

A INCONSTITUCIONALIDADE DAS PRESTAÇÕES DE CONTAS NO BRASIL

José Anderson Souza de Salles¹
Henrique Batista de Araújo Neto²

RESUMO

A mera publicação das contas públicas nos órgãos oficiais de imprensa não pode ser considerada medida suficiente a suprir os anseios da Constituição Federal que garante o acesso à informação e participação social na gestão da coisa pública, através de atos administrativos revestidos de caráter educativo, informativo e de orientação social. Através de uma pesquisa teórico-descritiva, examina-se a legislação vigente acerca da publicidade das prestações de contas. Relevante finalidade que evidenciará que, apesar de um regime jurídico forte, a Administração Pública as realiza de forma inconstitucional, ferindo concomitantemente as bases da moralidade e da impessoalidade administrativa.

Palavras chave: Inconstitucionalidade. Publicidade. Prestação de contas. Acesso à informação. Controle social.

THE UNCONSTITUTIONALITY OF PUBLIC ACCOUNTS IN BRAZIL

ABSTRACT

The mere publication of public accounts in the official press organs can not be considered sufficient to meet the yearnings of the Federal Constitution which guarantees access to information and social participation in public management through coated administrative acts to be educational measure, informative and social orientation. Through a theoretical-descriptive research examines the current law regarding the disclosure of accountings. Relevant purpose that will reveal that despite a strong legal system, the Public Administration performs unconstitutionally concurrently hurting the foundations of morality and impartiality administrative.

Keywords: Unconstitutional. Advertising. Accountability. Access to information. Social control.

¹ Discente do Curso de Direito do Centro Universitário do Rio Grande do Norte – UNI-RN. (anderson.ssalles@gmail.com).

² Docente do Curso de Direito do Centro Universitário do Rio Grande do Norte – UNI-RN. (hbaneto@yahoo.com).

1 INTRODUÇÃO

Em 12 de março de 2013, foi lançado nacionalmente o Índice de Orçamento Aberto 2012, uma pesquisa do Projeto Internacional de Orçamento (*IBP – International Budget Project*) que envolveu 100 países e é baseada em perguntas a respeito da implantação das boas práticas orçamentárias internacionais.

A pesquisa classifica os países em cinco níveis de informação; abrangentes (de 81 a 100 pontos), significativas (de 61 a 80 pontos), algumas (de 41 a 60 pontos), mínimas (de 21 a 40 pontos) e escassas ou nenhuma (de 0 a 20 pontos) e a pontuação média alcançada é de apenas 43 pontos. Ocorre que desde a primeira edição, em 2006, o Brasil atinge o quadro dos que oferecem “significativa informação aos cidadãos” denotando abertura orçamentária acima da média, encontrando-se atualmente na 12ª posição do ranking com 71% (setenta e um por cento) dos pontos possíveis, ficando à frente de países de primeiro mundo como Alemanha, Espanha e Itália.

Este resultado surpreende a maioria dos brasileiros, pois se as prestações de contas denotam tamanha transparência orçamentária, não seria possível visualizar maior participação dos cidadãos na gestão da coisa pública, com, por exemplo, maior poder de organização, exigência e crítica do que é feito com os tributos arrecadados? Se a transparência orçamentária é tamanha, não seria possível aos cidadãos exigir do Chefe do Executivo o que foi almejado para o futuro, tornando possível identificar uma ligação entre o pretendido e os resultados alcançados durante sua gestão?

Uma falha de fácil visualização nos parâmetros de medida realizados na supracitada pesquisa é que a mera publicação das contas públicas nos órgãos oficiais de imprensa não torna uma prestação de contas transparente, principalmente quando tratamos de países emergentes, com baixo índice de desenvolvimento humano e de proporções continentais como o Brasil.

Este tipo de publicidade não pode ser considerada medida suficiente a suprir os anseios dos artigos 5º, inciso XXXIII e 37, *caput* e §1º, da Carta Magna, que garantem o direito de receber dos órgãos públicos informações de interesse coletivo ou geral e o dever da publicidade dos atos administrativos se revestirem de um caráter educativo, informativo ou de orientação social.

É neste contexto que este trabalho se desenvolverá, através de pesquisa teórico-descritiva, que realizará um exame na legislação vigente acerca do princípio da publicidade das prestações de contas da Administração Pública, de modo a acompanhar o desenvolvimento doutrinário da matéria, apontando seus pontos positivos e negativos e concluir se o Brasil, um dos países no mundo que realizam a maior quantidade de publicação de atos administrativos, com ampla quantidade de informação em suas demonstrações contábeis e orçamentárias, vem dando formas de possibilitar que os cidadãos compreendam o plano de governo proposto pelos Chefes do Executivo, bem como seja realizado um exame de sua gestão, de outra forma, se o resultado não for positivo, deve-se apontar o meio jurídico a corrigir o problema.

Assim, o ponto central deste trabalho é o exame do princípio da publicidade nas prestações de contas, esta que é inerente as finanças públicas e por isso seu estudo deve ser analisado de forma histórica e contextualizada, conjuntamente.

Tal finalidade ganhará relevância ao evidenciar que o Brasil, apesar de ser um dos países no mundo com maior número de publicações de atos por parte da administração pública e contar com um ordenamento jurídico forte, possui um orçamento público de caráter extremamente técnico, o que faz de suas prestações de contas uma peça compreensível apenas à especialistas em administração, economia e contabilidade pública.

Para tanto, o trabalho foi dividido em quatro partes: a primeira apresenta um conceito de prestação de contas, debate o dever de prestá-las e seu controle, a segunda apresenta nossa legislação até a promulgação da Constituição Federal de 1988, a terceira traz as mudanças ocorridas com o advento da Lei Complementar nº 101/2000, Lei de Responsabilidade Fiscal e posteriormente a assinatura dos tratados com o Fundo Monetário Internacional – FMI e com a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico – OCDE, que sinalizam a necessidade de implantação de um orçamento voltado para os cidadãos nos demonstrativos brasileiros e por fim será feito um exame da Lei Complementar nº 131/2009 – Lei de Transparência Fiscal e da Lei Ordinária nº 12.527/2011– Lei de Acesso à Informação.

2 O DEVER DE PRESTAR CONTAS E SEUS MEIOS DE CONTROLE

Estabelecendo as exceções para intervenção da União nos Estados, o Legislador Constituinte de 1988, declarou por meio do artigo 34, Inciso VII, alínea “d”, que a prestação de contas da administração pública, é um princípio constitucional.

Não foi por acaso, pois o gestor público administra o que é de todos, é o motivo de se prestar contas. Já estava escrito desde a Declaração dos Direitos dos Homens e do Cidadão, editada em 1789, no apogeu da Revolução Francesa, em seu artigo 15³: “A sociedade tem o direito de pedir contas a todo agente público pela sua administração”.

É cediço que o desenho constitucional do modelo de Estado brasileiro é democrático (artigos 1º, parágrafo único, e 14 da Constituição da República); sistema jurídico fundamental que Bonavides (1993, pág. 13) conceitua como:

...aquela forma de exercício da função governativa em que a vontade soberana do povo decide, direta ou indiretamente, todas as questões de governo, de tal sorte que o povo seja sempre o titular e o objeto, a saber, o sujeito ativo e o sujeito passivo do poder legítimo.

