



revista abao

DADOS TÉCNICOS

Projeto e diagramação

Guima

Capa:

Guima e Simone

Composição do texto:

Helvética 696, corpos 10/12, 8/10 e 6/8 em máquina Linotipo

Composição de títulos:

Grotesca corpo 16

Tintas:

Renner Capa Azul Claro e Escuro

Texto, Supercor preto nº 000

Papel do texto:

Offset Chambril linha d'água, branco, nacional, 75 Gr.
fabricado pela Champion

Papel da capa:

Papel Couchecote, 180 Gr.

Fabricação Brasilcote

Encadernação:

Brochura

ESCOPO EDITORA

Impresso em Brasília — DF — Brasil

Tiragem:

4.000 exemplares.

A REVISTA ABOP é uma publicação quadrimestral da Associação Brasileira de Orçamento Público.

Conselho Diretor

Presidente — **Antônio Alves de Oliveira Neto**

Vice-Presidente — **Nelson Machado Fagundes**

Diretor de Coop. Técnica — **Antônio Pinto de Moraes Netto**

Diretora de Doc. e Publicação — **Ana Maria Rabelo de Castro**

Diretor de Pesquisa — **Tildo Noelmo Tombini**

Auditor — **Noraldino de Oliveira Diniz**

Secretário-Executivo — **José Paulo Mendes de Oliveira Castro**

Conselho Deliberativo

Presidente — **Luiz Carlos Carneiro da Paixão**

Vice-Presidente — **Maércio José Ceregatti**

Revista ABOP

Coordenação de Edição — **Aguinaldo Elias Guimarães Jr.**

Redação — SCS — Edifício Palácio do Comércio, salas 801/4

Brasília — DF — Cx. Postal 040162 — lei.: 24-2613

Os artigos assinados exprimem as opiniões dos respectivos autores e não necessariamente as da Associação Brasileira de Orçamento Público.

As matérias da Revista podem ser livremente transcritas, observada, porém, a ética autoral que determina a indicação precisa da fonte.

REVISTA ABOP
Volume 3, Nº 2
Maio/Agosto 1977

SUMÁRIO

Contribuição de Melhoria	5
Os Sistemas Administrativos e o Orçamento por Programas	44
Reformas Orçamentárias nos Países em Desenvolvimento: Urgência de Renovação	62

Contribuição de Melhoria

HORÁCIO DE ALMEIDA AMARAL

Presidente da ABOP — RJ

1 — ORIGENS

A Contribuição de Melhoria não constitui, na ciência das finanças, a novidade que muitos supõem. Ela é mesmo muito antiga; apenas a generalização do seu uso é relativamente recente. O germe deste sistema pode ser encontrado no édito romano: “Construat vias publicas unusquisque secundum propriam domum”.

O primeiro diploma legal entretanto surgiu no século XVI, configurado na Real Cédula que Felipe II ditou no ano de 1562. Ela dispunha que:

“Los Virreyes y Gobernadores debían ocuparse de los caminos y puentes que necesitaban construirse o repararse en sus distritos, debiendo costear las obras los que se beneficiaban de ellas”.

“...una vez estudiada y resuelta la construcción de una obra pública, solamente costeaban sus gastos las personas o vecindarios que gozaron de sus ventajas, no pudiendo exigirse mayor cantidad que la necesaria, de manera que no existieran sobrantes que pudieran invertirse en un distinto destino a aquel para el qual se habia contribuído”.

O tosco perfil do instituto que emerge desse vetusto documento, coincide, em algumas das suas linhas fundamentais, com as mais modernas regulamentações de Contribuição de Melhoria; como, por exemplo, a limitação do montante do tributo ao custo de obra.

No ano de 1915, Vincenzo Tangorra, em seu “Trattato de Scienza della Finanza”, manifestava-se sobre a Contribuição de Melhoria:

“Il fondamento giustificativo dei contributi di miglioria non puo mettersi indubbio. Como alio Stato, che nell’interesse generaie espropria dei fonti privati o a questi reca danni apprezzabili col ‘imposizione di servitu o dioneri che ne diminuiscono l’uso o comunque ne scemano il valore, in combe l’obbligo di resarcire il pregiudizio con una conveniente indennita, ripartendola a mezzo delle imposte sututti i cittadini, cosi alio Stato o agli enti autarchici, che colle opere pubbliche recano un particolare vantaggio a talune proprieta private, deve esser lecito rivalersi delle spese con un contributo o concorso a carico della proprieta, affinche il danaro pubblico, derivante dalle imposte e dalle altre fonti di entrate, non venga speso coí solo effetto di aumentare il patrimonio di pochi cittadini.

I contributi di miglioria, insomma, permettono che una parte del costo di un'opera pubblica veda a carico di coloro che in modo particolare risentono giovamento dalla medesima, e in proporzioni di questo giovamento, mentre è chiaro che soltanto con evidente ingiustizia la totalità di quel costo si potrebbe far gravare sulla generalità dei cittadini. In tal modo, i contributi di miglioria pervengono ad attuare la coordinazione dell'interessi particolari con quelli generali in un concetto di giustizia.

È talmente evidente il fondamento giuridico dei contribuenti di miglioria, che esse viene riconosciuto anche da scrittori, che, come Rae, Hobhouse, Argyi ed altri, oppugnano l'introduzione nella legislazione dell'istituto dei contributi, per le grandi difficoltà che si incontrano quando lo si voglia adottare”.

Dessas indicações, podemos concluir que o fenômeno tributário que estudamos vem de tempos remotos e ressurgiu agora de sua ancestralidade sob moldes democráticos que lhe asseguram excepcionais condições de êxito, dado o alto teor de justiça comutativa que o caracteriza.

1.1 — Antecedentes no Brasil

Às fintas do regime colonial, que eram tributos “aplicados para obras públicas, como fontes, pontes e calçadas”, sucederam, na fase republicana, as taxas de calçamento, que se generalizaram por quase todas as cidades brasileiras. Indicando estas duas modalidades de tributação como antecedentes nacionais da Contribuição de Melhoria, não pretendemos equipará-las, do ponto de vista da técnica financeira, a este tributo. O que lhes assegura o vínculo com a espécie fiscal que estamos versando é o nexo de causa que liga as modalidades de fintas apontadas, bem como as taxas de calçamento, ao financiamento de obras públicas beneficiadoras dos proprietários coletados.

Nos últimos quarenta e cinco anos, porém, é que o instituto da Contribuição de Melhoria começa a parecer com reiterada insistência, em vários projetos e leis. A primeira tentativa de envergadura para incorporá-la ao nosso sistema de finanças foi a constante do anteprojeto da lei tendente a regular a urbanização das cidades brasileiras, do Prof. Alfredo Agache. Os estudos do urbanista francês, ao contrário do que geralmente se supõe, não visaram exclusivamente ao Distrito Federal. O que ele traçou, no anteprojeto da lei que deveria ser elaborada pela Câmara dos Deputados, foram as diretrizes de extensa política urbanística, que se estendia a todas as cidades brasileiras.

Após a tentativa Agache, que não se transformou em lei, tivemos, no período do Governo Provisório, o primeiro diploma legal, através do Decreto-Lei nº 21.390, de 11 de maio de 1932, que instituía a chamada “Taxa Especial de Benefício”, a qual também não foi colocada em prática. Entretanto, a Constituição de 1934 consagrava a Contribuição de Melhoria, pois o art. 124 dizia:

“Provada a valorização do imóvel por motivo de obras públicas, a Administração, que as tiver efetuado, poderá cobrar dos beneficiados Contribuição de Melhoria”.

Posteriormente à Constituição, foram promulgadas leis estaduais e municipais, instituidoras da Contribuição de Melhoria, dentre as quais merece referência especial a Lei paulista nº 2.509, de 2 de janeiro de 1936, promulgada pelo Governador Armando de Sales Oliveira. Estava o instituto em fase de promissor desenvolvimento quando sobrevieram o golpe de Estado e a Carta de 1937.

Essa Carta não reproduziu o texto da Constituição de 1934, relativo à Contribuição de Melhoria. A intenção do legislador não fora a de suprimi-la. Entendera que um tributo, que cabia concorrentemente à União, aos Estados e aos Municípios, não precisaria ser mencionado na Constituição. Não obstante isso, o problema da constitucionalidade da Contribuição de Melhoria foi suscitado nos tribunais, o que comprometeu as tentativas de sua implantação.

Tais antecedentes documentam o interesse permanente que o assunto tem despertado, e convencem de que a Assembléia Constituinte de 1946 andou acertadamente fazendo inscrever na lei fundamental, o princípio da tributação das valorizações decorrentes da execução de obras públicas, por meio da Contribuição de Melhoria.

Após a Constituição de 1946, a Emenda Constitucional nº 18, de 1.º de dezembro de 1965, delegou à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios competência para cobrar Contribuição de Melhoria, a fim de fazer face ao custo de obras públicas das quais decorra valorização imobiliária.

A Constituição de 15 de março de 1967 deu à matéria todo o realce, mencionando, no art. 17, que o sistema tributário nacional se compõe de impostos, taxas e Contribuição de Melhoria, voltando a mencionar esta última, novamente, no art. 18, nº III, e no seu § 30 Finalmente, o Decreto-lei nº 195, de 24 de fevereiro de 1967, veio regulamentar a matéria em seus 20 artigos.

2 — DEFINIÇÃO

Contribuição de Melhoria é o tributo cobrado em razão da valorização, direta ou indireta, produzida em imóvel do contribuinte, em consequência de obra pública, realizada no local de situação do imóvel.

O fundamento moral da Contribuição de Melhoria apoia-se no princípio do não-enriquecimento injusto, como seria no caso de mais valia da propriedade particular, consequente de obra pública custeada pelas contribuições gerais arrecadadas em forma de imposto.

O emprego desse tributo é recomendado por ser o mais justo, e por ser simpática ao contribuinte sua utilização, vinculada a obras concretas. Tais obras, embora de preponderante interesse público, proporcionam, ao contribuinte que participa dos benefícios gerais, uma vantagem econômica direta e indireta, dependendo de sua situação dentro da zona de influência, pela valorização do seu imóvel. Sobre essa vantagem recairá o tributo.

2.1 — Diferença entre Imposto, Taxa e Contribuição de Melhoria

Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte. O imposto é cobrado levando-se em conta a chamada capacidade tributária ou contributiva.

Ruy Barbosa já proclamava: “A igualdade consiste em tratar desigualmente aos desiguais. Ao rico se deve pedir muito, ao pobre pouco. Nisto reside a igualdade do imposto: deve traduzir-se em proporcionalidade à riqueza de cada qual, realizando o princípio solidarista: de cada qual se exige, na medida de suas possibilidades.”

Em suma, todos, exceto o indigente, pagam impostos; cada qual, na proporção de sua riqueza. Aí estão a universalidade e igualdade, que se traduzem na capacidade contributiva caracterizadora do imposto.

A taxa, por outro lado, é cobrada considerando-se, em princípio, o custo de serviços públicos divisíveis, destacáveis e fruíveis individualmente. Só paga a taxa quem frui ou utiliza o serviço, ria medida em que o frui e o utiliza. Ela não é universal. Não obriga todos, mas só a quem frui serviço que a justifica.

Já a medida da Contribuição de Melhoria é a mais valia acrescida aos imóveis, em razão de obras públicas. Só paga a Contribuição de Melhoria quem tem seu imóvel valorizado por obra pública.

Como se vê, não se confundem os três institutos, que têm feição própria, individual e característica, e que se dimensionam diversamente, em razão de critérios inteiramente diferentes.

A Contribuição de Melhoria é instituto já antigo, de larga aplicação e justificável por sólidos motivos financeiros, econômicos; morais e políticos, universalmente reconhecidos.

Na Itália — como espécie dos “tributi speciali” - tem-se conhecido profundos e segures estudos doutrinários. Nos Estados Unidos, o “special assessment” (designação não rigorosa que, às vezes, serve para indicar taxas ou outros tributos) é responsável pelo financiamento de trens metropolitanos, magníficos viadutos, pontes, estradas, hidrovias e demais obras que surpreendem todo o mundo e impõem profunda admiração.

Na Inglaterra, o “betterment tax” financiou, há séculos, a retificação e saneamento das margens do Rio Tâmis, assegurando sua navegabilidade e o incremento da vida econômica na zona ribeirinha. É, até hoje, responsável por grandes obras de significativa importância econômica. Em toda parte, portanto, é notável esteio de um sistema financeiro estável e bem estruturado, constituindo-se sua presença em sintoma de finanças públicas saudáveis, equilibradas e socialmente justas.

Os recursos financeiros provenientes da arrecadação da Contribuição de Melhoria, nos países desenvolvidos ou em franca fase de desenvolvimento, têm permitido atenuação da carga de impostos e realismo na alíquota das taxas, desembaraçando a economia privada. As obras públicas são alimentadas, preponderantemente, por recursos específicos oriundos da Contribuição de Melhoria. Isto ao contrário do que ocorre entre nós, onde a carga de impostos é pesadíssima para atender, deficientemente, às despesas com obras. É flagrante a ilogicidade da situação: não se exigindo a Contribuição de Melhoria, a valorização imobiliária enriquece alguns particulares, à custa de toda a comunidade.

3 — LEGISLAÇÃO

3.1 — Constituição da República Federativa do Brasil Emenda nº. 1 — Promulgada em 17 de outubro de 1969

.....
.....

CAPITULO V

DO SISTEMA TRIBUTÁRIO

Art. 18 — Além dos impostos previstos nesta Constituição, compete à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir:

I — taxas arrecadadas em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização efetiva ou potencial de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição;

II — contribuição de melhoria, arrecadada dos proprietários de imóveis valorizados por obras públicas, que terá como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

§ 1.º — Lei complementar estabelecerá normas gerais de Direito Tributário, disporá sobre os conflitos de competência nessa matéria entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, e regulará as limitações constitucionais do poder de tributar.

§ 2.º — Para cobrança de taxas não se poderá tomar como base de cálculo a que tenha servido para a incidência dos impostos.

§ 3.º — Somente a União, nos casos excepcionais definidos em lei complementar, poderá instituir empréstimo compulsório.

§ 4.º — Ao Distrito Federal e aos Estados não divididos em municípios competem, cumulativamente, os impostos atribuídos aos Estados e aos Municípios; e à União, nos Territórios Federais, os impostos atribuídos aos Estados e, se o Território não for dividido em municípios, os impostos municipais.

§ 5 .º — A União poderá, desde que não tenham base de cálculo e fato gerador idênticos aos dos previstos nesta Constituição, instituir outros impostos, além dos mencionados nos artigos 21 e 22 e que não sejam da competência tributária privativa dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, assim como transferir-lhes o exercício da competência residual em relação a impostos, cuja incidência seja definida em lei federal.

3.2 — Legislação Federal

.....
.....

LEI N. º 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966

Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de Direito Tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.

.....
.....

TÍTULO V

CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA

Art. 81 — A Contribuição de Melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de, que, decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para -cada imóvel beneficiado.

Art. 82 — A lei relativa à Contribuição de Melhoria observará os seguintes requisitos mínimos:

I — publicação prévia dos seguintes elementos:

- a) memorial descritivo do projeto;
- b) orçamento do custo da obra;

c) determinação da parcela do custo da obra a ser financiada pela contribuição;

d) delimitação da zona beneficiada;

e) determinação do fator de absorção do benefício da valorização para toda a zona ou para cada uma das áreas diferenciadas, nela contidas;

II — fixação de prazo não inferior a 30 (trinta) dias, para impugnação, pelos interessados, de qualquer dos elementos referidos no inciso anterior;

III — regulamentação do processo administrativo de instrução e julgamento da impugnação a que se refere o inciso anterior, sem prejuízo da sua apreciação judicial.

