

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS  
FACULDADE DE EDUCAÇÃO**

**Bartolomeu José Ribeiro de Sousa**

**O FINANCIAMENTO DA EDUCAÇÃO BÁSICA PÚBLICA EM MATO  
GROSSO POR MEIO DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO**

**Belo Horizonte – MG**

**2019**

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS**  
**FACULDADE DE EDUCAÇÃO**

**Bartolomeu José Ribeiro de Sousa**

**O FINANCIAMENTO DA EDUCAÇÃO BÁSICA PÚBLICA EM MATO  
GROSSO POR MEIO DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO**

Tese de doutoramento apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Educação, Conhecimento e Inclusão Social da Faculdade de Educação da Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG), como requisito para a obtenção do título de Doutor em Educação.

**Linha de Pesquisa:** Políticas Públicas em Educação

**Orientadora:** Prof.<sup>a</sup> Dra. Rosimar de Fátima Oliveira

**Belo Horizonte – MG**

**2019**

S725f

T

Sousa, Bartolomeu José Ribeiro de, 1981-

O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do salário-educação [manuscrito] / Bartolomeu José Ribeiro de Sousa. – Belo Horizonte, 2019.

243 f., enc., il.

Inclui bibliografia.

Tese -- (Doutorado) - Universidade Federal de Minas Gerais, Faculdade de Educação.  
Orientadora: Rosimar de Fátima Oliveira

1. Educação -- Teses. 2. Educação básica -- Teses. 3. Salário educação - Mato Grosso -- Teses. 4. Educação - Financiamento -- Teses. 5. Educação - Políticas Públicas -- Teses. 6. Controle externo -- Teses. 7. Prestação de contas -- Teses.

I. Oliveira, Rosimar de Fátima. II. Título. III. Universidade Federal de Minas Gerais, Faculdade de Educação.

CDD- 379.2

**Catálogo da Fonte : Biblioteca da FaE/UFMG (Setor de Referência)**

Bibliotecário: Ivaney Duarte. CRB6- 2409

Atenção: É proibida a alteração no conteúdo, na forma e na diagramação gráfica da ficha catalográfica.



## FOLHA DE APROVAÇÃO

### **O FINANCIAMENTO DA EDUCAÇÃO BÁSICA PÚBLICA EM MATO GROSSO POR MEIO DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO**

### **BARTOLOMEU JOSÉ RIBEIRO DE SOUSA**

Tese submetida à Banca Examinadora designada pelo Colegiado do Programa de Pós-Graduação em EDUCAÇÃO - CONHECIMENTO E INCLUSÃO SOCIAL, como requisito para obtenção do grau de Doutor em EDUCAÇÃO - CONHECIMENTO E INCLUSÃO SOCIAL.

Aprovada em 12 de dezembro de 2019, pela banca constituída pelos membros:

Prof(a). Rosimar de Fátima Oliveira - Orientador  
UFMG

Prof(a). Marisa Ribeiro Teixeira Duarte  
UFMG

Prof(a). Rita de Cássia Oliveira  
UEMG

Prof(a). Nalú Farenzena  
UFRGS

Prof(a). Rose Cléia Ramos da Silva  
UFMT

Professora Dra. Andrea Moreno  
Coordenadora do Programa de Pós-Graduação em Educação:  
Conhecimento e Inclusão Social - FAE/UFMG

Belo Horizonte, 18 de dezembro de 2020.

## **Dedicatória**

*A meu pai José Elias de Sousa (in memoriam).  
A maldade humana lhe tirou do nosso convívio  
familiar, deixando nos dilacerados pela dor e  
a saudade eternas, mas você vive em mim pai.  
Nunca vão tirar de mim tudo o que me ensinou.  
O seu exemplo de trabalho e luta incansável é  
o legado que carregarei comigo.  
E a minha mãe, que me contagiou pelo gosto  
de ser professor, desde a mais tenra idade.*

## AGRADECIMENTOS

É difícil fugir de clichês nos agradecimentos de um trabalho construído com a participação direta ou indireta de muitas pessoas, como uma tese de doutorado. Por isso afirmo que nenhuma vitória é órfã. Apesar de ser um trabalho que em muitos momentos acontece de forma “solitária” a construção de uma tese é resultado de um trabalho feito com muitas mãos. Por isso, é importante registrar, mesmo com singelas palavras, o meu agradecimento e minha gratidão a muitas pessoas que caminharam ao meu lado, abrindo seus arquivos e seu tempo em agendas de trabalho, dando forças, estímulo, carinho e alento nos momentos difíceis e ajudaram de muitas formas em todos os momentos do doutorado. E ao agradecer não digo apenas obrigado, mas valorizo a generosidade de todos os amigos.

Em primeiro lugar agradeço a Deus, Pai de bondade e infinita misericórdia, pela vida e pela sabedoria, gps da minha peregrinação e existência nesse mundo de incertezas. A proteção sempre presente de Maria, Mãe das Mercês.

À minha família. Meu tudo! A minha mãe por tudo o que representa, o que me ensinou e pela sua influência de professora me fez seguir pelos caminhos da educação pública e que me levaram ao magistério da educação superior.

Aos meus irmãos Josélia e Rogério, e nesse momento que estou concluindo a tese ao meu sobrinho Rogério Filho que nos enche de alegria com sua chegada.

A minha orientadora, Prof<sup>a</sup> Dra. Rosimar de Fátima Oliveira, por ter acreditado em mim na seleção, pelo carinho e pelo seu exímio e brilhante trabalho de orientação acadêmica. Levo para sempre comigo o seu exemplo de pessoa humana, educadora, pesquisadora e orientadora.

Ao programa de Pós-Graduação em Educação, Conhecimento e Inclusão Social da FAE/UFMG registro meu sincero agradecimento. A competência, dedicação e compromisso de todos (Professores, técnicos, colaboradores) os que fazem o programa são sinalizadores do nível de excelência acadêmica.

A minha amiga e colega de trabalho Rose Cleia Ramos de Oliveira (Rose) que me acolheu desde o primeiro encontro em Cuiabá. Gratidão por tudo que já fez por mim e por sua participação na banca de defesa.

A Jaqueline que, com responsabilidade e apreço, ajuda a cuidar de minha casa.

A Rosineide Viana (Neide) que chegou em minha casa para atividades de trabalho e construímos uma amizade.

Aos colegas professores/as do Departamento de Ensino e Organização Escolar (DEOE/IE/UFMT) que aprovaram a minha licença para a realização deste doutorado.

Ao Agnes Saraiva, um colega que se tornou um grande amigo em Belo Horizonte. Agradeço por todos os momentos que estivemos juntos e sempre me ajudou de forma solícita nos momentos que necessitei.

Aos colegas do Grupo de Pesquisa em Política e Administração de Sistemas de Ensino (PASE) pelos momentos importantes de diálogo, pelas leituras e valiosas contribuições aos textos, artigos, capítulos da tese e relatório.

Aos sujeitos da pesquisa que se disponibilizaram a contribuir com a investigação, abrindo os arquivos com os dados financeiros e apresentando as suas experiências, vivências e conhecimentos sobre a gestão dos recursos dessa fonte singular de receitas para a manutenção e desenvolvimento do ensino.

As Professoras Rita Oliveira e Marisa Ribeiro Teixeira Duarte pelas valiosas críticas e contribuições na banca de qualificação e na banca de defesa.

A Professora Nalu Farenzena pelas valiosas contribuições apresentadas no momento da aprovação do projeto e na qualificação, que permitiram dar segurança e direcionamento no percurso metodológico e que também generosamente contribuiu com a digitalização e envio de trabalhos sobre o Salário-Educação que, sem a sua participação seria muito difícil o acesso.

E, por último, sou grato a todos os que me ajudaram nessa caminhada, mesmo sem que eu pedisse.