Nessa esteira, o controle da função governativa é realizada pelo Poder Legislativo, que possui o condão de representação social, por representantes diretos eleitos pelo povo. Assim, além de legislar e inovar a ordem jurídica, o legislador constituinte atribuiu ao Poder Legislativo, através do artigo 70, a função fiscalizatória, que deve ser exercida pelo sistema de controle interno, de cada Poder e mediante controle externo (exercício de controle do um Poder sobre outro), com o auxílio do Tribunal de Contas.

Este dispositivo constitucional é o fundamento sobre o qual repousa o arcabouço jurídico administrativo da prestação de contas da gestão pública no Brasil, naturalmente completado pelo artigo 71, que refletem as principais normas constitucionais de controle.

Quanto ao controle judicial, os atos que lhe estão sujeitos são os administrativos em geral, com fulcro no artigo 5º, XXXV, não se podendo excluir da

³ Disponível em: <<http://www.direitoshumanos.usp.br/index.php/Documentos-antiores-%C3%A0-cria%C3%A7%C3%A3o-da-Sociedade-das-Na%C3%A7%C3%B5es-at%C3%A9-1919/declaracao-de-direitos-do-homem-e-do-cidadao-1789.html>>. Acesso em: 11abr.2014.

apreciação do Poder Judiciário qualquer lesão ou ameaça ao direito, individual ou coletivo.

Mas, o controle não pode limitadamente ser realizado pelos Poderes estatais, pois como disse Bonavides (2001, pág. 51), “não há democracia sem participação”. A democracia exige uma cidadania ativa, por isso, a princípio, todo ato administrativo deve ser publicado, porque pública é a administração que o realiza. Só se admitindo sigilo nos casos de segurança nacional, investigações policiais ou interesse superior da administração a ser preservado. Porém, é inegável que a Carta Magna, Seção IX, artigos 70 a 75, acentua este dever à gestão contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial.

Para tanto, inicialmente é necessário entender o significado de procedimento administrativo, que nas palavras de Hely Lopes Meireles (2003, pág. 152):

... é a sucessão ordenada de operações que propiciam a formação de um ato final objetivado pela Administração. É o iter legal a ser percorrido pelos agentes públicos para a obtenção dos efeitos regulares de um ato administrativo principal.

Isto porque, o ato final objetivado é prestar contas, o que envolve uma sucessão ordenada de operações, nesta ordem, o controle orçamentário, financeiro, operacional, patrimonial e contábil, para alcançar o ato administrativo principal que é dar acesso à informação a quem detém o poder legítimo.

Este primeiro instrumento de controle – o orçamentário – está intimamente ligado ao planejamento, pois seu ciclo é composto de quatro etapas, a elaboração do projeto de lei orçamentária, sua aprovação, execução e o controle, que abrange todo o período (JUND, 2006, p. 129).

A execução poderá transformar em realidade, ou não, ao longo do exercício financeiro, por meio da efetiva arrecadação das receitas e da consequente realização das despesas, o planejamento elaborado pelos titulares do Poder Executivo e aprovado pelo Poder Legislativo, autorizando a realização dos programas de governo que poderão propiciar os bens e serviços públicos em prol da sociedade, onde segundo Aliomar Baleeiro (2004, p. 411), nos países democráticos, orçamento é:

...o ato pelo qual o Poder Legislativo prevê e autoriza ao Poder Executivo, por certo período e em pormenor, as despesas destinadas ao funcionamento dos serviços públicos e outros fins adotados pela

política econômica ou geral do país, assim como a arrecadação das receitas já criadas em lei.

Desta forma, o controle financeiro, operacional e patrimonial realizado externamente pelo Poder Legislativo, com auxílio dos Tribunais de Contas é executado por meio dos registros e demonstrações contábeis.

De acordo com a Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBC T 16.1, a Contabilidade Pública, sendo uma especialização da ciência contábil, possui o objetivo de:

...fornecer aos usuários informações sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio da entidade do setor público e suas mutações, em apoio ao processo de tomada de decisão; a adequada prestação de contas; e o necessário suporte para a instrumentalização do controle social.

Diante deste cenário, Administração e administrados são usuários da contabilidade governamental, ela é o instrumento chave para realização do efetivo controle da gestão pública, toda alteração na legislação traz mudanças à contabilidade pública e por isso, o legislador sempre buscar alternativas que tenham como resultado a transparência das contas de forma a auxiliar no processo decisório dos gestores e para que todos possam compreender a ação dos governantes, aguçando a análise crítica e permitindo-lhes discernir quanto à forma de sua atuação, principalmente quanto à utilização dos tributos.

Traçadas essas premissas, se conclui que a prestação de contas corresponde ao ato pelo qual o agente responsável, quer pelos negócios da entidade, quer por bens ou valores públicos, em face de dispositivo legal, toma a iniciativa de relatar os fatos ocorridos em relação à sua gestão, ao órgão ou pessoa que de direito é competente para apreciá-las.

Embora haja um avanço crescente na legislação e na doutrina, de que a transparência orçamentária e o engajamento público durante todas as fases do processo orçamentário são fundamentais para o desenvolvimento da democracia, é passível de examinar nos próximos capítulos que a ideia de que os cidadãos têm o direito de participar e que é essencial que o façam, ainda está longe de ser consensual.

3 AS PRESTAÇÕES DE CONTAS ATÉ A PROMULGAÇÃO DA CONSTITUIÇÃO DE 1988

No decorrer do tempo, o Brasil experimentou diversas formas de prestar contas e tipos de orçamento, mas o início de seu desenvolvimento nos moldes que temos hoje se deu com o advento da Lei nº 4.320/64, que estabelece normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e dos demonstrativos financeiros que são utilizadas até os dias atuais.

Apesar de não instituir formalmente o orçamento-programa, introduziu em seu artigo 2º a necessidade de o orçamento evidenciar os programas de governo. Foi neste momento em que a elaboração orçamentária começou a ser realizada em função daquilo que se almeja no futuro, tornando possível identificar uma ligação entre o pretendido pelo Chefe do Executivo e os resultados alcançados durante sua gestão.

Essa Lei representa um marco histórico do orçamento e planejamento público no Brasil, foi recepcionada pela Constituição Federal de 1988 com status de lei complementar e sua aplicação se mantém eficaz até os dias atuais, porém a mesma estabelece apenas normas gerais.

A Constituição Federal promulgada em 1988 inovou ao fazer expressa menção a alguns princípios a que se submete a Administração Pública (artigo 37, caput), a saber, da legalidade, da impessoalidade, da moralidade administrativa, da publicidade e 10 anos depois, com a Emenda Constitucional nº19 de 1998, o princípio da eficiência foi acrescentado como um dos pilares da Reforma Administrativa que procurou implementar uma administração pública de controle de resultados.

Delimitando o tema chegamos ao estudo do princípio da publicidade, que tem por fundamento o artigo 5º, XXXIII:

Art. 5º, XXXIII- todos têm direito a receber dos órgãos públicos informações de seu interesse particular, ou de interesse coletivo ou geral, que serão prestadas no prazo da lei, sob pena de responsabilidade, ressalvadas aquelas cujo sigilo seja imprescindível à segurança da sociedade e do Estado.

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios

obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:

 § 1º - A publicidade dos atos, programas, obras, serviços e campanhas dos órgãos públicos deverá ter caráter educativo, informativo ou de orientação social, dela não podendo constar nomes, símbolos ou imagens que caracterizem promoção pessoal de autoridades ou servidores públicos.

