

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO ACRE/UFAC
PRÓ-REITORIA DE PESQUISA E PÓS-GRADUAÇÃO/PROPEG
COORDENAÇÃO DO MESTRADO EM EDUCAÇÃO/MED**

MARIA VALDIZA FERREIRA MONIZ ANDRADE

**FISCALIZAÇÃO E CONTROLE EXTERNO SOBRE OS RECURSOS DO FUNDEB
NO MUNICÍPIO DE RIO BRANCO NO PERÍODO DE 2010 A 2013**

Rio Branco
2017

MARIA VALDIZA FERREIRA MUNIZ

**FISCALIZAÇÃO E CONTROLE EXTERNO SOBRE OS RECURSOS DO FUNDEB
NO MUNICÍPIO DE RIO BRANCO NO PERÍODO DE 2010 A 2013**

Dissertação apresentada à Comissão Julgadora da Universidade Federal do Acre, como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Educação.

Linha de Pesquisa: Políticas e Gestão Educacional

Orientador: Professor Dr. Mark Clark Assen de Carvalho.

Rio Branco
2017

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)
Ficha catalográfica elaborada pela Biblioteca Central da UFAC

M966f Muniz, Maria Valdiza Ferreira, 1972 -
 Fiscalização e controle externo sobre os recursos do FUNDEB no
 município de Rio Branco no período de 2010 a 2013 / Maria Valdiza
 Ferreira Muniz. – 2017.
 138 f. ; 30 cm.

 Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal do Acre, Programa de
 Pós-Graduação em Educação, Mestrado em Educação. Rio Branco,
 2017.

 Inclui referências bibliográficas.

 Orientador: Prof. Dr. Mark Clark Assen de Carvalho.

 1. Tribunal de Contas – Acre. 2. Fiscalização. 3. Educação Básica –
 Acre. I. Título.

CDD: 370

Bibliotecária: Alanna Santos Figueiredo CRB-11º/1003

MARIA VALDIZA FERREIRA MUNIZ

**FISCALIZAÇÃO E CONTROLE EXTERNO SOBRE OS RECURSOS DO FUNDEB
NO MUNICÍPIO DE RIO BRANCO NO PERÍODO DE 2010 A 2013**

Dissertação apresentada no Programa de Pós-Graduação em Educação da Universidade Federal do Acre, como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Educação.

Linha de Pesquisa: Políticas e Gestão Educacional.

BANCA EXAMINADORA:

Prof. Dr. Mark Clark Assen de Carvalho – Orientador
Universidade Federal do Acre – PPGE/UFAC

Profª Drª Lúcia de Fátima Melo – Examinadora Interna/PPGE/UFAC

Prof. Dr. Fabrício Aarão Freire Carvalho – Examinador Externo
Universidade Federal do Pará – PPGE/UFPA

Conceito:

Rio Branco- AC, 14 de novembro de 2017

DEDICATÓRIA

Aos meus pais Raimundo Muniz Sobrinho e Raimunda Ferreira Muniz, por todo amor e dedicação para que fosse possível a conclusão dos meus estudos, bem como a formação do meu caráter e personalidade.

AGRADECIMENTOS

Meu primeiro agradecimento vai para meu salvador, Jesus Cristo, que me sustentou durante a jornada e, quando eu pensei em fraquejar, sempre me levantou, quando eu dizia não posso, Ele me dizia: você pode! Quando eu dizia vou desistir, Ele dizia “eis que eu não te dei um espírito de covardia, mas de amor e equilíbrio!” E quando eu já não aguentava mais, Ele, em sua infinita misericórdia, mostrou-me que eu não estava só, pois Ele estava comigo e já havia enviado o apoio que eu precisava. Nesse momento pude perceber que meu orientador, professor Dr. Mark Clark, era o auxílio necessário para a conclusão deste trabalho.

Assim, vai para ele meu segundo agradecimento. Seus conhecimentos e experiências, aliados ao respeito e ética profissional com que conduziu o processo foram decisivos para a conclusão deste trabalho. Posso dizer que Deus, ao decidir me conceder a bênção, usou fortemente meu orientador para me entregá-la.

Aos meus pais Raimundo Muniz e Raimunda Muniz pelo esforço em sair do seringal sem nenhum recurso e enfrentar muita dificuldade só para que os 14 filhos pudessem estudar, para eles um sonho, já que nunca tiveram o direito de frequentar uma escola. Aos meus filhos Israel e Marcelo, que ao final de cada dia ainda encontravam forças para me oferecer um amor incondicional, o que certamente me deu forças para continuar, a eles é pouco agradecer, devo pedir perdão por tantos dias de ausência. Meu esposo Jorge Dias, por toda paciência dedicada e pelo esforço em me apoiar no que eu precisasse.

Ao amigo Adriano Monteiro, que foi o apoio fundamental para a conclusão da pesquisa.

Aos amigos do mestrado, que com seus conhecimentos e apoio tornaram o caminho mais suave e proporcionaram tantas alegrias, até mesmo quando a situação era de caos. Alguns já não podem mais ser chamados só de amigos, pois são para mim como irmãos, entre eles Mizraim, Luciana Lira, Josenir Calixto e Denison Brana.

Aos queridos professores do Programa de Mestrado: Edinaceli Damasceno, Elizabeth Miranda, Lúcia de Fátima, Andrea Dantas e Lenilda Faria, que foram muito especiais e profissionais ao compartilharem seus conhecimentos nos conduzindo a construir o nosso, em especial ao professor Pelegrino Verçosa, que, mesmo sem ter sido

professor nas disciplinas, com seu jeito simples e dedicado muito me ajudou com suas indicações de leitura.

À minha amiga Professora Vanessa Igami, por sua amizade e apoio quando precisei me ausentar para me dedicar aos estudos.

Aos amigos do Tribunal de Contas, que em tudo sempre me apoiaram e comemoram comigo a conclusão da dissertação, em especial à Adriana Mendes e Mirla Holanda, que sempre compreendeu minhas constantes ausências, suportando sozinha as demandas do setor que há muitos anos compartilhamos a alegria de trabalhar.

Ao Conselheiro Ronald Polanco e Conselheiras Naluh Golvea e Dulcinéa Benício Araújo, por apoiarem esta pesquisa, para além dos resultados que ela pudesse chegar.

Aos professores Fabricio Freire e Lúcia de Fátima, por aceitarem o convite em participar da banca, que muito valorizou esta pesquisa.

E por acreditar que, para conquistar nossos sonhos devemos lutar bravamente e continuar apesar das adversidades, finalizo com a frase do apóstolo Paulo ao citar as dificuldades que os cristãos enfrentam durante toda a vida: “Combati o bom combate, acabei a carreira, guardei a fé”. (2 TIMÓTEO: 4-7).

“Certo, um educador pode bem ser um filósofo e deve ter a sua filosofia de educação; mas, trabalhando cientificamente nesse terreno, ele deve estar tão interessado na determinação dos fins de educação, quanto também dos meios de realizá-los”. (MANIFESTO DOS PIONEIROS DA EDUCAÇÃO NOVA DE 1932).

RESUMO

O estudo avaliou a eficiência da fiscalização exercida pelo Tribunal de Contas do Estado do Acre (TCE/AC) no que se refere às análises das prestações de contas dos recursos por parte do município de Rio Branco (no período de 2010 a 2013), quanto à aplicação dos recursos e o cumprimento das contrapartidas do ente federado no que concerne à oferta do ensino fundamental. Dessa maneira, buscamos compreender as seguintes inquietações: A forma de fiscalização efetuada pelo Tribunal de Contas do Estado do Acre tem se mostrado eficiente e efetiva para a garantia da aplicação dos recursos do fundo no desenvolvimento da Educação Básica no município de Rio Branco? E em que medida possíveis falhas nas fiscalizações podem comprometer a oferta e ampliação do acesso às etapas iniciais da educação básica pelo poder público municipal? A pesquisa abordou também a questão do financiamento da educação no Brasil. Para sistematização do estudo, adotamos as técnicas de pesquisa a bibliográfica e documental, em que a análise e interpretação dos resultados assumiram caráter qualitativo. A investigação concluiu que a atual estrutura de fiscalização, para além de não ser eficiente, tem sido conivente com possíveis perdas de recursos que deveriam compor a cesta do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB), bem como em permitir manobras contábeis, como exemplo a não contabilização de juros e multas da Dívida Ativa Tributária (DAI), o que tem impactado no total da receita disponível para gastos com o fundo e que as análises sobre as prestações de contas encaminhadas ao TCE não fazem nenhuma observação.

Palavras-chaves: Fiscalização e controle externo. Educação Básica. FUNDEB. Tribunal de Contas.

ABSTRACT

The study evaluated the efficiency of the audit carried out by the Court of Auditors of the State of Acre (TCE / AC) regarding to the analysis of the resources accountability from the city of Rio Branco (from 2010 to 2013), also the application of resources and the fulfillment of the counterparts of the federated entity regarding to the provision of elementary education. Therefore, we seek to understand the following concerns: Has the form of inspection carried out by the Court of Auditors of the State of Acre been efficient and effective in guaranteeing the application of the fund's resources in the development of Basic Education in the city of Rio Branco? And, to what extent can failures in inspections jeopardize the provision and expansion of access to the initial stages of basic education by county public authorities? The research also addressed the issue of financing education in Brazil. To systematize the study, we adopted bibliographic and documentary research techniques, in which the analysis and interpretation of the results assumed a qualitative character. The research concluded that the current inspection structure, in addition to not being efficient, has been conniving with possible losses of resources that should compose the coop of the Fund for Maintenance and Development of Basic Education and Valorization of Education Professionals (FUNDEB), as well as allowing accounting maneuvers, such as the non-accounting of interest and fines of the Active Tax Debt (DAI), which has impacted on the total revenue available for expenditures with the fund and that the analyzes on the resources accountability sent to the ECA do not make any remark.

KEY WORDS: Inspection and internal control. Basic Education.FUNDEB. Court of Auditors.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AC - Acre

ACE - Auditor de Controle Externo

ADCT - Ato das Disposições Constitucionais Transitórias

ANOP - Auditoria de Natureza Operacional

ALEAC - Assembleia Legislativa do Estado do Acre

ANPED - Associação Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação

ATRICON - Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil

BGU - Balanço Geral da União

CACS-FUNDEB - Conselho de Acompanhamento e Controle sobre os recursos do FUNDEB

CEDES - Centro de Estudos, Educação e Sociedade

CF - Constituição Federal

CIE - Conferência Interestadual de Educação

CM - Carta Magna

CME - Conferência Mundial de Educação

CN - Congresso Nacional

CNEP - Convênio Nacional do Ensino Primário

CONSED - Conselho Nacional dos Secretários de Educação

DAEB - Diretoria de Avaliação da Educação Básica

DRU - Desvinculação das Receitas da União

EC - Emenda Constitucional

EFS - Entidades Fiscalizadoras Superiores

EJA - Educação de Jovens e Adultos

ENEM - Exame Nacional do Ensino Médio

FME - Fórum Municipal de Educação

FOPAG - Folha de Pagamento

FUNDEB - Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação

FNDEP - Fórum Nacional em Defesa da Educação Básica

FUNDEF - Fundo de Desenvolvimento do Ensino Fundamental e Valorização do Magistério

FNDEFVM - Fundo Nacional do Ensino Fundamental

FNDE - Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação

FPE - Fundo de Participação dos Estados
FPM - Fundo de Participação dos Municípios
FOPAG - Folha de Pagamento
IBAM - Instituto Brasileiro de Administração Municipal
IBGE - Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
ICMS - Imposto sobre Circulação de Bens e Serviços
IEGM - Índice de Efetividade da Gestão Municipal
IGCE - Inspeção Geral de Controle Externo
INEP - Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira
INTOSAI (em inglês) - Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores
IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados
IR - Imposto de Renda
IRB - Instituto Rio Branco
IPVA - Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores
ITCMD - Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doações de quaisquer bens ou direitos
IPTR - Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural
LDB - Lei de Diretrizes e Bases da Educação
LDO - Lei de Diretrizes Orçamentárias
LICON - Portal de Licitações do Tribunal de Contas do Estado do Acre
LO - Lei Orgânica
LOA - Lei Orçamentária Anual
LRF - Lei de Responsabilidade Fiscal
MDF - Manual de Demonstrativos Fiscais
MTDF - Manual Técnico de Demonstrativos Fiscais
MEC - Ministério da Educação e Cultura
MDE - Manutenção e desenvolvimento da Educação
NAG - Normas de Auditoria Governamental
OCDE - Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico
OLACEFS (em inglês) - Organização Latino-americana e do Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores
PC - Prestação de Contas
PEC - Proposta de Emendas à Constituição
PEE - Plano Estadual de Educação

PIB - Produto Interno Bruto

PISA (em inglês) - Programa Internacional de Avaliação de Alunos

PL - Projeto de Lei

PME - Plano Municipal de Educação

PNE - Plano Nacional de Educação

PPA - Plano Plurianual

RI - Regimento Interno

RREO - Relatório Resumido da Execução Orçamentária

SAEB - Sistema de Avaliação da Educação Básica

SEE - Secretaria de Estado de Educação

SEME - Secretaria Municipal de Educação

SNE - Sistema Nacional de Educação

SIOPE - Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação

SIPAC - Sistema de Análise e Prestação de Contas

STN - Secretaria do Tesouro Nacional

STJ - Superior Tribunal de Justiça

TC - Tribunal de Contas

TCE/AC - Tribunal de Contas do Estado do Acre

TCU - Tribunal de Contas da União

TCE - Tribunal de Contas do Estado

UFAC - Universidade Federal do Acre

UDN - União Democrática Nacional

UNDIME - União Nacional dos Dirigentes Municipais em Educação

LISTA DE QUADROS

- Quadro 1 - Tramitação do Projeto de Lei de criação da primeira LDB.
- Quadro 2 - Vinculações de recursos para a educação na CF/1988 e LDB de 1934 a 1988.
- Quadro 3 - Avaliações da educação básica - nacionais e internacionais.
- Quadro 4 - Estrutura do sistema educacional brasileiro por ente responsável.
- Quadro 5 - Tipos de impostos por esfera e símbolo.
- Quadro 6 - Percentuais dos impostos da União transferidos aos Estados e Distrito Federal e Municípios.
- Quadro 7 - Percentuais dos impostos dos Estados e DF transferidos aos Municípios.
- Quadro 8 - Composição da Receita do FUNDEF e FUNDEB.
- Quadro 9 - Síntese das metas do PNE 2001-2010.
- Quadro 10 - Metas PNE 2014-2024 com vigência.
- Quadro 11 - Diretrizes e metas do PNE 2014-2024.
- Quadro 12 - Atual estrutura dos Tribunais de contas no Brasil.
- Quadro 13 - Síntese das competências do Tribunal de Contas da União estabelecidas na Constituição Federal.
- Quadro 14 - Critérios definidos, resultado consolidado e recomendações da Atricon.
- Quadro 15 - Composição e atribuições do CACS-FUNDEB.
- Quadro 16 - Estrutura de funcionamento do TCE/AC.
- Quadro 17 - Decisões sobre as prestações de contas do FUNDEB no período de 2010 a 2013.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Média dos estudantes brasileiros e da OCDE no Brasil nas seis edições do PISA.

Tabela 2 - Distribuição de recursos no período de transição entre FUNDEF e FUNDEB em 2006 no Brasil.

Tabela 3 - Enquadramento legal dos PEEs.

Tabela 4 - Projeções do PIB e do IPCA para o período 2016-2024.

Tabela 5 - Dados da Receita e Despesa Total do FUNDEB no Município de Rio Branco no período de 2010 a 2013.

Tabela 6 - Comparativo da evolução da Receita Arrecadada do FUNDEB com a evolução da matrícula no Município de Rio Branco no período de 2010 a 2013.

Tabela 7 - Matrículas na Educação Infantil e Ensino Fundamental séries iniciais no Município de Rio Branco no período de 2010 a 2013.

Tabela 8 - Comparativo da evolução da Despesa Total do FUNDEB com a evolução da despesa com a FOPAG no Município de Rio Branco no período de 2010 a 2013.

Tabela 9 - Comparativo da evolução da Despesa Total do FUNDEB com a evolução da despesa com a FOPAG no Município de Rio Branco no período de 2010 a 2013

Tabela 10 - Comparativo entre o percentual de aplicação da remuneração do magistério da SEME e o efetivamente definido pelo TCE no Município de Rio Branco no período de 2010 a 2013

Tabela 11 - Parecer do CACS-FUNDEB e do TCE/AC sobre as prestações de contas do FUNDEB período de 2010 a 2013

Tabela 12 - Saldo Financeiro e Restos a Pagar com MDE no Município de Rio Branco no período de 2010 a 2013.

Tabela 13 - Receita total do FUNDEB e percentual do gasto com Profissionais do Magistério no Município de Rio Branco no período de 2010 a 2013.

Tabela 14 - Saldo Financeiro e Restos a Pagar com Profissionais do Magistério no Município de Rio Branco no período de 2010 a 2013.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Questionário padrão para o monitoramento das Metas dos Tribunais de Contas.

Figura 2 - Situação da Meta 1 no Brasil e no Acre.

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	18
2	PRINCÍPIOS E FUNDAMENTOS DO FINANCIAMENTO DA EDUCAÇÃO PÚBLICA BRASILEIRA	24
2.1	OS MARCOS INICIAIS DA EDUCAÇÃO PÚBLICA NO BRASIL	24
2.2	OS EMBATES EM TORNO DAS AÇÕES DO ESTADO FRENTE AO FINANCIAMENTO DA EDUCAÇÃO PÚBLICA	27
3	A INSTITUCIONALIZAÇÃO DO FINANCIAMENTO DA EDUCAÇÃO VIA APROVAÇÃO DE FUNDOS: O FUNDEF E O FUNDEB	48
3.1	A FORMULAÇÃO DAS LEIS DOS FUNDOS: O FUNDEF E O FUNDEB.....	48
3.2	O PLANO NACIONAL DE EDUCAÇÃO COMO ESTRATÉGIA DE CONSOLIDAÇÃO DO SISTEMA DE EDUCAÇÃO NO BRASIL.....	59
4	O CONTROLE EXERCIDO PELOS TRIBUNAIS DE CONTAS.....	74
4.1	ANTECEDENTES HISTÓRICOS DO TRIBUNAL DE CONTAS NO BRASIL.....	74
4.2	O TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO E A COOPERAÇÃO TÉCNICA COM DEMAIS ENTIDADES NACIONAIS E INTERNACIONAIS DE CONTROLE.....	74
4.3	CONTROLE E FISCALIZAÇÃO DAS FINANÇAS PÚBLICAS: BASES E FUNDAMENTOS.....	85
4.4	O TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO ACRE: NOTAS BREVES DE SEU PERCURSO.....	94
4.5	O TRIBUNAL DE CONTAS E O CONTROLE SOBRE OS RECURSOS DA EDUCAÇÃO E DO FUNDEB.....	102
4.6	OS TRIBUNAIS DE CONTAS E O CONTROLE SOCIAL.....	111
4.7	O CONTROLE E A PRESTAÇÃO DE CONTAS: O QUE PODE REVELAR A ANÁLISE?.....	116
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS	131
	REFERÊNCIAS	134

1 INTRODUÇÃO

A garantia do financiamento da educação em um país de dimensões continentais como o Brasil, com características, disparidades e assimetrias no plano do desenvolvimento econômico, social e cultural entre as regiões e entes federados, é uma tarefa complexa e que, se coloca para além das lutas sociais que, após muitos anos, garantiram o direito de vincular recursos de impostos na Constituição Federal para gastos específicos com o desenvolvimento da educação.

De igual modo, exige ainda esforços que caminham em direções distintas, a saber: evitar que entes com maior poder econômico possam investir mais em suas redes de ensino, evitando assim a criação de cenário com condições desiguais que impossibilitam uma educação de qualidade para todos os brasileiros; coibir que possa haver desvios na destinação dos recursos públicos para uso em atividades difusas ao cumprimento do direito à educação por parte dos gestores públicos, além de necessidade imperiosa de criar condições para que ocorra um acompanhamento e fiscalização efetiva e eficiente, sobretudo nos municípios com menor capilaridade de arrecadação.

Embora, desde a publicação do Manifesto dos Pioneiros da Educação Nova, em 1932, juridicamente o Brasil tenha avançado sobre a questão educacional, efetivamente foi somente a partir da aprovação da Constituição Cidadã de 1988 que em seu Art. 212 determinou aos entes federativos a vinculação de receitas de imposto para o financiamento da educação. Por seu turno, a Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional LDBN, Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, além de ratificar o texto constitucional ainda acrescenta que, caso os Estados, o Distrito Federal e os Municípios em suas Constituições ou Leis Orgânicas possuíssem valor diferente, esse valor deveria ser o seu mínimo, não precisando seguir o mínimo da CF.

A presente dissertação de mestrado se insere no contexto das preocupações em contribuir com o desenvolvimento de pesquisas e reflexões circunscritas na realidade educacional acreana com foco sobre a questão do financiamento da educação básica. Para tanto, a pesquisa se vincula às atividades do Grupo de Pesquisa em Política Educacional, Gestão e Financiamento da Educação, inserida na Linha de pesquisa em Políticas e Gestão Educacional do Mestrado em Educação da UFAC e tem como objetivo de análise a forma de controle sobre o financiamento dos anos iniciais do ensino fundamental em Rio Branco no período de 2010 a 2013.

Neste sentido, o financiamento das etapas iniciais da educação básica em Rio Branco será investigado tendo como objeto de estudo a ação de controle exercido pelo Tribunal de Contas do Estado do Acre (TC/AC) sobre a aplicação dos recursos do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB) no período de 2010 a 2013, com a finalidade de identificar e analisar as situações (limites/dificuldades) enfrentadas pelo TCE/AC na fiscalização dos recursos do FUNDEB destinados às etapas iniciais da Educação Básica e analisar a atuação do TCE/AC na fiscalização e controle dos gastos públicos com a Educação Básica no período de 2010 a 2013.

O recorte temporal se justifica pelo fato de que, no ano de 2010, o percentual progressivo das fontes de recursos do fundo bem como o das matrículas já teriam, em perspectiva, atingido o percentual máximo definido pela Lei que criou o fundo e pela constatação de o ano de 2013 ser o último ano em que o TCE recebeu a prestação de contas¹ por meio físico, já que a partir de 2014 esse recebimento passou a ser realizado apenas por meio eletrônico. A base das análises serão as informações apresentadas nas Prestações de Contas julgadas pelo Tribunal de Contas do Estado do Acre (TCE/AC) no período de 2010 a 2013, na perspectiva de compreender como se configura a fiscalização sobre os recursos do fundo e quais pontos são considerados relevantes na emissão do parecer dos auditores, bem como da decisão definitiva emanada do Tribunal Pleno.

Para tanto, a pesquisa será guiada pelas seguintes questões:

- Como a forma de fiscalização efetuada pelo Tribunal de Contas do Estado do Acre tem contribuído para a eficiência e efetividade da aplicação dos recursos do fundo no desenvolvimento da Educação Básica no município de Rio Branco?

Assim, ao investigar o controle exercido pelo Tribunal de Contas do Estado do Acre, no município de Rio Branco, no período de 2010 a 2013, a investigação abordou também a questão do financiamento e desenvolvimento da educação.

A possibilidade da investigação sobre o objeto nasceu da minha experiência profissional como Auditora de Controle Externo (ACE) do Tribunal de Contas do Estado do Acre (TCE/AC), função que exerço desde janeiro de 2009. Envolvida nesta ambiência, foi

¹ Segundo as Normas de Auditoria Governamental (NAGs) aplicáveis ao Controle Externo - “Conjunto de informações orçamentárias, financeiras, econômicas, patrimoniais, de custos, operacionais, sociais e de outra natureza, registradas de forma sistematizada, ética, responsável e transparente com o objetivo de evidenciar os atos e fatos da gestão pública em determinado período, possibilitando o controle, a aferição de resultados e responsabilidades e o atendimento dos princípios e das normas”.

possível observar que, embora a área técnica me capacitasse para exercer a fiscalização sobre a correta aplicação dos recursos públicos, na prática, em especial quanto aos recursos da educação, me deparava com inúmeras barreiras dentre as quais destaco: pouca disponibilidade de recursos tecnológicos, o que não assegurava a veracidade da informação enviada; a falta de vontade dos agentes públicos quanto à celeridade no envio das informações; ausência de congruência entre o relatório que sai da área técnica e do entendimento no acórdão ou parecer prévio² aprovado pelo Pleno do TCE e do julgamento das contas do Chefe do Poder Executivo pelo Poder Legislativo. Estes, dentre outros fatores, são aspectos que me impulsionaram a buscar compreender se a forma de fiscalização efetuada pelo Tribunal de Contas do Estado, tem se mostrado eficiente e efetiva para a garantia da aplicação dos recursos do FUNDEB no município de Rio Branco.

Por outro lado, o estudo se justifica com base nas indagações da sociedade no que se refere à efetividade de instituições responsáveis pelo controle da despesa pública, como é o Tribunal de Contas, a considerar que a Carta Maior definiu-lhe competências exclusivas sendo a questão da eficiência um paradigma em suas ações no tocante especificamente à fiscalização dos recursos do FUNDEB no município de Rio Branco.

Dito isto, evidencia-se que o objetivo geral da investigação é analisar a atuação da fiscalização exercida pelo TCE/AC no que se refere a prestação de contas dos recursos por parte do município de Rio Branco (no período de 2010 a 2013).

A partir do objetivo geral da pesquisa, foram definidos ainda os seguintes objetivos específicos:

- Contextualizar a questão do financiamento da Educação Básica no Brasil a partir da Constituição Federal de 1988, da LDB 9.394/96 e do Fundo de Desenvolvimento do Ensino Fundamental e Valorização do Magistério (FUNDEF) como indutor do financiamento da educação no país.

- Identificar e analisar as situações (limites/dificuldades) enfrentadas pelo TCE/AC na fiscalização dos recursos do FUNDEB destinados às etapas iniciais da Educação Básica;

- Identificar os procedimentos adotados pelo TCE/AC, tendo em vista aperfeiçoar os mecanismos de controle sobre a aplicação dos recursos para a Educação Básica;

² O Parecer Prévio é uma decisão proferida pelo Tribunal de Contas sobre as contas prestadas anualmente pelo chefe do Poder Executivo. O mesmo só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal – art. 31, § 2º, CF/88.

- Analisar a atuação do TCE/AC na fiscalização e controle dos gastos públicos com a Educação Básica no período de 2010 a 2013;

- Avaliar se o controle exercido pelo TCE na fiscalização dos recursos do FUNDEB tem se mostrado eficiente e efetivo no que concerne à garantia dos recursos do fundo segundo sua origem e destinação;

- Apresentar e analisar os dados constantes das prestações de contas do FUNDEB no período de 2010 a 2013, na perspectiva de mensurar os investimentos destinados ao Ensino Fundamental em Rio Branco.

Segundo Minayo (2015), metodologia é o caminho do pensamento, que inclui simultaneamente os métodos, ou seja, a teoria de como abordar; as técnicas, que são os instrumentos de operacionalização do conhecimento e a criatividade, que representa experiências, sensibilidade e capacidade pessoal do pesquisador.

Nesse entendimento, a pesquisa científica tem início com um questionamento ainda não respondido, no qual o pesquisador, ao reconhecer que o que se conhece sobre o objeto investigado é insuficiente para responder à dúvida. Mais do que esclarecer a questão proposta, essa resposta deve ser segura e confiável o suficiente para que, ainda que não seja a única possível, mas que seja uma boa resposta. (KÖCHE, 2015, p. 30).

Para buscar sistematizar as questões de estudo, adotamos o método de abordagem qualitativa, sendo a técnica de pesquisa aplicada a documentação indireta, ou seja, a pesquisa bibliográfica e documental em que examinaremos a Lei nº 9.424, de 24 de dezembro de 1996, que criou o FUNDEF; o decreto nº 2.264, de 27 de junho de 1997, que regulamenta o fundo, e a Emenda Constitucional nº 14/94, que modificou os art. 34, 208, 211 e 212 da CF e deu nova redação ao art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT); a Lei nº 11.494, de 20 de junho de 2007, que criou o FUNDEB, o decreto nº 6.253, de 13 de novembro de 2007, que regulamentou o novo fundo, a Lei de Responsabilidade Fiscal, a Lei Orgânica e Regimento Interno do TCE Acre, bem como Resoluções e Instruções Normativas e as decisões do TCE/AC sobre a prestação de contas no período de 2010 a 2013.

À pesquisa documental e de base legal junta-se a pesquisa bibliográfica que teve como embasamento teórico pesquisadores especialistas no tema política educacional e financiamento da educação no Brasil como, por exemplo, Cury (2007), Azevedo (2010), Carvalho (2012), Lima (2004), Melchior (1997), Negri (2014), Amorim (2007), Oliveira (1998), Davies (2010) e Dourado (2013). Quanto à análise e à interpretação de resultados, a

pesquisa assumiu caráter qualitativo, pois tenta oferecer uma apreciação global sobre as conclusões a que a investigação chegou.

Esse caminhar metodológico ao ser percorrido e ao permitir o entrecruzamento das informações deverá servir de suporte para responder as questões que balizam a presente investigação.

O estudo será configurado a partir do retorno aos marcos iniciais do financiamento da educação pública no lastro das questões defendidas no Manifesto dos Pioneiros da Educação Nova de 1932, perpassa as discussões em torno da aprovação da primeira Lei de Diretrizes e Bases (LDB) e os debates nas décadas subsequentes relativamente à ação do Estado frente ao financiamento da educação no contexto das reformas educacionais, da aprovação da Constituição Federal de 1988 (CF/88), da Lei nº 9.394/96 e de todo processo de reordenamento da educação nacional, além da institucionalização do financiamento da educação via fundos como FUNDEF e FUNDEB.

Além do estudo do referencial teórico e da legislação relacionada com a educação, a coleta de dados para a pesquisa proposta foi feita a partir das Prestações de Contas do FUNDEB no município de Rio Branco, encaminhadas anualmente ao Tribunal de Contas do Estado no período de 2010 a 2013, bem como as planilhas disponíveis no site do INEP, sinopse estatística e Sistema Integrado de Orçamento Público em Educação (SIOPE), além dos sistemas informatizados do Tribunal de Contas (TC).

Na análise sobre as prestações de contas anuais foram estudados os relatórios emitidos pela área técnica, buscando compreender como o parecer sobre a prestação de contas emitido pelo CACS-FUNDEB, e que faz parte da Prestação de Contas, contribuiu para o parecer por parte da auditoria, bem como os resultados são tratados pelo Ministério Público de Contas junto ao TCE e o entendimento do Conselheiro Relator através do voto e como o Pleno se posicionou nos acórdãos.

Para que se possa ter uma melhor visualização do que será este trabalho, propõe-se a organização em cinco seções, as quais estão assim configuradas:

A seção I contextualiza o financiamento da educação desde o Manifesto dos Pioneiros da Educação até os dias atuais, além de demonstrar o caminhar metodológico do estudo. Na Seção II há um destaque os marcos iniciais do financiamento da educação pública com a publicação do Manifesto dos Pioneiros da Educação Nova em 1932, os debates e embates travados no percurso de discussão e aprovação da primeira LDB, bem como o caráter que a ação estatal passou a ter ante o financiamento da educação e o Plano Nacional de Educação (PNE) como estratégia de consolidação do sistema educacional brasileiro.

Na seção III serão abordadas questões diretamente relacionadas à institucionalização do financiamento via aprovação dos fundos. Inicialmente a Lei nº 9.424/96, que criou o FUNDEF, e o Decreto nº 2.264/97, que regulamentou a referida norma e seus impactos sobre o financiamento do ensino fundamental e, mais posteriormente, a transformação do FUNDEF em FUNDEB com a aprovação da Lei nº 11.494/2007, regulamentada pelo Decreto nº 6.253/2007.

A seção IV abordará o controle exercido pelos Tribunais de Contas; os antecedentes históricos da criação dos Tribunais de Contas no Brasil; o Tribunal de Contas da União e a cooperação técnica com demais entidades nacionais e internacionais de controle; os fundamentos do controle no contexto das finanças públicas; a estrutura e funcionamento do TCE/AC, bem como a fiscalização exercida pelo TCE/AC sobre os recursos do FUNDEB, em que a descrição dos procedimentos compreende a análise detalhada das prestações de contas, análise das informações do sistema informatizado de dados do TCE; o parecer do CACS_FUNDEB sobre a prestação de contas do fundo, e que acompanha a prestação de contas do fundo enviada ao TCE.

A seção V versa sobre a análise dos dados constantes das Prestações de Contas do FUNDEB enviadas anualmente ao TCE, o Relatório de Gestão do FUNDEB, sob a responsabilidade da Secretaria Municipal de Educação (SEME), na análise sobre os aspectos de crescimento da matrícula, dos gastos com investimentos para a ampliação da rede municipal de ensino, do cumprimento dos 60% gastos na remuneração dos profissionais do magistério e sobre como falhas nas análises podem contribuir com perdas de receitas para o fundo.

Por fim, nas considerações finais, retoma-se o objeto do estudo e a questão central, bem como seus desdobramentos, apresentando uma síntese geral dos achados da pesquisa frente às questões de estudo e aos objetivos propostos nesta investigação.

2 PRINCÍPIOS E FUNDAMENTOS DO FINANCIAMENTO DA EDUCAÇÃO PÚBLICA BRASILEIRA

2.1 OS MARCOS INICIAIS DA EDUCAÇÃO PÚBLICA NO BRASIL

A Carta de 1934 além de definir como seria a questão da vinculação de impostos estabeleceu também que dentre as competências da União estão as de traçar as diretrizes da educação nacional, fixar o Plano Nacional de Educação (PNE), nele incluídos todos os graus e ramos, comuns e especializados do ensino, a coordenação, fiscalização e execução do plano em todo o País, e a organização e manutenção de sistemas educativos nos territórios considerando as diretrizes estabelecidas pela União.

Segundo Cury (2007), embora a Constituição Imperial de 1824 já acolhesse em seu texto o ensino primário como direito do cidadão, e a Constituição Liberal de 1891 impusesse a laicidade como característica inerente a todas as escolas públicas da União, Estados e Municípios, o marco lógico de uma intervenção estatal decisiva nos sistemas de ensino foi a Constituição Federal de 1934.

A situação começa a se alterar a partir da Revolução de 1930, especialmente com o processo sócio-político conducente à Assembleia Nacional Constituinte de 1933-1934.5 Ela estabeleceu, para todos os entes federativos, a gratuidade e a obrigatoriedade do (então) ensino primário, um Plano Nacional de Educação sob Diretrizes e Bases e uma vinculação porcentual para a educação advinda da arrecadação dos impostos. Tais constrangimentos se dão dentro de um capítulo próprio em que a educação é reconhecida como *direito de todos* (art. 150), sendo a sua oferta sujeita ao reconhecimento e fiscalização oficiais. Importa salientar os aspectos do financiamento obrigatório. A Constituição Federal de 1934, em seu artigo 156, assevera: “A União e os Municípios aplicarão nunca menos de dez por cento, e os Estados e o Distrito Federal nunca menos de vinte por cento, da renda resultante dos impostos, na manutenção e no desenvolvimento dos sistemas educativos”. (CURY, 2007, p. 834).

Grosso modo, a ideia de vincular receitas para financiar as despesas em educação tem evoluído desde sua primeira ocorrência, quando os Pioneiros da Educação Nova apontaram no Manifesto a necessidade de criação de um fundo próprio para a manutenção das despesas com educação. De acordo com Oliveira (1998, p. 127-128), a

[...] vinculação é a expressão legal da prioridade estratégica que se atribui à educação, quando se pensa num projeto de desenvolvimento econômico e de construção de cidadania, numa perspectiva de universalização do saber, da cultura e da riqueza social.

No que concerne à educação brasileira, é importante compreender duas diretrizes básicas para o financiamento da educação: a primeira diz respeito à vinculação constitucional de recursos para a manutenção e desenvolvimento do ensino, adotada pela primeira vez na Carta de 1934 e consolidada na Constituição de 1988; a outra diretriz foi a implantação da gestão dos recursos da educação por meio de fundos de natureza contábil e contas específicas. O Fundo vincula os recursos, permitindo mais eficácia ao controle social buscando evitar a aplicação dos mesmos em atividades meio e visando evitar sua aplicação em atividades distintas daquelas para as quais foi definido.

Ao se tratar das estratégias de desenvolvimento e financiamento da educação no Brasil, é imperativo reconhecer o papel primordial exercido pelo Manifesto dos Pioneiros da Educação Nova de 1932, como um dos marcos da luta pela educação pública, gratuita e de qualidade para todos. Pode-se dizer que os signatários do Manifesto e as reformas econômicas estavam sempre dissociados das educacionais e essas não se entrelaçavam e nem possuíam o mesmo sentido, aspecto que contribuía para que os esforços dos educadores não passassem de planos sem espírito de continuidade e sem possibilidades de criação de um sistema escolar compatível com as necessidades do país, não passando de fragmentos desarticulados, segundo pontua Azevedo (2010), ao considerar que o Manifesto “foi um documento em que um grupo de educadores comprometidos com uma reforma educacional efetiva decide protestar contra a atual situação em que se encontrava o sistema educacional”.

Para os pioneiros, o sistema de ensino da época refletia a desorganização do aparelho escolar que perpassava por questões de natureza filosófica e científica na resolução dos problemas da administração escolar. Uma crítica recorrente dos educadores era referente à falta de consideração nos planos e reformas educacionais dos aspectos econômicos, pois a ausência deles tornava as reformas educacionais parciais e arbitrárias. Os intelectuais criticavam ainda o fato do educador que, ao trabalhar cientificamente no terreno da educação, mantinha o foco não na determinação dos fins da educação, mas negligenciando, muitas vezes, os meios necessários para a sua realização.

Os questionamentos levantados pelo movimento de acordo com o entendimento de Azevedo (2010) tornaram-se renovadores e agitaram o ambiente educacional da época, sendo base para as primeiras reformas e força motriz para a multiplicação de associações e movimentos escolares, despertando ainda a consciência de que para o domínio da obra educacional era preciso possuir um alto grau, buscando aprender sobre bases sólidas e largas, um conjunto de ideias abstratas e de princípios gerais, e assim armar um ângulo de observação, em que ao ver mais claro e mais longe, pudessem desvendar os problemas sociais

em sua complexidade. Assim, os trabalhos científicos em educação passaram a possuir uma consciência de que os problemas educacionais, como na engenharia e nas finanças, deveriam possuir rigor científico.

O estudo realizado por Davies (2010), com objetivo de concentrar em um único documento as disposições constitucionais bem como suas emendas no período, identifica também que a Constituição Federal de 1934 tratava das vinculações de receitas e de impostos para a educação:

Art. 156. A União e os Municípios aplicarão nunca menos de dez por cento, e os Estados e o Distrito Federal nunca menos de vinte por cento, da renda resultante dos impostos na manutenção e no desenvolvimento dos sistemas educativos.

Parágrafo único - Para a realização do ensino nas zonas rurais, a União reservará, no mínimo, vinte por cento das cotas destinadas à educação no respectivo orçamento anual.

Art. 157. A União, os Estados e o Distrito Federal reservarão uma parte dos seus patrimônios territoriais para a formação dos respectivos fundos de educação.

§ 1º - As sobras das dotações orçamentárias, acrescidas das doações, percentagens sobre o produto de vendas de terras públicas, taxas especiais e outros recursos financeiros, constituirão, na União, nos Estados, e nos Municípios, esses fundos especiais, que serão aplicados exclusivamente em obras educativas, determinadas em lei.

§ 2º - Parte dos mesmos fundos se aplicará em auxílios a alunos necessitados, mediante fornecimento gratuito de material escolar, bolsas de estudo, assistência alimentar, dentária e médica, e para vilegiaturas. (DAVIES, 2010, p. 268).

O que os Pioneiros já pensavam era que, só com a vinculação de receitas específicas para a educação gerida pelos atores responsáveis pela política educacional, a educação não dependeria de interesses pessoais, o que poderia contribuir para produzir autonomia técnica, administrativa e econômica. Assim sendo, o termo referente à vinculação de recursos específicos para a educação é garantido pela primeira vez na Constituição de 1934, em que foram vinculados 10% das receitas de impostos da União e dos municípios, e 20% para os estados e Distrito Federal.

No entendimento de Azevedo (2010), o conceito de uma educação comum deveria considerar os seguintes princípios básicos: a escola unificada, a laicidade, a gratuidade, a obrigatoriedade e a coeducação, sendo o Estado responsável pela organização de um plano geral de educação, que tornasse a escola acessível em todos os seus graus, porém, nem todos os pais de crianças de 07 a 15 anos confiavam à escola a função de educar. Entretanto, já se sabia, por exemplo, que a escola unificada não significava o monopólio da educação pelo Estado, mas sim o dever de garantir, dentro do regime escolar do Estado, classes ou escolas, que apenas uma minoria privilegiada economicamente tivesse acesso.

O autor assevera que os princípios fundamentais da laicidade, gratuidade e

obrigatoriedade defendidos desde os idos de 1932 são condições essenciais à organização de um regime escolar, pois se a educação se propõe desenvolver ao máximo a capacidade vital do ser humano, deve ser “uma só” sua função, e que os diferentes graus são diferentes fases de seu crescimento, que se equiparam a “partes orgânicas de um todo biológico levando à sua completa formação” (AZEVEDO, 2010).

2.2 OS EMBATES EM TORNO DAS AÇÕES DO ESTADO FRENTE AO FINANCIAMENTO DA EDUCAÇÃO PÚBLICA

Em linhas gerais, pode-se dizer que tanto o texto da Constituição de 1934 quanto o texto da primeira LDB, Lei nº. 4.024/61, foram fortemente influenciados pelo documento produzido pelos Pioneiros da Educação Nova de 1932, no que se relaciona especificamente a ideia de vincular receitas oriundas de impostos para serem diretamente aplicadas na educação.