§ 1.º — A contribuição relativa a cada imóvel será determinada pelo rateio da parcela do custo da obra, a que se refere a alínea “c” do inciso 1, pelos imóveis situados na zona beneficiada, em função dos respectivos fatores individuais de valorização.

§ 2.º — Por ocasião do respectivo lançamento, cada contribuinte deverá ser notificado do montante da contribuição, da forma e dos prazos de seu pagamento e dos elementos que integraram o respectivo cálculo.

DECRETO-LEI Nº 195, DE 24 DE FEVEREIRO DE 1967

Dispõe sobre a cobrança da Contribuição de Melhoria.

Art. 1º — A Contribuição de Melhoria, prevista na Constituição Federal, tem como fato gerador o acréscimo do valor do imóvel localizado nas áreas beneficiadas direta ou indiretamente por obras públicas.

Art. 2.º — Será devida a Contribuição de Melhoria, no caso de valorização de imóveis de propriedade privada, em virtude de qualquer das seguintes obras públicas:

I — abertura, alargamento, pavimentação, iluminação, arborização, esgotos pluviais e outros melhoramentos de praças e vias públicas;

II — construção e ampliação de parques, campos de desportos, pontes, túneis e viadutos;

III — construção ou ampliação de sistemas de trânsito rápido, inclusive todas as obras e edificações necessárias ao funcionamento do sistema;

IV — serviços e obras de abastecimento de água potável, esgotos, instalações de redes elétricas, telefônicas, transportes e comunicações em geral ou de suprimento de gás, funiculares, ascensores e instalações de comodidade pública;

V — proteção contra secas, inundações, erosão, ressacas, e de saneamento e drenagem em geral, diques, cais, desobstrução de barras, portos e canais, retificação e regularização de cursos d'água e irrigação;

VI — construção de estradas de ferro e construção, pavimentação e melhoramento de estradas de rodagem;

VII — construção de aeródromo e aeroportos e seus acessos;

VIII — aterros e realizações de embelezamento em geral, inclusive desapropriações em desenvolvimento de plano de aspecto paisagístico.

Art. 3.º — A Contribuição de Melhoria a ser exigida pela União, Estado, Distrito Federal e Municípios, para fazer face ao custo das obras públicas, será cobrada pela Unidade Administrativa que as realizar, adotando-se como critério o benefício resultante da obra, calculado através de índices cadastrais das respectivas zonas de influência, a serem fixados em regulamentação deste decreto-lei.

§ 1.º — A apuração, dependendo da natureza das obras, far-se-á levando em conta a situação do imóvel na zona de influência, sua testada, área, finalidade de exploração econômica e outros elementos a serem considerados, isolada ou conjuntamente.

§ 2.º — A determinação da Contribuição de Melhoria far-se-á rateando, proporcionalmente, o custo parcial ou total das obras, entre todos os imóveis incluídos nas respectivas zonas de influência.

§ 3.º — A Contribuição de Melhoria será cobrada dos proprietários de imóveis do domínio privado, situados nas áreas direta e indiretamente beneficiadas pela obra.

§ 4.º — Reputam-se feitas pela União as obras executadas pelos Territórios.

Art. 4.º — A cobrança da Contribuição de Melhoria terá como limite o custo das obras, computadas as despesas de estudos, projetos, fiscalização, desapropriações, administração, execução e financiamento, inclusive prêmios de reembolso, e outras de praxe em financiamento ou empréstimos, e terá a sua expressão monetária atualizada na época do lançamento mediante aplicação dos coeficientes de correção monetária.

§ 1.º — Serão incluídos nos orçamentos de custos de obras, todos os investimentos necessários para que os benefícios delas decorrentes sejam integralmente alcançados pelos imóveis situados nas respectivas zonas de influência.

§ 2.º — A percentagem do custo real a ser cobrada mediante Contribuição de Melhoria será afixada tendo em vista a natureza da obra, os benefícios para os usuários, as atividades econômicas predominantes e o nível de desenvolvimento da região.

Art. 5.º — Para cobrança da Contribuição de Melhoria, a Administração competente deverá publicar edital, contendo, entre outros, os seguintes elementos:

- I — delimitação das áreas direta e indiretamente beneficiadas, e a relação dos imóveis nelas compreendidos;
- II — memorial descritivo do projeto;
- III — orçamento total ou parcial do custo das obras;
- IV — determinação da parcela do custo das obras a ser ressarcida pela contribuição, com o correspondente plano de rateio entre os imóveis beneficiados.

Parágrafo único — O disposto neste artigo aplica-se, também, aos casos de cobrança da Contribuição de Melhoria por obras públicas em execução, constantes de projetos ainda não concluídos.

Art. 6.º — Os proprietários de imóveis situados nas zonas beneficiadas pelas obras públicas têm o prazo de 30 (trinta) dias, a começar na data da publicação do edital referido no artigo 5.º, para a impugnação de qualquer dos elementos dele constantes, cabendo ao impugnante o ônus da prova.

Art. 7.º — A impugnação deverá ser dirigida à Administração competente, através de petição, que servirá para o início do processo administrativo, conforme venha a ser regulamentado por decreto federal.

Art. 8.º — Responde pelo pagamento da Contribuição de Melhoria o proprietário do imóvel ao tempo do seu lançamento, e esta responsabilidade se transmite aos adquirentes e sucessores, a qualquer título, do domínio do imóvel.

§ 1.º — No caso de enfiteuse, responde pela Contribuição de Melhoria o enfiteuta.

§ 2.º — No imóvel locado, é lícito ao locador exigir aumento de aluguel correspondente a 10% (dez por cento) ao ano da Contribuição de Melhoria efetivamente paga.

§ 3.º — É nula a cláusula do contrato de locação que atribua ao locatário o pagamento, no todo ou em parte, da Contribuição de Melhoria lançada sobre o imóvel.

§ 4.º — Os bens indivisos serão considerados como pertencentes a um só proprietário, e aquele que for lançado terá direito de exigir dos condôminos as parcelas que lhe couberem.

Art. 9.º — Executada a obra de melhoramento, na sua totalidade ou em parte suficiente para beneficiar determinados imóveis, de modo a justificar o início da cobrança da Contribuição de Melhoria, proceder-se-á ao lançamento referente a esses imóveis, depois de publicado o respectivo demonstrativo de custos.

Art. 10 — O órgão encarregado do lançamento deverá escriturar, em registro próprio, o débito da Contribuição de Melhoria correspondente a cada imóvel, notificando o proprietário diretamente ou por edital, do:

- I — valor da Contribuição de Melhoria lançada;
- II — prazo para o seu pagamento, suas prestações e vencimentos;
- III — prazo para a impugnação;
- IV — local do pagamento.

Parágrafo único — Dentro do prazo que lhe for concedido na notificação do lançamento, e que não será inferior a 30 (trinta) dias, o contribuinte poderá reclamar ao órgão lançador contra:

- I — o erro na localização e dimensões do imóvel;
- II — o cálculo dos índices atribuídos;
- III — o valor da contribuição;
- IV — o número das prestações.

Art. 11 — Os requerimentos de impugnação de reclamação, como também quaisquer recursos administrativos, não suspendem o início ou prosseguimento das obras, e nem terão efeito de obstar à administração a prática dos atos necessários ao lançamento e cobrança da Contribuição de Melhoria.

Art. 12 — A Contribuição de Melhoria será paga pelo contribuinte de forma que a sua parcela anual não exceda a 3% (três por cento) do maior valor fiscal do seu imóvel, atualizado à época da cobrança.

§ 1.º — O ato da autoridade que determinar o lançamento poderá fixar descontos para o pagamento à vista, ou em prazos menores do que o lançado.

§ 2.º — As prestações da Contribuição de Melhoria serão corrigidas monetariamente de acordo com os coeficientes aplicáveis na correção dos débitos fiscais.

§ 3.º — O atraso no pagamento das prestações fixadas no lançamento sujeitará o contribuinte à multa de mora de 12% (doze por cento), ao ano.

§ 4.º — É lícito ao contribuinte liquidar a Contribuição de Melhoria com títulos da dívida pública, emitidos especialmente para financiamento da obra pela qual foi lançado, neste caso o pagamento será feito pelo valor nominal do título, se o preço do mercado for inferior.

§ 5.º — No caso do serviço público concedido, o poder concedente poderá lançar e arrecadar a contribuição.

§ 6.º — Mediante convênio, a União poderá legar aos Estados e Municípios, ou ao Distrito Federal, o lançamento e a arrecadação da Contribuição de Melhoria devida por obra pública federal, fixando a percentagem da receita, que caberá ao Estado ou Município que arrecadar a contribuição.

§ 7.º — Nas obras federais, quando, por circunstâncias da área a ser lançada ou da natureza da obra, o montante previsto na arrecadação da Contribuição de Melhoria não compensar o lançamento pela União, ou por seus órgãos, o lançamento poderá ser delegado aos municípios interessados, e neste caso:

- a) caberão aos Municípios o lançamento, a arrecadação e as receitas apuradas; e
- b) o órgão federal delegante se limitará a fixar os índices e critérios para o lançamento.

Art. 13 — A cobrança da Contribuição de Melhoria, resultante de obras executadas pela União, situadas em áreas urbanas de um único Município, poderá ser efetuada pelo órgão arrecadador municipal, em convênio com o órgão federal que houver realizado as referidas obras.

Art. 14 — A conservação, a operação e a manutenção das obras referidas no artigo anterior, depois de concluídas, constituem encargos do Município em que estiverem situadas.

Art. 15 — Os encargos de conservação, operação e manutenção das obras de drenagem e irrigação, não abrangidas pelo artigo 13 e implantadas através da Contribuição de Melhoria, serão custeados pelos seus usuários.

Art. 16 — Do produto de arrecadação de Contribuição de Melhoria, nas áreas prioritárias para a Reforma Agrária, cobrado pela União e previsto como integrante do Fundo Nacional de Reforma Agrária (artigo 28, 1, da Lei nº 4.504, de 30 de novembro de 1964), o Instituto Brasileiro de Reforma Agrária destinará importância idêntica à recolhida, para ser aplicada em novas obras e projetos da Reforma Agrária pelo mesmo órgão que realizou as obras públicas de que decorreu a contribuição.

Art. 17 — Para efeito do Imposto sobre a Renda, devido sobre a valorização imobiliária resultante de obra pública, deduzir-se-á a importância que o contribuinte houver pago, a título de Contribuição de Melhoria.

Art. 18 — A dívida fiscal oriunda da Contribuição de Melhoria, terá preferência sobre outras dívidas fiscais quanto ao imóvel beneficiado.

Art. 19 — Fica revogada a Lei nº 854, de 10 de outubro de 1949, e demais disposições legais em contrário.

Art. 20 — Dentro de 90 (noventa) dias o Poder Executivo baixará decreto regulamentando o presente Decreto-lei, que entra em vigor na data de sua publicação.

H. Castello Branco — Presidente da República

3.3 — Legislação Estadual

DECRETO-LEI Nº 5, DE 15 DE MARÇO DE 1975

Institui o Código Tributário do Estado do Rio de Janeiro e dá outras providências.

O Governador do Estado do Rio de Janeiro com fundamento no que preceitua o parágrafo 1.º do artigo 3º da Lei Complementar nº 20, de 1.º de julho de 1974,

DECRETA:

DISPOSIÇÃO PRELIMINAR

Art. 1.º — O Código Tributário do Estado do Rio de Janeiro compõe-se dos dispositivos constantes deste Decreto-Lei, obedecidos os mandamentos oriundos da Constituição da República Federativa do Brasil, de leis complementares e do Código Tributário Nacional.

LIVRO PRIMEIRO

TRIBUTOS DE COMPETÊNCIA DO ESTADO

TÍTULO I

DISPOSIÇÕES GERAIS

Art. 2.º — integram o Código Tributário do Estado do Rio de Janeiro:

I — Impostos sobre:

- a) a transmissão, a qualquer título, de bens imóveis por natureza e por acessão física e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de' garantia, bem como sobre a cessão de direitos relativos a essas transmissões; e
- b) operações relativas à circulação de mercadorias, realizadas por produtores, industriais e comerciantes, imposto que não será cumulativo, abatendo-se o montante cobrado nas operações anteriores pelo Estado ou por outro;

II — Taxas:

- a) em função do poder de polícia, de competência estadual; e
- b) em decorrência de atos relativos à utilização efetiva ou potencial de serviços públicos estaduais específicos e divisíveis;

III — Contribuição de Melhoria

TÍTULO II

LIMITAÇÕES DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

Art. 3.º — Os impostos estaduais não incidem sobre:

- I — o patrimônio, a renda ou os serviços da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;
- II — templos de qualquer culto;

III — o patrimônio, a renda ou os serviços dos partidos políticos e de instituições de educação ou de assistência social, observados os requisitos fixados em lei; e

IV — o livro, o jornal e os periódicos, assim como o papel destinado à sua impressão.

§ 1.º — O disposto no inciso 1 deste artigo, é extensivo às autarquias, no que se refere ao patrimônio, ou aos serviços, ambos vinculados às suas finalidades essenciais ou delas decorrentes.

§ 2.º — A imunidade relativa aos bens imóveis dos templos se restringe àqueles destinados ao exercício do culto.

§ 3.º — O disposto neste artigo não exclui a atribuição, às entidades nele referidas, da condição de responsáveis pelos tributos que lhes caiba reter, e não as dispensa da prática de atos previstos neste Código, asseguratórios do cumprimento de obrigações tributárias por terceiros.

§ 4.º — O reconhecimento da imunidade de que trata o inciso III deste artigo é subordinado à efetiva observância dos seguintes requisitos estatutários pelas entidades nele referidas:

- a) fim público, sem qualquer discriminação quanto aos beneficiados;
- b) ausência de finalidade de lucro;
- c) não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a título de lucro ou participação em seu resultado;
- d) ausência de remuneração para seus dirigentes ou conselheiros;
- e) aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção de seus objetivos institucionais; e
- f) manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades regulamentares capazes de comprovar sua exatidão.

3.4 — Legislação Municipal

DECRETO-LEI Nº 6, DE 15 DE MARÇO DE 1975

Institui o Código Tributário do Município do Rio de Janeiro, e dá outras providências.

O Governador do Estado do Rio de Janeiro, com fundamento no que preceitua o parágrafo único do artigo 14 da Lei Complementar nº 20, de 1.0 de julho de 1974.

DECRETA:

DISPOSIÇÃO PRELIMINAR

Art. 1.º — O Código Tributário do Município do Rio de Janeiro compõe-se dos dispositivos constantes deste Decreto-Lei, obedecidos os mandamentos oriundos da Constituição da República Federativa do Brasil, de leis complementares e do Código Tributário Nacional.

LIVRO PRIMEIRO

TRIBUTOS DE COMPETENCIA DO MUNICÍPIO

TITULO 1

DISPOSIÇÕES GERAIS

Art. 2.º — Integram o Código Tributário do Município do Rio de Janeiro:

I — Impostos

- a) sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana; e
- b) sobre Serviços de Qualquer Natureza.

II — Taxas

- a) decorrentes do exercício regular do poder de polícia do Município; e
- b) decorrentes da utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos municipais específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição.