No entender de Hely Lopes Meireles (2003, p. 92), “publicidade é a divulgação oficial do ato para conhecimento público e início de seus efeitos externos”. Para produção de efeitos jurídicos, o doutrinador entende necessário a publicação dos atos no órgão oficial da Administração. Não apenas o Diário Oficial das entidades públicas, mas também os jornais contratados para essas publicações oficiais e pela inexistência de órgãos oficiais e reconhece ainda sua validade por meio de afixação dos atos nas sedes das Prefeituras ou das Câmaras municipais.

Além de assegurar seus efeitos externos, este princípio visa propiciar o conhecimento e controle pelos interessados diretos e pelo povo em geral, através dos meios constitucionais consagrados pela Carta Magna; mandado de segurança (artigo 5º, LXIX), direito de petição (artigo 5º, XXXIV, “a”), fornecimento de certidões de atos da Administração, requeridas por qualquer pessoa, para defesa de seus direitos ou esclarecimentos de situações (artigo 5º, XXXIV, “b”), ação popular (artigo 5º, LXXIII), habeas data (artigo 5º, LXXII), suspensão dos direitos políticos por improbidade administrativa (artigo 37º, § 4º).

A intenção do legislador constituinte de 1988 é fazer com que os atos da administração cheguem à compreensão dos administrados, garantindo acesso à informação e maior participação social na gestão da coisa pública. Propiciar transparência quanto aos atos administrativos e criar meios que permitam à sociedade opinar e participar das decisões de governo, é a medida fundamental a possibilitar a implantação da democracia participativa proposta pelo destacado constitucionalista Paulo Bonavides, à luz do princípio da soberania popular.

Por meio de seu artigo 165, a Constituição atribui ao Poder Executivo a responsabilidade pela iniciativa dos projetos de lei que estabelecem o plano plurianual, as diretrizes orçamentárias e os orçamentos anuais – PPA, LDO e LOA – leis orçamentárias.

Este mesmo artigo dá tratamento de lei, aos orçamentos, no entanto é importante ressaltar que o Supremo Tribunal Federal (STF) já se posicionou em diversos julgamentos, na direção de que a fixação de uma despesa na lei orçamentária anual não geram o direito de exigência de sua realização por via judicial, da mesma forma que, no caso das receitas, o orçamento é considerado a condição para cobrança e arrecadação dos tributos criados por leis próprias, como no caso dos Recursos Extraordinários nº 34.581-DF e nº 75.908-PR, *in verbis*:

ORÇAMENTO. A PREVISÃO DE DESPESA, EM LEI ORÇAMENTÁRIA, NÃO GERA DIREITO SUBJETIVO A SER ASSEGURADO POR VIA JUDICIAL. CARÊNCIA DE AÇÃO. RECURSO CONHECIDO E PROVIDO.

A previsão de despesa, em lei orçamentária, não gera direito subjetivo a ser assegurado por via judicial. (RE nº 75.908-PR, Rel. Min. Oswaldo Trigueiro, RDP – 28/187).

CONCEITO DE LEI ORÇAMENTÁRIA. O SIMPLES FATO DE SER INCLUIDA UMA VERBA DE AUXÍLIO, NO ORÇAMENTO, QUE DEPENDE DE APRECIACÃO DO GOVERNO, NÃO CRIA DIREITO A SEU RECEBIMENTO.

O simples fato de ser incluída uma verba de auxílio a esta ou àquela instituição no orçamento não cria de pronto direito a esse auxílio porque não chega a ser propriamente uma lei a chamada lei orçamentária, tão certo é que o seu objetivo é a ordenação financeira do Estado, contendo autorização legislativa, para a cobrança de impostos pelas várias leis anteriores existentes. (RE nº 34.581-DF, Rel. Min. Cândido Motta, RT – 282/859).

Outro exemplo dessa orientação pode ser encontrado na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.905, de 1998, relatada pelo então Ministro Sydney Sanches. Na demanda, questionava-se a destinação dada pela Lei Orçamentária Anual, Lei nº 9.438/97, às receitas obtidas com a extinta CPMF, sob o argumento de que teria havido violação do § 3º, do art. 74, do ADCT. A conclusão do Tribunal foi que não se estava diante de uma norma, mas “de uma destinação de recursos, prevista em lei formal, mas de natureza e efeitos político-administrativos concretos, hipótese em que, na conformidade com os precedentes desta Corte, descabe controle concentrado de constitucionalidade” (BRASIL, 1998).

Da leitura do artigo 166, verifica-se a existência de todo um processo legislativo constitucional do qual as leis orçamentárias estão submetidas. Da lição de Maria Helena Diniz (2006, p. 394), extrai-se que as leis orçamentárias são na verdade, normas em sentido formal, ao passo que só possuem um caráter normativo

em razão da existência de formalidade sem seu processo de elaboração, quais sejam:

- 1º) elaboração por um órgão competente, que é legítimo por ter sido constituído para tal fim;
- 2º) competência *ratione materiae* do órgão, isto é a matéria objeto da norma deve estar contida na competência do órgão;
- 3º) observância dos processos ou procedimentos estabelecidos em lei para sua produção.

Tratam-se de leis que por diversas vezes, deixam de possuir uma característica essencial de uma norma, qual seja, o da coercibilidade, pois nem sempre obriga seu cumprimento ao Poder Público, que por diversas vezes deixar de realizar uma despesa autorizada em detrimento de outra.

Na prática, esta tese acolhida pelo Supremo elimina a possibilidade de controle das contas públicas de forma abstrata, a alternativa restante para este controle é questionar cada ato administrativo individualmente, nas instâncias processuais ordinárias, suscitando o controle concreto.

No entanto, tal tese não obsta o exercício do controle concentrado de constitucionalidade para vedar o retrocesso da eficácia de princípios que envolvam direitos fundamentais, como no caso da publicidade dos atos administrativos, pois à luz dos artigos 5º, § 2º e 7º, *caput*, um dos efeitos gerais pretendidos por tais princípios é a progressiva ampliação dos direitos fundamentais (BARROSO, 2009, p. 381).

Evoluindo no estudo, depara-se com outro dispositivo constitucional que carece de atenção, o artigo 165, § 9º, I, que delega à lei complementar a regulamentação do exercício financeiro, vigência, prazos, elaboração e a organização do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias e da lei orçamentária anual (PPA, LDO e LOA).

Trata-se de uma norma de eficácia limitada, que depende de lei complementar que a regule. Ocorre que, até o momento a mesma não foi aprovada pelo congresso nacional, sendo essas matérias regidas pelo artigo 35, § 2º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), em conformidade com a tabela a seguir:

Tabela 01 – matérias regidas pelo artigo 35, § 2º do ADCT.

PROJETO	EXECUTIVO PRAZO DE ENVIO (Até)	LEGISLATIVO PRAZO DE DEVOLUÇÃO (Até)
I – PPA	4 meses antes do encerramento do primeiro exercício financeiro. Na prática até 31/08	Encerramento da sessão legislativa. Na prática até 22/12 (Aprovado para 4 anos)
II – LDO	8,5 (8 meses e meio) meses antes do encerramento do primeiro exercício financeiro. Na prática até 15/04	Encerramento do primeiro período da sessão legislativa. Na prática até 17/07
III – LOA	4 meses antes do encerramento do primeiro exercício financeiro. Na prática até 31/08	Encerramento da sessão legislativa. Na prática até 22/12

Fonte: Elaborado pelo autor.