Saviani (1988) argumenta que a Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional tem origem no que determinava o art. 5, inciso XV, da Constituição Federal de 1946, em que concedeu à União competência para a fixação das diretrizes e bases da educação nacional. A partir daí começa uma longa jornada legislativa até a aprovação da primeira LDB, que teve início em 29 de abril de 1947, quando o então Ministro da Educação Clemente Mariano da União Democrática Nacional (UDN), forma uma comissão de educadores de várias tendências, o que resultou no projeto de Lei de Diretrizes e Bases da Educação, que passou por uma extensa tramitação, conforme Quadro 1:

Quadro 1 – Tramitação do Projeto de Lei de criação da primeira LDB

Data	Tramitação
29/10/1948	Projeto encaminhado pelo Presidente da República à Câmara Federal.
08/12/1948	Submetido para apreciação da Comissão Mista de Leis Complementares do Senado e definido que o senador Gustavo Capanema (PSD) seria o relator.
14/07/1949	Gustavo Capanema sugeriu o arquivamento.
17/07/1951	Câmara solicita o desarquivamento do projeto e tem como resposta do senado que o projeto fora extraviado.
14/11/1956	Depois de desarquivado o projeto tramita na Comissão de Educação e Cultura por cerca de cinco anos.
29/05/1957	Plenário da Câmara inicia discussões sobre o projeto. No Congresso Nacional o líder do PSD, com o apoio da maioria taxa o projeto que já não era o mesmo que iniciou na Câmara em 1948, de infeliz, inconstitucional e incorrigível.

Fonte: (SAVIANI, 1988).

Saviani (1988) relata que muitas foram as discussões e divergências entre os defensores da escola pública e da escola privada. Os escolanovistas, por exemplo, criticavam a descentralização do ensino, enquanto que Carlos Lacerda, defensor dos interesses privatistas, desviou a atenção do debate defendendo a “liberdade de ensino” e, em 1959, apresentou um novo substitutivo defendendo claramente a iniciativa privada, a igualdade de condições entre as escolas públicas e particulares. Tal argumento estava fortemente fundamentado nas teses do III Congresso Nacional dos Estabelecimentos Particulares de Ensino, ocorrido em 1948.

Tão veemente oposição à escola pública na realidade devia-se, além do aspecto financeiro, ao fato de ser o ensino público obrigatório e gratuito democratizava e possibilitava ao povo o acesso à vida econômica e participação política consciente, o que ameaça as elites dominantes. Os católicos se identificaram com as propostas do substituto Lacerda, entre os principais o padre Irineu Leopoldino de Souza, que chegou a compará-lo com o substitutivo da Comissão de Educação e Cultura, em que o de Carlos Lacerda é considerado “o melhor trabalho já apresentado no Congresso Nacional”, e o da Comissão de Educação recebe a avaliação como um “projeto inspirado numa falsa visão de natureza humana”.

Assim, para Saviani (1988) os defensores da escola privada encontraram na igreja católica o apoio que precisavam para engendrar os argumentos de “liberdade de ensino” e “direito na educação dos filhos” já que não possuía outro que fosse forte o suficiente para debater com os defensores da escola pública. O estopim do conflito aconteceu quando em 1956 o então deputado, padre Fonseca e Silva, acusa Anísio Teixeira e Almeida Júnior de tentarem destruir as escolas confessionais, o que culminou com o envolvimento da sociedade civil nos debates, e entre as entidades envolvidas estava a igreja, os pioneiros e a imprensa, em que as posições eram as mais diferentes possíveis.

Os ataques a Anísio Teixeira não vinham apenas do parlamento, mas do alto escalão da igreja católica. Assim é que, em 29 de março de 1958, Dom Vicente Scherer, porta voz das escolas confessionais e arcebispo de Porto Alegre, representando os bispos do Rio Grande do Sul, formalizou à Presidência da República inúmeras críticas a Anísio Teixeira e ao INEP, que tinham como objetivo afastá-lo do cargo de diretor do instituto. Mais uma vez a ação provocou uma reação dos educadores que imediatamente deram a resposta aos bispos através do abaixo-assinado de 529 intelectuais, educadores, cientista e professores reconhecidos nacionalmente em defesa de Anísio Teixeira. Tal movimento de defesa fez com que o presidente Juscelino Kubitschek tomasse a decisão de manter Anísio Teixeira no Cargo de Diretor do INEP.

Scherer expressava-se abertamente, defendendo as posições da Igreja como guardião da liberdade de ensino e da escola livre (ou escola privada), lançando contra Anísio Teixeira uma série de acusações, que iam desde o fato de, supostamente, o educador baiano estar “ameaçando o direito da família de escolher a educação dos filhos” até abraçar livremente posições marxistas (comunistas), contrárias à fé e à Igreja Católica (ESQUINSANI, 2002, p. 46).

Passados 25 anos do Manifesto dos Pioneiros, em 1959, surgiu o Manifesto dos Educadores “Mais uma vez convocados”³, em que os educadores são chamados para uma nova etapa do movimento de reconstrução educacional, desta feita com o apoio dos novos educadores na formação de um plano menos doutrinário e que não representava um projeto para o futuro, mas para aplicação imediata do que os idealizadores do manifesto já esperavam desde o primeiro movimento, como a liberdade de pensamento e a igualdade de oportunidade para todos.

Um novo movimento dos educadores foi necessário, pois o cenário educacional do Manifesto de 1959 era um ensino desorganizado, arcaico e antiquado, com professores de ensino primário e de grau médio mal preparados, do ponto de vista cultural e pedagógico, a maioria era formada por leigos, chegando a 2/4 em alguns Estados, salários inadequados com a responsabilidade assumida, sem possibilidade de capacitação periódica na área de atuação, além da proliferação desordenada e eleitoral das escolas superiores e faculdades de filosofia, o que provavelmente rebaixou a qualidade do ensino de todos os graus. Para complicar o quadro, a população de analfabetos ultrapassava 50% da população geral.

No mesmo espírito de luta do “Manifesto dos Pioneiros da Educação Nova”, os “Mais uma vez convocados” são a resistência contra a igreja católica e o discurso de “liberdade de ensino”, do deputado Carlos Lacerda, que na realidade era defensor dos interesses privatistas em educação. Sobre os deveres para com as novas gerações, o Manifesto dos Educadores de 1959 estava consciente de que o futuro do Brasil não dependia de conluios, nem de debates e tumultos em assembleias, mas do milagre de sua juventude, ainda que o Estado fosse omisso:

Que o país pelos seus órgãos competentes não tenha cumprido os seus deveres para com as novas gerações, sistematicamente esquecidas e entregues, em grande parte, à sua própria sorte, não há sombra de dúvida. Os fatos aí estão para atestá-lo com uma evidência agressiva. Nós mesmos, os que mais por elas temos lutado e exaustivamente temos cuidado dessa questão em vidas inteiras dedicadas ao seu

³ O manifesto dos educadores "Mais uma vez convocados", reafirmação do "Manifesto dos Pioneiros da Educação Nova", de 1932, veio à luz em 1 de julho de 1959. Redigido novamente por Fernando de Azevedo, contou com 189 assinaturas, entre as quais as de Anísio Teixeira, Florestan Fernandes, Caio Prado Júnior, Sérgio Buarque de Holanda, Fernando Henrique Cardoso, Darcy Ribeiro, Álvaro Vieira Pinto. Disponível em: <<http://cpdoc.fgv.br/producao/dossies/JK/artigos/Educacao/ManifestoMaisUmaVez>>. Acesso em: 11 set. 2017.

estudo e às suas soluções, não temos escapado, da parte dos que só agora despertaram estremunhados, para discuti-la, às suas críticas e acusações. Cremos, porém, que não temos traído, em momento algum, à nossa missão e não nos cabe a mínima responsabilidade no estado, desolador e inquietante, a que chegou a educação no Brasil. Dos educadores que assinaram o Manifesto de 32 e este também subscrevem, apoiados nos da nova geração, nenhum, de fato, teve nas mãos, com autoridade ministerial, o poder e os instrumentos para uma ação de larga envergadura e, quando dêles um ou outro dispôs por períodos curtos e para uma obra de âmbito nacional ou circunscrita a êsse ou aquêl Estado, foi sem desfalecimentos e sob a inspiração dos mesmos ideais que se empenharam em reformas profundas e em realizações que ficaram. No entanto, não desejamos de forma alguma, também, nós, esquivar-nos à confissão pública de culpa, onde porventura a tenhamos tido, por ato, negligência ou omissão. (MANIFESTO DOS EDUCADORES: MAIS UMA VEZ CONVOCADOS – 1959)

Os autores do Manifesto dos Educadores: Mais uma vez convocados - 1959, relatam que na aprovação da primeira LDB, Lei nº. 4.024/61, na fase de discussões do projeto, surgiu um ataque inusitado contra a escola pública, sendo a justificativa para a tal ofensiva a liberdade de ensino. Uma estranha concepção de liberdade para os educadores da época, em que na verdade o que se vestia de liberdade de ensino não passava de disfarce dos defensores da escola privada contra a escola pública, defendida com maestria pelos educadores. Luta semelhante nosso país já havia enfrentado entre a escola religiosa, outrora conhecida como “escola “livre”, e a escola leiga, à qual o movimento de 1959 atribui o desenvolvimento da educação pública. Segundo os educadores os embates já relatados, os movimentos propagados contra a escola pública tinham aspectos econômicos no sentido de garantir mais recursos do Estado para o setor privado. Pior ainda, empobrecer os investimentos na escola pública, para assim manter com recursos públicos as escolas privadas.

Para se proceder a um exame mais detalhado do processo de formação da comunidade de intelectuais da educação no Brasil, entre o início dos anos 20 e o final dos anos 60, é necessário levar em consideração o impacto desse sentimento de dualidade na elaboração dos principais escritos dos intelectuais educadores que ocuparam a cena nesse período. Claramente a referência diz respeito a Anísio Teixeira, Fernando de Azevedo, Vicente Lacinio Cardoso, Lourenço Filho, Paschoal Lemme, e a vários outros que, no âmbito universitário, tornaram-se, anos mais tarde, interlocutores desse grupo, tais como Florestan Fernandes, Antonio Cândido, Luiz Pereira, etc. (FREITAS, 2001, p. 15).

Freitas (2001) argumenta que entre os educadores havia um consenso de que a República não cumprira a promessa educacional, já que parte significativa da população brasileira permanecia sem perspectiva de projeção futura:

Também é necessário levar em consideração que boa parte do pensamento educacional brasileiro do século XX esteve muito envolvida com a necessidade

política de defender a escola pública. Isto conduziu vários educadores, muito especialmente Anísio Teixeira, a elaborar sínteses históricas com o objetivo de refutar, recorrendo aos exemplos do passado, o predomínio da esfera privada sobre a esfera pública. (FREITAS, 2001, p. 17).

Os artigos 125 e 129 da CF/1937 definem a educação como dever dos pais e coloca o Estado como colaborador subsidiário. Já o art. 130 da mesma norma, embora tenha definido como obrigatório e gratuito, aponta a educação mais para uma política social, além de colocar a responsabilidade dos que não demonstravam necessidades de contribuir com a caixa escolar⁴. Assim, o que houve foi a exclusão dos artigos voltados para a obrigatoriedade de gastos específicos para a garantia do financiamento da educação.

Art. 125. A educação integral da prole é o primeiro dever e direito natural dos pais. O Estado não será estranho a esse dever, colaborando, de maneira principal ou subsidiária, para facilitar a sua execução ou suprir as deficiências e lacunas da educação particular.

Art. 129. À infância e a juventude, a que faltarem os recursos necessários à educação em instituições particulares, é dever da Nação, dos Estados e dos Municípios assegurar, pela fundação de instituições públicas de ensino em todos os seus graus, a possibilidade de receber uma educação adequada às suas faculdades, aptidões e tendências vocacionais.

Art. 130. O ensino primário é obrigatório e gratuito. A gratuidade, porém, não exclui o dever de solidariedade dos menos para com os mais necessitados; assim, por ocasião da matrícula, será exigida aos que não alegarem, ou notoriamente não puderem alegar escassez de recursos, uma contribuição módica e mensal para a caixa escolar. (BRASIL, 1937).

Oliveira (1998) relata que a partir de 1937, sob o comando de um governo ditatorial, a vinculação sofre algumas oscilações, sendo suprimida da Carta Magna de 1937 e reintroduzida na Constituição Federal de 1946 por força da pressão exercida pela Conferência Interestadual de Educação (CIE) e com a proposta de criação do Fundo Nacional do Ensino Primário e o Convênio Nacional de Ensino Primário, que previa um adicional de 5% sobre impostos de consumo de bebidas. Nessa constituição foi novamente definida alíquota de 10% para a União e 20% para estados, Distrito Federal e municípios.

Art. 169. Anualmente, a União aplicará nunca menos de dez por cento, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios nunca menos de vinte por cento da renda resultantes dos impostos na manutenção e desenvolvimento do ensino.

Art. 170. A União organizará o sistema federal de ensino e o dos territórios.

Parágrafo único. O sistema federal de ensino terá caráter supletivo, estendendo-se a todo o país nos estritos limites das deficiências locais.

Art. 171. Os Estados e Distrito Federal organizarão os seus sistemas de ensino.

⁴ A caixa escolar representava a tentativa de financiamento da educação por parte da sociedade sem a coercitividade presente nos impostos.

Apesar da retirada da vinculação na Constituição Federal de 1937 e do Decreto nº 4.958/1942, que criou o Fundo Nacional do Ensino Primário ter definido apenas como vinculação para a educação 5% de impostos sobre o consumo de bebidas para a educação, a Carta Constitucional de 1946 novamente reintroduz os percentuais vinculados, sendo que desta vez a União ficaria com 10% da receita de impostos e os demais entes federados com o percentual de 20% para o financiamento da educação.

De acordo com as análises de Cury (2007), a Constituição Federal de 1946 absorveu, em parte, os princípios da Constituição de 1934 como a vinculação de impostos para o financiamento da educação como direito de todos, a distinção entre rede pública e privada, a gratuidade e obrigatoriedade do ensino primário.

Sob a égide da Constituição de 1946, que definiu inicialmente no art. 169 que “a União aplicará nunca menos de dez por cento, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios nunca menos de vinte por cento da renda resultante dos impostos na manutenção e desenvolvimento do ensino”, foi aprovada em 1961 a primeira lei de diretrizes e bases no Brasil (Lei nº 4.024/61), a qual manteve as vinculações e estabeleceu metas quantitativas e qualitativas através de um Plano Nacional de Educação, conforme descrito a seguir:

Art. 92. A União aplicará anualmente, na manutenção e desenvolvimento do ensino, 12% (doze por cento), no mínimo de sua receita de impostos e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, 20% (vinte por cento), no mínimo.
§ 1º Com nove décimos dos recursos federais destinados à educação, serão constituídos, em parcelas iguais, o Fundo Nacional do Ensino Primário, o Fundo Nacional do Ensino Médio e o Fundo Nacional do Ensino Superior.
§ 2º O Conselho Federal de Educação elaborará, para execução em prazo determinado, o Plano de Educação referente a cada Fundo.
§ 3º Os Estados, o Distrito Federal e os municípios, se deixarem de aplicar a percentagem prevista na Constituição Federal para a manutenção e desenvolvimento do ensino, não poderão solicitar auxílio da União para esse fim.
Art. 93. Os recursos a que se refere o art. 169, da Constituição Federal, serão aplicados preferencialmente na manutenção e desenvolvimento do sistema público de ensino de acordo com os planos estabelecidos pelo Conselho Federal e pelos conselhos estaduais de educação, de sorte que se assegurem:
1. O acesso à escola do maior número possível de educandos;
2. A melhoria progressiva do ensino e o aperfeiçoamento dos serviços de educação;
3. O desenvolvimento do ensino técnico-científico;
4. O desenvolvimento das ciências, letras e artes. (BRASIL, 1961).

Segundo Oliveira (1988), a LDB nº 4.024/61 amplia para 12% a vinculação da União, mantendo os 20% para estados, Distrito Federal e municípios. Todavia, a Constituição de 1967, por ser uma Constituição aprovada em um regime de governo ditatorial, suprime novamente a vinculação dos recursos para o financiamento da educação, mas a Emenda Constitucional nº 1, de 1969, no art. 15, parágrafo 3º, retomou para os municípios a

responsabilidade de aplicação mínima de 20% da sua receita tributária no ensino primário, sendo a falta dessa aplicação inclusive um dos motivos para intervenção do ente:

§ 3º A intervenção nos municípios será regulada na Constituição do Estado, somente podendo ocorrer quando:

- a) se verificar impontualidade no pagamento de empréstimo garantido pelo Estado;
- b) deixar de ser paga, por dois anos consecutivos, dívida fundada;
- c) não forem prestadas contas devidas, na forma da lei;
- d) o Tribunal de Justiça do Estado der provimento a representação formulada pelo Chefe do Ministério Público local para assegurar a observância dos princípios indicados não Constituição estadual, bem como para prover à execução de lei ou de ordem ou decisão judiciária, limitando-se o decreto do Governador a suspender o ato impugnado, se essa medida bastar ao restabelecimento da normalidade;
- e) forem praticados, na administração municipal, atos subversivos ou de corrupção;
- f) não tiver havido aplicado, no ensino primário, em cada ano, de vinte por cento, pelo menos, da receita tributária municipal.** (EC nº 1 de 1969, grifo nosso).

Considerando o conteúdo da emenda em epígrafe, torna-se possível ressaltar que ela, ao afirmar a autonomia dos municípios, prevê em contrapartida intervenção, caso o município não comprove aplicação da receita vinculada no ensino primário.

Com a reforma do ensino de 1º e 2º Graus decorrente da aprovação da Lei nº 5.692/71, foi mantida a questão da vinculação de 20% da receita tributária para os municípios vinculados ao ensino de primeiro grau, conforme definido no Artigo 59:

Art. 59. Aos municípios que não aplicarem, em cada ano, pelo menos 20% da receita tributária municipal no ensino de 1º grau aplicar-se-á o disposto no artigo 15, 3º, alínea f, da Constituição.

Parágrafo único. Os municípios destinarão ao ensino de 1º grau pelo menos 20% das transferências que lhes couberem no Fundo de Participação. (BRASIL 1971)

Ainda de acordo com o que analisa Oliveira (1988), em 1983 com a aprovação da Emenda Constitucional nº 24, de dezembro de 1983 (chamada emenda João Calmon), foi novamente introduzida a vinculação, definindo percentuais em torno de 13% para a União e 25% para estados, Distrito Federal e municípios. Somente com a aprovação da Constituição Federal de 1988 é que ficaram estabelecidos os 18% para a União e os 25% para os demais entes federativos.

Artigo único. O art. 176 da Constituição Federal passa a vigorar com o acréscimo do seguinte parágrafo:

"§ 4º Anualmente, a União aplicará nunca menos de treze por cento, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, na manutenção e desenvolvimento do ensino." (EC nº 24 de 1983).

No que concerne à questão da vinculação de recursos constitucionais, Davies (2014 p.191) argumenta que possuem alguns percalços, entre eles:

A sonegação fiscal; inflação e artifícios jurídicos para retirar recursos da educação, a exemplo da Desvinculação das Receitas da União (DRU); criação de impostos com o nome de contribuições (CPMF); o descumprimento generalizado da exigência de aplicação do percentual mínimo e a impunidade dos governantes; a contabilização indevida da receita e despesa de manutenção e desenvolvimento do ensino (MDE): nela está incluso o salário educação, bem como ganhos do FUNDEF/FUNDEB na base de cálculo do percentual mínimo e de merenda e inativos como MDE; a maquiagem contábil, valores lançados como MDE que não foram realmente aplicados em MDE; O exemplo dos empenhos não pagos em um exercício que são cancelados no exercício seguinte sem ser devidamente contabilizado o cancelamento; a pouca ou nula confiabilidade política, ética e técnica dos órgãos fiscalizadores: Tribunais de Contas, Câmara dos Vereadores, Assembleia Legislativa, Congresso Nacional; o desconhecimento e/ou desvalorização do assunto por educadores e suas entidades acadêmicas e sindicais e a enorme desigualdade tributária entre os diferentes níveis de governo (federal, estadual e municipal) e mesmo entre municípios de um mesmo estado, que não foi resolvida pelo FUNDEF nem o será pelo FUNDEB.

Sobre o tema do financiamento da educação é recorrente o reconhecimento das mudanças trazidas em função da aprovação da Constituição Federal de 1988 e da Lei 9.394/96. Em linhas gerais, pode-se ressaltar que a Carta Magna de 1988 priorizou a educação básica vinculando o percentual de impostos para a União em 18% e estados e municípios em 25%, aferindo maior autonomia e responsabilidades aos estados e municípios, pois, à medida que aumentou a parcela de transferências tributárias para estes, também aumentou as vinculações de receitas para gastos na manutenção e desenvolvimento do ensino.

Após a aprovação da Lei nº 4.024/61, na tentativa de aprimorar a primeira LDB, professores e demais profissionais da educação realizaram várias discussões sobre a educação pública no Brasil. O debate envolvia inclusive os defensores da escola privada.

Para Melchior (1997) as discussões em torno da LDB nº 9.394/96 sofreram fortes influências de manobras regimentais do Senado Federal, que com o apoio do governo e do Senador Darcy Ribeiro substituiu o anteprojeto de Lei da Câmara dos Deputados de autoria de Jorge Hage, relator do projeto, e que incluiu no mesmo uma ampliação de recursos para a educação pública.

O projeto de Jorge Hage foi amplamente discutido em inúmeras audiências públicas, debates e seminários que contavam com convidados especialistas na área. Entretanto, os interessados em defender o setor educacional privado continuavam firmes na oposição a alguns pontos da proposta e, como possuíam o apoio de alguns parlamentares, promoveram outros debates, que culminaram com a origem de duas novas versões da proposta inicial.

A aprovação da LDB nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, apesar de ter sua origem

em inúmeras discussões, trouxe avanços para a educação, em que pese às manobras regimentais do Senado Federal, através do Senador Darcy Ribeiro, que contava como o apoio do Governo, com o argumento que o anteprojeto de Lei da Câmara dos Deputados, de autoria do deputado Jorge Hage era considerado corporativista, o substituiu pelo do deputado Darcy Ribeiro, tudo com o apoio de alguns setores do MEC.

Segundo Melchior (1997), embora o anteprojeto aprovado trouxesse mudanças em relação ao financiamento da educação, elas não foram significativas. Dentre as alterações relacionadas ao aspecto dos recursos financeiros, constam: o conceito de receita corrente líquida, as antecipações da receita orçamentária, a incidência dos créditos adicionais com fonte de impostos, a fixação de prazos para os repasses dos recursos e definição dos termos “manutenção e desenvolvimento”.

Embora a nova LDB tenha proporcionado importantes avanços à educação pública no Brasil, dentre eles a criação do Fundo de Desenvolvimento do Ensino Fundamental e Valorização do Magistério (FUNDEF), posteriormente substituído pelo Fundo de Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB); a implantação de programas como o Exame Nacional do Ensino Médio (ENEM) e o programa Universidade para Todos (PROUNI), os embates em torno da educação continuaram entre os defensores da escola pública e os representantes do setor privado sobre a questão da concessão de bolsas para cursos de graduação em instituições particulares através do PROUNI, o que para os defensores da educação pública gratuita significava transferência de recursos públicos para o setor privado, fato que certamente comprometeria o envio para as instituições de ensino governamental.

Após a aprovação da Constituição Federal de 1988, os educadores ansiavam por uma Lei de Diretrizes e Bases que fosse capaz de organizar o sistema Nacional de Educação, bem como que estabelecesse sua unidade, o que começa a acontecer a partir de 1993 com a aprovação na Câmara dos Deputados do Projeto de Lei nº 101/93, de autoria do deputado Otávio Elísio e no Senado Federal o substitutivo Cid Sabóia.

Bollmann e Aguiar (2016) argumentam que após tramitar em diversas comissões como Educação, Finanças e Tributação, e Constituição e Justiça, além de passar por diversos relatores, como o deputado Jorge Hage (PDT/BA), o projeto ficou conhecido como o Substituto Jorge Hage, e em 1993, sob a relatoria da deputada Ângela Amin, recebe o número 45/91 e com 1.263 emendas foi aprovado no Plenário da Câmara Federal em 13 de maio de 1993, ficando identificado como PL nº 1.258-C, de 1993.

Após seis anos de intenso debate entre a sociedade civil, educadores e diversos

parlamentares e vários partidos, em um processo que procurou contemplar muitos anseios da sociedade relacionados à educação pública de qualidade e gratuita, através de manobras políticas entre o governo, o MEC e alguns parlamentares, surge um projeto de lei de autoria do senador Darcy Ribeiro, que chegou a ser mais ditatorial que o período militar, e isto comprometeu severamente a luta dos educadores que defendiam uma escola pública democrática e de qualidade.

Conquanto tenha havido forte resistência por parte dos defensores do ensino público, pouco pode ser feito para a aprovação do referido projeto. As irregularidades e manobras políticas foram tantas e contavam com o apoio explícito do presidente da Comissão de Educação, senador Roberto Requião, e, como também possuía o apoio do governo, chegou a ser chamado de Projeto Darcy/MEC.

Para que o Projeto Darcy Ribeiro ganhasse força, foi necessário que o Substitutivo Cid Sabóia (PL 101/93) fosse arquivado, o que foi conseguido após a acusação de o mesmo ser inconstitucional, detalhista e corporativista. Todavia, as pressões de entidades como o Fórum Nacional em Defesa da Escola Pública (FNDEP)⁵, o PL 101/93 volta a tramitar sobre a relatoria do próprio Darcy Ribeiro.

Conforme relatam Bollmann e Aguiar (2016), começava mais uma batalha no campo da educação:

A elaboração, entre os anos de 1986 e 1996, de uma nova LDB, que culminou na aprovação da Lei nº 9.394, de 1996, ocorreu em um contexto não sem contradições, mas de intensos embates político-ideológicos, pois, mais do que uma lei, estava em questão a construção de um projeto de sociedade, haja vista que no Brasil vivenciava-se um período pós-ditatorial, e a sociedade civil mobilizava-se para a redemocratização do País. Em uma sociedade profundamente desigual, como a brasileira, cindida em classes sociais, a discussão de uma lei nacional reflete diferentes concepções de mundo e, portanto, as forças sociais contraditórias que nela atuam. No embate ideológico entre essas forças são definidos fins, estratégias e conteúdo da educação nacional. Educar para qual sociedade, para que e a favor de quem são questões fundamentais. (BOLLMANN; AGUIAR, 2016, p. 409).

O Projeto recebeu cinco versões e nenhuma delas contemplava as conquistas incluídas no PL 101/93, fato que levou os defensores da escola pública a provocar manifestações que culminaram com a tramitação concomitante dos seguintes Projetos de Lei: PL 45/91, PL

⁵ O FNDEP foi criado no ano de 1986, na IV CBE, inicialmente nomeado como Fórum Nacional pela Constituinte, tinha o objetivo de aglutinar forças em defesa da educação pública no bojo do processo constituinte (1986-1988) e formado por entidades acadêmico-científicas, sindicais, de classe e estudantis. Compunham a CBE três entidades de caráter acadêmico: ANPED (Associação Nacional de Pesquisa e Pós-graduação - fundada em 1977); ANDE (Associação Nacional de Educação - fundada em 1979); CEDES (Centro de Estudos de Educação e Sociedade- fundado em 1978). As conferências aconteceram respectivamente nos anos de 1982, 1984, 1986, 1988 e 1991. (BOLLMANN; AGUIAR, 2016).

101/93 e Darcy/MEC (VI versão). Embora todos tenham recebido emendas, o substitutivo Darcy Ribeiro foi o que, em 17 de dezembro de 1996, acabou por ser aprovado, sendo sancionado em 20 de dezembro do mesmo ano.

Bruno (2013), ao se referir ao Artigo 6º da Constituição Federal, ressalta que o mesmo nos traz direitos mínimos exigidos para que haja dignidade da pessoa humana, conforme prescrito no Artigo 1º, inciso III, da mesma norma. Entretanto, a CF/88, com o ideal de assegurar tal direito, ampliou o tema e, no Artigo 205, impôs a prestação de serviços educacionais como um direito de todos e dever do Estado, visando assim garantir o pleno desenvolvimento da pessoa, bem como seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho.

Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos:

(...)

III - a dignidade da pessoa humana;

(...)

Art. 6º São direitos sociais a educação, a saúde, o trabalho, a moradia, o lazer, segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, na forma desta Constituição.

Art. 205. A educação, direito de todos e dever do Estado e da família, será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho. (BRASIL, 1988).

Por decorrência, no Artigo 6º da Constituição, há destaque para a importância na compreensão dos elementos básicos que regem a educação escolar e definição dos princípios fundamentais do ensino, como os direitos à igualdade, à liberdade, ao pluralismo, à gratuidade do ensino público, à gestão democrática, à qualidade do ensino e à valorização dos profissionais da educação. (CANOTILHO, 2013).

Considerando o arcabouço constitucional que define a educação como direito social e base para a dignidade da pessoa humana, essa garantia só pode ser efetivada com o compromisso estatal de assumir não apenas o dever de assegurar a oferta do ensino, mas de garantir a qualidade deste. Sem qualidade, esse dever pode tornar-se mero cumprimento matemático do dever de gastar o mínimo definido na norma. O que poderá culminar inclusive com lesão tácita aos princípios da finalidade e eficiência, além de configurar desobediência ao art. 206, VII, combinado com o art. 208, §1º e 2º, ambos da CF/1988.

Art. 206. O ensino será ministrado com base nos seguintes princípios:

(...)

VII - garantia de padrão de qualidade.

Art. 208. O dever do Estado com a educação será efetivado mediante a garantia de:
I - ensino fundamental, obrigatório e gratuito, assegurada, inclusive, sua oferta gratuita para todos os que a ele não tiveram acesso na idade própria;
II - progressiva universalização do ensino médio gratuito;
(...).

O Estado brasileiro possui características de desigualdades sociais e assimetrias entre os entes federados, o que limita a efetivação das políticas educacionais. Todavia, a CF/88 sinaliza novas diretrizes para os direitos sociais e colocou o novo pacto federativo no centro das discussões e estruturou a lógica política que sinaliza para a autonomia e o regime de colaboração, que ainda precisa ser regulamentado entre os entes federados. Essas questões não podem ser dissociadas de temas como reforma tributária, novo pacto federativo e efetiva descentralização das políticas.

A CF de 1988, em seu artigo 23, parágrafo único, sinaliza para a necessidade de lei complementar para a fixação de normas de cooperação entre os entes federados. De acordo com o parágrafo único, a “Lei complementar fixará normas para a cooperação entre a União e os estados, o Distrito Federal e os municípios, tendo em vista o equilíbrio do desenvolvimento e do bem-estar em âmbito nacional”. O parágrafo foi alterado e passou a ter a seguinte redação: “Parágrafo único. Leis complementares fixarão normas para a cooperação entre a União e os estados, o Distrito Federal e os municípios, tendo em vista o equilíbrio do desenvolvimento e bem-estar em âmbito nacional (redação dada pela Emenda Constitucional n. 53, de 2006). (DOURADO, 2013, p. 763).

O autor trata acima sobre a simples, mas significativa alteração no texto Constitucional que substitui a força de uma lei complementar por várias leis complementares, o que demonstra o esforço federativo para que a cooperação entre os entes garanta a coordenação das políticas nacionais e o processo de descentralização sem prejuízo da autonomia dos mesmos.

Para Duarte (2005), o federalismo no Brasil historicamente tem convivido com excessiva desigualdade socioeconômica entre seus entes e com a centralização da formulação de políticas educacionais na União, cabendo analisar se a atual organização federativa da política de financiamento na regulação dos sistemas públicos responsáveis pela oferta de serviços de fato efetiva o direito comum à educação básica. Para a autora a estrutura de financiamento é complexa, pois a ampliação dos recursos dependente do crescimento da arrecadação proveniente de fontes do aparato fiscal específico e desigual dos estados e municípios, com expressiva participação das transferências constitucionais obrigatórias.

Nas últimas décadas, o Governo Federal teve como estratégia para a educação ampliar o acesso e garantir o financiamento através das vinculações das receitas a gastos específicos.

Essas vinculações com a Constituição Federal de 1988 atingem os percentuais vigentes hoje no país, sendo 18% para a União e 25 % para estados, Distrito Federal e municípios das receitas de impostos para gastar especificamente na educação. Assim, fica demonstrado que o financiamento público da educação com a CF/88 garantiu o direito ao acesso, embora a qualidade do ensino dependa de outras variáveis.

Dentre essas variáveis está o fato das vinculações dos recursos para a educação, nos períodos considerados democráticos: 1934-1937 e 1946-1964, 1988; sendo deixados em segundo plano em constituições de períodos autoritários: 1937-1945 1964-1985. Logo, sem o financiamento o retrocesso no processo de conquistas educacionais era certo, o que trouxe muito desgaste para garantir apenas o acesso como direto, o que prejudicou a questão das conquistas no quesito qualidade do ensino. O quadro 2 demonstra os percentuais das vinculações de recursos para a educação nas respectivas constituições e nos textos das LDBs, de 1934 a 1988:

Quadro 2
Vinculações de recursos para a educação na CF/1988 e LDB de 1934 a 1988

Ano	Disposição Legal	Esfera da Vinculação		
		União	Estado/DF	Municípios
1934	CF- 1934	10% ⁶	20%	10%
1937	CF – 1937	Nenhuma	Nenhuma	Nenhuma
1942	DL – 4.958/1942	Nenhuma	15 a 20% ⁷	10 a 15%
1946	CF/1946	10%	20%	20%
1961	LDB 4.024/1961	12%	20%	20%
1967	CF/1967	Nenhuma	Nenhuma	Nenhuma
1969	EC 01/1969	Nenhuma	Nenhuma	20% ⁸
1971	LDB 5.692/1971	Nenhuma	Nenhuma	20%
1983	EC 14/1983	13%	25%	25%
1988	CF/1988 ⁹	18%	25%	25%

⁶ 20% do montante deveriam ser aplicados na educação rural.

⁷ Estes valores (15% para estados e 10 % para os municípios) cresceram 1% ao ano a partir de 1942 até atingir respectivamente 20 e 15%.

⁸ Na emenda de 1969 e na Lei nº 5.692/1971, menciona-se receita tributária, e não impostos. O termo imposto representa gênero da espécie de receita tributária, logo a receita tributária inclui as taxas e as contribuições de melhoria.

⁹ A EC 14/1996 subvinculou 60% desses percentuais definidos para Estados, DF e municípios para o ensino Fundamental.

Fonte: Romualdo Portela de Oliveira – Formação de Conselheiros e Técnicos da Área de Financiamento da Educação – 1998.

O debate sobre o financiamento da educação passou a ser reconhecido e tomar centralidade política a partir de 1920 e 1930, ganhando força para ingressar na agenda das políticas públicas com o advento dos educadores pioneiros, que propuseram a vinculação de recursos de impostos à educação, sendo que a gestão desses seria por meio de fundos e que em momentos de fechamentos políticos as vinculações sofreriam ataques, e em processos de redemocratização seriam revigoradas.

No relatório do Fórum de Avaliação do Financiamento da Educação Básica Nacional¹⁰, em 2013, o professor José Marcelino Rezende Pinto, em sua fala, discute o financiamento no contexto de uma federação em que o sistema de distribuição de tributos é claramente desequilibrado. Para fundamentar seus argumentos, o autor cita o fato de a principal fonte de financiamento da educação ser proveniente de impostos. Entretanto, pagamos outros tipos de tributos. Se a vinculação fosse sobre a carga tributária total, o país já estaria próximo de atingir a meta 20 do PNE de aplicar até o final do plano 10% do PB em educação.

Outro problema em relação ao sistema tributário é o uso da lógica de distribuição do tributo, o local em que ele é gerado, e não o destino final do produto, o que faz com que Estados e municípios mais industrializados, como a Bahia, possuam quase o dobro de recursos que os Estados do Acre e Roraima. Em resumo, a educação não conta com vinculação para seu financiamento com a base de cálculo de 100% dos tributos, mas apenas 59%, e isto corresponde às receitas de impostos mais a contribuição do salário-educação.

O Art. 205 da Constituição de 1988 definiu a educação como um dever do Estado, e o artigo 212 da mesma norma tratou da obrigação de percentuais mínimos de gastos com a manutenção e desenvolvimento do ensino. Já o artigo 73 da Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (LDB), Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, definiu que os órgãos

¹⁰ O Fórum de Avaliação do Financiamento da Educação Básica Nacional foi organizado pelo Ministério da Educação através da Secretaria de Articulação com os Sistemas de Ensino do Ministério da Educação (Sase/MEC) na cidade de Brasília, nos dias 02 e 03 de julho de 2013. O fórum foi um espaço qualificado de diálogo e de análise do tema a partir da vivência de gestores, especialistas e organizações sociais, na perspectiva da identificação de alternativas para o aperfeiçoamento e a continuidade do Fundeb. O Fórum foi também uma oportunidade para promover e divulgar estudos realizados por especialistas e instituições de pesquisa sobre o funcionamento dos fundos contábeis estaduais, o papel da União para a complementação do valor aluno-ano e os impactos do Fundeb para a superação das desigualdades regionais. Disponível em: <<http://pne.mec.gov.br/imagens/pdf/publicações/Relatório>>. Fórum Avaliação Financiamento Educação Básica Nacional julho 2013.pdf. Acesso em: 12 set. 2017.

de fiscalização, quando da análise das prestações de contas, deveriam priorizar o cumprimento do disposto no art. 212, ratificado no art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) e ainda o art. 11 da Lei do FUNDEF, que deu aos Tribunais de Contas, bem como aos responsáveis pelos sistemas de ensino a competência para criar mecanismos adequados de fiscalização na busca do pleno atendimento ao disposto no art. 212¹¹ da CF/88.

Entretanto, os mecanismos de fiscalização e controle sobre os recursos da educação no Brasil ainda apresentam algumas fragilidades. O debate sobre a educação ser um direito de todos e um dever do Estado, bem como a garantia constitucional da gratuidade tornam-se ineficazes quando não forem devidamente acompanhados de provisão de recursos específicos para esse fim. (OLIVEIRA, 1998).

A Constituição Federal assegura como fontes de financiamento da educação brasileira, conforme prescrito no artigo 212, fontes básica, sendo essas as receitas recebidas pelos entes federativos, transferidas pela União, bem como as receitas recebidas pelos municípios oriundas de transferências dos estados conforme a repartição tributária; as transferências do Fundo de Desenvolvimento do Ensino Fundamental e Valorização do Magistério (FUNDEF); os programas suplementares de alimentação e assistência à saúde previstos no artigo 208, inciso VII, sendo esses financiados com recursos procedentes das contribuições sociais e outros recursos orçamentários; e ainda como fonte adicional de financiamento da educação a contribuição social do salário-educação¹². (BRASIL, 2015).

Quanto às discussões que antecederam a aprovação da LDB, Lima (2004) relata que diversos grupos passaram a influenciar a elaboração da legislação educacional, sendo eles, os publicistas, os privatistas, religiosos e executivos. A influência, seja por pressão das entidades da sociedade civil, seja pelo acesso ao debate por parte do legislativo, também encontrou motivação na desconfiança nos representantes e partidos, o que fez com que os setores ligados à educação lutassem para legitimar o processo, bem como o próprio texto da LDB, que para alguns foi uma tentativa de garantir, através da lei, os princípios básicos de uma educação

¹¹ Art. 212. A União aplicará anualmente, nunca menos de dezoito e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências na manutenção e desenvolvimento do ensino.

¹² A contribuição social do salário-educação foi criada em 1964 pela Lei nº 4.440/64 tendo como objetivo a suplementação das despesas públicas com educação. A base de cálculo inicialmente era de 2% do salário mínimo local. Em 1965, a alíquota passa a ser de 1,4% do salário de contribuição definido na legislação previdenciária, e em 1975, o Decreto-Lei nº 1.422/1975, e do Decreto nº 76.923/75, a alíquota passa a ser de 2,5% do salário de contribuição das empresas. A contribuição foi regulamentada pela Lei nº 9.766, de 18 de dezembro de 1998, e o Decreto nº 6.003, de 28 de dezembro de 2006, regulamentou a arrecadação, a fiscalização da mesma. A arrecadação é compartilhada entre o Instituto Nacional da Seguridade Social (INSS) que fica com 1% a título de taxa de administração e credita 1,5% em favor do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE).

democrática. A falta de credibilidade no parlamento foi ampliada quando, na segunda fase de elaboração da LDB, fica clara a intenção em manter afastados os publicistas do debate deixando-o a cargo dos parlamentares eleitos. Nessa etapa foram utilizadas inúmeras medidas para retardar a aprovação do projeto na Câmara dos Deputados.

Segundo Lima (2004), as primeiras versões da LDB aconteceram em meio à reorganização da sociedade civil, questionando a cultura política autoritária e excludente da sociedade brasileira, apropriando-se dos espaços públicos e abrindo horizontes para a presença de vários atores. A construção da nova lei refletiu nas expectativas de diferentes grupos de ensaio na luta pela educação gratuita e de qualidade, como um direito a ser reconhecido pelo Estado. Nesse contexto, reconheceu-se também a importância da legislação educacional como conformadora de um tipo ideal tanto de homem, quanto de sociedade.

Da aprovação da LDB nº 4.024/61 e até a origem da EC nº 14, que criou o FUNDEF, inúmeras Propostas de Emendas à Constituição (PEC) foram colocadas em discussão na busca de uma educação de qualidade. Entre elas, Melchior (1997) ressalta a PEC 233 proposta pelo Ministério da Educação (MEC) criando o Fundo Nacional do Ensino Fundamental (FNDEFVM), que estabelecia a criação de um mecanismo de financiamento que ia ao encontro dos anseios dos educadores à época, que era eliminar as diferenças marcantes entre as escolas públicas estaduais e municipais, bem como entre as escolas urbanas e as da zona rural. Para o autor, o mecanismo de financiamento da educação via fundo, embora não garantisse a eliminação das diferenças, criaria as condições para que tais diferenças fossem atenuadas.

Compreender o esquema de financiamento da educação no Brasil de acordo com o entendimento de Amorim (2007), exige, a compreensão do contexto de aprovação do FUNDEF, bem como da LDB, pois ambos trouxeram avanços diretamente ligados com incentivos e responsabilidades para as três esferas de governo. Assim, a criação do FUNDEF buscou garantir que os compromissos assumidos na CF/88, no que se refere ao financiamento do ensino fundamental, fossem efetivamente cumpridos.

O financiamento em educação pública no Brasil, mais que um investimento em uma política social, assume aspectos relacionados com a melhoria da qualidade da mão de obra. Segundo informações do relatório da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE 2014)¹³, ao tratar de dados sobre a estrutura, o financiamento e o

¹³ *Education at a glance 2014*. OCDE indicators é a principal fonte de informações relevantes e precisas sobre o estudo da educação ao redor do mundo. Disponível em: <<http://www.oecd.org>>. Acesso em: 9 de ago. 2017.

desempenho de sistemas educacionais de 34 países, membros da OCDE¹⁴, assim como de alguns parceiros e do G20¹⁵, trazem informações de que o gasto em educação do governo brasileiro em 2011 representou 19% do gasto total, bem acima da média da OCDE, que foi de 13%, sendo o quarto mais alto entre todos os países parceiros. No que se refere ao PIB, o gasto em educação representou 6,1%, da mesma forma superando os 5,6% da OCDE.

