública, concorrência administrativa* e *coleta de preços* — julgamos que se encontra superada, para os efeitos administrativos práticos.

138. A concorrência administrativa, em verdade, é uma figura híbrida, técnica e juridicamente considerada. Não apresenta, na prática, maior segurança do que a coleta de preços, pois, nesta, podem ser, até, em maior número, os licitantes e, de outro lado, se estabelece como que um sistema de fornecedores privilegiados, pelo critério dos registros.

139. Acresce a circunstância de que a única vantagem real que oferecia a concorrência administrativa, representada pela inalterabilidade dos preços, antes de decorridos 4 (quatro) meses da data da inscrição, de há muito não tem valor operante. É que os fornecedores, ou não apresentam preços certos, dentro de preços fixados, ou então, por uma defesa natural, diante do crescimnto do custo de vida, na data da inscrição apresentam preços majorados, que possam ser mantidos, no curso do tempo.

140. Conseqüentemente, o Anteprojeto não adotou a concorrência administrativa e nosso ponto de vista foi aceito pelos que ouvimos a respeito, entre os quais devemos salientar os seguintes: Antônio Dâmaso da Cruz, Diretor da Divisão de Material, e os Chefes de Serviço, todos do Ministério da Fazenda: Vera Lúcia Boamorte dos Santos, Chefe da Seção Administrativa; Maria de Lourdes Rocha Garcia, Chefe de Seção Econômica e Financeira; Edmar dos Santos, Chefe do Depósito de Material; Nilo Tomé Macedo, Presidente da Comissão de Concorrência e Coleta de Preços, e José de Moura, Chefe da Oficina de Encadernação.

141. Ouvindo êsses ilustres funcionários públicos, quisemos, assim, mais uma vez demonstrar que não deixamos nossos pontos de vista sem as indispensáveis ratificações por parte daqueles que, por ofício, de longa data, vivem o problema.

142. Os princípios estabelecidos para efeito dos editais e das cartas-convites têm sido por nós defendidos, desde quando publicamos o nosso livro — "Financiamento de Obras Públicas" — que tratou da matéria em capítulo especial, pois há necessidade de as cláusulas, têrmos e condições constantes do edital integrarem, obrigatòriamente, o contrato administrativo.

143. Matéria que merece destaque é a pertinente à obrigatoriedade da fixação, nos respectivos editais, dos critérios de revisão, para reajustamento dos preços e das causas de rescisão dos contratos.

144. No exercício de nossas funções, como Procurador Geral-Consultor Jurídico do Conselho Superior das Caixas Econômicas Federais, há cêrca de 20 anos, temos observado que a omissão, dêsses critérios e dessas cláusulas, muito prejudica o serviço público federal.

145. Magalhães Drumond,[31] tecendo considerações sôbre concorrência pública, mostra-nos que muitas vêzes a proposta mais vantajosa se desfaz, na execução, das suas maiores vantagens, em virtude de falta de critério preestabelecidos.

146. Temístocles Cavalcanti,[32] por sua vez, à luz da doutrina, da jurisprudência e da legislação, evidencia as cautelas que devem ser tomadas em matéria de concorrência pública, no que diz respeito aos critérios de revisão, para o reajustamento dos preços e rescisão dos contratos.

147. Nesse sentido, também, devemos lembrar as advertências de J. Guimarães Menegale[33] e Tito Prates da Fonseca.[34]

E) Quanto à Dívida Pública

148. Quando publicamos nosso livro sôbre o crédito público,[35] tivemos ocasião de, no seu Capítulo VII, apresentar uma "Contribuição ao Estudo das Normas

---

31 *Comentários ao Código Penal,* Vol. X.

32 Parecer n.º 44, de 14-8-45; Parecer n.º 112, de 4-12-45; Parecer n.º 113, de 4-12-45, *in Pareceres do Consultor-Geral da República.*

33 *Direito Administrativo e Ciência da Administração,* Vol. II.

34 *Lições de Direito Administrativo.*

35 *Análise Jurídica do Crédito Público,* Rio, 1954.

Gerais do Crédito Público", que mereceu, na época, palavras de estímulo de Temístocles Cavalcânti, Osvaldo Aranha e Aliomar Baleeiro.

149. Posteriormente, nesse mesmo sentido, elaboramos trabalho para o Diretor da Caixa de Amortização, Afonso Almiro, trabalho êsse que foi encaminhado ao então Ministro da Fazenda Lucas Lopes.