Resta inexistente na norma supracitada, regulamentação quanto a organização das leis orçamentárias, esta omissão infraconstitucional frustra a desejada e preconizada integração entre o planejamento e o orçamento.

O modelo orçamentário disposto na Constituição, determina ainda em seu artigo 165, § 7º, que os orçamentos devem ser compatibilizados com o plano plurianual, o § 2º desse mesmo artigo exige que a LOA seja elaborada conforme dispuser a LDO e ainda o artigo 166 § 3º, I, prevê a admissão de emendas ao orçamento somente se compatíveis com o plano plurianual e com a LDO.

Desta forma, verifica-se que a ausência de padronização e de normas metodológicas cria descompassos na articulação desses instrumentos, enfraquece o planejamento e deixa sua organização a mercê dos gestores públicos.

Esta omissão legislativa inconstitucional, que retrata o descumprimento de um dever de agir do Poder Legislativo (forma negativa de violação da Lei Maior) e o dano recaído sobre o sistema orçamentário, refletem um comportamento estatal que deve ser repellido, pois conforme já se manifestou o STF, a inércia do Estado qualifica-se, como um dos processos informais de mudança da Constituição, vejamos:

DESRESPEITO À CONSTITUIÇÃO - MODALIDADES DE COMPORTAMENTOS INCONSTITUCIONAIS DO PODER PÚBLICO
A omissão do Estado - que deixa de cumprir, em maior ou em menor extensão, a imposição ditada pelo texto constitucional - qualifica-se como comportamento revestido da maior gravidade político-jurídica, eis que, mediante inércia, o Poder Público também desrespeita a Constituição, também ofende direitos que nela se fundam e também impede, por ausência de medidas concretizadoras, a própria aplicabilidade dos postulados e princípios da Lei Fundamental.

As situações configuradoras de omissão inconstitucional - ainda que se cuide de omissão parcial, derivada da insuficiente concretização, pelo Poder Público, do conteúdo material da norma impositiva fundada na Carta Política, de que é destinatário - refletem comportamento estatal que deve ser repellido, pois a inércia do Estado qualifica-se, perigosamente, como um dos processos informais de mudança da Constituição, expondo-se, por isso mesmo, à censura do Poder Judiciário. INCONSTITUCIONALIDADE POR OMISSÃO - DESCABIMENTO DE MEDIDA CAUTELAR. (ADI-MC 1.458 DF, Rel. Min. Celso de Mello, BRASIL, 1996)

Assim, caso um órgão que foi constitucionalmente designado para efetivar normas da Constituição não cumpra com o seu papel de regulamentar as normas de eficácia limitada, faculta-se a interposição de Ação Direta de Inconstitucionalidade por omissão no Supremo Tribunal Federal, sob a pretensão de assegurar os efeitos pretendidos pelo artigo 166 § 3º, I, qual seja, dar compatibilidade às leis orçamentárias.

4 AS PRESTAÇÕES DE CONTAS COM A CHEGADA DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

O advento da Lei Complementar nº 101/2000, a Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, em 04 de maio de 2000, se deu em cumprimento dos artigos 163, I, e 165, § 9º, II, da Constituição Federal.

É mister ressaltar que, com sua introdução no ordenamento brasileiro, um novo ambiente institucional foi criado, estabelecendo novos paradigmas no tocante à realização da despesa, impondo aos agentes públicos maior responsabilidade sobretudo quanto ao planejamento e à transparência que devem pautar o agir desses mesmos agentes na condução da coisa pública.

Esta lei não conceituou a transparência, mas logo em seu artigo 1º, § 1º estabeleceu que a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe uma ação planejada e transparente e nos artigos seguintes, meios e instrumentos para o seu asseguramento, com a fixação de meios para essa busca como o estabelecimento de prazos para execução, para a divulgação, e limites e condições para a boa execução orçamentária e financeira.

Com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal, o orçamento deixou de ser um mero documento de caráter contábil e administrativo, para espelhar toda a vida econômica da nação (Harada, 2003, p. 75).

Esse diploma legal, desde o seu ingresso no ordenamento jurídico pátrio, dificultou que gestores públicos, no exercício das atribuições e competências dos cargos que ocupam, pratiquem de atos administrativos em desconformidade com esses dois vetores, o planejamento e a transparência.

Nesta esteira, muitos foram os doutrinadores que começaram a abordar o princípio da publicidade sob o prisma da divulgação e clareza como elementos básicos na formação do conceito de transparência. Evoluindo no entendimento, não se pode deixar de invocar os ensinamentos do renomado doutrinador Celso Antônio Bandeira de Melo (2009, p. 71): “O Princípio da Publicidade impõe a transparência na atividade administrativa exatamente para que os administrados possam conferir se está sendo bem ou mal conduzida”.

Ainda mais abrangente é o entendimento de Vicente Paulo e Marcelo Alexandrino ao apresentar uma dupla acepção do princípio da publicidade, em que de um lado deve atender à exigência de publicação em órgão oficial como requisito de eficácia dos atos administrativos para a produção de efeitos externos e de outro a exigência de transparência da atuação administrativa com amplas formas de controle da Administração pelos administrados (2011, p. 197).

Neste sentido é o posicionamento do Supremo Tribunal Federal, que sempre evoluindo no entendimento, já enfrentou diversas questões sobre a publicidade dos atos da Administração e em todas considerou por oportuno, destacar o fato de que a publicidade não pode ser empregada como instrumento de propaganda pessoal de agentes públicos, pois de acordo com o art. 37, § 1º, da CF, a publicidade de atos, programas, serviços e campanhas dos órgãos públicos tem por objetivo somente educar, informar e orientar.

Este entendimento pode ser observado também no julgado da ação direta de inconstitucionalidade de nº 2.472-RS, ajuizada pelo Governador do Estado do Rio Grande do Sul contra a Lei 11.601/2001, do mesmo Estado, que estabeleceu normas sobre a publicidade dos atos no âmbito do Poder Executivo estadual e teve como Relator o Ministro Maurício Corrêa (BRASIL, 2004).

Entende ainda o Supremo que vulnerar este mandamento representa, ao mesmo tempo, ofensa aos princípios da impessoalidade e da moralidade, exigindo

rigorosa necessidade de coibir a inclusão de slogan de partido político na publicidade dos atos governamentais, por ofensa ao mesmo dispositivo constitucional, entendimento que pode ser apreciado no julgamento do Recurso Extraordinário 191.668-RS, da 1ª Turma, sob a Relatoria do Ministro Menezes Direito (BRASIL, 2008).

Importante dispositivo da LRF a ser analisado é a Seção I, do capítulo IX, da Lei de Responsabilidade Fiscal, que trata da Transparência da Gestão Fiscal.

O artigo 48, busca garantir a transparência na gestão pública ao positivar como instrumentos da transparência da gestão fiscal: os planos, orçamentos e Leis de Diretrizes Orçamentárias (PPA, LDO e LOA); as prestações de contas (dos gestores) e o respectivo parecer prévio (emitido pelos respectivos Tribunais de Contas); o Relatório Resumido da Execução Orçamentária - RREO (que compreende o balanço orçamentário e o Demonstrativo da execução das Receitas e Despesas) e o Relatório de Gestão Fiscal - RGF (que compreende o comparativo com os "limites" da LRF e a indicação das medidas corretivas adotadas ou a adotar, se ultrapassado os "limites"); e as versões simplificadas desses documentos. Dos quais devem ser dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público.