III — Contribuição de Melhoria

TITULO II

LIMITAÇÕES DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

Art. 3.º — Os impostos municipais não incidem sobre:

- I — o patrimônio ou os serviços da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;

3.5. — Antecedentes Legais e Acórdãos

A primeira questão contra a cobrança da Contribuição de Melhoria data de 1948. Transcrevemos abaixo, homenageando o ilustre brasileiro, Ministro Orosimbo Nonato, o parecer que originou o acórdão do Supremo Tribunal Federal, em favor da cobrança da taxa de calçamento, um dos precursores da Contribuição de Melhoria.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Maria Dietrichkeit versus Prefeitura Municipal de Blumenau — Recurso Extraordinário nº 6.851 — Relator: Sr. Ministro Orosimbo Nonato.

Acórdão

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Recurso Extraordinário nº 6.851, de Santa Catarina, recorrente: Maria Dietrichkeit, recorrida: Fazenda Municipal de Blumenau.

Acorda o Supremo Tribunal Federal, Segunda Turma, integrando neste o relatório retro e na conformidade das notas taquigráficas precedentes, conhecer recurso e negar-lhe provimento, pagas as custas na forma da lei.

Rio, 5 de outubro de 1948 (data do Julgamento) — Orosimbo Nonato, Presidente e Relator.

O Sr. Ministro Orosimbo Nonato — Contra D. Maria Dietrichkeit moveu a Fazenda Municipal de Blumenau — ação executiva para cobrança de imposto de calçamento.

A executada resistiu em embargos, depois de oferecer bens à penhora, desenvolvendo estas alegações:

“A cobrança em questão é visceralmente inconstitucional, e, pois, nula porquanto fere princípios cardiais da Constituição, a saber”:

1.º — O princípio da igualdade entre os cidadãos perante a lei;

2.º — O princípio de uniformidade e generalidade dos impostos (arts. 24 e 35 da Constituição de 1937, art. 18 da Constituição de 1934, art. 72, § 2.º, da Constituição de 1891);

3.º — O princípio de se não poder cobrar imposto senão em virtude de lei (arts. 102, § 28, da Constituição de 1934, art. 72, § 3.º, da Constituição de 1891, arts. 123 e 183 da Constituição de 1937).

Ora, o “imposto está sendo cobrado apenas dos moradores de um trecho da rua São Paulo, no bairro de Itaupava Seca, nestas condições, o imposto cresce do requisito de generalidade e uniformidade”, por outro lado, não há lei nenhuma que autorize tal cobrança, de vez que a única resolução municipal existente é a de nº 221, de 19 de novembro de 1927, e esta não pode ser aplicável à rua São Paulo.

Com efeito, essa resolução previa o calçamento, apenas, das ruas do centro da cidade, e a rua São Paulo, novamente no trecho visado, nem hoje, nem naquele tempo se considerava rua do centro da cidade. Outrossim, “a citada resolução jamais foi publicada pela imprensa local, de modo que lhe falta uma das solenidades mais importantes para ter força obrigatória”.

A ação foi julgada, entretanto, procedente e rejeitados os embargos. Recorreu o Juiz de seu ofício na parte relativa à questão da constitucionalidade (art. 74, parágrafo único, do Decreto-lei nº 960, de 17 de dezembro de 1938) e a executada agravou. O recurso oficial não logrou ser conhecido, mas o agravo foi, provocando os arestos de fls. e fls., o primeiro quanto à constitucionalidade do Imposto (Tribunal Pleno) e o segundo, da Câmara Civil, quanto à sua legalidade.

“... II — A cobrança fundamenta-se na Resolução municipal nº 221, de 19 de novembro de 1927, que contém as seguintes disposições”:

Art. 1.º — Fica a Administração Municipal autorizada a mandar calçar lentamente as ruas principais no centro da cidade.

Art. 2.º — De acordo com a sugestão aprovada pelo Congresso das Municipalidades, serão as contas do calçamento repartidas como segue: “os proprietários dos dois lados da rua contribuirão cada um, com a terça parte, e os que moram em frente de praças públicas, com metade do custo do calçamento, ficando o restante a cargo da municipalidade.”

Destarte, claro ficou que o tributo de que se trata é o que foi chamado “taxa de calçamento” pela Constituição Estadual de 1928 (art. 69, nº V), e que também se refere à Lei estadual n.º 55, de 30 de dezembro de 1935, que organizam os municípios (art. 79).

III — A pavimentação dos logradouros públicos é um dos serviços que os municípios têm a seu cargo, mas, é perfeitamente a parte que, no custo do calçamento das ruas e praças, pode ser levada à conta de cada proprietário. Combate-se a esse ônus especial dos proprietários com alegação de que o calçamento aproveita não só a eles, se não a todos os transeuntes, a toda a coletividade, motivo pelo qual deve ser pago por conta da receita geral do município e não principalmente com quota parte atribuída aos proprietários. O argumento, porém, considera a questão unilateralmente. Não há dúvida que, da melhor pavimentação das ruas e praças resulta benefício geral; mas, resulta, também, benefício bem determinado, pois cada proprietário isoladamente se conscientiza da valorização do seu imóvel. C, assim, de inteira justiça que o poder público, tendo concorrido para essa vantagem patrimonial, embora não a tivesse visado diretamente, exija do beneficiado contribuição pecuniária especial.

Essa maneira de valorização do imóvel, que é um dos casos da chamada renda da terra, dela se ocupam os economistas e, nomeadamente, Davi Ricardo e Henry George, sendo considerada na Constituição Federal de 1934 nos seguintes termos:

“Provada a valorização de um imóvel por motivo de obras públicas, a administração que as tiver efetuado, poderá cobrar dos beneficiados Contribuição de Melhoria (art. 124).”

Tal mandamento não foi incluído na Constituição vigente, mas, dele não decorre obstáculo para que essa Contribuição de Melhoria seja cobrada dentro da classe das “taxas sobre serviços municipais” prevista no art. 28, nº IV, como receita dos municípios. Nem a isso se opõe a doutrina. É o que se vê das seguintes considerações de José Eugênio Dias Ferreira, tratadista português:

“Fixada a noção de taxas — para a corrente geral — das receitas provenientes de serviços gerais e divisíveis prestados pelo Estado, e, para nós, as receitas provenientes de serviços administrativos do Estado, segue-se classificá-las:

E, na classificação, apreciando o ponto de vista de vários autores de tomo, quais Jéze, Tangorra, Wagner, Cossa e Nitti, contemplam as taxas de valorização, com as seguintes palavras:

“As taxas de valorização, aliás mais freqüentes na administração local ou em estabelecimentos especiais recaem sobre pavimentação, construção de passeio, limpeza, esgotamento de pântanos ou melhor aproveitamento que valorize a propriedade particular” (Trad. de Fin. Públicas, Lisboa, 1934, págs. 300 a 309).

Do que fica exposto, torna-se patente que razão não há na argüição de inconstitucional que se faz ao tributo que o município de Blumenau quer cobrar por meio de ação “sub judice”. Cumpre ainda lembrar que a matéria análoga, e que teve a mesma solução, foi julgada por este Tribunal no Agravo de Petição nº 1.303, de Florianópolis, cujo acórdão de 17 de setembro de 1941, foi publicado no **Diário Oficial** do Estado, de 27 de maio. .

Se no que tange à constitucionalidade do tributo, subsistiu a sentença de 1.^a instância, o mesmo passou ao particular de sua legalidade, lendo-se no acórdão de fls. 61, da Câmara Civil:

Duas foram as questões remetidas ao conhecimento desta Câmara, depois de se ter julgado, pelo E. Tribunal Pleno, prejudicial da inconstitucionalidade da lei municipal de Blumenau e relativa ao calçamento das ruas daquela cidade.

A primeira diz respeito à publicação da dita lei, o que, aliás, se fez de maneira regular, como o demonstra a certidão de fl. 13, no 2.º, preenchendo-se, destarte, o requisito primordial de sua obrigatoriedade.

A segunda se refere ao calçamento de parte da rua São Paulo, mas, a medida municipal os justifica plenamente, pelo fato de ser ela uma das principais artérias da cidade de Blumenau, circunstância essa que resulta da prova testemunhal produzida no feito.

A respeito de tais alegações se manifestou S. Exa. o Dr. Procurador-Geral do Estado nos seguintes termos:

“A Lei nº 212 não foi publicada na imprensa local, por inexistir, naquela época, jornal editado em língua portuguesa. Foi, entretanto, publicada em folhetos e na coleção das leis municipais, além do que, foi afixada, como é de praxe, em lugar público.”

Quanto à falta de autorização legislativa, há de convir-se que a expressão:

“..... ruas principais do centro da cidade”, designa aquelas ruas de maior movimento urbano. Ora, as testemunhas são unânimes em declarar que a rua S. Paulo é das mais movimentadas da cidade de Blumenau, de sorte que não pode deixar de estar compreendida na autorização legislativa. Assim, a confirmação, ora decretada do julgado de 1.^a instância, se impunha...”

Mas a vencida, irresignada, suscitou recurso extraordinário com a inovação das letras “a” e “c” do dispositivo constitucional. Razoaram as partes a fls. e fls. (lê).

E o Dr. Eduardo Bahout ofereceu, pela Procuradoria-Geral da República este parecer:

“Conforme se depreende das razões de fl. 71, o presente recurso foi interposto da decisão das Câmaras Reunidas do Tribunal de Apelação do Estado, que declarou constitucional a reclamada taxa de calçamento, isto é, foi manifestado contra o julgado a fl. 91.

A matéria é hoje pacífica, já havendo este E. Tribunal decidido ser constitucional a chamada “taxa de calçamento”.

VOTO

O Senhor Ministro Orosimbo Nonato (Relator) — Julgou o ilustre Tribunal de Santa Catarina constitucional o imposto de calçamento e, no caso teve como legal a respectiva cobrança, ao que se vê dos acórdãos de fls. e fls.

Cabe o recurso extraordinário por ela suscitado, pois a justiça local manteve o ato impugnado em face da Constituição.

O apelo, entretanto, desmerece provimento. A controvérsia que ele suscita teve sua fase de ebulição. Mas, a jurisprudência tomou dos mesmos rumos sulcados pelo v. acórdão recorrido.

O tributo de que se trata nem vulnera o princípio sumo da igualdade dos cidadãos em face da lei, e nem o da uniformidade e generalidade dos impostos. Trata-se de taxa de calçamento que correspondente a um serviço de que resulta, sem dúvida, benefício de ordem geral, mas que aproveita destacadamente ao proprietário valorizando-lhe o prédio. E ninguém nega a legitimidade de cobrança das contribuições de melhoria, permitida ainda no regime da Carta de 1937, pois que podia esse tributo colocar-se entre as taxas sobre serviços municipais previstas no art. 28, nº IV como receita dos municípios.

É uma taxa de valorização.

Exato que o problema da equiparação das “Contribuições de Melhoria” preocupa, ainda, os doutrinadores.

Posto, entretanto, se enquadre a Contribuição de Melhoria entre os “Contributi speciali” da doutrina italiana, “Special assessments” como realçam, entre outros, Seligmann e Bilac Pinto, indiscutível é o seu parentesco próximo e estreito com as taxas, dizendo Francisco Campos inexistir “razão substancial para distinguir entre taxas e contribuições especiais ou o que os alemães denominam “Beitrage” e os americanos “Special assessment”. E como quer que seja, ainda considerado o caso não como de simples taxa remuneratória, senão como figura distinta — Contribuição de Melhoria — a legitimidade da cobrança é perfeitamente admissível, nos termos dessa lição de Temístocles Cavalcanti: “Nenhuma dúvida, segundo pensamos, pode haver quanto à legitimidade desta forma de contribuição fiscal .”

E depois de aludir ao texto do art. 124 da Constituição de 1934:

“A Constituição de 1937 não tratou do assunto, mas, a matéria é, essencialmente, da alçada das leis ordinárias e, somente por uma dilatação da esfera constitucional teria sido possível incluir-se o dispositivo no texto de uma Constituição. Esta, porém, declarou, expressamente, que a cobrança da contribuição deveria ser feita por lei ordinária.”

Continuam, portanto, em vigor as leis decretadas sob regime anterior à Constituição de 1937, como as portarias de acordo com as regras gerais peculiares à função tributária do Estado (A Constituição Federal comentada, 1, págs. 374 e 375).

Nada, a meu ver, que restringir ao asserto do Tribunal de Santa Catarina no julgamento da constitucionalidade da lei. Nem os princípios da igualdade e “generalidade” aludidos pelo recorrente são atingidos, pois o tributo é exigido a todos que se encontram nas condições previstas pelo legislador.

E o mesmo se passa quanto ao decidido no acórdão de fls.

A lei teve publicidade regular, como se vê da certidão de fls.

Foi afixada em lugar público e publicada na coleção das leis municipais. Não a divulgou a imprensa local por inexistir, então, jornal que se editasse em língua portuguesa. Por outro lado, teve o ac. como aprovado, em face das testemunhas produzidas que a rua S. Paulo é das principais da cidade de Blumenau. Conheço do recurso e nego-lhe provimento.

DECISÃO

Como consta da ata, a decisão foi a seguinte: Conheceram do recurso e negaram-lhe provimento, unanimemente.

Deixou de comparecer por motivo justificado o Exmo. Sr. Ministro Lafayette de Andrada.

Mais recentemente foram julgadas, pelo Tribunal de Alçada de São Paulo e Supremo Tribunal Federal, questões contra a cobrança, por algumas Prefeituras Municipais, das taxas de calçamento, asfaltamento e pavimentação, consideradas como as precursoras da Contribuição de Melhoria.

Transcrevemos abaixo alguns dados referentes a essas questões:

1 — TRIBUNAL DE ALÇADA DE SÃO PAULO

- Maria Antonieta de Macedo e outros contra a Prefeitura Municipal de Ribeirão Bonito
- Petição nº 79.486
- Relator: Desembargador Samuel Francisco Mourão.
- Data: 7 de março de 1956
- Resultado: deverá ser paga a parte que lhes toca no asfaltamento da rua em que estão situados os seus prédios.

2 — SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

- Prefeitura Municipal de Taquara contra Oswaldo Seidel
- Recurso Extraordinário nº 27.363
- Relator: Ministro Vilas Boas
- Data: 26 de novembro de 1957
- Resultado: a Prefeitura de Taquara pode cobrar a taxa de calçamento.

3 — SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

- Prefeitura Municipal contra Alfredo Tomás
- Recurso Extraordinário nº 27.948
- Relator: Ministro Vilas Boas
- Data: 13 de dezembro de 1957
- Resultado: a Prefeitura de Taquara pode cobrar a taxa de calçamento.

4 — TRIBUNAL DE ALÇADA DE SÃO PAULO

- José Fernandes Teixeira contra Municipalidade de São Paulo
- Apelação Civil nº 24.888
- Relator: Desembargador Barbosa Pereira
- Data: 27 de agosto de 1958
- Resultado: a Prefeitura pode cobrar a taxa de pavimentação sobre as propriedades marginais.

5 — TRIBUNAL DE ALÇADA DE SÃO PAULO

- Marcelo Oriandi contra Municipalidade de Moji Mirim
- Petição nº 38.642
- Relator: Desembargador Ferreira de Oliveira
- Data: 28 de setembro de 1960
- Resultado: a Prefeitura pode cobrar taxa de asfaltamento.

6 — TRIBUNAL DE ALÇADA DE SÃO PAULO

- Nair Adelaide Dale Aranha contra Prefeitura Municipal de Campos de Jordão
- Petição nº 45.916
- Relator: Desembargador Lafayette Saies
- Data: 16 de outubro de 1961
- Resultado: contra a cobrança, pela Prefeitura, pois esta foi feita de modo irregular — não foi cumprida, na íntegra, a Lei Federal.

