

A Constituinte de 1987 e as finanças públicas

HARRY CONRADO SCHÜLER
Assessor Parlamentar do Senado

I. *O tema*

Esta dissertação mostrará como vêm sendo esmiuçadas e ampliadas nas Constituições do Brasil as regências sobre finanças públicas. O fenômeno resulta da preocupação política com a instituição e a distribuição de impostos, com vistas, de um lado, à produção de recursos financeiros para a União, os Estados e os Municípios e, de outro lado, à salvaguarda dos cidadãos e das empresas contra a voracidade fiscal e o arbítrio ou, ao contrário, em regimes de força, objetivando à diminuição dessa garantia individual. Decorre a preocupação política, outrossim, do dever e do direito do Poder Legislativo de fiscalizar a aplicação das receitas e de controlar os bens à disposição dos gestores públicos.

Ver-se-á, por conseguinte, o que os Constituintes do passado entenderam necessário assentar nas Constituições brasileiras sobre os tributos, a fiscalização patrimonial e financeira, os orçamentos e os balanços de gestão, a tomada de contas e os serviços de contadoria e de auditoria.

A *compreensão desses problemas exige perquirições sobre a finalidade de uma Assembléia Nacional Constituinte, o significado de uma Constituição Política e as experiências brasileiras, a fim de extrair lições dos erros e dos acertos cometidos e, por consequência, fixar pilares para construção de uma Carta Constitucional apropriada e perene.*

II. *A finalidade e o significado da Constituinte de 1987*

A Emenda Constitucional nº 26, de 27 de novembro de 1985, convocou os Membros da Câmara dos Deputados e do Senado Federal para se reunirem em 1º de fevereiro de 1987, unicameralmente, em Assembléia Nacional Constituinte, livre e soberana.

A convocação, por conseguinte, submeteu-se à concepção universal de que *A Assembléia Constituinte é o organismo soberano e livre do povo, reunido pessoalmente ou por legítimos representantes, com a finalidade*

de elaborar, votar e decretar uma nova Constituição para sua organização política.

E, segundo a doutrina, uma Constituição política deve ser a lei fundamental do Estado, compreendendo um estatuto jurídico de princípios políticos de caráter básico, estabelecendo os direitos e as garantias das pessoas, a definição da cidadania, a distribuição dos Poderes, a autoridade e a responsabilidade dos titulares desses Poderes e o sistema econômico.

Originariamente, as Constituições Políticas eram essencialmente sintéticas, como a da Grã-Bretanha, formada de vários documentos básicos que se completaram no curso da história, a partir da Carta Magna de 1215, exigida do Rei João sem Terra. Igualmente sintética é a Constituição dos Estados Unidos da América, perdurando desde 1787 com o acréscimo de apenas 27 emendas.

A maioria dos países, todavia, tem decretado Constituições dispendo sobre as mais variadas matérias em que, modernamente, o Estado vem intervindo. Aí situa-se também o Brasil, cujas Constituições, além disso, têm priorizado a arquitetura jurídica a ponto de colocar em primeiro plano a Organização do Estado e depois as Declarações dos Direitos dos Cidadãos, ao contrário das primeiras Constituições democráticas e republicanas.

De qualquer forma, a doutrina e a experiência desaconselham a inserção de minúcias e particularidades nas Constituições, tanto por serem assuntos regíveis por leis ordinárias quanto por encurtarem a vida dos textos constitucionais.

Abre-se, aí, um vasto campo de difíceis opções que a Assembléia Nacional Constituinte de 1987 precisará enfrentar. A dificuldade se torna maior porque a República brasileira é uma Federação de Estados, sistema de organização estatal que, immanentemente, precisa preservar a autonomia política, legislativa, financeira e administrativa das Unidades federadas.

III. As Constituições brasileiras

Para se ter uma idéia da enorme dificuldade de elaborar cientificamente uma Carta Constitucional, atente-se para o fato de o Brasil já ter sido regido por sete Constituições políticas, sendo uma do Império e seis da República, além do que a maioria delas imposta pela força e todas com numerosas emendas, como segue:

Império:

25-3-1824 — 119 artigos — Outorgada por Dom Pedro I. Recebeu emendas em duas leis, de 12-8-1834 e 23-11-1841, sendo que a Lei nº 16 apoiada em procurações concedidas pelos eleitores na eleição dos Membros da Assembléia Geral Legislativa e a Lei nº 234 mesmo sem essa formalidade.

República:

24-2-1891 – 99 artigos – Decretada pelo Congresso Constituinte. Recebeu emendas em 1925 e 1926, incorporadas ao texto constitucional nesse último ano.

16-7-1934 – 213 artigos – Decretada pela Assembléa Nacional Constituinte. Recebeu emendas já em 1935.

10-11-1937 – 187 artigos – Outorgada pelo Presidente da República Getúlio Vargas. Foi emendada com 10 leis constitucionais e 3 decretos-leis até a deposição de Getúlio Vargas, mais 11 leis constitucionais daí até 23 de janeiro de 1946, estas também decretadas pelo Presidente da República porque não havia Poder Legislativo.

18-9-1946 – 254 artigos – Decretada pela Assembléa Constituinte. Foi emendada 6 vezes pelo Congresso Nacional até a deposição do Presidente João Goulart e, após esse fato, foi modificada por 4 atos institucionais dos Chefes das Forças Armadas e 15 emendas decretadas pelo Congresso Nacional.

24-1-1967 – 189 artigos – Oficialmente decretada pelo Congresso Nacional, aprovando projeto apresentado pelo Presidente da República, com base no Ato Institucional nº 4. Mesmo assim foi emendada com outros 13 atos institucionais mais 1 ato complementar, até 14 de outubro de 1969.

17-10-1969 – 200 artigos – Outorgada pelos Ministros Militares sob a formal denominação de Emenda Constitucional nº 1 à Constituição de 1967. Apesar disso, e também por isso, foi modificada por 26 Emendas, das quais 2 decretadas pelo Presidente Ernesto Geisel (nºs 7 e 8) e as demais 24 promulgadas pelo Congresso Nacional (nºs 2 a 6 e 9 a 27), de 9 de maio de 1972 até 28 de novembro de 1985.