No momento de sua promulgação, o legislador já previa o uso da informática como propulsor do desenvolvimento do controle social. Aos que duvidam da possibilidade de implantação de mecanismos de democracia direta, responde Bonavides (2002, p. 23):

Na idade da tecnologia de computadores, em plena era da informática, da instantaneidade dos meios visuais e auditivos de comunicação, não é fantasia nem sonho de utopia antever o grande momento de libertação imanente com a instauração de um sistema de democracia direta. Ele consagrará a plenitude da legitimidade na expressão de nossa vontade política.

O parágrafo único da publicação original denota a importância do incentivo à participação social, ao dispor que a transparência deverá ser assegurada mediante incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e de discussão das leis orçamentárias.

Por fim o artigo 49 preocupa-se em dar cumprimento ao acesso à informação, estabelecendo que as contas apresentadas devem ficar disponíveis,

durante todo o exercício, no respectivo Poder Legislativo e no órgão técnico responsável pela sua elaboração, para consulta e apreciação pelos cidadãos e instituições da sociedade.

Incluindo os demonstrativos exigidos pelo artigo 101, da lei 4.320/64, tem-se que os demonstrativos Contábeis aplicados ao Setor Público são: Balanço orçamentário, Balanço Financeiro, demonstrações das Variações Patrimoniais, Balanço Patrimonial, demonstração do Fluxo de Caixa, demonstração do resultado Econômico e demonstração das Mutações do Patrimônio líquido. Já os demonstrativos Fiscais são: anexo de riscos Fiscais, anexo de Metas Fiscais, relatório resumido da Execução orçamentária e o relatório de Gestão Fiscal.

A implantação destes mecanismos representam um fundamental avanços ao controle dos gastos públicos, apesar disso, as prestações de contas, trazendo a tona um dos maiores fatores de limitação ao controle social que é a complexidade das informações financeiras à disposição da sociedade. O cidadão comum simplesmente não detém os conhecimentos técnicos necessários, às vezes nem os básicos, para a compreensão de dados e expressões contábeis.

Depara-se então com um novo questionamento, se à Constituição Federal é conferida hierarquia superior às demais normas do sistema jurídico e em seu modelo de Estado democrático confere ao povo o poder legítimo, a qualidade das informações a ser divulgada não deveria depender, ao menos em parte, da sofisticação do leitor que a recebe para interpretar os dados contábeis?

Tendo em vista que o que reza o § 1º do art. 37, da CF, a publicidade dos atos, programas, serviços e campanhas dos órgãos públicos tem por objetivo educar, informar e orientar, conclui-se que os efeitos pretendidos pelo princípio da publicidade não estão sendo atingidos em sua totalidade e por isso a concretização de seus efeitos devem ser exigidos diretamente, na via judicial se necessário.

O fato é que as leis, atos normativos e administrativos em geral não poderão existir validamente se incompatíveis com as normas constitucionais (BARROSO, 2010, p. 372).

A importância do assunto conferida pela Constituição e pela LRF, fez com que em 2002 o País aderisse ao código fiscal de boas práticas e transparência, do Fundo Monetário Internacional – FMI, e em 2007 ao manual das melhores práticas de transparência orçamentária, da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico – OCDE.

O Conselheiro do tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul, Helio Saul Mileski (2003, p. 20), traz importante dissecação do conteúdo do princípio da transparência, no artigo “transparência no Poder Público e sua Fiscalização”, fruto de sua pesquisa no Manual de transparência Fiscal do FMI, e que são os quatro pilares do manual das melhores práticas de transparência orçamentária da OCDE:

- a) o primeiro princípio geral — definição Clara de Funções e responsabilidades — refere-se à especificação da estrutura e das funções do governo e o resto da economia;
- b) o segundo princípio geral — acesso Público à informação — enfatiza a necessidade de que se divulguem informações fiscais abrangentes a intervalos bem definidos;
- c) o terceiro princípio geral — abertura na Preparação, Execução e Prestação de Contas do orçamento — cobre o tipo de informação divulgada a respeito do processo orçamentário;
- d) o quarto princípio geral — Garantias de integridade — trata da qualidade das informações fiscais e da necessidade de submetê-las a um escrutínio independente.

O Código de Boas Práticas do FMI, foi bastante trabalhado pelo Conselheiro que em curtas linhas esclareceu que o acesso Público à informação possui três premissas básicas, sob as quais se dividem outras doze práticas, são elas: 1) ao público devem ser providas informações compreensíveis sobre o passado, presente e ações fiscais projetadas e sobre os principais riscos fiscais; 2) a informação fiscal deve ser apresentada de uma forma que facilite a análise pública e promova a accountability; e 3) deve haver compromisso com a publicação tempestiva da informação fiscal (MILESKI, 2010, p. 33-34).

Com o intuito de obter demonstrações contábeis mais claras e transparentes, a OCDE e o FMI apontam a importância da criação de um orçamento voltado ao cidadão, que Roberto Jardim Cavalcante (2008, p. 60) denominou como Orçamento-Cidadão, em seu trabalho intitulado “Transparência do Orçamento Público Brasileiro”, do qual realiza um detalhado exame dos documentos do orçamento público da União e traz uma proposta de implantação deste demonstrativo nas prestações de contas, definindo-o como um documento de fácil leitura, interpretação e comunicação com o público não especializado em administração pública e explica:

O Orçamento-Cidadão é peça fundamental de *accountability societal* vertical. Clamam por ele os requisitos FMI-9, OCDE-16 e IBP-7. No entanto, esse documento não é emitido pela contabilidade

governamental brasileira. Sua ausência dificulta o engajamento dos cidadãos no processo orçamentário. Uma sociedade mais atenta às ações dos governantes condicionaria a qualidade do dispêndio público.

Em verdade, o Projeto Internacional de Orçamento (*IBP – International Budget Project*), a muitos anos, incentiva a adoção deste demonstrativo aos governos sob a denominação “*Citizens Budgets*”, que traduzido para o português tem o mesmo significado, “orçamento cidadão”.

Visando auxiliar o desenvolvimento de finanças públicas mais transparentes para os governos, o IBP publica regularmente a intitulada “*The Power of Making It Simple: A Government Guide to Developing Citizens Budgets*”, que significa: “O poder de fazer o simples: Um Guia Governamental para o Desenvolvimento de Orçamentos Cidadãos”.

Com grande maestria, este guia cita como exemplo um cartaz com orientações práticas para ajudar pessoas carentes de Gunungkidul Regency, na Indonésia a compreender o orçamento local, bem como os seus direitos relacionados com a redução de risco de desastres. Ao final o guia explica que “embora produzido pela sociedade civil, este tipo de cartaz poderia facilmente ser produzido pelo governo”⁴.

A respeito do tema, a Secretaria de Estado de Planejamento e Orçamento do Distrito Federal – SEPLAN, é o órgão pioneiro no Brasil ao tentar implantar esta ferramenta, mantendo uma página na internet⁵ com o intuito de fornecer informações aos cidadãos daquela unidade federativa.

Como bem aponta a Pesquisa de Orçamento Aberto (2012, p. 43), “Os governos nacionais podem fazer reformas facilmente se assim o quiserem”. Assim é o caso da implantação de um orçamento voltado para o cidadão nos demonstrativos financeiros da contabilidade governamental brasileira, pois como citado, trata-se de uma peça de fácil elaboração por parte da Administração e que muito contribuiria para a inclusão dos administrados no processo orçamentário, deixando-os plenamente informados sobre as atividades fiscais passadas, presentes e futuras do governo.