150. Mais à frente, em face da Portaria n.º 131, de 12 de junho de 1961, baixada pelo Ministro da Fazenda Clemente Mariani e ratificada pelo seu sucessor Valter Moreira Sales, elaboramos um "Esbôço de Anteprojeto de Lei Orgânica de Crédito Público", tendo em vista a letra *b*, item 15, do art. 5.º, da Constituição federal, esbôço êsse que foi transformado em Anteprojeto, com algumas alterações, pelo respeitável Grupo de Trabalho, designado pela referida Portaria, presidido por Reginaldo Fernandes Nunes e integrado por Luís Sousa Gomes, do Conselho Nacional de Economia, Marcos Botelho, da Procuradoria da Fazenda Nacional, Temístocles Marcondes Ferreira, da Ordem dos Advogados do Brasil, e José Willianses Júnior, representante da Bôlsa de Valores do Rio de Janeiro, no qual funcionamos como Relator-Geral.

151. A matéria constante do Título V, portanto, é uma adaptação, na esfera federal, do que consta do Anteprojeto apresentado pelo referido Grupo de Trabalho e que foi aprovado pelo Conselho de Ministros e enviado, como Projeto, ao Congresso Nacional, como normas gerais para aplicação obrigatória nas esferas federal, estadual e municipal.

152. É desnecessário salientar, nesta oportunidade, que, como anotou o Ministro Horácio Lafer,[36] "o apêlo ao mercado de capitais é uma arte, ou melhor, uma técnica e a sua ausência é demonstrada no caso brasileiro".

153. Na verdade, através de estudos e levantamentos já realizados, observa-se que a União, os Estados e os Municípios, quase que de um modo geral, pouco se preocuparam com a arte ou a técnica das emissões dos títulos públicos e, por isso, a opinião pública nunca foi informada, suficientemente, sôbre os motivos dos empréstimos, tampouco sôbre suas finalidades sociais, econômicas e financeiras.

154. Já tivemos ocasião de mencionar que são múltiplos os motivos que prejudicam a existência de um sólido mercado de títulos no Brasil, mas os principais são os seguintes:

a) não são mantidos em dia os serviços de juros e amortizações dos empréstimos;

b) as cotações de certos títulos são arbitràriamente realizadas.

c) não são estudadas pela União, pelos Estados e Municípios as diversidades dos títulos, de modo a estimular o interêsse público;

d) não apresentam os títulos taxas de juros compensadoras, em face da desvalorização da moeda;

e) não existe contrôle público suficiente dos títulos em circulação e dos títulos resgatados, de modo a que os tomadores tenham ciência do curso das emissões;

f) não existe um serviço permanente que informe, aos tomadores dos títulos, onde, como e quando são pagos os títulos, feitas as amortizações e os resgates.

155. O Anteprojeto de Lei Orgânica do Crédito Público, a que nos referimos, pelos seus artigos, parágrafos e incisos, procurou afastar todos êsses fatôres negativos, pois, para organizar, coordenar, controlar, disciplinar e fortalecer o mercado de títulos públicos, partiu do elemento *confiança pública*, reintegrando, assim, o valor conceitual do crédito governamental.

---

36 *O Crédito e o Sistema Bancário no Brasil.*

156. Adaptando à esfera federal as referidas normas, através do presente Anteprojeto, estamos, portanto, procurando facultar a existência de um sólido mercado de títulos federais, pela disciplina, pela organização e pela ordem do crédito público e, com isto, nada prejudicamos o andamento do Projeto já em curso no Congresso Nacional, sôbre a Lei Orgânica do Crédito Público, o qual, pela sua amplitude e complexidade, admite, perfeitamente, as normas fixadas neste Título.

157. As normas das "Disposições Preliminares", bem como as relativas à "Classificação da Dívida Pública", ao "Lançamento das Emissões de Títulos", às "Garantias", às "Vantagens aos Portadores dos Títulos", à "Transformação e Extinção da Dívida Pública", à "Administração" e à "Movimentação dos Empréstimos" e à "Prescrição e a Caducidade", no nosso entender não podem deixar de ser fixadas num Código de Contabilidade que objetiva ordenar, disciplinar, fiscalizar e controlar os atos e fatos administrativos da gestão financeira e patrimonial da União.

158. Devemos assinalar que, quanto às matérias pertinentes à Dívida Pública, tivemos ocasião de ouvir ilustres técnicos da Caixa de Amortização, por intermédio do seu Diretor, Reginaldo Fernandes Nunes.