O relatório da OCDE demonstra que em 2000 o gasto em educação no Brasil representava apenas 3,5% do PIB e que ao atingir 6,1 em 2011 obteve o maior crescimento entre os parceiros. Já o valor do gasto público calculado por estudantes foi de 2.985 dólares, bem abaixo do gasto médio da OCDE, de 8.952 dólares, sendo o segundo mais baixo entre os países parceiros.

No que se refere ao crescimento das matrículas, o relatório da OCDE coloca o crescimento para todos os grupos de idades da pré-escola e anos iniciais do ensino fundamental. Sendo os crescimentos entre 2005 e 2012 de 37% para 61% para crianças de 4 anos e de 63% para 83% para crianças de 5 anos de idade. Nesse entendimento, a OCDE compara a taxa de matrícula de 2012, de 84% para crianças de 4 anos e 94% entre as crianças de 5 anos.

A taxa de matrícula dos jovens, apesar de ter crescido, foi em um ritmo mais lento, sendo tal crescimento na faixa de 15 a 19 anos de 78%; e de 20 a 29 anos, de 22% em 2012. Para a OCDE, as taxas estão muito aquém da média para os grupos de idade entre 3 e 29 anos, no período de 2005 a 2012 o percentual de jovens e adultos que não trabalham nem estudam (NEM-NEM) tem se mantido estável, em torno de 20% para todos os níveis educacionais, enquanto a média da OCDE permanece 15%.

A criação de fundos específicos para o financiamento da educação, como o FUNDEF em 1996 e o FUNDEB em 2006, contribuiu significativamente com a elevação dos investimentos em educação, já que tais fundos definem percentuais mínimos de gastos para a implementação de políticas públicas.

O Relatório o Brasil no PISA 2015¹⁶ – análises e reflexões sobre o desempenho dos

¹⁴ A OCDE, Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico, é uma organização global que visa ajudar os governos-membros a desenvolverem melhores políticas nas áreas econômicas e sociais. As questões tratadas pelos países-membros refletem as principais preocupações atuais de seus líderes e cidadãos, entre elas a busca do enriquecimento do capital humano das nações por meio da educação e do aprimoramento dos sistemas de ensino. (Relatório o Brasil no Pisa 2000 - Disponível em: <<http://www.inep.gov.br>>. Acesso em: 8 jul. 2017.

¹⁵ G20 trata-se de um grupo que reúne as 20 maiores economias do mundo.

¹⁶ O documento Brasil no PISA 2015: análises e reflexões sobre o desempenho dos estudantes brasileiros/OCDE é um relatório com informações sobre o desempenho dos jovens dos estudantes de 15 anos e está em sua sexta edição e tem como foco de sua sexta edição o desempenho em ciências. Os dados do relatório foram analisados de forma a facilitar o acesso e a compreensão dos principais resultados da avaliação por parte dos gestores, professores, pesquisadores, bem como de todos os interessados nos resumos da educação nacional. O relatório

estudantes brasileiros demonstra, informações sobre o *Program for International Student Assessment (PISA)*¹⁷, em que o Brasil ocupa a 60ª colocação no ranking de educação entre os 76 países participantes. Sendo o primeiro lugar Cingapura, seguido de Hong Kong e Coreia do Sul; no topo da lista estão os países asiáticos, sendo os países da América do Sul os ocupantes das últimas posições. No que se refere ao desempenho dos estudantes brasileiros na avaliação de leitura, a pontuação de 407 pontos foi muito abaixo da média de 493 dos estudantes dos países membros da OCDE.

É inegável que desde a criação de fundos multigovernamentais o Brasil tem ampliado os investimentos em educação, e assim, melhorado seus indicadores educacionais, todavia esses ainda estão inferiores aos de outros países.

As avaliações a que a Educação Básica é submetida no Brasil são coordenadas pelo INEP e são nacionais e internacionais, conforme informações do Quadro 3:

Quadro 3
Avaliações da educação básica - nacionais e internacionais

NACIONAIS	INTERNACIONAIS
<ul style="list-style-type: none"> • Avaliação da Alfabetização Infantil (Provinha Brasil). • Sistema de avaliação da Educação Básica (SAEB). <ul style="list-style-type: none"> ○ Avaliação Nacional da Educação Básica (ANEB). ○ Avaliação Nacional do Rendimento Escolar (Anresc/Prova Brasil). ○ Avaliação Nacional de Alfabetização. 	<ul style="list-style-type: none"> • Estudos Regionais Comparados (LLECE). • PISA

Fonte: Relatório o Brasil no PISA 2015.

De acordo com o relatório Brasil no PISA 2015, que permite a aferição de conhecimentos e habilidades dos estudantes de 15 anos em leitura, matemática e ciências, fazendo a comparação dos resultados de desempenho de alunos de países membros da OCDE, além de 35 países economias parceiras. O PISA está em sua sexta edição, sendo a primeira realizada no ano 2000 e acontece a cada três anos. A média dos estudantes brasileiros, da OCDE, bem como o ranking do Brasil estão representados na Tabela 1:

trás como novidade análises dos fatores que melhor contextualizam os resultados do país, como o interesse, a motivação e as crenças dos estudantes em seu aprendizado. Além de alguns itens sobre o ambiente escolar e as condições de aprendizagem no Brasil e indicadores sobre equidade nas oportunidades de aprendizagem. Disponível em <<http://www.inep.gov.br>. Acesso em: 8 jul. 2017.

¹⁷ O PISA faz parte de um conjunto de avaliações e exames nacionais e internacionais considerados pela Diretoria de Avaliação da Educação Básica (DAEB) do Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (INEP). Atualmente, estudantes brasileiros participam de avaliações nacionais, dos estudos regionais coordenados pelo Laboratório Latino-Americano de Avaliação de Qualidade da Educação (LLECE) e do PISA, coordenado pela OCDE. Disponível em <<http://www.inep.gov.br>. Acesso em 08 de julho de 2017.

Tabela 1
Média dos estudantes brasileiros e da OCDE no Brasil nas seis edições do PISA

EDIÇÃO	Nº DE PAÍSES PARTICIPANTES	MÉDIA GERAL OCDE	MÉDIA GERAL BRASIL
2000	32	500	368
2003	41	497	383
2006	57	497	384
2009	62	500	401
2012	65	498	402
2015	76	490	407

Fonte: Edições Relatório Brasil no PISA.

As informações presentes na Tabela 1 demonstram que desde a primeira edição do PISA a média geral do Brasil tem crescido, embora esse crescimento esteja aquém do esperado. De 2000 para 2015 a diferença chega a 39 pontos acima da média do país na primeira edição. O crescimento se mostra presente a cada edição, enquanto a média geral da OCDE, ao comparar a média geral da primeira edição em 2015, teve decréscimo de 10 pontos.

A evolução na pontuação do Brasil tem relação com os esforços dos educadores, que ao longo da história da educação batalham e não desistem de fazer do Brasil uma nação com uma educação de mais qualidade.

Segundo Amorim (2007), o sistema de financiamento da educação básica no Brasil via um sistema de fundos tem contribuído significativamente para a melhora de indicadores educacionais, como: qualificação e remuneração dos docentes, taxa de retenção e analfabetismo. Entretanto, a melhora nos indicadores não se refletiu na análise de desempenho dos alunos no PISA, pois, embora a cada edição a média esteja melhor, a evolução é lenta e não apresenta avanços na melhora da educação.

Segundo informações constantes no relatório preliminar da Educação para Todos no Brasil 2000-2015 (2014), a Conferência Mundial de Educação para Todos realizada em Jomtiem na Tailândia no ano de 1990, foi um marco mundial no que se refere a esforços coletivos na busca de melhores condições de vida de crianças, jovens e adultos via educação. O chamamento foi renovado no ano 2000 em Dakar (Senegal), em que a Cúpula Mundial pela Educação avalia e dimensiona as metas estabelecidas na década de 1990. Assim, os 164 países participantes propõem uma nova agenda de políticas educacionais para os próximos 15 anos visando ao fortalecimento da cidadania e a promoção de habilidades necessárias a um

desenvolvimento humano pleno e sustentável. A terceira edição aconteceu na Coreia no ano 2015.

A Lei nº 9.394/96 estabelece que os entes federados possuem incumbências específicas no que se refere à educação. Assim, é responsabilidade dos Municípios a Educação Infantil (0 a 5 anos), que se divide em Creche e Pré-escola, também o Ensino Fundamental (6-14 anos), que tem essa etapa dividida com os Estados, que são os responsáveis pela Etapa do Ensino Médio (15-17). Quanto ao nível fundamental, o papel da União é exercer a função supletiva e distributiva para toda a Educação Básica, buscando assim a equidade educacional entre os entes federados, bem como um padrão mínimo de qualidade do ensino, via assistência técnica e financeira aos Estados, Distrito Federal e Municípios, conforme prescrito no art. 211, § 1º da CF/1988.

O Quadro 4 apresenta a estrutura do sistema educacional brasileiro por ente responsável.

Quadro 4
Estrutura do sistema educacional brasileiro por ente responsável

Ente Federado	Níveis	Etapas		Duração	Faixa Etária
União	Educação Superior	Ensino Superior		Variável	Acima de 18 anos
Estados e DF	Educação Básica	Ensino Médio		3 anos	15-17 anos
Municípios		Ensino Fundamental		9 anos	6-14 anos
		Educação Infantil	Pré-escola	2 anos	4-5 anos
			Creche	3 anos	0-3 anos

Fonte: Adaptado do Relatório preliminar Educação para Todos no Brasil 2000-20015.

Segundo o Relatório preliminar Educação para Todos 2000-2015 (2014)¹⁸, conforme as demandas e necessidades, os níveis e etapas podem ser ofertados como: Educação Especial, Educação Profissional, Educação a Distância (EaD), Educação de Jovens e Adultos (EJA), Educação Escolar Indígena, Educação Quilombola e a Educação do Campo. Considerando o compromisso assumido na conferência Mundial pela Educação para Todos em Dakar, o Brasil inicia um processo de mudança na busca do atingimento dos objetivos firmados.

O movimento teve a participação efetiva dos educadores em todo o país. Em 1994 foi realizada a Conferência Nacional de Educação para Todos, em 1996 foi aprovada Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional – LDB (Lei nº 9.394/96), entre essas mudanças está o fortalecimento do financiamento da educação básica, o que se deu com a criação do FUNDEB, e a ampliação da escolaridade obrigatória, que sai de 7 a 14 anos e passa para de 4

¹⁸ Relatório Educação para Todos no Brasil 2000-2015. Disponível em: <<http://www.portal.mec.gov.br>>. Acesso em: 11 ago. 2017.

a 17 anos, são consideradas como marcos significativos no esforço do Brasil em fortalecer as políticas em educação.

3 A INSTITUCIONALIZAÇÃO DO FINANCIAMENTO DA EDUCAÇÃO VIA APROVAÇÃO DE FUNDOS: O FUNDEF E O FUNDEB

3.1 A FORMULAÇÃO DAS LEIS DOS FUNDOS: O FUNDEF E O FUNDEB COMO INDUTORES DAS POLÍTICAS DE FINANCIAMENTO

Na esteira da aprovação da atual LDB, foi aprovada a Emenda Constitucional nº 14, que criou o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino e de Valorização do Magistério (FUNDEF), regulamentado pela Emenda Constitucional nº 14/96, a lei nº 9.424 (BRASIL, 1996), de 24 de dezembro de 1996 (BRASIL, 1996) e o Decreto nº 2.264 (BRASIL, 1997), e tinha como objetivo vincular receitas de impostos às despesas com o ensino fundamental. Sua vigência foi de 1996 a 2006 sendo de natureza contábil, sua execução se dava nas esferas estadual e municipal. As receitas do FUNDEF eram depositadas em contas específicas e respeitava os coeficientes de distribuição de recursos. A responsabilidade pela elaboração desses coeficientes era do Ministério da Educação.

Negri (2014) ressalta que o Brasil é um país com características de desenvolvimento econômico onde as regiões Sul e Sudeste possuem maior concentração de renda e as regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste representam baixa renda *per capita* e tributária e é nas regiões Nordeste e parte da região Norte que estão os municípios menores e mais pobres. Assim, é justamente nessas regiões onde foram identificadas as maiores redes de ensino. Tal situação colocou essas regiões no *ranking* dos piores indicadores educacionais, e o FUNDEF surge com o objetivo de enfrentar essa situação.

De forma resumida o mesmo autor define os principais aspectos do FUNDEF:

- a) Fundo transitório, com prazo para execução de 10 anos, onde estados, Distrito Federal e municípios ficam obrigados a destinar, pelo menos 15% de seus impostos e transferências constitucionais na manutenção e desenvolvimento do ensino fundamental, com o objetivo de assegurar a universalização do ensino e melhorar a remuneração dos professores;
- b) Os municípios devem aplicar mais 10% de seus impostos e transferências, priorizando a educação infantil;
- c) Já estados e Distrito Federal devem destinar mais 10% de seus impostos e transferências ao ensino médio;
- d) Mediante assistência técnica e financeira aos estados, distrito Federal e municípios, assume a função supletiva de equalização de oportunidades educacionais e padrão mínimo de qualidade do ensino. (NEGRI, 2014, p. 21)

A Lei nº 9.424, de dezembro de 1996, ao regulamentar o FUNDEF, tornou claras as regras de financiamento e de aplicação dos recursos na educação básica. Assim, três aspectos relevantes sobre a criação do FUNDEF merecem ser destacados. O primeiro diz respeito ao aprimoramento na arrecadação da Contribuição Social do Salário Educação, que vetou repasses ao setor educacional particular, contribuindo, assim, para a ampliação de sua arrecadação. O segundo foi a regulamentação do que pode ser gasto com manutenção e desenvolvimento do ensino, o que reduziu desvios de recursos. O terceiro foi a disposição do governo federal em colocar a educação básica na agenda de prioridades e complementando os gastos quando os entes não atingissem o gasto mínimo por aluno. (NEGRI, 2014, p. 24).

Lima; *et al* (2004), relata que o estabelecimento de um Fundo de Manutenção e Valorização do Magistério, mesmo com a necessidade sendo reafirmada quando da aprovação da LDB, não garantiria sua aplicação. Segundo a autora, outros dispositivos seriam necessários para garantir tanto as condições de ensino, como melhor remuneração aos docentes.

O Fundo não contemplou etapas importantes da educação básica, considerando o redimensionamento do conceito preconizado pela própria LDB, como é o caso da educação infantil (primeira etapa da educação básica) e o ensino médio (última etapa da educação básica), tampouco a modalidade “educação de jovens e adultos” (EJA) no segmento do ensino fundamental e médio, por exemplo.

Nesse sentido, o FUNDEF, apesar de suas limitações, não pode deixar de ser visto como um avanço na gestão do financiamento da educação, pois além de vincular as receitas para gastos específicos, a alocação dos recursos tinha por base as necessidades e compromissos de cada sistema, tendo como critério o número de matrículas. (BRASIL, 2013).

Segundo Negri (2014), a simplicidade da proposta de criação do FUNDEF favoreceu a celeridade em sua aprovação pelo Congresso Nacional. A simplicidade estava relacionada ao fato de parte das parcelas dos impostos federais, como IR e IPI, que já era transferida aos estados e municípios através do Fundo de Participação dos Estados (FPE) e Fundo de Participação dos Municípios (FPM), o FUNDEF apenas passou a reter, automaticamente, 15% do total das transferências e redistribuí-las, também de forma automática, para cada estado e municípios com base no número de matrículas do ensino fundamental público, conforme registro no censo escolar do MEC.

Situação idêntica também acontece no âmbito de cada estado com a retenção de 15% do ICMS. O FUNDEF, ao assegurar o mínimo de 60% do fundo para o pagamento de docentes em efetivo exercício, valoriza o profissional docente. Como os recursos são

transferidos de forma automática em conta corrente específica e especial do Banco do Brasil, além de evitar atrasos e desvios, favorece a transparência e fiscalização pelo controle social, bem como pelos órgãos de controle. Segundo Negri (2014), a questão da transparência e da fiscalização passou a receber reforços com a criação do Conselho de Acompanhamento e Controle Social do FUNDEF em cada estado, no Distrito Federal e em todos os municípios.

No ano de 2007, foi aprovada a Lei nº 11.494 de 20 de junho de 2007, criando o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB). Conforme a referida norma, o fundo seria composto por recursos dos próprios estados, Distrito Federal e municípios, o que foi ratificado no art. 60, II, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), sendo, conforme prescrito no art. 3º da norma que criou o fundo, sua composição de 20% das receitas provenientes do Fundo de Participação dos Estados (FPE); Fundo de Participação dos Municípios (FPM); Imposto sobre Circulação de Bens e Serviços (ICMS), incluindo nesses os relativos à desoneração de exportações, tratados na Lei Complementar nº 87/96 (conhecida Lei Kandir); Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI), proporcional às exportações; Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doações de quaisquer bens ou direitos (ITCMD); Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA); Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR); e Receitas da Dívida Ativa e de juros e multas, incidentes sobre as fontes acima relacionadas. (BRASIL, 2007). Importante observar a diferença do percentual da cesta dos impostos saindo de 15% no FUNDEF para 20% no FUNDEB.

Para melhor compreendermos a questão do financiamento da educação via fundos, é necessário compreendermos a questão das transferências constitucionais dos tributos que compõem fundos, como o FUNDEB. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios são os entes responsáveis pela arrecadação tributária, e a CF/1988, nas Seções III, IV e V, define respectivamente as competências de tributar da União, dos Estados e do Distrito Federal e dos Municípios:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

- I - Impostos de produtos estrangeiros;
 - II - Exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;
 - III - Renda e proventos de qualquer natureza;
 - IV - Produtos industrializados;
 - V - Operação de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos e valores mobiliários;
 - VI - Propriedade territorial rural;
 - VII - Grandes fortunas nos termos da Lei complementar.
- [...].

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

- I – Transmissão *causa mortis* e doação, de quaisquer bens ou direitos;

II – Operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

III – propriedade de veículos automotores.

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

I – Propriedade predial e territorial urbana;

II - Transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição;

III – serviços de qualquer natureza, não compreendidas no art. 155, II, definidos em lei complementar; (BRASIL, 1988).

A LDB no Art. 68, ao especificar as fontes de recursos para a educação, coloca as receitas de impostos da União dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios como partes dessas receitas, e ainda acrescenta que também serão consideradas as transferências constitucionais e outras transferências, as receitas do salário-educação e de outras contribuições sociais, bem como demais recursos, desde que previstos em lei.

O Quadro 5 apresenta os tipos de impostos por esfera, bem como os seus símbolos:

Quadro 5 – Tipos de impostos por esfera e símbolo.

Esfera	Tipos de Impostos	Símbolos
União CF - Art. 153.	Impostos de produtos estrangeiros.	II
	Exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados.	IE
	Renda e proventos de qualquer natureza.	IR
	Produtos industrializados.	IPI
	Operação de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos e valores mobiliários.	IOF
	Propriedade territorial rural.	ITR
	Grandes fortunas nos termos da Lei complementar.	I.G.F
Estados e Distrito Federal CF – Ar. 155.	Transmissão <i>causa mortis</i> e doação, de quaisquer bens ou direitos.	-
	Operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.	ICMS
	Propriedade de veículos automotores.	IPVA
Municípios CF – Art. 156.	Predial e territorial urbano.	IPTU
	Transmissão <i>inter vivos</i> , a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição.	-
	Serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar.	ISS

Fonte: CF/1988.

Em sua Seção VI, a CF/1988 define como se dará a repartição das receitas tributárias, em que os tributos são divididos entre os três entes federativos, pois cada um recebeu da própria Constituição competências político-administrativas, logo é necessário que haja uma repartição tributária para que possam assim cumprir suas finalidades. Assim, foram definidos nos arts. 157 e 158 os impostos da União que teriam parcelas transferidas aos Estados, Distrito Federal e Municípios, sucessivamente. A repartição das receitas tributárias previstas

nos arts. 157-162, em tese, representa uma espécie de prevenção de desequilíbrios na arrecadação dos entes, o que poderia ser causada por fatores socioeconômicos que afetam os ingressos de receitas. Dessa forma, os entes maiores transferem percentuais de suas receitas para os entes menores.

Segundo Oliveira (2011), fixadas as atribuições dos entes, o segundo passo é a distribuição dos recursos de forma a equalizar as ações do estado federado de modo que suas partes funcionem de forma adequada.

Em sendo assim, o federalismo fiscal significa a partilha dos tributos pelos diversos entes federativos, de forma a assegurar-lhes meios para atendimento de seus fins. Não só dos tributos, no entanto, mas também das receitas não tributárias, como as decorrentes da exploração de seu patrimônio (preço), da prestação de serviços através de concessão ou da partilha de produto da produção de energia elétrica e da produção mineral, na forma do § 1º do art. 20 da Constituição. Faz-se um bolo arrecadatário, destinado a fornecer os meios para que o Estado cumpra suas finalidades, podendo atender aos serviços públicos, exercitando o poder de polícia, intervindo no domínio econômico, preservando situações através de documentos e mantendo sua estrutura, tais como adquirindo imóveis (por compra ou expropriação), móveis, objetos artísticos, monumentos, alugando imóveis, mantendo seu pessoal, etc. (OLIVEIRA, 2011, p. 45-46).

A repartição das receitas tributárias tem como objetivo garantir que os entes possuam recursos suficientes para a execução de suas ações. Todavia, para que os entes maiores transfiram recursos aos entes menores, é necessário que haja o cumprimento efetivo do pacto federativo e que não haja por parte dos entes maiores concessões de imunidades tributárias que possam comprometer as finanças dos entes menores.

Os impostos que a União transfere aos Estados e ao Distrito Federal são o IPI, o IR e o IOF, sendo em percentuais de 21.5%, 21,5% e 30%, respectivamente. Entretanto, o Imposto de Renda retido na fonte dos servidores públicos estaduais fica 100% nos Estados e no Distrito Federal, conforme demonstrado no Quadro 6:

Quadro 6 - Percentuais dos impostos da União transferidos aos Estados e Distrito Federal e Municípios

Impostos da União	Ente Federado receptor	Percentuais transferidos pela União
IPI	Estados e DF	21.5% do IPI 10% sobre o IPI cobrado de exportações
	Municípios	22,5%
IOF	Estados e DF	30% do IOF das operações com Ouro
	Municípios	70% do IOF das operações com Ouro
IR	Estados e DF	21.5 % do IR, após retirar o IR descontado na fonte pelos Estados, Distrito Federal e Municípios dos servidores públicos 100% do IR descontado na fonte dos servidores dos Estados e do Distrito Federal
	Municípios	23.5 % do IR, após retirar o IR descontado na fonte pelos Estados, Distrito Federal e Municípios dos servidores públicos 100% do IR descontado na fonte dos servidores dos Municípios

Fonte: Adaptado de (AMARAL, 2012)

Segundo Amaral (2012), após todos os repasses a União fica com os seguintes impostos: o montante total do IPI, o montante total do Imposto sobre a Exportação, 56% do montante do IPI, menos os 10% do que fora repassado aos Estados e DF, 50% do IR, após subtrair o descontado na fonte dos servidores estaduais, do DF e dos municípios. Os municípios não recebem transferências só da União, mas do ICMS e IPVA dos Estados aos quais pertencem, conforme Quadro 7:

Quadro 7 - Percentuais dos impostos dos Estados e DF transferidos aos Municípios

Impostos dos Estados e DF	Ente Federado receptor	Percentuais transferidos pelos Estados e DF
ICMS	Municípios	25% do ICMS
IPVA		50% do IPVA

Fonte: Adaptado de (AMARAL, 2012)

Após as transferências aos Municípios, Amaral (2012) argumenta que ficam para os Estados e DF os seguintes percentuais dos impostos: 75% do ICMS, 100% do ITCD, 50% do IPVA, o IPI sobre exportações repassados pela União, 100% do IR descontado na fonte dos servidores dos Estados, o IOF sobre o ouro repassado pela União, o repasse referente à desoneração do ICMS, LC nº 87/96 (Lei Kandir) e o Fundo de Participação dos Estados (FPE), constituído de 21,5% do IPI, mais os 21,5% do IR.

No que se refere aos percentuais dos impostos que ficam com o município, o mesmo autor acrescenta que estes têm sua receita composta por 100% do IPTU, 100% do ITBI, 100% do ISS, 25% do ICMS, repassados pelos Estados, o IOF sobre o ouro repassados pela União, desoneração do ICMS repassados pela União e o Fundo de Participação dos Municípios (FPM) repassado pela União e composto por 50% do ITR.

Ao criar o FUNDEB, a Emenda Constitucional nº 53, de 19 de dezembro de 2006, estabeleceu sua vigência para quatorze anos contados a partir de sua promulgação. Nesse sentido, o fundo terá sua validade encerrada no final de 2020 e incorpora as etapas da educação básica não contempladas pelo FUNDEF, além de ter introduzido um conjunto de coeficientes, com o objetivo de distribuir os recursos de forma diferenciada considerando a complexidade e localização, seja urbana, seja rural nas diferentes modalidades de ensino.

Considerando que o FUNDEF possuía limitações, o FUNDEB foi pensado como uma alternativa que prometia sanar essas imperfeições. Para a formulação dos coeficientes, foi formada uma comissão composta por representantes do MEC, CONSED e UNDIME, que definiu os coeficientes considerados para efeito de distribuição dos recursos do FUNDEB. A

composição obedecia aos seguintes critérios: para cada modalidade foi atribuído um fator, que tem variação de 0,7 a 1,3. Sendo que a referência são os custos por aluno das séries iniciais do ensino fundamental urbano, cujo fator é 1. Para a creche, 0,80; e pré-escola, 0,90.

O FUNDEB é considerado um fundo especial de natureza contábil. Neste cenário Furtado (2012, p. 203) assim o define como um: “fundo especial do produto de receitas específicas que por lei se vinculam à realização de determinados objetivos ou serviços”. Em sentido mais amplo, o fundo especial de natureza contábil significa que não é necessário de estrutura física para operar os recursos destinados aos fundos, mas apenas uma vinculação para o gasto específico.

Nasce então um fundo constituído por recursos provenientes dos impostos e transferências dos estados, Distrito Federal e municípios vinculados à educação, com aplicação exclusiva na educação básica, conforme disposto no Art. 212 da Constituição Federal. Além disso, com o diferencial de quando, no âmbito de cada Estado, seu valor não alcançar o número mínimo de alunos, possibilita-se a complementação com recursos federais.

Melchior (1997) acrescenta que, embora nasça com o fundo proposto o sonho de eliminar as distorções das escolas públicas conforme o ente mantenedor, ele, em si, não aumenta os recursos financeiros, mas apenas traz a subvinculação de parte das transferências aos estados e Municípios e altera o Art. 60, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCTF)¹⁹, no qual o percentual de subvinculação para o ensino fundamental que era de 50%, foi majorado para 60%, o que se aplicava aos estados, Distrito Federal e municípios.

Relativamente a União, em vez de ter que aplicar 5% no ensino fundamental e em programas de erradicação do analfabetismo, passou a ter como obrigação apenas o percentual de 30%. Além dessas alterações, de acordo com a proposta, a União complementaria os Fundos que não atingissem o mínimo *per capita* por aluno, sendo a principal alteração proposta o fato do Fundo subvincular 60% dos recursos aos salários dos professores. Em suas análises, Melchior (1997) se refere à questão da formação dos professores ressaltando que sem salários não há como garantir trabalho digno nem ensino de qualidade.

O Art. 31 da Lei 11.494/2007 define que “os fundos serão implantados progressivamente nos primeiros três anos de vigência. Conforme o disposto neste artigo”. Assim, a busca do atingimento dos 20% sobre as fontes que compõem o fundo será

¹⁹ Tem natureza de norma constitucional, contendo regras para assegurar a harmonia da transição do regime constitucional anterior (1969) para o novo regime (1988), além de estabelecer regras de caráter meramente transitório.

progressiva, sendo totalizada no terceiro ano de criação do mesmo.

Da mesma forma foi pensado no atingimento progressivo das matrículas também para o terceiro ano da data de início de execução, que se deu em 1º de janeiro de 2007, assim, em 1º de janeiro de 2009, atingiria a totalidade das matrículas. No primeiro ano a totalidade foi apenas para o ensino fundamental regular e especial público. Considerando que o âmbito da pesquisa será circunscrito entre os anos de 2010 e 2013, ou seja, após o quarto ano de execução do FUNDEB, o percentual progressivo das fontes bem como o das matrículas já teria, em perspectiva, atingido o percentual máximo definido na Lei.

A transição entre o FUNDEF e o FUNDEB possuía dois pontos básicos que era o número de alunos e o aporte financeiro. Assim, para evitar que essa passagem de um sistema para o outro causasse maiores transtornos, a EC nº 53/2006 definiu que essa fosse gradual, e ao longo de três anos totalmente concluída.

Quanto ao número de alunos, o parágrafo 4º do artigo 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT)²⁰ definiu que seria levado em conta o total de alunos do ensino fundamental, conforme o FUNDEF. Já para o ensino infantil, médio e de jovens e adultos, serão considerados em 2007 apenas um terço das matrículas, em 2008 dois terços e em 2009, ano em que a transição se efetivou, a totalidade das matrículas destas modalidades de ensino.

O mesmo se deu com o comprometimento dos recursos financeiros, que teve a elevação do percentual de retenção das receitas gradativamente em relação às que já compunham o FUNDEF (FPE, FPM, ICMS, IPI Exportação, Lei Complementar 86/1997), elevando de 15% para 16,66% em 2007, para 18,33 em 2008, e em 2009 é efetivada a transição e alcança os 20%. Já para as novas receitas que passaram a compor a cesta do FUNDEB (IPVA, o ITCDD e o ITR), a elevação gradual do percentual de retenção se deu de 6,66% em 2007, 13,33% em 2008 e 20% em 2009.

O quadro 8 apresenta a composição das receitas de composição do FUNDEF e que compõem o FUNDEB:

Quadro 8 - Composição da Receita do FUNDEF e FUNDEB

FUNDEF		FUNDEB	
Imposto (Fonte)	Percentual	Imposto (Fonte)	Percentual
FPE	15%	FPE	20%
FPM	15%	FPM	20%
IPI-Exp	15%	IPI-Exp.	20%
ICMS	15%	ICMS	20%
Lei nº 87/1996 (Lei Kandir)	15%	IPVA	20%
		ITCDD	20%

²⁰ Segundo Alexandrino (2008) tem natureza de norma constitucional, contendo regras para assegurar a harmonia de transição do regime constitucional anterior (1969) para o novo regime (1988), além de estabelecer regras de caráter meramente transitório, relacionado com essa mudança.

	ITR	20%
--	-----	-----

Fonte: Adaptado de Amaral (2012).

A Tabela 2 contém os dados da distribuição dos recursos no período de transição entre FUNDEF e FUNDEB, segundo valores de receitas em 2006.

Tabela 2 - Distribuição de recursos no período de transição entre FUNDEF e FUNDEB em 2006 no Brasil

RECURSOS (em R\$ milhões)	FUNDEF	FUNDEB		
		2007	2008	2009
TOTAL	24.882,30	27.905,40	30.945,30	33.985,60
FPE	24.882,30	27.905,40	30.945,30	33.985,60
ICMS	19.317,60	21.455,40	23.606,10	25.756,80
IPI Exp	371,60	412,70	454,10	495,50
LC 86/97	220,00	244,30	268,80	293,30
IPVA	-	206,80	413,80	621,10
ITCD	-	62,70	125,40	188,10

Fonte: Tabulações Especiais: IBAM. Banco de Dados Municipais (IBAMCO).

A distribuição dos recursos do FUNDEF, que tem um avanço significativo com o FUNDEB ao ser submetido a uma análise mais aprofundada, mostrará distorções socioeconômicas que merecem atenção dos pesquisadores sobre o tema, todavia não serão tratadas em nossa pesquisa. Assim, os dados apresentados na Tabela 4 buscam esclarecer apenas o quanto foi acrescido com a mudança para o FUNDEB.

O FUNDEB é composto por 20% das receitas dos seguintes impostos e transferências constitucionais: ITCMD, ICMS, IPVA, imposto residual da União (ainda não criado), ITR, parcela do IR e IPI devida ao FPE e FPM, parcela do IPI, e receitas da dívida ativa tributária desses impostos. O FUNDEB é uma espécie de cesta na qual devem ser alocadas as receitas vinculadas com finalidades de gastos específicos na educação. O principal critério para a distribuição dos recursos é o número de alunos matriculados, logo a aferição se dará pelos resultados constantes do Censo Escolar, que é coordenado pelo Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (INEP), mediante coordenação entre todos os entes federados.

Na perspectiva da análise de Andrade (2013), a criação do FUNDEB representa o estabelecimento de mudanças significativas na política de financiamento da educação básica brasileira. Por se tratar de um fundo de natureza estritamente contábil, não foi necessário criar um órgão específico para operacionalizar sua administração, pois sua finalidade é de apenas abrigar recursos que atendessem a saques em contas bancárias dos estados, Distrito Federal e municípios, sendo as cotas de cada um desses entes federados definidas e transferidas automaticamente com base no número de matrículas regular das respectivas redes de ensino.

Por aproximação e seguindo a linha de desenvolvimento das estratégias que visavam à definição de parâmetros de referência para o financiamento da educação pública, pode-se dizer então que a criação do FUNDEB, para além das demais finalidades e interesses, muito se relaciona ao clamor dos educadores, cuja gênese repousa nos princípios constantes do Manifesto dos Pioneiros da Educação Nova (1932) que já advogavam favoravelmente em se garantir reservas de parte do orçamento público especificamente para investimentos em educação pública, conforme se depreende das referências a seguir:

Mas, subordinada a educação pública a interesses transitórios, caprichos pessoais ou apetites de partidos, será impossível ao Estado realizar a imensa tarefa que se propõe da formação integral das novas gerações. Não há sistema escolar cuja unidade e eficácia não estejam constantemente ameaçadas, senão reduzidas e anuladas, quando o Estado não o soube ou não o quis acautelar contra o assalto de poderes estranhos, capazes de impor à educação fins inteiramente contrários aos fins gerais que assinala a natureza em suas funções biológicas. Toda a impotência manifesta do sistema escolar atual e a insuficiência das soluções dadas às questões de caráter educativo não provam senão o desastre irreparável que resulta, para a educação pública, de influências e intervenções estranhas que conseguiram sujeitá-la a seus ideais secundários e interesses subalternos. Daí decorre a necessidade de uma ampla autonomia técnica, administrativa e econômica, com que os técnicos e educadores, que têm a responsabilidade e devem ter, por isso, a direção e administração da função educacional, tenham assegurados os meios materiais para poderem realizá-la. Esses meios, porém, não podem reduzir-se às verbas que, nos orçamentos, são consignadas a esse serviço público e, por isto, sujeitas às crises dos erários do Estado ou às oscilações" do interesse dos governos pela educação. A autonomia econômica não se poderá realizar, a não ser pela instituição de um "fundo especial ou escolar", que, constituído de patrimônios, impostos e rendas próprias, seja administrado e aplicado exclusivamente no desenvolvimento da obra educacional, pelos próprios órgãos do ensino, incumbidos de sua direção. (Manifesto dos Pioneiros da Educação, 1932).

Sobre a criação de um fundo específico para alocação de recursos para a educação, Carvalho (2012) relata que em 1946 Anísio Teixeira apresentou a proposta de constituição de um fundo de educação municipal voltado exclusivamente ao ensino primário. Em linhas gerais, a proposta visava ampliar o número de vagas no ensino primário, prevendo recursos financeiros oriundos de dotações orçamentárias dos estados e dos municípios e produtos de algumas taxas e impostos.

Assim, os recursos do fundo seriam administrados e aplicados pelos conselhos municipais de ensino. Entretanto, tal proposta se mostrava ambiciosa demais para a época, pois exigia do Estado maior compromisso financeiro e descentralização da gestão dos recursos para os conselhos. Além disso, como fundo municipal, este não seria capaz de resolver as disparidades regionais no financiamento da educação.

Sobre o financiamento para o setor educacional, Carvalho (2012) destaca que o Estado tem se mostrado mínimo e que a destinação dos recursos para o setor nunca foi efetivamente concebida a partir das necessidades reais dos alunos. Ao contrário, foi estabelecida uma quantidade mínima de recursos, o que Carvalho (2012) considera como lógica perversa de financiamento que, embora seja um passo inicial importante, não favorece a concretização de uma educação de qualidade, além de poupar o governo central (União), que mantém a situação do financiamento da educação distante do mínimo aceitável.

Duarte (2005), destaca que a parcela menos expressiva dos recursos provém da contribuição social criada para a educação - o salário-educação; outra parte é originária das operações de crédito com agências internacionais e, por último, há fontes em que entram desde as aplicações financeiras do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), os recursos arrecadados diretamente pelos sistemas de ensino (estaduais e municipais) e pelas instituições vinculadas ao setor privado.

Para Giambiagi e Além (2011, p.33) “o governo é uma entidade que coleta recursos através dos impostos cobrados de uma parte da população, para transferir esses recursos para outra parte da população”. Destarte, a principal fonte de recursos do governo vem de uma parcela mais abastada da população, para transferir para a parte impossibilitada de contribuição. Considerando que existem funções que são “típicas de governo”, ou seja, se o governo não as assumir, o mercado não irá fazer, e, se fizer, será de modo insatisfatório.

Entre as funções de governo as mais relevantes são: saúde, educação, defesa nacional, policiamento, regulação, justiça e assistencialismo. Ainda que a saúde e a educação sejam as funções que em muitos casos são também ofertadas pela iniciativa privada, através de médicos e escolas particulares, o governo não pode permitir que o setor privado iniba o acesso da população cobrando preços abusivos. Logo, o Estado deve garantir que a população tenha acesso a hospitais e escolas de qualidade.

As políticas voltadas para a educação no Brasil fazem parte da agenda política. No entanto, é na administração que sua execução será viabilizada. Conforme a administração gerencial, o cidadão é o foco, assim sua participação na execução das políticas educacionais está garantida através da composição do CACS-FUNDEB.

3.2 O PLANO NACIONAL DE EDUCAÇÃO COMO ESTRATÉGIA DE CONSOLIDAÇÃO DO SISTEMA DE EDUCAÇÃO NO BRASIL

A primeira ideia de um plano que considerasse a educação como prioridade para todo o país aconteceu simultaneamente ao processo de instalação da República, em meio ao ideário republicano de preocupação com a instrução como fator de desenvolvimento e do progresso. Diante do quadro social, político e econômico, a Constituição de 1934, no art. 150 definia como competência da União “fixar o plano nacional de educação, compreensivo do ensino de todos os graus e ramos, comuns e especializados; e coordenar e fiscalizar a sua execução, em todo o território do País”.

Cury (2007) esclarece que a Assembleia Nacional Constituinte de 1933-1934 estabeleceu para todos os entes federativos a gratuidade e a obrigatoriedade do ensino primário e também a definição da criação de um Plano Nacional de Educação sob Diretrizes e Bases e uma vinculação porcentual para a educação financiada com recursos da arrecadação dos impostos. Embora ao longo dos anos os percentuais tenham melhorado a garantia desses na Constituinte de 1934, bem como a previsão de um Plano Nacional de Educação, representou uma significativa conquista para a educação.

Na vigência da LDB 4.024/61 surgiu no Ministério da Educação um conjunto de metas a serem alcançadas em oito anos. Em 1962, o Conselho Federal de Educação aprovou o primeiro Plano Nacional de Educação, o qual foi revisado em 1965, oportunidade na qual foi inserida a descentralização que estimularia a elaboração de planos no âmbito dos Estados.

Com exceção da Constituição de 1937, as demais cartas constitucionais defenderam a ideia de criação de um Plano Nacional de Educação, e o entendimento dos educadores era que o plano fosse instituído por lei. A razão do anseio tomava lastro na compreensão de que assim as metas estabelecidas para o período de execução teriam mais chances de serem atingidas.

Contudo, o primeiro Plano Nacional de Educação - (PNE) em formato de lei foi o plano para 2001-2010 e teve origem nos diversos acordos firmados em diversos encontros educacionais, entre eles a Conferência Mundial de Educação para Todos, em Jontiem, no ano de 1990, e, na sequência, na Conferência de Dacar no ano 2000, e, ainda, na Reunião de Ministros de Educação da América Latina e do Caribe em 2014. O Plano Nacional de Educação (PNE) 2001-2010 foi uma determinação constitucional, conforme preconizava o art. 214 da Constituição Federal de 1988:

A lei estabelecerá o plano nacional de educação, de duração decenal, com o objetivo de articular o sistema nacional de educação em regime de colaboração e definir diretrizes, objetivos, metas e estratégias de implementação para assegurar a manutenção e desenvolvimento do ensino em seus diversos níveis, etapas e modalidades por meio de ações integradas dos poderes públicos das diferentes esferas federativas que conduzam a:

I - erradicação do analfabetismo;

II - universalização do atendimento escolar;

III - melhoria da qualidade do ensino;

IV - formação para o trabalho;

V - promoção humanística, científica e tecnológica do País.

VI - estabelecimento de meta de aplicação de recursos públicos em educação como proporção do produto interno bruto. (BRASIL, 1988).

A aprovação do PNE contou com ampla participação da sociedade civil e foi aprovado para o decênio de 2001-2011 através da Lei nº 10.172, de 9 de janeiro de 2001, e deveria se desdobrar em planos estaduais e municipais de educação. O plano trouxe metas bem definidas e alinhadas para educação especial, para a educação de jovens e adultos, bem como para a pós-graduação, além de contemplar os povos indígenas, a autonomia escolar, as diferenças regionais do país e a formação de professores. Contudo, os resultados obtidos por esse plano ficaram aquém do esperado, por problemas de financiamento²¹.

Após a promulgação da Constituição Federal e aprovação da Lei de Diretrizes e Bases da Educação e a lei do FUNDEF, o PNE representaria mais uma conquista para a educação brasileira e seus defensores. O plano era um sonho daqueles que sempre defenderam uma escola pública de qualidade e com mais recursos disponíveis. A ideia com um plano era a de se evitar a descontinuidade administrativa sobre as ações educacionais.