⁴ Disponível em: <<http://internationalbudget.org/publications/the-power-of-making-it-simple-a-government-guide-to-developing-citizens-budgets>>. Acesso em: 11abr.2014.

⁵ Disponível em: <<http://www.orcamentocidadao.df.gov.br>>. Acesso em: 11abr.2014.

Esta mesma pesquisa ainda sugere que (2012, p. 40) “o sistema jurídico de um país não parece determinar a força da sua instituição suprema de auditoria”. Que no caso do Brasil, como vimos no segundo capítulo, é de competência do Poder Legislativo com auxílio do Tribunal de Contas.

Ao invés de sua implantação nos demonstrativos contábeis, buscando atender as exigências impostas pelo FMI e pelo OCDE, o Poder Legislativo preferiu sancionar mais duas leis, a Lei Complementar nº 131/2009 e a Lei Ordinária nº 12.527/2011, que serão o objeto de estudo do próximo capítulo.

Falar sobre a publicidade e a transparência das contas do Estado é tocar nos pilares da natureza Republicana e Democrática, desta forma, impedir o exercício da cidadania com a falta de informações, de modo a deixa os cidadãos alheios ao que é feito de seus tributos, sem saber o que esperar e cobrar dos governantes, como já se manifestou o STF, fere as bases da moralidade e da impessoalidade, princípios constitucionais da Administração Pública e com consequência, torna o Brasil um dos países no mundo com maior índice de corrupção e desigualdade social.

Na lição de Bandeira de Mello (2000, p.748):

Violar um princípio é muito mais grave que transgredir uma norma. A desatenção ao princípio implica ofensa não apenas a um específico mandamento obrigatório, mas a todo o sistema de comandos. É a mais grave forma de ilegalidade ou inconstitucionalidade, conforme o escalão do princípio violado, porque representa insurgência contra todo o sistema, subversão de seus valores fundamentais, contumélia irremissível a seu arcabouço lógico e corrosão de sua estrutura mestra.

Importante mencionar que com o passar do tempo e com a evolução do Direito, os princípios foram reconhecidos como verdadeiras normas com eficácia jurídica e aplicabilidade direta e imediata. Deixaram de ser simples orientações para se tornarem comandos dotados de efetividade e juridicidade. (BARROSO; BARCELLOS, 2003, p.149).

5 AS PRESTAÇÕES DE CONTAS PÓS LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

Com o intuito de dar eficácia positiva ao princípio da publicidade e ao direito de acesso à informação, o Brasil sancionou respectivamente a Lei Complementar nº

131/2009 - Lei de Transparência Fiscal e a Lei Ordinária nº 12.527/2011 – Lei de Acesso à Informação.

A primeira modificou o parágrafo único do artigo 48 e acrescentou os artigos 48-A, 73-A, 73-B e 73-C, à Lei Complementar nº 101/2000. Inserido no Capítulo IX da LRF que cuida da “transparência, controle e fiscalização”, a atual redação do artigo 48 passou a consignar:

Art. 48. São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.

Parágrafo único. A transparência será assegurada também mediante: (Redação dada pela Lei Complementar nº 131, de 2009).

I – incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos; (Incluído pela Lei Complementar nº 131, de 2009).

II – liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público; (Incluído pela Lei Complementar nº 131, de 2009).

III – adoção de sistema integrado de administração financeira e controle, que atenda a padrão mínimo de qualidade estabelecido pelo Poder Executivo da União e ao disposto no art. 48-A. (Incluído pela Lei Complementar nº 131, de 2009).

Art. 48-A. Para os fins a que se refere o inciso II do parágrafo único do art. 48, os entes da Federação disponibilizarão a qualquer pessoa física ou jurídica o acesso a informações referentes a: (Incluído pela Lei Complementar nº 131, de 2009).

I – quanto à despesa: todos os atos praticados pelas unidades gestoras no decorrer da execução da despesa, no momento de sua realização, com a disponibilização mínima dos dados referentes ao número do correspondente processo, ao bem fornecido ou ao serviço prestado, à pessoa física ou jurídica beneficiária do pagamento e, quando for o caso, ao procedimento licitatório realizado; (Incluído pela Lei Complementar nº 131, de 2009).

II – quanto à receita: o lançamento e o recebimento de toda a receita das unidades gestoras, inclusive referente a recursos extraordinários. (Incluído pela Lei Complementar nº 131, de 2009).

Embora, como já dito anteriormente, a redação original do artigo 48 da LRF já obrigava a ampla divulgação, “inclusive em meios eletrônicos de acesso público” das informações, mas relativamente às regras da transparência, duas grandes mudanças ocorreram com inclusão dos incisos II e III ao parágrafo único do art. 48

da Lei Complementar nº 101/2000, quais sejam; a obrigatoriedade da liberação de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira em tempo real pela internet (meio eletrônico de acesso público) e a adoção de sistema integrado de administração financeira e controle que atenda a padrão mínimo de qualidade estabelecido pelo Poder Executivo da União.

A lei prevê ainda prazos para os entes federados colocarem a medida em prática: um ano para União, Estados, Distrito Federal e cidades com mais de cem mil habitantes, dois anos para municípios de 50 a 100 mil habitantes e quatro anos para cidades com até 50 mil habitantes.

De certa forma, esta lei ampliou o conceito de transparência fiscal, tornando a LRF muito mais efetiva e mais adequada ao segundo princípio básico da transparência fiscal elencado por Helio Saul Mileski – acesso Público à informação.

Ocorre que, com o objetivo de avaliar a transparência do ciclo orçamentário das capitais brasileiras a partir da investigação de informações disponíveis nos portais da transparência de cada capital no primeiro ano de vigência da Lei Complementar nº 131/2009, o Instituto de Estudos Sócio Econômicos – INESC, publicou a pesquisa intitulada “Transparência Orçamentária nas Capitais do Brasil”.

Os resultados obtidos impressionam: 44% das capitais foram classificadas na categoria “medíocre” e a soma das observações nas categorias “péssima”, “ruim” e “medíocre” representou 70,4% do total, o resultado mais relevante consiste na ausência de um portal disponibilizado na internet com boa qualidade de transparência (INESC, 2003, p. 14).

Mais especificamente, não há disponibilização das despesas agregadas, por exemplo, por grandes áreas (saúde, educação, habitação, etc.), nem por programas e desta forma chega à conclusão de que a regulamentação da Lei de Transparência Fiscal não estabeleceu parâmetros suficientes para que todos os estados-membros e entes governamentais organizem as informações orçamentárias de forma acessível e didática para os cidadãos (INESC, 2003, p. 41).

Disponibilizar as despesas executas e as receitas realizadas, na verdade, contribui em prejudicar a análise de um cidadão que deseja, por exemplo, saber de todos os pagamentos realizados a um mesmo beneficiário e contribui para esconder esquemas de corrupção.

Já a Lei nº 12.527, sancionada em 18 de novembro de 2011, tem o propósito regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do artigo 37 e no § 2º do artigo 216 da Constituição Federal.