## EPÍGRAFE

*Só eu sei  
As esquinas  
Por que passei  
Só eu sei  
Só eu sei  
Sabe lá  
O que é não ter  
E ter que ter pra dar  
Sabe lá  
Sabe lá  
E quem será  
Nos arredores do amor  
Que vai saber reparar  
Que o dia nasceu?  
Só eu sei  
Os desertos  
Que atravessei  
Só eu sei  
Só eu sei  
Sabe lá  
O que é morrer de sede  
Em frente ao mar  
Sabe lá  
Sabe lá  
E quem será  
Na correnteza do amor  
Que vai...*

**Djavan**



## RESUMO

A tese teve como objeto de investigação o Salário-Educação, uma contribuição social instituída por meio de lei em 1964, definido na legislação vigente como fonte adicional de financiamento da educação básica pública. A investigação teve como objetivo geral analisar a gestão dos recursos públicos das quotas municipais do Salário-Educação no Estado de Mato Grosso, o processo de gasto público e o controle externo realizado pelo Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso (TCE-MT). Com a utilização da abordagem qualitativa e quantitativa a pesquisa objetivou articular no seu escopo investigativo, a gestão dos recursos das quotas municipais do Salário-Educação, com o controle externo realizado pela Corte de Contas de Mato Grosso. Para compreender o Salário-Educação no financiamento da educação básica pública, a sua trajetória institucional, as mudanças na base normativa e sua importância, foi desenvolvido um constructo teórico-metodológico denominado *fisiologia normativa* que envolve as questões centrais relacionadas ao funcionamento da contribuição. O *corpus* da pesquisa documental compreendeu uma ampla base de documentos que incluiu toda a legislação sobre o Salário-Educação e documentos oficiais, leis orçamentárias dos municípios, demonstrativos gerenciais de despesas e o Parecer Prévio sobre as contas de governo dos municípios da amostragem. Os dados da pesquisa empírica evidenciam como principais resultados: na etapa do planejamento, prevalece uma invisibilização do Salário-Educação nas leis orçamentárias, que enfraquece o processo de planejamento; na execução dos recursos, observa-se uma tendência em que os mesmos são utilizados para os mais diversos tipos de gastos de custeio, o que se desvia da sua finalidade constitucional de fonte adicional e suplementar de recursos financeiros para a educação básica e, no que se refere ao controle externo, o TCE-MT não deliberou de forma específica sobre procedimentos de utilização dos recursos do Salário-Educação por parte dos municípios, o que impõe limites a *accountability* e ao controle social.

**Palavras chave:** financiamento da educação. educação básica. salário-educação. controle externo. *accountability*.

## ABSTRACT

This report presents the preliminary results of the research "*The Financing of Public Basic Education in Mato Grosso through the Salary-Education.*" The research had the object of research the Salary-Education, defined in the legislation as an additional source of financing of public basic education . The general objective of the research was to analyze the public resources management of the Municipal Salary of Education Salaries in the State of Mato Grosso, the public expenditure process and the external control carried out by the Court of Accounts of the State of Mato Grosso (TCE-MT). With the use of the qualitative and quantitative approach, the research aimed at articulating in its investigative scope the management of the resources of the Municipal Salary-Education quotas, with the external control carried out by the Court of Accounts of Mato Grosso. In order to understand the Salary-Education in the financing of public basic education, its institutional trajectory, changes in the normative base and its importance, a theoretical-methodological construct denominated normative physiology has been developed that involves the central questions related to the operation of the contribution. The documentary research corpus comprised a broad base of documents that included all legislation on Salary Education and official documents, municipal budget laws, accounting statements of expenses and the Prior Opinion on the government accounts of the municipalities of the sample. The analyzed data show the main results: at the planning stage, a prevailing invisibility of the Education Salary in the budget laws, which weakens the planning process; in the execution of resources, there is a tendency in which they are used for the most diverse types of costing expenditures, which deviates from its constitutional purpose as an additional and additional source of financial resources for basic education and, in As regards external control, the TCE-MT did not deliberate specifically on procedures for the use of resources of the Education Salary by the municipalities, which imposes limits on accountability and social control.

*Keywords:* financing of education. basic education. Salary-Education. external control. accountability.

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Corpus da pesquisa .....	35
Quadro 2 – Informações gerais do estado de Mato Grosso.....	38
Quadro 3 – Ementário da Legislação do Salário-Educação.....	66
Quadro 4 – Contribuições sobre a folha de salários.....	71
Quadro 5 – Ementário da legislação do Salário-Educação.....	77
Quadro 6 – Ementário da Legislação do Salário-Educação.....	93
Quadro 7 – Proposições Legislativas sobre o Salário-Educação.....	96
Quadro 8 – Proposições Legislativas sobre o Salário-Educação.....	97
Quadro 9 – Programas de assistência técnica e financeira do FNDE.....	114
Quadro 10 – Lei Orçamentárias – Barra do Bugres.....	128
Quadro 11 – Leis Orçamentárias – Colniza.....	129
Quadro 12 – Leis Orçamentárias – Cuiabá .....	130
Quadro 13 – Leis Orçamentárias – Figueirópolis D’Oeste.....	130
Quadro 14 – Leis Orçamentárias – Novo Horizonte do Norte.....	132
Quadro 15 – Leis Orçamentárias – Várzea Grande.....	134
Quadro 16 – Tipologia dos gastos.....	144
Quadro 17 – Despesas com MDE.....	145
Quadro 18 – Tipologia dos controles dos atos administrativos.....	160
Quadro 19 – Competências constitucionais do TCE-MT.....	174
Quadro 20 - Auditorias na área de educação.....	177
Quadro 21 – Categorias de análise.....	
Quadro 22 – Síntese das Contas Anuais de Governo.....	190
Quadro 23 – Síntese das Contas Anuais de Governo .....	192
Quadro 24 – Síntese das Contas Anuais de Governo .....	194
Quadro 25 – Síntese das Contas Anuais de Governo .....	195
Quadro 26 – Síntese das Contas Anuais de Governo .....	196

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1	Matrículas na educação básica em Mato Grosso (2017)	39
Tabela 2	Distribuição das matrículas na educação básica por dependência administrativa	40
Tabela 3	Situação das dependências escolares	40
Tabela 4	Municípios da Amostra, população e Produto Interno Bruto	
Tabela 5	Entidades certificadas na área de educação por níveis, etapas e número de alunos atendidos com bolsas integrais e parciais	105
Tabela 6	Orçamento da Educação – Barra do Bugres (2011-2015)	139
Tabela 7	Orçamento da Educação – Colniza (2011-2015)	139
Tabela 8	Orçamento da Educação – Cuiabá (2011-2015)	140
Tabela 9	Orçamento da Educação – Figueirópolis D'Oeste (2011-2015)	141
Tabela 10	Orçamento da Educação – Novo Horizonte do Norte (2011-2015)	142
Tabela 11	Orçamento da Educação – Várzea Grande (2011-2015)	142

## LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1	Percentuais de ocupação no trabalho	43
Gráfico 2	Rendimento médio do trabalho no Brasil e por regiões geográficas	44
Gráfico 3	Distribuição das quotas estadual e municipal e matrículas(2007-2014), por esfera de governo.	117
Gráfico 4	Série histórica com os valores das quotas municipais do Salário-Educação em Mato Grosso (2011-2015)	118
Gráfico 5	Distribuição das quotas municipais do Salário-Educação em Mato Grosso	119

## LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Mato Grosso .....	30
Figura 2 - Fisiologia Normativa do Salário-Educação .....	33
Figura 3 – Condicionantes que interferem na arrecadação do Salário-Educação..	32
Figura 4 – Dimensões do Parecer Prévio.....	34
Figura 5 – Estrutura do financiamento da educação no Brasil .....	50
Figura 6 – Estrutura do financiamento de recursos vinculados.....	52
Figura 7 – Modalidades do sistema de manutenção do ensino.....	74
Figura 8 – Fluxo de captação e distribuição do Salário-Educação.....	76
Figura 9 – Fluxo da arrecadação e distribuição dos recursos do Salário-Educação..	91
Figura 10 – Lei Orçamentária Anual – Novo Horizonte do Norte.....	133
Figura 11 – Lei Orçamentária Anula de Várzea Grande .....	134
Figura 12- Prestação de contas dos recursos público conforme a CR de 1988 .....	168

## **LISTA DE MAPAS**

- Mapa 1 – Distribuição das quotas municipais do Salário-Educação 2011.....122
- Mapa 2 – Distribuição das quotas municipais do Salário-Educação 2012.....123
- Mapa 3 – Distribuição das quotas municipais do Salário-Educação 2013.....124
- Mapa 4 – Distribuição das quotas municipais do Salário-Educação 2014.....125
- Mapa 5 – Distribuição das quotas municipais do Salário-Educação 2015.....126

## LISTA DE SIGLAS E ABREVIACÕES

ADCT	Ato das Disposições Constitucionais Transitórias
ADPF	Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental
Aplic	Auditoria Pública Informatizada de Contas
CACS	Conselho de Acompanhamento e Controle Social
CAPES	Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior
CEE	Conselho Estadual de Educação
CEBAS	Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social
CRAS	Centro de Referência de Assistência Social
CRFB 1988	Constituição da República Federativa do Brasil de 1988
CFE	Conselho Federal de Educação
CFT	Comissão de Finanças e Tributaco
CCJC	Comissão de Constituição e Justiça e de Cidadania
CONSED	Conselho dos Secretários Estaduais de Educação
CPF	Cadastro Nacional de Pessoas Físicas
CNE	Conselho Nacional de Educação
CNPJ	Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas
DOC	Diário Oficial de Contas
EC	Emenda Constitucional
FAE	Fundação de Assistência ao Estudante
FAME	Formulário de Autorização para Manutenção do Ensino
FHC	Fernando Henrique Cardoso
FNDE	Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação
FPE	Fundo de Participação dos Estados
FPM	Fundo de Participação dos Municípios
Fundef	Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização dos Profissionais do Magistério
Fundeb	Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação
GPS	Guia da Previdência Social
IAPAS	Instituto de Administração Financeira da Previdência e Assistência Social