7 — TRIBUNAL DE ALÇADA DE SÃO PAULO

- Prefeitura de Pontal contra Heracídes Hermínio de Castro
- Petição nº 45.288
- Relator: Desembargador João Carlos de Siqueira
- Data: 23 de outubro de 1961
- Resultado: a Prefeitura pode cobrar a taxa pela de obstrução do leito e limpeza das margens do rio que corta as propriedades.

8 — SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

- João Chede e outro contra Prefeitura Municipal de Curitiba
Recurso Extraordinário nº 71.010
- Relator: Ministro Thompson Flores
- Data: 9 de março de 1972
- Resultado: a Prefeitura pode cobrar a taxa de construção e
pavimentação.

4 — PRINCÍPIOS BÁSICOS

De acordo com a Legislação existente e aspectos gerais inerentes à Contribuição de Melhoria, relacionamos abaixo os princípios básicos que devem orientar a institucionalização da cobrança deste tributo.

I — Só poderá ser lançada se da obra pública advier valorização para os imóveis;

II — deve ser cobrada proporcionalmente à valorização alcançada pelo imóvel e ser uma fração dessa valorização, de modo que os proprietários absorvam uma parte do benefício sob a forma de valorização não paga, obtendo, assim, como lucro de investimento, uma parcela do benefício.

III — o total arrecadado não deve ser inferior ao custo da obra;

IV — deve ser lançada previamente, mas só deverá ser cobrada posteriormente à execução do melhoramento e de forma parcelada, facilitando o pagamento pelo contribuinte, tendo o Decreto-Lei nº 195/67 estabelecido em 3% do valor fiscal do imóvel o limite da parcela anual a ser pago como Contribuição de Melhoria, qualquer que tenha sido o percentual de valorização sofrida pelo imóvel;

V — os contribuintes devem ter oportunidade de se manifestar antes do lançamento, sendo-lhes facultado utilizar-se dos trâmites legais até a nível do Conselho de Contribuintes;

VI — para a implantação da Contribuição de Melhoria deverão ser consideradas, nas avaliações técnicas:

a — a determinação da zona de influência do melhoramento;

b — a avaliação atual do imóvel;

c — a avaliação da valorização que o imóvel sofrerá;

VII — a valorização deve ser calculada sobre os terrenos, simplificando-se, pela exclusão das benfeitorias, através de avaliação, porquanto os terrenos, dentro de uma zona, assemelham-se quanto ao preço unitário;

VIII — a avaliação não se deve basear só nos Cadastros Imobiliários, mas também nas informações prestadas pelos futuros contribuintes quanto ao valor atual de seus terrenos;

IX — a avaliação deve ser antecipada ao melhoramento, calculando-se que valor teriam hoje os terrenos, se o melhoramento já estivesse executado, e se as causas de valorização agissem imediatamente, comparando-se estes com as propriedades de outras zonas ou de outro logradouro que já possuem aqueles elementos beneficiadores;

X — a Contribuição de Melhoria será cobrada quando resulte valorização de propriedade particular, ficando isentas as de domínio público, devendo o rateio, entretanto, ser feito como se isenção não houvesse;

XI — a lei que estabelecer a cobrança da Contribuição de Melhoria não deve discriminar os tipos de obras que podem suscitar cobrança de contribuição, em contraposição ao Decreto-Lei nº 195/67, isto em razão da independência dos municípios em matéria tributária;

XII — aos contribuintes da Contribuição de Melhoria devem ser prestadas antecipadamente as seguintes informações, pela administração:

a — valor atual do imóvel;

b — a valorização expressa em % sobre este;

c — o valor futuro;

d — o valor da contribuição e sua redução proporcional, caso a soma delas ultrapasse o custo da obra.

XIII — deve ser ressaltado que a contribuição incidir sobre terrenos e não sobre as benfeitorias, pois os terrenos iguais possuem valores iguais, se localizados em um mesmo bairro ou zona;

XIV — as avaliações prévias do valor do terreno deverão ser feitas, de preferência, em conjunto com representantes dos contribuintes, sendo aplicados índices unitários por logradouros ou em trechos, e não de imóvel para imóvel, e, finalmente;

XV — havendo desacordo, e se a Justiça der ganho de causa a um contribuinte, as avaliações devem ser revistas, caso haja sido aplicado a elas o mesmo índice unitário, por um critério de coerência.

5 — BASE DE CÁLCULO

O cálculo da Contribuição de Melhoria poderá ser feito de duas formas: levando em conta o acréscimo do valor do imóvel atingido pela Contribuição, ou considerando o montante dispendido para a realização do serviço. O Decreto-lei nº.195 adotou como critério o benefício resultante da obra, calculado através de índices cadastrais das respectivas zonas de influências.

Além disso, aquele diploma legal ressalta que a apuração da Contribuição de Melhoria, a ser cobrada exclusivamente dos proprietários de imóveis do domínio privado, far-se-á atendendo a fatores relativos ao valor do imóvel, rateando proporcionalmente o custo parcial ou total, entre todos os imóveis incluídos nas respectivas zonas de influência.

A apuração do custo das obras é de importância fundamental, não somente porque a Contribuição de Melhoria se destina exatamente a “fazer face ao custo das obras públicas” (art. 3.º); não apenas porque a sua determinação deve ser feita rateando-se, proporcionalmente, o custo entre todos os imóveis incluídos nas respectivas zonas de influências (art. 3.º§ 2.º), como ainda porque, nos termos do art. 4º, o custo das obras marca o limite da cobrança da Contribuição de Melhoria.

Semelhante apuração deve ser feita a fim de que se garanta ao contribuinte a certeza de que não é tributado acima do custo, corno proíbe a Constituição, mas também para que entre no cálculo de valorização. Esse cálculo implica um arbitramento à luz de todas as provas de direito, inclusive a presunção e os indícios. Mas essa presunção, como prova, cede à prova em contrário, que deverá ser feita pelo contribuinte ao impugnar a cota que, em rateio, lhe coube, por qualquer critério de repartição.

Com relação ao pagamento, finalmente, contém o Decreto-Lei nº 195, em seu art. 12, diversas normas importantes.

Antes de mais nada, a parcela anual do contribuinte não deve exceder a 3% do maior valor fiscal do imóvel, atualizado à época da cobrança;

O § 1.º autoriza descontos para pagamento à vista ou em prazos menores que o lançado;

Acrescentam os §2.º e 3.º que as prestações serão corrigidas monetariamente, e que o atraso no seu pagamento sujeitará o contribuinte à multa de mora de 12% ao ano;

O § 4.º prevê a eventualidade de o contribuinte liquidar a Contribuição de Melhoria com títulos da dívida pública, emitidos especialmente para financiamento da obra pela qual foi lançado.

Essas, num rápido apanhado, são as considerações que nos pareceram mais oportunas a respeito do cálculo da Contribuição de Melhoria.

Apresentamos, a seguir, um modelo simples do cálculo da alíquota da Contribuição de Melhoria, em virtude da realização de uma obra de melhoramento.

O nível de participação dos imóveis localizados na zona de influência da obra será definido através da aplicação de coeficientes que reflitam a maior ou menor valorização, em razão do melhoramento público, constituindo, exatamente, a diferenciação de tratamento dos mesmos, à medida que se distanciam da obra, até total absorção do valor reservado ao tributo. Aplicando-se os referidos coeficientes e multiplicando-os pelo custo a ser ressarcido através do tributo, obteremos a quantia a ser rateada entre os imóveis localizados na faixa do coeficiente. Logo após, poderemos fixar a alíquota do tributo, dividindo, para cada grupo de coeficiente, os valores globais de participação pela soma das áreas dos imóveis participantes. Individualmente, a Contribuição de Melhoria, para cada imóvel, será igual ao produto da área do terreno valorizado multiplicado pela alíquota então fixada anteriormente.

a) Valor da obra do melhoramento público:

Estudos	- CR\$ 20.000.00
Projetos	- CR\$ 20.000.00
Desapropriações	- CR\$ 50.000.00
Despesas Financeiras	- CR\$ 10.000.00
Execução	- CR\$ 400.000.00
TOTAL	- CR\$ 500.000.00

b) Da análise do local, onde será executado o melhoramento público, apuram-se 4 Grupos de coeficientes, AiL, AiLL, AiLLL, AiLV, correspondentes à sua maior ou menor aproximação da obra, na respectiva área de influência.

c) Os coeficientes de participação, pelo órgão encarregado de verificar a os seguintes:

AiL.....	40%
AiLL.....	30%
AiLLL.....	20%
AiLV.....	10%

Daí, teremos:

AiL	40%	x	Cr\$ 500.000,00	=	Cr\$ 200.000,00
AiLL	30%	x	Cr\$ 500.000,00	=	Cr\$ 150.000,00
AiLLL	20%	x	Cr\$ 500.000,00	=	Cr\$ 100.000,00
AiLV	10%	x	Cr\$ 500.000,00	=	Cr\$ 50.000,00

d) Se considerarmos que, em Ali, a área total dos imóveis AiL localizados é igual a 5.000 m², teremos:

$\text{Cr\$ } 200.000,00 : 5.000 \text{ m}^2 = \text{Cr\$ } 40,00$ que será a alíquota do tributo por m².

Assim para cada imóvel localizado na área AiL, teremos a seguinte equação:

Valor a ser pago a título de = área x alíquota

Contribuição de Melhoria = área x alíquota

Senão, vejamos:

supondo um imóvel de 300 m²

$$300 \text{ m}^2 \times \text{Cr\$ } 40,00 = \text{Cr\$ } 12.000,00$$

e) Para um imóvel com a mesma área, mas localizado na AiLV, com uma área total de 40.000 m², teremos:

$$\text{Cr\$ } 50.000,00 : 40000 = \text{Cr\$ } 1,25$$

$$300 \text{ m}^2 \times \text{Cr\$ } 1,25 = \text{Cr\$ } 375,00$$

6 — COMPETÊNCIA E APLICAÇÃO

Segundo a Emenda Constitucional nº 1, de 17 de outubro de 1969, somente podem cobrar a Contribuição de Melhoria, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Essa cobrança, no entanto, poderá ser feita por delegação.

Quando ocorrer a realização de uma obra pela União, numa área urbana de um Município, a cobrança do custo dessa obra poderá ser efetuada pelo órgão arrecadador municipal, em convênio com o órgão federal que a houver realizado.

O Município do Rio de Janeiro, para aplicar corretamente a Contribuição de Melhoria, deverá ter uma Lei instituindo a cobrança do Tributo e um Decreto de regulamentação.

7 — PROJETO DE LEI

Convém ressaltar que a Contribuição de Melhoria é uma das mais justas formas de tributação.

Sua justiça é demonstrada pelo fato de que só será contribuinte o proprietário de imóvel valorizado com obra pública.

Atualmente, o Poder Público, ao realizar uma obra de influência em apenas uma pequena área, utiliza recursos provenientes da arrecadação de impostos e taxas em todo o território do Município.

Apresentamos a seguir Projeto de Lei que dispõe sobre a regulamentação da Contribuição de Melhoria e dá outras providências.

PROJETO DE LEI

Dispõe sobre a regulamentação da cobrança da Contribuição de Melhoria e dá outras providências.

Art. 1.º — Fica regulamentada, pela presente lei, no Município do Rio de Janeiro, a Contribuição de Melhoria, com fundamento no inciso II do artigo 16 da Constituição da República.

Art. 2.º — A Contribuição de Melhoria tem como fato gerador o acréscimo do valor do imóvel localizado na zona beneficiada, direta ou indiretamente, por obras públicas promovidas pela Administração Municipal.

Art. 3.º — A exigência desse tributo terá como limite o total da despesa realizada e, como limite individual, o acréscimo do valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

Art. 4.º — A Contribuição de Melhoria, atribuída a cada imóvel beneficiado, será determinada pelo rateio da parcela do custo parcial ou total da obra, pelos imóveis situados na zona de influência, em função dos respectivos fatores individuais de valorização.

Parágrafo único — Decreto Executivo nomeará os Membros da Comissão de Valorização Imobiliária — CVI, que representarão a Secretaria Municipal de Planejamento e Coordenação Geral, a Secretaria Municipal de Obras e Serviços Públicos, a Secretaria Municipal de Fazenda e os Contribuintes.

Art. 5.º — Caberá à CVI, ouvidos os setores competentes do Município, determinar, para cada obra, o valor do ressarcimento, através da Contribuição de Melhoria, se parcial ou total ao seu custo, este fixado de conformidade com o disposto no artigo seguinte.

Art. 6.º — No custo das obras públicas serão computadas as despesas de estudos, projetos, fiscalização, desapropriações, administração, execução e financiamento, inclusive prêmios de reembolso e outros de praxe, em financiamentos ou empréstimos, com expressão monetária atualizada, na época do lançamento, mediante aplicação de coeficientes de correção monetária.

Parágrafo único — Serão incluídos nos orçamentos de custo das obras todos os investimentos necessários para que os benefícios delas decorrentes sejam integralmente alcançados pelos imóveis situados nas zonas de influência.

Art. 7.º — Considera-se sujeito passivo da obrigação tributária o proprietário do imóvel beneficiado, o titular do seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título, ao tempo do respectivo lançamento, transmitindo-se a responsabilidade aos adquirentes ou sucessores a qualquer título.

Parágrafo único — Os bens indivisos serão considerados como pertencentes a um só proprietário, a juízo da Administração, cabendo àquele que for lançado a faculdade prevista no § 4.º do artigo 8.º do Decreto-Lei federal nº 195/67.

Art. 8.º — A Comissão de Avaliação Imobiliária procederá à fixação da zona de influência das obras públicas e dos coeficientes de participação dos imóveis nele situados em relação a cada uma delas, e obedecerá aos seguintes critérios básicos:

- I — a apuração dependerá da natureza da obra, levando-se em conta a situação do imóvel, sua testada, área e outros elementos a serem considerados isolada ou conjuntamente;
- II — a determinação da Contribuição de Melhoria farse-á mediante rateio proporcionalmente ao custo parcial ou total das obras, entre todos os imóveis incluídos nas respectivas zonas de influência;
- III — para cada obra pública, seja urbana ou rural, será fixada uma alíquota, mediante a divisão do montante a ser ressarcido pela Contribuição de Melhoria, pelo total das áreas das zonas beneficiadas pelo melhoramento;
- IV — para cada obra, serão fixados os coeficientes de participação dos imóveis beneficiados, coeficientes estes correspondentes à área de aproximação da obra, de forma a estabelecer faixas de imóveis lindeiros à obra e por adjacências, em segunda, terceira e quarta linha sucessivamente;

V — os coeficientes de participação a serem fixados guardarão estrita correspondência ao fator de absorção de aproveitamento, direto ou indireto, dos imóveis em relação a cada obra, de forma que conforme sua própria natureza e utilização específica, possa traduzir uma maior ou menor projeção na zona de influência;

VI — a zona de influência da obra pública terá por limite a absorção total do valor destinado ao ressarcimento do custo da obra, mediante a aplicação dos respectivos coeficientes de participação dos imóveis;

VII — a Contribuição de Melhoria, para cada imóvel, será igual ao produto da área do terreno valorizado pela alíquota correspondente;

VIII — o montante a ser ressarcido pela Contribuição de Melhoria será rateado pelos grupos de imóveis que compõem os coeficientes de participação;

IX — serão aplicados, quando couber, os fatores de desvalorização havidos na realização de obras públicas, relativamente aos imóveis situados na respectiva zona de influência.