Assim, mais uma vez, procuramos fazer com que nossos pontos de vista fôssem examinados pelos que tratam, dia a dia, dessa complexa questão.

F) Quanto às Contas da Gestão Financeira e Patrimonial

159. Os dispositivos constantes dêste Título, direta ou indiretamente, com pequenas alterações, constam do "Anteprojeto de Normas Gerais de Orçamento e Contabilidade Pública", já mencionado, uma vez que, pelo seu sentido e pelo seu alcance, refletem o que de mais atualizado existe sôbre o assunto, conforme reconheceram ilustres economistas e contabilistas, que por nós foram ouvidos.

160. Com efeito, dentro da sistemática que adotamos, incorporando regras daquele Anteprojeto, fomos obrigados a alterar o aspecto formal da sua apresentação sem, contudo, ferir o seu conteúdo.

161. Diga-se, aliás, que o Projeto 650, de 1955, da Câmara dos Deputados, que dispõe sôbre a Administração Financeira e Contabilidade da União, estabelece normas quase que idênticas às do Anteprojeto que resultou da I Reunião de Consulta de Técnicos da União, Estados e Municípios, realizada no período de 17 de setembro a 5 de outubro do corrente ano.

G) Quanto às Normas Especiais

162. Êste Título objetivou a adaptação dos princípios gerais fixados neste Anteprojeto a órgãos e entidades que, por sua natureza e finalidade, exigem, quanto à sua gestão financeira e patrimonial, normas especiais.

163. No entanto, ficou claro, desde logo, que serão aplicadas as demais normas do Código, sempre que a matéria não estiver expressamente capitulada como norma especial.

164. É de tradição, por exemplo, estabelecer-se normas especiais para os Ministérios Militares e para o Estado-Maior das Fôrças Armadas, as quais são informadas pelas seguintes causas:

a) ação de comando diverso do serviço civil;

b) instabilidade quanto ao local das unidades e quadros;

c) sigilo imprescindível aos assuntos militares.

165. Desde quando foi apresentado o Projeto de Código de Contabilidade da União, de 1940, os Ministros Militares se pronunciaram sôbre o assunto e as normas

especiais são encontradas no Decreto-lei n.º 4.185, de 16 de março de 1942, e na Lei n.º 601, de 28 de dezembro de 1948, como diplomas principais.

166. No caso do presente Anteprojeto, certas normas flexíveis, que eram específicas para os Ministérios Militares, foram transformadas em regras gerais, como, por exemplo, as relativas à distribuição e ao registro de verbas, razão pela qual foram as normas especiais, nesse particular, reduzidas.

167. Há os que sustentam que os Ministérios e órgãos militares necessitam de normas de exceção apenas nos casos de guerra ou de comoção intestina, e que, assim, as Intendências, como repartições encarregadas de desempenhar "atividades-meio", devem sujeitar-se às regras comuns de contabilidade, aplicadas às repartições civis.

168. No entanto, julgamos que os Ministérios Militares e o Estado-Maior das Fôrças Armadas devem continuar sujeitos a normas especiais, inclusive por motivo de segurança nacional.

169. As normas especiais relativas aos órgãos da administração descentralizada, muitas das quais constam do Anteprojeto de "Normas Gerais de Orçamento e de Contabilidade Pública", foram desenvolvidas tendo em vista, também, preceito da Lei Complementar ao Ato Adicional.

170. Quase tudo representa matéria nova, mas princípio que merece destaque é o concernente às alíneas *a* e *b* do item I, do artigo 88, que declaram que os orçamentos dêsses órgãos vincular-se-ão, ao orçamento da União, pela inclusão, como receita, do saldo positivo entre os totais da receita e da despesa, ou, como subvenção econômica, no orçamento da receita da beneficiária, do saldo negativo entre os totais da receita e da despesa.

171. Ficaram fora do alcance dessas normas as entidades de previdência e de assistência social, os estabelecimentos de crédito e as Caixas Econômicas Federais.

172. Convém ressaltar, também, as regras do art. 89 e do seu parágrafo único, que facultam à União contrôle mais efetivo sôbre os órgãos descentralizados.

173. Quanto aos Fundos Especiais, foram fixadas, apenas, algumas normas compatíveis com seu sistema de organização e funcionamento.

H) Quanto à Responsabilidade e às Penalidades

174. Vicente Ráo observou, com grande oportunidade, que a coerção, legítima e juridicamente disciplinada, é substancial à vida e à eficácia do Direito Normativo.