Sua criação traz à tona uma importante divisão da transparência em ativa e passiva. A primeira importa em providenciar a criação de uma seção específica denominada “Acesso à Informação”, nos sites dos órgãos e entidades, para divulgação das informações de interesse geral que, pela lei de acesso, são de publicação obrigatória, já a segunda importa na implantação do Serviço de Informações ao Cidadão (SIC), pelo menos na sede dos órgãos e entidades, em local de fácil acesso e devidamente identificado, com telefones e e-mails exclusivos, bem como servidores treinados para o atendimento aos cidadãos e encaminhamento dos requerimentos.

A Controladoria-Geral da União – CGU, publicou em maio de 2013, o primeiro balanço da Lei de acesso à informação no Poder Executivo Federal. Este trabalho retrata o cenário vigente à época de sua aprovação até os resultados alcançados até o dia 31 de dezembro de 2012.

A pesquisa constatou que no total, foram realizados 55.214 (cinquenta e cinco mil, duzentos e quatorze) pedidos de acesso à informação, dos quais 44.930 (quarenta e quatro mil, novecentos e trinta) tiveram acesso permitido, o que representa 81,4% do total⁶.

A pesquisa traça ainda um perfil dos solicitantes por escolaridade, em que constata que 70% dos solicitantes são portadores de nível superior⁷.

O elevado índice de solicitantes portador de nível superior confirma a tese de que apenas iniciados na área são capazes de se engajar no processo de prestação de contas. Afinal, se o cidadão não possui o conhecimento necessário para compreender os demonstrativos, seja utilizando sites ou ainda pessoalmente por meio do sistema de informações, é impossível saber quais informações solicitar.

Considerando isto, é incontestável a necessidade de implementação de um documento de fácil leitura, interpretação e comunicação com o público não especializado em administração pública, para que o acesso a informação não se torne um privilégio de uma pequena elite intelectual da sociedade, mas sim por todos os cidadãos.

⁶ (Lei..., 2013, p. 19)

⁷ (Lei..., 2013, p. 26)

A grande epígrafe da lei de acesso à informação é o controle social, justamente por trazer uma nova acepção ao princípio da impessoalidade, que neste caso deve recair também aos administrados. Isso quer dizer que, ao ser conferido ao cidadão, o poder de informação, somado ao de representação junto aos tribunais de Contas e Ministério Público, estas não deve ser utilizado na busca de interesses particulares ou partidaristas. Maiores discussões acerca do tema exigem a escrita de um novo artigo.

Como um todo, estas conclusões derrubam o grau de transparência atingido pelo Brasil na Pesquisa de Orçamento Aberto de 2012, realizada pelo IBP.

Diante de tudo que foi exposto neste trabalho, fica evidente que as prestações de conta emitidas pela Administração Pública, não atendem aos anseios dos artigos 5º, inciso XXXIII e 37, *caput* e §1º, da Carta Magna, que garantem o direito de receber dos órgãos públicos informações de interesse coletivo ou geral e o dever da publicidade dos atos administrativos se revestirem de um caráter educativo, informativo ou de orientação social.

A falta de emissão de um documento simples, como um demonstrativo orçamentário voltado ao cidadão, causa um retrocesso no desenvolvimento do princípio da publicidade, isso, somado a omissão inconstitucional em regulamentar a organização das leis orçamentárias – PPA, LDO e LOA, exigida pelo artigo 165, § 9º, I da Constituição Federal, torna as prestações de contas incompreensível aos administrados, impossibilitando o engajamento do cidadão no processo de desenvolvimento da democracia participativa e do legítimo exercício de controle social.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O ponto central deste trabalho foi o exame do princípio da publicidade nas prestações de contas, esta que é inerente as finanças públicas e por isso seu estudo foi realizado de forma histórica e contextualizada, conjuntamente, de modo a acompanhar o desenvolvimento doutrinário da matéria levando em consideração as disposições constitucionais e principiológicas com o intuito de evitar prejudiciais supressões.

Observou-se que o marco histórico do desenvolvimento das prestações de contas é a lei 4.320/64, que foi recepcionada pela Constituição Federal de 1988 com status de lei complementar e sua aplicação se mantém eficaz até os dias atuais.

A Constituição inovou ao fazer expressa menção aos princípios a que se submete a Administração Pública, instituindo a publicidade sob o fundamento do acesso à informação, atribuiu ao Poder Executivo a responsabilidade pela iniciativa dos projetos das leis orçamentárias (PPA, LDO e LOA), ao Legislativo sua aprovação e fiscalização com o auxílio do Tribunal de Contas e a possibilidade de controle também pelo Poder Judiciário, sempre que constatado qualquer lesão ou ameaça ao direito, individual ou coletivo.

Nessa esteira, constatou-se a ausência de lei complementar que regulamente a compatibilidade entre as leis orçamentárias pelo artigo 165, § 9º, I. A falta de padronização e de normas metodológicas cria descompassos na articulação desses instrumentos, enfraquece o planejamento e deixa sua organização a mercê dos gestores públicos.

Tal dano recaído sobre o sistema orçamentário reflete um comportamento estatal que deve ser repellido por meio de Ação Direta de Inconstitucionalidade por omissão, pois como já se manifestou o STF, a inércia do Estado qualifica-se, como um dos processos informais de mudança da Constituição, forma negativa de violação da Lei Maior.

Já a Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, ao exigir a implementação de um novo ambiente institucional por meio de seus instrumentos de transparência, dificultou a prática de atos administrativos sem planejamento e ampliou o sentido do princípio da publicidade sob a acepção da transparência, fato observado também à luz da doutrina constitucional e administrativa e dos posicionamentos do STF, que afirmam o objetivo de educar, informar e orientar, assim como reza o artigo 37, § 1º, da Carta Magna.

Ocorre que, a implantação dos instrumentos de transparência da LRF, somados aos exigidos pela lei nº 4.320/64 tornaram as prestações de contas extremamente técnicas e trouxeram a tona um dos maiores fatores de limitação ao controle social que é a complexidade das informações financeiras à disposição da sociedade. O que leva a concluir que os efeitos pretendidos pelo princípio da publicidade não estão sendo atingidos em sua totalidade, pois apenas iniciados em

administração, contabilidade e economia têm condições de participar do processo democrático.

Vulnerar o princípio da publicidade é tocar nos pilares da natureza Republicana e Democrática, e por isso, ofende também os princípios da impessoalidade e da moralidade administrativa.

Fato que levou o Brasil a adotar em 2002 o código fiscal de boas práticas e transparência, do FMI, e em 2007 ao manual das melhores práticas de transparência orçamentária, da OCDE, dos quais clamam pela implantação de um demonstrativo voltado para o cidadão nos demonstrativos financeiros da contabilidade governamental brasileira.

Ao invés de sua implantação, o Poder Legislativo preferiu sancionar mais duas leis, a Lei Complementar nº 131/2009 e a Lei Ordinária nº 12.527/2011, que de certa forma, tornaram a LRF mais efetiva, com novas possibilidades de acesso Público à informação.

No entanto, pesquisas do INESC e da CGU levantam suspeitas quanto a eficácia destas normas, uma vez que a primeira apontou a ausência de um portal disponibilizado na internet com boa qualidade de transparência, e a segunda apontou que 70% dos solicitantes são portadores de nível superior, o que confirma a tese de que apenas iniciados na área são capazes de se engajar no processo.

Considerando isto, é incontestável a necessidade de implementação de um documento de fácil leitura, interpretação e comunicação com o público não especializado em administração pública, para que o acesso à informação não se torne um privilégio de uma pequena elite intelectual da sociedade, mas sim por todos os cidadãos.