Art. 9.º — Para cobrança da Contribuição de Melhoria, a Administração, obrigatoriamente, fará publicar Edital, que contenha, entre outros, os seguintes elementos:

I - delimitação das áreas direta e indiretamente beneficiadas, e a relação dos imóveis nelas compreendidos;

II — memorial descritivo do projeto;

III — orçamento total ou parcial do custo das obras;

IV — determinação da parcela do custo das obras a ser ressarcida pela Contribuição de Melhoria, com o correspondente plano de rateio entre os imóveis beneficiados.

Parágrafo único — O disposto neste artigo aplica-se, também, aos casos de cobrança de Contribuição de Melhoria por obras públicas em execução, constantes de projetos ainda não concluídos.

Art. 10 — Executada a obra de melhoramento, na sua totalidade ou em parte, suficiente para beneficiar determinados imóveis, de modo a justificar o início da cobrança da Contribuição de Melhoria, proceder-se-á ao lançamento referente a esses imóveis, depois de publicado o respectivo demonstrativo de custos.

Parágrafo único — A avaliação da hipótese prevista neste artigo caberá à Comissão de Avaliação Imobiliária.

Art. 11 — O órgão encarregado do lançamento deverá escriturar, em registro próprio, o débito da Contribuição de Melhoria correspondente a cada imóvel notificando o proprietário, diretamente ou por edital, do:

- I — valor da Contribuição de Melhoria lançada;
- II — prazo para o seu pagamento, suas prestações e vencimentos;
- III — prazo para impugnação;
- IV — local do pagamento.

Parágrafo Único — Dentro do prazo que lhe for concedido na notificação do lançamento, que não será inferior a 30 (trinta) dias, o contribuinte poderá reclamar ao Governador do Estado contra:

- I — erro de localização e dimensões do imóvel;
- II — cálculo dos índices atribuídos;
- III — valor da Contribuição de Melhoria;
- IV — número de prestações.

Art. 12 — Os requerimentos de impugnação ou reclamação, como também quaisquer recursos administrativos, não suspendem o início ou prosseguimento das obras e nem terão efeito de obstar à Administração a prática dos atos necessários ao lançamento e cobrança da Contribuição de Melhoria.

Art. 13 — A Contribuição de Melhoria será paga pelo contribuinte, de forma que a sua parcela anual não exceda a 3% do maior valor venal do seu imóvel, atualizado à época da cobrança.

Art. 14 — Caberá ao Contribuinte o ônus da prova quando impugnar quaisquer dos elementos referentes ao memorial descritivo do projeto, orçamento do custo da obra total ou parcial, determinação da parcela do custo da obra a ser ressarcida pela Contribuição de Melhoria e delimitação do fator de absorção do benefício da valorização para toda a zona ou para cada uma das áreas diferenciadas, nela contidas.

Parágrafo único — A impugnação deverá ser dirigida ao Prefeito através de petição, que servirá para o início do processo administrativo, conforme venha a ser regulamentado pela Comissão de Avaliação Imobiliária.

Art. 15— O Prefeito, através de regulamentação, baixada até 30 (trinta) dias da vigência desta lei, fixará os prazos de lançamento, a forma de arrecadação e outros requisitos necessários à cobrança do tributo, inclusive os descontos para o pagamento à vista ou em prazos menores do que o lançado, respeitados o disposto no artigo 13 desta lei e os seguintes critérios:

- I — a Contribuição de Melhoria será paga de uma só vez, quando a parcela individual for inferior à quarta parte do salário mínimo regional;
- II — quando superior a essa parte, em prestações mensais, semestrais ou anuais, a juros de 12% (doze por cento) ao ano,

independentemente da correção monetária a que alude o artigo 6.º desta lei;

III — o prazo para recolhimento parcelado da Contribuição de Melhoria não poderá ser inferior a 1 (um) ano.

Art. 16 — O atraso no pagamento das prestações fixadas no lançamento sujeitará o contribuinte à multa de 10% (dez por cento) sobre o seu valor, sem prejuízo da cobrança de juros de mora de 1% (um por cento) ao mês, despesas de inscrição, correção monetária e, se o débito estiver ajuizado, custas e despesas judiciais, devidas até o efetivo pagamento.

§ 1.º — Os juros moratórios são computados a partir do mês imediato ao do vencimento do tributo, considerando-se como mês completo qualquer fração desse período de tempo.

§ 2.º — A correção monetária não será aplicada sobre qualquer quantia depositada pelo contribuinte na repartição arrecadadora.

Art. 17 — Esta lei entrará em vigor na data de sua publicação, revogadas as disposições em contrário.

BIBLIOGRAFIA

- 1 — ACCIOLY, Aristophanes
Contribuição de Melhoria e Valorização Imobiliária
- 2 — VIANA, Arruda
O Município e a sua Lei Orgânica
- 3 — TORRES, Junho Malta
Imposto e Taxa
- 4 — MANUAL PARA LA CONTRIBUCIÓN
Instituto para El Desarrollo de Antioquia — Medellín
- 5 — REVISTA DE DIREITO ADMINISTRATIVO
Rio de Janeiro
- 6 — REVISTA TRIMESTRAL DE JURISPRUDÊNCIA
Brasília
- 7 — REVISTA DE FINANÇAS PÚBLICAS
Rio de Janeiro
- 8 — BOLETIM INFORMATIVO DO SERFHAU
Rio de Janeiro
- 9 — BOLETIM INFORMATIVO DO SENAM
Brasília

Os Sistemas Administrativos e o Orçamento por Programas

Trabalho apresentado sob o patrocínio da ASIP e com a colaboração da AVPP (Associação Venezuelana de Orçamento Público) para base de discussão do Painel Nº 2 do VI Seminário Interamericano de Orçamento.

Contribuem nesta colocação os pontos de vista dos Drs. Freddy Arreaza, Rafael Deret e Jorge Irisity, como forma de orientação da discussão do tema no painel a respeito de “Os Sistemas Administrativos e o Orçamento por Programas”.

INTRODUÇÃO

No tratamento do tema deste painel existem muitas contribuições técnicas elaboradas como resultado de investigações e experiências de profissionais e de organismos especializados.

Desde o início das experiências de implementação das técnicas de orçamento por programa, o tema de suas relações e implicações com os sistemas administrativos têm tido relevância e, diríamos, poucas soluções.

Na ordem das contribuições técnicas elaboradas, foram apresentadas, sem dúvida, valiosas análises e propostas de solução, enquanto que na ordem prática essas orientações têm sido pouco assimiladas. Três causas podem explicar esta última situação: a) a rigidez do sistema administrativo público, aspecto sobre o qual não é o caso de citar exemplos nem reiterar a análise dos fatores que a determinam; b) a inorganicidade e o método parcial para o tratamento do problema, com os quais se tem tentado sua solução; e c) a falta de acordo e — de certo modo — de clareza conceitual sobre a técnica de orçamento por programas e seu papel dentro do sistema administrativo geral.

1. A TÉCNICA DE ORÇAMENTO POR PROGRAMAS

Começaremos por precisar o conceito desta técnica para os efeitos do tema deste painel. Melhor dizendo, começaremos — em sua ordem inversa — o tratamento das causas que indicamos como obstáculos às soluções práticas.

As técnicas orçamentárias clássicas estavam sempre enquadradas dentro do sistema da “administração financeira” ou da “administração fiscal” do estado. As de orçamento por programa, pelo contrário devem localizar-se no contexto do “sistema de planejamento.”

Acredito que um acordo sobre esta variante qualitativa nos limites da localização e alcance da nova técnica orçamentária é prévio e necessário para todo o desenvolvimento posterior do tema.

Nas épocas em que as análises e as decisões sobre o “que fazer” da gestão pública estavam fora de um “sistema” compreensivo do estudo de alternativas, possibilidades, métodos e custos reais e financeiros para definir a ação pública de curto e médio prazo, a administração das receitas e despesas

públicas e sua ordenação e atribuição por instituições era uma tarefa exclusiva dos responsáveis pela “administração financeira ou fiscal”. O centro de gravidade dos problemas administrativos da gestão do processo orçamentário é, nesse caso, a “administração das receitas e despesas públicas”, e este caráter determina uma forma de relação com os restantes sub-sistemas da administração. O “subsistema de compras e provisões”, o “subsistema de pessoal” e o “subsistema de estatística e informação” integram, junto à administração das receitas, despesas, crédito público e contabilidade — ou seja, como o “subsistema de administração financeira” — o marco da área de responsabilidade da administração pública executiva.

Com este alcance estavam organizados os serviços vinculados ao orçamento público nos ministério da fazenda e em todas as instituições, e com esse alcance era ensinada a disciplina nas cadeiras universitárias.

Cabe aqui uma digressão. Estamos nos referindo à realidade operante através dos sistemas administrativos institucionalmente organizados. Não estamos desconhecendo a circunstância teórica e em alguns casos real, com respeito a que no conceito de “administrador” e de “administração” estão e estavam compreendidas a responsabilidade de planejar e a função de planejamento. Simplesmente estamos destacando um fato concreto da etapa do desenvolvimento institucional público, anterior à existência de um sistema organizado de órgãos especializados em trabalhos de planejamento, e, por isso, anterior ao uso de técnicas de planejamento para enquadrar ou orientar a tomada de decisões referentes à ação pública.*

Também cabe esclarecer que estamos apresentando o tema com um elevado grau de abstração ao tentar localizar o conceito de orçamento clássico em uma realidade institucional e no marco de relações com a constelação dos demais sistemas e subsistemas administrativos, e contraposto ao orçamento por programas, teoricamente operando em outro marco institucional e com outro regime de relações e implicações com aqueles. Nossa abstração consiste em passar por alto as carências práticas dos sistemas institucionais e técnicos de planejamento, a partir da época do seu estabelecimento, e o fato de que não tenham conseguido reduzir o alto grau de empirismo que caracteriza as decisões sobre a ação pública. Acredito que podemos nos permitir esta abstração na medida em que nosso painel deve analisar o orçamento por programa no marco

* No sistema clássico orçamentário, o planejamento estava implícito na definição de montantes que cada instituição requer para seu orçamento do ano seguinte. A nível micro institucional, é necessário presumir que os administradores definem suas necessidades de recursos com base em algum tipo de programação interna. não explicitada. No passo seguinte, a necessidade de cada administrador é decantada com critérios predominantemente políticos, na base de pressões econômicas e sociais da comunidade sobre cada setor ou instituição. ou sobre os níveis executivos superiores do Governo

dos sistemas administrativos e não avaliar a eficiência ou ineficiência, que tenha caracterizado na América Latina os sistemas de planejamento.*

Retomando o enfoque deste ponto, nos encontramos com a situação do orçamento a partir do estabelecimento de sistemas orgânicos (órgãos nacionais e setoriais de planejamento) e o uso de técnicas de planejamento, uma das quais a técnica de orçamento por programas — se desenvolve com o propósito de ser utilizada para ordenar, definir e executar a ação pública de curto prazo, no marco de suas projeções de médio prazo; Uma consequência orgânica desta mudança é o aparecimento, nos órgãos de orçamento dos ministérios de fazenda, de unidades de programação orçamentária ou de analistas programadores e avaliadores dos programas das instituições.* *

Este conceito e papel do orçamento e o alcance da técnica de orçamento por programas fazem-no sair do âmbito exclusivo da administração financeira ou fiscal e o transformam em um sistema de divulgações técnicas interdisciplinares cuja relação com os demais sistemas e subsistemas administrativos varia substancialmente.

Estas variações são apreciadas tanto no tocante ao tema das “instituições como sistemas administrativos” como à pergunta sobre se o orçamento por programas pode ser configurado e tratado como um sistema em si mesmo.

2. O SISTEMA INSTITUCIONAL DE PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO

Com a aplicação do orçamento por programas, o âmbito do orçamento e suas responsabilidades não se limitam à responsabilidade do “correto” manejo dos recursos financeiros e das despesas públicas.

Atualmente esse âmbito abrange as etapas de estudos e decisão sobre objetivos, metas, tempos e oportunidade da aplicação dos recursos para prestar todos e cada um dos serviços, ou para alcançar as realizações compreendidas no

* Uma boa interrogação para os técnicos participantes do painel seria, entretanto a seguinte: A margem de fracasso das técnicas de planejamento, incluindo as de orçamentos por programa, pode ser explicada pelo defeito de relações e integração com os outros sistemas e subsistemas administrativos?

* * Enquanto no processo clássico as etapas são: necessidade gerada no meio social; pressão sobre as instituições: solicitações destas ao sistema fiscal. e político para satisfazê-las; e decisão política., agora o sistema de planejamento e programação orçamentária aparece como um mecanismo institucional de filtro o que por. procedimentos técnicos analisa as necessidades e as solicitações com critério de coerência global e prioridades entre o universo de coisas a serem feitas e o montante de recursos disponíveis. Neste sistema, o “filtro” opera entre as instituições e os níveis de decisão política; selecionando alternativas de, ação, avaliando prioridades, fixando e tornando explícitos objetivos propondo etapas, programando metas e atribuindo para cada meta recursos específicos.

conjunto de propósitos das instituições públicas. Administrar “corretamente” os recursos financeiros e as despesas públicas possui atualmente uma conotação muito mais complexa do que antes. Não se trata somente de verificar que o administrador não gaste mais do que o autorizado, nem que o faça na oportunidade devida e por cumprir eficientemente metas de resultados e efeitos desejados.

Na prática, a técnica de planejamento reconhece a técnica de programação orçamentária como uma parte instrumental de si mesma, e isto implicou em que o sistema institucional criado para “produzir planos” tenha levado o “Orçamento” para um campo intermediário entre o “sistema de planejamento” e o sistema de administração financeira”.

Todos sabemos que esta situação é e tem sido sumamente friccional, criando conflitos de trabalho e de áreas de decisão entre os órgãos, conselhos ou secretarias de planejamento e as secretarias ou ministérios de fazenda.

Também todos conhecemos as tentativas de solução através de mudanças macrororganizativas que têm operado com diferente grau de eficácia segundo o modo em que foram levadas à prática em cada país. *

Nós não podemos fazer opções teóricas **a priori** sobre a validade dessas mudanças macrororganizativas. Acreditamos que a racionalidade da análise de cada situação é um pré-requisito para optar em cada caso por soluções concretas e, em segundo lugar, consideramos que é mais importante verificar se a solução está concebida orgânica e processualmente com visão de sistema antes de discutir se uma responsabilidade ou tarefa deve estar a cargo dos órgãos de planejamento ou dos órgãos de orçamento, quer estes se encontrem no ministério de fazenda ou num nível independente.

A este respeito, são de interesse os conceitos do doutor Luis Rodriguez Mena quando analisa o tema sobre “As Instituições” como “sistema”, no seu trabalho “Introdução ao Estudo do Orçamento por Programa”:

“As instituições (empresas, organismos privados sem fins lucrativos, organizações públicas, etc.) são, basicamente, um sistema dentro de sistemas maiores.”

“As instituições constituem um sistema, não apenas se as vemos dentro dos limites dos seus recursos, como também se ampliamos nossa visão para todo o “entorno” que as rodeia. Por um lado, todas as instituições possuem — ou devem possuir — objetivos e metas explicitamente

* Em diferentes épocas, para citar alguns casos, na Costa Rica, Brasil, Uruguai, Rep. Dominicana, os órgãos de orçamento saíram do âmbito institucional dos ministérios de fazenda. Atualmente isto está ocorrendo no México e Venezuela.

estabelecidas que orientem suas atividades; estão integradas, além do mais, por recursos humanos representados pelo homem em uma relação de trabalho, por bens materiais e por uma tecnologia. Todos estes elementos se interligam formando uma série de inter-relações que dão uma dinâmica ao conjunto.”