175. O Código de Contabilidade da União, com efeito, tornar-se-ia letra morta, se não fôssem estabelecidas normas específicas quanto às infrações, pois a gestão financeira e patrimonial exige um tratamento próprio, no campo do direito disciplinar.

176. Basta que se leia o que consta do Estatuto dos Funcionários Públicos, no tocante às proibições e aos deveres, para verificar-se que, neste Anteprojeto, não poderia faltar um título especial sôbre a responsabilidade e as penalidades.

177. Assim, após estudo detido e análises exaustivas, sôbre tôdas as normas constantes dos diversos capítulos anteriores, julgamos que deveríamos alinhar as infrações que, especificamente, poderiam ocorrer, na execução do Código de Contabilidade da União; mas, como as enumerações, às vêzes, são prejudiciais, o fizemos de tal forma que a matéria foi, *data venia*, orgânicamente considerada.

178. Foram respeitadas as multas aplicáveis a qualquer responsável, pelo Tribunal de Contas, no exercício da sua ação fiscalizadora e na forma de sua Lei Orgânica.

No entanto, o infrator das normas do Código de Contabilidade, além daquelas multas, estará sujeito a penas disciplinares, genèricamente, de acôrdo com o previsto nas respectivas Leis ou Regulamentos civis ou militares e, especificamente, quando, por ação ou omissão, nos limites de suas atribuições, praticar uma das infrações enumeradas.

179. Dentro dêsse critério, julgamos ter atendido a uma exigência reclamada por administradores e contabilistas e que entendemos indispensável para a plena execução destas normas codificadas.

180. De outro lado, como se vê do Capítulo relativo à responsabilidade, ficou estabelecido que, na aplicação das penas disciplinares, serão consideradas a natureza e a gravidade da infração, e os danos que dela provierem para o serviço público ou para terceiro, bem como os antecedentes e a personalidade do infrator.

I) Quanto às Disposições Gerais

181. A maioria dos dispositivos constantes dêste Título não exige justificação especial.

Desejamos, apenas, tecer considerações sôbre a norma contida no parágrafo único do art. 113, que declara que o Contador-Geral da República e o Auditor-Geral da República serão nomeados pelo Presidente da República, dentre funcionários fazendários, com mais de 10 anos de efetivo serviço, com mandato de 5 anos, sucessivamente renovável, a critério da mesma autoridade.

182. Na verdade, o mandato administrativo que, até 1961, era reconhecido pacíficamente, pela doutrina, pela legislação e pela jurisprudência, como forma regular de investidura em cargo público e que, sem qualquer dúvida, produzia resultados benéficos, após parecer do Consultor-Geral da República, em 1961, o jurista Caio Mário da Silva Pereira, passou a ser matéria controversa.

183. Vários Acórdãos do egrégio Supremo Tribunal Federal sustentaram a constitucionalidade e a legitimidade dos mandatos administrativos por prazo certo, até de modo enfático. Todavia, em 1961, houve Acórdão do Supremo Tribunal Federal, por maioria de votos, não reconhecendo, no caso específico de Diretor da Caixa Econômica Federal, o mandato administrativo. Decisório êsse, no entanto, que ensejou recurso ainda não apreciado.

184. Sempre defendemos o mandato administrativo como critério altamente benéfico à administração pública e, assim, ao elaborarmos êste Anteprojeto e considerando as relevantes e complexas atribuições do Contador-Geral da República e do Auditor-Geral da República, acreditamos ser essa a melhor forma de investidura nesses cargos, pois seus titulares, salvo melhor juízo, além de certa continuidade de exercício, necessitam de maior segurança para o desempenho daquelas atribuições.

J) Quanto às Disposições Transitórias

185. As normas relativas a êste Título objetivam, fundamentalmente, facultar ao Poder Executivo os meios necessários à plena execução do Código de Contabilidade, quer reorganizando as unidades administrativas, quer revendo os regulamentos e instruções.

186. Com efeito, alterado como foi o sistema de contrôle da gestão financeira e patrimonial, urge que a lei, desde logo, estabeleça critérios para a aplicação dos novos princípios, na esfera técnico-administrativa.

187. Outrossim, em face da controvérsia existente sôbre a técnica regulamentar, ficou previsto que "os atos de regulamentação abrangerão um ou mais títulos, de acôrdo com a conexão das matérias, tendo em vista, sempre, as normas do art. 6.º, dêste Código".

VIII

Considerações Finais

188. Não fizemos, no presente Anteprojeto, capítulo pertinente à "Programação da Despesa", não aceitando, portanto, critério que fôra observado na elaboração de outros Anteprojetos.