ICMS	Imposto sobre operações relativas a circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação
INEP	Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira
INPS	Instituto Nacional de Previdência Social
INSS	Instituto Nacional do Seguro Social
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IPTU	Imposto Predial e Territorial Urbano
ISS	Imposto sobre Serviços
ITBI	Imposto sobre a Transmissão de Bens Intervivos
IPVA	Imposto sobre veículos automotores
LDB	Lei de Diretrizes e Bases
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA	Lei Orçamentária Anual
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MDB	Movimento Democrático Brasileiro
MDE	Manutenção e Desenvolvimento do Ensino
MEC	Ministério da Educação
MPOG	Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão
PPA	Plano Plurianual
PDDE	Programa Dinheiro Direto na Escola
PNAE	Programa Nacional de Alimentação Escolar
PNATE	Programa Nacional de Apoio ao Transporte Escolar
PNAFE	Programa Nacional de Apoio à Administração Fiscal dos Estados Brasileiros
PDI	Programa de Desenvolvimento Institucional Integrado
PIB	Produto Interno Bruto
PDT	Partido Democrático Trabalhista
PSB	Partido Socialista Brasileiro
PCdoB	Partido Comunista do Brasil
PMDB	Partido do Movimento Democrático Brasileiro
PP	Partido Progressista
RFB	Receita Federal do Brasil
RITCE-MT	Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso
SME	Sistema de Manutenção do Ensino

SGP	Sistema de Gerenciamento de Prazos
STF	Supremo Tribunal Federal
TCE-MT	Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso
TCU	Tribunal de Contas da União

## SUMÁRIO

INTRODUÇÃO .....	21
CAPÍTULO 1: O PERCURSO METODOLÓGICO E O CENÁRIO DA PESQUISA.....	24
1.1. Introdução.....	24
1.2. Salário-Educação: um objeto de pesquisa pouco explorado .....	26
1.3. Situando o objeto, o problema e objetivos da pesquisa <b>Erro! Indicador não definido.</b>	
1.4. Fases e estratégias da pesquisa empírica .....	28
1.5. Caracterizando o cenário da pesquisa: o Estado de Mato Grosso .....	37
1.6. Tópicos conclusivos da metodologia .....	45
CAPÍTULO 2: O SALÁRIO-EDUCAÇÃO NO FINANCIAMENTO DA EDUCAÇÃO BÁSICA PÚBLICA: ANTECEDENTES HISTÓRICOS E TRAJETÓRIA INSTITUCIONAL .....	47
2.1. Introdução.....	47
2.2. O Salário-Educação na estrutura do financiamento da educação básica no Brasil.....	47
2.3. O Salário-Educação: antecedentes históricos.....	53
2.4. Fase I: A primeira década de captação dos recursos do Salário-Educação (1965-1975) .....	59
2.5. Fase II: O Salário-Educação como principal política de financiamento do ensino de 1º Grau .....	71
2.6. Fase III: A redefinição das políticas de financiamento e o Salário-Educação (1996-2006) .....	80
2.7. Fase IV: A consolidação do Salário-Educação como fonte suplementar de recursos (2006-2017). .....	87
2.8. O Salário-Educação e as isenções: questões conceituais .....	98
2.9. A renúncia de receitas no Salário-Educação .....	102
2.10. O Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social: renúncia fiscal e permanência da política de bolsas de estudo .....	104
Tópicos conclusivos .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
CAPÍTULO 3: O SALÁRIO-EDUCAÇÃO NO FINANCIAMENTO DA EDUCAÇÃO BÁSICA PÚBLICA EM MATO GROSSO: A DISTRIBUIÇÃO DOS RECURSOS, O PLANEJAMENTO E O PROCESSO DE GASTO PÚBLICO.....	110
3.1. Apresentação .....	110
3.2. O Orçamento Público: questões introdutórias <b>Erro! Indicador não definido.</b>	
3.3. A padronização dos orçamentos públicos ... <b>Erro! Indicador não definido.</b>	
3.4. Principais aspectos sobre a Receita Pública <b>Erro! Indicador não definido.</b>	

3.5. Despesa Pública.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.6. O Salário-Educação e os municípios: explorando alguns aspectos da política de financiamento.....	112
3.7. O mapeamento da distribuição das quotas municipais em Mato Grosso: crescimento em curva ascendente.....	116
3.8. O Salário-Educação nas Leis Orçamentárias: a etapa de planejamento..	126
3.9. O orçamento público da educação dos municípios de Mato Grosso: dimensionando a participação das quotas municipais do Salário-Educação .....	137
3.10. O processo de gasto do Salário-Educação.....	143
3.10.1. Desvendando o perfil dos gastos das quotas municipais do Salário-Educação.....	147
3.11. Tópicos conclusivos .....	155
<b>CAPÍTULO 4: CONTROLE EXTERNO DOS RECURSOS PÚBLICOS DA EDUCAÇÃO EM MATO GROSSO: O CASO DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO .....</b>	<b>158</b>
4.1. Apresentação .....	158
4.2. Situando os controles públicos no Brasil .....	159
4.3. Controle interno: o autocontrole.....	162
4.4. Controle externo: os Tribunais de Contas na ordem democrática.....	164
4.5. O Tribunal de Contas de Mato Grosso: breves notas históricas.....	172
4.6. O TCE-MT: organização, composição, rol de competências e funcionamento .....	173
4.7. O Tribunal de Contas de Mato Grosso: do controle de legalidade ao controle de desempenho.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
4.8. O TCE-MT e o controle externo das quotas municipais do Salário-Educação .....	182
4.9. O que revelam os Pareceres Prévios?.....	184
4.9.1. Contas Anuais de Governo de Barra do Bugres (2011-2015) ....	188
4.9.2. Contas Anuais de Governo de Colniza (2011-2015).....	190
4.9.3. Contas Anuais de Governo de Cuiabá (2011-2015) .....	192
4.9.4. Contas Anuais de Governo de Figueirópolis D'Oeste (2011 – 2015) .....	195
4.9.5. Contas Anuais de Governo de Novo Horizonte do Norte (2011 – 2015).....	196
4.9.6. Contas Anuais de Governo de Várzea Grande (2011 – 2015)....	198
4.10. Tópicos Conclusivos .....	202
<b>CONCLUSÕES PROVISÓRIAS...</b>	<b>206</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>212</b>
<b>ANEXO 1 TERMO DE CONSENTIMENTO LIVRE E ESCLARECIDO.....</b>	<b>228</b>

ANEXO 2 ROTEIRO DE ENTREVISTA .....	231
ANEXO 3 DADOS PESSOAIS .....	234
ANEXO 4 Deliberações sobre educação do TCE-MT (2002-2007) .....	235

## INTRODUÇÃO

A presente pesquisa teve como objetivo geral analisar a gestão dos recursos públicos das quotas municipais da Contribuição Social do Salário-Educação no Estado de Mato Grosso, incluindo o processo de gasto público e o controle externo realizado pelo Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso (TCE-MT).

O Salário-Educação foi instituído por meio da Lei nº 4.440/64 (BRASIL, 1964) e representa uma das principais fontes de receitas que financiam as ações de manutenção e desenvolvimento do ensino (MDE). Ao longo de mais de cinco décadas o Salário-Educação cumpriu e vem cumprindo uma singular função no financiamento da educação escolar no Brasil. Criado inicialmente com a finalidade de financiar o ensino primário, o Salário-Educação se mostrou ao longo dos anos uma política versátil de financiamento, que foi se ajustando às mudanças no sistema educacional. Com a reforma educacional promovida pela Lei nº 5.692/71 o Salário-Educação passou a ser utilizado para financiar a manutenção e o desenvolvimento de todo o ensino de 1º grau. Com as políticas de inclusão educacional e universalização do acesso à educação básica implementadas nos anos 2000 os recursos do Salário-Educação passaram a ser utilizados para financiar toda a educação básica pública, o que acontece com a promulgação da EC nº 53/2006 (BRASIL, 2006).