A sucessão de 7 Constituições federais, em 162 anos de vida política, evidencia que a evolução constitucional do Brasil foi tumultuária e caracterizada por crises, refletindo, por certo, o conflito entre as instituições jurídicas, as forças sociais predominantes e o povo.

IV. Retrospecto histórico

A fim de tirar algumas lições das inadequações contidas na pletora de Constituições decretadas no Brasil, convém recordar alguns aspectos históricos.

O Brasil surgiu como um ESTADO MONÁRQUICO, ao ser proclamada sua *independência política*, em 7 de setembro de 1822. Seu território era dividido em *Províncias* transformadas em *Estados* com a implantação da República, após 15 de novembro de 1889.

Dissolvida logo no início a 1ª Assembléa Constituinte, a 12 de novembro de 1823, pelo autocrático Imperador Pedro I, este outorgou a Constituição de 25 de março de 1824. Estabelecia ela, como Poder Legis-

lativo, a Assembléa Geral, composta pela Câmara dos Deputados e pela Câmara de Senadores, mas seus membros eram eleitos indiretamente, por eleitores de Província, por sua vez escolhidos pelos cidadãos em assembleias paroquiais. O Imperador exercia o Poder Moderador, cumulativamente com a Chefia do Poder Executivo. O Poder Judicial, assim chamado naquela Carta Constitucional, era composto por Juizes e Jurados, aqueles para aplicar a lei e estes para se pronunciarem sobre os fatos. Cada Província era dotada de uma espécie de Poder Legislativo, com o título de Conselho Geral da Província, mas com atribuições limitadas à propositura, discussão e deliberação sobre os negócios mais interessantes de cada Província formando projetos peculiares e acomodados às suas localidades e urgências, conforme expressão constitucional. Seus membros também eram eleitos indiretamente, na quantidade de 21 para as Províncias mais populosas e de 13 para as demais. O Presidente da Província era de livre nomeação e remoção pelo Imperador.

Após uma sucessão de desentendimentos que atingiram seu ápice com o ato de dissolução do próprio Gabinete Liberal, o Imperador Pedro I acabou por abdicar ao trono, em favor de seu filho, em 7 de abril de 1831. Dezesseis meses depois, uma lei sem número, de 12 de outubro de 1832, decretou que os eleitores para a Legislatura seguinte conferissem (implicitamente) procurações aos Deputados que iriam ser eleitos, para reformarem a Constituição nos dispositivos que aquele diploma legal explicitou. Daí surgiu o denominado Ato Adicional, consubstanciado na Lei n.º 16, de 12 de agosto de 1834, decretando algumas mudanças na Constituição do Império, sobressaindo a substituição dos Conselhos Gerais das Províncias por Assembleias Legislativas Provinciais, com poderes efetivamente legiferantes e resolutivos, e a supressão do Conselho de Estado, que era composto de até 10 conselheiros vitalícios nomeados pelo Imperador.

Proclamada a República a 15 de novembro de 1889, seu Governo Provisório, constituído pelo Exército e pela Armada, convocou, para igual dia do ano subsequente, o que denominou de primeiro CONGRESSO NACIONAL dos representantes do povo brasileiro, eleito a 15 de setembro do mesmo ano, para julgar a Constituição que fez publicar e da qual passou a vigorar imediatamente só a parte referente à dualidade das Câmaras do Congresso, à sua composição, à sua eleição e à função que foi chamado a exercer (Decreto n.º 510, de 22-6-1890).

Assim, a 1ª Constituição da República foi promulgada em 24 de fevereiro de 1891, com 91 artigos mais 8 separados nas Disposições Transitórias. Essa Carta Nacional recebeu algumas emendas em 1928, ampliando as hipóteses de intervenção federal nos Estados (art. 8º); aumentando a competência privativa do Congresso Nacional (art. 34); formalizando o veto no lugar de recusa de sanção a projeto de lei aprovado pelo Congresso (art. 37, § 1º); reformulando a competência da Justiça Federal (arts. 59, 60 e 61); preservando a representação diplomática junto à Santa

Sé (art. 72, § 7º); suprimindo a anterior inexigibilidade de passaporte para a entrada e saída de pessoas do País (art. 72, § 10); proibindo a transferência a estrangeiros de minas e jazidas minerais necessárias à segurança e defesa nacionais e das terras onde existissem (art. 72, § 17); reformulando as hipóteses para concessão do "habeas corpus" (art. 72, § 22); ressaltando da irredutibilidade de vencimentos a obrigação de pagar impostos gerais criados em lei (art. 72, § 32); permitindo ao Poder Executivo expulsar estrangeiros perigosos ou nocivos (art. 72, § 33); e proibindo a criação de emprego e a estipulação ou alteração de vencimento sem lei ordinária especial (art. 72, § 34).

Vitoriosa em 1930 a *Revolução da Aliança Liberal*, o Governo Provisório atribuiu-se o exercício discricionário, em toda sua plenitude, das funções e atribuições do Poder Executivo e do Poder Legislativo, até que a Assembléia Constituinte estabelecesse a reorganização constitucional; dissolveu o Congresso Nacional, as Assembléias Legislativas e as Câmaras Municipais, mandando trocar os Governadores dos Estados por Intervenores; incumbiu a estes nomear e exonerar os Prefeitos Municipais; e cumulou os Governadores e Prefeitos das funções executivas e legislativas (Decreto nº 19.398, de 11-11-1930).

Instalada a 3ª Assembléia Nacional Constituinte a 15 de novembro de 1933, ela decretou e promulgou a 2ª Constituição da República, em 16 de julho de 1934, com 187 artigos mais 26 separados nas Disposições Transitórias. Já em 18 de dezembro de 1935, todavia, essa Carta Nacional receberia 3 emendas, instituindo a possibilidade de declaração de comoção intestina, equiparada ao estado de guerra; e determinando a perda da patente e posto para o oficial da ativa, da reserva ou reformado, assim como a demissão do funcionário civil ou inativo, que praticassem ato ou participassem de movimento subversivo das instituições políticas e sociais.

