

A APLICAÇÃO DAS VERBAS DA EDUCAÇÃO: CONTROLE ESTATAL OU SOCIAL?¹

THE USE OF EDUCATION FUNDS: STATE OR SOCIAL CONTROL?

Nicholas Davies²

RESUMO: Este artigo objetiva discutir o controle da aplicação das verbas da educação, tomando como referência os manuais da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) de 2001 a 2008, para a contabilização da receita e despesa em educação e também os procedimentos adotados por alguns Tribunais de Contas (TCs) de Estados e municípios em suas resoluções e relatórios de contas estaduais e municipais. Utilizando análise documental, constata uma série de omissões, inconsistências e equívocos dos manuais da STN e dos procedimentos e resoluções dos TCs, que resultam em diminuição dos recursos legalmente devidos em educação. Conclui que o controle estatal das verbas da educação deixa bastante a desejar e aponta a fragilidade do controle social para este fim.

PALAVRAS-CHAVE: financiamento da educação, controle social, Tribunais de Contas, educação.

ABSTRACT: This article aims at examining the control of the use of education funds focussing the manuals issued by the Brazilian Federal Treasury (STN) between 2001 and 2008 for reckoning revenue and expenditure on education and also the procedures adopted by some State and Municipal Audit Offices in their resolutions and reports of State and municipal (local government) accounts. Using a documentary analysis, the article finds a number of omissions, inconsistencies and mistakes in the STN manuals and procedures and resolutions of Audit Offices, which result in a loss of funds legally due to education. The concludes that the State control of education funds leaves much to be desired and points to the fragility of social control for such purpose.

KEYWORDS: education funding, social control, Audit Offices and education.

Introdução

Este texto pretende discutir o controle da aplicação das verbas da educação, tomando como referência os manuais da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) de 2001 a 2008, para a contabilização da receita e despesa em educação e também os procedimentos adotados por alguns Tribunais de Contas (TCs) de Estados e municípios em suas resoluções e relatórios de contas

¹ Texto publicado originalmente no livro *Federalismo e políticas educacionais na efetivação do direito à educação no Brasil* em 2011, organizado por Goveia, Pinto e Corbucci e editado pelo IPEA.

² Doutor em Sociologia. Professor da Faculdade de Educação da UFF. *E-mail:* Nicholas@pq.cnpq.br

Rev. Fac. Educ. (Univ. do Estado de Mato Grosso), vol. 19, ano 11, n.1, p. 15-31, jan./jun. 2013.

estaduais e municipais. Inicialmente, faço breves considerações sobre o controle estatal ou social e, em seguida, aponto alguns aspectos dos manuais da STN e, por fim, dos procedimentos dos TCs.

A análise do controle estatal ou social sobre as verbas da educação ou de qualquer outra área requer uma discussão preliminar sobre a natureza do Estado, que, ao contrário do do que muitos pensam e também da autoimagem que o Estado veicula, não é neutro, nem está a serviço da sociedade, do bem comum, da coletividade. Numa sociedade desigual, e não apenas na capitalista, o Estado tende a refletir, em maior ou menor grau, os interesses das classes dominantes e também da burocracia estatal, que, da mesma forma que as diversas frações das classes dominantes, procura se beneficiar da riqueza social da qual se apropria o Estado por meio de todo tipo de taxaço. É verdade que o Estado não é só isso, pois reflete também, se bem que em grau menor (quase sempre bem menor) e de modo variável em função da correlação de forças sociais, os interesses das classes trabalhadoras ou subalternas ou grupos ou categorias oprimidos. Em síntese, embora as instituições estatais reflitam principalmente os interesses das classes dominantes e da burocracia estatal - sobretudo do segmento da burocracia mais necessário para a manutenção e o aprofundamento da sociedade desigual (o Judiciário, o Legislativo, a Polícia, as Forças Armadas) - também atendem aos interesses das classes e grupos explorados e oprimidos, em função da capacidade destes últimos em obrigar o Estado a transferir a eles parte da riqueza social por meio de serviços públicos.

Com relação ao controle "social", é comum o erro de idealizá-lo, atribuindo-lhe supostas virtudes de uma abstrata sociedade civil ou imaginando-o dissociado do controle estatal, como se o Estado não representasse também o social. Ora, conforme visto acima, o Estado representa, de maneira direta ou indireta, a "sociedade" e por isso o controle estatal também é um tipo de controle social, sendo um equívoco presumir uma dicotomia entre ambos. Todo controle estatal é também controle social, mesmo que não atenda aos interesses do conjunto (o que seria uma abstração) da população ou principalmente aos interesses das classes ou grupos explorados e oprimidos.