Segundo Valente e Romano (2002), o PNE 2001-2010 foi aprovado por pressão e vontade popular doze anos após o previsto no art. 214 da CF/1988. O então governo Fernando Henrique, diante da inesperada ação da sociedade, não teve outra saída senão desengavetar o plano e encaminhá-lo em 11 de fevereiro de 1998 para aprovação da Câmara. Entretanto, o plano materializava duas propostas conflitantes. De um lado, o plano que expressava uma proposta democrática produzida pela sociedade que reivindicava o fortalecimento da escola pública e uma gestão democrática com a ideia de mudar o dispêndio com educação de menos de 4% para 10% ao final dos dez anos do PNE, e do outro, um plano que expressava a política do capital financeiro internacional, bem como a ideologia das classes dominantes, conforme estava explícito nas diretrizes e metas propostas pelo governo.

²¹ Disponível em: <<http://www.deolhonosplanos.org.br/planos-de-educacao/>>. Acesso em: 10 set. 2017.

Para a execução do PNE, União, estados e municípios precisavam agir de forma articulada e em regime de colaboração, e considerar em seus orçamentos as consequências financeiras que as metas demandavam. O Plano Plurianual (PPA) deveria contemplar as metas que deverão receber atenção também na Lei de diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA).

Assim compreendido, O PNE deveria ser um plano de Estado, e não de governo, originado nas discussões sociais e democráticas, e deveria contar com os três poderes e nas três esferas de administração do governo. As metas definidas no primeiro PNE estavam resumidas nos seguintes pontos: elevação no nível de escolaridade da população; melhoria da qualidade da educação; democratização educacional e da gestão do ensino público.

Entre as metas definidas no PNE estava o sucesso no ensino fundamental, incluindo aqueles que não tiveram acesso ou concluíram na idade própria; ampliação do acesso aos demais níveis; valorização aos profissionais da educação e desenvolvimento de sistemas de informação e avaliação, conforme quadro 9:

Quadro nº 9 – Síntese das metas do PNE 2001-2010

Níveis e modalidades de ensino e educação	Faixa etária	Metas do PNE	
		Em 5 anos	Em 10 anos
Educação infantil	0 a 3 anos	30%	50%
	1 a 6 anos	50%	80%
Ensino fundamental	7 a 14 anos	100%	-
Educação de jovens e adultos	15 anos e mais		
Alfabetização		10 milhões de pessoas	100%
EF – séries iniciais		50%	100%
EF – séries finais		50%	100% da demanda
Ensino médio		Dobrar atendimento	Quadruplicar atendimento
Educação especial: Ed. Infantil e EF	0 a 14 anos	-	100%
Educação superior	18 a 24 anos	-	30%

Fonte: Plano Nacional de Educação. Disponível em: <<http://www.unesco.org>>. Acesso em: 13 set. 2017.

Helene (2013) atribui o atraso educacional no Brasil à falta de escolarização adequada de crianças e jovens. A mudança no quadro atual necessita de mais recursos do que é investido hoje. Segundo o autor, estudos mostram que os recursos públicos investidos na educação devem atingir 10% do Produto Interno Bruto (PIB) e permanecer alto até que os atrasos sejam superados e a consolidação do sistema educacional seja uma realidade. Para o autor a educação não é cara, o que precisa é o país destinar recursos de setores menos importantes para o setor educacional, e isso significa que o país não precisará inventar recursos, apenas alocar uma maior parte do PIB para a educação reduzindo de outros setores.

A defesa de 10% do PIB para a educação é uma bandeira hasteada desde as discussões ocorridas por ocasião da elaboração do Plano Nacional de Educação 2001/2011 e na esteira da Constituição de 1988. Em sua defesa estiveram muitas pessoas e entidades comprometidas com uma educação democrática, igualitária e republicana, que garanta a todos os plenos direitos de cidadania e ao país a formação de força de trabalho de que precisa. Mas de onde saiu este valor: 10%? Será que precisamos realmente disso? Como 10% pode parecer cabalístico ou apenas um valor “redondo” adequado para fazer campanhas públicas, é bom revermos sua origem, que de fato é técnica, baseada em estimativas rigorosas e correspondente a um valor tipicamente encontrado nos países que superaram seus atrasos educacionais. (HELENE, 2013, p. 64).

Ao detalhar os cálculos feitos no PNE, Helene (2013) tratou também dos custos, pois precisava considerar a realidade orçamentária na época para que, ao final da década, os investimentos para a educação atingissem cerca de 10% do PIB. O cálculo para chegar aos 10% consideram os investimentos médios por pessoa na educação infantil, e no ensino fundamental e médio foram estimados em 25% a 30%, e no ensino superior estimados em 60% da renda per capita com base em relações aplicadas internacionalmente. Assim, ao combinar os percentuais com os números de crianças e jovens a serem atendidos para se chegar a uma boa estimativa dos investimentos necessários para viabilizar a educação que o país precisa, em que progressivamente ao longo de dez anos chegariam a 10% do PIB.

Em que pese aos estudos sobre a necessidade de aplicação de 10% do PIB na educação, a Lei que aprovou o PNE 2001-2010 definiu apenas 7% do PIB como meta para os dez anos. Além da falta de recursos, o plano teve outros fatores que contribuíram com seu fracasso, como é o caso da falta de compromisso dos poderes legislativo, executivo e judiciário em cumprir suas metas.

Souza e Menezes (2016), ao avaliarem os Planos Estaduais de Educação (PEE), com o objetivo de contribuir para os desafios nas discussões do Plano Nacional de Educação (PNE) para o decênio 2014-2024, chegaram à conclusão de que no tocante ao Plano Estadual de Educação, apenas doze estados da federação possuíam PEEs aprovados por lei, vide Tabela 3:

Tabela 3 – Enquadramento legal dos PEEs

PEE	Lei nº	Data de aprovação	Período	Duração em anos
Alagoas	6.757	03 de agosto de 2006	2006-2015	10
Amazonas	3.268	07 de julho de 2008	2008-2017	10
Bahia	10.330	15 de setembro de 2006	2006-2015	10
Goiás	LC nº 62	09 de outubro de 2008	2008-2017	10
Mato Grosso	8.806	10 de janeiro de 2008	2008-2017	10
Mato Grosso do Sul	2.791	30 de dezembro de 2003	2003-2010	08
Minas Gerais	19.491	12 de janeiro de 2011	2011-2020	10
Pará	7.441	02 de julho de 2010	2010-2019	10
Paraíba	8.043	30 de julho de 2006	2006-2015	10
Pernambuco	12.252	08 de julho de 2002	2002-2011	10
Rio de Janeiro	5.597	18 de dezembro de 2009	2009-2018	10

Tocantins	1.859	06 de dezembro de 2007	2006-2015	10
-----------	-------	------------------------	-----------	----

Fonte: Souza e Menezes (2016)

Considerando que dos 12 Estados da Federação que possuíam o enquadramento legal dos PEEs, Mato Grosso do Sul e Pernambuco tiveram sua vigência expirada a tempo de participar das discussões do novo plano que estava nascendo, mas que os estados do Amazonas, Goiás, Mato Grosso, Minas Gerais, Pará e Rio de Janeiro estão ainda vigentes.

Souza e Menezes (2016) destacam que o PNE 2001-2010 determinou que as avaliações periódicas fossem articuladas entre os entes federados e a sociedade civil, bem como acompanhadas pelo Poder Legislativo. Todavia são poucos os planos que definem com clareza, o responsável pelo acompanhamento e avaliação do PEE. Para os autores, a ausência de mecanismos de avaliações institucionais foi um dos principais problemas que marcaram a implantação do PNE 2001-2010, fato que deve ser observado com rigor no próximo plano.

O novo Plano Nacional de Educação (PNE), aprovado pela Lei nº 13.005, de 25 de junho de 2014, buscou dar continuidade ao projeto educacional para o país na luta pela consolidação de um sistema educacional capaz de romper com o atraso, garantir o acesso e a permanência na escola. Em 20 de dezembro de 2010, o Projeto de Lei nº 8.035 de autoria do Poder Executivo, foi apresentado depois de tramitar por mais de três anos, fruto de amplo debate com a sociedade, sendo convertido na Lei Federal nº 13.005/2014.

O Plano Nacional de Educação, com vigência de 2014 a 2024, contempla 20 Metas e 254 Estratégias. Dentre as principais diretrizes estão a erradicação do analfabetismo, a universalização do atendimento escolar, a superação das desigualdades educacionais, a melhoria da qualidade da educação, a fixação de meta de aplicação de recursos públicos em educação, como proporção do Produto Interno Bruto (PIB) e a valorização dos profissionais da educação.

Conforme o art. 3º do PNE, as metas deverão ser cumpridas até 2024, com exceção das metas específicas com prazo inferior, como a Meta 1 (universalizar a educação na pré-escola), a Meta 3 (universalizar o ensino médio) e a Meta 18 (plano de cargos e carreiras com piso salarial nacional para todos os sistemas de ensino), cujo atingimento do prazo aconteceu no ano de 2016.

Importante esclarecer que as unidades federativas não atingiram as metas citadas. Para os responsáveis o tempo para o atingimento foi insuficiente já que algumas metas exigiam o comprometimento de todos para que fossem atendidas. O Quadro 10 demonstra as Metas do PNE com a definição do prazo de vigência:

Quadro 10 – Metas PNE 2014-2024

Dispositivo		Público	% Atingimento	Prazo
Meta 1	Universalizar a educação infantil	Crianças de 4 a 5 anos	100%	2016
	Ampliar a oferta de educação infantil	Crianças de até 3 anos	50%	2024 2016
Meta 2	Universalizar o ensino fundamental (9 anos)	Crianças e adolescentes de 6 a 14 anos	100%	2024
	Conclusão na idade recomendada	Adolescentes de até 14 anos	95%	2024
Meta 3	Universalizar o ensino médio	Adolescentes de 15 a 17 anos	100%	2016
	Elevar taxa de matrícula líquida*	Adolescentes e jovens cursando ensino médio	85%	2024
Meta 4	Universalizar a educação infantil pré-escolar, o ensino fundamental e médio	Crianças e adolescentes com deficiência 4 a 17 anos	100%	2024
Meta 5	Alfabetizar	Até 3º ano do ensino fundamental	100%	2024
Meta 6	Oferecer educação integral em 50% das escolas públicas	Educação básica	25% dos alunos	2024
Meta 7	Melhorar a qualidade da educação	Educação básica	Atingir médias nacionais do IDEB	2021
Meta 8	Elevar a escolaridade média	Jovens e adultos de 18 a 29 anos	Mínimo 12 anos de estudos	2024
	Melhorar a escolaridade média		25% mais pobres	
	Igualar a escolaridade média entre negros e não negros		Igualar	
Meta 9	Elevar a taxa de alfabetização	Adolescentes de 15 ou mais	93,50%	2015
	Erradicar o analfabetismo		100%	2024
	Reduzir taxa de analfabetismo funcional		50%	2024
Meta 10	Educação de Jovens e Adultos integrada à educação profissional	Adolescentes, jovens e adultos acima de 17 anos	Mínimo 25% das matrículas	2024
Meta 11	Triplicar matrículas da educação profissional técnica	População geral	Triplicar	2024
	Expansão da educação profissional técnica no segmento público		Ofertar 50%	2024
Meta 12	Elevar a taxa de matrícula do ensino superior	18 a 24 anos	Bruta** 50% e Líquida 33%	2024
	Expansão da oferta de novas matrículas no segmento público	População geral	40%	2024
Meta 13	Elevar a qualidade da educação superior – ampliar mestre e doutores	Professores universitários	75%	2024
	Ampliar a proporção de doutores	Professores universitários doutores	Mínimo 35%	2024
	Melhorar os resultados de aprendizagem, de modo que, em cinco anos, pelo menos 60% dos estudantes apresentem desempenho positivo igual ou superior a 60% no Exame Nacional de Desempenho de Estudantes - ENADE, em cada área de formação profissional.	Ensino Superior	- 60% de desempenho positivo igual ou superior a 60% no - ENADE	2019
Meta 14	Elevar matrículas na pós-graduação stricto sensu***	Formar mestres	60 mil	2024
		Formar doutores	25 mil	2024
Meta 15	Garantir formação específica em nível superior por meio de cursos de	Professores da educação básica	art. 61 da Lei nº 9.394/96	2015

	licenciatura.			
Meta 16	Formar em nível de pós-graduação	Professores da educação básica	50%	2024
	Garantir formação continuada			
Meta 17	Equiparar o rendimento médio dos Profissionais com escolaridade equivalente.	Profissionais do magistério das redes públicas de educação básica	-	2020
Meta 18	Planos de Carreira	Educação Básica e Superior Pública	-	2016
	Piso salarial nacional profissional para todos os sistemas de ensino	Educação Básica		
Meta 19	Efetivação da Gestão Democrática da educação	Escolas públicas	-	2016
Meta 20	Ampliar o investimento público em educação		7% do PIB	2019
			10% do PIB	2024

Fonte: Relatório final Grupo de Trabalho criado pela Atricon.²²

Embora as metas do PNE, configuradas nos planos dos Estados e do Municípios, sejam de real importância, o fato do financiamento ter sido colocado como a última tem forte influência no não cumprimento das demais. Outro fator que dificulta o atingimento das metas previstas tem a ver com a falta de planejamento das ações relacionadas com o Plano no Plano Plurianual, na Lei de Diretrizes Orçamentárias e na Lei Orçamentária Anual, no âmbito da União, dos Estados e dos Municípios, comprometidas com a falta e dotações orçamentárias para a concretização das metas.

O art. 8º da Lei nº 13.005/2014 fixou o prazo de junho de 2015 para que os Estados, Distrito Federal e os Municípios elaborassem seus planos de educação e, em caso dos entes que já possuíam o plano, fizessem as adequações necessárias para o atingimento das metas conforme previsto no Plano Nacional.

O Plano Estadual de Educação do estado do Acre (PEE/AC) foi aprovado pela Lei nº 2.965, de 2 de julho de 2015, ou seja, tecnicamente, no prazo previsto no Plano Nacional. O

²² A Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (ATRICON) é uma entidade civil, sem fins lucrativos, de caráter nacional, constituída por tempo indeterminado, com sede em Brasília, Distrito Federal e possui entre seus objetivos principais proporcionar constante entrosamento e coordenação das atividades profissionais dos associados; manter intercâmbio de informações e experiências sobre aperfeiçoamentos científicos e técnicos, inclusive a nível internacional; propugnar pelo entrosamento e coordenação das atividades dos Tribunais de Contas do Brasil, visando à uniformização dos métodos de controle, atendidas as características das áreas de jurisdição de cada uma; estimular e manter intercâmbio entre os associados, bem como entre os Tribunais de Contas, buscando a troca de informações e experiências sobre inovações e aperfeiçoamentos científicos, técnicos e de legislação, visando a ampliar a eficácia dos sistemas de controle da Administração Pública; incentivar a instalação e o aprimoramento, pela Administração Pública, de sistemas especializados de controle interno; estimular a Administração Pública a adotar medidas que possam otimizar a aplicação de seus recursos; estudar e recomendar aos Tribunais de Contas do Brasil métodos e procedimentos de fiscalização; coordenar a implantação, nos Tribunais de Contas do Brasil, de um sistema integrado de controle da Administração Pública, buscando a uniformização de procedimentos e garantindo amplo acesso do cidadão às informações respectivas. (Estatuto da Atricon disponível em: <<http://www.atricon.org.br>>. Acesso em: 3 ago. 2017).

O relatório final do Grupo de Trabalho criado pela Atricon em parceria com o IRB está disponível em: <<http://www.atricon.org.br/imprensa/relatorio-do-pne-e-disponibilizado-em-e-book/>>. Acesso em: 23 mar. 2017.

PEE teve sua efetivação com a instituição do Fórum Estadual de Educação (FEE), em 24 de agosto de 2015, através da Portaria nº 4.497, com função de coordenar as Conferências Municipais, intermunicipais e estaduais, sendo representadas pelas seguintes entidades:

Secretaria de Estado de Educação e Esporte - SEE; Conselho Estadual de Educação - CEE; União dos Dirigentes de Educação – UNDIME/AC; Universidade Federal do Acre - UFAC; Instituto Federal do Acre - IFAC; Instituto de Educação Profissional Dom Moacyr - IDM; Assembleia Legislativa do Estado do Acre - ALEAC; Ministério Público Estadual - MPE; Tribunal de Contas do Estado do Acre - TCE; Sistema S - SESI/SENAI, SESC/SENAC, SEST/SENAT, SENAR e SEBRAE; Sindicato dos Trabalhadores em Educação do Acre - SINTEAC; Sindicato dos Professores Licenciados do Acre - SINPLAC; Colegiado dos Dirigentes de Escolas Públicas do Acre - CODEP; Casa do Estudante Acreano - CEA; Diretório Central dos Estudantes - DCE/UFAC; Central Única dos Trabalhadores - CUT; Federação dos Trabalhadores na Agricultura do Acre - FETACRE; Conselho de Acompanhamento e Controle Social do FUNDEB e Coordenadoria Estadual da Associação Nacional pela Formação dos Profissionais da Educação - ANFOPE. (ACRE, 2015, p. 43)

Com a aprovação do Plano Estadual de Educação e a inclusão do TCE/AC no Fórum Estadual de Educação, fortaleceu-se o acompanhamento da atividade de fiscalização aos recursos da educação exercida pelo TCE/AC no que se refere a previsão de metas, podendo elaborar diagnósticos periódicos e recomendar a aprovação dos Planos Municipais de Educação (PME) aos municípios.

Art. 5º A execução e o cumprimento das metas deste plano serão objeto de monitoramento e avaliação periódica, realizadas pelas seguintes Instâncias: I – Secretaria de Estado de Educação e Esporte – SEE; II – Comissão de Educação, Cultura e Desporto da Assembleia Legislativa do Estado do Acre – ALEAC; III – Conselho Estadual de Educação – CEE; e IV – Fórum Estadual de Educação – FEE. Parágrafo único. Compete, ainda, às instâncias referidas no art. 5º: I – divulgar os resultados do monitoramento e das avaliações deste plano nos respectivos sítios institucionais da internet; II – analisar e propor políticas públicas para assegurar a implementação das estratégias e o cumprimento das metas deste plano; e III – analisar e propor a revisão das estratégias deste plano. (ACRE, 2015, p.3).

Como o art. 5º do PEE definiu o TCE/AC como participante do FEE, deverá monitorar e fiscalizar o cumprimento das metas e estratégias previstas no mesmo. O previsto no Plano Estadual corrobora com o Acordo de Cooperação assinado entre a Associação do Membros dos Tribunais de Contas do Brasil e do Instituto Rui Barbosa (IRB) com o Ministério da Educação e o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), em 3 de março de 2016, na cidade de Brasília, que tem como objeto o estabelecimento de formas de cooperação, no que se refere à fiscalização sobre a execução dos planos de educação e a utilização de mecanismos de monitoramento que colaborem com a transparência e com o efetivo controle

social sobre os recursos da educação.

A aprovação do Plano Municipal de Educação (PME) para o município de Rio Branco se deu por meio da Lei nº 2.116, de 29 de junho de 2015. O Tribunal de Contas do Estado do Acre também é membro do Fórum Municipal de Educação (FME) previsto no art. 5º do PME:

Art. 5º A execução do PME e o cumprimento de suas metas serão objeto de monitoramento contínuo e de avaliações periódicas, realizados pelas seguintes instâncias:

- I - Secretaria Municipal de Educação;
- II - Comissão de Educação da Câmara Municipal;
- III - Conselho Municipal de Educação;
- IV - Fórum Municipal de Educação;
- V - Conferência Municipal de Educação.

A participação dos órgãos de controle nos fóruns estadual e municipal tem sido fruto de inúmeras reuniões realizadas entre a Comissão Especializada em Educação do TCE/AC, formada para estudar, monitorar e avaliar os Planos de educação do Estado e dos Municípios, considerando ser competência dos Tribunais de Contas a fiscalização sobre os recursos da educação com o objetivo de avaliar a qualidade do serviço educacional prestado pelo Estado ao cidadão.

Com o entendimento de que, para fiscalizar é necessário conhecer o objeto de fiscalização, o TCE/AC precisava conhecer mais que as normas que refletiam os compromissos assumidos, era preciso participar do processo em todas as etapas, caso contrário corria o risco de fracassar em sua missão de fiscalizador. No apoio aos TCs estaduais, a Atricon instituiu no ano de 2016 um Grupo de Trabalho conjunto que culminou com a elaboração de uma agenda de debates com três eixos condutores: (I) diagnóstico e monitoramento; (II) Auditorias e Indicadores; e (III) Interlocação com outros atores e transparência.

Para a elaboração de diagnósticos periódicos, o Grupo de Trabalho recomendou aos Tribunais de Contas que estimulassem a aprovação e sanção dos planos de educação; realizassem diagnósticos periódicos da situação da qualidade e quantidade da oferta educacional através de órgãos oficiais como o MEC, o INEP e o IBGE; utilizasse a Pesquisa Nacional por Amostragem de Domicílios (PNAD/IBGE) para o acompanhamento das metas de oferta da educação em nível estadual; utilizassem os Censos Escolares da Educação Básica produzidos anualmente pelo INEP; realizasse levantamentos e aplicasse questionários para conhecer o conteúdo dos planos de educação e divulgaem em seus endereços eletrônicos o “Mapa da Universalização da Educação Básica no Brasil”.

O Grupo de Trabalho criado pela Atricon aprovou o modelo de questionário que os TCs deveriam usar para obter os dados necessários das principais metas, sendo sua aplicação obrigatória para Estados e Municípios. Assim, em 2016, foi possível definir a evolução do Estado do Acre, bem como de seus municípios quanto ao atingimento das metas dos referidos planos. Os questionamentos seguem um padrão para o manuseio dos dados, priorizando respostas objetivas, como observado no exemplo da Meta 1, a seguir demonstrada:

Figura 1: Questionário padrão para o monitoramento das Metas dos Tribunais de Contas.

Preenchimento da situação atual referente ao indicador da meta. 1. Qual a taxa de atendimento em creche? 30%

Ano da informação da situação atual. 1.1.1. A que ano se refere o dado informado acima? 2014

Meta estabelecida para o indicador no Plano de Educação. 1.2. A Meta do Plano de Educação que prevê ampliar a oferta de educação infantil em creches de forma a atender, no mínimo, 50% (cinquenta por cento) das crianças de até (três) anos até o final da vigência do PNE foi instituída? (X) Sim () Não () Não se aplica

Ano de atendimento da meta. 1.2.1. Qual a Meta da taxa de atendimento estabelecida? 80%

1.2.2. Indique o prazo da Meta: 2022

Houve o estabelecimento de Meta Intermediária à Meta final prevista no PNE. 1.3. Existe Meta Intermediária? (X) Sim () Não

Em caso de existência de Meta Intermediária, informe:

Meta Intermediária estabelecida para o indicador no Plano de Educação. 1.3.1. Qual a Meta Intermediária da taxa de atendimento estabelecida? 50%

Ano de atendimento da Meta Intermediária. 1.3.2. Indique o prazo da Meta Intermediária: 2019

Fonte: Relatório final do Grupo de Trabalho criado pela Atricon em parceria com o Instituto Rui Barbosa.

A disponibilização dos questionários em cada Tribunal de Contas aconteceu via Plataforma Moodle²³ após ampla divulgação aos gestores da educação contando com o apoio da Undime e dos Conselhos de Fiscalização.

A Resolução Atricon nº 03/2015 assevera que o controle externo deverá abranger, dentre outros: a criação de um sistema de alertas a serem expedidos regularmente aos jurisdicionados que se encontrem em risco de não atingirem as metas previstas nos planos, o que o TCE/AC fez com os municípios que indicavam o não cumprimento das Metas 1 (universalização do acesso à pré-escola da população de 4 a 5 anos), a Meta 3 (universalização do acesso ao ensino médio da população de 15 a 17 anos) e a Meta 18 (Plano de Carreira e Piso salarial nacional profissional para todos os sistemas de ensino) com vigência para 2016.

²³ O Moodle é uma plataforma de aprendizagem a distância baseada em software livre. É um acrônimo de Modular Object-Oriented Dynamic Learning Environment (ambiente modular de aprendizagem dinâmica orientada a objetos).

A função primordial da emissão dos alertas é demonstrar aos gestores dos recursos que, caso as coisas não aconteçam conforme planejado, é preciso mudar o curso antes que expirasse o prazo. O dispositivo do alerta tem previsão no art. 59, § 1º, da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e define que os Tribunais de Contas alertarão os Poderes ou órgãos federais, estaduais e municipais quando constatarem que estes excederam os limites de despesa com pessoal por exemplo:

Art. 59. O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar, com ênfase no que se refere a:
[...]
§ 1º Os Tribunais de Contas alertarão os Poderes ou órgãos referidos no art. 20 quando constatarem:
[...]
V - Fatos que comprometam os custos ou os resultados dos programas ou indícios de irregularidades na gestão orçamentária.

No que se refere ao controle e monitoramento, o PNE 2014-2024 já se mostrou inovador em relação ao seu antecessor, PNE 2001-2010, que não envolveu os órgãos de controle externo no monitoramento de sua execução, o que fragilizou a efetiva execução e cumprimento das metas estabelecidas.

Nesse particular, pode-se dizer que o PNE 2014-2024²⁴ representa, ao menos do ponto de vista da sua proposição, a garantia do direito à educação de qualidade a todos os brasileiros, bem como a promoção dos direitos humanos e a formação para o trabalho e exercício da democracia, conforme diretrizes e metas definidas no quadro 11:

Quadro 11 – Diretrizes e metas do PNE 2014-2024

Diretrizes	Detalhamento	Metas
Diretrizes para a superação das desigualdades educacionais	I – Erradicação do analfabetismo. II – Universalização do atendimento escolar. III – Superação das desigualdades educacionais, com ênfase na promoção da cidadania e na erradicação de todas as formas de discriminação.	Metas: de 1 a 5; 9; 11 e 12; 14.
Diretrizes para a promoção da qualidade educacional	IV – Melhoria da qualidade da educação. V – Formação para o trabalho e para a cidadania, com ênfase nos valores morais e éticos em que se fundamenta a sociedade.	Metas: 6 e 7; 10; 13.
Diretrizes para a valorização dos(as) profissionais da educação	IX – Valorização dos (as) profissionais da educação.	Metas: 15 a 18.
Diretrizes para a promoção da democracia e dos direitos humanos	VI – Promoção do princípio da gestão democrática da educação pública. VII – Promoção humanística, científica, cultural e	Metas: 8 e 19.

²⁴ Disponível em: <http://pne.mec.gov.br/images/pdf/pne_alinhando_planos_educacao.pdf>. Acesso em: 2 set. 2017.

	tecnológica do País. X – Promoção dos princípios do respeito aos direitos humanos, à diversidade e à sustentabilidade socioambiental.	
Diretrizes para o financiamento da educação	VIII – Estabelecimento de meta de aplicação de recursos públicos em educação como proporção do Produto Interno Bruto (PIB), que assegure atendimento às necessidades de expansão, com padrão de qualidade e equidade.	Meta: 20.

Fonte: Elaborado pela Dired/Inep com base na Lei nº 13.005 de 25 de junho de 2014.

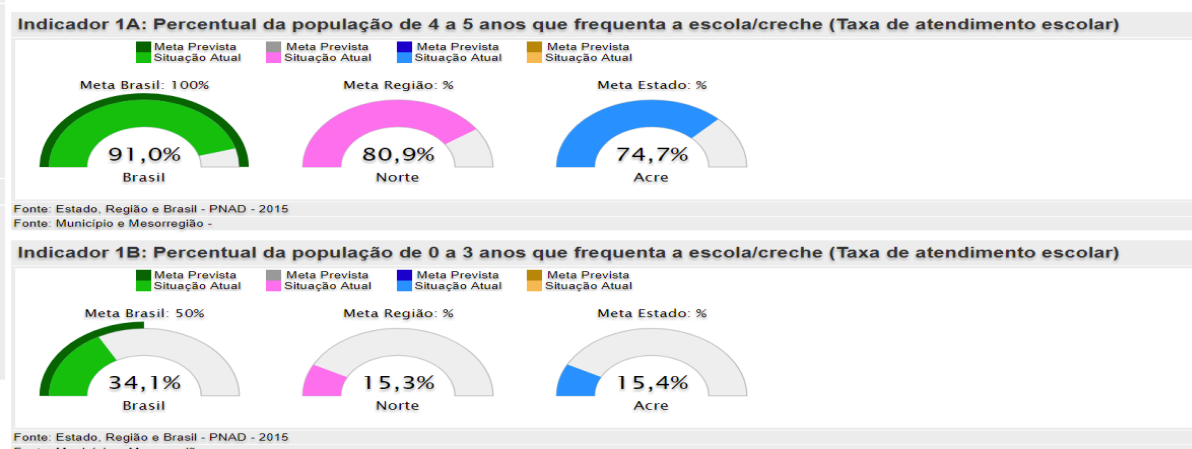
O acompanhamento da situação das Metas do PNE pelo Tribunal de Contas do Estado do Acre tem sido feito basicamente pelos dados disponibilizados no MEC, os quais são relevantes para a fiscalização e elaboração de diagnósticos, sendo possível acompanhar por Estados e por Municípios, todavia não são suficientes para a efetividade no cumprimento das metas pelos gestores.

Ao pesquisarmos sobre a condição do Estado do Acre no sítio eletrônico do MEC, constatamos que não constam informações relativas à situação das metas individualizadas por municípios, o que impossibilitou trazermos dados sobre o Município de Rio Branco. No que se refere ao Estado do Acre, no Indicador 1A (percentual da população de 4 a 5 anos que frequenta a escola/creche – taxa de atendimento escolar) com 74,7%, embora abaixo da situação da Região Norte com 80,9% e do Brasil com 91,08%, está avançando, todavia no Indicador 1B (percentual da população de 0 a 3 anos que frequenta a escola/creche – taxa de atendimento escolar), em que a meta estabelecida para o Brasil foi de 50% e o atingimento demonstrado é de 34,10%. Na Região Norte o atingimento está em 15,3%, no Acre o atingimento está em 15,4. Assim, embora distante dos 50%, encontrasse um pouco acima do cumprimento da Região, conforme a Figura 2:

Figura 2 – Situação da Meta 1 no Brasil e no Acre.

Meta 1 – Educação Infantil

Universalizar, até 2016, a educação infantil na pré-escola para as crianças de 4 (quatro) a 5 (cinco) anos de idade e ampliar a oferta de educação infantil em creches de forma a atender, no mínimo, 50% (cinquenta por cento) das crianças de até 3 (três) anos até o final da vigência deste PNE.



Fonte: MEC.

Através do menu “Monitorando e Avaliando”, o MEC disponibiliza mapas em que é possível ter acesso à situação das metas conforme previstas nos respectivos planos construídos a partir dos indicadores publicados no documento “Plano Nacional de Educação PNE 2014-2024: Linha de Base” do Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (INEP)²⁵.

Amaral (2016), ao analisar os efeitos da Proposta de Emenda à Constituição (PEC) nº 241, que congelará o gasto público no país por um período de vinte anos a partir de 2017, tendo como ajuste apenas a inflação do ano anterior, faz os seguintes questionamentos: como cumprir as metas constantes do PNE 2014-2024? Será possível afirmar que a aprovação da PEC 241 significou a morte do PNE?

O Novo Regime Fiscal (NRF), válido para a União, significa, na prática, “congelar”, nos valores de 2016, as despesas primárias do Poder Executivo, do Poder Judiciário, do Poder Legislativo, do Tribunal de Contas da União (TCU), do Ministério Público Federal (MPF) e da Defensoria Pública da União (DPU) pelo longo prazo de 20 anos, uma vez que os valores somente poderão sofrer reajustes até os percentuais referentes à inflação do ano anterior, medida pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA), divulgado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). Esses 20 anos, que se estenderão até 2036, abrangerão o período do Plano Nacional de Educação (PNE), aprovado pela Lei nº 13.005 de 25 de junho de 2014, o PNE (2014-2024), e também o período do próximo PNE que deverá ser o de 2025 a 2035. (AMARAL, 2016, p. 654).

Amaral (2016) faz uma análise detalhada sobre para onde irão os recursos dos impostos arrecadados que ultrapassarem a inflação, as condições do MEC em uma disputa

²⁵ Disponível em: <<http://www.publicacoes.inep.gov.br/portal/download/1362>>. Acesso em: 12 set. 2017.

com o Poder Executivo e se com o limitador de reajuste com base na inflação do exercício anterior será possível atingir um montante equivalente a 10% do PIB aplicados em educação no ano de 2024.

No que se refere ao destino dos recursos acima da inflação, Amaral (2016) explica que esses serão feitos de forma individualizada por Poder, o que significa que a chance de reajuste nas despesas primárias do MEC é com a diminuição em outro setor do mesmo Poder. Todavia, ficarão com o recurso os setores que argumentarem precisar de mais orçamento para expandir a economia. Caso o MEC não vença a acirrada disputa com outros setores por reajuste em suas despesas primárias, já que os apelos econômicos são sempre mais convincentes que as necessidades educacionais, será impossível nesses vinte anos o orçamento do MEC ser maior que a variação da inflação. Dessa forma, os gastos associados à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE) serão negativamente impactados.

Amaral (2016) conclui que a Meta 20 do PNE (2014-2024) só poderá ser alcançada caso o PIB, por longos períodos, apresente resultados negativos, o que levaria ao atingimento dos 10% do PIB por inanição. Para o autor esse cenário é de “caos”, com o aumento de desigualdade social, a elevação do nível de pobreza a níveis dramáticos e a queda da renda per capita a valores inimagináveis. A catástrofe anunciada não está constante nos estudos divulgados pelo Governo Federal, que previu na Lei Orçamentária Anual (LOA) para 2017 que o PIB terá crescimento positivo, conforme Tabela 4:

Tabela 4 - Projeções do PIB e do IPCA para o período 2016-2024

Ano	PIB projetado em R\$, Valores Correntes	Variação % do PIB em relação ao ano anterior	IPCA projetado
2016	6.247.067.000.000	5,8	5,5
2017	6.788.098.000.000	8,66	5
2018	7.427.233.000.000	9,42	4,5
2019	8.097.801.000.000	9,03	4,5
2020	8.701.289.000.000	7,45	4,5
2021	9.337.816.000.000	7,32	4,5
2022	10.022.384.000.000	7,33	4,5
2023	10.748.039.000.000	7,24	4,5
2024	11.576.116.000.000	7,4	4,5

Fonte: Amaral, 2016, p. 662.

Conforme dados constantes da Tabela 3 em que o Governo Federal prevê crescimento do PIB no período de 2016 a 2024, Amaral (2016) conclui que a Meta 20 do PNE (2014-2024) foi fracassada pela PEC 241 antes mesmo do cumprimento do prazo por ter seus recursos financeiros vetados por estratégias do Governo Federal.

Na continuidade do estudo, a Seção II tratará da institucionalização do financiamento

da educação via a criação e aprovação da Lei dos fundos, respectivamente o FUNDEF e o FUNDEB e sua importância como indutores da política da manutenção e desenvolvimento da educação pública no Brasil principalmente na questão do financiamento.

4 O CONTROLE EXERCIDO PELOS TRIBUNAIS DE CONTAS

4.1 ANTECEDENTES HISTÓRICOS DA CRIAÇÃO DOS TRIBUNAIS DE CONTAS NO BRASIL

A criação de um tribunal de contas que fiscalizasse a aplicação dos recursos públicos, segundo Mileski (2011), remonta à fase imperial do estado brasileiro. Entretanto foram os senadores Visconde de Barbacena e José Inácio Borges, em 26 de junho de 1826, os pioneiros na tentativa de aprovar a criação de tão esperado órgão apresentando projeto à Câmara Alta, que, apesar de amplamente debatida foi rejeitada.

Além dos dois senadores, outros homens públicos e juristas também defensores da criação de um tribunal de contas fizeram várias tentativas, entre eles, Pimenta Bueno em 1857; José de Alencar, em 1861; Gaspar Silveira Martins, em 1878; Visconde de Ouro Preto, em 1879 e João Alfredo, em 1889. Os três últimos foram Ministros da Fazenda do Império e incansáveis em seus relatórios pela defesa da criação de um Tribunal de Contas, a fim de garantir a boa administração do dinheiro público.

Com a proclamação da República, a partir de 1889 foi introduzida no país essa nova mentalidade de governar, permitindo a condução de Rui Barbosa ao ministério da Fazenda, circunstância que o levou a dedicar especial atenção à criação do tribunal de contas e, por sua iniciativa, ser elaborado o Decreto nº 966-A, de 07 de novembro de 1890, assinado pelo Marechal Deodoro da Fonseca, instituindo o tribunal de contas com a atribuição de examinar, rever e julgar as operações concernentes à receita e à despesa. [...] ainda na exposição de motivos ao Decreto, define o tribunal de contas como um “corpo de magistratura intermediária à sua administração e a sua legislatura que, colocado em posição autônoma, com atribuições de revisão e julgamento, cercado de garantias contra quaisquer ameaças, possa exercer as suas funções vitais no organismo constitucional, sem o risco de converter-se em instituição de ornato aparatoso e inútil”. (MILESKI, 2011, p. 232).

Mileski (2011), ressalta que o Decreto que criou o tribunal de contas nunca esteve regulamentado. Todavia, foi fundamental para o fortalecimento e consolidação da ideia de criação de uma instituição com o poder de controlar os atos de interesse das finanças da República recentemente implantada.

[...] não basta julgar a administração, denunciar o excesso cometido, colher a exorbitância ou prevaricação para as punir. Circunscrita a estes limites, essa função tutelar dos dinheiros públicos será muitas vezes inútil, por omissa, tardia ou impotente. (LIMA; et al, 2014, p. 52).

Com a evolução do conceito de Estado, independentemente do sistema de governo, além da estrutura administrativa responsável pela funcionalidade dos poderes executivo, legislativo e judiciário, a maioria das nações em todo o mundo passaram a instituir um órgão específico para exercer o controle sobre as finanças públicas. Tais instituições na maioria dos países funcionam em forma de colegiado e são denominadas Tribunais de Contas.

Os Tribunais de Contas no Brasil são órgãos autônomos e possuem autonomia orçamentária, embora sejam auxiliares ao Poder Legislativo possuem atribuições específicas e possuem dedicação exclusiva ao controle da execução orçamentária, financeira, operacional e patrimonial da gestão pública.

Para Barretto (2004), o Tribunal de Contas da União (TCU) foi criado após a Proclamação da República, em 7 de novembro de 1890, e a primeira Constituição a institucionalizá-lo foi a primeira Constituição Republicana de 1891 no art. 89. Já os Tribunais de Contas em todos os Estados da Federação foram instituídos ao longo do século XX, e o atual sistema de controle externo do Estado brasileiro estrutura-se conforme Quadro 12:

Quadro 12 – Atual estrutura dos Tribunais de contas no Brasil

União	Estados	Distrito Federal	São Paulo e Rio de Janeiro	Bahia, Ceará, Goiás e Maranhão
Tribunal de Contas da União (TCU) com sede em Brasília e Secretarias em todas as capitais dos Estados.	Cada Estado da Federação possui um Tribunal de Contas do Estado (TCE) com jurisdição nas administrações públicas do respectivo estado e de seus municípios.	O Distrito Federal possui um Tribunal de Contas com sede em Brasília.	Os municípios de São Paulo e Rio de Janeiro possuem Tribunais de Contas Municipais com jurisdição específica aos municípios e órgãos auxiliares do Poder Legislativo Municipal.	Os Estados da Bahia, Ceará, Goiás e Pará possuem os Tribunais de Contas dos Municípios ²⁶ (TCM), com jurisdição exclusiva nas administrações públicas dos municípios de determinados Estados.

Fonte: Adaptado de Barretto (2004).

Considerando a atual estrutura dos Tribunais de Contas, observa-se que, além do TCU, há mais 34 Tribunais de Contas. Desses, vinte com jurisdição nos Estados e respectivos municípios, um possui jurisdição estritamente distrital, seis deles possuem jurisdição específica estadual, quatro com jurisdição exclusiva em municípios de determinados estados e dois com jurisdição específica no âmbito municipal. A constituição Federal de 1988 não definiu explicitamente ao TCU competências para desenvolver ações com os demais Tribunais de Contas brasileiros, com o objetivo de formar um Sistema de Controle Externo

²⁶ Esses Tribunais de Contas, conforme o art. 31, parágrafo 4º da CF/1988, não podem mais ser criados.

nacional. Também não definiu nenhuma subordinação hierárquica entre o TCU e os demais Tribunais de Contas dos estados, dos municípios e municipais não estão subordinados ao TCU.

Não obstante o TCU é a instituição de controle padrão e referência aos demais Tribunais de Contas brasileiros, e a Lei Orgânica do TCU, Lei nº 8.443/92, no art. 100, previu a cooperação técnica entre o TCU e demais Tribunais de Contas como um paradigma no que se refere ao fortalecimento do sistema de controle.

[...] o Tribunal de Contas da União poderá firmar acordo de cooperação técnica com os Tribunais de contas dos Estados e do Distrito Federal, dos Municípios ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios, na forma estabelecida no regimento Interno. (BRASIL, 1992).

Em consonância com a Lei Orgânica do órgão de controle federal, o seu Regimento Interno, em seu art. 296, ratifica o entendimento e acrescenta que, objetivando o intercâmbio de informações que visem ao aperfeiçoamento do sistema de controle e fiscalização, bem como treinamento de servidores, o TCU poderá fazer parcerias com entidades congêneres internacionais e com entidades civis.

Barretto (2004) observa que mesmo antes da Constituição de 1988, com a implantação dos primeiros planos nacionais de desenvolvimento, o governo Federal, através dos respectivos Ministérios responsáveis pelas funções de educação, saúde, transportes, habitação e saneamento básico, vem desenvolvendo programas nacionais que financiam verticalmente ações integradas com o objetivo de enfrentar problemas dessas áreas.

Destarte, tais ações por parte do executivo exigem dos responsáveis pelo controle das finanças públicas planejamento conjunto e integrado, mesmo ainda não havendo nos planos e orçamentos do TCU a indicação de programas e projetos voltados para o desenvolvimento das demais instituições de controle brasileiro, as ações de parcerias continuam sendo firmadas em todo o país.

