

A aplicação das verbas da educação: controle estatal ou social? ¹

Nicholas Davies ²

Resumo

¹ 1 Texto publicado originalmente no livro *Federalismo e políticas educacionais na efetivação do direito à educação no Brasil*, organizado por Andréa Barbosa Gouveia, José Marcelino de Resende Pinto e Paulo Corbucci e editado pelo IPEA em 2011.

² 2 Mestre em Educação pela Universidade Federal Fluminense (UFF), Niterói, RJ, doutor em Sociologia pela USP, e professor da Faculdade de Educação da UFF. E-mail: nicholas@pq.cnpq.br.

Recebido: 15/Set/2011

Aprovado: 30/10/2011

Este artigo discute o controle da aplicação das verbas da educação, tomando como referência os manuais da STN (Secretaria do Tesouro Nacional) 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. Inicialmente, faço breves considerações sobre o controle estatal ou social, e, em seguida, aponto omissões, inconsistências e equívocos dos manuais da STN e, por fim, dos procedimentos e resoluções dos TCs, que resultam em diminuição dos recursos legalmente devidos em educação.

Palavras-chave: financiamento da educação; controle social; Tribunais de Contas e educação

Abstract

This article examines 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. Initially, I make some short considerations on State or social control and, afterwards, I indicate omissions, inconsistencies and mistakes in the manuals and procedures and resolutions of Audit Offices, which result in a loss of funds legally due to education.

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 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 que muitos pensam e também da auto-imagem 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 através 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 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 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 através de serviços públicos.

Com relação ao controle "social", é comum o equívoco 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 (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 de 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, isto 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 e 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 esta pouca confiabilidade não resulta necessariamente ou apenas de incompetência técnica de tais órgãos (ainda que estes 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" (neste 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" proposto ou implementado pelo neoliberalismo não tenha atingido tais setores ou, se os atingiu, não foi de modo tão grave quanto nos setores "sociais".

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

Analisou-se os manuais 1 (de 2001) a 8 (de 2008) para a elaboração dos RREOs (Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária) de todos os governos e que supostamente deveriam servir também de orientação para os TCs estaduais e municipais e constatou-se 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 MDE (manutenção e desenvolvimento do ensino) 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 Fundef (Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério) ou Fundeb (Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação), e rendimentos financeiros com estas receitas) e das despesas por elas financiadas. Isso 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 número um só discriminava a receita com o Fundef (que incluía o ganho, caso existente) e a receita e despesa do salário-educação, o manual dois (BRASIL, STN, 2002) passou a incluir também operações de crédito e outras receitas. Os manuais três em diante, por sua vez, ampliaram a discriminação das receitas, incluindo a complementação do Fundef (não prevista nos manuais um e dois) 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 é eles 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 isso, os manuais prevêem 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 das tabelas dos manuais números um e dois, 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 um) 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). Esta 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 sétimos primeiros manuais, o rendimento financeiro com as receitas integralmente vinculadas à educação. O manual 8 (BRASIL, STN, 2008) corrigiu esta 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, porém 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, embora contraditoriamente o manual 1 (BRASIL, STN, 2001) já excluísse os inativos do percentual mínimo vinculado à saúde. Por que não 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*. É verdade que esta 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 situação porque nem todas as transferências legais da União para Estados, Distrito Federal e municípios devem ser deduzidas para o cômputo da receita líquida de impostos da União para o cálculo dos 18%.

Essa pouca clareza teria, segundo o Tribunal de Contas da União (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 as únicas transferências federais que poderiam ser deduzidas seriam o FPE (Fundo de Participação dos Estados), o FPM (Fundo de Participação dos Municípios), o IPI-exportação, a compensação financeira da Lei Complementar 87/96, o ITR (Imposto Territorial Rural), e o IOF-ouro, ao passo que para a STN as transferências incluíram também os *royalties* do petróleo, o salário-educação, a CIDE. O efeito deste 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 certo: R\$ 36,1 bilhões. A consequência foi que os 18% foram calculados sobre os R\$ 27,6 bilhões pela STN, quando o certo 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, 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 esta distinção, podemos dizer que toda despesa em MDE é classificada na função Educação, porém 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 este seria apenas um dos critérios e com base no número de matrículas no ensino fundamental e que isso dependeria 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 salário-educação para as prefeituras.

Este 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 pela 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 p. 106 e a p. 107 (tabela 11) referiram-se a profissionais do magistério. A mesma contradição é repetida no manual 2, que mencionou ‘professores’ na p. 100 e ‘profissionais do magistério’ nas pp. 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), alegando se basear no *caput* do art. 60 do ADCT. 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*, 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 nesta redação e interpretação equivocada 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 este equívoco, estipulando que 60% dos 25% dos impostos devem ser aplicados no ensino fundamental, porém isso não foi feito nas tabelas e 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 realizados há mais de 10 anos, publicados inicialmente em livro (DAVIES, 2001) e posteriormente atualizados em vários artigos publicados em periódicos especializados (DAVIES, 2006a, 2006b, 2007a, 2007b, 2007c, 2009, 2010a, 2010b) nos últimos anos.