A motivação para desenvolver esta investigação provem de dois motivos principais. Primeiro, o envolvimento e a experiência do pesquisador como docente da carreira do magistério superior da Universidade Federal de Mato Grosso (UFMT) na área de ensino e organização escolar, onde atua nos cursos de Pedagogia e demais licenciaturas com as disciplinas de Organização e Funcionamento da Educação Básica, Políticas e Planejamento da Educação e Gestão de Instituições de Ensino. Em todos esses componentes curriculares da formação de professores está presente a temática do financiamento da educação. Com efeito, é importante ressaltar que, em um país de desigualdades sociais profundas como o Brasil, que realizou um processo de escolarização tardia, ainda marcado por grandes desafios, como a universalização do acesso ao ensino obrigatório, a melhoria da qualidade do ensino e a urgente necessidade de políticas efetivas de valorização dos profissionais da educação, o estudo, a pesquisa e a discussão sobre as fontes de financiamento da educação e a necessidade aperfeiçoá-las são fundamentais.

O financiamento é uma das dimensões fundamentais para a análise e compreensão das políticas públicas educacionais. Trata-se de elemento basilar para a exequibilidade e sustentação material da *policy* (DI GIOVANNI, 2009). Sendo a educação um direito humano,

social e universal que envolve a responsabilidade mútua entre o Estado e as famílias o financiamento é um elemento estrutural para a garantia desse direito.

O volume, as condições e as regras de financiamento das políticas públicas são reveladores da concepção ou das concepções vigentes de política pública nas relações entre Estado, sociedade, mercado e expressam ideologias vigentes, posicionamentos exitosos nos embates pela redistribuição do fundo público, bem como o posicionamento da *policy* na agenda pública e no ambiente sociopolítico (DI GIOVANNI, 2009).

O segundo motivo para a realização desta investigação é oriundo de uma robusta constatação que se refere ao fato de o Salário-Educação não fazer parte da agenda de investigações sobre financiamento da educação no Brasil. Apesar de ser uma política quinquenária de financiamento das ações de MDE, não motivou o interesse dos pesquisadores da área, conforme evidenciam os trabalhos de Santos (2013) e Davies (2014). Esses dois motivos foram centrais e decisivos na escolha do Salário-Educação como objeto desta investigação.

Diante dessa lacuna nas pesquisas sobre financiamento são muitas as questões que se colocaram no horizonte do investigador. Para delimitar o objeto e o foco analítico da investigação foram definidas cinco questões que a pesquisa empírica procura responder, sendo: 1) o salário-educação representa de fato uma fonte adicional de financiamento da educação para os municípios como preceitua a legislação ou é utilizado e contabilizado junto com os recursos constitucionalmente vinculados para o cálculo dos percentuais mínimos? 2) qual a participação do Salário-Educação no conjunto das demais fontes de recursos financeiros que financiam a educação básica nos municípios? 3) em quais ações específicas, entre as de manutenção e desenvolvimento do ensino, são aplicados os recursos do Salário-Educação? 4) As secretarias municipais de educação têm autonomia financeira para a utilização dessa fonte de recursos públicos? 5) como é feito o controle externo desses recursos pelo TCE-MT?

O trabalho se estruturou em quatro capítulos além desta introdução. O primeiro apresenta o percurso metodológico com a análise do objeto da pesquisa, abordagens, objetivos e estratégias da pesquisa empírica além de uma caracterização sobre o cenário sociopolítico e econômico da pesquisa, qual seja, o Estado de Mato Grosso.

O segundo capítulo tem como eixo condutor a análise da trajetória institucional do Salário-Educação como política de financiamento. Nesse sentido, o funcionamento da política de financiamento é regido por um conjunto de regras que passaram por muitas mudanças ao longo da sua vigência. O capítulo analisa o Salário-Educação na estrutura de financiamento

da educação no Brasil, os primeiros dispositivos constitucionais que fixaram a responsabilidade das empresas com a educação de seus empregados e respectivos filhos na Constituição de 1934, à criação formal do Salário-Educação em 1964 até o período recente. A análise compreende desde o primeiro ano de recolhimento dos recursos em 1965 aos dias atuais.

O capítulo 3 apresenta e discute os resultados de dois objetivos específicos da pesquisa: i) analisar o processo de gasto público da quota municipal do Salário-Educação, incluindo o processo de planejamento, execução orçamentária e prestação de contas e; ii) dimensionar a participação das quotas municipais do Salário-Educação entre as demais fontes de financiamento da educação básica nos municípios de Mato Grosso.

O quarto capítulo analisa o controle externo dos recursos das quotas municipais do Salário-Educação desenvolvido pelo Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso (TCE-MT). O capítulo encontra-se estruturado sinteticamente em três partes principais. A primeira parte situa topograficamente os controles públicos no Brasil e a revisão de literatura sobre a *accountability*. A segunda parte apresenta e discute as competências, organização, formas de exercício do controle externo pelo TCE-MT, as normas processuais, o julgamento de contas, sanções e medidas cautelares aplicadas pela Corte de Contas de Mato Grosso. A terceira parte apresenta e discute os resultados da análise do controle externo dos recursos do Salário-Educação com base nos Acórdãos e Pareceres Prévios sobre as contas de governo dos municípios da amostra de pesquisa.



## **CAPÍTULO 1: O PERCURSO METODOLÓGICO E O CENÁRIO DA PESQUISA**

### **1.1. Apresentação**

Conceitualmente o Salário-Educação é uma contribuição social prevista no § 5º do art. 212 da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CRFB/1988), no art. 68, inciso III, da Lei nº 9.394/96, como uma das fontes de recursos para o financiamento das ações de manutenção e desenvolvimento do ensino.

Segundo Harada (2015) uma contribuição social é uma exação tributária vinculada à atuação indireta do Estado, mediatamente referida ao sujeito passivo. Tem como base o fato de que o Estado, no desenvolvimento de determinada atividade administrativa genérica, efetua despesas maiores em relação a determinadas pessoas ou grupos de pessoas (contribuintes) que passam a usufruir de benefícios diferenciados pelos demais (não contribuintes).

A Contribuição Social do Salário-Educação representa, atualmente, a segunda fonte mais significativa de financiamento para as ações de manutenção e desenvolvimento da educação básica pública – MDE (FARENZENA, 2018). Essa fonte adicional de recursos públicos é de grande importância para a maioria dos estados e municípios brasileiros. Trata-se de uma importante transferência intergovernamental na área da educação, de grande importância para o pacto federativo em matéria de educação. O montante total dos recursos do Salário-Educação, depois de calculada a arrecadação líquida é dividido da seguinte forma, 10% dos recursos são retidos no FNDE e o restante dos recursos são divididos em quotas, incluindo a quota federal, referente a (1/3) dos recursos, e as quotas estaduais e municipais referentes a (2/3) dos recursos, que são creditadas mensalmente nas contas bancárias das secretarias de educação dos estados e municípios.

Considerando toda a dinâmica de arrecadação e divisão do Salário-Educação entre os entes da federação e a aplicação desses recursos por parte das secretarias e órgãos de educação dos estados e municípios, o problema central que se colocou para esta pesquisa foi: como é feita a gestão da quota municipal do Salário-Educação nos municípios do Estado de Mato Grosso, incluindo a alocação dos recursos nos orçamentos municipais, o planejamento, execução e prestação de contas por parte das secretarias de educação e o controle externo sobre a aplicação desses recursos pelo Tribunal de Contas do Estado (TCE-MT). A partir desse problema central de pesquisa, que se constituirá na diretriz orientadora da investigação, derivam outras questões importantes para a pesquisa:

a) o salário-educação representa de fato uma fonte adicional de financiamento da educação para os municípios como preceitua a legislação ou é utilizado e contabilizado juntos com os recursos constitucionalmente vinculados para o cálculo dos percentuais mínimos?

b) qual a participação do Salário-Educação no conjunto das demais fontes de recursos financeiros que financiam a educação básica nos municípios?

c) em quais ações específicas, entre as de manutenção e desenvolvimento do ensino, são aplicados os recursos do Salário-Educação?

d) as secretarias municipais de educação têm autonomia financeira para a utilização dessa fonte de recursos públicos?

e) como é feito o controle externo desses recursos pelo TCE-MT?

Dessa forma, a pesquisa pretendeu articular no seu escopo investigativo a gestão dos recursos das quotas municipais do Salário-Educação com o controle externo realizado pelo Tribunal de Contas do Estado (TCE-MT).

A tese defendida é a de que o sentido de fonte adicional de recursos prescrito na Constituição da República de 1988, por não estar devidamente regulamentado não se concretiza nos municípios da amostra. Estes utilizam os recursos recebido a título de quotas municipais em despesas correntes, com exceção das despesas com pessoal, que são financiadas com recursos do Fundeb.