O Quadro 13 apresenta de forma sintetizada as competências do TCU estabelecidas pela Constituição Federal:

Quadro 13 – Síntese das competências do Tribunal de Contas da União estabelecidas na Constituição Federal

Competências Constitucionais	Artigos
Emitir parecer prévio sobre as contas anuais prestadas pelo Presidente da República.	71, inc. I
Julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos.	71, inc. II
Apreciar a legalidade dos atos de admissão de pessoal e de concessão de	71, inc. III

aposentadorias, reformas e pensões civis e militares.	
Realizar inspeções e auditorias por iniciativa própria ou por solicitação do Congresso Nacional.	71, inc. IV
Fiscalizar as contas nacionais das empresas supranacionais.	71, inc. V
Fiscalizar a aplicação de recursos repassados pela União aos Estados, ao Distrito Federal e aos municípios.	71, inc. VI
Prestar informações ao Congresso Nacional sobre fiscalizações realizadas.	71, inc. VII
Aplicar sanções e determinar a correção de ilegalidades e irregularidades em atos e contratos.	71, inc. VIII a XI
Sustar, se não atendido, a execução de ato impugnado, comunicando a decisão à Câmara dos Deputados e ao Senado Federal.	71, inc. X
Emitir pronunciamento conclusivo, por solicitação da Comissão Mista Permanente de Senadores e Deputados, sobre despesas realizadas sem autorização.	72, § 1º
Apurar denúncias apresentadas por qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato sobre irregularidades ou ilegalidades na aplicação de recursos federais.	74, § 2º
Fixar os coeficientes do Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal (FPE) e do Fundo de Participação dos Municípios (FPM) e fiscalizar a entrega dos recursos aos governos estaduais e às prefeituras municipais.	161, parágrafo

Fonte: Relatório Anual de Atividades TCU 2016.

De acordo com o quadro 13, as competências das Cortes de Contas definidas pela Constituição Federal vão desde a avaliação prévia das contas do Chefe do Executivo, através da emissão de Parecer Prévio até o julgamento dos responsáveis pela gestão dos recursos públicos, bem como apreciar a legalidade dos atos de pessoal.

4.2 O TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO E A COOPERAÇÃO TÉCNICA COM DEMAIS ENTIDADES NACIONAIS E INTERNACIONAIS DE CONTROLE

O Tribunal de Contas da União é o órgão responsável pela correta aplicação dos recursos da sociedade na esfera federal, na perspectiva de manter a efetividade da moralidade administrativa, bem como corrigir e impedir a incidência de falhas que acarretem além de desperdício por parte de seus jurisdicionados, também inibir e desestimular a prática de atos de corrupção. Na busca pelo fortalecimento das atividades de controle o TCU torna disponível ao gestor público, bem como à sociedade, ações específicas de controle como: orientações, recomendações, avaliações e determinações.

Britto (2011), reforça a importância de órgãos como os Tribunais de Contas para o fortalecimento da democracia. Que a única razão da existência dos TCs, de acordo com o Título IV da Constituição, Capítulo I, do Poder Legislativo, Seção IX, da Fiscalização contábil, Financeira e Orçamentária (arts. 70 a 75), é executar o controle externo sobre a gestão governamental. Essa fiscalização se dá sobre a arrecadação da receita e a execução da

despesa. O controle externo constante nos arts. 70 a 76 da Constituição Federal tem como principais finalidades a Lei Orçamentária Anual (LOA) e o acompanhamento do prescrito no art. 37 da CF/1988, que materializa os princípios constitucionais: “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 [...]” (CF/1988, Art. 37).

Britto (2011), acrescenta que a CF/1988 instrumentalizou os Tribunais de Contas para exercer o controle externo dando a eles prerrogativas e garantias de Tribunais Judiciários, em que os Ministros, no caso do TCU, têm prerrogativas, direitos e vantagens de Ministros do Superior Tribunal de Justiça (STJ), e Conselheiros dos Tribunais de Contas dos Estados têm as mesmas prerrogativas, direitos e vantagens dos desembargadores do Estado. Segundo o autor, com dignidade constitucional elevadíssima, o TCU tem se afirmado como merecedor da confiança a ele definida pela Carta Maior, todavia acrescenta que o mesmo não acontece com os demais Tribunais de contas brasileiros. A crítica é um convite à reflexão com a perspectiva que os demais TCs tirem proveito dessas prerrogativas para servir à sociedade brasileira e à democracia com mais autenticidade. E que a constituição, além dos princípios presentes no art. 37, no artigo 70 da mesma norma, fala da economicidade e ela se revela no controle insistente pela verdade orçamentária, financeira, patrimonial e contábil.

A competência dos Tribunais de contas, para além da análise sobre as contas dos gestores públicos, reúne uma gama de outras definidas pela LRF e, apesar da confiança depositada na constituição Federal, para a sociedade os TCs possuem déficits no que se refere ao cumprimento de suas funções.

A Associação dos Membros dos Tribunais de contas do Brasil (Atricon) publica desde 2013 diagnóstico sobre a atual situação dos Tribunais de Contas dos Estados, Municípios e Distrito Federal quanto à avaliação da qualidade e agilidade do controle externo, em que demonstra a realidade dos 28 tribunais participantes. O diagnóstico faz parte das ações previstas no Planejamento Estratégico da Atricon e busca atingir o objetivo estratégico de fortalecer a imagem da instituição Tribunal de Contas, posto que ela é essencial ao controle dos recursos públicos e instrumento indispensável à cidadania e ao fortalecimento da democracia. Também estimula a transparência das informações, das decisões e da gestão dos tribunais, estabelecendo assim iniciativas de elaboração de índices de qualidade e agilidade no âmbito dos mesmos.

A participação dos 28 órgãos de controle foi voluntária e possibilitou o documento histórico no que se refere ao fortalecimento das ações da Atricon junto a seus associados, já que o diagnóstico foi revelador inclusive no âmbito interno dos próprios tribunais, porquanto, dada a importância dos tópicos analisados, foi possível observar que há muito a ser feito para que todos os Tribunais de Contas atuem de forma harmônica e ofereçam os serviços esperados pela sociedade e mudem a imagem depreciativa formada ao longo da história do controle externo no Brasil.

A participação dos órgãos de controle se deu através de reuniões que resultaram no Regulamento Atricon nº 01/2013, em que dos 33 Tribunais de Contas dos Estados, Distrito Federal e Municípios do Brasil, 28 formalizaram o acordo que tinha como objetivo avaliar a qualidade e agilidade de suas ações. A avaliação foi feita no espaço de três meses através de visitas *in loco* nos tribunais participantes. Para a Atricon, a participação de 85% dos tribunais foi uma amostra satisfatória. Os tópicos destacados para a construção do diagnóstico foram: estratégias de desenvolvimento organizacional, normas e metodologias de auditoria, da administração e estrutura de apoio, dos recursos humanos e liderança e comunicação e transparência.

Os resultados extraídos dos relatórios das visitas técnicas, elaborados pelos Membros do comitê gestor, foram baseados nas respostas de cada Tribunal de Contas ao questionário formulado pela Atricon, que tratou de vários aspectos. Entretanto destacaremos os resultados consolidados sobre a composição dos tribunais de acordo com o estabelecido na Constituição Federal, a agilidade nas ações de controle externo, as normas de auditoria governamentais, a realização de pelo menos duas auditorias operacionais em 2012 e 2013 e os acordos e parcerias firmados com outras instituições de controle.

Quanto à composição em consonância com os art. 73²⁷ e 75²⁸ da Constituição Federal, atendendo aos critérios de formação por conselheiros, conselheiros substitutos e procuradores

²⁷ Art. 73. O Tribunal de Contas da União, integrado por nove Ministros, tem sede no Distrito Federal, quadro próprio de pessoal e jurisdição em todo o território nacional, exercendo, no que couber, as atribuições previstas no art. 96.

§ 1º - Os Ministros do Tribunal de Contas da União serão nomeados dentre brasileiros que satisfaçam os seguintes requisitos:

I - mais de trinta e cinco e menos de sessenta e cinco anos de idade;

II - idoneidade moral e reputação ilibada;

III - notórios conhecimentos jurídicos, contábeis, econômicos e financeiros ou de administração pública;

IV - mais de dez anos de exercício de função ou de efetiva atividade profissional que exija os conhecimentos mencionados no inciso anterior.

§ 2º - Os Ministros do Tribunal de Contas da União serão escolhidos:

I - um terço pelo Presidente da República, com aprovação do Senado Federal, sendo dois alternadamente dentre auditores e membros do Ministério Público junto ao Tribunal, indicados em lista tríplice pelo Tribunal, segundo os critérios de antiguidade e merecimento;

de contas; a escolha de quatro conselheiros pelo Poder Legislativo e três pelo Chefe do Poder Executivo, sendo este último um dentre os conselheiros substitutos, um dentre os procuradores de contas e outro de livre escolha; a nomeação de conselheiros substitutos e procuradores de contas mediante concurso público, e se aos primeiros são distribuídos processos para relatoria própria. Para esses critérios, o diagnóstico da Atricom chegou aos seguintes resultados: dos 28 tribunais, apenas 10 (36%), atende plenamente de acordo com a Constituição, enquanto 18 (64%) atende apenas parte dos critérios estabelecidos para o item.

No que se refere à agilidade do controle externo, em que os critérios estabelecidos foram o julgamento dos processos em até 5 anos desde a autuação e apreciação das denúncias e consultas em até 6 e 4 meses dos seus recebimentos, respectivamente, os resultados consolidados foram: dos 28 tribunais 10 deles (36%) atendem parcialmente, enquanto 18 (64%) não atendem aos critérios estabelecidos pelo item.

Quanto à metodologia adotada nas fiscalizações, com os critérios de adoção formal e aplicação das Normas de Auditoria Governamental (NAGs), realização das fiscalizações exclusivamente por servidores efetivos, o resultado consolidado foi que dos 28 tribunais, 8 (28.57%) atendem a todos os critérios, já 16 (57%) atendem em parte e 4 (14%) não atendem aos critérios estabelecidos.

O relatório, ao tratar da Auditoria Operacional²⁹, definiu os critérios de realização de no mínimo duas nos anos de 2012 e 2013 e capacitação dos servidores em auditoria operacional. Para o item o resultado consolidado foi que dos 28 tribunais, 23 (82%) atendem aos critérios definidos, 4 (14%) os observa em parte e 1 (4%) não se enquadra em nenhum deles.

O resultado consolidado ao item acordos de cooperação firmados com outros órgãos de controle, dos 28 tribunais participantes, 28 (100%) atendem ao estabelecido no item, assim, a Atricom se posicionou sobre o percentual atendido:

II - dois terços pelo Congresso Nacional.

§ 3º Os Ministros do Tribunal de Contas da União terão as mesmas garantias, prerrogativas, impedimentos, vencimentos e vantagens dos Ministros do Superior Tribunal de Justiça, aplicando-se lhes, quanto à aposentadoria e pensão, as normas constantes do art. 40.

§ 4º - O auditor, quando em substituição a Ministro, terá as mesmas garantias e impedimentos do titular e, quando no exercício das demais atribuições da judicatura, as de juiz de Tribunal Regional Federal.

²⁸ Art. 75. As normas estabelecidas nesta seção aplicam-se, no que couber, à organização, composição e fiscalização dos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, bem como dos Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios.

Parágrafo único. As Constituições estaduais disporão sobre os Tribunais de Contas respectivos, que serão integrados por sete Conselheiros.

²⁹ Auditoria de Natureza Operacional (ANOp) é o exame independente e objetivo da economicidade, eficiência, eficácia e efetividade de organizações, programas e atividades governamentais, com a finalidade de promover o aperfeiçoamento da gestão pública. (Manual de auditoria operacional – TCU disponível em: <<http://www.portal.tcu.gov.br>>. Acesso em 10 de junho de 2017).

Verifica-se que todos os Tribunais de Contas firmaram termo de cooperação com outras instituições, o que denota a conjugação de esforços para a integração, otimização de recursos, troca de informações e experiências.

Principais parceiros – Tribunal de Contas da União, Ministério Público Estadual, Receita Federal do Brasil, Controladoria Geral da União, Controladorias Gerais dos Estados, Estratégia Nacional de Combate à Corrupção e à Lavagem de Dinheiro, Ministério Público Federal, Polícia Civil, Polícia Federal e Ministério Público do Trabalho. (ATRICON, 2013).

Para cada item definido e seus critérios, a Atricon definiu recomendações aos Tribunais de Contas participantes, conforme Quadro 14:

Quadro 14 - Critérios definidos, resultado consolidado e recomendações da Atricon

Critérios	Resultado Consolidado	Recomendações
Composição em consonância com os arts. 73 e 75 ³⁰ da Constituição Federal	Apenas 10 (36%) atendem plenamente de acordo com a Constituição, enquanto 18 (64%) atendem apenas parte dos critérios estabelecidos para o item.	Preenchimento de vagas para membros do Tribunal de Contas na medida em que surgirem por conselheiros substitutos e procuradores de contas respectivamente. Realização de concurso público para os cargos de conselheiro substituto e de procurador de contas; Distribuição originária de processos aos conselheiros substitutos para relatoria própria
Agilidade do controle externo.	Dos 28 tribunais 10 deles (36%) atendem parcialmente, enquanto 18 (64%) não atendem aos critérios estabelecidos pelo item.	Estabelecimento de metas para apreciação de denúncias em até 6 meses da apresentação e de consultas em até 4 meses de seu recebimento, bem como para a liquidação do estoque de processos atuados há mais de 5 anos.
Metodologias para realização das auditorias conforme as NAGs.	Dos 28 tribunais, 8 (29%) atendem a todos os critérios, já 16 (57%) atendem em parte e 4 (14%) não atendem aos critérios estabelecidos.	Adoção e aplicação das Normas de Auditoria Governamental; Realização de fiscalização exclusivamente por servidores efetivos do Tribunal de Contas.
Realização de no mínimo duas auditorias operacionais nos anos de 2012 e 2013.	Dos 28 tribunais, 23 (82%) atendem aos critérios definidos, 4 (14%) os observam em parte e 1 (4%) não se enquadra em nenhum deles.	Dar continuidade à capacitação de servidores em auditoria operacional; Dar continuidade à realização de auditoria nessa modalidade
Formalização de acordos de cooperação com outras instituições de controle.	Dos 28 tribunais participantes, 28 (100%) possuem acordos de cooperação com outros órgãos de controle.	Sem recomendações.

Fonte: Relatório Atricon sobre os Tribunais de Contas (2013).

³⁰ Art. 75. As normas estabelecidas nesta seção aplicam-se, no que couber, à organização, composição e fiscalização dos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, bem como dos Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios.

Parágrafo único. As Constituições estaduais disporão sobre os Tribunais de Contas respectivos, que serão integrados por sete Conselheiros.

Os resultados do diagnóstico da Atricon sobre a situação dos tribunais possuem mais relevância ainda pelo fato de ser a Associação que, na ausência do Conselho Nacional dos Tribunais de Contas, tem desenvolvido ações na busca de mudar a atual imagem das cortes de contas e do aprimoramento de suas ações.

Na busca pelo atingimento de sua missão institucional de controlar a administração pública, o TCU firmou desde sua criação inúmeros acordos de cooperação técnica com órgãos e entidades públicas nacionais e internacionais, além da sociedade civil organizada, e em 25 de março de 2009, a partir da celebração do Protocolo de Intenções, por meio da realização de Oficinas de Trabalho em Brasília, iniciou-se a efetivação da Rede de Controle da Gestão Pública³¹.

Ao ampliar as cooperações técnicas, a rede de controle ganha mais força no que se refere às pesquisas e intercâmbios de informações, organização de atividade e atividades de treinamentos do corpo técnico do órgão.

Embora o foco da pesquisa seja a fiscalização dos recursos destinados ao Ensino Fundamental, abordamos as auditorias coordenadas pelo TCU e demais Tribunais de Contas do Brasil no Ensino Médio, demonstrando que os órgãos de controle na atualidade só possuem ações nesse sentido voltadas para essa etapa de ensino.

Na atualidade, encontram-se em vigência inúmeros acordos firmados entre o TCU e outras Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) como exemplo de entidades em que o órgão de controle figura como membro estão a Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (Intosai)³² e a Organização Latino-americana e do Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores (Olacefs)³³, a Organização das Instituições Supremas de

³¹ A Rede de Controle da Gestão Pública é um centro decisório Interorganizacional que visa aprimorar a efetividade da função de controle do Estado sobre a gestão pública, que possui como objetivo principal de desenvolver ações direcionadas à fiscalização da gestão pública, ao diagnóstico e combate à corrupção, ao incentivo e fortalecimento do controle social, ao compartilhamento de informações e documentos, ao intercâmbio de experiências e à capacitação dos seus quadros. <<http://www.rededecontrole.gov.br>>. Acesso em 06 de jun. de 2017.

³² A *Internacional Organization of Supreme Audit Institutions (Intosai)* foi fundada em 1953 por 34 países, entre eles o Brasil. A organização conta hoje, agosto de 2008, com 188 membros. A “Declaração de Lima sobre Preceitos de Auditoria”, adotada no Congresso Internacional de 1977 e conhecida como a Magna Carta da auditoria governamental, fornece as bases filosóficas e conceituais dos trabalhos desenvolvidos pela *Intosai*. A organização trabalha no sentido de promover o intercâmbio de informações e de experiências sobre os principais desafios enfrentados pelas EFS no desempenho de suas funções. Disponível em: <<http://www.portal.tcu.gov.br>>. Acesso em 10 de jun. de 2017.

³³ A Organização Latino-americana e do Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores (*Olacefs*) é um organismo internacional autônomo, independente, apolítico e de caráter permanente e foi criada em 1990 em Assembleia Extraordinária realizada em Buenos Aires/Argentina. Surgiu como resposta às demandas de maior institucionalização da cooperação entre as EFS do subcontinente. A organização incentiva a pesquisa científica especializada e desenvolve atividades de estudo, capacitação, especialização, assessoria e assistência técnica, informação e coordenação com o objetivo de fomentar o desenvolvimento e o aperfeiçoamento das EFS

Controle (ISC)³⁴, a Organização das Entidades Fiscalizadoras Superiores dos Países do Mercosul, Bolívia e Chile³⁵.

São várias as participações do TCU entre Comitês Técnicos e Grupos de Trabalho das mais diversas áreas de atuação do órgão de controle externo. Além da cooperação com as EFS tratadas no Quadro nº 3, em 21 de março de 2013 o TCU, seguindo padrões internacionais de Auditoria de Natureza Operacional (ANOp)³⁶ da Intosai, e conforme Plano de Trabalho anexo ao Acordo de Cooperação Técnica firmado entre a Corte de Contas federal e mais 28 Tribunais de contas brasileiros, entre eles o TCE/AC, que planejou a auditoria coordenada na área da educação.

O acordo foi articulado institucionalmente pela Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (Atricon) do Instituto Rui Barbosa (IRB)³⁷ e o Tribunal de Contas da União para uma auditoria coordenada no ensino médio, com base em planejamento conjunto. Todavia, ao final, resultou em relatórios independentes e um sumário executivo consolidado que sintetizou dados nacionais e estaduais sobre a situação do ensino médio no Brasil. Ficaram de fora do trabalho realizado os Tribunais de Contas dos Estados de São Paulo e Roraima, Tribunais de contas dos Municípios da Bahia e do Pará e Tribunal de Contas do Município de São Paulo.

O trabalho foi executado ao longo do exercício de 2013 e teve como finalidade identificar os principais problemas que afetam a qualidade e a cobertura do ensino médio no Brasil, além de avaliar as ações governamentais que procuram eliminar ou mitigar suas causas. O escopo da auditoria foi orientado por cinco eixos temáticos: gestão; infraestrutura; professores; financiamento e cobertura, sendo os eixos gestão e infraestrutura integrantes do núcleo comum avaliados por todos os Tribunais de Contas participantes do trabalho. A auditoria foi realizada apenas no ensino médio regular, ficando sem análise a Educação de

membros e atualmente conta com 23 países membros e é um dos grupos regionais da *Intosai*. <<http://www.portal.tcu.gov.br>>. Acesso em 10 de junho de 2017.

³⁴ Organização das Instituições Supremas de Controle (ISC) é uma associação autônoma e independente, criada para fomentar o desenvolvimento e aperfeiçoamento de suas Instituições Membros, mediante a promoção de ações de cooperação técnica, científica e cultural no campo do controle e da fiscalização do uso dos recursos públicos. <<http://www.portal.tcu.gov.br>>. Acesso em 10 de junho de 2017.

³⁵ Organização das Entidades Fiscalizadoras Superiores dos Países do Mercosul, Bolívia e Chile, atualmente é composta pela Argentina, Bolívia, Brasil, Chile, Equador, Paraguai, Uruguai e Venezuela e surgiu como resultados do interesse comum em acompanhar atos resultantes da integração dos países por meio do tratado de Assunção em 1991, assim como de compartilhar informações e experiências das instituições. <<http://www.portal.tcu.gov.br>>. Acesso em 10 de junho de 2017.

³⁶ Auditoria de Natureza Operacional.

³⁷ O IRB é uma associação civil fundada em 1973 pelos Tribunais de Contas do Brasil, sem fins lucrativos, de caráter nacional, com prazo de duração indeterminado. As atividades do instituto possuem caráter técnico, pedagógico, científico e cultural com as finalidades principais de estudar os métodos e procedimentos de controle, externo e interno, para promover o desenvolvimento e o aperfeiçoamento das atividades dos Tribunais de Contas. (Estatuto do IRB disponível em: <<http://www.irbcontas.org.br>>. Acesso em: 10 jun. 2017).

Jovens e Adultos (EJA) e o ensino profissional. (TCU, 2014).

Conforme informações constantes do Sumário Executivo do TCU, para a execução do trabalho foram realizados os seguintes procedimentos de auditoria: inspeção em estabelecimentos de ensino; entrevista e aplicação de questionário eletrônico com gestores de escolas; entrevistas com professores e coordenadores pedagógicos; entrevista com gestores da secretaria de educação; consulta à base de dados escolares; e requisição de documentos de registros administrativos.

Com base nos termos do disposto na Declaração de Campo Grande/MS, durante o III Encontro Nacional dos Tribunais de Contas do Brasil, ocorrido em 14 de novembro de 2012, foi deliberado a execução de Auditoria de Natureza Operacional na área de Educação, por meio do Acordo de Cooperação Técnica materializado entre os Tribunais de Contas do Brasil (Estaduais e Municipais) e Tribunal de Contas da União (TCU), com a participação da Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (ATRICON) e do Instituto Rui Barbosa (IRB). A escolha pelo tema educação partiu da necessidade dos órgãos de controle compreenderem os problemas que afetam a qualidade e cobertura do Ensino Médio no Brasil, bem como a eficácia das ações governamentais na busca de eliminar as causas destes.

Ao assinar o acordo, o TCE/AC procedeu à Auditoria Operacional Coordenada pelo TCU na Secretaria de Estado de Educação do estado do Acre (SEE/AC) através do Processo nº: 17.522.2013-01, que teve como objeto o Ensino Médio, em que a finalidade foi identificar os principais problemas que afetam esta modalidade de ensino, especificamente no Estado do Acre. Inicialmente os eixos temáticos definidos seriam: Professores; Financiamento; Infraestrutura e Gestão, o que em reuniões de trabalho ficou definido que haveria os eixos obrigatórios (Gestão e Infraestrutura) e facultativos a todos os Tribunais de Contas (Financiamento e Professores), o que possibilitou ao TCE/AC definir como eixos temáticos para o trabalho: Gestão, Infraestrutura, professores e Alimentação Escolar.

A seleção do eixo temático opcional Professores foi motivada pelo fato do Estado do Acre ocupar a terceira posição no *ranking* nacional em quantidade proporcional de professores provisórios. Quanto ao eixo opcional Merenda Escolar, embora não estivesse previsto inicialmente, foi recorrente a preocupação dos gestores nas entrevistas realizadas na fase de planejamento.

Na fase de execução foram visitadas 18 escolas (urbanas e rurais), considerando o espaço amostral delimitado pelo Tribunal de Contas da União. Estas Unidades Escolares (UEs) estão localizadas nos seguintes Municípios: Brasília, Epitaciolândia, Xapuri, Capixaba, Senador Guiomard, Rio Branco, Porto Acre,

Bujari, Sena Madureira, Tarauacá, Cruzeiro do Sul e Rodrigues Alves, contemplando assim todas as regiões, como destacado na fase de planejamento.

A seleção das escolas, de acordo com a amostra, para a visita *in loco* observou os critérios preestabelecidos de acordo com a classificação de alto risco (piores escolas), médio risco (escolas com desempenho médio) e baixo risco (dez melhores desempenhos), cada Tribunal procedeu à seleção de no mínimo cinco escolas de cada faixa de risco, para obtenção de uma amostra que demonstrasse a realidade. (Relatório da ANOp no Ensino Médio do Estado do ACRE, p.12, 2013).

Quanto aos três eixos objetos da auditoria operacional, no eixo Infraestrutura, as escolas de Ensino Médio visitadas no Estado do Acre não atendem plenamente às necessidades da comunidade escolar, conforme os requisitos mínimos necessários para o desenvolvimento de uma educação de qualidade definidos pela Lei Federal nº 10.172/01 (item 3.3.6, o qual assegura os padrões mínimos nacionais de infraestrutura para o Ensino Médio) e a Constituição Federal de 1988, Art. 208, III, que trata do atendimento educacional especializado aos portadores de deficiência na rede regular de ensino.

Concernente ao Eixo Professores, embora a SEE tenha reduzido o quantitativo de professores com contratos temporários e afirmado que até 2018 contrataria mais de dois servidores por concurso, o número de contratos provisórios ainda é significativo, o que fez com que a recomendação ao gestor fosse que elaborasse um cronograma para solucionar o problema e encaminhasse o ao TCE no prazo de 90 dias. Quanto ao Eixo Alimentação Escolar foi possível constatar que várias Unidades Escolares não possuem alimentos adequados ao consumo.

Segundo Santos (2002), para que haja uma gestão pública trilhada nos princípios da moralidade e eficiência, a colaboração entre os agentes controladores é um dos aspectos mais relevantes, seja no incremento de intercâmbio na área de treinamento de pessoal, seja em ações de cooperação nas fiscalizações, acrescenta o autor ainda que essa integração deva estender-se entre órgãos controladores e sociedade civil organizada.

4.3 CONTROLE E FISCALIZAÇÃO DAS FINANÇAS PÚBLICAS: BASES E FUNDAMENTOS

No Brasil o termo controle é frequentemente confundido como excesso de burocracia e assume um sentido negativo. Contudo, o controle segundo Dal Pozzo (2014, grifo do autor) é uma das funções administrativas já prevista por Fayol e Taylor na Escola Clássica da Administração³⁸, sendo essas funções administrativas definidas como: planejar, organizar,

³⁸ A Escola clássica de Administração surgiu na transição para o século XX, em que seus integrantes criaram os fundamentos da administração com base na eficiência dos processos produtivos e o combate ao desperdício.

comandar, coordenar e controlar, e no dizer da mesma autora, controlar é “[...] em última instância, proteger o patrimônio público e defender a *res publica* contra sua dominação pelos interesses privados. E a democracia é o regime político que torna possível essa defesa”.

Esse controle ver-se-á, pertence, de direito, ao Poder Legislativo como autorizador dos recursos financeiros de que se utilizam os governos para a realização dos fins do estado. Ocorre que, no exercício dessa função, o Poder Legislativo se socorre de um órgão especializado: o Tribunal de Contas.

No mesmo entendimento, Ferraz (1999), citando Fayol, ressalta que o controle não deverá substituir a administração pública, mas através de seus elementos conduzir suas ações buscando evitar as ingerências quanto à execução dos serviços por ela prestados.

- a) A atividade de controle tem como parâmetros os programas, as ordens (normas) e os princípios;
- b) O controle é o elemento da administração que concilia todos os elementos precedentes – planejamento, organização, comando e coordenação;
- c) Objetiva detectar umas falhas, evitando outras futuras ocorrências;
- d) Dependendo da complexidade da atividade controladora, é necessário valer-se de controladores e inspetores especializados;
- e) O controle deve ser realizado em tempo hábil e, detectadas as falhas os responsáveis devem sofrer as consequências;
- f) Os responsáveis pelo controle devem possuir conhecimentos técnicos e isenção, no momento de realizar a sua atividade. (FERRAZ, 1999, p. 75).

Ferraz (1999) acrescenta que, para conduzir suas ações, o controle deve se afastar o máximo possível do que chamou de controle irresponsável, ou seja, aquele que munido de poder de obstrução avance contra o Poder Executivo, que muitas vezes passa a conduzir suas ações apenas para se defender de um controle hostil.

O Dec-Lei nº 200³⁹, de 20 de fevereiro de 1967, em seu art. 6º, ao relatar os princípios fundamentais da Administração Federal, demonstra o controle entre eles:

- Art. 6º. As atividades da Administração Federal obedecerão aos seguintes princípios fundamentais:
- I – Planejamento.
 - II – Coordenação.
 - III – Descentralização.
 - IV – Delegação de competências.
 - V – Controle.

Henry Fayol é conhecido como o pai da teoria clássica da administração. A administração Científica de Taylor nasce com a expansão da revolução industrial, e com a necessidade de aprimoramento de novas técnicas e métodos administrativos, também conhecida como administração da eficiência do trabalho.

³⁹ O Dec.-Lei nº 200/1967, dispõe sobre a organização da Administração Federal e estabelece as diretrizes para a Reforma Administrativa.

Já no art. 13 da mesma norma, há o detalhamento do termo controle como limitador quanto à legal aplicação do gasto público e vigilante quanto à observância das normas relacionadas à coisa pública:

Art. 13. O controle das atividades da Administração Federal deverá exercer-se em todos os níveis e em todos os órgãos, compreendendo particularmente:

- a) O controle, pela chefia competente, da execução dos programas e da observância das normas que governam a atividade específica do órgão controlador;
- b) O controle pelos órgãos próprios de cada sistema, da observância das normas gerais que regulam o exercício das atividades auxiliares;
- c) O Controle da aplicação dos dinheiros públicos e da guarda dos bens da União pelos órgãos próprios do sistema de contabilidade e auditoria. (DEC-LEI nº 200, 1967).

A Constituição Federal de 1946, na Seção VI, em seu art. 77, Parágrafo 2º definiu as competências dos Tribunais de Contas estabelecendo que: “Será sujeito a registro no Tribunal de Contas, prévio ou posterior, conforme a lei o estabelecer, qualquer ato de administração pública de que resulte obrigação de pagamento [...]”.

Com o pretexto de que a exigência de registro prévio dos atos da administração pública nos TCs dificultava as atividades do Estado, a Constituição Federal de 1967, imposta pelo Regime Militar, em seu art. 71, inseriu os Tribunais de Contas na Seção VII que dispõe sobre a Fiscalização Financeira e Orçamentária e determinou a fiscalização *a posteriori*. As intenções do governo militar com os Tribunais de Contas não favoreciam o controle sobre as contas públicas, o que era a marca dos regimes autoritários.

Com a mudança, do controle *prévio* para o *posteriori* os Tribunais de Contas não possuíam à época quadro técnico qualificado e nem aparelhamento já que, para exercer o controle prévio, não necessitava de especialistas em auditoria e sim de servidores especialistas em finanças e orçamento. A partir da nova norma, os TCs passaram a investir em formação de quadro de servidores especialistas em auditoria financeira, contábil, patrimonial, orçamentária e operacional, bem como em tecnologia da informação.

No caso do Tribunal de Contas do Estado do Acre, este, até o ano de 2008 funcionou sem servidores especialistas em auditoria, sendo que somente a partir de janeiro de 2009 teve formado seu quadro de auditores. A atividade de auditoria possui complexidades que exigem habilidades e competências específicas. A razão é que a auditoria requer exame de uma situação em confronto com padrões previamente estabelecidos.

Segundo as Normas de auditoria do Tribunal de Contas da União (NAT)⁴⁰, o conceito

⁴⁰ Normas de Auditoria do Tribunal de Contas da União - NAT. Disponível em:

de auditoria evoluiu ao longo do tempo, deixando de focar os fatos passados, mas agir prevenindo e orientando a gestão governamental na perspectiva de contribuir com o alcance dos objetivos e melhoria do desempenho.

Com o objetivo de contribuir com o desenvolvimento da auditoria e melhoria da eficiência da gestão pública foi criado o Portal de Licitações do TCE/AC, o (LICON), regulamentado pela Resolução TCE nº 97, de 14 de maio de 2015, e está embasado legalmente no que prescrevem, respectivamente, os arts. 70, 71 e 74 da Constituição Federal de 1988. O LICON foi uma estratégia criada para fiscalizar previamente as despesas públicas, ainda que o gestor tenha obrigação constitucional de prestar contas e o TCE analisar *a posteriori*, com o sistema, essa fiscalização é feita a tempo de corrigir falhas antes do desperdício ou fraude sobre o gasto.

Dentre as prerrogativas do órgão de controle externo consta a verificação da legalidade dos atos praticados pelos seus jurisdicionados e o disposto no art. 113, §2º, da Lei nº 8.666, de 23 de junho de 1993, conhecida como a lei de licitações, que faculta aos Tribunais de Contas solicitar para análise prévia, até o dia útil imediatamente anterior à data de recebimento das propostas, cópias de editais de licitações já publicados.

O Parágrafo Único do Art. 1º da Carta Magna de 1988 prescreve que “todo o poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos, ou diretamente, nos termos desta Constituição”. Todavia, para que esse poder fosse efetivado, a CF/88 definiu os termos em que esses representantes deveriam seguir quanto às regras voltadas ao cumprimento da correta aplicação dos recursos públicos, os governantes ao assumirem a representação do povo assumiriam por consequência a responsabilidade legal de a esse prestar contas.

Como o cidadão por si mesmo não pode administrar as finanças públicas, os gestores públicos ao fazerem isso têm sua atuação por este controlada. Assim, a fiscalização dos recursos deve acontecer pelo próprio agente governamental, o que a Constituição definiu como controle interno, o controle exercido pelo Poder Legislativo com o auxílio do Tribunal de Contas, o controle externo⁴¹ e o controle social como aquele em que o próprio povo controla a ação governamental.

<<http://portal.tcu.gov.br/comunidades/fiscalizacao-e-controle/normas-de-auditoria-do-tcu>>. Acesso em: 2 out. 2017.

⁴¹ O controle político efetuado pelo Poder Legislativo que advém da própria Constituição Federal. (NÓBREGA, 2011, p. 64).

O controle externo como o exercido pelo Poder Legislativo, que se desdobra em duas vertentes: “O controle político, realizado pelas Casas Legislativas, e o controle técnico, que abrange a fiscalização contábil, financeira e orçamentária, exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União”. (ZYMLER, 2010, p. 189).

Assim, há uma clara divisão de competências das atividades de controle, em que as competências do Poder Legislativo, titular do controle político, não se confundem com as específicas do Tribunal de contas, como o órgão responsável pelo controle técnico. Os principais mecanismos de que o Poder Legislativo faz uso em sua função de controlador político são solicitações escritas de informações, convocação para comparecimento, em que o não atendimento configura crime de responsabilidade, instauração de Comissões Parlamentares de Inquérito (CPI), aprovações de atos do Executivo e sustação de atos normativos do Poder Executivo.

O controle técnico exercido pelos Tribunais de Contas quanto às suas funções fiscalizadoras se resumem em fiscalizar a aplicação de subvenções econômicas⁴² e sociais⁴³, as renúncias de receitas, a realização de inspeções e auditorias, seja por iniciativa própria, seja por solicitação da casa Legislativa, fiscalizar as contas de estatais dependentes, fiscalizar a aplicação de recursos da União repassados a Estados, ao distrito Federal e aos municípios, prestar informação à Casa Legislativa sobre fiscalizações realizadas, aplicar sanções e determinar as providências necessárias ao cumprimento de normas vigentes descumpridas, apurar denúncias apresentadas pelos cidadãos, entre outras tantas funções, o Tribunal de contas também é o responsável por fixar os coeficientes dos fundos de participação dos estados, do Distrito Federal e dos municípios.

A Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, que estatui as normas de direito financeiro no Brasil, a qual definiu regras não apenas para a elaboração, mas, sobretudo para o controle do Balanço Geral da União (BGU)⁴⁴, dos Estados, do Distrito Federal e dos municípios, conforme art. 1º a seguir: “Esta lei estatui normas gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do

⁴² São as Transferências Correntes destinadas a empresas com fins lucrativos de caráter público ou privado, sempre decorrente de expressa autorização em lei especial, conforme prescreve o art. 19 da Lei nº 4.320/64. (FURTADO, 2012 p. 217).

⁴³ As subvenções sociais são concedidas no limite das possibilidades financeiras são concedidas com o objetivo de promover a prestação de serviços essenciais de assistência social, médica e educacional. (FURTADO, 2012).

⁴⁴ O BGU é o documento que como parte da Prestação de contas do Presidente da República mostra as principais ações e o orçamento dos órgãos e entidades do Poder Executivo, além dos investimentos das empresas estatais. A divulgação do BGU amplia a transparência e estimula a participação da sociedade para o efetivo controle social dos gastos públicos. Disponível em: <<http://www.brasil.gov.br>>. Acesso em: 8 jun. 2017).

Distrito Federal, de acordo com o disposto no art. 5º, inciso XV, letra b, da Constituição Federal”. O termo “normas gerais” define que são aplicáveis obrigatoriamente aos entes federativos, e não apenas à União. O Estado para exercer suas funções, entre elas a educação, necessita de recursos financeiros, além de gerar ele mesmo essas receitas e assim cobrir as despesas necessárias à manutenção dos seus serviços.

O art. 75 da lei nº 4.320/1964 vai esclarecer que na elaboração e execução dos orçamentos a administração pública deverá cumprir normas jurídicas e contábeis, ou seja, observar os atos legais e os fatos administrativos e contábeis, para que não haja prejuízo ao controle sobre os recursos da sociedade:

O controle da execução orçamentária compreenderá:

I – a legalidade dos atos de que resultem a arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações;

II – a fidelidade funcional dos agentes da administração responsável por bens e valores públicos;

III – o cumprimento do programa de trabalho, expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços. (BRASIL, Lei nº 4.320/1964, ar. 75).

Castro (2008) relata que o termo controle no Brasil assumiu o sentido de dominação, visto de forma inoportuna e pejorativa. A atividade de controle traz efeitos negativos sobre o controlado. Todavia, o sentimento do controlador é positivo, pois à medida que é negativo ser fiscalizado, o ato de fiscalizar tem um sentido de correção de rumos, visando ao alcance de objetivos. Quando esse controle se dá de forma institucionalizada no ambiente da própria administração pública, é o controle interno previsto na Constituição Federal.

A Seção IX do Cap. I da CF/88 dispõe sobre a fiscalização contábil, financeira e orçamentária da União, que define que o controle externo no Brasil é competência do Poder Legislativo, sendo o controle interno responsabilidade de cada poder, sendo essa fiscalização fortalecida pelo art. 70, transcrito a seguir:

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Parágrafo único. Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumia obrigações de natureza pecuniária.

A questão da obrigação de prestar contas vai muito além da condição de gestor público, segundo o parágrafo acima, ainda que não haja um vínculo legal, o responsável responderá por bens e valores públicos. Com essa obrigatoriedade de prestar contas é necessário garantir ao cidadão que aquele que não o fizer, ou ao fazer, será considerado irregular. O Tribunal de Contas é o órgão competente para julgar administrativamente essa obrigação.

O art. 15 da Declaração de Direitos do Homem e do cidadão de 1789 prescreve que: “A sociedade tem o direito de pedir contas a todo agente público pela sua administração”. Entendendo que o instituto da prestação de contas é tão antigo quanto o ato de administrar, Aguiar (2008, p. 16 e 19) divide o ato de prestar contas em duas espécies:

A prestação de contas de governo – ou simplesmente contas de governo – é a espécie de prestação de contas à qual está obrigado, anualmente, o chefe do Poder Executivo, nas áreas dos governos federal, estadual, distrital e municipal (art. 71, I da CF/88). Tendo em vista ser ele um representante direto do povo, escolhido mediante processo eleitoral, cabe a esse mesmo povo – e somente a ele – ditar-lhes as normas de conduta, fiscalizá-lo no cumprimento dessas normas, julgá-lo e puni-lo.

A prestação de contas de gestão – é a espécie onde os gestores públicos submetem a exame e julgamento dos Tribunais de Contas, os resultados específicos da administração financeira das unidades orçamentárias, postas em prática mediante seus atos administrativos de gestão orçamentária, financeira, patrimonial e operacional, durante o exercício financeiro. (AGUIAR, 2008, p. 16 e 19).

Sobre as duas espécies de prestação de contas citadas acima, o autor corrobora com o texto constitucional no que se refere às competências de fiscalização do Congresso Nacional, ou simplesmente o Poder Legislativo em cada ente federativo, sendo as Cortes de Contas, conforme o art. 71 da CF/88. O controle externo representa aquele exercido fora da estrutura da administração pública e está previsto na Constituição Federal de 1988 e relatado no Artigo 71, como segue:

Art. 71. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete:

I - apreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República, mediante parecer prévio que deverá ser elaborado em sessenta dias a contar de seu recebimento;

II - julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público[...].

A definição constitucional das responsabilidades do Poder Legislativo e dos Tribunais de Contas mostra que não há hierarquia entre os dois, mas evidencia que ambos possuem competências exclusivas. A função do Tribunal de Contas quanto às contas de governo é apenas apreciar as contas e manifestar-se como órgão técnico via Parecer Prévio, sendo o julgamento das mesmas competências atribuída ao Poder Legislativo. O Tribunal de Contas fará o julgamento das contas de gestão e sobre elas se manifestará via Acórdão.

Sobre quais aspectos são considerados para efeitos de apreciação de contas de governo e julgamento de contas de gestão não há um entendimento pacífico entre as Cortes de Contas Estaduais. No caso do TCE Acre, para efeitos de apreciação de contas de governo, ou seja, a fiscalização sobre as contas do chefe do Poder Executivo leva em consideração os aspectos predominantemente políticos da gestão; numa visão macro da execução orçamentária; a conduta do governante na execução das peças orçamentárias⁴⁵; o cumprimento dos percentuais destinados à educação e se o gestor abriu créditos suplementares e especiais sem autorização legislativa. Nesse caso será feito o julgamento político.

Em relação as contas de gestão, o Tribunal de Contas do Estado do Acre analisa de forma detalhada os atos dos gestores de cada órgão entendendo que se houve fraude ou erro em uma licitação, ou uma obra não foi executada como deveria, não é responsabilidade do Chefe do Executivo, mas dos gestores públicos, e assim estes estão sujeitos ao julgamento do Tribunal de Contas.