“O fato de considerar uma organização como integrando um sistema e dar-lhe tratamento como tal é de vital importância se o que se quer é o seu desenvolvimento de modo exitoso. Um executivo que limite sua perspectiva de valoração aos confins de sua organização e não a estenda à tonalidade do sistema tem muito pouca probabilidade de desenvolver todo o potencial econômico e administrativo da instituições, ainda quando esta sobreviva no tempo e mantenha um precário intercâmbio com seu meio ambiente.”

“Algumas vezes se faz certa distinção entre os conceitos de “organização” e de “instituição”, ao entender a primeira como um simples agrupamento de recursos humanos materiais e técnicos em função produtiva, com muito pouco nível de eficiência como sistema por não ter consolidado uma rede estável de interação com seu entorno, motivo pelo qual sua existência é bastante precária, vendo-se constantemente ameaçada.”

Parece interessante perguntar se a partir da aparição na espera institucional dos órgãos nacionais e setoriais de planejamento, a controvérsia funcional que se desenvolveu com os órgãos de orçamento não foi uma consequência da falta de enfoque do “sistema” no sentido de sistema-instituição, como o explica o Dr. Rodriguez Mena.

A idéia do planejamento como sistema leva implícita um esforço de coordenação interinstitucional por dar coerência no tempo e no espaço à ação do setor público no seu conjunto, e por sua vez coerência a esta ação com o desenvolvimento das demais atividades sócio-econômicas no âmbito nacional. Com este alcance, o “sistema” de planejamento não se pode identificar limitadamente às fronteiras dos órgãos especificamente destinados a essa tarefa, mas explica, isso sim, uma integração de todo o âmbito institucional. Cada instituição devia ou deve ter uma abertura de vinculação ao “sistema de planejamento” e é provável que muitas mudanças macroinstitucionais sejam o resultado forçado por resistências a esse conceito de “abertura a um sistema.”

Analisando concretamente a situação dos órgãos de orçamento, a partir da implementação das técnicas de orçamento por programa, encontram-se muitas evidências de rigidez e falta de abertura. Esta circunstância tem determinado em muitas experiências: a) a mera incorporação formal da técnica; b) a rotinização de atividades que nessas técnicas devem ser substantivas, como por exemplo, a acumulação de estatísticas sobre resultados de métodos de controle e avaliação

que não operam; c) uma espécie de relação de “safra” e não coordenada nem permanente com os órgãos de planejamento. (Quando cada 4 ou 5 anos se elabora um plano, os planejadores procuram as estatísticas de orçamentos e quando cada ano os orçamentários necessitam “projetos” os consultam com planejamento.)

Em circunstâncias em que o “sistema de planejamento” é racionalmente um imperativo na gestão moderna do vasto e complexo conjunto institucional público, essas inadequações e resistências do órgão de orçamento podem ter forçado — em alguns casos — o impulso pela mudança macroinstitucional (p. ex.: colocar o órgão de orçamento a nível presidencial; ou integradas nos órgãos de planejamento, etc.). Por outro lado, em outras situações em que os órgãos de orçamento têm adotado uma posição de abertura ao “sistema”, tem sido menos urgente ou menos necessária ou não foi apresentada como alternativa imediata a mudança macroinstitucional.

Acreditamos seria de interesse advertir, contudo, que a eficácia do resultado dessas mudanças macroinstitucional ou o seu fracasso podem levar à descoberta de que o mero passo de decidir a reforma a esse nível não basta, se a própria reforma não leva solidamente incorporada a idéia de “sistema” para a nova organização.

Em conclusão, com respeito a este ponto, acreditamos que o “sistema de planejamento e orçamento” envolve a ação de todo o conjunto institucional público. Dito conjunto institucional com apoio da técnica de planejamento e orçamento por programa dinamiza o processo de gestão da ação pública. A distribuição por instituição é da responsabilidade funcional específica de cada área de trabalho, pode variar em cada experiência no sentido em que melhore a possibilidade do conjunto institucional para atuar como sistema. Isto dependerá muitas vezes não de soluções teóricas ou esquemáticas senão do grau de maturidade funcional e técnica de cada organismo ou instituição em sua área específica e a sua gravitação em todo o sistema.

3. O ORÇAMENTO POR PROGRAMAS NO CONTEXTO DOS “SISTEMAS” ADMINISTRATIVOS

No ponto anterior nos apoiamos nos conceitos apresentados no trabalho do Dr. Rodriguez Mena para o sistema de planejamento e orçamento sob o ângulo do conceito instituição sistema.

Os técnicos no estudo da administração pública se têm apoiado na Teoria dos Sistemas para ordenar e racionalizar muitos dos estudos tendentes a superar os problemas da mesma.

O âmbito e as categorias do “sistema” para os efeitos de uma análise são essencialmente relativos e discretos. A partir das categorias de “sistemas elementares”^{*} em que se baseia o trabalho administrativo e que têm sido identificados assim pelo seu caráter puro — não complexo no sentido instrumental-operacional, podem desenvolver-se categorias e subcategorias sucessivamente mais complexas de organização funcional nas quais se combinam por sua vez as distintas formas elementares ou complexas de sistemas.

Assim, a administração pública no seu conjunto pode ser analisada como “um” sistema complexo resultante da vinculação harmônica de vários subsistemas.

— O conceito de sistema e sua aplicação à ciência administrativa

Com respeito ao conceito de sistemas e a sua aplicação aos trabalhos da ciência administrativa, é de interesse reproduzir outros parágrafos do trabalho do Dr. Rodriguez Mena:

“O caso da ciência administrativa e da ciência econômica apresentam caracteres muito interessantes se as vemos à luz dos modernos conceitos de sistemas.”

“A ciência administrativa tradicional era de orientação fundamentalmente mecanicista e formalista. As idéias de Taylor e Fayol reduziam fenômeno administrativo a simples mecanismos de produtividade que consideravam o homem como um ser de comportamento racional motivado basicamente por impulsos econômicos. Isto os levou a construir toda uma teoria baseada na apreciação do fenômeno administrativo como um processo essencialmente técnico e não humano. A teoria da burocracia de Max Weber adicionou a estes enfoques um forte sabor de autoritarismo formal através de sua ênfase na autoridade e na hierarquia pela eficiente condução do processo administrativo.”

“Deste reduzido âmbito em que se encontrava, a Administração veio a ser resgatada pela Psicologia, a qual lhe proporcionou os enfoques sobre comportamento do homem no trabalho; a Psicologia Social e a Sociologia lhes ampliaram o meio de ação em direção aos aspectos inerentes à formação de grupos nas instituições e o comportamento do ser humano em pequenos grupos; a Antropologia lhes deu seus valiosos conceitos sobre cultura administrativa; a Ciência Política contribuiu com sua visão do fenômeno administrativo em grandes

^{*} Registro, cômputo, arquivo, comunicação e controle ou decisão.

organizações públicas e a vinculação deste com os processos políticos; a Economia por seu lado contribuiu com a visão macroeconômica dos fenômenos administrativos e a relação entre estes e as magnitudes econômicas, e a aplicação dos princípios da microeconomia nas empresas.”

“Por sua vez a ciência administrativa deu importantes contribuições a outras disciplinas. Para citar apenas alguns exemplos, a teoria econômica somente pode ter aplicação através de um processo administrativo; os problemas que hoje em dia enfrenta o planejamento nacional são, em boa parte a problemas de implementação administrativa. O mesmo sucede com os problemas orçamentários, os quais em grande parte se devem a dificuldades na aplicação de estratégias gerais que levem à prática modernas técnicas de orçamento. Mesmo assim, as idéias políticas somente podem cristalizar se desenvolve um eficiente processo administrativo no setor público.”

Em outra parte do trabalho citado diz: “A noção de sistemas é, de certo modo, de uma amplitude quase ilimitada, pois o alcance de um fenômeno, do ponto de vista analítico, pode se estender quase que indefinidamente.”

— Sistemas e subsistemas administrativos para nossa análise

Sob o risco de equívocos e de parcializar nossa análise, ainda que utilizando as possibilidades discrecionais da “amplitude” que permite o próprio conceito de “sistema”, vamos tentar enquadrar temas e interrogações para os participantes do painel com respeito às relações do orçamento por programas no marco dos sistemas administrativos.

Vamos considerar a “administração pública” como sistema e este sistema dividido em subsistemas:

- Subsistema de planejamento e orçamento;
- Subsistema de administração financeira;
- Subsistema de administração de pessoal;
- Subsistema de compras e provisões;
- Subsistema estatístico e de informação.

Verificamos a seguir que estas subcategorias podem, por sua vez, aceitar subdivisões. Por exemplo:

— Subsistema de planejamento e orçamento:

- Planejamento global e indicadores;

- Planejamento setorial;
- Planejamento regional;
- Planejamento operativo;
- Orçamento.

— Subsistema de administração financeira:

- Administração de arrecadações;
- Administração de despesas e pagamentos;
- Administração de créditos.

— Subsistema de compras e provisões:

- Administração de compras;
- Administração de provisões;
- Administração de armazenagem;
- Etc.

Devemos analisar no painel se a localização do “orçamento” com esta constelação de sistema, subsistemas e divisões menores dos subsistemas é adequada.

Recordemos que estamos considerando o “orçamento “ operando com a técnica de orçamento por programa. Recordemos também que quanto a “sistema” integramos o orçamento no subsistema de “planejamento e orçamento” e quanto a técnica consideramos a técnica de orçamento por programa como uma das técnicas do planejamento.

Esta solução esquemática que demos para ajudar a ordenar a discussão se torna complexa quando passamos da visão estática estrutural dos “sistemas e subsistemas administrativos” e nos dedicamos à análise dinâmica. Nesta análise, junto à idéia do “sistema de planejamento e orçamento” surge a idéia de “processo.”

Como o planejamento e os orçamentos, como técnicas, são de natureza totalizadora, pois seus alcances vão da visão global de todo o sistema institucional até a micro-visão de cada instituição, e além do mais avançam em análise de nível global e de cortes setorial e regional, em seus trabalhos (estaticamente considerados) e no processo que envolve (programação, execução e avaliação),

aparecem vinculando e correlacionando todos os subsistemas e “subsistemas” identificados.

Esta circunstância derivou em confrontos técnicos entre “planejadores” e “administrativistas.”

E ainda que com natureza distinta, foram repetidas a nível técnico as frustrações do confronto interinstitucional de órgãos de planejamento e órgãos de orçamento.

Com uma dose de piada, porém com propósito sério, nos ocorre perguntar: não chegou a hora de os técnicos destas duas áreas técnicas atuarem com idéia de “sistema”?

Sob o equívoco do caráter totalizador das técnicas que operam, os técnicos em planejamento e orçamento consideram meros sistemas instrumentais os encarregados dos assuntos de pessoal, compras, tesouraria, etc.

Por seu lado, os técnicos de administração hierarquizam muitas vezes os aspectos organizativos estruturais, colocando ênfase em subsistemas parciais e considerando o planejamento e suas áreas como meros procedimentos de sínteses.

Em várias experiências da América Latina, a ausência de um trabalho **orgânico** e **sistemático** conciliador dos enfoques de planejamento e administrativos tem dado resultados parciais.

Foram elaborados planos com sólidos estudos de economia e acertados critérios estratégicos, que têm sido o fruto do trabalho denodado de reduzidas equipes técnicas da cúpula da organização do planejamento, que ficam e têm ficado nas gavetas por ausência de relação com o sistema administrativo ou por não ter medido a capacidade real de operação desse sistema. Em outros casos foram “estruturados” sistemas administrativos de planejamento criando unidades centrais, setoriais, etc., em todos os níveis da estruturação institucional, sem contar com base técnica em recursos humanos capaz de fazer com que operassem.

Atualmente se tem avançado. Pelo menos se conhecem e existe consenso sobre estes problemas e as falhas dessas experiências.

Nosso critério para entender o essencial das relações entre os subsistemas indicados, especificamente referido ao orçamento por programas, pode ser expresso através da análise de um programa orçamentário.

— O programa orçamentário e suas relações com os subsistemas administrativos

Considerando o orçamento de uma instituição e as categorias programáticas que utilizam a técnica de orçamento por programas, *o PROGRAMA é:

“a categoria orçamentária relativa a um objetivo concreto — em termos da produção de um determinado tipo de bens ou de serviços — simples ou complexo e que, por tanto, compreende a este, ao conjunto de ações necessárias para alcançá-lo, aos recursos humanos e materiais e demais insumos com os quais se devem efetuar as anteriormente mencionadas ações; aos créditos orçamentários que possibilitem a disponibilidade dos pré-citados recursos e demais insumos; e à organização na qual se conjuguem devidamente todos os meios em função do objetivo.”

Esta unidade programática básica pode ser analisada em sua estrutura subprogramática e em sua estrutura técnica também pode ser analisada de forma estática e dinâmica. Cada um destes enfoques nos oferece oportunidade de estabelecer relações com os demais subsistemas administrativos.

a) Subdivisão programática

Interessa analisar o conceito e a categoria das atividades.

A nível do orçamento de uma instituição, podem existir atividades específicas de um programa, atividades comuns a dois ou mais programas, e atividades centrais que correspondem a função centralizadas da instituição para apoio aos distintos programas da mesma.

As atividades específicas dos programas correspondem ao desenvolvimento das ações técnicas essenciais para a produção do serviço ou do bem que constitui a meta ou propósito básico do mesmo. As atividades comuns geralmente correspondem a serviços técnicos de apoio de tipo especial que se organizam operativamente com maior eficiência para servir a mais de um programa: por exemplo: atividades de transporte. As atividades centrais geralmente correspondem aos serviços de administração de recursos: pessoal, compras e provisões, arquivo e registro básico, etc.

* Págs. 104 a 107 — Revista ASIP Nº1 — Trabalho do Dr. Jorge Estupiñán D, sobre “Conceitos Metodológicos sobre Orçamento.”

Como vemos, as subcategorias programáticas identificadas como atividades permitem visualizar a área de trabalhos vinculados aos outros subsistemas administrativos.

Em algumas oportunidades, o Programa tem em sua estrutura interna atividades específicas dedicadas aos trabalhos dos subsistemas administrativos de pessoal, compras, etc. Também neste caso a estrutura programática permite identificar perfeitamente a área de vinculação com esses subsistemas.

b) A estrutura técnica do Programa

Os programas utilizam para sua formulação, execução e controle-avaliação um conjunto de classificações por nós identificado como a estrutura técnica do Programa: a classificação por objeto da despesa, a classificação de receitas, a classificação econômica, a classificação de pessoal, a classificação de metas e resultados, os códigos de materiais do balanço de principais insumos e equipamentos, etc.

Uma compreensão inteligente deste sistema de classificações mostra que seu uso não está dedicado exclusivamente ao clássico manejo orientado à correta administração de despesas e receitas e aos registros contábeis.

Em qualquer das etapas compreendidas no processo orçamentário, a manipulação destas classificações é a base de análise e de alimentação dos distintos subsistemas que temos enumerado neste trabalho.

O subsistema de “planejamento e orçamento” na fase de programação se nutre da informação que gera através destas classificações a execução atual e histórica do Programa em análise e do entorno de programas vinculados ao mesmo.

O subsistema de “estatística e informação” utiliza o conjunto de dados que surge dessas classificações, para integrá-lo à fonte de informações que nutre a estatística nacional.