Essa Constituição democrática teve vida muito efêmera, de apenas 3 anos, pois em 10 de novembro de 1937, o então Presidente Getúlio Vargas outorgou a 3ª Constituição da República, modificando, substancialmente, toda a organização política. Apesar de previsto o Parlamento Nacional através da Câmara dos Deputados (eleitos indiretamente e com atribuições muito restritas) e do Conselho Federal (composto por um representante de cada Estado, eleito pela respectiva Assembléia Legislativa, também com atribuições escassas), na realidade o Presidente da República acumulou as funções legislativas através de decretos-leis. Complementaram ou modificaram essa Constituição 21 leis constitucionais mais 3 decretos-leis com força constitucional. Restabeleceram-se os institutos de nomeação de Intervenores ou Governadores Estaduais e de Prefeitos Municipais, reunindo ambas funções executivas e legislativas, estas em colaboração com os respectivos Departamentos Administrativos.

Essa ditadura perdurou até 18 de setembro de 1946, quando a 5ª Assembléia Nacional Constituinte decretou e promulgou a 4ª Constituição da República, provida de 218 artigos mais 36 separados como Disposi-

ções Transitórias. Restabeleceu a maioria dos princípios da Constituição de 1934 e caracterizou-se por seu liberalismo. Recebeu 6 emendas até o Governo Federal ter sido deposto pelas Forças Armadas em 31 de março de 1964, dentre as quais a Emenda nº 4, de 1961, instituindo o Parlamentarismo, e a Emenda nº 6, de 1963, restabelecendo o Presidencialismo. Outras 15 emendas à Constituição de 1948 foram decretadas pelo Congresso Nacional após a institucionalização da Revolução de 1964. No interregno, os Comandantes do Exército, da Marinha e da Aeronáutica, inicialmente, e depois o próprio Presidente da República, em nome da Revolução, editaram 4 atos institucionais, introduzindo novas regras constitucionais. No Ato Institucional nº 4 foi convocado o então Congresso Nacional para, no curto período de 12 de dezembro de 1966 a 24 de janeiro de 1967, discutir, votar e promulgar o projeto de Constituição apresentado pelo Presidente da República. O projeto podia ser emendado, mas sob rígidas condições, como também rejeitado, caso em que encerrar-se-ia a sessão extraordinária. Se a votação não tivesse sido concluída até 21 de janeiro de 1967, deveria ser promulgada a versão original. Mediante essa sumária tramitação, e após a cassação de Deputados e Senadores considerados inimigos da Revolução de 1964, foi promulgada a 5ª Constituição da República, pelo Congresso Nacional. Consolidou juridicamente os princípios e atos da Revolução de 1964, em 189 artigos, nos quais incluem-se 17 artigos das Disposições Gerais e Transitórias.

Mas antes de transcorridos 2 anos, o Presidente Artur da Costa e Silva decretou o recesso do Congresso Nacional, mediante o Ato Complementar nº 38, de 13 de dezembro de 1968. A seguir, editou 7 atos institucionais e 1 ato complementar, até 14 de agosto de 1969. Ao ser acometido, o Presidente, de trombose cerebral, em fins de agosto de 1969, os Ministros Militares assumiram o Governo Federal e baixaram 7 atos institucionais, de 31 de agosto (nº 12) até 14 de outubro de 1969 (nº 17), finalizando com a Emenda Constitucional nº 1, de 17-10-69, dando nova versão à Constituição de 1967 e introduzindo inúmeras modificações.

Em 31 de outubro de 1969 a JUNTA MILITAR entregou o poder ao General Emilio Garrastazu Médici, selecionado pelo Alto Comando do Exército, sucedido pelo General Ernesto Geisel (1974 a 1979) e pelo General João Baptista Figueiredo (1979 a 1985).

Chega-se, assim, à Nova República, através da eleição dos civis Tancredo Neves e José Sarney, para Presidente e Vice-Presidente da República. Com a morte do presidente eleito, antes da posse, assumiu diretamente a Presidência da República o eleito para vice-presidente, em 15 de março de 1985.

V. *As finanças públicas nas Constituições passadas*

A Constituição Monárquica de 1824 era quase silente sobre os tributos; a gestão patrimonial e financeira; a elaboração dos orçamentos públicos e sua execução; o levantamento dos balanços contábeis; a prestação,

a tomada e o julgamento das contas; a instituição dos serviços de contabilidade e auditoria; e a prevenção e o combate à fraude patrimonial. Na competência da Assembléia Geral (denominação de então do Congresso Nacional), explicitou a fixação das despesas públicas e a repartição da contribuição direta (tributos); a autorização ao governo para contrair empréstimos; o estabelecimento de meios convenientes para pagamento da dívida pública; e a regulação da administração dos bens nacionais e sua alienação (art. 15, itens 10, 13, 14 e 15). Dedicou um pequeno capítulo à Fazenda Nacional, encarregando a receita e a despesa a um tribunal administrativo que nominou de Tesouro Nacional; preconizando a regulação em lei da administração, arrecadação e contabilidade; determinando o estabelecimento anual, pela Assembléia Geral, das contribuições diretas; e obrigando o Ministro da Fazenda a apresentar, anualmente, à Câmara dos Deputados o balanço geral da receita e despesa do ano antecedente e, igualmente, o orçamento geral de todas as despesas e de todas as contribuições e rendas para o ano seguinte (arts. 170, 171 e 172).