Por outro lado, é frequente restringir o significado de "controle social" ao realizado por uma abstrata sociedade civil ou mesmo por setores progressistas dela sobre as ações estatais, na suposição ou expectativa de que os problemas de tais ações estatais (o privatismo, por exemplo) seriam sanados - ou pelo menos significativamente atenuados - por tal "controle

social". Ora, fazer essa relação direta é um equívoco muito simplório, pelo simples fato de os problemas de uma sociedade desigual se refletirem não só no Estado, mas também na chamada sociedade civil. Por isso, este "controle social", para ter eficácia, não pode ser reduzido à mera presença de "representantes" da sociedade civil em conselhos para controlar as ações estatais; precisaria ser mais qualificado, pois ele, por si só, não garante muita coisa, muito menos a democratização do Estado ou a sua desprivatização, pelo menos de maneira significativa. A qualificação exige não só a participação individual ou de grupos "progressistas" em instâncias estatais (os conselhos do Fundef ou Fundeb, por exemplo), mas também - e sobretudo - a construção de um projeto de uma nova sociedade e Estado que aponte para a superação das desigualdades sociais e do poder.

A necessidade de um novo tipo de controle social, associado à construção de um novo projeto de sociedade e Estado, é evidenciado pela pouca confiabilidade do controle estatal (STN e Tribunais de Contas, por exemplo) sobre a aplicação das verbas da educação, conforme veremos adiante. Vale lembrar que essa pouca confiabilidade não resulta necessariamente ou apenas de incompetência técnica de tais órgãos (ainda que esses problemas também existam), podendo e devendo ser interpretada como mais um dos mecanismos pelos quais as várias instâncias estatais subtraem recursos legalmente vinculados à área "social" (nesse caso, a educacional), para favorecer setores do capital, políticos ou os próprios setores da burocracia estatal mais poderosos e funcionais à ordem burguesa (o Judiciário, os órgãos de repressão ou de manutenção da "ordem", etc.). Não é casual que o congelamento ou redução dos gastos "sociais" propostos ou implementados pelo neoliberalismo não tenham atingido tais setores, ou, se os atingiu, não foi de modo tão decisivo quanto nos setores "sociais".

Os procedimentos dos manuais da STN para a contabilização de receita e despesa em educação

Analisei os manuais 1 (de 2001) a 8 (de 2008) para a elaboração dos Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária (RREOs) de todos os governos e que supostamente deveriam servir também de orientação para os TCs estaduais e municipais e constatei que eles, embora contivessem elementos valiosos, apresentavam omissões, inconsistências e equívocos que obviamente resultaram em prejuízos para o financiamento da educação.

Inicialmente, cabe ressaltar que a qualidade dos manuais variou bastante, desde o primeiro, em 2001, até o de 2008, com um crescente grau

de detalhamento e precisão. O primeiro e o segundo, por exemplo, só continham uma tabela para as três esferas de governo (federal, estadual e municipal). Foi só a partir do terceiro (de 2003) que se passou a reservar uma tabela para cada esfera. Uma indicação do crescente grau de detalhamento é a diferença entre a tabela de receita e despesa de manutenção e desenvolvimento do ensino (MDE) do manual 1 (BRASIL, STN, 2001) e a do manual 8 (BRASIL, STN, 2008). Enquanto a do manual 1 não chegava a 27 itens, a do manual 8 alcançava, no caso do Estado, 56 itens e vários subitens.

Entre os vários pontos positivos dos manuais, um é a identificação das receitas específicas totalmente vinculadas à educação (convênios, salário-educação, operações de crédito, ganho e complementação com Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério (Fundef) ou o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb) e rendimentos financeiros com estas receitas) e das despesas por elas financiadas. Tal identificação evita a confusão entre as despesas financiáveis com base no percentual mínimo de impostos e as despesas pagas por recursos específicos, adicionais ao percentual mínimo.

Infelizmente, esta separação não foi idêntica nos manuais. Enquanto o manual 1 só discriminava a receita com o Fundef (que incluía o ganho, caso existente) e a receita e despesa do salário-educação, o 2 (BRASIL, STN, 2002) passou a incluir também operações de crédito e outras receitas. Os manuais 3 em diante, por sua vez, ampliaram a discriminação das receitas, incluindo a complementação do Fundef (não prevista nos manuais 1 e 2) e convênios de educação. Contraditoriamente, nem o 3, nem o 4 incluíram tais operações de crédito, no caso de receitas de União, que só passaram a constar do manual 5 (BRASIL, STN, 2005).

Outro ponto positivo dessa forma de apresentação reside no fato de se basearem nas despesas pagas ou nas liquidadas, porém não pagas, e não nos empenhos do exercício (canceláveis em exercícios posteriores), o que evita a distorção provocada apenas pelo critério de empenhos para contabilização dos dispêndios vinculados do exercício (o percentual mínimo dos impostos mais as receitas adicionais ao mínimo). Para essa contabilização, os manuais preveem considerar apenas as despesas liquidadas, além das pagas, e, no caso das empenhadas, só se elas tiverem sido inscritas em restos a pagar. Caso contrário, tais despesas empenhadas deveriam ser canceladas do montante contabilizado no mínimo.

Entretanto, os manuais apresentam várias omissões, inconsistências e equívocos, das quais apresento uma seleção a seguir.

Um exemplo de omissão consta nas tabelas dos manuais 1 e 2, que não mencionam as multas e juros de mora de impostos atrasados, a dívida ativa dos impostos (DAI) e as multas e juros de mora da DAI, embora as instruções de preenchimento dos manuais mandassem incluí-las.