Os tribunais de contas são órgãos independentes e autônomos com competência constitucional para exercer o controle externo sobre a gestão governamental, possuindo, inclusive, poder sancionatório sobre os administradores públicos que se comportarem de forma contrária ao direito administrativo.

De acordo com Castro (2008), a palavra controle e finanças ao longo da história caminharam lado a lado. O controle é responsável pelo equilíbrio entre as receitas e as despesas. Assim também acontece nas finanças públicas, sem um controle eficiente sobre os gastos públicos, não há como garantir equilíbrio nas finanças públicas.

No Art. 31 da Constituição Federal estão presentes as regras para o controle na esfera municipal, em que define a existência do controle interno no âmbito do Poder Executivo, conforme segue:

Art. 31 A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei.

⁴⁵ Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Orçamento Anual.

§ 1º - O controle externo da Câmara Municipal será exercido com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados ou do Município ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios, onde houver.

A existência do sistema de controle interno nos municípios é de fundamental importância para a fiscalização sobre os recursos, e os Tribunais de Contas brasileiros têm sido incisivos na orientação e estímulo para que sejam criados, além de punir os gestores responsáveis pela não implantação.

As competências do controle interno constam no art. 74 do texto constitucional:

Art. 74. Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;

II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;

III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;

IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

§ 1º - Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.

§ 2º - Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União.

O texto constitucional explicita que os entes manterão de forma integrada o “sistema de controle interno”⁴⁶, logo, fica claro que não pode resumir-se na criação do cargo de controlador interno como acontece na maioria dos municípios. Mas remete a uma estrutura organizada em todos os entes com competências específicas, entre elas apoiar o controle externo em sua missão institucional.

Quanto às competências do controle interno Giacomoni (2012) traz indagações como: Quem são os responsáveis pelo controle interno? Como organizar o exercício dessa atividade? Onde localizar a unidade responsável na estrutura administrativa? Qual é a autonomia ou independência concedida aos responsáveis pelo controle interno face às autoridades do Poder Executivo? Para o autor, tais indagações não possuem respostas já que as normas que fundamentam o controle interno não são precisas e não possuem regras gerais, nem penalidades aos responsáveis pela sua implantação.

⁴⁶ De acordo com o dicionário Barsa da Língua Portuguesa, sistema significa: sm 1. Conjuntos de elementos relacionados entre si em função de uma finalidade. 2. Disposição das partes de um todo, coordenadas entre si, e que funcionam como estrutura organizada. [...] 4. O conjunto das entidades relacionadas com determinado setor de atividade.

4.4 O TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO ACRE (TCE/AC): NOTAS BREVES DE SEU PERCURSO

A Emenda Constitucional (EC) nº 17, publicada no Diário Oficial nº 4.649, do dia 18 de setembro de 1987, criou o Tribunal de Contas do Estado do Acre. A referida norma determinava que os seus membros, denominados Conselheiros, seriam em número de sete, nomeados pelo Governador do Estado. Após a aprovação de suas indicações pela Assembleia Legislativa, os Conselheiros gozariam das mesmas garantias, prerrogativas, vencimentos, vantagens e impedimentos dos desembargadores do Tribunal de Justiça do Estado. Apesar de sua criação ter sido em 1987, a primeira composição do Tribunal de Contas do Estado do Acre só veio a ser nomeada no dia 27 de setembro de 1989. A Lei Complementar Estadual nº 25, de 14 de setembro de 1989, foi a primeira Lei Orgânica do Órgão de Controle no Estado, sendo a Lei Complementar nº 38, de dezembro de 1993, a atual Lei Orgânica da Corte de Contas.

O primeiro Regimento Interno do TCE/AC foi aprovado em 30 de outubro de 1989, através da Resolução TCE nº 2, e na primeira gestão do Conselheiro José Augusto Araújo de Faria, através da Resolução TCE nº 30, de 28 de novembro de 1996, foi criado um novo Regimento Interno, dispondo sobre a constituição, estrutura, atribuições, competências e julgamento de processos no âmbito do TCE/AC.

O ato de nomeação dos primeiros Conselheiros foi efetuado pelo então Governador Flaviano Flávio Baptista de Melo, e empossados no mesmo dia, em sessão solene realizada na Assembleia Legislativa do Estado do Acre (ALEAC), sendo os primeiros Conselheiros da Corte de Contas acreana: Alcides Dutra de Lima, Hélio Saraiva de Freitas, Marciliano Reis Fleming, José Eugênio de Leão Braga, Isnard Bastos Barbosa Leite, José Augusto Araújo de Faria e Valmir Gomes Ribeiro. Na mesma sessão de posse foi realizada a primeira sessão do TCE, em ato contínuo, para proceder à eleição do primeiro presidente e vice-presidente, sendo que os trabalhos foram conduzidos pelo Conselheiro Alcides Dutra de Lima e secretariado pelo Conselheiro Hélio Saraiva de Freitas. O primeiro presidente e vice-presidente do órgão de controle foram respectivamente os Conselheiros Alcides Dutra de Lima e José Augusto Araújo de Faria, que ficaram na administração até janeiro de 1991.

O Controle Externo no Estado do Acre antes da criação do Tribunal de Contas era realizado pela Auditoria Geral de Contas, órgão auxiliar do Poder Legislativo, que foi extinta com a criação do TCE. Da primeira composição em 1989, apenas os Conselheiros José

Augusto Araújo de Faria e Valmir Gomes Ribeiro ainda estão em efetivo exercício sendo o último, o atual presidente do TCE/AC para o biênio 2017/2018.

A Constituição Federal define que dos nove ministros que compõem o TCU, 1/3, ou seja, três ministros serão escolhidos pelo Presidente da república, sendo que dois desses alternam entre os cargos de Auditor e Procurador do Ministério Público junto ao Tribunal de Contas. Nos Estados a composição é de sete Conselheiros, e as Constituições estaduais devem seguir o mesmo texto no que se refere à formação do TCU.

A Constituição do Estado do Acre, em seu art. 63, assim prescreve:

Art. 63. O Tribunal de Contas do Estado, integrado por sete Conselheiros, tem sede na Capital do Estado, quadro próprio e jurisdição em território estadual, exercendo, no que couber, as atribuições previstas nesta Constituição.

Parágrafo único. Os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado serão escolhidos dentre brasileiros com mais de trinta e cinco e menos de sessenta anos de idade, de idoneidade moral, reputação ilibada, notórios conhecimentos jurídicos, contábeis, econômicos, financeiros e de administração pública, com mais de dez anos de exercício de função ou de efetiva atividade profissional, obedecidas as seguintes condições:

- I. três, pelo Governador do Estado, precedida a nomeação de aprovação da Assembleia Legislativa;
- II. quatro, pela Assembleia Legislativa do Estado.

A Lei Orgânica do TCE/AC em seu art. 108 define a forma de escolha dos Conselheiros do TCE/AC, como segue:

Art. 108 - O processo de escolha de Conselheiro do Tribunal de Contas do Estado, em caso de vaga que venha a ocorrer após a promulgação da Constituição Estadual de 1989, obedecerá ao seguinte critério:

- I - na 1ª, 2ª, 4ª, 5ª e 7ª vagas, a escolha será da competência da Assembleia Legislativa;
- II - na 3ª e 6ª vagas, a escolha caberá ao Governador do Estado, devendo recair a última, alternadamente, em Auditor e membro do Ministério Público Especial junto ao Tribunal, a começar pelo primeiro.

A CE trouxe da Constituição Federal apenas os critérios de idade, notáveis conhecimentos e nacionalidade, entretanto os critérios de indicação manteve-se conservadora e deixou prevalecer o critério político das indicações ao cargo de Conselheiro, todavia a Lei Orgânica do TCE no art. 108 define que a 3ª e a 6ª vagas serão alternadas entre uma indicação de Auditor Substituto de Conselheiro e um membro do Ministério Público junto ao TCE.

A forma como se dará a escolha do Auditor Substituto, bem como o Membro do Ministério Público junto ao TCE, não é esclarecedora e dá margem à seguinte interpretação: se a 3ª vaga é de escolha de um dos cargos já citados, entende-se que com a saída do

Conselheiro Marciliano Reis Fleming a vaga deveria ter sido de um desses cargos, conforme a Lei Orgânica, o que não aconteceu.

No mesmo entendimento, a 6ª vaga, hoje ocupada pelo então conselheiro José Augusto Araújo de Faria, seria uma chance de vermos um dos ocupantes de cargos concursados como Auditor ou Membro do Ministério Público junto ao TCE ascender ao cargo de Conselheiro? Teremos que aguardar e esperar que a lei seja cumprida e que não haja nenhum outro tipo de nomeação que não seja a prescrita na própria Lei Orgânica do órgão.

Assim, entende-se que além da escolha dos Conselheiros do TCE/AC não cumprir com o que está previsto na LO, não há transparência na escolha dos membros do mesmo. Tal situação demonstra fragilidade e põe em xeque a credibilidade do órgão responsável pela fiscalização da gestão pública no Estado por parte da sociedade. Ainda mais quando se tem um cenário de vinte anos em que a mesma coligação partidária domina a política no Estado. Na atualidade, 100% dos membros do TCE/AC foram nomeados pela coligação dominante, sendo que nenhum deles faz parte do quadro técnico, o que fortaleceria a confiança nas decisões da referida Corte de Contas.

A Instrução Normativa (IN) TCE nº 11, de 27 de outubro de 2016, ao dispor sobre o Planejamento Estratégico do TCE/AC para o quadriênio 2016/2022, em que ratifica a missão de “exercer o controle externo, orientando e fiscalizando a gestão pública e incentivar a sociedade ao exercício do controle social”, bem como a visão de: “ser uma instituição de referência na fiscalização, orientação e acompanhamento da gestão pública”. A mesma Resolução define valores como: compromisso, credibilidade, efetividade, ética, independência e transparência.

Destacaremos aqui dois dos valores acima citados, sendo o primeiro a credibilidade, em que almeja “cumprir sua função institucional com retidão e transparência para adquirir a confiança dos jurisdicionados, servidores e sociedade”, e a independência, em que, para ser independente o TCE deve “atuar com imparcialidade, liberdade e autonomia de forma a rejeitar a interveniência de qualquer interesse que não seja o público”.

Diante do exposto, cabem os seguintes questionamentos: é possível com a atual estrutura de formação, em que não há entre os conselheiros do TCE nenhum escolhido entre os cargos de Auditor Substituto e Membros do Ministério Público junto ao TCE, o Tribunal de Contas do Estado do Acre obter a credibilidade dos jurisdicionados, dos servidores e da sociedade? No mesmo entendimento, como confiar que nesse formato com ênfase no critério político para escolha dos Conselheiros, o TCE/AC atua de forma independente, imparcial, livre e autônoma?

Para além do que possa constar em sua Lei Orgânica e nas demais normas do Tribunal de Contas do Estado, ainda que sua missão, visão e valores sejam os mais bem definidos no que se refere à transparência, à ética, à independência e à autonomia, pode tornar-se obsoleto quando na prática a formação do Copo Especial do órgão de controle possui uma composição baseada em critérios políticos.

Em nova redação dada ao Artigo 63 da Constituição Estadual os critérios de escolha dos Conselheiros passaram assim a ser definidos:

Art. 63. O Tribunal de Contas do Estado, integrado por sete Conselheiros, tem sede na Capital do Estado, quadro próprio e jurisdição em território estadual, exercendo, no que couber, as atribuições previstas nesta Constituição.

Parágrafo único. Os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado serão escolhidos dentre brasileiros com mais de trinta e cinco e menos de sessenta anos de idade, de idoneidade moral, reputação ilibada, notórios conhecimentos jurídicos, contábeis, econômicos, financeiros e de administração pública, com mais de dez anos de exercício de função ou de efetiva atividade profissional, obedecidas as seguintes condições:

I. dois, pelo Governador do Estado, precedida a nomeação de aprovação da Assembleia Legislativa;

II. cinco, pela Assembleia Legislativa do Estado. (ACRE, 1989)

Observa-se que a referida alteração diz respeito somente ao quantitativo de indicações feitas por ato do Governador do Estado que passou de três para todos, conforme se identifica no Artigo citado acima.

O detalhamento do processo de substituição dos Conselheiros consta no art. 108 da Lei Complementar nº 38, de 27 de dezembro de 1993, que dispõe da Lei Orgânica do TCE/AC. No entanto, conforme o texto, não é tão simples o entendimento. Ainda mais para o cidadão comum:

Art. 108 - O processo de escolha de Conselheiro do Tribunal de Contas do Estado, em caso de vaga que venha a ocorrer após a promulgação da Constituição Estadual de 1989, obedecerá o seguinte critério:

I - na 1a, 2a, 4a, 5a, e 7a vagas, a escolha será da competência da Assembleia Legislativa;

II - na 3a e 6a vagas, a escolha caberá ao Governador do Estado, devendo recair a última, alternadamente, em Auditor e membro do Ministério Público Especial junto ao Tribunal, a começar pelo primeiro.

III - a partir da oitava vaga, reinicia-se o processo previsto nos incisos anteriores, observada a alternância quanto à escolha de auditor e membro do Ministério Público Especial junto ao Tribunal, a começar pelo primeiro. (ACRE, 1989).

Desde a sua fundação em 1987, da primeira formação dos conselheiros do TCE/AC, aconteceram cinco substituições efetivas. Se considerarmos a regra conforme a Lei Orgânica do órgão, apenas as 3ª e 6ª vagas seriam as pertencentes ao cargo técnico de Auditor

Substituto de Conselheiro e de Procurador do MPE junto ao Tribunal de contas. Há uma dificuldade natural para o cidadão acompanhar o que prescreve a Lei Orgânica, sendo necessário recorrer ao termo da primeira posse dos Conselheiros para poder interpretar a posição das vagas que seriam dos Conselheiros Marciliano Reis Fleming (3ª) e José Augusto Araújo de Faria (6ª). Mas a única possibilidade de um dos Conselheiros ser um Auditor Substituto ou um membro do Ministério Público seria na 6ª vaga.

A metodologia de escolha dificulta a ascensão de um técnico ao cargo de Conselheiro do TCE/AC, o que só fortalece o sentimento, diante da sociedade, de que o Tribunal de Contas é um órgão que muitas vezes decide sobre pressões políticas. Desde a primeira formação em 1989 e depois de cinco substituições, até então nenhum dos membros pertence ao quadro de servidores concursados. Logo, 100% dos membros do TCE são indicados políticos, seja da ALEAC, seja do Chefe do Executivo.

Em 2016, na gestão da conselheira Naluh Maria Gouvea, o art. 108 da Lei Orgânica sofreu alterações que ampliaram a possibilidade de um conselheiro-substituto e um membro do Ministério Público Especial junto ao TCE chegar a ser Conselheiro e passou a vigorar com o seguinte texto:

Art. 108 - O processo de escolha de Conselheiro do Tribunal de Contas do Estado, em caso de vaga que venha a ocorrer após a promulgação da Constituição Estadual de 1989, obedecerá ao seguinte critério:

I – na 1ª, 2ª, 4ª e 5ª vagas, a escolha será da competência da Assembleia Legislativa; (Redação dada pela Lei Complementar nº 327, de 29 de dezembro de 2016).

II – na 3ª, 6ª e 7ª vagas, a escolha caberá ao governador do Estado, devendo a 6ª ser preenchida por um auditor, também denominado conselheiro-substituto, e a 7ª por membro do Ministério Público Especial junto ao TCE; e (Redação dada pela Lei Complementar nº 327, de 29 de dezembro de 2016);

III – após o preenchimento, as vagas ficam marcadas de modo que a nomeação para a vacância obedecerá aos critérios e exigências feitos no seu primeiro preenchimento. (Redação dada pela Lei Complementar nº 327, de 29 de dezembro de 2016).

Assim, quando a (6ª) vaga, hoje ocupada pelo Conselheiro José Augusto Araújo de Faria, que se entende como a que será assumida pelo conselheiro-substituto, e a (7ª) vaga, ocupada pelo Conselheiro Valmir Gomes Ribeiro, deverá ser assumida por um membro do Ministério Público.

O Regimento Interno do Tribunal de Contas está fundamentado na Resolução TCE nº 30, de 28 de novembro de 1996, e dispõe sobre a constituição, a estrutura, atribuições, competência e funcionamento do TCE/AC, e regula o processo de fiscalização em todas as etapas. Conforme o art. 5º do Regimento Interno, o Tribunal de Contas do Estado do Acre

possui a estrutura de funcionamento conforme demonstrada no Quadro 16:

Quadro 16 – Estrutura de funcionamento do TCE/AC

Órgão	Composição
Órgãos Colegiados	Tribunal Pleno (Constituído por 7 (sete) Conselheiros e dirigido pelo Presidente ou pelo Conselheiro mais antigo).
	Câmaras As Câmaras, em número de 2 (duas), terão composição e “quórum” de 3 (três) membros, sendo presididas uma pelo Vice Presidente e a outra pelo Conselheiro mais antigo que a integrar. Funciona junto a cada Câmara um Procurador do Ministério Público Especial.
Órgãos Diretivos	Composto pela Presidência, Vice-presidência e Corregedoria.
Corpo Especial	Os Auditores no número de 2 (dois), serão nomeados pelo Governador do Estado e tomarão posse, em Sessão Especial perante o Presidente do Tribunal de Contas.
Corpo Técnico e Corpo de Apoio Operacional	Art. 45 - O Corpo Técnico e o de Apoio Operacional terão quadro próprio e atribuições definidas no manual de estrutura organizacional e no Plano de Cargos e Salários.
Ministério Público (MPE)	O MPE junto ao TCE/AC, ao qual se aplicam os princípios institucionais da unidade, da indivisibilidade e da independência funcional, é composto do Procurador-Chefe e 02 (dois) Procuradores, nomeados pelo Governador, dentre brasileiros, bacharéis em Direito.

Fonte: Elaborado com base no RI do TCE/AC.

De acordo com o que prescreve o art. 9º do RI estão dentre as principais competências do Tribunal Pleno a emissão de Parecer Prévio sobre as contas que o Governador envia anualmente, julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluindo as fundações e sociedades instituídas ou mantidas pelo Poder Público Estadual e Municipal e as contas daqueles que derem causas à perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário.

Conforme o art. 71 da Lei Orgânica, o prazo para a elaboração do parecer é de 60 (sessenta) dias a contar de seu recebimento, no caso das contas do governador, e conforme o art. 71ª, no caso dos prefeitos, tanto as contas de governo, quanto as contas de gestão enviadas até o dia 31 de março do exercício seguinte ao do exercício de execução, terão até 31 de março do exercício vindouro ao do recebimento para a emissão do parecer prévio pelo TCE.

O art. 11 do RI define como principais competências das câmaras apreciar, para fins de registro a legalidade das admissões de pessoal na administração direta e indireta, e das concessões iniciais de aposentadorias, reformas, pensões, bem como das revisões, e decidir sobre as inspeções ordinárias realizadas, determinando as providências cabíveis. Já o art. 3º da Lei Orgânica estão detalhadas as competências da primeira e segunda câmaras:

§ 3º Compete à Primeira Câmara decidir sobre processos pertinentes à fiscalização financeira, orçamentária, contábil, operacional e patrimonial dos municípios, incluídas as entidades da administração indireta municipal, além das demais atribuições fixadas no regimento Interno. **(Acrescido pela Lei Complementar nº 192, de 31 de**

dezembro de 2008).

§ 4º Compete à Segunda Câmara, além das atribuições fixadas no Regimento Interno, instituir e examinar a legalidade de atos e procedimentos licitatórios, de modo especial dos editais, das atas de julgamento e dos contratos celebrados pelo Estado e pelos Municípios, bem como dos processos de dispensa e inexigibilidade de licitação e, com parecer conclusivo, submetê-lo à decisão plenária. (ACRE, 1989, art. 3º).

De acordo com o art. 15 da Lei Orgânica as principais competências do Presidente do TCE/AC, são:

I - dirigir o Tribunal e seus serviços;

II - dar posse aos Conselheiros, aos Auditores, aos Membros do Ministério Público Especial junto ao Tribunal e aos demais servidores; dar posse aos conselheiros, aos Conselheiros-substitutos, aos membros do Ministério Público Especial junto ao tribunal e aos demais servidores. (Redação dada pela Lei Complementar nº 327, de 29 de dezembro de 2016);

III - nomear, contratar, exonerar, dispensar, demitir, promover, aposentar e praticar quaisquer atos relativos aos servidores do Tribunal, observadas as normas legais aplicáveis inclusive a publicação de todos os atos no Diário Oficial;

Quanto à nomeação do Auditor, é importante observar a contradição entre o prescrito no art. 39, §2º do RI com o que está definido no art. 16 da Lei Orgânica, afinal, quem dará posse ao Auditor?

Art. § 2º - Os Auditores serão nomeados pelo Governador do Estado e tomarão posse, em Sessão Especial perante o Presidente do Tribunal de Contas. (RI TCE/AC)

Art. 16 - Os auditores, também denominados Conselheiros-substitutos, em número de dois, serão nomeados e empossados pelo presidente do Tribunal, dentre os cidadãos que satisfaçam aos requisitos exigidos para o cargo de conselheiros do TCE, mediante concurso público de provas e títulos promovido pelo Tribunal, observada a ordem de classificação. (Redação dada pela Lei Complementar nº 327, de 29 de dezembro de 2016).

O Corpo Especial formado pelos Auditores tem provimento através de concurso público de provas e títulos por profissionais das áreas de Economia, Direito, Contabilidade e Administração Pública, com experiência mínima de 10 (dez) anos e idade mínima de 35 (trinta e cinco) anos, sendo a idade máxima para assumir o cargo 65 (sessenta e cinco) anos. Os Auditores são equiparados aos Juízes de Direito da Capital e hierarquicamente estão abaixo apenas dos Conselheiros, e a ele cabe a relatoria e votação das matérias distribuídas ao Conselheiro que esteja substituindo.

Importante esclarecer que o cargo de Auditor Substituto de Conselheiro possui atribuições, competências e garantias diversas do cargo de Auditor de controle Externo, que é o técnico responsável pelas análises e relatórios dos processos.

O Auditor de Controle Externo (ACE) pertence ao Corpo Técnico e de Apoio Operacional, tem sua investidura por concurso público de provas e títulos e atribuições definidas no Plano de Cargos e Salários do TCE/ACRE. Para exercer o cargo, o servidor deverá apresentar os quesitos de instrução, complexidade, responsabilidade por erros e esforço mental e visual condizentes com o cargo ocupado.

De acordo com o que consta no Anexo I do PCCR dos servidores do TCE/AC, relativamente ao grau de instrução do ACE do Tribunal de Contas do Estado é de nível superior, pois ao ocupar o cargo, estará exercendo atividades que envolvem uma técnica específica e científica com conhecimentos adquiridos em áreas como: Engenharia, Ciências Contábeis, Administração, Sistemas, Direito, Economia, Geografia, Ciências Biológicas, dentre outras.

Conforme o art. 32 da Lei Orgânica do TCE/AC, o controle externo contábil, financeiro, orçamentário, operacional e patrimonial do Estado, será exercido pelo TCE, através da Diretoria de Auditoria Financeira e Orçamentária (DAFO), que se desdobra em cinco unidades: Primeira Inspeção Geral de Controle Externo (1ª IGCE); Segunda Inspeção Geral de Controle Externo (2ª IGCE); Terceira Inspeção Geral de Controle Externo (3ª IGCE); Quarta Inspeção Geral de Controle Externo (4ª IGCE); e Quinta Inspeção Geral de Controle Externo-5ª – IGCE.

As competências das Inspeções estão definidas no art. 34 da Lei Orgânica do TCE/AC:

Art. 34 - As Inspeções Gerais de Controle Externo terão a seu cargo exame das demonstrações contábeis das unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, a instrução dos processos do julgamento da regularidade das contas dos administradores e demais responsáveis, bem como a realização das inspeções julgadas necessárias pelo Tribunal de Contas, competindo: (LO TCE/AC, 1989).

A 1ª IGCE exerce o controle sobre os órgãos da Administração direta e dos Poderes Legislativo e Judiciário bem como sobre o Ministério Público do estado (MPE) e sobre o próprio Tribunal de Contas. É de sua competência a fiscalização dos recursos da educação, bem como do FUNDEB no Estado do Acre; A 2ª IGCE fiscaliza os municípios, sendo a responsável pelo FUNDEB no município de Rio Branco; a 3ª IGCE fiscaliza a Administração Indireta composta pelas autarquias, empresas públicas, fundações públicas e sociedades de economia mista; a 4ª IGCE tem como competência a análise sobre a legalidade das admissões, aposentadorias, reformas e pensões; e a 5ª IGCE tem como competência matéria relativa aos serviços de obras e engenharia, bem como ao meio ambiente e sua preservação e recuperação.

A DAFO, através das Inspetorias de controle Externo, é a responsável pelo planejamento, metodologia e execução de auditorias, inspeções e análises das prestações de contas anuais dos gestores públicos jurisdicionados do TCE/AC e desde 2009, com a nomeação dos primeiros auditores, os cargos de Diretor e Inspetor foram substituídos por servidores efetivos, de forma que desde 2014 até os dias atuais todos os chefes lotados na Diretoria de Auditoria pertencem ao cargo de Auditores de Controle Externo, e embora ainda não conste em nenhuma regra, já é uma conquista para a garantia da autonomia dos processos de controle da gestão pública. Além da estrutura específica de controle da Diretoria de Auditoria, o TCE/AC possui uma ouvidoria para que o diálogo com a sociedade seja mais próximo, e assim haja melhoria na gestão dos órgãos e entidades públicas.

4.5 O TRIBUNAL DE CONTAS E O CONTROLE SOBRE OS RECURSOS DA EDUCAÇÃO E DO FUNDEB

Os Tribunais de Contas são órgãos independentes e autônomos com competência constitucional para exercer o controle externo sobre a gestão governamental, possuindo, inclusive, poder sancionatório sobre os administradores públicos que se comportarem de forma contrária ao direito administrativo.

A Lei nº 4.320/64, conhecida como a lei do direito financeiro no Brasil, disciplina o funcionamento dos fundos especiais e delega aos Tribunais de Contas, como órgão competente, a tarefa de fiscalizar, como segue:

Art. 71. Constitui fundo especial o produto de receitas especificadas que por lei se vinculam à realização de determinados objetivos ou serviços, facultada a adoção de normas peculiares de aplicação.

Art. 72. A aplicação das receitas orçamentárias vinculadas a fundos especiais far-se-á através de dotação consignada na Lei de Orçamento ou em créditos adicionais.

Art. 73. Salvo determinação em contrário da lei que o instituiu, o saldo positivo do fundo especial apurado em balanço será transferido para o exercício seguinte, a crédito do mesmo fundo.

Os artigos acima elencados, além de conceituarem o fundo especial como uma forma de vincular receitas para fins específicos, ainda definem que essas receitas deverão constar na lei orçamentária anual ou via créditos adicionais. Considerando ainda o fato dos recursos de fundos especiais, que não forem gastos dentro do mesmo exercício financeiro, poderão, caso a lei que criou o fundo não determine o contrário, ser transferidos com vistas à execução no exercício seguinte, sendo seu crédito no mesmo fundo.

O Artigo 74 determina ainda que a lei que instituiu o fundo poderá determinar normas específicas de controle, sem prejudicar a competência do Tribunal de Contas: “A Lei que institui o fundo especial poderá determinar normas peculiares de controle, prestação e tomada de contas, sem, de qualquer modo, elidir a competência específica do Tribunal de Contas ou órgão equivalente”.

O Capítulo VI da Lei nº 11.494/2007 trata especificamente do acompanhamento, controle social, comprovação e fiscalização dos recursos do fundo, e em seus artigos 24, 26 e 27 define o funcionamento e controle sobre a execução do FUNDEB, como segue:

Art. 24. O acompanhamento e o controle social sobre a distribuição, a transferência e a aplicação dos recursos dos fundos serão exercidos, junto aos respectivos governos, no âmbito da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, por conselhos instituídos especificamente para esse fim.

Art. 26. A fiscalização e o controle referentes ao cumprimento dos dispostos no art. 212 da Constituição Federal e do disposto nesta lei, especialmente em relação a aplicação da totalidade dos recursos dos fundos, serão exercidos:

I – pelo órgão de controle interno no âmbito da União e pelos órgãos de controle interno no âmbito dos estados, Distrito Federal e dos Municípios;

II – pelos Tribunais de Contas dos Estados, do Distrito Federal e dos municípios, junto aos respectivos entes governamentais sob suas jurisdições;

III – pelo Tribunal de Contas da União, no que tange às atribuições a cargo dos órgãos federais, especialmente em relação à complementação da União.

Art. 27. – os estados, o Distrito Federal e os municípios prestarão contas dos recursos dos fundos, conforme os procedimentos adotados pelos tribunais de contas competentes, observada a legislação aplicável.

Parágrafo único. As prestações de contas serão instruídas com parecer do conselho responsável, que deverá ser apresentado ao Poder Executivo em até trinta dias antes do vencimento do prazo para a apresentação da prestação de contas prevista no *caput* deste artigo.

A fiscalização e o controle sobre a correta aplicação dos recursos do FUNDEB, conquanto tenha amparo legal, tanto na lei que criou o fundo, quanto na lei que trata do direito financeiro no Brasil, encontra inúmeras dificuldades. Um exemplo da dificuldade encontrada está na forma de operacionalização do funcionamento do CACS-FUNDEB, pois como não é uma unidade administrativa do Governo, para exercer suas atribuições necessita de apoio material e logístico do Poder Executivo. Referente à competência dos Tribunais de Contas, embora esses sejam órgãos autônomos e possuam autonomia orçamentária, fato é que os mesmos ainda demonstram fragilidades no que se refere ao controle sobre os recursos da educação, especificamente sobre o FUNDEB.

Segundo Castro (2008), a palavra controle e finanças ao longo da história caminharam lado a lado. O controle é responsável pelo equilíbrio entre as receitas e as despesas. Assim também acontece nas finanças públicas, sem um controle eficiente sobre os gastos públicos, não há como garantir equilíbrio nas finanças públicas.

Embora a aplicação dos recursos públicos no Brasil esteja em constante aprimoramento e desenvolvimento, é sabido que mesmo sendo constante o uso de termos como economicidade, eficiência, eficácia e efetividade, o que prevalece ainda é a avaliação de legalidade, ou seja, se a aplicação do recurso está ou não de acordo com o prescrito na norma.

No que concerne aos recursos na função educação, em que existem inúmeros regramentos específicos, a função do controle externo, além de primar pela análise da legalidade das ações, já que estas iniciam com a obrigação de gasto mínimo definido respectivamente nos arts. 208 e 2012 da CF/1988, e art. 60 do Ato das Disposições constitucionais Transitórias, o cumprimento dos deveres de oferta regular de ensino, a universalização de oferta, até 2016, da educação básica dos 4 (quatro) aos 17 (dezessete) anos de idade e que o não oferecimento ou oferta irregular é de acordo com o art. 208, § 2º da CF/1988 e art. 54, §2º do Estatuto da Criança e do Adolescente (ECA), Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990, é considerado crime de responsabilidade da autoridade competente, deverá desenvolver estratégias aprimoradas no sentido de desenvolver fiscalizações avançadas no sentido de demonstrar à sociedade avanços ocorridos na gestão quanto à eficiência, efetividade e economicidade.

Além dos patamares mínimos de gasto com manutenção e desenvolvimento do ensino definidos no art. 212 da CF/1988, a fiscalização sobre as aplicações dos recursos da educação deverá observar também a eficiência, efetividade e economicidade do gasto do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação Básica (FUNDEB), conforme o art. 60 do ADCT, e a Lei Federal nº 13.005, de 25 de junho de 2014, que estabeleceu o Plano Nacional de Educação (PNE) para o período de 2014 a 2024, e ao atingimento por parte dos gestores responsáveis pelas vinte metas previstas, que tratam de universalização, garantia de padrão de qualidade e da equidade.

O PNE previu, como forma de possibilitar o atingimento de suas metas, estratégias específicas de colaboração entre o Ministério da Educação, as Secretarias de Educação dos Estados e municípios e os Tribunais de Contas da União, dos estados e dos Municípios, com o objetivo de fortalecer os instrumentos de controle sobre a execução dos recursos aplicados em educação, conforme estratégia (20.4).

Conforme definido no art. 2º, inciso II e art. 3º, incisos I, IV, V e VI, do Estatuto da Associação dos Membros dos Tribunais de contas do Brasil (Atricon), constituem objetivos da associação:

Art. 2º – Constituem objetivos da Associação:

II – congrega os membros dos Tribunais de Contas na defesa de interesse e solução de problemas comuns, relacionados com o livre exercício de suas competências e

prerrogativas constitucionais, perante as respectivas esferas de Governo, a opinião pública e a sociedade;

Art. 3º – São também objetivos da Associação:

I – propugnar pelo entrosamento e coordenação das atividades dos Tribunais de Contas do Brasil, visando à uniformização dos métodos de controle, atendidas as características das áreas de jurisdição de cada uma;

IV – estimular a Administração Pública a adotar medidas que possam otimizar a aplicação de seus recursos;

V – estudar e recomendar aos Tribunais de Contas do Brasil métodos e procedimentos de fiscalização;

VI – coordenar a implantação, nos Tribunais de Contas do Brasil, de um sistema integrado de controle da Administração Pública, buscando a uniformização de procedimentos e garantindo amplo acesso do cidadão às informações respectivas. (Estatuto da Atricon).

Desse modo, no que se refere aos recursos da educação, a Atricon, que, enquanto não é aprovado o conselho Nacional dos Tribunais de Contas tem feito esse papel juntos aos Tribunais de Contas, através da Resolução Atricon nº 03, de 06 de dezembro de 2015, aprova as Diretrizes de controle Externo nas despesas com educação, com a temática: Controle externo dos recursos públicos destinados à Educação. O Anexo único da referida Resolução traz as seguintes diretrizes para o controle sobre os recursos da educação pelos Tribunais de contas:

1. Os Tribunais de Contas do Brasil, no cumprimento de suas competências constitucionais, deverão estabelecer em seu planejamento estratégico que é atividade prioritária o controle externo da aplicação de recursos públicos destinados à educação, orientada a observância dos princípios inscritos no art. 206 da Constituição Federal de 1988 – CF/88 e ao cumprimento tempestivo das metas e estratégias fixadas no Plano Nacional de Educação – PNE, de que trata a Lei no 13.005/2014.
2. O controle externo da educação abrangerá não apenas a fiscalização contábil, financeira, orçamentaria e patrimonial, mas também avaliará, quantitativa e qualitativamente, a evolução de cumprimento das metas e estratégias previstas no PNE, em seus aspectos de governança, tempestividade e operacionais, de modo a assegurar a legalidade, legitimidade, eficácia, eficiência, efetividade e economicidade da aplicação dos recursos públicos destinados à educação.
3. Os Tribunais de Contas desenvolverão, de forma continuada, competência técnica para analisar a governança das políticas públicas de educação, a qualidade do planejamento e os aspectos operacionais da gestão da rede de ensino, bem como incentivarão o uso de tecnologia de informação para o acompanhamento de gastos e resultados referidos às metas e estratégias do PNE.
4. A atuação dos Tribunais de Contas será objeto de planejamento anual específico que descreverá as ações a serem desenvolvidas no exercício, e preverá metas, estratégias e indicadores que mensurem o resultado de sua atuação na área da educação.
5. Os Tribunais de Contas deverão acompanhar a elaboração e a execução dos Planos Estaduais e Municipais de Educação, de modo a zelar pelo cumprimento das metas e estratégias fixadas em conformidade com os parâmetros e prazos da Lei Federal no 13.005/2014.
6. O risco de não atingimento das metas e estratégias educacionais nos termos e prazos definidos legalmente deverá ser considerado critério para a seleção dos

jurisdicionados a serem fiscalizados, sem prejuízo de que os Tribunais de Contas realizem outras ações de controle que entender necessárias.

7. No exame das contas anuais os Tribunais de Contas deverão analisar o cumprimento das metas dos planos de educação e avaliar a necessidade de responsabilização administrativa pela má ou ineficiente gestão dos recursos Públicos de educação. (Resolução Atricon nº 03/2015).

A Resolução TCE/AC nº 062, de 18 de julho de 2008, disciplina a documentação que os jurisdicionados têm que enviar para comprovação dos gastos anuais, e em seu Anexo I, constam o rol de documentos que o Governo do Estado (Contas de Governo) deve enviar anualmente. O item XII, por exemplo, define o envio de demonstrativos dos limites constitucionais e legais quanto às despesas com MDE e FUNDEB, entretanto o órgão de controle não possui nenhuma norma específica sobre o controle dos gastos com educação.

A carência de uma Resolução ou até mesmo uma Nota Técnica específica sobre os recursos da educação no Estado e em seus municípios tem causado divergências nas análises já que não é privilégio do TCE/AC a diversidade de entendimento sobre o que pode ser classificado como MDE e o que não pode. Outra questão recorrente tem sido as fontes adicionais do ensino que, mesmo não sendo oriundas de impostos, devem ser aplicadas no ensino e consideradas para o cálculo dos 25%, conforme o art. 212 da CF.

No que se refere ao percentual mínimo para gasto na educação, a Constituição Estadual, em seu art. 197, determinou a aplicação de um percentual de 30%, em que pese o fato de art. 69 da LDB reiterar o percentual estipulado pela Constituição Federal.

Art. 197. O Estado do Acre aplicará, anualmente, com a educação, nunca menos de trinta por cento da receita resultante de impostos, inclusive a proveniente de transferências constitucionais da União.

§ 1º Oitenta e cinco por cento dos recursos de que trata este artigo serão destinados à manutenção e desenvolvimento do ensino. (ACRE, 1989).

No aspecto concernente aos recursos do FUNDEB, os governos estaduais e municipais são obrigados, conforme o art. 25 da Lei nº 11.494/2007, a comprovar a utilização dos recursos em três momentos, quais sejam:

- a) Mensalmente ao CACS-FUNDEB, através de relatórios gerenciais;
- b) Bimestralmente conforme disposto no § 3º, art. 165 da CF, e art. 72 da Lei nº 9.394/96 (LDB) através do RREO, onde evidenciará as despesas de manutenção e desenvolvimento do ensino, à conta do FUNDEB;
- c) Anualmente ao Tribunal de Contas do Estado, conforme definido nos normativos internos do órgão. (BRASIL, 2007).

Na prestação de contas enviada anualmente, deverá constar o parecer do CACS-

FUNDEB. Sendo os gestores do FUNDEB jurisdicionados do TCE Acre, conforme art. 41 da Lei Complementar nº 38, de 27 de dezembro de 1993, a Lei Orgânica do TCE/AC), devem atender o prescrito nos arts. 42 e 43 da norma.

Art. 41 - A jurisdição do Tribunal abrange:

I - qualquer pessoa física, órgão ou entidade a que se refere o art. 36 desta lei, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiro, bens e valores públicos ou pelos quais o Estado ou Município responda, ou que, em nome destes, assumam obrigações de natureza pecuniária;

Art. 42 - Estão sujeitas à tomada de contas e, ressalvado o disposto no inciso XXXV do art. 5o da Constituição Federal, só por decisão do Tribunal de Contas do Estado podem ser liberadas dessa responsabilidade, as pessoas indicadas no art. 41, desta lei. Art. 43 - As contas dos administradores e responsáveis a que se refere o artigo anterior serão anualmente submetidas a(o) julgamento do Tribunal, sob a forma de tomada ou prestação de contas, organizadas de acordo com normas estabelecidas em instrução normativa. Parágrafo único - Nas tomadas ou prestações de contas a que alude este artigo devem ser incluídos todos os recursos, orçamentários e extra orçamentários, geridos ou não pela unidade ou entidade.

Para que o jurisdicionado atenda ao que está determinado na Lei Orgânica, o TCE Acre detalha como deverá ser o envio das prestações de contas através de resoluções. Assim, em 18 de julho de 2008, foi aprovada a Resolução TCE nº 062, que no anexo VII vai detalhar a documentação necessária para análise da prestação de contas dos fundos constitucionais e legais do Estado e dos Municípios.

Dentre os principais documentos exigidos pelo órgão de fiscalização, estão: o relatório circunstanciado sobre o gerenciamento e execução dos planos; o relatório dos decretos de abertura dos créditos adicionais; os anexos exigidos pela Lei nº 4.320/64 no que diz respeito à receita, despesa e os demonstrativos contábeis; os extratos bancários e a atualização do inventário analítico dos bens móveis e imóveis.

É fato que no rol de documentos para Prestação de Contas não conste o parecer do CACS-FUNDEB, aspecto que contribui para fazer com que o gestor, ao ser questionado pela falta deste documento pela auditoria, argumente que não enviou porque não consta no anexo a solicitação. Sobre a questão em evidência, os artigos. 13 e 14 da Resolução 062 se constituem na base da fundamentação legal do auditor para que o gestor envie o referido parecer.

Art. 13. A análise das Prestações de Contas abrangidas por esta Resolução compreenderá exames técnicos e acompanhamento das execuções orçamentária, financeira, patrimonial e operacional, os quais poderão ser subsidiados por auditorias e inspeções realizadas por este Tribunal de Contas.

Art. 14. Poderão ser solicitados outros documentos além dos constantes nesta Resolução, caso sejam necessários à análise técnica das Prestações de Contas.

Ao solicitar documentos que não constam no rol descrito no anexo, o auditor busca compreender situações que não estão claras na documentação encaminhada e garantir que a análise seja feita com segurança. Como a Lei do FUNDEB define que a Prestação de Contas do fundo deverá acompanhar o parecer, a falta do mesmo implicará uma análise incompleta.

Ainda sobre a documentação que o TCE solicita para a prestação de contas do FUNDEB, o Anexo VII, item III, determina o envio de Relatório Circunstanciado sobre o gerenciamento e a execução dos planos, programas, gastos e investimentos do período, estabelecendo comparação entre as metas previstas com as realizadas e avaliação dos resultados obtidos, sendo o mesmo também solicitado nas contas do Poder Executivo.

No tocante à fiscalização do FUNDEB, o TEC/AC também não possui uma norma específica. Mesmo diante da principal fonte de financiamento da educação, não constar norma própria, mas uma resolução que disciplina o envio de documentos para todos os jurisdicionados. A falta de uma norma específica tem dificultado aos auditores como proceder no caso de contabilização dos bens adquiridos com os recursos do fundo, ou como devem ser analisadas as contas do fundo, juntas ou separadas da do Poder Executivo. Sem a norma, fica a critério de cada auditor e decisão do Conselheiro Relator.