Violar um princípio é muito mais grave que transgredir uma norma, pois ofende todo um sistema de comando, desta forma, a omissão inconstitucional do Legislativo em regulamentar a compatibilidade das leis orçamentárias e desenvolver uma prestação de contas voltada aos administrados denota um absoluto descaso com o dever de probidade e moralidade administrativa, além de que, como já se posicionou o STF, fere as bases da impessoalidade.

Diante de tudo que foi esposado neste trabalho, fica evidente que as prestações de conta emitidas pela Administração Pública não atendem aos anseios da Carta Magna.

A falta de emissão de um documento simples, como um demonstrativo orçamentário voltado ao cidadão, causa um retrocesso no desenvolvimento do princípio da publicidade, isso, somado a omissão inconstitucional em regulamentar a organização das leis orçamentárias – PPA, LDO e LOA, exigida pelo artigo 165, § 9º, I da Constituição Federal, torna as prestações de contas incompreensível aos administrados, impossibilitando o engajamento do cidadão no processo de desenvolvimento da democracia participativa e do legítimo exercício de controle social.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. **Direito Administrativo Descomplicado**. 16ª Ed. São Paulo: Método, 2012

BALEEIRO, Aliomar. **Uma Introdução à Ciência das Finanças**. 16ª Ed. Rio de Janeiro: Forense, 2004.

BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. **Curso de direito administrativo**. 26ªEd. São Paulo: Malheiros, 2009.

BARROSO, Luís Roberto. **Interpretação e aplicação da Constituição: fundamentos de uma dogmática constituição transformadora**. 7ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

BARROSO, Luís Roberto; BARCELLOS, Ana Paula de. Começo da história. A nova interpretação constitucional e o papel dos princípios no direito brasileiro. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, v.232, p.141-176, abr./jun. 2003.

BONAVIDES, Paulo. **A Constituição aberta**. Belo Horizonte: Del Rey, 1993.

BONAVIDES, Paulo. **Curso de direito constitucional**. 6ª ed. São Paulo: Malheiros, 1996.

BONAVIDES, Paulo. **Os poderes desarmados: à margem da Ciência Política, do Direito Constitucional e da História: Figuras do passado e do presente**. São Paulo: Malheiros, 2002.

BONAVIDES, Paulo. **Teoria constitucional da democracia participativa** (por um Direito Constitucional de luta e resistência, por uma Nova Hermenêutica, por uma repolitização da legitimidade). São Paulo: Malheiros, 2001.

BRASIL. **Constituição Federal** (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF, Senado, 1998. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm> Acesso em: 11 ago. 2012.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101**, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília, DF, Senado, 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm> Acesso em: 11 ago. 2012.

BRASIL. **Lei nº 4.320**, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Brasília, DF, Senado, 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm> Acesso em: 11 ago. 2012.

BRASIL. **Lei nº 12.527**, de 18 de novembro de 2011. Regula o acesso a informações. Brasília, DF, Senado, 2011. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm> Acesso em: 11 ago. 2012.

CAVALCANTE, Roberto Jardim. **Transparência do Orçamento Público Brasileiro**: exame dos documentos do orçamento público da União e uma proposta para o Orçamento-Cidadão. Monografia de final de curso de especialização em orçamento público. Instituto Serzedêllo Correa, Brasília, 2008.

CFC. CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC nº 1.128**, de 25 de novembro de 2008. Aprova a NBC T 16.1 - Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação da Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em 21 de abril de 2014.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 23ª Ed. São Paulo: Editora Atlas, 2010.

DINIZ, Maria Helena, **Compêndio de Introdução À Ciência do Direito**, 18º Ed. Saraiva, São Paulo, 2006.

DISTRITO FEDERAL. Superior Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 34.581**. Primeira Turma. Rel. Min. Cândido Motta. DJ 05-12-1957PP, EMENT, VOL-00325-01, PP-00246.

DISTRITO FEDERAL. Superior Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 75.908**. Primeira Turma. Recte: Estado do Paraná. Recda: Fundação "Casa do Trabalhador". Relator(a): Min. Oswaldo Trigueiro. DJ 10-08-1973 PP-05613, EMENT VOL-00916-02 PP-00547.

DISTRITO FEDERAL. Superior Tribunal Federal. **Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.458 MC**. Tribunal Pleno. Recte: Confederação Nacional dos Trabalhadores na Saúde - CNTS. Recda: Presidente da República. Relator(a): Min. Celso de Mello. DJ 20-09-1996, PP-34531, EMENT VOL-01842-01 PP-00128.

DISTRITO FEDERAL. Superior Tribunal Federal. **Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.905**. Tribunal Pleno. Reqdo: Governador do Estado do Rio Grande do Sul. Reqda: Assembléia Legislativa do Estado do Rio Grande do Sul. Relator(a): Min. Sepúlveda Pertence. DJ 05-11-2004 PP-00005. EMENT VOL-02171-01 PP-00008. LEXSTF v. 26, n. 312, 2005, p. 77-92.

DISTRITO FEDERAL. Superior Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.472**. Tribunal Pleno. Reqdo: Governador do Estado do Rio Grande do Sul. Reqda: Assembléia Legislativa do Estado do Rio Grande do Sul. Relator(a): Min. Marco Aurélio. DJ 09-03-2007, PP-00025, EMENT VOL-02267-01, PP-00021, LEXSTF v. 29, n. 346, 2007, p. 115-133.

DISTRITO FEDERAL. Superior Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 191.668**. Primeira Turma. Reqdo: Município de Porto Alegre. Reqda: Elmo Osvaldo Kirsch. Relator(a): Min. Menezes Direito. DJe-097, DIVULG 29-05-2008, PUBLIC 30-05-2008, EMENT VOL-02321-02, PP-00268.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

IBP – The International Budget Project. **Pesquisa do orçamento aberto 2012**. Washington: Center on Budget and Policy Priorities, 2013. Disponível em: <<http://internationalbudget.org/wp-content/uploads/OBI2012-Report-POR.pdf>>. Acesso em 11 abr. 2013.

JUND, Sergio. **Administração, orçamento e contabilidade pública**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2006.

LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO BRASILEIRA: **1º Balanço**. Brasília/DF: Controladoria-Geral Da União – CGU, n. 1, mai. 2013. Disponível em: <http://www.acessoainformacao.gov.br/acessoainformacao.gov/publicacoes/SumarioExecutivo_1anoLAI.pdf>. Acesso em: 11 abr. 2013.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. 27 ed. São Paulo: Malheiros, 2002.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. Malheiros Editores, 15ª Edição.

MILESKI, Helio Saul. **A transparência da Administração Pública pós-moderna e o novo regime de responsabilidade fiscal**. Interesse Público, Belo Horizonte, vol. 12, n. 62, p. 15-51, jul./ago. 2010.

MILESKI, Helio Saul. **Transparência do Poder Público e sua fiscalização**. Interesse Público. Porto Alegre, 2003.

TRANSPARÊNCIA ORÇAMENTÁRIA NAS CAPITAIS DO BRASIL. Brasília/DF: INESC - Instituto de Estudos Socioeconômicos, n. 1, mar. 2011. Disponível em: <<http://www.inesc.org.br/biblioteca/publicacoes/livros/2011/transparenciaorcamementarianascapitalisdobrasil2011>>. Acesso em: 11 abr. 2013.