O subsistema de “administração de pessoal” utiliza a informação sobre a categoria de recursos humanos ocupados por cada Programa, os níveis de remuneração, as qualificações técnicas desses recursos, os tempos e períodos de ocupação, etc., para integrá-los no estudo, a programação e a administração dos problemas de trabalho e emprego do país, e os problemas específicos da administração de pessoal do âmbito público.

O subsistema de “compras e provisões” tem o uso inteligente da classificação por objeto da despesa a nível de produtos e por setores agregados, a possibilidade de integrar a nível de cada instituição ou de um conjunto de instituições, uma política de compras, de controle de preços, de verificação de qualidades, de sistema de aquisições e pagamento das mesmas, de regime de almoxarifados, etc.

Por fim, o subsistema de “administração financeira” que no conceito clássico do orçamento, tinha neste, sua coluna vertebral, se apoia no Programa para exercer suas tarefas relacionadas com os procedimentos de arrecadação de receitas, autorização de despesas, realização de pagamentos, autorização de endividamentos e serviços de pagamentos por amortização e juros de dívida, etc. A natureza programática que apoia a atribuição dos recursos financeiros incorpora ao Programa a organização das despesas, de acordo com o ritmo e volume da prestação dos serviços e produção de bens. Isto permite à administração financeira realizar uma seqüência da execução das despesas, mais substancial que a mera verificação de saldo disponível, e correção de procedimentos para o uso dos recursos.

c) Análise estática e dinâmica do Programa Orçamentário

Nos parágrafos anteriores fizemos uma análise da estrutura de um Programa e das linhas de relação que desta estrutura surgem para correlacionar o Programa com os diversos subsistemas administrativos. Esta visão estática individual de um Programa pode ser complementada com uma visão estática do conjunto de Programas que formam o orçamento de uma instituição, de um Governo Central ou de todo o setor público de um país. Neste enfoque de conjunto, é provável que se consigam visualizar com maior nitidez as linhas específicas de ação que correspondem a cada um dos subsistemas administrativos identificados.

Vamos combinar para este enfoque a “teoria de sistemas” que vimos utilizando, com a teoria das “funções administrativas”. Na categorização de funções, clássicas e modernas, * essenciais na tarefa de administrar, encontramos apoio para afirmar que na manipulação de cada um dos subsistemas administrativos identificados se desenvolvem essas funções.

Assim, a manipulação do subsistema de planejamento e orçamento permite identificar em sua estrutura de organização nos seus níveis de direção e trabalho o exercício do planejamento, a direção, a coordenação, o controle e a organização

* Fayol: Planejar, dirigir, coordenar, controlar e organizar. Simôn: Planejar, decidir e controlar.

com respeito aos problemas da administração específica desse subsistema. Isto pode repetir-se em relação aos restantes subsistemas.

Ao tomar o conjunto de Programas que integram a ação de todo o setor público, expresso nos orçamentos de suas distintas instituições, pode descobrir-se, por um lado, a coerência substantiva dada pelos objetivos e metas de cada um e o conjunto dos programas, e se teria que poder perceber a coerência de gestão operativa resultante da correta administração dos subsistemas administrativos encarregados do seguimento da gestão, do uso e administração dos recursos, e da responsabilidade de registro estatístico básico.

Se destas considerações passamos a analisar o Programa de modo dinâmico, ou seja, através de suas instâncias de formulação, execução e avaliação de resultados, também encontramos com nitidez o âmbito específico de cada um dos subsistemas.

Na etapa de formulação, o Programa deve conseguir concretizar uma coerência substantiva entre a meta que se propõe executar e os recursos que requer para isso.

Nesta tarefa, a Direção do Programa deve necessariamente apoiar-se em referências externas a ele, com respeito à possibilidade de dispor de recursos humanos, à possibilidade de ter acesso a diferentes tipos de abastecimentos, etc., e estabelecer com base nessa informação, os parâmetros técnicos (qualidade, forma, tempo) nos quais se apoiará a gestão substantiva do Programa a seu cargo. Paralelamente, a informação sobre níveis de remuneração, preços de produtos, requisitos de importação de equipamentos, custos em moeda estrangeira, possibilidade de oferta ou requerimento de créditos, possibilidade de geração de recursos próprios, etc., conformam os pré-requisitos para definir as necessidades de recursos financeiros.

Em outra ordem de relação, a Direção do Programa, ao formulá-lo, deve conhecer os propósitos, alcances e tempos dos Programas de ação conexas ao seu, de modo a conseguir não somente a coerência interna entre a programação e execução do seu Programa, como também a coerência com a execução de Programas que dependem do que ela controla, ou vice-versa.

Para todas estas tarefas essenciais do “sistema de planeamento e orçamento”, que se cumprem na órbita da organização interna de um Programa, a Direção deste está ao mesmo tempo se apoiando na funcionalidade dos restantes subsistemas, pois no seio do mesmo Programa se desenvolvem responsabilidades parciais da administração dos subsistemas de pessoal, compras, etc.

O mesmo raciocínio cabe, se analisamos o Programa em suas fases de execução e avaliação. Para não cair em reiterações no texto, supomos que no

desenvolvimento das discussões do Painel haverá possibilidade de estender estes critérios a essas outras duas fases do processo orçamentário.

CONCLUSÃO

Ao longo das páginas anteriores tem-se tentado ordenar o tema deste Painel incorporando em seu desenvolvimento uma combinação dos problemas práticos que enfrentou a experiência de modernização do sistema orçamentário na América Latina com relação aos aspectos de organização e funcionamento da administração pública.

Sendo o Seminário um evento que concentra executivos e técnicos principalmente vinculados aos problemas da programação e execução orçamentária, preferiu-se estabelecer o eixo temático da colocação no tema do Orçamento por Programas e a técnica na qual se apóia, e a partir dele, analisar seus vínculos com os sistemas ou subsistemas administrativos, utilizando para isso os conceitos essenciais com os quais se estuda atualmente a ciência administrativa.

Como tivemos ocasião de apreciar no desenvolvimento do trabalho, colocamos ênfase na utilização atual da teoria de sistemas por parte das disciplinas que estudam a administração, e sobre seu uso devemos advertir com respeito a alguns riscos. A amplitude do conceito “sistema” e a riqueza das possibilidades de interrelação que o próprio conceito leva implícito podem levar à atomização de análise e procedimentos impossíveis de alimentar com informação e de agir para o manejo e a tomada de decisões.

Por essa razão e com um sentido prático, na busca da coerência entre a técnica de Orçamento por Programa e a conceituação sobre os sistemas administrativos utilizamos a unidade Programa. Esta constitui, por um lado, a unidade essencial na técnica de Orçamento por Programa, e por outro, um denominador comum, conceitual nas bases dos regimes de orçamento dos países da América Latina. Sua utilização como centro de referência pode facilitar os caminhos de solução prática às inadequações da organização e o funcionamento administrativo que opera o processo orçamentário. Em paralelo ao conceito instituição-sistema se pode utilizar o Programa como unidade-sistema?

O sub-uso que foi feito até agora do universo de possibilidades técnico-administrativas do Orçamento por Programa nos países em que foi implantado formalmente ou está em fase de consolidação, pode corrigir-se, se à tarefa de aprofundar o trabalho e melhorar a eficiência do planejamento e a programação orçamentária se integra um trabalho sistemático referente à organização e funcionamento dos demais sistemas administrativos.

Em relação concreta ao Orçamento e Programa, e suas possibilidades em relação à administração, coincidimos com as conclusões do Dr. Rodriguez Mena no trabalho várias vezes mencionado neste documento, quando diz:

“A aplicação da técnica do orçamento por programa nos países subdesenvolvidos, especificamente no setor público, é de vital importância para a materialização dos planos de desenvolvimento e a promoção da eficiência governamental no emprego dos recursos colocados à disposição das autoridades públicas. O orçamento por programas é um instrumento que facilita a adoção de melhores decisões mediante a racionalização dos processos de seleção de alternativas e execução das metas e políticas fixadas pelas distintas instituições.”

“O orçamento por programas é um produto tecnológico de caráter interdisciplinar e como tal deverá ser tratado e colocado em prática. Seu desenvolvimento e aplicação requerem a concorrência de especialistas de várias disciplinas científicas em termos cooperativos, em um esforço comum que permita desenvolver amplamente os conceitos teóricos formulados até agora e tornar possível de uma vez por todas sua plena aplicação prática.”

“... O orçamento por programas é um instrumento ou meio para introduzir certos elementos de racionalidade no processo administrativo.”

“... O orçamento por programas representa uma mudança sócio-cultural para a administração pública de um país, pois sua importância não está na simples publicação de um documento classificado de forma diferente, nem se quer na colocação no papel de melhores alternativas, se não em toda uma nova atitude ou comportamento dos executivos, representada por uma nova forma de atuar ou tomar decisões, de dirigir recursos humanos e analisar situações. É uma mudança em toda a tradição ou “cultura” de condução de organizações, que estabelece premissas totalmente distintas às dos modelos tradicionais de comportamento burocrático. Só o fato de fazer chegar os novos conhecimentos tecnológicos àqueles que devem tomar decisões, de modo geral não é suficiente para produzir neles uma mudança de mentalidade administrativa. É necessário então, recorrer a modernas técnicas de desenvolvimento organizacional que possibilitem a introdução de transformações reais e duradouras nas atitudes gerenciais.”

“... A implantação do orçamento por programas deverá estar delimitada dentro de um plano geral de desenvolvimento ou de reforma administrativa para toda a administração pública, concebido, não em

termos de simples legalismo ou formalismo estrutural, mas em base a uma mudança real no comportamento gerencial. Os simples enfoques tradicionais de mudanças de estruturas e funções nos organismos públicos deverão ceder lugar a enfoques gerenciais de maior conteúdo e complexidade que representem uma solução real dos problemas administrativos de um país.”

Caracas, janeiro de 1977

Reformas Orçamentárias nos Países em Desenvolvimento: Urgência de Renovação

A reforma orçamentária vem sendo investigada e debatida intensamente durante os últimos vinte e cinco anos, e é um campo que tem recebido assistência técnica considerável. Porém o movimento da reforma parece ter perdido impulso ultimamente. O autor analisa sua evolução e perfila seus objetivos imediatos na situação atual.

A. Premchand

Durante os primeiros anos de 1920 e meados, as reformas orçamentárias cuidavam do desenvolvimento de uma organização que pudesse se encarregar de tarefas orçamentárias e das relações adequadas entre o organismo do orçamento e os departamentos que distribuíam as despesas. A tal período pertencem os ensaios dos Estados Unidos para formular o orçamento executivo e as reformas de Sir Warren Fisher no sistema de controle do tesouro no Reino Unido. Durante os anos 1930 e os últimos 1940 houve tentativas de introduzir novas estruturas orçamentárias. Os exemplos mais significativos são a experiência sueca com os orçamentos de capital, e as propostas preparatórias de Sir J. R. Hicks para reestruturar o orçamento britânico com o fim de dar uma apresentação mais clara dos **superavit** e **deficit** do governo. Nos primeiros anos de 1950, em relação à despesa pública do governo e ao que se considerava um controle legislativo em decadência, a reforma do orçamento se dirigia para melhoras estruturais que permitissem o cálculo e a apresentação dos custos das atividades do governo e das suas realizações. Este movimento levou à introdução no governo de técnicas orçamentárias de execução. Mais recentemente, entretanto, os esforços têm-se deslocado das melhoras estruturais para garantir a eficiência distributiva nas despesas do governo, entre outras coisas, mediante a aplicação das técnicas de custo-benefício. Por sua vez, isto conduziu à introdução de sistemas de planejamento, programação e orçamento nos Estados Unidos, ao que seguiu a introdução de sistemas semelhantes em alguns outros países desenvolvidos.

FRENTE AS TAREFAS DO DESENVOLVIMENTO

Mas a experiência dos países em desenvolvimento, seguiu uma marcha ligeiramente diferente. Os sistemas coloniais herdadas de administração financeira, destinados antes de tudo ao controle do detalhe miúdo (o que na realidade era com freqüência ilusório) e de aspectos contábeis indefinidos, não foi o mais apropriado para o novo empenho dos governos no contexto do esforço do desenvolvimento. O orçamento pode ser um instrumento importante de política econômica, pois pelo seu intermédio, um governo pode mobilizar e atribuir recursos, acelerar a formação de capitais, gerar maior emprego e melhorar a distribuição de receitas. A reforma dos procedimentos relacionados com o orçamento implicava o reconhecimento deste aspecto.

Ao longo dos anos, a reforma em si tem prosseguido em duas etapas claramente diferentes. A primeira, durante os primeiros anos de 1950, se centrava na definição do setor público e na melhoria das estruturas orçamentárias obedecendo ao impulso que davam os exercícios práticos inter-regionais organizados pelas Nações Unidas. Fizeram-se esforços sistemáticos para desenvolver uma classificação funcional das despesas que permitisse planejamento prioritário, e uma classificação econômica de despesas a fim de facilitar a medida do efeito que tem os orçamentos do governo. Estas classificações, para as quais se fizeram manuais apropriados, teriam de ter, conforme se esperava, outras diversas melhoras, sobretudo em campos tais como coordenação com o planejamento, formulação e execução do orçamento, compilação e consolidação das contas do governo, e na constituição de contas nacionais. Na segunda etapa, a introdução de técnicas orçamentárias de execução era o principal, sob a influência da experiência adquirida em sua aplicação, primeiro nos Estados Unidos e logo depois nas Filipinas. Esperava-se que atendendo antes de tudo aos custos, à indicação quantitativa de resultados, e à atribuição de responsabilidades de organização, estas técnicas seriam muito úteis no planejamento do desenvolvimento. O termo em si de orçamento de execução foi abandonado em meados dos anos 1960, porém se adotou em alguns países uma variante da técnica original, que insistia na classificação dos programas orçamentários. Mais recentemente, ou como parte integrante deste sistema orçamentário ou como processo independente, vários países tem estado aplicando técnicas de custo-benefício e afins, de avaliação de projetos.

EXECUÇÃO DAS REFORMAS

Quão efetivas tem sido as reformas na execução dos objetivos que se propuseram alcançar? O diagrama 1 mostra algumas das mais importantes deficiências orçamentárias que pretendiam retificar estas reformas com uma ampla gama de ação que abrangia melhoras de procedimento, introdução de novas técnicas e o estabelecimento de novas instituições. A maioria das reformas tem-se desenvolvido fundamentalmente a partir de experiências no mundo desenvolvido, sobretudo no Reino Unido e nos Estados Unidos. (No diagrama se indica a ampla gama destas reformas junto às suas relações mútuas). Porém as reformas enumeradas simplesmente indicam tudo o que abrangem as medidas que se tomam no mundo em desenvolvimento, e não tem de se julgar como realizadas em todos ou inclusive maioria dos países. Além do mais, algumas reformas eram essencialmente “públicas” enquanto as inovações são visíveis para todo o mundo, tais como melhoras nos documentos orçamentários e modificações na classificação orçamentária, enquanto algumas, tais como a aplicação da análise de custos-benefícios, estudos de gestão, da demanda, orçamentos econômicos nacionais, sistema de informação e técnicas relacionadas melhoradas, são “privados” ou somente perceptíveis para aqueles que participam do sistema.

A colocação em prática destas reformas tem tido sorte diversa, e em alguns países foi muito limitada para permitir qualquer conclusão. Não obstante, podem-se desprender certas generalizações da experiência ganha na execução das reformas orçamentárias, reconhecendo-se, contudo, que talvez não se apliquem necessariamente a todos os países em desenvolvimento.