Outra omissão (no manual 1) foram as operações de crédito e outras receitas integralmente vinculadas à educação (fora do percentual mínimo dos impostos); porém, elas foram incluídas em todos os manuais posteriores, na parte referente a Estados, DF e Municípios, com exceção da União, cujas operações de crédito só foram contabilizadas a partir do manual 5 (BRASIL, STN, 2005).

A complementação federal para o Fundef, por sua vez, não foi contabilizada nas edições 1 e 2, sendo registrada somente a partir da edição 3 (BRASIL, STN, 2003a). Já o rendimento financeiro com o Fundef nunca foi computado por nenhuma edição (1 a 6), embora previsto na Lei 9.424 (BRASIL, 1996a). Essa omissão só veio a ser corrigida na edição 7 (BRASIL, STN, 2007), que determinou o registro do rendimento com o Fundeb.

Tampouco foi registrado, em nenhum dos manuais 1 a 7, o rendimento financeiro com as receitas integralmente vinculadas à educação. O manual 8 (BRASIL, STN, 2008) corrigiu essa omissão, no caso da receita de Estados, DF e Municípios, ao incluir o rendimento com os recursos do FNDE (Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação) e de convênios, no entanto, não com operações de crédito e outras receitas.

Outra omissão, pelo menos nos manuais 1 a 6, foi não esclarecer se os inativos poderiam ser pagos com os recursos da educação, ainda que contraditoriamente o manual 1 (BRASIL, STN, 2001) já excluísse os inativos do percentual mínimo vinculado à saúde. Por que não se fez o mesmo com os inativos da educação? A primeira vez que a STN excluiu os inativos da educação foi com o manual 7 (BRASIL, STN, 2007), argumentando que os recursos da educação não podem ser destinados aos inativos, porque estes recebem proventos ou pensões (art. 37, XI da Constituição Federal), não remuneração, reservada apenas aos que estão na ativa.

Além de omissões, os manuais apresentaram inconsistências ou pelo menos pouca clareza na definição da receita líquida de impostos, pelo menos em âmbito federal, para o cálculo dos 18% vinculados à MDE. Enquanto o manual 1 (BRASIL, STN, 2001, p. 104) informou que o percentual mínimo tem como base os impostos e *transferências* (art. 212 da CF), a p. 107 do mesmo

manual (tabela 11) registrou que a referência são os impostos e transferências *constitucionais e legais* (grifo meu). É verdade que essa inconsistência tem origem na própria legislação, pois o art. 212 da CF só menciona transferências, não fazendo distinção entre as constitucionais, as legais e as voluntárias. A LDB (BRASIL, 1996b), por sua vez, acrescentou “constitucionais” a “transferências”, o que é problemático, pois uma lei não pode alterar uma Constituição. Se o acréscimo de “constitucionais” nos manuais esclareceu que as transferências seriam as de impostos, o de “legais” complicou a contabilização, porque nem todas as transferências legais da União para Estados, DF e municípios devem ser deduzidas para o cômputo da receita líquida de impostos da União para o cálculo dos 18%.

Essa falta de clareza (ou muita esperteza?) teria, segundo o TCU (BRASIL, TCU, 2002, 2005), levado a STN a um cálculo equivocado, pelo menos nas contas de 2001 e 2004, ao deduzir uma série de transferências legais (*royalties* do petróleo, salário-educação, CIDE) que, não sendo constitucionais, não poderiam ser deduzidas para o cômputo da receita líquida de impostos. Em outras palavras, para o Tribunal de Contas da União (TCU), as únicas transferências federais que poderiam ser deduzidas seriam o Fundo de Participação dos Estados (FPE), o Fundo de Participação dos Municípios (FPM), o IPI-exportação, a compensação financeira da Lei Complementar 87/96, o Imposto Territorial Rural (ITR) e o IOF-ouro, ao passo que, para a STN, as transferências incluíram também os *royalties* do petróleo, o salário-educação e a CIDE. O efeito desse procedimento equivocado da STN foi que, nas contas de 2001 (BRASIL, TCU, 2002), a receita líquida foi considerada R\$ 27,6 bilhões, e não o montante correto: R\$ 36,1 bilhões. A consequência foi que os 18% foram calculados sobre os R\$ 27,6 bilhões pela STN, quando o mais adequado seria R\$ 36,1 bilhões, segundo o TCU.

Um equívoco de todos os manuais foi presumir que MDE seja sinônimo da função orçamentária Educação, um equívoco cometido por virtualmente todos os TCs. Ora, a MDE é definida pelos artigos 70 e 71 da LDB (praticamente não citados nos manuais 1 a 6), enquanto a despesa na função Educação é definida pela Lei 4.320 (BRASIL, 1964), a lei do orçamento público. Para demarcar bem essa distinção, podemos dizer que toda despesa em MDE é classificada na função Educação, contudo, nem toda despesa na função Educação se enquadra em MDE. A merenda é um bom exemplo. É classificada na função Educação, porém, não é definida como MDE, segundo o art. 71 da LDB.