A questão está presente no período analisado em que o exercício de 2010 está apensado ao processo de prestação de contas da Prefeitura porque, de acordo com o Relator, essa é a forma mais adequada de se proceder à análise. Já nos demais exercícios, foram analisadas separadamente.

A análise das duas prestações de contas juntas e às vezes pelo mesmo auditor encontra justificativa no fato de, por ser o FUNDEB a principal fonte de financiamento da Educação Básica, possuir o maior volume de recursos para análise. No caso do FUNDEB no Estado, as contas da Secretaria de Estado de Educação geralmente são analisadas conjuntamente, pois o seu orçamento é basicamente composto pelos recursos do fundo.

Considerando que o TCE/AC não possui normas específicas para a fiscalização dos recursos da educação, o embasamento legal de suas análises é balizado pelas normas federais, estaduais e municipais, a LDB, bem como decisões do TCU e outros Tribunais de Contas. Ainda conta com o apoio da Atricon no tocante a orientações estratégicas para o exercício de suas competências. A mais efetiva tem sido a metodologia do Índice de Efetividade da Gestão Municipal (IEGM) Brasil⁴⁷.

⁴⁷ Anuário IEGM Brasil 2015. Disponível em: <http://iegm.irbcontas.org.br/base/anuario_2015.pdf>. Acesso em 2 out. 2017.

Certamente, a norma específica deve considerar a Constituição Federal, a Constituição Estadual, a LDB, a Lei do FUNDEB e demais normas relativas ao financiamento da educação no Brasil. Entretanto é fundamental para que o jurisdicionado saiba exatamente como o Tribunal de Contas interpreta as regras para receitas e despesas vinculadas à educação, pese o fato de no acordo com o TC haver interpretações diversas. Um exemplo patente é a questão acerca da interpretação do mínimo que os TCs consideram: o da CF ou das Constituições Estaduais e Leis Orgânicas quando superior aos 25%? Ou sobre se juros e multas de impostos e as receitas da dívida ativa dos impostos compõem a base de cálculo do percentual mínimo?

O IEGM Brasil 2015 é o índice de desempenho elaborado pelo Tribunal de Contas do Estado de São Paulo (TCESP) e difundido para os demais Tribunais de Contas do Brasil e se compõe de 7 (sete) dimensões do orçamento público: Planejamento, Saúde, Educação, Gestão Fiscal, Meio Ambiente, Cidades Protegidas e Governança em Tecnologia da Informação. O índice tem foco na análise da infraestrutura e dos processos dos entes municipais, e busca avaliar a efetividade das políticas e atividades públicas desenvolvidas pelos gestores. As informações do IEGM são fornecidas pelos próprios Municípios e validadas por amostragem pelas equipes de fiscalização dos Tribunais de Contas e possui cinco faixas de resultados.

O IEGM Brasil teve a adesão de 22 Estados, mais o Distrito Federal, e tem como responsável pela execução o Tribunal de Contas de cada Estado que se encarrega de observar os meios utilizados pelos municípios jurisdicionados no exercício de suas atividades. As informações são as constantes das inspeções e auditorias já realizadas dos dados coletados através do Sistema de Análise e Prestação de Contas (SIPAC) e diversas informações requeridas via questionário no i-Planejamento, oportunidade na qual são apuradas informações sobre o cumprimento dos limites constitucionais da educação e da saúde.

O Estado do Acre teve adesão de 100% ao IEGM e os 22 (vinte e dois) municípios preencheram os questionários das sete dimensões. Na análise dos dados, o Acre ficou na faixa C (Baixo nível de adequação) sendo que o município de Rio Branco foi o único a alcançar a faixa B (Efetiva IEGM entre 60,0% e 74,9% da nota máxima), sendo a média do Brasil C+ (Em fase de adequação - IEGM entre 50,0% e 59,9% da nota máxima).

Embora o município de Rio Branco tenha alcançado a faixa B (Efetiva IEGM entre 60,0% e 74,9% da nota máxima) no que se refere à dimensão Educação, na questão sobre o cumprimento do art. 212 da CF que prescreve que os municípios devem aplicar, no mínimo, 25%, da receita de impostos na Educação, o questionário não obteve resposta. Também não foi enviada resposta sobre a aplicação dos recursos do FUNDEB.

i-Educ/IEGM Brasil O Índice Municipal da Educação mede o resultado das ações da gestão pública municipal nesta área por meio de uma série de quesitos específicos relativos à educação infantil e Ensino Fundamental, com foco em aspectos relacionados à infraestrutura escolar. Este índice reúne informações sobre avaliação escolar, planejamento de vagas, atuação do Conselho Municipal de Educação, problemas de infraestrutura, merenda escolar, situação e qualificação de professores, quantitativo de vagas, material e uniforme escolares. (Anuário IEGM, 2015).

Isso posto é interessante observar que, mesmo sem responder aos itens relacionados ao financiamento da Educação, o município de Rio Branco na dimensão Educação ficou na faixa B+ (Muito efetiva - IEGM entre 75,0% e 89,9% da nota máxima). Contudo, cumpre destacar que o questionário não é a única fonte de dados do IEGM.

4.6 OS TRIBUNAIS DE CONTAS E O CONTROLE SOCIAL

O Tribunal de Contas do estado do Acre em seu Planejamento estratégico se comprometeu em “Exercer o controle externo, orientando e fiscalizando a gestão pública, e incentivar a sociedade ao exercício do controle social”, sendo este o exercido pela sociedade.

Sobre a questão da participação do cidadão no controle e execução dos gastos, Di Pietro (2012) afirma que o cidadão pode participar em que pese ao fato deste ser atribuição de natureza estatal. Essa intervenção social deve ser em favor de interesses coletivos. O controle interno é o controle da administração sobre os seus próprios atos, sendo idealizado através de um sistema estruturado que garanta ao gestor que os atos de sua gestão são executados conforme o que a legislação determina, já que ele só pode fazer o que a lei autoriza.

Para Aguiar (2011), o controle social é diretamente exercido pelo cidadão, e é um bom indicador do desenvolvimento de um povo. Um controle social forte é aquele no qual o cidadão preocupa-se com a eficiente aplicação das verbas governamentais.

Um controle social forte depende tanto da vontade do povo como da vontade do Estado. Caso o povo não possua bom nível de instrução, não poderá checar se as ações desenvolvidas pelo governo estão ou não consoante com o desejo, bem como se está havendo ou não respeito às normas aplicáveis à Administração Pública. (AGUIAR, 2011, p. 152).

A Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), alterada pela Lei Complementar nº 131, de 2009 (Lei da Transparência) e Lei Complementar nº 156, de 2016, reforça a questão da transparência como condição essencial ao controle do gasto público.

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.

§ 1º A transparência será assegurada também mediante: (Redação dada pela Lei Complementar nº 156, de 2016)

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; (Redação dada pela Lei Complementar nº 156, de 2016).

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). (Vide Decreto nº 7.185, de 2010). (grifo do autor)

Assim, a LRF busca subsidiar o cidadão para o efetivo controle social. O objetivo maior da lei, ao criar instrumentos de transparência, era capacitar o cidadão para o exercício do controle, pois com as informações disponíveis em tempo real não há necessidade de depender da vontade dos governantes para garantir a aplicação eficiente e efetiva dos recursos públicos.

A CF/88, no art. 165, ao tratar das leis orçamentárias, em seu inciso 3º já previa a criação do principal instrumento para o controle social, que é o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO): “O Poder Executivo publicará, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre, relatório resumido da execução orçamentária”. O RREO é o mesmo relatório definido no Art. 48 da LRF. Todavia, a nova norma incrementou ao incluir mais um relatório, o Relatório de Gestão Fiscal (RGF).

O Art. 72 da LDB também define que as receitas e despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino serão apuradas e publicadas nos balanços do Poder Público, assim como nos relatórios a que se refere o § 3º do art. 165 da Constituição Federal.

A Secretaria do Tesouro Nacional (STN), através da edição da Portaria nº 577, de 15 de outubro de 2008, aprovou a 1ª edição do Manual Técnico de Demonstrativos Fiscais (MTDF), e a Portaria STN nº. 403, de 28 de junho de 2016, aprovou a 7ª edição do manual que agora é Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF). O MDF tem como base legal o disposto no § 2º do art. 50 da LRF, que estabelece que “a disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada”.

A LRF estabelece ainda as normas para a elaboração e publicação do Relatório Resumido da Execução Orçamentária, que abrange os órgãos da Administração Direta e

Indireta, e todos os Poderes. Sua elaboração e publicação é competência do Chefe do Poder Executivo da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, sendo os dados contábeis considerados o consolidado de todas as unidades gestoras, no âmbito da administração direta, autarquias, fundações, fundos especiais como o FUNDEB, empresas públicas e sociedades de economia mista.

O RREO possui publicação bimestral e esta deverá ser efetuada trinta dias após o encerramento do semestre de referência. O anexo oito do referido relatório demonstra a receita e a despesa com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE), e demais informações de interesse do controle financeiro relacionadas à educação. A elaboração do RREO é fator determinante para o efetivo controle sobre os recursos da educação, e caso o ente não o elabore ficará impedido de receber transferências voluntárias.

Com o objetivo de reduzir divergências e fortalecer a transparência e controle sobre os recursos da educação, em 08 de julho de 2008 o MEC publica a Portaria nº 844 que determina à União, Estados, Distrito Federal e Municípios o preenchimento dos formulários do Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação (SIOPE), relativas à MDE como condição indispensável ao recebimento das transferências voluntárias pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE).

Segundo o anexo 8 da 7ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais (2016), o Demonstrativo das Receitas e Despesas com MDE identifica:

- a) as **receitas resultantes dos impostos e transferências destinados à MDE**, constituídos por receita de impostos, compreendida a proveniente de transferências, e as **despesas com ações típicas de MDE**;
- b) as **fontes adicionais para o financiamento da educação**, como por exemplo a contribuição social do salário-educação, as transferências do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE, as transferências de convênios, as operações de crédito e a aplicação financeira de outros recursos de impostos vinculados à educação, bem como as **despesas custeadas por estas fontes**;
- c) informações relativas ao Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – **FUNDEB**, tais como as receitas a ele destinadas e por ele recebidas, a complementação da União, as despesas com profissionais do magistério e o controle da utilização de recursos no exercício subsequente;
- d) outras informações para controle, tais como os **restos a pagar** inscritos com disponibilidade financeira de recursos de impostos vinculados à educação e o **fluxo financeiro** dos recursos destinados à educação. (grifo do autor)

Considerando o fortalecimento da transparência na gestão fiscal defendido pela LRF, o MDF define que os dados dos demonstrativos devem demonstrar os cumprimentos dos limites mínimos de aplicação em MDE do percentual dos impostos destinados ao FUNDEB na

remuneração do magistério da educação básica e ser explícitos e inteligíveis de forma a favorecer o controle pelos órgãos de fiscalização, bem como pelo cidadão.

O MDF é referência na metodologia para a elaboração dos demonstrativos que possibilitarão ao governo, aos órgãos de controle, e dada a simplificação do mesmo, ao controle social, entretanto é necessário que haja publicidade sobre as informações tratadas no mesmo para que haja efetividade nas diversas formas de controle.

Com esse entendimento, Aguiar (2011) acredita que, conforme a má-fé do gestor público, pode haver falta de interesse em capacitar a sociedade para o desenvolvimento do controle social. Por entender que o controle social é o mais eficiente em sua fiscalização, a legislação brasileira vem, ao longo dos anos, aprovando leis que incentivem o cidadão a participar do controle sobre os atos da gestão governamental.

Mais recentemente, o termo “*accountability*” tem sido ampla e recorrentemente divulgado no Brasil quando se trata de controle governamental.

Accountability trata do controle dos atos dos governantes em relação ao programa de governo, à corrupção ou à preservação de direitos fundamentais dos cidadãos. Mais recentemente, esse tema tem sido estudado em sua intersecção com a reforma do Estado, analisando como o aperfeiçoamento das instituições estatais pode contemplar, ao mesmo tempo a melhoria do desempenho dos programas governamentais e sua maior transparência e responsabilização do poder público frente à sociedade. (ABRUCIO; ARVATE, 2004, p.76).

O termo em sua tradução mais fiel quer dizer “responsabilização política” dos governantes perante seus governados. A temática ganhou força nas finanças públicas, a partir da reforma do Estado na década de 90 do século passado com os efeitos das boas práticas governamentais no desenvolvimento econômico.

Nóbrega (2011) define o termo em três tipos: a) *accountability* vertical; b) *accountability* horizontal e; c) *accountability* social. Sendo o vertical, o controle exercido pelo povo no período eleitoral, o horizontal desempenhado pelas agências institucionalizadas para esse fim e o social o praticado por conselhos como o CACS-FUNDEB Assim, *accountability* é a responsabilidade das agências para fiscalizar os governantes, pois segundo o referido autor os tribunais de contas e os conselhos de acompanhamento do FUNDEB fazem parte de uma rede de agências estatais de controle.

É oportuno ainda diferenciar a atuação dos tribunais de contas e dos CACS-FUNDEB, visto que foram criados especificamente para a fiscalização. Os Tribunais de Contas têm previsão constitucional e são órgãos autônomos e independentes, com dotação orçamentária definida, logo, pode exercer suas competências, inclusive com poder sancionatório sobre os

fiscalizados já que são tribunais administrativos.

O CACS-FUNDEB é um colegiado que tem sua fundamentação também no Art. 24 da Lei nº 11.494/2007 e tem como função principal acompanhar e controlar os recursos do FUNDEB, conforme cada esfera de poder. Ainda que possua atuação independente, o CACS-FUNDEB depende do Poder Executivo para executar suas funções, sendo esse apoio relacionado ao material, logística, equipamentos, ou seja, toda a estrutura necessária ao efetivo funcionamento.

Entre suas atribuições está previsto supervisionar o censo escolar, acompanhar a elaboração da proposta orçamentária anual e instruir parecer que acompanharia a Prestação de Contas do fundo, conforme previsto no artigo 27 da mesma norma:

Art. 27. Os estados, o Distrito Federal e os municípios prestarão contas dos recursos dos fundos conforme os procedimentos adotados pelos tribunais de contas competentes, observada a regulamentação aplicável.

Parágrafo único. As prestações de contas serão instruídas com parecer do conselho responsável, que deverá ser apresentado ao Poder Executivo respectivo em até trinta dias antes do vencimento do prazo para a apresentação da prestação de contas prevista no *caput* deste artigo.

Também compete ao CACS-FUNDEB o acompanhamento e controle sobre as transferências e aplicação dos recursos do FUNDEB, o acompanhamento da elaboração da proposta orçamentária anual e instrução com pareceres às prestações de contas a serem apresentadas ao Tribunal de Contas.

Nesse aspecto é importante esclarecer os tipos de controle previstos na constituição Federal e exercidos pelo CACS-FUNDEB, bem como pelo Tribunal de Contas. O controle exercido pelo CACS-FUNDEB é o conhecido controle social e tem sua fundamentação no art. 5º, § LXXIII e art. 74, § 2º, ambos da CF/88:

Art. 5º, § LXXIII – Qualquer cidadão é parte legítima para propor ação popular que vise a anular ato lesivo ao patrimônio público ou de entidade de que o Estado participe, à moralidade administrativa, ao meio ambiente e ao patrimônio histórico e cultural, ficando o autor, salvo comprovada má-fé, isento de custas judiciais e do ônus da sucumbência.

Art. 74, § 2º. - Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União.

Considerando o fato da CF/88 consolidar o controle social nos artigos acima citados, inúmeras outras normas foram aprovadas referente ao fortalecimento do apoio da sociedade sobre os recursos públicos, sobretudo os recursos vinculados. Tal tipo de controle, seja individualmente por cada cidadão, seja de forma organizada em colegiados, como é o caso

dos conselhos paritários, é o que se entende por controle social.

Os conselhos como o CACS-FUNDEB são instâncias mais modernas de exercício da cidadania, nos quais a participação popular na gestão pública se efetiva através da função fiscalizadora e acompanhamento dos atos praticados pelos governantes. Além de controlar os recursos, os conselhos exercem também a função deliberativa na qual decide sobre as estratégias utilizadas nas políticas públicas.

No Brasil existem inúmeros conselhos de políticas públicas que podem ter ou não ação nacional e outros com atuação mais restrita à esfera de poder em que se dá a política pública propriamente. No caso do CACS-FUNDEB sua atuação se dá na esfera de poder em que está inserido. Suas atribuições e formação são definidas conforme o Quadro 15:

Quadro 15 – Composição e atribuições do CACS-FUNDEB

O QUE FAZ	QUEM FAZ PARTE
<ul style="list-style-type: none"> ✓ Examina os gastos realizados com recursos do Programa. ✓ Supervisiona o censo escolar anual e a elaboração da proposta orçamentária anual, com o objetivo de concorrer para o regular e tempestivo tratamento e encaminhamento dos dados estatísticos e financeiros. ✓ Acompanha a aplicação dos recursos federais referentes ao Programa Nacional de Apoio ao Transporte do Escolar (Pnate) e ao Programa de Apoio aos Sistemas de Ensino para Atendimento à Educação de Jovens e Adultos, e, ainda, recebe e analisa as prestações de contas referentes a esses Programas, formula pareceres conclusivos sobre a aplicação desses recursos e encaminha-os ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE). 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Representantes do Poder Executivo Municipal (Prefeitura), dos quais pelo menos 1 (um) deve ser da Secretaria Municipal de Educação ou de órgão educacional equivalente. ✓ Representante dos professores da educação básica pública. ✓ Representante dos diretores das escolas básicas públicas. ✓ Representante dos servidores técnico administrativos das escolas básicas públicas. ✓ Representante (s) dos pais de alunos da educação básica pública. ✓ Representante (s) dos estudantes da educação básica pública, um é indicado pela entidade de estudantes secundaristas. ✓ Representante (s) do respectivo Conselho Municipal de Educação. ✓ Representante do Conselho Tutelar da Criança e do Adolescente, indicado por seus pares, quando houver no município.

Fonte: Cartilha Olho vivo no Dinheiro Público – Controladoria Geral da União (CGU).

O CACS-FUNDEB tem sua competência limitada já que não possui autonomia, sendo dependente da gestão municipal para exercer suas funções. Sem autonomia orçamentária e financeira, além de não possuir poder sancionatório, sua fiscalização possui apenas poder de cunho moral ou de restrição pública. Mesmo sem autonomia, o conselho de acompanhamento do FUNDEB possui importância fundamental para o efetivo controle da gestão, podendo contribuir com os tribunais de contas no que se refere à acessibilidade que possui com a execução do recurso do fundo.

Para Nóbrega (2011), as informações não devem apenas ser divulgadas, mas ser

tempestivas e inteligíveis ao cidadão para que seja utilizada como instrumento de transparência. Como forma de fortalecer a participação popular no acompanhamento do gasto público, a Lei nº 101, de 05 de maio de 2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), em seu artigo 48 obriga aos gestores públicos a divulgação de relatórios e demonstrativos para o acompanhamento da gestão pública.

4.7 CONTROLE E PRESTAÇÃO DE CONTAS: O QUE PODE REVELAR A ANÁLISE?

Para a análise dos dados retomaremos o objetivo geral da investigação que é analisar a atuação da fiscalização exercida pelo TCE/AC no que se refere a prestação de contas dos recursos por parte do município de Rio Branco (no período de 2010 a 2013). Interessou verificar a questão da aplicação dos recursos e o cumprimento das contrapartidas do ente federado no tocante à oferta da educação infantil e anos iniciais (1º ao 5º ano) do ensino fundamental, razão pela qual apoiaremos a análise nos dados constantes das prestações de contas do FUNDEB no período definido para o estudo na perspectiva de mensurar os investimentos e dimensionar o crescimento das matrículas.

Considerando o Parecer do CACS-FUNDEB, constatamos que ele trata basicamente do aspecto orçamentário do Fundo, ou seja, a receita arrecadada e a despesa empenhada, sendo bastante sucinto e genérico quanto aos demais assuntos relacionados à prestação de contas do Fundo. Um exemplo tácito é a questão referente ao valor dos restos a pagar que não consta nenhum comentário sobre se, de fato, os recursos foram aplicados nas despesas vinculadas, considerando que o valor do mesmo no exercício de 2011 foi significativo conforme pode ser percebido a partir dos dados constantes na Tabela 5:

Tabela 5 – Dados da Receita e Despesa Total do FUNDEB no Município de Rio Branco no período de 2010 a 2013.

INDICADOR (em milhões)	ANOS			
	2010	2011	2012	2013
Receita Total ⁴⁸	R\$ 37.272.831,74	R\$ 46.553.718,87	R\$ 49.341.226,35	R\$ 53.092.815,00
Despesa	R\$ 36.338.221,85	R\$ 46.205.863,70	R\$ 48.269.962,78	R\$ 53.078.344,51
Restos a Pagar	R\$ 917.773,76	R\$ 342.382,28	R\$ 64.336,49	R\$ 40.000,00
Saldo Disponível	R\$ 2.467,04	R\$ 5.472,89	R\$ 328.564,77	R\$ 14.471,41

Fonte: Dados constantes das Prestações de Contas nos períodos acima definidos.

Considerando o período pesquisado 2010 a 2013, a análise dos dados tem por base as informações constantes do parecer do CACS-FUNDEB, o Relatório de Gestão do FUNDEB

⁴⁸ Incluídos juros sobre aplicações financeiras e receitas não contabilizadas nos exercícios anteriores.

sob a responsabilidade da Secretaria Municipal de Educação (SEME) e a análise sobre a Prestação de Contas por parte do TCE.

No concernente ao parecer do CACS-FUNDEB, não há nenhuma irregularidade na gestão do fundo, e em todas as prestações de contas consta o mesmo texto, e a única alteração é do exercício de execução do fundo:

Face o exposto e, atendidas, ainda, as demonstrações financeiras elaboradas de acordo com a Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, Lei complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, Lei Federal nº 9.494, de dezembro de 1996, Lei nº 8.666, de 21 de julho de 1993 e, com base nos relatórios contábeis, referentes ao período de janeiro a dezembro/2013, somos de parecer de que tais peças representam a situação administrativa –financeira do FUNDEB, no exercício de 2013, da Prefeitura Municipal de Rio Branco, assim manifestamo-nos, favoravelmente, pela sua aprovação. (PARECER CACS-FUNDEB, PC, 2013, p. 13).

Além do parecer do CACS-FUNDEB, o TCE-Acre orienta na elaboração do Relatório de Gestão do FUNDEB a ser feito pela Secretaria Municipal de Educação (SEME) de Rio Branco, cuja previsão consta da Instrução Normativa da Controladoria Geral do Município (CGM) nº 001, de 4 de janeiro de 2011, e estabelece prazos e condições para apresentação das peças que constituem a Prestação de Contas dos órgãos, entidades e fundos municipais. O Relatório mostra a ampliação das matrículas, bem como da receita do FUNDEB conforme Tabela 6:

Tabela 6 – Comparativo da evolução da Receita Arrecadada do FUNDEB com a evolução da matrícula no Município de Rio Branco no período de 2010 a 2013

INDICADOR	ANOS			
	2009-2010	2010-2011	2011-2012	2012-2013
Receita ⁴⁹	R\$ 37.039.193,96	R\$ 45.365.167,93	R\$ 49.191.361,09	R\$ 52.637.517,41
% evolução da arrecadação	8,90	22,48	8,43	7,01
Evolução da matrícula	18.811	19.046	19.268	21.692
% ampliação da matrícula	7,53	1,25	1,17	12,58

Fonte: Dados constantes das Prestações de Contas nos períodos acima definidos.

Ao analisarmos as informações sobre a ampliação das matrículas no município de Rio Branco no período pesquisado, identificamos que o crescimento da receita arrecadada foi superior às matrículas no mesmo período. O exercício de 2011 apresenta a maior discrepância ao demonstrar variação de arrecadação de 22,48% e apenas 1,25 de variação no número de matrículas no mesmo período. O exercício de 2013 foi o único em que a variação do número

⁴⁹ Receita do FUNDEB arrecadada.

de matrículas foi superior em 12,58%, e a variação na receita arrecadada representou 7,01% no mesmo período.

Entretanto, o Relatório de Gestão do FUNDEB e o Parecer do CACS-FUNDEB não detalham os gastos específicos nos anos iniciais da Educação Básica, aspecto que consideramos dificultar e/ou limitar uma análise mais detalhada sobre o objeto da pesquisa, razão pela qual recorreremos a outras fontes de dados como, por exemplo, a Sinopse Estatística.

Assim, consultando a Sinopse Estatística da Educação Básica do INEP (2010-2013), conforme Tabela 7, foi constatado que no quantitativo das matrículas no município de Rio Branco os dados não conferem com os demonstrados no Relatório de Gestão do FUNDEB, e a análise do TCE não faz nenhum questionamento sobre como o município confirma o real número das matrículas, nem possui uma metodologia de confirmação do real número das matrículas:

Tabela 7– Matrículas na Educação Infantil e Ensino Fundamental séries iniciais no Município de Rio Branco no período de 2010 a 2013.

Ano	Etapas de Ensino						
	Total (a+b)	Educação Infantil (a)			Ensino Fundamental (b)		
		Total (a)	Creche	Pré-Escola	Total (b)	Anos iniciais (1º ao 5º)	Anos finais (6º ao 9º)
2010	76.161	11.281	1.041	10.240	64.880	36.077	28.803
2011	75.468	11.532	1.200	10.332	63.936	35.103	28.833
2012	74.717	11.561	1.981	9.580	63.156	35.220	27.936
2013	75.249	12.809	2.575	10.234	62.440	35.866	26.574

Fonte: Sinopse Estatística do INEP (2010-2013) – Adapta pela autora

No Relatório de Gestão do FUNDEB, o aumento de matrículas é destacado como consequência do Regime de Colaboração, previsto na Lei Estadual nº 1.694, de 21 de dezembro de 2005, além dos esforços do município. Embora os gestores considerem positivo o aumento nas matrículas, o município absorveu também o aumento nas despesas provenientes da ampliação da rede física e do quadro de servidores, sendo 276 novos contratados somente em 2010, o que impactou na parcela mínima de 60% dos recursos do fundo destinados à remuneração dos profissionais do magistério.

Consoante os termos do Relatório os recursos repassados pelo FUNDEB praticamente são gastos com as despesas de pessoal, o que impõe limitações para se fazer investimento na rede física de ensino, ampliações e reformas escolares. Não raro, essas são ações que ficam em segundo plano e executadas com recursos do próprio poder público municipal.

A educação é um setor intensivo em mão-de-obra, motivo pelo qual no exercício de 2010, quase toda a integralidade dos recursos repassados pelo FUNDEB foram utilizados em folha de pagamento, sendo seu maior percentual com professores em sala de aula [...].

Valorizar o profissional de magistério com melhores salários, formação continuada e adequado espaço físico escolar, são motivos a serem constantemente avaliados e perseguidos pela administração pública, notadamente esta SEME, que mesmo contando com recursos provenientes do FUNDEB de reduzida monta, dispõe de recursos próprios para a realização de ações emergentes e necessárias. (RELATÓRIO DE GESTÃO DO FUNDEB, PC, EXERCÍCIO 2010, p. 30).

Já no exercício de 2011, o Relatório do FUNDEB demonstrou um aumento na matrícula de 18.811 em 2010 para 19.046 em 2011. Entretanto, novamente fica destacado que o aumento se mostra pouco significativo em relação aos gastos com os recursos do FUNDEB a considerar que o gasto com a folha de pessoal efetivo e terceirizados chegou a 98,41% do valor do Fundo, sendo a razão para tal a transferência da responsabilidade do pagamento dos professores contratados pela Secretaria de Educação Estadual (SEE) em exercícios anteriores (2006, 2007, 2008, 2009 e 2010) passando então à responsabilidade da SEME.

Resultante, sobretudo da contribuição dos recursos do fundo, observou-se um crescimento real na matrícula da Rede Municipal de 2011 em relação ao atendimento do ano anterior, de 18.698 alunos para 19.046, segundo dados do Censo.

Entretanto, tais números ainda se mostram pouco significativos no contexto geral da aplicação dos recursos do FUNDEB que dispõe de quase toda a sua integralidade para o pagamento de pessoal e terceirizados, perfazendo um percentual de 98,41%, considerando que parte dos professores nos exercícios anteriores (2006, 2007, 2008, 2009 e 2010) pela Secretaria de Educação do Estado para atuarem nas escolas municipalizadas, passaram a ser responsabilidade desta SEME, motivo pelo qual foi realizado concurso para contratação devida. (RELATÓRIO DE GESTÃO DO FUNDEB, PC, EXERCÍCIO 2011, p. 24).

A SEME/RBR é a gestora dos recursos do FUNDEB no município de Rio Branco e responsável pela oferta da Educação Infantil (Creche e Pré-Escola), pelo Ensino Fundamental (Séries Iniciais – 1º ao 5º ano) e Educação de Jovens e Adultos (EJA) no primeiro segmento. Assim, no município, o FUNDEB está para auxiliar a efetivação das condições físicas e reformas estruturais dos prédios escolares, bem como contribuir na redução das desigualdades educacionais existentes.

No Relatório de Gestão do FUNDEB os gestores municipais esclarecem a dificuldade em investir em condições físicas e reformas estruturais já que a Folha de Pagamento (FOPAG) consome quase a totalidade dos recursos e que a evolução da receita arrecadada era em percentuais inferiores ao da evolução da folha. Esta situação pode ser verificada a partir dos dados explicitados na tabela 8:

Tabela 8 – Comparativo da evolução da Receita Arrecadada do FUNDEB com a ampliação do gasto com a FOPAG no Município de Rio Branco no período de 2010 a 2013

Indicador	Anos			
	2009-2010	2010-2011	2011-2012	2010-2013
Receita Arrecadada	R\$ 37.039.193,96	R\$ 45.365.167,93	R\$ 49.191.361,09	R\$ 52.637.517,41
% evolução da arrecadação	8,90	22,48	8,43	7,01
Evolução da FOPAG	R\$ 31.696.365,48	R\$ 37.763.672,48	R\$ 35.852.279,00	R\$ 49.877.919,47
% de evolução dos gastos da FOPAG	11,95	19,14	-5,06	39,12

Fonte: Dados constantes das Prestações de Contas nos períodos acima definidos.

Ao analisarmos as informações da Tabela 8, destaca-se que, nos períodos de 2010 e 2013, o percentual do gasto com a FOPAG está sempre acima da Receita Arrecadada, mas no exercício de 2011 apresentou leve diferença a menor e, em 2012, a receita teve ampliação de 8,43%, enquanto o gasto com a FOPAG teve involução de -5,06%.

A maior discrepância aconteceu no exercício de 2013 à medida que se identifica que a evolução da Receita Arrecadada foi de 7,01% enquanto que os gastos da FOPAG tiveram evolução de 39,12%, perfazendo uma diferença em torno de 32,11% maior que a receita. Considerando o Relatório de Gestão do FUNDEB, essa crescente evolução nos gastos da FOPAG pode ser um indicativo de que a rede municipal precisou investir além dos recursos do FUNDEB na ampliação da rede de ensino e manutenção da estrutura física das escolas.

Considerando ainda o que revelam as informações constantes no Relatório de Gestão do FUNDEB no período de 2010 a 2013 demonstra-se que o município de Rio Branco aplicou acima dos 60% dos recursos do Fundo na remuneração dos profissionais da educação em todos os exercícios, sendo o ano de 2013 o exercício no qual se atingiu o maior percentual de investimento, ou seja, 94% das despesas totais foram feitas com a folha de pagamento (FOPAG), conforme se ilustra com os dados da Tabela 9:

Tabela 9 – Comparativo da evolução da Despesa Total do FUNDEB com a evolução da despesa com a FOPAG no Município de Rio Branco no período de 2010 a 2013

Indicador	Anos			
	2010	2011	2012	2013
Despesa Total	R\$ 37.255.995,51	R\$ 45.630.463,32	R\$ 49.018.134,47	R\$ 53.078.344,51
Evolução da FOPAG	R\$ 31.696.365,48	R\$ 37.763.672,48	R\$ 46.815.170,89	R\$ 49.877.919,47
% FOPAG sobre a Despesa Total	85,08	82,68	95,50	94,0

Fonte: Dados constantes das Prestações de Contas nos períodos acima definidos.

No geral, pode-se depreender dos dados da tabela 9 que o município de Rio Branco,

no período de 2010 a 2013, aplicou acima de 80% na remuneração dos profissionais do magistério. Todavia, ao se analisar as prestações de contas do mesmo período, os dados apresentam divergências, conforme Tabela 10:

Tabela 10 – Comparativo entre o percentual de aplicação da remuneração do magistério da SEME e o efetivamente definido pelo TCE no Município de Rio Branco no período de 2010 a 2013

Indicador	Anos			
	2010	2011	2012	2013
Despesa Total	R\$ 37.255.995,51	R\$ 45.630.463,32	R\$ 49.018.134,47	R\$ 53.078.344,51
Despesa conforme FOPAG	R\$ 31.696.365,48	R\$ 37.763.672,48	R\$ 46.815.170,89	R\$ 49.877.919,47
% SEME	85,08	82,68	95,50	94,0
Despesa conforme TCE	R\$ 24.688.600,97	R\$ 37.763.642,48	R\$ 46.815.170,89	R\$ 39.186.635,50
	66,42	82,68	95,50	74,27

Fonte: Dados constantes das Prestações de Contas nos períodos acima definidos.

Os períodos recobertos pela pesquisa (2010 e 2013) demonstram que o gasto com remuneração dos profissionais do magistério foi em termos percentuais bem menores do que os declarados no Relatório de Gestão do FUNDEB, demonstrando congruência apenas nos exercícios de 2011 e 2012.

Ao analisarmos o relatório do FUNDEB e o do TCE/AC na tentativa de entender o fenômeno, a explicação encontrada foi que nos exercícios de 2011 e 2012 não consta no relatório da auditoria nada relacionado com glosas de despesas, as quais constarão nos exercícios de 2010 e 2013. As glosas representam a exclusão das despesas da classificação da SEME em que o auditor, através de análise minuciosa e praticamente manual, já que o sistema não favorece a análise, abre empenho, a empenho e através do histórico vai ou excluindo do gasto do FUNDEB ou excluindo apenas do percentual dos 60% e lançando para MDE.

Nesse particular, as glosas em questão consistiram basicamente em excluir qualquer gasto com merenda, pagamento de fatura de energia e telefone, pagamento de folha rescisória de provisórios, pagamentos de camisetas para atender diversos programas da Secretaria de Educação, pagamentos de danos materiais, aluguel de gabinete do secretário e décimo terceiro de prestador de serviços de limpeza da composição do FUNDEB.

Sobre a questão em evidencia, destaca-se que no cálculo dos 60% foram glosados gastos como: prestação de serviços de limpeza e conservação, pagamento de técnicos, recolhimentos do INSS de técnico, FGTS de técnico, serviços de reforma e recuperação de escolas, rescisória de técnicos, patronal de técnicos e pagamento de serviços de portaria

diurno e noturno. Interessante observar que os exercícios em que não houvera glosas dos gastos as prestações de contas foram julgadas regulares sem nenhuma ressalva, conforme Tabela 11:

Tabela 11 – Parecer do CACS-FUNDEB e do TCE/AC sobre as prestações de contas do FUNDEB período de 2010 a 2013

Anos				
	2010	2011	2012	2013
Parecer CACS-FUNDEB	Aprovada	Aprovada	Aprovada	Aprovada
Parecer TCE/AC	Aprovada com Ressalva	Aprovada	Aprovada	Aprovada com Ressalva

Fonte: Dados constantes das Prestações de Contas nos períodos acima definidos.

Apesar de não constar na prestação de contas do FUNDEB, no exercício de 2011, glosas de despesas, tanto do FUNDEB, como dos 60%, o que deveria ter sido questionado pelo Conselheiro-Relator, antes de emitir seu voto, o parecer da auditoria é pela aprovação e o Tribunal Pleno, assim decide:

Vistos, relatados e discutidos os autos do processo acima identificados, ACORDAM os membros do Tribunal de Contas do Estado do Acre, à unanimidade, nos termos do voto do Conselheiro-Relator, considerar regular a Prestação de Contas do Fundo Municipal de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB), exercício orçamentário de 2011 [...]. (ACÓRDÃO⁵⁰ N° 8.722, EXERCÍCIO 2011, p. 292).

Sobre as razões e/ou motivos das ressalvas destaca-se que nenhuma delas teve relação com a tentativa de inclusão de despesas não pertencentes ao FUNDEB e sim com o saldo financeiro no exercício de 2010 e com a falta de inventário dos bens referentes ao exercício de 2013. Em análise mais detalhada sobre o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) do município de Rio Branco foi possível verificar que os dados divergem tanto no que se refere à receita e despesa do Fundo quanto com os percentuais de gasto com a remuneração do magistério. Esta ponderação fica mais plausível à medida que se confere os dados constantes da Tabela 12:

Tabela 12 – Receita total do FUNDEB e percentual do gasto com Profissionais do Magistério no Município de Rio Branco no período de 2010 a 2013.

Ano	Receita Total FUNDEB	Gasto mínimo com Profissionais do Magistério (60%)	Gasto total com Profissionais do Magistério	% Gasto
2010	37.039.265,66	22.223.559,40	31.696.365,48	85,57
2011	45.365.167,93	27.219.100,76	37.763.672,29	83,24

⁵⁰ O Acórdão é o instrumento pelo qual o TCE decide em caso de contas de gestão.

2012	49.191.361,09	29.514.816,65	35.829.390,23	72,84
2013	52.637.517,41	31.582.510,45	39.186.635,50	74,45

FONTE: Sistema de Administração Orçamentária, Financeira e Contábil – RREO (2010 – 2013)

A falta de compatibilidade entre os dados causa incerteza sobre qual deles é o correto. O RREO é um documento bimestral exigido pelo art. 165 da CF e art. 52 da Lei de Responsabilidade Fiscal que define que o mesmo será publicado até 30 (trinta) dias após o encerramento de cada bimestre, sendo de responsabilidade do chefe do Poder Executivo sua elaboração.

Os dados e informações expressos na Tabela 13 concorrem para apresentar uma visão geral das divergências presentes nas informações da execução orçamentária do FUNDEB:

Tabela 13 – Despesa e Percentuais de remuneração dos profissionais do magistério pela SEME, TCE/AC e RREO do município de Rio Branco no período de 2010 a 2013

Ano	SEME	%	TCE/AC	%	RREO – Rio Branco	%
2010	R\$ 31.696.365,48	85,08	R\$ 24.688.600,97	66,42	R\$ 31.696.365,48	85,57
2011	R\$ 37.763.672,48	82,68	R\$ 37.763.642,48	82,68	R\$ 37.763.672,29	83,24
2012	R\$ 46.815.170,89	95,50	R\$ 46.815.170,89	95,50	R\$ 35.829.390,23	72,84
2013	R\$ 49.877.919,47	94	R\$ 39.186.635,50	74,27	R\$ 39.186.635,50	74,45

FONTE: Elaborada pela autora

Com base na Tabela 13 as informações aproximam-se apenas no exercício de 2011, porém nos demais exercícios são absolutamente divergentes, inclusive nos valores do gasto. O complexo é que excluindo o fato de que o TCE faz uso da técnica de glosar as despesas em todas as situações, pois as informações são geradas no sistema de administração financeira do município de Rio Branco, sendo o RREO a fonte oficial para inúmeros dados educacionais disponíveis na rede já que é um dos principais instrumentos de transparência da execução orçamentária.

A Tabela 14 demonstra as informações da Receita do FUNDEB de acordo com o RREO onde consta a Receita destinada ao FUNDEB e a efetivamente recebida pelo município de Rio Branco, o que parece demonstrar na prática que em todos os exercícios houve mais contribuições do que recebimentos por parte do Fundo, conforme dados abaixo:

Tabela 14 – Receitas destinadas ao FUNDEB e recebidas pelo Município de Rio Branco no período de 2010 a 2013

Ano	Receita destinada ao FUNDEB	Receita recebida do FUNDEB	Diferença
2010	42.600.487,63	37.039.265,66	(5.561.221,97)
2011	49.935.880,15	45.365.167,93	(4.570.712,23)
2012	55.486.295,88	49.191.361,09	(6.294.934,79)
2013	63.671.364,15	52.637.517,41	(11.033.846,74)

FONTE: Sistema de Administração Orçamentária, Financeira e Contábil – RREO (2010 – 2013)

De acordo com o RREO, no que se refere aos percentuais gastos da receita total de impostos com MDE, o município de Rio Branco atendeu ao previsto na Constituição Federal, e como a Lei Orgânica do Município seguiu a CF, conclui-se então que em todos os exercícios houve o cumprimento do mínimo constitucional com MDE.

Tabela 15 – Receita total de impostos e específica para MDE no Município de Rio Branco no período de 2010 a 2013

Ano	Receita Total de Impostos	MDE (25%)	Gasto com MDE	% Gasto
2010	268.614.749,55	67.153.687,39	68.860.439,95	25,64
2011	318.938.399,97	78.734.599,99	80.291.245,24	25,49
2012	352.377.060,78	88.094.265,19	95.113.893,63	26,99
2013	407.131.411,79	101.782.852,95	111.558.536,19	27,40

FONTE: Sistema de Administração Orçamentária, Financeira e Contábil – RREO (2010 – 2013)

Considerando os dados presentes no Relatório de Gestão do FUNDEB de responsabilidade da SEME, bem como no relatório da auditoria do TCE/AC, observam-se estratégias de fiscalização com excessiva preocupação nas questões orçamentárias, ou seja, com ênfase no valor arrecadado e onde foi efetuado o gasto sem, contudo, haver qualquer conexão com indicadores de eficiência e efetividade do gasto, o que remete para um tratamento de natureza prioritariamente técnica.

De acordo com o Relatório de Gestão do FUNDEB, o investimento foi mínimo. No ano de 2010, já com recursos do FUNDEB, foram reformadas apenas 03 (três) unidades de ensino e em 2011 mais 02 (duas) unidades; no exercício de 2012 apenas 02 (duas) unidades foram reformadas e parte da construção de outra unidade de ensino foi paga com recursos do FUNDEB, e em 2013 houve parte da ampliação de duas creches paga com recursos do Fundo.