A pesquisa teve como objetivo geral:

- Analisar a gestão e o controle externo dos recursos públicos da quota municipal da contribuição social do salário-educação no Estado de Mato Grosso, incluindo o processo de gasto público e o controle externo realizado pelo Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso (TCE-MT).

Os objetivos específicos foram:

- Inventariar toda a legislação que trata do Salário-Educação, incluindo dispositivos constitucionais, infraconstitucionais e infralegais, descrevendo a trajetória institucional dessa fonte de financiamento da educação básica pública.
- Analisar o processo de planejamento desenvolvido pelas secretarias municipais de educação para aplicação dos recursos das quotas municipais do Salário-Educação.
- Analisar o processo de gasto público da quota municipal do salário-educação, incluindo os processos de planejamento, execução e prestação de contas.

- Construir um perfil de gastos dos recursos das quotas municipais do Salário-Educação nos municípios da amostragem.
- Analisar o processo de controle externo dos recursos do Salário-Educação desenvolvido pelo Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso.

Cabe ressaltar que a pesquisa não se propôs a analisar a efetividade do gasto dos recursos do Salário-Educação, mas conhecer a utilização das quotas municipais do Salário-Educação no financiamento das ações de manutenção e desenvolvimento do ensino e partir daí delinear um perfil do gasto público dessa fonte de financiamento e o controle externo desses recursos desenvolvido pelo TCE-MT.

O gasto público das quotas municipais do Salário-Educação para fins desta pesquisa corresponde aos dispêndios realizados pela administração pública municipal financiados com recursos da referida contribuição social. De acordo com Abrahão e Fernandes (1999) a análise do gasto é uma boa aproximação quantitativa disponível enquanto forma de mensurar a ação pública nas áreas sociais.

No que se refere a investigação sobre o controle externo é importante destacar também que a presente pesquisa, não objetivou analisar o desempenho institucional do TCE-MT, sua composição ou eventuais irregularidades na aplicação dos recursos do Salário-Educação, mas lançar o olhar investigativo sobre como é feito o controle externo dos recursos das quotas municipais do Salário-Educação pela Corte de Contas mato-grossense.

## **1.2. Salário-Educação: um objeto de pesquisa pouco explorado**

Cabe ressaltar aqui, que a pesquisa sobre o Salário-Educação apresenta grandes desafios para o pesquisador, por alguns motivos que destaco brevemente. O primeiro está ligando a própria constituição do financiamento da educação como área de estudos. Segundo Velloso (s/d) as pesquisas sobre financiamento da educação ganham destaque nos anos 1960 vinculadas à economia da educação, no entanto, o campo analítico e de pesquisa sobre essa temática começa a se desenvolver de forma mais robusta e consistente no Brasil, somente em meados dos anos 1990. Em segundo lugar, e aqui encontra-se o maior desafio, que se refere ao fato de o Salário-Educação não fazer parte da agenda de investigações sobre financiamento da educação. Essa assertiva é confirmada em dois grandes levantamentos da produção bibliográfica sobre financiamento da educação no Brasil, que foram os trabalhos de Santos (2013) e Davies (2014).

O trabalho de Santos (2013) compreendeu o levantamento e o estudo dos artigos sobre financiamento da educação publicados nos periódicos acadêmicos da educação, classificados como Qualis/CAPES, bem como livros que trataram da temática do financiamento da educação no período de 1996 a 2010. O referido autor aponta, entre as questões do campo do financiamento da educação que necessitam de aprofundamento das pesquisas e das análises “*intensificar os estudos a respeito do Salário-Educação e suas respectivas quotas (federal, estadual e municipal)*” (SANTOS, 2013, p. 83).

O trabalho de Davies (2014) é bem mais abrangente, tanto pelo quantitativo de trabalhos levantados, quanto pela extensão do período pesquisado, pois compreendeu o período de 1988 a 2014. O trabalho representa um amplo mapeamento da produção nesse período e compreendeu o levantamento de artigos publicados em periódicos acadêmicos, livros, capítulos de livros, dissertações e teses sobre o financiamento da educação.

Do citado levantamento, é possível afirmar que alguns temas tem sido objeto de um grande número de pesquisas - como os fundos contábeis ou fundos multigovernamentais (FUNDEF e FUNDEB), o controle social sobre esses fundos, exercido por instâncias colegiadas de participação (Conselhos de Acompanhamento e Controle Social)<sup>1</sup> - em detrimento de temas como a efetividade da vinculação constitucional de recursos, execução orçamentária de recursos da educação e o Salário-Educação.

Do levantamento bibliográfico de Davies (2014) além dos fundos contábeis Fundef e Fundeb e dos conselhos de acompanhamento e controle social registra-se um grande número de trabalhos sobre parcerias público-privadas, gestão financeira da escola/Programa Dinheiro Direto na Escola (PDDE). Muitos trabalhos são marcados por recortes de estudo sobre o financiamento dos níveis e etapas da educação escolar. Assim, abundam trabalhos sobre o financiamento da educação infantil, do ensino fundamental, do ensino médio e da educação superior e financiamento das modalidades de ensino, com destaque para o financiamento da educação profissional, educação especial e educação de jovens e adultos. Sobre o financiamento da educação superior constam trabalhos sobre o custo aluno nas IFES, fundações de apoio as universidades e trabalhos com temáticas de caráter transversal, como financiamento e federalismo, regime de colaboração e financiamento, relação de desempenho

---

<sup>1</sup> A legislação infraconstitucional que regulamentou o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério (Fundef) estabeleceu a necessidade de Conselhos de Acompanhamento e Controle Social (CACCS) para o acompanhamento sobre a distribuição e transferência dos recursos, instituídos juntos aos respectivos governos no âmbito da União, dos Estados, Distrito Federal e Municípios (Lei nº 9.424/96, art. 24), mantidos na regulamentação do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Lei nº 11.494/2007).

de estudantes e financiamento, municipalização do ensino e Banco Mundial e financiamento da educação. Sobre o Salário-Educação em todo esse período de mais de duas décadas, foram publicados apenas dois artigos, duas dissertações e uma tese (LO BELLO, 1989; SCHNEIDER, 1992; CARNEIRO, 1994; LO BELLO, 1996; DAVIES, 2008).

De menor abrangência e envergadura metodológica é o trabalho de Quirino (2011), mas que reforça a assertiva da lacuna de trabalhos sobre o Salário-Educação, e especificamente sobre o orçamento público da educação. A autora realizou um levantamento sobre os estudos que têm como objeto a temática do orçamento público, a partir dos resumos das pesquisas disponíveis no Banco de Teses da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES), com o objetivo de identificar quais os estudos que relacionam esta temática com a educação. A referida autora não quantifica, mas afirma “que são poucos os estudos que relacionam o orçamento público com a educação.”

Esses dois levantamentos, mais o trabalho de Quirino (2011) não deixam dúvidas quanto a ausência de trabalhos sobre o Salário-Educação no âmbito da produção sobre financiamento da educação e a necessidade de contemplar esta temática para o avanço do conhecimento e para trazer contribuições em relação a abordagens teórico-metodológicas.

### **1.3. O levantamento de dados**

A pesquisa se dividiu em duas fases distintas. Na primeira fase a abordagem quantitativa foi necessária pela quantidade de dados quantitativos referentes aos valores das quotas estadual e municipais do Salário Educação e o número de matrículas. Dimensionar o potencial de financiamento da quota municipal do Salário-Educação entre as demais fontes de financiamento da educação básica pública nos municípios da amostra exigiu a construção de uma matriz de dados quantitativos. Essa matriz de dados foi construída a partir de duas bases de dados públicos, a do FNDE, com os dados financeiros e da do INEP com os dados sobre matrículas.

Para calcular o potencial de financiamento das quotas municipais do Salário-Educação em comparação com as demais fontes de financiamento da educação básica foi realizado o cálculo do valor aluno/ano do Salário-Educação numa série histórica dos últimos cinco anos, compreendendo os valores por matrícula, na rede estadual e nas redes municipais. Esse processo revelou-se na prática muito trabalhoso pela forma como o FNDE disponibiliza os dados, estabelecendo filtros de acesso por unidade federativa, por ano e outros tipos de filtros.

Depois de construída a matriz de dados quantitativos, que ocorreu durante todo o ano de 2016 foram produzidos mapas com o auxílio do Software R. Os mapas permitiram a visualização da distribuição espacial dos valores das quotas municipais nos 141 municípios de Mato Grosso. Foram definidos seis grupos estratificados de municípios, conforme os valores das quotas municipais, população e PIB para a realização de entrevistas com os dirigentes municipais de educação.