As instruções sobre o salário-educação (SE) contêm vários equívocos em todos os manuais. Um foi informar que, na tabela da receita da União, deve-se registrar o valor distribuído pelo FNDE, quando o certo seria a cota federal (até o final de 2003) e a cota federal mais os 10% retidos pelo FNDE (desde 2004), uma vez que o valor distribuído pelo FNDE eram as cotas estaduais (até o final de 2003) e as cotas estaduais e municipais (desde 2004). Em outras palavras, o valor certo era a receita líquida do governo federal com o SE, ou seja, a receita que ficava com o governo após as transferências das cotas estaduais e municipais.

Outros equívocos se repetem em várias edições. Um foi estipular, desde a edição 3 (BRASIL, STN, 2003) até a 6 (BRASIL, STN, 2006), que os Estados deveriam repassar aos municípios no mínimo 50% da cota estadual, quando a Lei Federal 9.766 (BRASIL, 1998) determinou que esse seria apenas um dos critérios, que deveria se basear no número de matrículas no ensino fundamental, dependendo de regulamentação por lei estadual (o que não aconteceu em muitos Estados), ou seja, os governos estaduais não eram obrigados a repassar no mínimo 50% do SE para as prefeituras.

Esse equívoco foi mais grave nas edições 4 a 6, porque desconheceu o novo critério de repartição da cota estadual em vigor desde 2004, com a Lei Federal 10.832 (BRASIL, 2003), segundo a qual ela seria distribuída automaticamente pelo FNDE, sem necessidade de regulamentação por lei estadual entre o governo estadual e as prefeituras com base no número de matrículas no ensino fundamental. Ao contrário do afirmado nas edições 4 a 6, desde 2004 não havia mais cota estadual, mas sim cota estadual e cotas municipais, totalizando 60%, e não mais dois terços (66%), conforme existia antes de 2004.

Estes erros só vieram a ser retificados na sétima edição (BRASIL, STN, 2007), que, no entanto, se equivocou ao mencionar (p. 210) que a distribuição do salário-educação seria baseada no Decreto 3.142 (BRASIL, 1999), já revogado pelo Decreto 6.003 (BRASIL, 2006a). Outro equívoco foi cometido logo em seguida, na p. 211, quando se informou que a distribuição das cotas estaduais e municipais tem como base o art. 2º da Lei 9.766 (BRASIL, 1998), quando o certo era a Lei 10.832 (BRASIL, 2003), complementada pelo novo parágrafo 6º do art. 212 da CF, conforme acrescentado pela Emenda Constitucional 53 (BRASIL, 2006b).

A inconsistência foi um problema na definição dos beneficiáveis com o percentual mínimo de 60% do Fundef. Às vezes são professores, às vezes profissionais do magistério. Por exemplo, o manual 1 (BRASIL, STN, 2001, p.

105) mencionou professores, porém, a página 106 e a página 107 (Tabela 11) referiram-se a profissionais do magistério. A mesma contradição é repetida no manual 2, que mencionou “professores” na página 100 e “profissionais do magistério” nas páginas 101, 104 (Tabela 11) e 110. Já os manuais 3 a 6 só se referiram a profissionais do magistério, alegando se basear no § 5º do art. 60 do ADCT, o que é um equívoco, pois tal parágrafo se referia a professores, não a profissionais do magistério, formulação modificada pela Lei 9.424 (BRASIL, 1996a).

Um equívoco/inconsistência dos manuais 1 a 6 foi prever que:

Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios destinarão não menos de sessenta por cento dos *recursos aplicados* na manutenção e desenvolvimento do ensino, à manutenção e ao desenvolvimento do ensino fundamental, até o ano de 2006, com o objetivo de assegurar a universalização de seu atendimento e a remuneração condigna do magistério (p.104 do manual 1, grifo meu).

Alegação que se diz basear no *caput* do art. 60 do ADCT, o que é um equívoco, pois o *caput* estipula 60% dos recursos a que se refere o art. 212 da CF, ou seja, 60% dos 25% dos *impostos arrecadados*, e não 60% dos *recursos aplicados*, que abrangem não só impostos, mas também receitas adicionais ao percentual mínimo, como salário-educação, convênios, ganho com o Fundef e outras. Com base nessa redação e interpretação equivocadas da STN, os governos que aplicassem 30% (ou seja, mais de 25%) em MDE teriam de destinar pelo menos 18% (60% de 30%) ao ensino fundamental. Tais equívocos se repetiram em todos os manuais posteriores (2 a 6). Entretanto, nos demonstrativos (tabelas) e nas instruções de preenchimento, os manuais 3 a 6 retificaram esse equívoco, estipulando que 60% dos 25% dos impostos devem ser aplicados no ensino fundamental, entretanto, essa retificação não foi feita nas tabelas e nas instruções de preenchimento dos manuais 1 e 2.

Procedimentos adotados por Tribunais de Contas de Estados e municípios para a verificação da receita e despesa em educação

Os resultados a seguir são fruto de pesquisas que realizo há mais de 10 anos, publicadas inicialmente em livro (DAVIES, 2001) e posteriormente atualizadas em vários artigos publicados em periódicos especializados (DAVIES, 2006a, 2006b, 2007a, 2007b, 2007c, 2009, 2010a, 2010b) nos últimos anos ou em vias de publicação.