A Constituição federal de 1891 instituiu:

1 — a competência tributária exclusiva da União e dos Estados (arts. 7º e 9º);

2 — a competência privativa do Congresso Nacional para orçar a receita, fixar a despesa federal, tomar as contas de cada exercício financeiro, autorizar a contratação de empréstimos e operações de crédito, legislar sobre a dívida pública e estabelecer os meios para o pagamento, e regular a arrecadação e a distribuição das rendas federais (art. 34, itens 1º, 2º, 3º e 4º);

3 — o Tribunal de Contas, para liquidar as contas da receita e despesa e verificar sua legalidade, antes de serem prestadas ao Congresso, estabelecendo ainda que os membros do Tribunal fossem nomeados pelo Presidente da República com aprovação do Senado e que eles só perderiam seus lugares por sentença (art. 89);

4 — que nos Estados que se fossem organizando entraria em vigor a classificação das rendas estabelecida na Constituição (art. 5º das Disposições Transitórias), cabendo registrar que a Constituição não fixou nenhuma classificação de rendas.

As *emendas aprovadas* em 1925 e 1926 acrescentaram à Constituição de 1891, nos assuntos mencionados:

1 — a prorrogação do orçamento anterior, quando o novo não estivesse em vigor até a data que fixou, querendo, na verdade, renovar o orçamento anterior (art. 34, item 1º);

2 — a proibição de as leis de orçamento conterem disposições estranhas à previsão da receita e à despesa fixada para os serviços anteriormente criados, ressalvando da proibição (o que era lógico e viria a ser repetido nas Constituições posteriores) a autorização para abertura de créditos su-

plementares e operações de crédito como antecipação da receita, assim como a determinação do destino do saldo do exercício ou do modo de cobrir o *deficit* (art. 34, § 1º);

3 — a vedação para conceder créditos ilimitados (art. 34, § 2º).

A Constituição de 1934 discriminou os tributos de competência da União, dos Estados e dos Municípios (arts. 6º, 8º e 13). Ao fixar a competência privativa do Poder Legislativo, substituiu a anterior expressão "orçar a receita, fixar a despesa" — que sugere iniciativa correspondente — por "votar anualmente o orçamento da receita e da despesa", porque o Poder Executivo está realmente mais informado para elaborar a proposta orçamentária (art. 39, item 2). Aditou expressamente a essa atribuição a autorização para emissões de papel-moeda de curso forçado (art. 39, item 3).

Com referência ao *orçamento*, além de repetir os preceitos que sobre a matéria estabelecia a Constituição de 1891, veio explicitar os seguintes princípios (art. 50):

1 — unidade orçamentária (uma só peça contábil);

2 — universalidade, incorporando obrigatoriamente todos os tributos, rendas e suprimentos de fundos, assim como todas as dotações necessárias ao custeio dos serviços públicos;

3 — discriminação da despesa, dividindo-a em uma parte fixa, só alterável em virtude de lei anterior, e outra variável, esta obedecendo à rigorosa especialização.

Com relação ao Tribunal de Contas, a Constituição de 1934 o manteve para ser organizado de acordo com a lei a ser decretada pelo Congresso Nacional e:

1 — atribuiu-lhe o acompanhamento da execução orçamentária e o julgamento das contas dos responsáveis por dinheiros ou bens públicos (art. 99);

2 — integrou-o por Ministros nomeados pelo Presidente da República, com aprovação do Senado, e assegurou-lhes as mesmas garantias dos Ministros da Corte Suprema (art. 100);

3 — sujeitou a prévio registro do Tribunal de Contas qualquer ato da Administração Pública de que resulte obrigação de pagamento pelo Tesouro Nacional (art. 101, § 1º);

4 — firmou a suspensão da execução de contratos cujo registro tenha sido recusado pelo Tribunal, até o pronunciamento do Poder Legislativo (art. 101, *caput*);

5 — proibiu a recusa de registro por falta de saldo no crédito ou por imputação a crédito impróprio e, quando a recusa tivesse outro fundamento, permitiu que o Presidente da República autorizasse a despesa, hipótese em que o Tribunal faria o registro sob reserva, com recurso "ex officio" à Câmara dos Deputados (art. 101, § 2º);

6 — ressaltou que a fiscalização financeira dos serviços autônomos seria feita pela forma prevista nas leis que os estabelecessem (art. 101, § 3º);

7 — obrigou o Tribunal de Contas a dar parecer prévio, com minucioso relatório do exercício financeiro terminado, sobre as contas anuais do Presidente da República à Câmara dos Deputados.

Nas Disposições Gerais, a Constituição de 1934:

1 — submete à ordem de apresentação dos precatórios e à conta dos créditos respectivos os pagamentos decorrentes de sentença judicial (art. 182); e

2 — proíbe a criação de encargo ao Tesouro sem atribuição de recursos suficientes (art. 183).

A Constituição de 1937, corporativista, reduziu a níveis insignificantes o Poder Legislativo. Atrেলou seu exercício, pelo Parlamento Nacional, à colaboração do Conselho de Economia Nacional, órgão paritário de representantes de empresários e de empregados (arts. 38 e 57). A iniciativa dos projetos de lei foi reservada, em princípio, ao Governo, vedada a iniciativa da Câmara dos Deputados ou do Conselho Federal (que substituiu o Senado) a projetos ou emendas que versem sobre matéria tributária ou de que resulte aumento de despesa (art. 64). Em assuntos admissíveis, a iniciativa parlamentar estava condicionada a um terço de Deputados ou de Membros do Conselho Federal (art. 64, § 1º). Projetos que interessassem à economia nacional tinham que ser submetidos à anterior consulta do Conselho de Economia Nacional e as proposições do Executivo tinham preferência e tramitação especial (art. 64, § 2º, e art. 65).

No tocante ao orçamento, a Constituição de 1937 atribuiu a elaboração e a fiscalização de sua execução a um Departamento Administrativo, que viria a ser o DASP, cumulado com o estudo da economia, eficiência e organização dos serviços públicos (art. 67). Preservou os princípios orçamentários da unidade e universalidade (art. 68) e determinou que a discriminação da despesa fosse feita por serviço, departamento, estabelecimento ou repartição (art. 69). Reiterou a proibição de a lei orçamentária conter dispositivo estranho à receita prevista e à despesa fixada (art. 70). E tornou expresso o princípio da publicidade do orçamento (art. 72).