Considerando a amplitude geográfica e o grande número de municípios de Mato Grosso, com 141 municípios, foi definida uma amostra não probabilística intencional de seis municípios, compreendendo os dois municípios com os maiores repasses em valores absolutos de quota municipal do Salário-Educação, dois municípios de valores intermediários, e os dois municípios com os menores valores, correlacionando esse critério com o número de habitantes e o Produto Interno Bruto (PIB) per capita. Os valores de referência para a definição da amostra foram os valores referentes aos últimos repasses anuais fornecidos pelo FNDE.

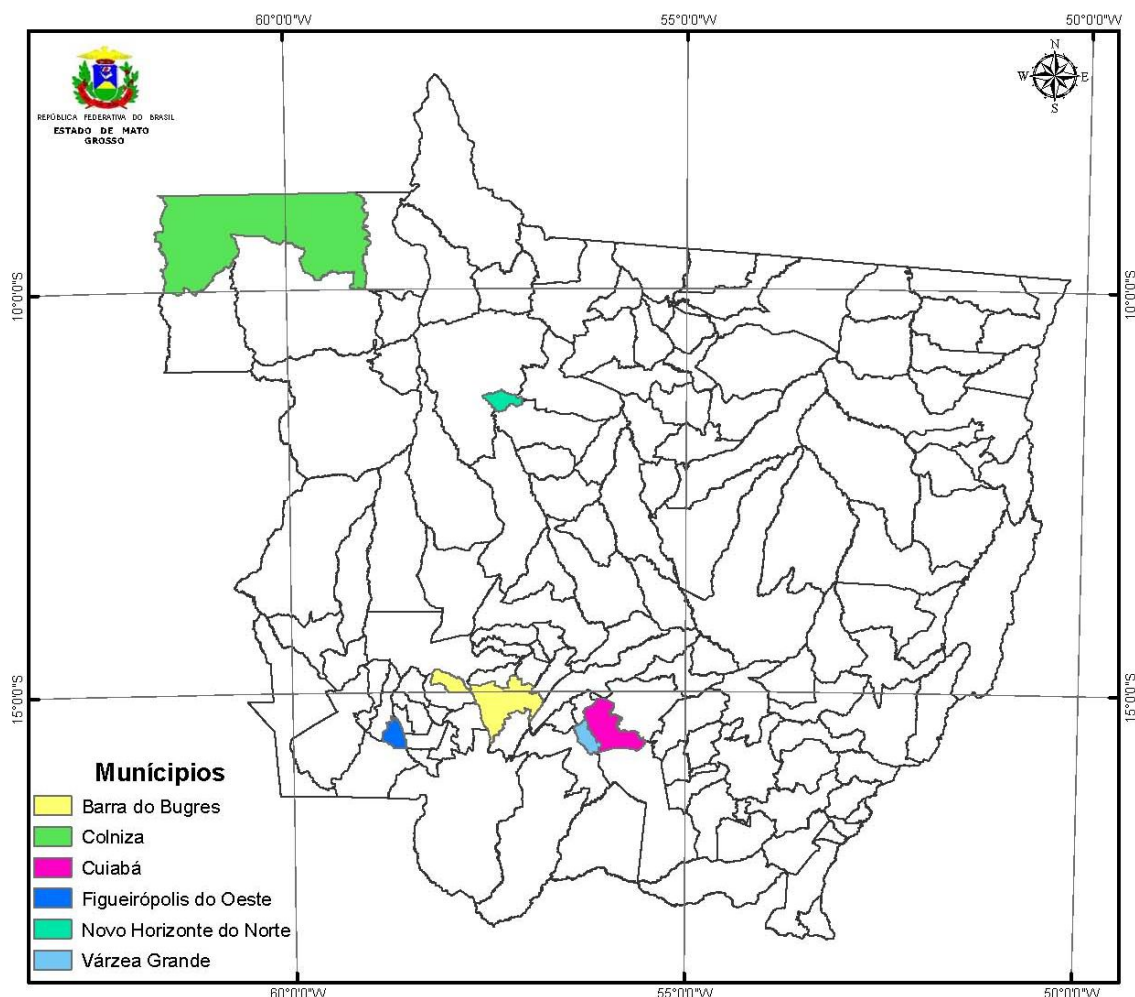
Amostragens não probabilísticas são usadas com bastante frequência, especialmente em pesquisas de mercado e pesquisas de opinião pública. Elas são usadas porque as pesquisas probabilísticas, muitas vezes, demandam um tempo prolongado e caro procedimento, e, de fato, podem não ser possíveis em diversas situações.

Dentro da amostragem não probabilística temos a amostragem intencional, onde os indivíduos selecionados são aqueles mais representativos da população como um todo. É através da técnica de amostragem intencional que a pesquisa será desenvolvida. Sua vantagem principal reside no fato de que ela traz agilidade à pesquisa e um custo baixo. Porém, ao utilizá-la não é possível fazer inferências estatísticas, e informar que o conjunto amostral é plenamente confiável para um grupo de abrangência muito superior (BABBIE, 1999).

A partir de outubro de 2017 quando a pesquisa obteve aprovação do Comitê de Ética na Pesquisa da UFMG iniciou-se o contato com os secretários municipais de educação dos seis municípios da amostra. Nessa etapa foi muito importante a colaboração da seccional da Undime-MT que nos repassou os contatos de telefones institucionais e pessoais e e-mail dos secretários dos seis municípios a serem investigados. Mesmo com esse apoio essa etapa da pesquisa foi particularmente difícil e desafiadora e dois municípios tiveram que ser substituídos pois não foi possível o contato telefônico com os respectivos secretários, e os mesmos não responderam as mensagens de e-mail, com retorno para agendamento de entrevistas e resposta ao pedido de informações.

A figura a seguir apresenta o mapa de Mato Grosso com os seis municípios da amostra desta pesquisa.

Figura 1 – Municípios da amostra de pesquisa



Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada *O Salário-Educação no financiamento da educação básica pública em Mato Grosso* (SOUSA, 2019).

Com as duas substituições a amostra final da amostragem da pesquisa foi constituída pelos municípios de: Barra do Bugres, Colniza, Cuiabá, Figueirópolis D'Oeste, Novo Horizonte do Norte e Várzea Grande.

Após esse trabalho passou-se a segunda etapa da pesquisa com a utilização da abordagem qualitativa. Para identificar as formas de utilização do Salário-Educação pelas secretarias municipais de educação e delinear o perfil de gasto, foram realizadas entrevistas com os dirigentes das respectivas secretarias e levantados os demonstrativos de gastos das quotas municipais no período de 2011 a 2015.

Os secretários municipais de educação foram escolhidos como sujeitos da pesquisa por serem atores políticos estratégicos na gestão pública da educação nos municípios. As atribuições dos Secretários Municipais de Educação são amplas. Envolvem a elaboração, implementação e gestão de políticas públicas de educação e estão definidas em ato legal emanado do Poder Executivo local. Entre as atribuições, compete a estes profissionais executar, orientar, coordenar, supervisionar e avaliar as atividades da sua pasta e órgãos vinculados. Podem detalhar procedimentos relativos a atos dos prefeitos, mediante portarias e expedir instruções para a execução de leis, decretos e regulamentos, a homologação de atos dos órgãos normativos, quando existir. Cabe ainda aos secretários municipais de educação decidir sobre a aplicação de recursos financeiros, vinculados ou não a MDE, decidir sobre critérios para a seleção, designação e encargos de trabalhadores em educação, construção de escolas e compra de equipamentos (DUARTE; CARDOSO, 2014). E como atividade fim dos órgãos de educação, compete a esses atores assegurar a garantia do direito a educação de crianças, adolescentes, jovens, adultos e idosos.

As entrevistas foram utilizadas nesta pesquisa, pois os objetivos do trabalho pressupõem mapear e compreender práticas, crenças, valores e sistemas classificatórios de universos sociais específicos mais ou menos bem delimitados, em que os conflitos e contradições não estão claramente explicitados (DUARTE, 2004).

Nesses seis municípios foram realizadas entrevistas semi-estruturadas com os dirigentes municipais de educação (conforme instrumento de pesquisa em anexo), para análise da gestão dos recursos financeiros, a autonomia financeira das secretarias e os mecanismos de controle e prestação de contas.

O período de 2011 a 2015 foi definido na pesquisa por dois motivos principais. Primeiro por estarem disponíveis para o pesquisador tanto as informações contábeis referentes aos demonstrativos de gastos, como o Parecer Prévio do TCE-MT com o julgamento das contas de governo dos municípios concluído, e disponível para consulta pública. Em segundo lugar ser um período de cinco anos, portanto, compreendeu parcialmente duas gestões no Executivo local.