Tais resultados foram e são bastante variáveis, pois dependeram de informações ou documentos disponíveis em portais dos TCs ou por eles fornecidos a mim. Alguns são ricos em informações e documentos (Minas Gerais, Goiás, Santa Catarina, São Paulo, por exemplo), facilitando o meu estudo, enquanto outros são muito pobres de informações e documentos (Acre, Alagoas, Amapá, Rio Grande do Norte, por exemplo). O estudo foi facilitado ou dificultado pelo fato de alguns TCs responderem ou não a meus questionamentos e indagações. Cabe ressaltar que os resultados apresentados aqui são apenas ilustrativos de alguns aspectos de certo número de TCs e, portanto, não pretendem esgotar o assunto.

Um primeiro problema que tenho constatado é que vários TCs não seguem necessariamente as disposições constitucionais ou a LDB e nem mesmo as normas contidas nos manuais elaborados pela STN para a elaboração dos RREOs. Por exemplo, a LDB prevê que o percentual mínimo dos impostos vinculados à MDE é o fixado nas Constituições Estaduais (CEs) e Leis Orgânicas municipais, se superior aos 25% fixados na CF. Entretanto, os TCs de Mato Grosso e Piauí se baseiam em 25%, e não nos percentuais maiores das CEs (em Mato Grosso é de 35% e no Piauí é de 30%). Já o TC do estado de São Paulo se baseia nos 30% da CE, o mesmo fazendo o TC do estado de Goiás, que seguiu os 30% fixados na CE de 1989, reduzidos para 28% em 2003. No Rio de Janeiro, o TCE, curiosamente, dizia se basear até 1997 nos 35% da CE, mesmo quando o STF já havia deferido liminar, em 1993, sobre a ADIN (Ação Direta de Inconstitucionalidade) do governo Brizola, considerando 25% o percentual válido. Foi só a partir de 1997, após denúncias de que o governo não aplicava os 35% dos impostos em educação, que o governo e também o TCE passaram a alegar que o percentual válido era 25%.

Uma diferença marcante entre os TCs é que, enquanto alguns (TCM da Bahia, TCs do Espírito Santo, Minas Gerais, Piauí, Sergipe, por exemplo) editaram grande número de resoluções sobre as receitas e despesas em MDE desde a implantação do Fundef, outros não editaram nenhuma (TCE da Bahia, TCE do Ceará, TCE do Pará, TCE e TCM do Rio de Janeiro, por exemplo). Apesar de as resoluções serem um bom ponto de partida para a análise, não são garantia de que os conselheiros dos TCs irão cumpri-las, o que exige a análise dos relatórios dos TCs sobre as contas estaduais e municipais, nem sempre disponíveis nos portais dos TCs. Tais relatórios são interessantes porque mostram que as resoluções não são necessariamente cumpridas pelos conselheiros ou corpo técnico dos TCs, bem como as divergências entre o corpo técnico e os conselheiros e mesmo entre estes últimos.

Um dos principais problemas dos relatórios dos TCs é a confiabilidade dos dados em que se baseiam tais relatórios. No caso das despesas, uma falha é que as rubricas são muito genéricas, sem grande detalhamento. Outra é que os governos, com a concordância dos TCs, tendem a considerar gastos na função orçamentária Educação, definida na Lei 4.320 (do orçamento público), como sinônimo de gastos em MDE, definida nos artigos 70 e 71 da LDB. Dois exemplos (um positivo, outro negativo) mostram essa pouca confiabilidade. O positivo é o do TC de Pernambuco, que, durante vários anos, apontou a inexistência, na Secretaria Estadual de Educação, de controles internos para identificar professores que atuavam no ensino fundamental, impedindo, portanto, a verificação da exigência de aplicação de pelo menos 60% do Fundef em sua remuneração, assim como a não-identificação dos gastos no ensino fundamental, imprescindível para se verificar se os 60% dos 25% dos impostos (ou 15%) foram aplicados no ensino fundamental de 1997 a 2006, conforme determinado pela EC 14 (BRASIL, 1996c). O negativo são os supostos gastos no ensino fundamental estadual do Rio de Janeiro durante a vigência do Fundef, que, segundo as prestações de contas e também os relatórios do TC, teriam sido muito superiores aos efetuados no ensino médio, o que parece incoerente, pois o número de matrículas estaduais no ensino fundamental não era muito diferente do de matrículas estaduais no ensino médio. Uma suposição verossímil é que o governo contabilizou despesas do ensino médio como se fossem do ensino fundamental para cumprir a exigência da EC 14 (BRASIL, 1996c) supracitada. Um outro exemplo dessa pouca confiabilidade é a comparação entre os dispêndios do governo estadual do Ceará no ensino médio em 2000 (R\$ 234 milhões) e 2001 (R\$ 33 milhões), uma redução dificilmente explicável.

Outra dificuldade para verificar a confiabilidade dos dados é que os gastos muitas vezes são contabilizados em órgãos diferentes, aparentemente não relacionados explicitamente com a educação, ou seja, não estão concentrados num único órgão, contrariando, pois, a LDB.