No que se refere ao investimento com recurso do Fundo, embora a SEME apresente dificuldades em aumentar a oferta de matrículas mediante a ampliação da rede, sendo inclusive previsto no Plano Plurianual a construção de creches e escolas no decorrer do período pesquisado, só foi constatar no período reformas em unidades escolares conforme Tabela 16:

Tabela 16 – Gastos comprovados com reformas de unidade de ensino com recursos do FUNDEB no Município de Rio Branco no período de 2010 a 2013

Ano	Natureza da Despesa	Descrição do Gasto	Valor do Gasto
2010	4.4.90.51 ⁵¹	Reforma de 04 unidades de ensino	R\$ 917.773,66

⁵¹ Elemento de despesa (51) - Obras e Instalações - Elemento de despesa (52) - Equipamentos e Material

2011	4.4.90.51	Reforma de 03 unidades de ensino	R\$ 553.304,32
2012	4.4.90.51	Reforma de 03 unidades de ensino	R\$ 748.171,69
2013	4.4.90.52	Aquisição de equipamentos	R\$ 147.739,83
Total do Gasto			R\$ 2.366.989,50

FONTE: Elaborado pela autora com base nas Prestações de Contas Anuais do FUNDEB.

Ao analisar a Tabela 16, é importante esclarecer o que preconiza a Portaria Conjunta STN/SOF nº 163⁵², de 04 de maio de 2001, que dispõe sobre a Consolidação Nacional das Contas Públicas e considera que a uniformização desses procedimentos impõe, necessariamente, a utilização de uma mesma classificação orçamentária de receitas e despesas públicas, conforme estabelece o art. 3º, § 1º:

Art. 3º A classificação da despesa, segundo a sua natureza, compõe-se de:

I - Categoria econômica;

II - Grupo de natureza da despesa;

III - elemento de despesa;

§ 1º A natureza da despesa será complementada pela informação gerencial denominada “modalidade de aplicação”, a qual tem por finalidade indicar se os recursos são aplicados diretamente por órgãos ou entidades no âmbito da mesma esfera de Governo ou por outro ente da Federação e suas respectivas entidades, e objetiva, precipuamente, possibilitar a eliminação da dupla contagem dos recursos transferidos ou descentralizados.

§ 2º Entende-se por grupos de natureza de despesa a agregação de elementos de despesa que apresentam as mesmas características quanto ao objeto de gasto. (BRASIL, 2001).

A Portaria STN/SOF nº 163/2001 define o Investimento no item do Grupo de Natureza de Despesa (4) pertencente à Categoria Econômica de Despesas de Capital (4) do qual fazem parte os gastos efetuados com as despesas que contribuem para a construção ou ampliação de um bem de capital e entre eles estão gastos com aquisição de *softwares* e com o planejamento e execução de obras, inclusive com a aquisição de imóveis como terrenos, aquisição de instalações, equipamentos e material permanente.

Destarte, os gastos com as reformas das unidades de ensino são considerados na Categoria Econômica de Despesa Corrente (3) nas quais estão classificadas as despesas que não contribuem para a construção e ampliação de um bem de capital, mas são consideradas como Custeio. Logo, apenas mantêm a ação governamental. Na Categoria Econômica Despesa Corrente só existem três Grupos de Natureza de Despesa, que são: (1) Pessoal e Encargos Sociais, (2) Juros e Encargos da Dívida e (3) Outras Receitas Correntes.

Permanente.

⁵² Disponível em: <http://www.planejamento.gov.br/assuntos/orcamento-1/legislacao/legislacao/portaria-interm-163_2001_atualizada_2015_04jul2016_ultima-alteracao-2016-2.docx/view>. Acesso em: 8 de out. 2017.

A análise da Tabela 16 evidencia que apenas o gasto na Natureza da Despesa 4.4.90.52 (Equipamentos e Material Permanente) podem ser classificados como Investimentos representando apenas 6,24% do total gasto. Na verdade, o que a SEME classifica como Obras e Instalações na Natureza da Despesa (4.4.90.51) deve receber, na realidade, a classificação orçamentária de 3.3.90.39 (Outros Serviços de Terceiros Pessoa Jurídica), que é exatamente a classificação recomendada para reformas desta natureza.

Assim, a classificação equivocada pode ser considerada mera formalidade contábil por parte dos gestores do Fundo. Todavia, dado seu reflexo no patrimônio da SEME é certamente uma das razões pelas quais as análises do TCE indicam “motivo para ressalvas” sobre as prestações de contas do Fundo.

A demarcação de ressalva prende-se ao fato de que esta camufla o resultado patrimonial no seguinte aspecto: ao considerar as despesas com a reforma das unidades de ensino como Investimento, a mesma foi classificada como despesa de capital, logo consta no Balanço Patrimonial como se fosse Construção ou Ampliação da rede de ensino, quando na verdade isto deveria constar no Inventário dos Bens Imóveis.

Apesar dos efeitos contábeis comprovados na classificação equivocada, influenciando negativamente inclusive a Consolidação Nacional das Contas Públicas e de forma recorrente no período, o TCE não emite qualquer questionamento sobre o assunto.

O fato de não constar nenhuma observação sobre a classificação equivocada da despesa com reformas por parte da auditoria, pode ter influenciado a decisão do Conselheiro-Relator pela aprovação das contas sem nenhuma ressalva, o que no dizer de Davies (2001) pode ser um indicativo que o TCE “não parece atento ou interessado em apurar”.

Historicamente, a gestão dos recursos públicos tem os normativos dos tribunais de contas como indicador no momento da prestação de contas. Assim, a falta de interesse do TCE em fiscalizar, tanto a correta classificação orçamentária, quanto a aplicação dos 60% nos exercícios de 2011 e 2012, e ainda assim a prestação de contas sair regular, faz com que os gestores da SEME identifiquem a fragilidade do sistema de controle do órgão. O que fica evidente no Item 10 do Relatório de Gestão do FUNDEB: “9 – Informações sobre as providências adotadas para atender às deliberações de acórdãos do Tribunal de Contas do Estado do Acre, ou as justificativas para o não cumprimento”. No caso em questão a resposta do item por parte do gestor do fundo foi: “não houveram deliberações de acórdãos por parte do Tribunal de Contas do Estado do Acre a esta Secretaria Municipal de Educação”.

Nas análises da prestação de contas do Fundo tanto pela SEME quanto pela auditoria e decisão do Pleno do TCE/AC, ao observamos os principais aspectos fica evidente que as

instâncias envolvidas não têm ênfase no controle da evolução patrimonial visto que sequer exigem o envio do Inventário dos Bens Móveis e Imóveis e nem o cumprimento das metas estabelecidas pela própria Secretaria, pois não questionam o fato das metas descritas no Relatório de Gestão do Fundo não serem efetivadas e, conforme relatado anteriormente, tal fato sequer enseja uma ressalva para os gestores do Fundo.

Na execução orçamentária a figura dos Restos a Pagar é uma exceção ao princípio orçamentário da anualidade que possui previsão no art. 2º da Lei nº 4.320/64 que assim prescreve: “A Lei do Orçamento conterà a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios de unidade universalidade e anualidade”. Logo, quando a despesa é empenhada e não passa pela fase da liquidação e do pagamento para ser executada no exercício seguinte deverá ser contabilizada como Restos a Pagar, conforme o art. 36, da Lei nº 4.320/64, que estabelece:

Art. 36. Consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas, mas não pagas até o dia 31 de dezembro, distinguindo-se as processadas das não processadas.
Parágrafo único. Os empenhos que correm à conta de créditos com vigência plurianual, que não tenham sido liquidados, só serão computados como Restos a Pagar no último ano de vigência do crédito. (BRASIL, 1964).

A análise sobre os Restos a Pagar com os recursos do Fundo conforme dados da prestação de contas constataram que não houve cancelamento, sendo todos pagos no exercício seguinte ao da inscrição. Conforme análise, em nenhum dos exercícios houveram cancelamentos de restos a pagar, o que é o procedimento correto para garantir que o gasto foi mesmo efetivado pelo fundo.

No que se refere a receita arrecadada pelo FUNDEB o Relatório da SEME demonstrou sua composição conforme dados da Tabela 17:

Tabela 17 – Composição da Receita do FUNDEB no período de 2010 a 2013

Descrição da Receita	2010	2011	2012	2013	Média %
COTA-PARTE FPE	R\$ 24.464.474,16	R\$ 31.137.969,95	R\$ 31.893.099,99	R\$ 39.740.332,14	75,89
COTA-PARTE-FPM	R\$ 3.688.901,17	R\$ 4.719.777,76	R\$ 4.840.514,57		
COTA-PARTE ITR	R\$ 3.686,03	R\$ 4.442,82	R\$ 4.411,76	R\$ 5.216,82	0,009
LEI KANDIR (LC 87/96)	R\$ 26.025,84	R\$ 26.891,64	R\$ 26.719,38	R\$ 26.860,25	0,06
COTA-PARTE ICMS	R\$ 8.398.245,30	R\$ 8.917.824,97	R\$ 11.561.296,13	R\$ 11.974.107,75	22,03
COTA-PARTE	R\$ 440.948,74	R\$ 528.433,50	R\$ 597.796,96	R\$ 681.280,75	1,21

IPVA					
COTA-PARTE IPI EXPORTAÇÃO	R\$ 5.535,91	R\$ 8.219,68	R\$ 6.098,96	R\$ 3.113,82	0,03
COTA PARTE ITCMD	R\$ 11.376,81	R\$ 21.607,61	R\$ 20.310,35	R\$ 24.860,75	0,04
JUROS DE APLIC. FINANCEIRAS	R\$ 132.678,52	R\$ 310.013,68	R\$ 390.978,25	R\$ 510.499,40	0,52
TOTAL	R\$ 37.171.872,42	R\$ 45.675.181,58	R\$ 49.341.226,35	R\$ 53.092.826,92	100

Fonte: Elaborado pela autora conforme dados da Prestação de Contas do FUNDEB no período pesquisado.

A análise referente à Tabela 17 foi delineada considerando o que normatiza a Portaria Interministerial STN/SOF nº 163/200 no que se refere à classificação orçamentária da receita pública em seu art. 2º: “A classificação da receita, a ser utilizada por todos os entes da Federação, consta do Anexo I desta Portaria, ficando facultado o seu desdobramento para atendimento das respectivas peculiaridades”.

Assim, para compreendermos o quanto a classificação orçamentária tem favorecido a falta de transferência dos recursos oriundos de juros e multas dos impostos que compõem a cesta do FUNDEB e ao determinado pelo art. 212 da Constituição, bem como da Dívida Ativa⁵³ tributária, é necessário esclarecer como acontece essa classificação.

O art. 212 da CF determina o gasto mínimo em educação para os municípios em percentuais de 25% da receita de impostos, o fato de não ter deixado explícito que juros e multas e a dívida Ativa Tributária também são recursos da educação tem feito com que as perdas sejam sempre crescentes. Até porque em tempos de crise a inadimplência nos impostos é cada vez mais significativa.

A partir da Tabela 17, observamos que a receita de composição do FUNDEB no município de Rio Branco não considera as receitas oriundas de juros e multas sobre os impostos que compõem o fundo, nem as receitas de arrecadação da Dívida Ativa Tributária. Para que tais receitas fossem consideradas, teria que ter uma coluna com a rubrica 1.9.0.0.00.0.0 (Outras Receitas Correntes), na qual devem ser classificadas as receitas com juros e multas e as oriundas do recolhimento da Dívida Ativa de acordo com a Portaria 163.

Sabe-se que com a crise fiscal, a queda na arrecadação dos impostos chega em percentuais suficientes para comprometer os indicadores de superávit primário, o que significa que além da educação perder quando a receita de impostos cai, perde duplamente quando os entes encontram na classificação da receita orçamentária uma maneira de burlar o

⁵³ Registra o total da arrecadação da receita da dívida ativa, constituída por créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária ou não tributária, exigíveis pelo transcurso do prazo para pagamento, inscritos na forma de legislação própria, depois de apurada sua liquidez e certeza. Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Disponível em: <www.tesouro.fazenda.gov.br/mcasp>. Acesso em: 7 out. 2017.

envio das transferências sobre as receitas auferidas em outros exercícios.

Os valores mais significativos na composição do FUNDEB são do FPE, FPM e ICMS, sendo em percentuais da receita total do Fundo o equivalente às respectivas médias percentuais de 75,89% e 22,03%. Assim, chama a atenção o fato do Tribunal de Contas não fazer nenhuma exigência quanto à comprovação da transferência por parte do Governo do Estado do Acre das receitas oriundas de juros e multa e da Dívida Ativa Tributária oriundas dos impostos que compõem o FUNDEB. Essas falhas no envio por parte dos entes responsáveis pelo repasse e pelos órgãos de fiscalização têm causado prejuízos vultosos ao desenvolvimento da educação básica no município de Rio Branco.

Em tempos de crise econômica, o primeiro reflexo sentido na economia do setor público tem sido no repasse do Fundo de Participação dos Municípios (FPM), pois tendo como fonte de recursos o percentual de 22,5% do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza (IR) e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), que são as principais receitas auferidas pelo setor público, não há como desconsiderar o fato de que, em caso de frustração da receita orçamentária, providências urgentes devem ser tomadas para garantir que sejam efetivamente contabilizados como direitos para o fundo sobre juros e multas sobre o pagamento com atrasos de tais impostos, o fato se repete no que se refere ao Fundo de Participação dos Estados (FPE) que é composto do percentual de 21,5% sobre os mesmos impostos.

Após a transferência dos recursos aos Estados, Distrito Federal e Municípios, compete aos Tribunais de Contas Estaduais a fiscalização, inclusive a formalização das parcerias necessárias junto à Receita Federal e ao próprio TCU na busca de auferir a receita do FUNDEB. A falta de uma efetiva fiscalização sobre essas receitas “ocultas” ao longo dos últimos anos pode ter causado perdas vultosas para a educação, já tão prejudicada pelos artifícios da equipe econômica do Governo Federal em aquecer a economia com a isenção do IPI, uma das fontes do FPM e FPE.

O FUNDEB também tem sido muito prejudicado quanto às perdas com juros e multas dos recursos oriundos do ICMS por parte do Governo do Estado. A razão mais uma vez é que não consta na Tabela 17 nenhuma informação quanto a transferências dessas ao Fundo no período pesquisado. Sendo que o mesmo é responsável pela média percentual de 22,03% sobre a receita total, aspecto que contribui para que seja dimensionado o tamanho dos prejuízos causados quando do não envio dessas receitas ao Fundo.

No caso do ICMS, não fica difícil fazermos o cálculo das perdas para a educação, pois a situação mais complicada refere-se aos recursos oriundos de juros e multa e, principalmente,

da Dívida Ativa Tributária oriundas do IPVA, posto que o Governo do Estado não contabiliza corretamente tais receitas, conforme as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), o crédito tributário será contabilizado conforme o princípio contábil da competência, ou seja, no momento do fato gerador. Isto significa dizer que o órgão responsável pela tributação reconhecerá o direito sobre a receita do IPVA no momento do lançamento do crédito, o que nada tem a ver com o momento em que o contribuinte vai ao agente arrecadador e paga o imposto.

Certamente, a falha na fiscalização por parte do TCE/AC se configura quando permite ao Governo do Estado do Acre, de forma totalmente alheia aos princípios de contabilidade, não contabilizar a Dívida Ativa do IPVA usando como desculpa o fato de que, ao vender o veículo, a transferência só acontecerá se o proprietário pagar o imposto devido. Essa situação pode ser considerada totalmente equivocada e, comprovadamente, transgressão, uma burla consentida pelo TCE às transferências constitucionais e legais como no caso do FUNDEB.

A despeito das questões que estão sendo expostas e considerando as limitações desse estudo, não nos é possível e nem permitida uma comprovação dos valores em termos reais, mas apenas a título de exemplificação e com base em análises do Balanço Orçamentário do Governo do Estado do Acre. O percentual de frustração da receita com o IPVA no período pesquisado (2010 a 2013), da receita efetivamente arrecadada em média 40% não foram devidamente contabilizadas para o Fundo.

Assim, para que a fiscalização fosse eficiente e efetiva na Tabela da receita do FUNDEB, deveriam constar volumes de recursos relativos a Outras Receitas Correntes, detalhando quais pertenciam ao ICMS e quais pertenciam ao IPVA.

Enquanto a fiscalização se limitar a questões meramente orçamentárias e mais precisamente financeiras, ou seja, a aspectos mais técnicos, ao invés de estar revestida de uma conotação de natureza eminentemente política que reconheça a questão do financiamento como a pedra de toque para garantir e fazer avançar a questão do direito à educação, os recursos e/ou investimentos financeiros continuarão a ser reduzidos e insuficientes frente a efetiva garantia do direito à educação e à elevação progressiva da qualidade do ensino, sobretudo no âmbito das redes municipais para as quais convergem exatamente as demandas da escolarização que requerem mais investimentos, no caso, a educação infantil e os anos iniciais do ensino fundamental.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo articulou-se com o objetivo de avaliar a eficiência da fiscalização exercida pelo TCE/AC no uso e prestação de contas dos recursos por parte do município de Rio Branco (no período de 2010 a 2013) quanto à aplicação dos recursos e o cumprimento das contrapartidas do ente federado no que concerne à oferta da educação infantil e anos iniciais (1º ao 5º ano) do ensino fundamental.

Para tanto, buscamos respostas às seguintes inquietações: a forma de fiscalização efetuada pelo Tribunal de Contas do Estado do Acre tem se mostrado eficiente e efetiva para a garantia da aplicação dos recursos do fundo no desenvolvimento da Educação Básica no município de Rio Branco? E em que medida possíveis falhas nas fiscalizações podem comprometer a oferta e ampliação do acesso às etapas iniciais da educação básica pelo poder público municipal?

Para sistematizar as questões de estudo, adotamos a técnica de pesquisa aplicada a documentação indireta, ou seja, a pesquisa bibliográfica e documental em que examinamos normas e documentos relacionados ao FUNDEB.

No que concerne à pesquisa bibliográfica, consultamos, como embasamento teórico, pesquisadores especialistas no tema política educacional e financiamento da educação no Brasil como, por exemplo, Cury (2007), Azevedo (2010), Carvalho (2012), Lima (2004), Melchior (1997), Negri (2014), Amorim (2007), Oliveira (1998), Davies (2001 e 2010), Saviani (1988), Martins (2011) e Dourado (2013).

Os resultados desta pesquisa foram sendo revelados a partir do estabelecimento do objetivo geral, que foi avaliar a eficiência da fiscalização exercida pelo TCE/AC no uso e prestação de contas dos recursos por parte do município de Rio Branco (no período de 2010 a 2013) quanto à aplicação dos recursos.

Assim, com vistas a atingirmos os objetivos os quais nos propusemos, buscamos contextualizar a questão do financiamento da educação básica no Brasil a partir da Constituição Federal de 1988, da LDB 9.394/96 e do Fundo de Desenvolvimento do Ensino Fundamental e Valorização do Magistério (FUNDEF) como indutor do financiamento da educação no país; identificar e analisar as situações (limites/dificuldades) enfrentadas pelo TCE/AC na fiscalização dos recursos do FUNDEB destinados às etapas iniciais da Educação Básica; identificar os procedimentos adotados pelo TCE/AC, tendo em vista aperfeiçoar o controle sobre a aplicação dos recursos para a Educação Básica; analisar a atuação do TCE/AC na fiscalização e controle dos gastos públicos com a Educação Básica no período de

2010 a 2013; diagnosticar o papel do controle exercido pelo TCE na execução dos recursos do FUNDEB e se esse tem se mostrado eficiente e efetivo no que concerne à garantia dos recursos do fundo, segundo sua origem e destinação, e apresentar e analisar os dados constantes das prestações de contas do FUNDEB no período de 2010 a 2013, na perspectiva de mensurar os investimentos e dimensionar o crescimento da matrícula na educação infantil e nos anos iniciais do ensino fundamental em Rio Branco.

À luz destas formulações, à medida que nos aproximamos dos dados e emergiam os primeiros resultados da análise, determinadas questões passavam a se apresentar de maneira mais reveladoras, no que se refere à fiscalização exercida pelo Tribunal de Contas do Estado do Acre sobre os recursos do FUNDEB. Nesse particular não seria impertinente a constatação de que a falta ou ineficiência da fiscalização exercida pelo TCE/AC, além de não inibir o mau uso dos escassos recursos destinados à educação em determinadas situações, pode estar contribuindo para produzir a ineficiência ou mesmo a transgressão e a burla de determinados preceitos legais quando, por exemplo, não faz a correta e adequada contabilização de recursos vinculados bem como a execução dos mesmos.

A partir da regressão histórica que pudemos empreender, remontando à gênese dos primeiros movimentos dos defensores da escola pública, identificamos um processo marcado por avanços, conquistas e retrocessos no tocante à questão da vinculação dos recursos financeiros para manutenção da educação. Entretanto, o percentual de recursos que o país destina para gastos na educação ainda não tem sido suficiente para elevar o padrão de qualidade se compararmos com outras nações.

Neste sentido, as análises que podemos formular nos dão boas indicações de que não havendo possibilidade de aumentar os percentuais de financiamento, deve-se buscar garantir a máxima eficiência tanto no recebimento das receitas quanto na execução da despesa. A ideia de gestão de recursos para educação via fundos, como o FUNDEF, e o atual FUNDEB foi uma das grandes conquistas, entretanto, a cada crise econômica, o Poder Executivo só consegue visualizar a saída com cortes severos nas áreas sociais, sobretudo na educação.

A história mostra que entre tantos gastos desnecessários, a escolha é sempre na função educação. É necessário que outras pesquisas busquem um aprofundamento no tocante aos prejuízos causados à educação pelo não envio de receitas de juros e multas e da Dívida Tributária, fato que certamente garantiria uma substancial elevação nos recursos pertencentes à educação.

Ressalta-se que os objetivos das considerações presentemente feitas não têm como objetivo demonstrar que os gestores são ineficientes, que os recursos disponíveis, caso

fossem bem fiscalizados, seriam suficientes. Também não se teve a pretensão de culpabilizar a questão do controle pela falta de investimentos em educação. Diferentemente disso, buscou-se elucidar o quanto a eficiência desse controle pode contribuir positivamente para inibir o mau uso dos recursos, os desvios de função e finalidades e o desperdício das verbas públicas destinadas à educação.

Se a forma demonstrada de como o processo desse controle está sendo executado não está conseguindo ser eficiente e efetiva na prática, nem assimilando os ideais do bom controle público, pode ser um indicativo de que careça de uma ampla revisão do fluxo do processo e a consequente eliminação de pontos que não se mostraram efetivos desde a fundação do órgão de controle no Estado em 1989, isto, do Tribunal de Contas do Estado.

Doutra feita, é sabido que o principal desafio dos Tribunais de Contas no Brasil é garantir à sociedade que, embora a forma constitucional e duramente criticada como seus Conselheiros são escolhidos, estes são capazes de exercer suas atribuições de fiscalização com eficiência, eficácia, efetividade e com a tempestividade necessária à tomada de decisão pela sociedade.

A tomada de decisão, segundo Abrucio e Arvate (2004), se refere à *accountability* vertical exercida pelo cidadão através do voto livre. Entretanto, embora o TCE/AC possua instrumentos bem definidos de como o controle deverá ser realizado, entre esses a análise das Prestações de Contas anualmente encaminhadas para apreciação, com prazo regimental definido de 60 (sessenta) dias para emissão de parecer prévio, o que após trinta anos de existência o TCE/AC ainda não cumpre o prazo. Como pode o cidadão tomar a decisão de não votar em um gestor se em alguns casos as contas enviadas em um ano só são apreciadas em média três anos depois?

Para além das prestações de contas que são anuais, o TCE/AC domina técnicas de outros instrumentos de fiscalização bem mais eficientes e céleres, a exemplo das auditorias e inspeções. Tais instrumentos, quando usados adequadamente e fazendo uso do instituto da transparência, servem tempestivamente para o processo de julgamento da gestão pela sociedade, bem como para fins de julgamento no âmbito do próprio órgão sobre a regularidade ou irregularidade dessas contas.

Por fim, conforme análise dos dados das prestações de contas, ficou evidente que a fiscalização exercida pelo TCE/AC sobre os recursos do Fundo, tanto nos normativos específicos, quanto nos procedimentos nas análises, apesar dos avanços destacados na pesquisa, não são suficientes para garantir que os recursos do FUNDEB sejam, de fato, aplicados conforme seus objetivos bem como que ele mesmo seja garantidor do

desenvolvimento da educação básica no município de Rio Branco.

Levando-se em consideração o fato dos recursos do FUNDEB serem destinados à remuneração e aperfeiçoamento de docentes e demais profissionais da educação; Aquisição, manutenção, conservação de instalações e equipamentos necessários ao ensino; Uso e manutenção de bens e serviços vinculados ao ensino, a lei nº. 11.494/2007, no art. 24, definiu a criação de um Conselho de fiscalização, com participação de membros da sociedade, entre eles, pais e alunos como forma de permitir ao controle social o acompanhamento do cumprimento dos objetivos do fundo.

Conforme o art. 25 da lei nº. 11.494/2007 prescreve que, o envio dos registros contábeis e gerenciais, além dos relativos às despesas realizadas devem ficar permanentemente à disposição do Conselho. Contudo, para uma fiscalização efetiva, não basta disponibilizar as informações, mas garantir que os conselheiros tenham capacidade técnica para a correta análise sobre elas.

Nesse entendimento, observou-se que, o Poder Executivo não desenvolveu no período pesquisado, nenhuma ação voltada para a capacitação desses conselheiros da educação em assuntos relacionados com as finanças públicas, como: aquisições no setor público, contratações de pessoal, contabilização dos bens adquiridos, instrumentos de planejamento da ação governamental e execução das despesas públicas.

Ainda na perspectiva do controle sobre os recursos do FUNDEB, o § III, do art. 26, da lei nº. 11.494/2007 estabelece que os tribunais de contas sejam os responsáveis pela fiscalização e controle referentes ao cumprimento do art. 212 da CF. Nesse entendimento, é oportuno esclarecer que, não constam ações de controle permanentes relacionadas ao fortalecimento do controle social via capacitação de conselhos de educação, embora estes insistam em solicitar tais capacitações, elas raramente acontecem.

Como possibilidades de aferição da eficiência e efetividade da aplicação dos recursos, podemos citar os dados enviados via o IEGM, que o TCE/AC pode utilizar como orientador para a melhoria nos processos de controle sobre a gestão municipal, especificamente sobre os recursos da saúde e educação.

A exigência do envio da prestação de contas anualmente ao Tribunal de Contas presente no art. 27, da lei de criação do fundo, deu ao órgão de controle uma ferramenta de aferição da qualidade, pois esta possui uma gama de informações que possibilitam uma visão ampla da gestão do fundo. Deste modo, as análises devem evoluir para a busca por aferição de resultados qualitativos e não apenas quantitativos.

REFERÊNCIAS

ACRE. **Lei Complementar nº 38**, de 27 de dezembro de 1993.

ACRE. **LEI N. 2.965**, de 2 de julho de 2015. Aprova o Plano Estadual de Educação para o decênio 2015-2024. Disponível em: <<http://www.al.ac.leg.br/leis/wp-content/uploads/2015/07/Lei2965.pdf>>. Acesso em: 2 set. 2017.

ACRE. **Instrução normativa TCE Acre Nº 11**, de 27 de outubro de 2016.

ACRE. **Resolução TCE Acre Nº 2**, de 30 de outubro de 1989 – Aprova o Regimento Interno do Tribunal de contas do Estado do Acre. <<http://sistemas.tce.ac.gov.br/elegis//>>. Acesso em: 28 ago. 2017.

ACRE. **Resolução TCE Acre Nº 30**, de 28 de novembro de 1996 – Aprova o Regimento Interno do Tribunal de contas do Estado do Acre. <<http://sistemas.tce.ac.gov.br/elegis//>>. Acesso em: 28 ago. 2017.

ACRE. **Resolução TCE Acre Nº 61**, de 20 de setembro de 2007 – Atualiza a Resolução TCE nº 89, de 26 de setembro de 2014. <<http://sistemas.tce.ac.gov.br/elegis//>>. Acesso em: 03 set. 2017.

ACRE. **Resolução TCE Acre Nº 62**, de 18 de julho de 2008 – Dispõe sobre a entrega, envio e disponibilização dos dados e informações em meio informatizado, que os poderes, órgãos ou entidades da administração direta e indireta, estadual e municipal, incluindo os fundos instituídos e mantidos pelo poder público devem fazer a este Tribunal de contas, e dá outras providências. <<http://sistemas.tce.ac.gov.br/elegis//>>. Acesso em: 03 set. 2017.

ACRE. **Resolução TCE Acre Nº 97**, de 14 de maio de 2015 – Dispõe sobre o cadastro eletrônico dos processos licitatórios, dispensas e inexigibilidades, adesão à ata de registro de preços e contratos no Portal de Licitações do Tribunal de Contas do Estado do Acre – LICON e dá outras providências. <<http://sistemas.tce.ac.gov.br/elegis//>>. Acesso em: 03 set. 2017.

ABRUCIO, Fernando Luiz; ARVATE, Paulo Roberto (org). **Economia do setor público no Brasil**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

AGUIAR, Afonso Gomes; AGUIAR, Márcio Paiva. **O Tribunal de Contas na ordem constitucional**. Belo Horizonte: Fórum, 2008.

AGUIAR, Ubiratan Diniz de. **A administração pública sob a perspectiva do controle externo**. Belo Horizonte: Fórum, 2011.

AMARAL, Nelson Cardoso. **Para compreender o Financiamento da educação básica no Brasil**. Brasília: Líber Livro, 2012.

AMARAL, Nelson Cardoso. PEC 241/55: a “morte” do PNE (2014-2024) e o poder de diminuição dos recursos educacionais. **Revista brasileira de política e administração da educação - RBPAE**, Rio Grande do Sul, v. 32, n. 3, p. 653-673 set./dez. 2016.

AMORIM, Érica Pereira. **O esquema de financiamento da Educação Básica no Brasil (1998 a 2007):** atribuições e responsabilidades, fontes e distribuição dos recursos e sistemas de incentivos na transição FUNDEF-FUNDEB. Dissertação (Mestrado em Sociologia) - Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2007.

ATRICON. **Resolução Atricon nº 01/2016** – Altera artigos da Resolução nº 01/2015. Disponível em: < <http://www.atricon.org.br/normas/resolucao-atricon-no-012016-altera-artigos-da-resolucao-no-012015/>>. Acesso em: 6 ago. 2017.

ATRICON. **Resolução Atricon nº03/2016** – Hino e bandeira. Disponível em <<http://www.atricon.org.br/normas/resolucao-atricon-no032016-hino-e-bandeira/>>. Acesso em: 6 ago. 2017.

AZEVEDO, Fernando de. et al. **Manifestos dos Pioneiros da Educação Nova (1932) e dos educadores (1959)**. Recife: Fundação Joaquim Nabuco, Editora Massangana, 2010.

BARRETTO, Pedro Humberto Teixeira. **O sistema tributário de contas e instituições equivalentes:** um estudo comparativo entre o modelo brasileiro e o da União europeia. Rio de Janeiro: Renovar 2004.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/>>. Acesso em: 29 abr. 2015.

BRASIL (1937). Senado Federal. **Coleção Constituições brasileiras**. CAVALCANTI, Themístocles Brandão; BRITO, Luiz Navarro de; BALEEIRO, Aliomar. 3. ed., v. 6. Brasília: Senado Federal, Subsecretaria de Edições Técnicas, 2012.

BRASIL. **Manual de Auditoria:** parte geral. Brasília: TCDF, 2011.

BRASIL. **Lei Nº 8.443**, de 16 de julho de 1992. Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União.

BRASIL. Portaria Interministerial **STN/SOF nº 163**, de 4 de maio de 2001.

BRASIL. **Lei nº 11.494**, de 20 de junho de 2007. Regulamenta o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB. Disponível em: < <http://www.planalto.gov.br/>>. Acesso em: 29 abr. 2015.

BRASIL. **Lei Complementar n. 101**, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/>>. Acesso em: 25 abr. 2016.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Manual de auditoria operacional**. Brasília: TCU, 2010. Disponível em: <<http://www.portal.tcu.gov.br>>. Acesso em: 10 jun. 2017.

BRASIL. **Lei n. 4.320**, de 17 de março de 1964. Institui normas gerais de direito financeiro para a elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: < <http://www.planalto.gov.br/>>. Acesso em: 28 de abril de 2016.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Demonstrativos Fiscais**: aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios / Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. – 7. ed. – Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, Subsecretaria de Contabilidade Pública, Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação, 2016.

BRASIL. **Resolução-TCU n. 246**, de 30 de novembro de 2011. Altera o Regimento Interno do TCU, aprovado pela Resolução TCU n. 155, de 4 de dezembro de 2002. Disponível em: <http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/normativos/sobre_normativos/regimento.pdf>. Acesso em: 13 jan. 2017.

BRASIL. Cartilha olho vivo no dinheiro público. Disponível em: <<http://www.cgu.gov.br/assuntos/controle-social/olho-vivo>>. Acesso em: 20 mar.2017.

BRASIL. **Brasil no PISA 2015**: análises e reflexões sobre o desempenho dos estudantes brasileiros / OCDE-Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico. INEP. São Paulo: Fundação Santi-LLana, 2016. Disponível em: <<http://www.inep.gov.br>>. Acesso em: 5 ago. 2017.

BRASIL. MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO **Fórum de Avaliação do Financiamento da Educação Básica Nacional**. Brasília: n.d., 2013. Disponível em: <http://pne.mec.gov.br/images/pdf/publicacoes/Relatorio_Forum_Avaliacao_Financiamento_Educacao_Basica_Nacional_julho_2013.pdf>. Acesso em: 12 maio 2017.

BRITTO, Carlos Augusto Ayres. Tribunal De Contas: instituição pública de berço constitucional. **Revista Técnica dos Tribunais de Contas – RTTC**. Ano 2, n. 1, p. 13-25, set. 2011. Disponível em: < <http://www.tcm.go.gov.br/portaltg/wp-content/uploads/2013/12/A-Lei-Complementar-n%C2%BA-131-09-e-sua-Regulamenta%C3%A7%C3%A3o-RTTC-2011-p.189.pdf>>. Acesso em: 23 abr. 2017.

BRUNO, Reginaldo Moreira. **Lei de responsabilidade fiscal e orçamento público municipal**. 5. ed. Curitiba: Juruá, 2013.

BOLLMANN, Maria da Graça Nóbrega; Aguiar, Letícia Carneiro. LDB: projetos em disputa Da tramitação à aprovação em 1996. **Revista Retratos da Escola**, Brasília, v. 10, n. 19, p. 407-428, jul. / dez. 2016. Disponível em: <<http://retratosdaescola.emnuvens.com.br/rde/article/viewFile/703/705>>. Acesso em: 13 set. 2017.

CANOTILHO, J. J. Gomes; MENDES, Gilmar F.; SARLET, Ingo W.; STRECK, Lenio L. (Coords.). **Comentários à Constituição do Brasil**. São Paulo: Saraiva, 2013.

CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria e Controle interno na administração pública**. São Paulo: Atlas, 2008.

CARVALHO, Fabrício Aarão Freire. **O controle dos recursos da educação**: uma análise da atuação do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Pará. 2006. Dissertação de Mestrado, apresentada ao Programa de Pós-graduação em Educação da Universidade Federal do Pará, Belém, 2006.

CURY, Carlos Roberto Jamil. Estado e políticas de financiamento da educação. **Educação e Sociedade**, Campinas, v. 28, n. 100 – Especial p. 831-855, out. 2007. Disponível em: <<http://www.cedes.unicamp.br>>. Acesso em: 17 jan. 2017.

DAVIES, Nicholas. A educação nas constituições federais e em suas emendas de 1824 a 2010. **Revista HISTEDBR on line**, Campinas, v. 10, n. 37, p. 266-288, mar. 2010. Disponível em: <<https://periodicos.sbu.unicamp.br/ojs/index.php/histedbr/article/view/8639678/7246>>. Acesso em: 23 out. 2016.

DAVIES, Nicholas. Fragilidades e desafios do financiamento em planos de educação. **Educação**. Porto Alegre, v. 37, n. 2, p. 190-200, maio-ago. 2014. Disponível em: <<http://revistaseletronicas.pucrs.br/ojs/index.php/faced/article/view/16343/11677>>. Acesso em: 8 jan. 2017.

DAL POZZO, Gabriela T. B. P. **As funções do Tribunal de contas e o estado de direito**. Belo Horizonte: Fórum, 2010.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanela. **Direito administrativo**. São Paulo: Atlas, 2012.

DOURADO, Luiz Fernandes. Sistema nacional de educação, federalismo e os obstáculos ao direito à educação básica. **Educação e Sociedade**, Campinas, v. 34, n. 124, p. 761-785, jul-set. 2013. Disponível em <<http://www.cedes.unicamp.br>>. Acesso em: 19 jan. 2017.

DUARTE, M. R. T. Regulação sistêmica e política de financiamento da Educação Básica. **Educação e Sociedade**, Campinas, v. 26, n. 92, p. 821-839, Especial - Out. 2005. Disponível em: < <http://www.scielo.br/pdf/es/v26n92/v26n92a06.pdf>>. Acesso em: 12 jan. 2017.

ESQUINSANI, Rosimar Serena Siqueira. **Educação e ideologia: o caso Anísio Teixeira**. Passo Fundo: UPF, 2002.

FERRAZ, Luciano de Araújo. **Controle da administração pública: elementos para a compreensão dos Tribunais de Contas**. Belo Horizonte: Mandamentos, 1999.

FREITAS, Marcos Cezar de. **História, antropologia e pesquisa educacional: itinerários intelectuais**. 2. ed. São Paulo: Cortez, 2001.

FURTADO, J. R. Caldas. **Direito financeiro**. Belo Horizonte: Fórum, 2012.

GIACOMONI, James. **Orçamento Público**. 16. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

GIAMBIAGI, Fabio; ALÉM, Ana Cláudia. **Finanças públicas: teoria e prática no Brasil**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2011.

GOUVEIA, Andréa Barbosa; PINTO, José Marcelino Rezende; CORBUCCI, Paulo Roberto. **Federalismo e políticas educacionais na efetivação do direito à educação**. Brasília: Ipea, 2011.

HELENE, Otaviano. **Um diagnóstico da educação brasileira e de seu financiamento**. Campinas, SP: Autores Associados, 2013.

- KÖCHE, José Carlos. **Fundamentos de metodologia científica: teoria, ciência e iniciação à pesquisa**. Petrópolis, RJ: Vozes, 2015.
- LIMA, Elizabeth Miranda de. **Consenso, dissenso e trama: a LDB e o novo ordenamento da educação nacional**. Rio Branco: EDUFAC, 2004. (Série Dissertações e Teses-4).
- LIMA, Luiz Henrique (coord.). **Tribunais de Contas: temas polêmicos na visão de Ministros e Conselheiros Substitutos**. Belo Horizonte: Fórum, 2014.
- MANIFESTO DOS EDUCADORES: Mais uma Vez Convocados (Janeiro de 1959) – DOCUMENTO. **Revista HISTEDBR On-line**, Campinas, n. especial, p.205–220, Ago. 2006 - ISSN: 1676-2584 208. Disponível em: <http://www.histedbr.fe.unicamp.br/revista/edicoes/22e/doc2_22e.pdf>. Acesso em: 5 set. 2017.
- MARTINS, Paulo de Sena. **FUNDEB, federalismo e regime de colaboração**. Campinas, SP: Autores Associados, 2011.
- MELCHIOR, José Carlos de Araújo. **Mudanças no financiamento da educação no Brasil**. Campinas: Autores Associados, 1997.
- MILESKY, Hélio Saul. **O controle da gestão pública**. Belo Horizonte: Fórum, 2011.
- MINAYO, Maria Cecília de Souza. (Org.). Romeu Gomes. **Pesquisa social: teoria, método e criatividade**. 34. ed. Petrópolis: Vozes, 2015.
- NEGRI, Barjas. **O financiamento público da educação básica no Brasil: 1988-2012**. In:
- NEGRI, B. et al. **Educação básica no Estado de São Paulo: avanços e desafios**. São Paulo: Governo do Estado de São Paulo, 2014.
- NÓBREGA, Marcos. **Os tribunais de contas e o controle dos programas sociais**. Belo Horizonte: Fórum, 2011.
- OLIVEIRA, Romualdo Portela de. **Política educacional: impasses e alternativas**. São Paulo: Cortez, 1988.
- OLIVEIRA, Romualdo Portela de. **Política educacional: impasses e alternativas**. 2. ed. São Paulo: Cortez, 1998.
- OLIVEIRA, Regis Fernandes de. **Curso de direito financeiro**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2011.
- PINTO, José Marcelino de Rezende; ADRIÃO, Thereza. NOÇÕES GERAIS SOBRE O FINANCIAMENTO DA EDUCAÇÃO NO BRASIL. **ECCOS-Revista Científica**, São Paulo, v. 8, n. 1. p. 23-46, Jan/Jun. 2006.
- SANTOS, Jair Lima. O TCU e os controles estatal e social da administração pública. **REVISTA TCU**, Brasília, v. 33, n. 94, out/dez 2002. Disponível em: <<http://revista.tcu.gov.br/ojsp/index.php/RTCU/article/download/767/825>>. Acesso em: 22

fev. 2017.

SAVIANI, Demerval. **Política e educação no Brasil**: o papel do Congresso Nacional na legislação do Ensino. São Paulo: Cortez, 1988.

SOUZA, Donaldo Bello de; MENEZES, Janaína Specht da Silva. Acompanhamento e Avaliação dos/nos Planos Estaduais de Educação 2001-2010. **Educação e Realidade**. Porto Alegre, v. 41, n. 2, p. 313-334, Jun. 2016. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/edreal/v41n2/2175-6236-edreal-50693.pdf>>. Acesso em: 18 Set. 2017.

VALENTE, Ivan; ROMANO, Roberto. PNE: Plano Nacional de Educação ou carta de intenção?. **Educação e Sociedade**. Campinas, v. 23, n. 80, p. 96-107, Set. 2002. Disponível em: <<http://www.scielo.br/scielo.php?>>. Acesso em: 18 set. 2017.

VIEIRA, Raimundo de Menezes. Tribunal de Contas: o valor de suas decisões. **Revista de Informação Legislativa**, n. 106, p. 103-108, abr./jun. 1990. Disponível em: <<http://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/175777/000450697.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 3 ago. 2017.

WILLEMANN, Marianna Montebello. **O princípio republicano e os Tribunais de Contas**. Interesse Público - IP. Belo Horizonte, n. 50, ano10, jul./ago. 2008. Disponível em: <http://bidforum.com.br/bidBiblioteca_periodico_pdf.aspx?i=54797&p=16>. Acesso em: 2 ago. 2017.

ZYMLER, Benjamin. **Direito administrativo e controle**. 3. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2010.