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 estudo, enquanto outros são muito pobres (Acre, Alagoas, Amapá, Rio Grande do Norte, por exemplo). O estudo foi facilitado ou dificultado pelo fato de alguns TCs responderem ou não aos 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 se constata 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 nos 25%, 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 os 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). Embora as resoluções sejam 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 e também 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, que tem a ver com a confiabilidade dos dados fornecidos pelos governos, 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), sinônimos de gastos em MDE, definida nos artigos 70 e 71 da LDB. Dois exemplos (um positivo, outro negativo) mostram desta 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 do Estado 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 não sei se ela está sendo cumprida. O TC de Pernambuco também adotou esta regra (em 2002), porém parece não tê-la implementado efetivamente. Um 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, embora, no caso do Pará, o governo estadual não seguiu a resolução do TCE do Pará 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, não como remuneração, e que o conceito de MDE é restrito à remuneração (para quem está na ativa), não a proventos.

Além deste 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 de MDE, com o "argumento" de que ela não é relacionada a ações de assistência social e 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, não, como recomendado nos manuais da STN, nas liquidadas. A importância disso 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. Esta 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 desta verificação. Segundo ele, 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 número 14 estipulava que pelo menos 60% do Fundef se destinariam à valorização dos professores, a Lei 9.424 definia que este percentual deveria ser aplicado na remuneração dos profissionais do magistério, categoria mais ampla do que professores.

Considerações finais

Conforme dito no início, esta pouca confiabilidade dos 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 ela (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 desta 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 Sistema de Informação sobre Orçamento Público em Educação SOPE, disponível na página do FNDE - pode ser útil), para enfrentar, pelo menos no plano

legal, as artimanhas dos governos. Infelizmente, este conhecimento não é comum ainda entre tais educadores e entidades e, por esta e outras razões, os governos continuam não aplicando a verba devida em educação, com a cumplicidade dos TCs. Este conhecimento e estas lutas podem levar a conquistas, que serão necessariamente parciais porque as leis e os órgãos responsáveis pela sua elaboração, aplicação ou fiscalização do seu cumprimento têm o vício da origem burguesa, mesmo que alguns dos membros destes 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 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 Bibliográficas

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

BRASIL. *Decreto No. 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: jan. 2000.

BRASIL. *Decreto No. 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 nos 9.424, de 24 de dezembro de 1996, e 9.766, de 18 de dezembro de 1998, e dá outras providências. Brasília, DF, 2006a. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>> Acesso em: jan. 2007.

BRASIL. Emenda Constitucional No. 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.

BRASIL. Emenda Constitucional No. 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.

BRASIL. Lei No. 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.

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

BRASIL. Lei No. 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.

BRASIL. Lei No. 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.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. Coordenação geral de Contabilidade. *Relatório resumido da execução orçamentária – Manual de elaboração*, no. 1, dez. 2001.

BRASIL. _____. Coordenação geral de Contabilidade. *Relatório resumido da execução orçamentária – Manual de elaboração*, no. 2, out. 2002.

BRASIL. _____. Coordenação geral de Contabilidade. *Relatório resumido da execução orçamentária – Manual de elaboração*, no. 3, ago. 2003a.

BRASIL. _____. Coordenação geral de Contabilidade. *Relatório resumido da execução orçamentária – Manual de elaboração*, no. 4, 2004.

BRASIL. _____. Coordenação geral de Contabilidade. *Relatório resumido da execução orçamentária – Manual de elaboração*, no. 5, ago. 2005.

BRASIL. _____. Coordenação geral de Contabilidade. *Relatório resumido da execução orçamentária – Manual de elaboração*, no. 6, 2006.

BRASIL. _____. Coordenação geral de Contabilidade. *Relatório resumido da execução orçamentária – Manual de elaboração*, no. 7, ago. 2007.

BRASIL. _____. Coordenação geral de Contabilidade. *Relatório resumido da execução orçamentária – Manual de elaboração*, no. 8, 2008.

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

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

DAVIES, Nicholas. 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.

_____. 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, maio/agosto 2009.

_____. 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, set./dez. 2007c.

_____. 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 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 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.

_____. 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, DF, v. 80, n. 194, p. 19-27, jan./abr. 1999.

GRACIOSA, José Gomes. Aquisição de merenda escolar com recursos do Fundef. *Revista do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro*, Rio de Janeiro, n. 60, jul./dez. 2004.