Além da pouca confiabilidade, as resoluções e relatórios dos TCs apresentam uma série de omissões, equívocos e inconsistências. Durante muitos anos, muitos (todos os?) governos, com a concordância explícita ou omissão dos TCs, não computaram multas e juros de mora de impostos do exercício, a dívida ativa de impostos (DAI) e as multas e juros de mora de tal dívida. Outra omissão muito comum tem sido a omissão de receitas adicionais ao mínimo, como as transferências federais do salário-educação para a merenda, transporte e outros programas federais, que, por serem omitidas,

podem ter sido utilizadas para pagar despesas que só poderiam ser pagas com os 25% dos impostos. Uma peculiar omissão de receita é o caso do imposto de renda recolhido pelos governos estadual e municipais desde 2004 em Mato Grosso, quando o TC concordou com a interpretação da Secretaria Estadual de Fazenda de que ele não é imposto e, portanto, não deve ser incluído no cálculo do percentual mínimo. Outra omissão de receita foi a de transferências federais de impostos (sendo o Fundo de Participação do Estado o mais importante), aceita pelo TC do estado de Goiás durante vários anos na década de 1990.

Além das omissões, os TCs cometeram muitos equívocos. Na década de 1990, os TCEs dos Estados de São Paulo, Rio de Janeiro e Goiás erraram ao incluir na base de cálculo o salário-educação, que, por ser contribuição social, deveria ser acrescida ao montante correspondente ao percentual mínimo, e não incluído nele. Outra inclusão equivocada foi a do ganho (a diferença positiva entre a contribuição e a receita) com o Fundef na base de cálculo pela prefeitura do Rio de Janeiro de 1998 a 2006, com a concordância do TC do Município do Rio de Janeiro pelo menos durante alguns anos. O TC do Município de São Paulo, por sua vez, excluiu da base de cálculo a compensação financeira prevista na Lei Complementar 87/96 (Lei Kandir) para a desoneração do ICMS das exportações no relatório sobre as contas municipais de 1999, divergindo da sua auditoria, que a incluía na base de cálculo.

Um dos principais equívocos foi muitos TCs terem considerado e provavelmente ainda considerarem o pagamento dos inativos como MDE e, portanto, realizável com as receitas vinculadas à educação. É o caso dos TCEs de Minas Gerais, Espírito Santo, Rio de Janeiro, São Paulo, Paraná. Os de São Paulo e Paraná adotaram uma regra de transição pela qual os gastos com inativos seriam excluídos gradativamente ao longo dos anos, mas desconheço se ela está sendo cumprida. O TC de Pernambuco também adotou esta regra (em 2002), contudo, parece não tê-la implementado efetivamente. Certo número de TCs não esclarecem em suas resoluções e relatórios se computam tais gastos como MDE. Outros TCs, ao contrário, excluem os gastos com inativos de MDE, como o TCE do Pará e o do Maranhão, apesar de que, no caso do Pará, o governo estadual não seguiu a resolução do TCE pelo menos em alguns anos. O descumprimento das resoluções e/ou determinações e ressalvas dos pareceres prévios dos TCs pelos governos, que é comum, suscita a questão do poder dos TCs.

O estranho em tudo isso é que vários TCs e também os governos não obedecem à Constituição Federal (BRASIL, 1988, Art. 37, inciso XI), que

considera o pagamento dos inativos como proventos, e não como remuneração, e que o conceito de MDE é restrito à remuneração (para quem está na ativa), não a proventos.

Além desse equívoco de considerar inativos como MDE, a falta de detalhamento pode estar ocultando despesas não classificáveis de MDE, como merenda, pois a maioria dos relatórios dos governos e também dos TCs que consultei não excluem gastos com alimentação escolar. Um TC (do estado do Rio de Janeiro) acolheu a interpretação de um conselheiro e, desconsiderando o art. 71 da LDB, determinou que a merenda seja classificada como MDE, com o “argumento” de que ela não é relacionada a ações de assistência social e por ser fundamental para o aprendizado (GRACIOSA, 2004), discordando inclusive do corpo técnico do TC.

Outro equívoco (cometido pelos TCs da Paraíba e Piauí e o TCM da Bahia, por exemplo) foi confundir as despesas de MDE permitidas pelo Art. 70 da LDB com as que podiam ser financiadas com os recursos do Fundef. Ora, o Fundef se destinava a financiar o ensino fundamental público, enquanto as despesas de MDE permitidas pelo art. 70 da LDB incluem bolsas em escolas particulares.

Outro equívoco foi vários relatórios se basearem em despesas empenhadas, e não, como recomendado nos manuais da STN, nas liquidadas. A gravidade é registrada no relatório do TC sobre as contas estaduais de 2008 do Amazonas, que aponta uma enorme discrepância entre o valor empenhado no Fundeb (R\$ 588 milhões) e o valor liquidado (R\$ 472 milhões). Ou seja, mais de R\$ 110 milhões do Fundeb não foram liquidados em 2008. A questão é saber se o TC verifica no ano seguinte se os valores empenhados foram realmente gastos em educação, o que remete à questão dos restos a pagar, ou seja, valores empenhados, mas não cancelados no exercício e que em tese seriam pagos ou cancelados em exercícios seguintes. Muitos TCs não parecem atentos para isso. O TCE do Rio de Janeiro, por exemplo, pelo menos em 1996, 1997 e 1998, se baseou apenas nos astronômicos valores empenhados, cancelados pelo governo estadual em exercício posterior, e, portanto, não foram efetivamente aplicados em educação, embora na prestação de contas o governo estadual alegasse ter investido os montantes empenhados. Essa manobra contábil não foi denunciada pelo TCE, mas pelo governo seguinte. Entretanto, alguns TCs verificam se os restos a pagar são efetivamente pagos em exercícios seguintes. O TC do Município de São Paulo mostra a importância dessa verificação. Segundo o TC, no final de 2005 haveria ainda R\$ 162 milhões de restos a pagar de 2004 relativos à educação.