189. Com efeito, não julgamos conveniente estabelecer princípio legal, no sentido de obrigar o Poder Executivo a fixar, logo após à promulgação da Lei de Orçamento, determinada programação da despesa, pois, ao nosso ver, para que seja mantido, durante o exercício, na medida do possível, o equilíbrio entre a *receita* arrecadada e a *despesa* realizada, de modo a reduzir, ao mínimo, eventuais insuficiências de tesouraria, o meio operante não será nunca o de prefixar, em lei, um tipo de programação.

190. Sempre defendemos, em nossos livros,[37] o planejamento econômico; mas, se êste é o modo de encontrar, entre várias soluções possíveis, a melhor e mais adequada, como sustentou Artur Hehl Neiva,[38] entendemos que não é de bom critério a fixação de coordenadas legais para efeito dêsse planejamento, uma vez que sustentamos que as estruturas econômicas e financeiras são essencialmente dinâmicas.[39]

191. De outro lado, é de se ver que a verdadeira programação da despesa deve ser representada, como advertiu Afonso Almiro, pela Lei de Orçamento, cabendo ao Poder Executivo, de acôrdo com a técnica e a ciência da administração, estabelecer os critérios indispensáveis para a plena e racional execução das autorizações contidas naquela Lei.

192. Eis como entendemos cabível a Justificação dêste Anteprojeto, ressaltando as principais razões da sua estrutura e da sua sistemática, e destacando, outrossim, as inovações que devam ser explanadas.

193. Não julgamos de bom alvitre, em trabalho de tal natureza, fundamentar dispositivo por dispositivo, pois a análise assim detalhada, forçosamente, prejudicaria a visão orgânica do Anteprojeto.

194. Preferimos critério que melhor abraçasse o conjunto, focalizando os diversos títulos, cuidando, dêste modo, mais das coordenadas centrais do trabalho.

195. Desconhecemos se foi conseguida a conformidade lógica dos nossos juízos com o conteúdo do Anteprojeto, mas a verdade é que tudo fizemos para obtê-la.

196. Seja-nos lícito, nesta oportunidade, ressaltar o esfôrço que fizemos para dar cumprimento a esta honrosa missão, dentro do prazo que nos foi assinado, o que de certo modo, torna desculpável possíveis omissões.

197. De justiça é, ao focalizarmos esta Justificação, consignar a honrosa e inestimável colaboração recebida, quanto à revisão final do Anteprojeto, do eminente publicista e Mestre, Temístocles Cavalcânti, sob o aspecto jurídico; do ilustre tratadista do Direito Financeiro, Afonso Almiro, sob o prisma da técnica orçamentária; do ilustre cultor da ciência e da técnica contábeis, Álvaro Brandão, e, bem assim, o apoio recebido do ilustre jurista e estudioso do Crédito Público, Reginaldo Fernandes Nunes. A todos, as nossas homenagens.

---

37 *Financiamento de Obras Públicas*, Rio, 1956; *Introdução ao Estado das Estruturas Econômicas Nacionais*, Rio, 1957.

38 *Revista Brasileira dos Municípios* n.º 11, página 637.

39 C. J. de Assis Ribeiro, *Estruturas Econômico-Financeiras Nacionais e suas Repercussões nas Relações Internacionais*, Conferência pronunciada na Escola Superior de Guerra, 1957.

198. Outrossim, registramos os nossos agradecimentos ao ilustre Assessor Jurídico do Conselho Superior das Caixas Econômicas Federais, Fábio P. de Vasconcelos, que, com sua segura e brilhante assistência, muito contribuiu para a elaboração dêste Anteprojeto, bem como do ilustre Procurador daquele órgão, Ari Senneret da Silva Pessoa, que nos prestou valioso serviço na redação final do Anteprojeto. A esta enumeração não poderíamos deixar de acrescentar o nome da ilustre colaboradora Vera de Vic Tupper, quanto à eficiente e prestimosa assessoria administrativa prestada.

199. Assim, temos a satisfação e a honra de submeter à apreciação e ao julgamento de Sua Excelência, o Senhor Ministro da Justiça, o presente Anteprojeto, ensejo de que nos prevalecemos para renovar-lhe os nossos protestos de elevada consideração e respeito.*

* *Nota da Red.*: Publicado no D.O. de 4-1-63, suplemento. Após a Justificação, seguem-se os 120 artigos do Anteprojeto.