No que concerne ao Tribunal de Contas, instituiu-o novamente, compondo-o por membros nomeados pelo Presidente da República com aprovação do Conselho Federal, preservando-lhes as garantias dos Ministros do Supremo Tribunal Federal (art. 114). A competência anterior — de acompanhar a execução orçamentária e julgar as contas dos responsáveis por dinheiros ou bens públicos — foi acrescida a de julgar a legalidade dos contratos celebrados pela União (art. 114).

A Constituição de 1946, democrática, especificou os tributos que pertenciam à União, aos Estados e aos Municípios, à semelhança da Carta de 1934 (arts. 15, 19 e 29). Mas incluiu na competência da União legis-

lar sobre normas gerais de direito financeiro (art. 5º, item XV, alínea "b"). E sintetizou as atribuições do Congresso Nacional, no que concerne às finanças públicas, como segue, repetindo em termos diferentes as disposições da Constituição de 1934 (art. 65, itens I, II, III e VI):

- 1 – votar o orçamento (portanto, não elaborá-lo);
- 2 – votar os tributos próprios da União e regular a arrecadação e a distribuição das suas rendas;
- 3 – dispor sobre a dívida pública federal e os meios de solvê-la;
- 4 – autorizar abertura e operações de crédito, e emissões de curso forçado.

Com referência ao *Orçamento*, a Constituição de 1946 renovou as normas contidas na Constituição de 1934, todavia acrescentando (art. 75):

1 – a proibição de estorno de verbas e a abertura de crédito especial sem autorização legislativa (além da concessão de créditos ilimitados, já vedada na Carta de 1934);

2 – a admissão de abertura de crédito extraordinário nas hipóteses de necessidade urgente ou imprevista, em caso de guerra, comoção intestina ou calamidade pública (redação que gerou controvérsias interpretativas, sobre se a urgência ou imprevisibilidade era restrita aos casos especificados).

No tocante ao Tribunal de Contas, a Constituição de 1946 também foi se inspirar na Carta Nacional de 1934, com as seguintes modificações (arts. 76 e 77):

1 – acresceu a fiscalização da execução do orçamento na competência (além de repetir o acompanhamento);

2 – aditou à competência o julgamento das contas dos administradores das entidades autárquicas (além de repetir os responsáveis por dinheiros e outros bens públicos);

3 – adicionou, outrossim, à competência o julgamento da legalidade dos contratos e das aposentadorias, reformas e pensões;

4 – inseriu o registro posterior, como alternativa ao registro prévio, conforme a lei estabelecesse, de qualquer ato de que resultasse obrigação de pagamento pelo Tesouro Nacional;

5 – substituiu a Câmara dos Deputados pelo Congresso Nacional, para apreciação do recurso *ex officio* dos registros sob reserva de despesa impugnada pelo Tribunal, mas autorizada pelo Presidente da República;

6 – assegurou aos Ministros do Tribunal de Contas os mesmos direitos, garantias, prerrogativas e vencimentos dos Juizes (sic) do Tribunal Federal de Recursos (a Constituição de 1934 explicitara apenas as mesmas garantias dos Ministros da Suprema Corte); e

7 — fixou a sede do Tribunal na Capital da República (portanto, no Distrito Federal) e sua jurisdição em todo o território nacional.

A Constituição de 1967 — semi-outorgada através de formal aprovação pelo Congresso Nacional de projeto encaminhado, sob rígidas condições, pelo Presidente Humberto Castello Branco — foi a que mais dispôs em finanças públicas. Reiterou a competência da União para legislar sobre normas gerais de direito financeiro e preconizou lei complementar para estabelecer normas gerais de direito tributário, dispor sobre os conflitos de competência tributária e regular as limitações constitucionais do poder tributário (art. 8º, item XVII, alínea c, e art. 19, § 1º). Introduziu um capítulo só para o Sistema Tributário, mas concentrou na União os mais produtivos impostos, conferiu ao Presidente da República poderes para alterar alíquotas de alguns impostos e tolheu a autonomia dos Estados e Municípios até com relação aos impostos que lhes foram destinados, inclusive estabelecendo não incidências e permitindo à União conceder isenções! (arts. 18 a 28).

No que diz respeito ao *Orçamento*, explicitou as seguintes modificações nas Constituições de 1934 e 1946, algumas inaceitáveis num Sistema Federativo, outras utópicas e as demais próprias de lei ordinária (arts. 63 a 70):

1 — previsão de lei federal dispendo sobre o exercício financeiro, a elaboração e a organização dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Territórios e dos Municípios;

2 — introduziu o orçamento plurianual de investimento, para as despesas de capital, como documento formal (amarrando decisões futuras a passadas e por isso sem legitimidade democrática);

3 — estendeu para os créditos suplementares a proibição de abertura de crédito sem autorização legislativa, ao lado dos créditos especiais, e condicionou ambas as espécies à anterioridade da autorização e à indicação da receita correspondente;

4 — proibiu expressamente despesas que excedam as verbas votadas pelo Legislativo, com ressalva para as autorizadas em crédito extraordinário;

5 — restringiu a abertura de crédito extraordinário a casos de necessidade imprevista, como guerra, subversão interna ou calamidade pública (suprimindo menção à urgência e deixando claro que as situações exemplificadas são de imprevisão);

6 — mandou dividir o orçamento anual em corrente e de capital e que compreenda as despesas e as receitas relativas a todos os Poderes, órgãos e fundos, incluindo nestes o produto de operações de crédito, tanto da chamada Administração Direta quanto da Indireta (classificação anti-científica, imprecisa e manipulável), sendo que da indireta em dotações globais e delas excluídas as entidades que não recebam subvenções ou

transferências à conta do orçamento (princípio que passou a ser burlado mediante transformação de órgãos federais em empresas públicas, para prestação de serviços ao próprio Governo federal e mediante preços artificiais, como o GEIPOT, a EBTU, o SERPRO, mais a criação de Fundações não auto-suficientes);