A inconsistência tem sido um traço em documentos do mesmo TC. Por exemplo, segundo os TCs de Amazonas, Maranhão, Minas Gerais, Paraíba, os beneficiáveis com os 60% do Fundef podiam ser ora professores, ora profissionais do magistério, inconsistência essa que tem a ver com a própria legislação. Enquanto a Emenda Constitucional 14 estipulava que pelo menos 60% do Fundef se destinaria à valorização dos professores, a Lei 9.424 definia que esse percentual deveria ser aplicado na remuneração dos profissionais do magistério, categoria mais ampla que a de professores.

Considerações finais

Conforme dito no início, essa pouca confiabilidade nos órgãos responsáveis pelo controle estatal da aplicação dos recursos da educação não resulta necessariamente da incompetência deles, ainda que isso também possa acontecer. Ela não é ingênua, sobretudo porque são órgãos que dispõem de muitos recursos e funcionários muito bem remunerados (os TCs, por exemplo), e a suposta incompetência) é apenas mais um mecanismo que setores da burocracia estatal (os mais privilegiados pela ordem burguesa e mancomunados com os seus beneficiários) utilizam para desviar recursos públicos para os projetos que interessam aos governantes, às classes dominantes e a si próprios. Não é à toa que a média salarial dos funcionários (que incluem os conselheiros, nomeados a partir de critérios políticos) dos TCs é muito superior à média salarial de qualquer outro setor da administração pública estadual, funcionários estes que muito provavelmente usufruem de planos de saúde particulares (pagos com o dinheiro do contribuinte) e cujos filhos não estudam em escolas públicas.

Diante dessa constatação, cabe aos educadores e entidades comprometidas com a desprivatização do Estado (na medida em que isso é possível dentro da ordem burguesa, o que depende das lutas teóricas e concretas dos trabalhadores e oprimidos, os principais prejudicados pelo caráter privado do Estado), associados com grupos, movimentos e partidos com perspectivas semelhantes, num primeiro momento conhecer a legislação, os estudos sobre financiamento da educação e os dados sobre o orçamento público da educação (neste sentido, o SIOPE - Sistema de Informação sobre Orçamento Público em Educação -, disponível na página do FNDE, pode ser útil), para enfrentar, pelo menos no plano legal, as artimanhas dos governos. Infelizmente, esse conhecimento não é partilhado ainda entre tais educadores e entidades e, por essa e outras razões, os governos continuam não aplicando

a verba devida em educação, com a cumplicidade dos TCs. Esse conhecimento e essas lutas podem levar a conquistas, que serão necessariamente parciais, porque as leis e os órgãos responsáveis pela sua elaboração e aplicação das normas ou fiscalização do seu cumprimento têm o vício da origem burguesa, mesmo que alguns dos membros desses órgãos sejam “progressistas” e digam pretender democratizar o Estado. De qualquer modo, as lutas por tais reformas podem e devem ser empreendidas, mas é preciso ter clareza de que a democratização ou a desprivatização plena do Estado jamais ocorrerá dentro da ordem burguesa, cuja superação exigirá um projeto de uma nova sociedade e Estado, baseado não na liberdade ou igualdade formal, mas na igualdade social e liberdade plena.

Referências

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília: Senado Federal. Disponível em <<http://www.senado.gov.br>>. Acesso em: 15.fev. 2009.

_____. *Decreto n. 3.142*, de 16 de agosto de 1999. Regulamenta a contribuição social do salário-educação, prevista no art. 212, § 5º, da Constituição, no art. 15 da Lei No. 9.424, de 24 de dezembro de 1996, e na Lei nº 9.766, de 18 de dezembro de 1998, e dá outras providências. Brasília: DF, 1999. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 15.jan. 2000.

_____. *Decreto n. 6.003*, de 28 de dezembro de 2006. Regulamenta a arrecadação, a fiscalização e a cobrança da contribuição social do salário-educação a que se referem o art. 212, §5º, da Constituição, e as Leis nº 9.424, de 24 de dezembro de 1996, e nº 9.766, de 18 de dezembro de 1998, e dá outras providências. Brasília: DF, 2006a. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 15.jan.2007.

_____. Emenda Constitucional n. 14, de 12 de setembro de 1996. Modifica os arts. 34, 208, 211 212 da CF e dá nova redação ao art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. *Diário Oficial da União*, Brasília: DF, 13 set. 1996c.

_____. Emenda Constitucional n. 53, de 19 de dezembro de 2006. Dá nova redação aos arts. 7º, 23, 30, 206, 208, 211 e 212 da Constituição Federal e ao art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 20 dez. 2006b. Brasília, DF, 2006.