O *corpus* da pesquisa se divide em quatro grandes grupos. O primeiro consistiu de toda a legislação sobre o Salário-Educação e outros documentos oficiais. Nesse primeiro grupo estão incluídos textos constitucionais, emendas constitucionais, leis, decretos-leis, decretos, mensagens presidenciais, pareceres e resoluções do CFE, textos oficiais. No segundo grupo de documentos o **Parecer Prévio** sobre as contas de governo aprovado pelo TCE-MT, dos



municípios da amostra. No terceiro grupo as leis orçamentárias e os demonstrativos de gastos dos recursos do Salário-Educação fornecidos pelos secretários de educação. No quarto e último grupo as entrevistas com os secretários municipais de educação.

A construção da matriz de dados com toda a legislação do Salário-Educação foi possível de ser concretizada por meio de uma publicação da Revista Fórum Educacional nº 8, disponível em meio eletrônico e de pesquisa documental *in loco* nos arquivos do extinto Conselho Federal de Educação (CFE) em Brasília, realizada em abril de 2017. Com isso foi possível reunir e compilar nesta tese toda uma legislação de grande valor histórico e educacional que se encontra dispersa. Alguns dos diplomas legais que tratam direta ou indiretamente do Salário-Educação não estão disponíveis na página eletrônica do Palácio do Planalto e, nesses casos foi necessário a busca no Portal da Câmara dos Deputados ou por meio da ferramenta de busca LEXML do Senado Federal.

Cabe destacar que mais do que a construção de um banco de dados com toda a legislação do Salário-Educação, essa etapa da pesquisa representou a construção de um acervo legal sobre o Salário-Educação o que constitui uma ação importante no sentido de preservação da memória para outros trabalhos, por se tratar de um tema tratado em uma legislação muito dispersa.

Para compreender o Salário-Educação no financiamento da educação básica pública, a sua trajetória institucional, as mudanças na base normativa e sua importância, foi desenvolvido um constructo teórico-metodológico, denominado *fisiologia normativa*.<sup>2</sup> O termo fisiologia normativa guarda o sentido das ciências biológicas e envolve as questões centrais relacionadas ao funcionamento da contribuição, como o fato gerador da obrigação fiscal, os contribuintes, alíquota aplicável, base de cálculo, normas e prazos de recolhimento, órgão de arrecadação, isenções, transferências de recursos para as escolas particulares por meio do Sistema de Manutenção do Ensino (SME) e a repartição dos montantes arrecadados entre a União e os entes subnacionais. Essas questões não esgotam o funcionamento do Salário-Educação como uma das fontes de financiamento da educação básica pública, que assim o é desde 1964, mas como destacamos são centrais para a compreensão do papel que foi e continua sendo cumprido por esse tributo.

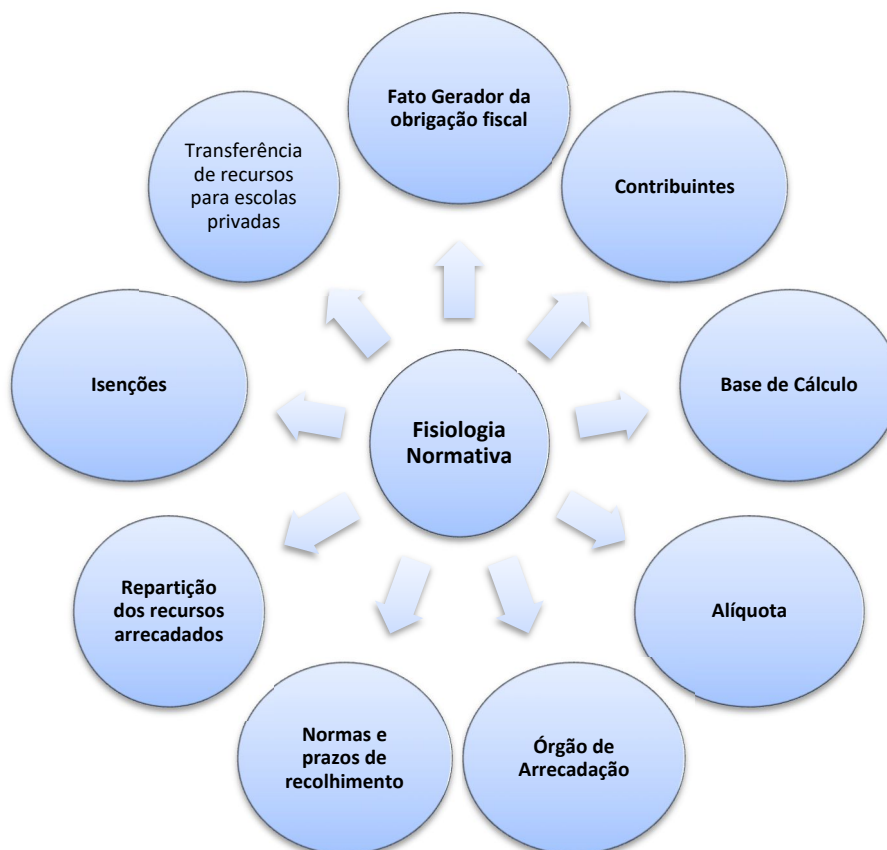
A figura 2 apresenta a fisiologia normativa do Salário-Educação desenvolvida para a análise do desenvolvimento dessa contribuição, enquanto política de financiamento,

---

<sup>2</sup> Retirei a expressão fisiologia normativa do trabalho de Ageu Libonati Junior (2008), usando-a, porém de maneira livre, sem relação com o argumento do autor.

inicialmente do ensino primário, depois do ensino de 1º Grau e, atualmente de toda a educação básica, por meio da análise de conteúdo da legislação pesquisada.

Figura 2 – Fisiologia normativa do Salário-Educação



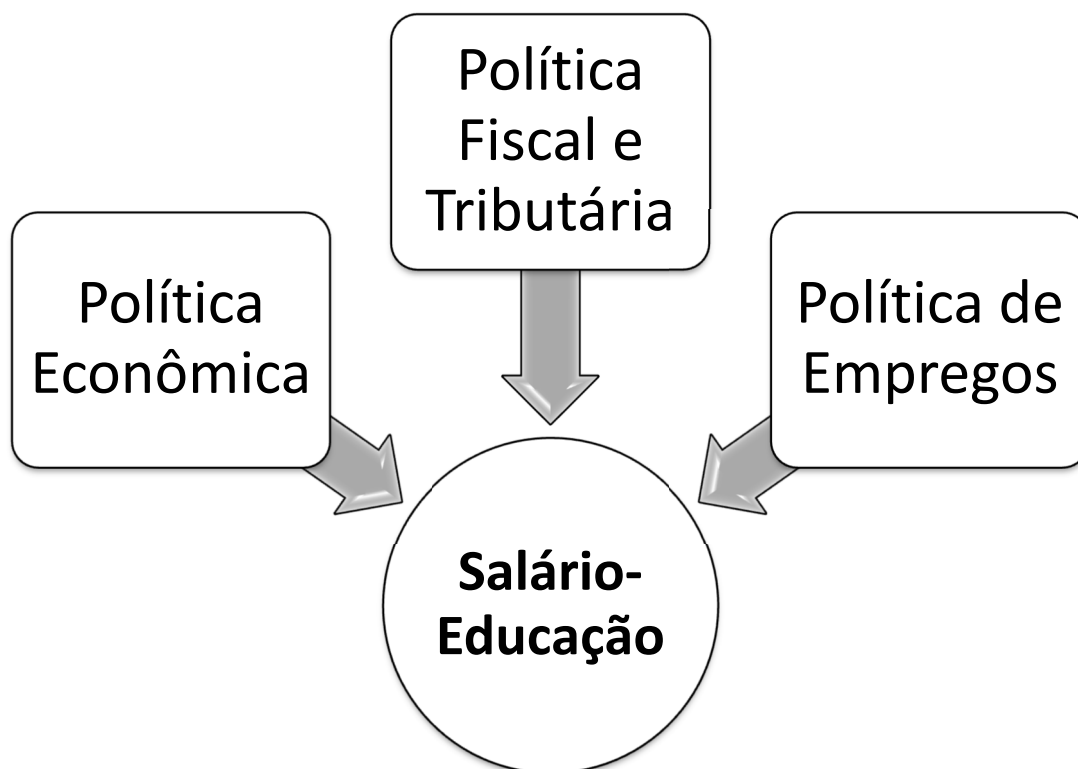
Fonte: Banco de Dados da Pesquisa intitulada: “*O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação*” (SOUSA, 2019).