PLANEJAMENTO DAS DESPESAS PÚBLICAS

Algumas das inovações no planejamento das despesas públicas, tais como a aplicação da análise de custos-benefícios, os estudos de regulação da demanda, planejamento progressivo e projeção das despesas, estão inextricavelmente associadas ao planejamento do desenvolvimento. E na verdade, às vezes estas tem sido empreendidas pelos organismos de planejamento como parte da formulação de planos a médio prazo e anuais, mais do que como parte do processo orçamentário. Isto se fazia para evitar que a sobrecarga deste último, e também em vista da clara possibilidade de que a rotina do orçamento pudesse excluir a análise de custo-benefício, somente se aplica a alguns dos projetos e programas propostos para receber ajuda externa, e é freqüente que se faça para cumprir os requisitos dos doadores. Enquanto que em alguns países se tem progredido na identificação dos objetivos nacionais e nas prioridades entre os mesmos, ainda seria adequado dizer que fica mais por fazer para que análise de custos-benefícios se incorpore ao processo da decisão administrativa. Analogamente, enquanto se tem realizado certo planejamento de previsão das despesas públicas como parte do plano de exercícios de formulação, estas estimativas se caracterizam ainda por numerosas deficiências. Em especial, muitos países parecem ter dificuldades ao projetar o elemento de despesas permanentes que se necessitam para manter projetos de capital completos, e principalmente quanto a fazer suposições razoáveis referentes aos níveis de preço dos produtos básicos e dos serviços utilizados pelo governo. Por conseguinte, quaisquer previsões que tenham sido feitas tem tido propensão à falta de realismo e a ser menos úteis que o esperado. O que por sua vez tem minado a técnica no seu conjunto, ainda quando a vulnerabilidade crescente das economias em desenvolvimento torne imperativas tais previsões.

Os estudos de administração da demanda estão-se empreendendo agora em países com considerável experiência em planejamento do desenvolvimento. Porém, inclusive aonde se empreendem, não estão integrados dentro do processo orçamentário. A forma por excelência de focalizar a concepção de políticas orçamentárias nos países em desenvolvimento, continua sendo a determinação dos **superavit** ou **deficit** de conta corrente, e o grau de financiamento por parte dos bancos centrais. Este enfoque, na ausência de análises detalhadas, é restrito e pode ser de limitado valor; na realidade, a situação se agrava pela previsão deficiente. Durante os últimos anos entretanto, tem havido progresso substancial nos países desenvolvidos neste campo, graças a introdução de diversas técnicas e conceitos que tentam medir o efeito das operações do governo sobre a regulação da demanda. Porém, no momento, a ausência de dados de contas nacionais desenvolvidas, e sua falta de modificações para se adaptar aos matizes estruturais, vão, ao que parece, servir de obstáculo para aplicação destas técnicas nos países em desenvolvimento.

NOVOS SISTEMAS DE ORÇAMENTO

Diferentes países em desenvolvimento tem experimentado variantes das técnicas de programação e execução orçamentária.

Isso implicava de forma bem ampla numa fixação dos objetivos governamentais, a aplicação de técnicas de avaliação, a classificação orçamentária apropriada quanto a funções, programas e atividades, o desenvolvimento de medições de cotas de trabalho, e a instalação de sistemas de contabilidade adequados. Se bem que a colocação em prática destas técnicas variava de um país para outro, já se apresenta uma configuração na ampla experiência até agora alcançada. Em vários países, os sistemas novos tem sido introduzidos de modo seletivo em alguns departamento, tais como o de obras públicas. Em outros, somente se iniciou a primeira etapa de instalação de novos sistemas (classificação orçamentária). Inclusive nisto alguns tem feito mudanças nos documentos de orçamento principais, enquanto pouquíssimos mantinham as classificações existentes, anexando a nova classificação como seção suplementar. Bem pouco se progrediu quanto a desenvolver medidas de cotas de trabalho e no estabelecimento de sistemas contábeis. Em termos gerais, os novos sistemas ficaram como auxiliares dos sistemas de orçamentos tradicionais e rara vez os tem substituído. Considerada meramente como uma aventura de educação e de avanço, a colocação em prática destas técnicas tem conseguido muito em relação a criar uma maior consciência dos sistemas e quanto a obter decisões positivas por parte dos governos para introduzi-las. Porém, considerando de um ponto de vista funcional, isso tem levado à aplicação de somente alguns dos aspectos em vez do sistema total. Em alguns países, devido à oposição legislativa ou a dificuldades administrativas, tem havido na realidade regresso ao sistema tradicional, coisa que torna bastante discutível a questão de qualquer difusão efetiva dos novos sistemas.

ESTRUTURAS ORÇAMENTARIAS

Um traço proeminente dos dois últimos decênios, tem sido a considerável fragmentação nos orçamentos. O campo do orçamento central tem diminuído em grande parte com cada tentativa de estabelecer orçamentos autônomos que tem receitas destinadas ou atribuídas. Enquanto este processo era essencialmente uma técnica de descentralização, com o propósito de administração mais eficiente, a experiência recente tem mostrado que pode ter sido contraproducente. Uma consciência dos problemas inerentes a tal processo para conseguir o controle orçamentário e pôr em prática planos de estabilização, começa agora a se encaminhar para a consolidação do orçamento; no Equador, por exemplo, se estão fazendo tentativas para consolidar o campo orçamentário.

Um aspecto relacionado com a estrutura orçamentária e que se suscita com freqüência, é a classificação em orçamento ordinário e orçamento de investimentos. Imediatamente após a segunda guerra mundial, vários países entre os quais se contava alguns até então coloniais, recorreram à organização de orçamentos de investimentos no contexto de deficits orçamentários crescentes. Nos primeiros anos do decênio de 1950 se sugeria que poderia ser preferível ter orçamentos unificados, devido a problemas como, em particular, o de determinar critérios de acordo aos quais teriam de se organizar estes orçamentos e também pela influência que os orçamentos de investimentos separados podem ter sobre os critérios na elaboração do orçamento. Porém, na prática, vários países têm ainda orçamentos ordinário e de investimento, amiúde com distribuição arbitrária das partidas entre estes e com freqüentes mudanças de um a outro. Em alguns países africanos e asiáticos tem-se organizado em lugar dos orçamentos de investimento, os orçamentos de desenvolvimento, consistentes em programas e projetos financiados com ajuda exterior. Em outros poucos países, tais como Coréia, se bem que o orçamento em si não se divide em ordinário e de investimento, existem já organizadas contas especiais para o que se considera amplamente como projetos de investimento. A situação atual se caracteriza por uma considerável proliferação de categorias orçamentárias; em que as categorias estão restritas a orçamento ordinário e orçamento de investimento, o sistema e a base de classificação são amiúde arbitrários. As estruturas orçamentárias dos países em desenvolvimento, não podem se ajustar certamente a um modelo normalizado, dado que cada país tem que desenvolver o seu à luz de suas tradições administrativas e das suas necessidades imediatas; porém a multiplicidade de categorias orçamentárias tem tornado ainda mais complexa a formulação e execução dos orçamentos, com o que, o único que se faz é acrescentar problemas, em vez de acabar com eles.

Entretanto tem havido progresso substancial no desenvolvimento de classificação funcional e econômica de despesas. Em muitos países da África, da Ásia e da América Latina, os orçamentos estatais foram reorganizados seguindo diretrizes funcionais. Em outros países, idealizaram-se classificações suplementares nos organismos orçamentários e nos bancos centrais. As classificações econômicas das despesas também foram empreendidas num grande número de países. O progresso é satisfatório, porém não estão-se atendendo alguns dos melhores propósitos pelos quais se desenvolveram as classificações e suas análises, porque não estão integrados adequadamente ao processo orçamentário principal. Em muitos países em desenvolvimento, as classificações se empreendem como exercício suplementar, e com freqüência há um considerável atraso no tempo, já que se costuma iniciar somente depois de ter-se elaborado o orçamento. De forma que ao invés de valer-se delas como elementos para fixar o orçamento, se as tem utilizado como janelas de observação do orçamento, e depois como base para estudos analíticos.

EXECUÇÃO DO ORÇAMENTO

O desenvolvimento importante neste campo é a crescente descentralização de poder e delegação de autoridade aos departamentos de despesas, uma vez que o orçamento tenha sido aprovado pela legislatura. Disso são bons exemplos a Índia e o Paquistão. Em alguns países introduziu-se o sistema de cotas com vistas a obter um maior controle sobre os fluxos de caixa e, como corolário, tem desenvolvido também alguns sistemas contábeis. Por outro lado, pouco se tem progredido, sobretudo na África, para estabelecer serviços bem dotados de pessoal para a verificação contábil das despesas previstas em grandes departamentos e isso apesar das grandes somas de dinheiro que manipulam. Fica, assim mesmo, muito por fazer quanto à revisão do progresso realmente alcançado, com a conseqüência de que a cena de administração fiscal continua dominada, por exemplo, pela despesa insuficiente e pela despesa excessiva, a acumulação de contas não pagas e o aumento progressivo dos custos.

SISTEMAS CONTÁBEIS

As reformas neste campo tem consistido principalmente na reestruturação das formas contábeis, seguindo a linha das classificações orçamentárias revistas, introduzindo contas comerciais para os departamentos comerciais do governo e para as empresas do setor público, e o processo eletrônico dos dados contábeis. Porém, a contabilidade continua estando dirigida, de certa forma, como operação independente, sem relação alguma com as tarefas do controle financeiro imediato, os dados contábeis estão amiúde consideravelmente atrasados.

Se fazem poucas tentativas de medir os custos de operações e rendimentos. Por outro lado, a experiência também ensina que enquanto a mecanização criou, sem dúvida, um aparato com grandes possibilidades, também deu lugar a numerosas questões que ficam ainda por abordar com eficácia. Entre elas estão a necessidade de uma maior normalização dos procedimentos, formas e elementos de dados relacionados, melhoras na comunicação homem-máquina, e a integração da informação de saída com o processo efetivo de decisão.

AS LIÇÕES DA EXPERIÊNCIA

Se bem que era considerável o entusiasmo para experimentar as novas técnicas, a colocação em prática só tem sido mais lenta, o que se deve a diversos fatores. Antes de tudo, havia um reconhecimento inadequado dos grupos de poder e das suas reações às reformas propostas. Em alguns países nos quais se

introduziram novas classificações orçamentárias, as legislaturas insistiam na apresentação tradicional do orçamento por linhas e partidas, na crença de que toda mudança relativa à tradição poderia levar à diluição do controle legislativo. Em outro lugar, num caso em que o Ministro de Finanças instalou um ordenador para fazer uma análise econômica detalhada das demandas orçamentárias dos organismos que administram as despesas, tais organismos também pretendiam instalar ordenadores, porque achavam que sem eles o controle centralizado do Ministério de Finanças poderia desenvolver-se sem sofrer verificações. Em outros poucos casos nos quais se tentou introduzir técnicas de avaliação, os organismos que administravam as despesas não entregavam toda a informação necessária, com a consequência de que o processo de decisão continuava sendo o mesmo de antes.

A introdução destas técnicas sobrecarregava freqüentemente as instalações, já que as técnicas não previam margens adequadas para as características específicas do sistema administrativo do país. Mesmo assim, na ausência de uma hibridação adequada, as técnicas continuavam sendo bastante estranhas, reduzindo assim a possibilidade da sua completa integração no sistema administrativo. A introdução dos novos sistemas não era sempre precedida pelo adestramento do pessoal necessário, nem pelas mudanças adequadas nos sistemas de base. Se bem que é verdade que se tem dedicado e continuam-se dedicando esforços consideráveis a impor adestramento que permita a aquisição da idoneidade técnica indispensável, os programas não eram tão amplos como deveriam ter sido. Houve casos em que os níveis operacionais estavam adestrados, porém, tinham-se descuidado dos níveis políticos e vice-versa. Este desequilíbrio levou naturalmente a uma situação na qual não se podia conseguir o mútuo reforço dos níveis administrativos. Analogamente, em sistemas novos, tais como programação e execução de orçamento, se necessitam diversas modificações, em áreas suplementares como a contabilidade. Porém, como estes nem sempre eram introduzidos por fases, de forma coerente, reconhecendo de forma adequada como deveriam se complementar os sistemas entre si, os benefícios esperados com os novos sistemas não chegaram a concretizar-se e bem rápido sobreveio o desalento.

Em vários países se atrasou essa colocação em prática, devido à ausência de uma autoridade centralizada encarregada e capacitada para efetuar as reformas. Em tais situações, a introdução de reformas teve logo como resultado o desenvolvimento de forças enfrentadas que impediram eficazmente a ampliação ulterior das reformas. Por último, se compreende que a colocação em prática também esteve substancialmente afetada pela inoportuna combinação de necessidades amplas e capacidades módicas, o que é endêmico em países em desenvolvimento.

O resultado bruto é uma situação em que ou a reforma orçamentária está se executando de forma vacilante, ou sua colocação em prática é tão difusa que não se podem tirar benefícios reconhecíveis.

TAREFAS IMEDIATAS

A reforma orçamentária está ainda na fase transitória e fica muito por se fazer, se é que realmente se atingirão os objetivos propostos. Entretanto, durante os últimos cinco anos, têm surgido novas pressões na frente fiscal que tornam a reforma ainda mais imperiosa. O aumento contínuo das despesas públicas junto às complicações inerentes a sua administração, o reconhecimento crescente dos vínculos indiretos entre a qualidade e a quantidade dos serviços públicos por uma parte, e a disposição para pagar impostos por outra, e a vulnerabilidade maior a cada dia das economias em desenvolvimento, frente às situações internacionais, mostram agora com maior força ainda a necessidade de renovar os esforços para a reforma. A reforma nos anos 1970 deverá propor-se seriamente a consolidar o que já foi ganho, e fazer maiores progressos de acordo às seguintes diretrizes:

— Haveria que insistir mais no planejamento das despesas públicas. Deveriam dedicar esforços para o desenvolvimento de estudos a longo prazo e à integração da análise econômica como o processo orçamentário.

— É necessário levar adiante a instalação de programação e execução de orçamentos. Como corolário, a revisão e análise de programas deveria intensificar-se, assim como o desenvolvimento de normas de trabalho e de custos.

Também deveria se prestar atenção à hibridação destes sistemas para cumprir os requisitos de cada país.

— Ao se ampliarem os governos, irá se tornando cada vez mais necessária a descentralização das responsabilidades da administração financeira, que deveriam se considerar dentro de um marco de comprovações e balanços para permitir a administração financeira eficaz. Haverá então necessidade de prestar mais atenção à constituição do aparato administrativo necessário nos organismos encarregados das despesas para que possam empreender as tarefas das quais os incumbem.

— Os sistemas orçamentários e os procedimentos vinculados de formulação de orçamentos, necessitam tornar-se mais flexíveis, de forma que se possa atuar de modo apropriado no contexto das cargas orçamentárias crescentes que surgem das condições inflacionárias.

— Os sistemas contábeis e quaisquer aperfeiçoamentos que tenham que se fazer deveriam procurar colocar-se ao serviço dos propósitos da administração

financeira. Também será necessário fazer esforços para minimizar os problemas procedentes da introdução do processamento eletrônico de dados.

— Os esforços para a reforma orçamentária feitos até agora têm estado de modo geral confinados ao nível do governo central. É necessário ampliar estes esforços igualmente para os níveis estatal e local.

Às novas demandas somente se pode responder vigorizando o sistema orçamentário. O alcance da reforma conseguida neste campo vai determinar o grau de êxito na satisfação das demandas.

D I A G R A M A

DIAGRAMA

REFORMAS ORÇAMENTÁRIAS NO MUNDO EM DESENVOLVIMENTO