7 – vedou a vinculação de tributo e sua arrecadação a determinado órgão, fundo ou despesa, ressalvando apenas os impostos únicos e os tributos para constituição de receitas de capital (mas esse preceito vem sendo descumprido por sucessivos Governos, antes vinculando o ISOF ao Banco Central e mantendo a vinculação do Imposto do Finsocial ao BNDES e parte do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas ao PIN e ao PROTERRA e ainda considerando como despesa a simples distribuição para estes programas);

8 – proibiu a dotação de verba no orçamento anual para projeto, programa, obra ou despesa cuja execução se prolongue além do exercício financeiro, sem prévia inclusão no orçamento plurianual de investimento ou sem prévia lei que o autorize e fixe o montante das verbas que constarão do orçamento de cada ano;

9 – limitou a vigência dos créditos especiais e extraordinários ao exercício financeiro em que tenham sido autorizados, salvo se a autorização tivesse sido promulgada nos últimos 4 meses do exercício, quando poderiam vigor até o término do exercício subsequente;

10 – vedou que o montante da despesa autorizada seja superior ao total das receitas estimadas (proibição conflitante com saldo), excepcionando da norma os limites e prazos fixados pelo Senado por proposta do Presidente da República, em política corretiva de recessão econômica, assim como as despesas à conta de créditos extraordinários;

11 – determinou que junto com a proposta de orçamento anual ou de lei que crie ou aumente despesa o Poder Executivo submeta ao Poder Legislativo as modificações na legislação da receita, necessárias para que o total da despesa autorizada não exceda à prevista (regra nunca cumprida);

12 – ordenou que o Poder Executivo proponha ao Poder Legislativo as medidas necessárias para restabelecer o equilíbrio orçamentário, se no curso do exercício financeiro a execução orçamentária demonstrar a probabilidade de *deficit* superior a 10% do total da receita estimada (disposição não cumprida);

13 – limitou a despesa de pessoal da União, dos Estados e dos Municípios a 50% das respectivas receitas correntes (norma violadora da autonomia dos Estados e dos Municípios, além do que incongruente porque os serviços estatais são prestados através de pessoal);

14 – restringiu ao Poder Executivo a iniciativa das leis orçamentárias e das que abram créditos, fixem vencimentos e vantagens dos servidores públicos, concedam subvenção ou auxílio, ou de qualquer modo autorizem,

criem ou aumentem a despesa pública (nessa disposição antidemocrática impediu até que a Câmara dos Deputados e o Senado criassem cargos ou serviços de suas organizações);

15 – proibiu a deliberação de emendas orçamentárias de que decorra aumento da despesa global ou de cada órgão, projeto ou programa, assim como emendas que visem a modificar o montante, a natureza e o objetivo da despesa (disposições ditatoriais que simplesmente impedem qualquer emenda na despesa ou na receita);

16 – limitou emendas – pelo visto meramente formais – às Comissões do Poder Legislativo e considerou final o pronunciamento das mesmas, salvo se 1/3 da Câmara respectiva pedisse a votação em plenário, inadmitida discussão;

17 – facultou ao Poder Executivo a retificação do Projeto de Orçamento, enquanto não concluída a votação do subanexo a ser alterado;

18 – fixou o prazo de 5 meses antes do início do exercício financeiro seguinte para o envio do projeto de lei orçamentária à Câmara dos Deputados e de 4 meses para sua tramitação no Poder Legislativo;

19 – limitou em até 25% da receita total estimada as operações de crédito para antecipação da receita, e fixou para liquidação das mesmas o prazo de até 30 dias depois do encerramento do exercício financeiro;

20 – permitiu que o Senado, por proposta do Presidente da República, e com relação aos Estados e Municípios, fixe limites globais para o montante das respectivas dívidas consolidadas, estabeleça e altere limites de prazos, taxas de juros e demais condições de obrigações emitidas, e, ainda, proíba ou limite temporariamente a emissão e o lançamento de obrigações (disposições antifederativas e que, discriminatoriamente, deixaram de fora a União, onde a administração financeira foi pior, inclusive com o fabuloso endividamento interno e externo sobre a Nação); e

21 – ordenou que o numerário correspondente às dotações do Congresso Nacional e dos Tribunais Federais fosse entregue no início de cada trimestre, em cotas de três doze avos.

No tocante ao Tribunal de Contas da União, a Constituição de 1967 também se apresenta demasiado analítica, fixando processos de fiscalização e procedimentos administrativos incabíveis numa carta constitucional, como se pode inferir das disposições a seguir reproduzidas e extraídas dos arts. 71 a 73:

1 – estatuiu o controle externo, exercido pelo Congresso Nacional com o auxílio do Tribunal de Contas, e os sistemas de controle interno do Poder Executivo;

2 – especificou a abrangência do controle externo através do Tribunal de Contas, como segue:

a) apreciação das contas do Presidente da República, para julgamento pelo Congresso Nacional, com minucioso relatório do exercício financeiro encerrado;

b) desempenho das funções de auditoria financeira e orçamentária, sobre as contas das unidades administrativas dos 3 Poderes da União, realizando as inspeções que considerar necessárias;

c) julgamento das contas dos administradores e demais responsáveis por bens e valores públicos, baseado em levantamentos contábeis, certificados de auditoria e pronunciamentos das autoridades administrativas, sem prejuízo das inspeções;

d) inclusão expressa das autarquias nas normas de fiscalização financeira e orçamentária (por exclusão não foram atingidas as empresas públicas, as sociedades de capital misto e as fundações);

3 — estabeleceu os objetivos do Sistema de Controle Interno nos seguintes:

a) criar condições indispensáveis para eficácia do controle externo e para assegurar regularidade à realização da receita e da despesa;

b) acompanhar a execução de programas de trabalho e de orçamento;

c) avaliar os resultados alcançados pelos administradores e verificar a execução dos contratos;

4 — fixou as seguintes obrigações para o Tribunal de Contas:

a) representar ao Poder Executivo e ao Congresso Nacional sobre irregularidades e abusos que verificar no exercício do controle da administração financeira e orçamentária;

b) na hipótese de verificar ilegalidade de qualquer despesa, inclusive decorrente de contratos, aposentadorias, reformas e pensões:

— assinar prazo para as providências necessárias ao exato cumprimento da lei;

— no caso de não atendimento, sustar a execução do ato, exceto em relação aos contratos, facultando a Constituição que o Presidente da República ordene a execução do ato impugnado, *ad referendum* do Congresso Nacional (que sempre tem homologado a ordem presidencial);

— no caso de contrato, solicitar ao Congresso Nacional que determine a sustação ou outras medidas que julgar necessárias ao resguardo dos objetivos legais, sendo que a Constituição considera insubsistente a impugnação na ausência de decisão do Poder Legislativo no prazo de 30 dias (ressalva mediante a qual todos os contratos impugnados vêm sendo convalidados);

5 — reiterou a sede do Tribunal de Contas na capital da União e sua jurisdição em todo o território nacional;

6 — atribuiu a regência interna ao próprio Tribunal de Contas;

7 — previu quadro próprio para o pessoal do Tribunal;

8 — preconizou lei para dispor sobre a organização do Tribunal;

9 – manteve a composição do Tribunal de Contas por Ministros nomeados pelo Presidente da República, depois de aprovados pelo Senado, e confirmou para eles as mesmas garantias, prerrogativas e vencimentos e aditando os impedimentos dos Ministros do Tribunal Federal de Recursos;

10 – fixou as seguintes qualificações para os Ministros do Tribunal de Contas da União: brasileiros maiores de 35 anos, dotados de idoneidade moral (sempre presumida) e de notórios conhecimentos jurídicos, econômicos, financeiros ou de administração pública (também supostos).

A Constituição de 1969, outorgada com a Emenda nº 1 pelo Triunvirato Militar, foi ainda mais centralizadora e analítica do que a de 1967, cujo texto convalidou com as alterações que introduziu.

Na *Competência Legislativa da União* introduziu as normas gerais sobre orçamento, despesa e gestão patrimonial e financeira de natureza pública, além de repetir as normas gerais de direito financeiro, inserida na Constituição de 1946 (art. 8º, item XVII, alínea c). No capítulo do Sistema Tributário reiterou a previsão, introduzida em 1967, de lei complementar para estabelecer normas gerais de direito tributário, dispor sobre os conflitos de competência nessa matéria entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, e regular as limitações constitucionais do poder de tributar (art. 18, § 1º). Ao fazê-lo em local impróprio, porém, não dirimiu o conflito com a competência legiferante da União, na qual, como se viu, é expresso o direito financeiro, mais amplo, e para o qual não é exigida lei complementar! Preservou a antidemocrática faculdade de o Poder Executivo alterar as alíquotas do Imposto sobre Importação, do Imposto sobre Exportação e do Imposto sobre Produtos Industrializados (art. 21). Aumentou a competência tributária da União para imprecisas contribuições, tendo em vista intervenção no domínio econômico (art. 21, § 2º, item I).

Nas Garantias Individuais, excluiu da inexigibilidade tributária, sem que a lei esteja em vigor antes do início do exercício financeiro, a tarifa de transporte e o imposto sobre produtos industrializados (art. 158, § 29), a que o Ato Institucional nº 8, de 1977, acrescentou outros impostos indicados em lei complementar.

Excluiu da incidência do Imposto sobre Circulação de Mercadorias os lubrificantes e os combustíveis, prejudicando ainda mais os Estados (art. 23, item II). Antifederativamente, condicionou as isenções do ICM a convênios entre os Estados e excluiu da incidência os produtos industrializados destinados ao exterior (art. 23, §§ 6º e 7º).

Interferiu também na autonomia financeira dos Municípios, prevenindo lei complementar para fixar alíquotas máximas do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (art. 24, § 4º), serviços que, inconstitucionalmente, foram especificados em decreto-lei.

Ainda violando o Sistema Federativo, condicionou a entrega das partes que cabem aos Estados e Municípios, dos respectivos Fundos de

Participação, à aprovação de programas com base nas diretrizes e prioridades estabelecidas pelo Poder Executivo federal; à vinculação de recursos próprios aos aludidos programas; e à transferência de encargos da União.

No que diz respeito ao Orçamento, a Constituição de 1969 fez as seguintes modificações:

1 — substituiu a proibição do estorno de verbas por sua transposição (art. 61, § 1º, alínea *a*);

2 — para admissão de créditos extraordinários, trocou a necessidade prevista por imprevisibilidade e urgência (art. 61, § 2º);

3 — acertadamente, deixou de mencionar a classificação das despesas em correntes e de capital (art. 62);

4 — cambiou a descabida limitação, em 50% das receitas correntes, para as despesas com pessoal da União, dos Estados e dos Municípios, por lei complementar que estabeleça os limites (art. 64);

5 — diminuiu de 5 para 4 meses, antes do exercício financeiro seguinte, o prazo para o Presidente da República enviar ao Congresso Nacional o projeto de lei orçamentária (art. 66);

6 — inseriu regência de que lei complementar regule as operações de resgate e de colocação de títulos do Tesouro Nacional, relativas à amortização de empréstimos internos, não atendidas pelo orçamento anual, contraditando, pois, o princípio orçamentário da universalidade (art. 69).

No tocante ao Tribunal de Contas, a Constituição de 1969 manteve integralmente as disposições contidas na de 1967, inclusive as absurdas minúcias e as antifederativas regras referentes aos Estados e Municípios.

VI. *Organismos de Defesa Financeira e Patrimonial*

Três repartições federais merecem referência por suas atribuições de controle das receitas, despesas e bens da União ou de proteção dos interesses desta em juízo:

1 — A Contadoria-Geral da República, auxiliar do Poder Executivo, mas sem regência constitucional;

2 — O Tribunal de Contas da União, auxiliar do Congresso Nacional, instituído pela Constituição de 1891; e

3 — A Procuradoria-Geral da República, auxiliar do Poder Executivo, passou a figurar nas Constituições a partir da de 1946, sob a intitulação de Ministério Público.