_____. Lei n. 10.832, de 29 de dezembro de 2003. Altera o § 1º e o seu inciso II do art. 15 da Lei no. 9.424, de 24 de dezembro de 1996, e o art. 2º da Lei no. 9.766, de 18 de dezembro de 1998, que dispõem sobre o salário-educação. *Diário Oficial da União*, Brasília: DF, 30 dez. 2003b.

_____. Lei n. 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. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 23 mar. 1964.

_____. Lei n. 9.394, de 20 de dezembro de 1996. Estabelece as diretrizes e bases da educação nacional. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 23 dez. 1996b.

_____. Lei n. 9.424, de 24 de dezembro de 1996. Dispõe sobre o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério, na forma prevista no art. 60, § 7º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, e dá outras providências. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 26 dez. 1996a.

_____. Secretaria do Tesouro Nacional. Coordenação geral de Contabilidade. *Relatório resumido da execução orçamentária* – Manual de elaboração, n.1, dez. 2001.

_____. Coordenação geral de Contabilidade. *Relatório resumido da execução orçamentária* - Manual de elaboração, n. 2, out. 2002.

_____. Coordenação geral de Contabilidade. *Relatório resumido da execução orçamentária* - Manual de elaboração, n. 3, ago. 2003a.

_____. Coordenação geral de Contabilidade. *Relatório resumido da execução orçamentária* - Manual de elaboração, n. 4, 2004.

_____. Coordenação geral de Contabilidade. *Relatório resumido da execução orçamentária* - Manual de elaboração, n. 5, ago. 2005.

_____. Coordenação geral de Contabilidade. *Relatório resumido da execução orçamentária* - Manual de elaboração, n. 6, 2006.

_____. Coordenação geral de Contabilidade. *Relatório resumido da execução orçamentária* - Manual de elaboração, n.7, ago. 2007.

_____. Coordenação geral de Contabilidade. *Relatório resumido da execução orçamentária* - Manual de elaboração, n.8, 2008.

_____. TCU. *Relatório e pareceres prévios sobre as contas do Governo da República*: exercício de 2004. Brasília: TCU, 2005.

_____. *Relatório e pareceres prévios sobre as contas do Governo da República*: exercício de 2001. Brasília: TCU, 2002.

DAVIES, N. Os procedimentos adotados pelo Tribunal de Contas do Piauí para a verificação das receitas e despesas vinculadas à educação. *Educação e Sociedade*, Campinas, v. 3, n. 110, p. 93-111, jan./mar. 2010a.

_____. Os procedimentos adotados pelos Tribunais de Contas da Bahia para a verificação das receitas e despesas vinculadas à educação. *Ensaio*: avaliação e políticas públicas em educação, Rio de Janeiro, v. 18, n. 66, p. 139-156, jan./mar. 2010b.

_____. Avaliação dos procedimentos para contabilização de receita e despesa em educação contidos nos manuais da STN. *Revista do TCU* (Tribunal de Contas da União), Brasília, DF, ano 41, n. 115, p.80-91, maio./ago.2009.

_____. Aplicação dos recursos vinculados à educação: as verificações do Tribunal de Contas do Mato Grosso. *Revista Brasileira de Estudos Pedagógicos*, Brasília, DF, v. 88, p.345 - 362, 2007a.

_____. O desafio de obrigar os governos a aplicarem a verba legalmente devida em educação: os casos das prefeituras fluminenses do Rio de Janeiro, Niterói e São Gonçalo. *Jornal de Políticas Educacionais*, Curitiba, v. 1, n.1, p. 5-22, mar. 2007b.

_____. O Tribunal de Contas da Paraíba e a verificação da aplicação dos recursos vinculados à educação. *Revista Educação em Questão* (editada pelo Centro de Educação da Universidade Federal do Rio Grande do Norte), Natal, v. 30, n. 16, p.86-98, set./dez. 2007c.

_____. Os procedimentos adotados pelo Tribunal de Contas do Espírito Santo para verificar os recursos vinculados à educação. *Cadernos de Pesquisa em Educação*, Programa de Pós-Graduação em Educação da Universidade Federal do Espírito Santo, Vitória, v. 12, n. 23, p. 21-40, jan./jun. 2006a.

_____. Os Tribunais de Contas de São Paulo e sua avaliação dos gastos governamentais em educação. *EccoS - Revista Científica*, São Paulo, v. 8, n. 1, p-173-191, jan./jun. 2006b.

_____. *Tribunais de Contas e educação: quem controla o fiscalizador dos recursos?* Brasília, DF: Editora Plano, 2001.

_____. Tribunal de Contas: faz as contas ou “faz de conta” na avaliação dos gastos governamentais em educação. *Revista Brasileira de Estudos Pedagógicos*, Brasília, v. 80, n. 194, p. 19-27, jan./abr. 1999.

GRACIOSA, J. G. Aquisição de merenda escolar com recursos do Fundef. *Revista do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro*, Rio de Janeiro, n. 60, p.19-37, jul./dez. 2004.

Data de recebimento: 19.10.2011

Data de aceite: 13.07.2012