Em princípio, nenhum desses organismos deveria constar em Constituição Política, em razão da natureza comum de subordinados ao Poder Executivo ou ao Poder Legislativo.

O Tribunal de Contas da União — assim como os similares Tribunais de Contas dos Estados, antifederativamente induzidos às Unidades

Federadas pela Constituição de 1967 — revelaram-se ineficazes, até o momento presente, no combate às grandes fraudes e na responsabilização das mais altas autoridades. Além disso, vêm servindo de trampolins para aposentadorias privilegiadas. O processo de investidura de seus membros enfraquece a independência dessas cortes administrativas, pois a livre escolha pelo Chefe de cada Poder Executivo endereça a seleção a políticos e esta qualidade facilita a aprovação de seus nomes pelo correspondente Poder Legislativo.

A Procuradoria-Geral da República passou a ser mencionada na Constituição de 1946, através do destaque dado ao Ministério Público da União, até exageradamente em título paralelo à Organização Federal, como se estivesse acima dos Poderes. Sua chefia foi conferida a um Procurador-Geral, nomeado pelo Presidente da República depois de aprovada a escolha pelo Senado, mas demissível *ad nutum* (art. 126). Essa disposição foi mantida na Constituição de 1967, todavia colocando o Ministério Público dentro do capítulo do Poder Judiciário (art. 138). A Constituição de 1969 suprimiu a concordância do Senado para a pessoa escolhida e incluiu o Ministério Público no capítulo do Poder Executivo (art. 95), onde a Procuradoria-Geral encontra-se subordinada ao Ministro da Justiça.

A Contadoria-Geral da República foi extinta em 1967 pelo Governo Castelo Branco, o que iria instaurar um processo de regresso no sistema contábil da União. Naquele ano foi trocada por uma Inspeção-Geral de Finanças, esta ainda rebaixada da Presidência da República para o nível do Ministro da Fazenda. Em 1979 o Poder Executivo substituiu aquela Inspeção pela Secretaria de Controle Interno, com um órgão central junto ao Ministro da Fazenda e órgãos sistêmicos em cada Ministério. Em 1986 piorou mais ainda o Sistema Contábil da União, com a diluição de seus órgãos dentro da novel Secretaria do Tesouro Nacional, criada em março, na qual o Governo federal misturou, condenavelmente, funções de contadoria e de programação financeira. A incúria a que foi relegada a função contábil na União erigiu o Brasil no único país de certa importância sem uma Contadoria. Significativo, por outro lado, é que, após as transformações efetuadas a partir de 1967, cresceram vultosamente as fraudes e as corrupções, conforme se encontra documentado em vários livros e inúmeras denúncias jornalísticas, além do que aquelas modificações estruturais propiciaram que se infiltrassem, nos serviços contábeis, profissionais sem capacitação adequada e sem habilitação legal. Contrastando com a desorganização brasileira no setor, temos o exemplo de eficácia dos Estados Unidos da América, onde os Poderes Políticos preferiram fortalecer o "General Accounting Office", ligado ao Congresso Nacional e sob a chefia de um Contador-Geral nomeado pelo Presidente da República, pelo período de 14 anos, reunindo as atribuições de nossa extinta Contadoria da República e de nosso Tribunal de Contas.

Os vultosos prejuízos causados ao erário federal em razão da inexistência atual da Contadoria da República poderiam aconselhar que fosse

recriada na Constituição de 1987, à semelhança do Tribunal de Contas da União e da Procuradoria-Geral da República, ou, alternativamente, que a Constituição devolvesse ao Poder Legislativo a atribuição de instituir os serviços públicos, nesta hipótese eliminando-se do texto constitucional qualquer referência aos três organismos em foco.

VII. *Diretrizes Constitucionais*

Perante o desafiador quadro atrás exposto, necessária se faz uma detida *reflexão* sobre o que devem e podem fazer os Constituintes para que a Constituição federal de 1987 seja *democrática, federalista e duradoura*.

A análise apresentada das matérias tributária, financeira, contábil e organizacional permite afirmar que há excesso de disposições constitucionais, particularmente nas Cartas Federais de 1967 e 1969. Por isso, deveria ser *preocupante* o fato de que muitos *políticos* e demasiados *cidadãos* esperam colocar na Constituição de 1987 regras sobre quase tudo. Essa postura deformada resulta, provavelmente, das repetidas interrupções na vivência democrática e na experiência federativa.

Os *Erros*, os *Exageros* e os *Despotismos* inseridos em Constituições anteriores evidenciam que a elaboração da Constituição federal de 1987 deveria balizar-se nas seguintes *diretrizes políticas*:

1 — Restaurar os *princípios* iminentes a uma *Federação Republicana*, resguardando a autonomia legislativa, tributária, financeira e administrativa dos Estados e dos Municípios.

2 — Restabelecer a efetiva *distribuição dos Poderes*, inclusive impedindo que o Poder Executivo venha a legislar em matéria substantiva, possa decretar ou alterar tributos e tenha competência para nomear ou promover *juizes*.

3 — Induzir à *descentralização* dos assuntos não nacionais para os Estados e os Municípios, atribuindo às *populações* respectivas as decisões dos problemas que as afetam, na conformidade das peculiaridades locais, ao invés da *centralização federal*, que tende a aumentar a corrupção, emperrar as decisões, generalizar os desacertos e suprimir a criatividade.

4 — Escoimar da Constituição regras não basilares a um Estatuto Nacional, deixando-as para a lei complementar ou ordinária, especialmente, todas as minudências.

5 — Repor nas Garantias Individuais a proibição de cobrança de impostos sem lei em vigor no exercício precedente, porquanto a tributação no exercício em curso surpreende *empresas* e *pessoas físicas* com custos inesperados, além de configurar ato de improvisação governamental.

6 — Reexaminar se devem figurar na Constituição federal o Tribunal de Contas da União, a Procuradoria-Geral da República e a Contadoria-Geral da República ou, ao contrário, se *esses organismos* devem ser objeto de lei ordinária ou complementar.