A pesquisa sobre o Salário-Educação reveste-se particularmente complexa, pois a compreensão do seu potencial de financiamento implica emprendermos uma análise em dupla dimensão, ou seja, o Salário-Educação enquanto política de financiamento e enquanto tributo. Nesse sentido, a *fisiologia normativa*, enquanto chave analítica procura contemplar aspectos do Salário-Educação enquanto política de financiamento, como a repartição dos recursos com os entes da federação e a transferência de recursos para as escolas privados e enquanto tributo, como o fato gerador, os contribuintes, a base de cálculo, a alíquota, órgãos de arrecadação, normas e prazos de recolhimento e os beneficiários de isenções.

Como o Salário-Educação é um tributo que tem como fato gerador a relação formal de trabalho e sua arrecadação incide sobre a folha de pagamento das empresas a sua análise

implica também considerarmos alguns condicionantes que estão diretamente relacionadas a *fisiologia normativa* dessa contribuição social e ao seu potencial de arrecadação. Trata-se da política fiscal, da política econômica e da política de empregos.

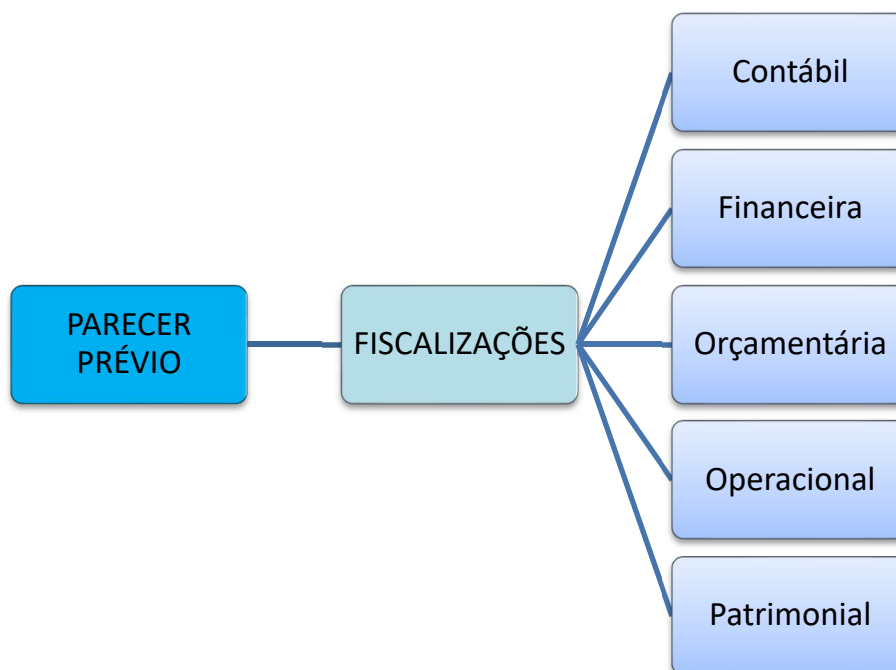
Figura 3 – Condicionantes que interferem na arrecadação do Salário-Educação



Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

Para analisar o processo de gasto público da quota municipal do Salário-Educação nos municípios da amostra foram utilizados os demonstrativos de despesas. Quanto aos processos de planejamento, execução e prestação de contas foi utilizado o Parecer Prévio dos municípios da amostragem, aprovado pelo TCE-MT. O Parecer Prévio nas palavras de Silva (2003) é o produto final e um dos mais importantes resultados do processo administrativo desenvolvido pelos órgãos de controle externo. Ele é o ponto alto do processo legal desenvolvido nas Cortes de Contas e resume todos os esforços aplicados no controle da gestão pública no âmbito do Poder Executivo das três esferas de poder – União, Estados e Municípios -, abordando as fiscalizações contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial.

Figura 1: Dimensões do Parecer Prévio



Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

As dimensões de fiscalização do Parecer Prévio imprimem grande robustez técnica a esse relatório. Dessa forma, o parecer prévio pelo seu detalhamento foi a base para a análise do processo de gasto da quota municipal do Salário-Educação, bem como os processos de planejamento, execução e prestação de contas.

As etapas de planejamento, execução e prestação de contas que foram consideradas na presente pesquisa referem-se às etapas do ciclo orçamentário, além de retratarem o processo administrativo desenvolvido pelo Estado para a formulação e implementação de políticas públicas, na ótica do Parecer Prévio representam o controle externo, exercido pelo Tribunal de Contas do Estado.

O quadro a seguir apresenta sinteticamente os documentos que constituíram o *corpus* da pesquisa.

**Quadro 1 - Corpus da Pesquisa**

Legislação do Salário-Educação	Constituição
	Emendas Constitucionais
	Leis Ordinárias
	Decretos-Leis
	Decretos
Leis Orçamentárias dos Municípios	
Parecer Prévio sobre as contas anuais de governo	

### Entrevistas semi-estruturadas

Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

A pesquisa, pelo seu problema, objetivos, questões norteadoras exigiu a escolha da análise de conteúdo como técnica de pesquisa. Segundo o clássico trabalho de Bardin (1977) a análise de conteúdo se configura como um conjunto de técnicas de análise das comunicações, que utiliza procedimentos sistemáticos e objetivos de descrição do conteúdo das mensagens. Contudo, a própria autora sustenta que este conceito não é suficiente para definir a especificidade da técnica, acrescentando que o objetivo maior é a inferência de conhecimento relativo às condições de produção. A inferência na análise de conteúdo pode ocorrer por meio de indicadores quantitativos ou não.

Para Chizzotti (2006) a análise de conteúdo pressupõe que um texto contém sentidos e significados, patentes e ocultos, que podem ser apreendidos por um leitor que interpreta a mensagem contida nele por meio de técnicas sistemáticas apropriadas.

A análise de conteúdo apresenta três fases principais:

- 1) Fase de pré-exploração do material ou de leituras flutuantes do corpus das entrevistas;
- 2) A seleção das unidades de análise
- 3) Processo de categorização e subcategorização

Para analisar o processo de gasto público da quota municipal do Salário-Educação foi necessário primeiramente adentrar no campo teórico do orçamento público. Esse objetivo exigiu um profundo estudo do orçamento, compreendendo a definição conceitual, os fundamentos dos estudos de orçamentos públicos, padronização do orçamento no Brasil, princípios orçamentários, incluindo classificações de receitas e despesas e o processo ou ciclo orçamentário. O processo orçamentário, de acordo com o direito financeiro e os manuais de orçamento compreende quatro etapas: elaboração da proposta orçamentária, discussão, votação e aprovação da lei orçamentária, execução orçamentária, controle e avaliação da execução orçamentária. Considerando que as quatro etapas compreendem um processo longo, que envolvem um conjunto muito amplo de atores e instituições, incluindo o Poder Executivo e o Poder Legislativo, optou-se pela análise da fase de **controle e avaliação da execução orçamentária**.

De acordo com a Lei nº 4.320/64 existem dois sistemas de controle da execução orçamentária: o controle interno e o controle externo. A atual Constituição mantém esse

modelo e dá-lhe um sentido mais amplo ao estabelecer que 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 das receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo (BRASIL, 1988, art. 70).

Para dimensionar o potencial de financiamento da quota municipal do Salário-Educação foi utilizado como base de dados o **Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação (SIOPE)**. O SIOPE é uma ferramenta eletrônica instituída para coleta, processamento, disseminação e acesso público às informações referentes aos orçamentos de educação da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, alimentados por estes entes, e sob a responsabilidade do FNDE.

Analisar o processo de controle externo dos recursos do Salário-Educação desenvolvido pelo Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso exigiu um duplo movimento. Em primeiro lugar foi necessário o mergulho no estudo do controle externo no sentido mais amplo, para situar “topograficamente” os controles públicos no Brasil e a revisão de literatura sobre *accountability* que teve como referência os trabalhos de O’Donnell (2017), Bliancheriene (2016), Filgueiras (2016), Medauar (2014), Lima (2015), Zymler (1998), D’Abádia (2015), Loureiro, Teixeira e Moraes, 2009. Em seguida a análise das competências, organização, formas de exercício do controle externo desenvolvidas pelo TCE-MT, as normas processuais e o julgamento de contas pela Corte de Contas de Mato Grosso, que teve como referência a Constituição do Estado de Mato Grosso, a Lei Orgânica e o Regimento Interno do TCE-MT, o Parecer Prévio sobre as contas de governo dos municípios da amostra dos anos de 2011 a 2015.

#### **1.4. Caracterizando o cenário da pesquisa: o Estado de Mato Grosso**

Os dados apresentados nesta seção tem o objetivo de apresentar uma contextualização geral sobre o estado de Mato Grosso. Foram dados levantados numa etapa anterior a realização da pesquisa de campo e procuram traçar um panorama geral sobre o Estado de Mato Grosso em aspectos socioeconômicos e educacionais. Na etapa final da tese serão apresentados dados contextuais específicos dos municípios da amostragem referentes ao financiamento da educação e ao objeto da investigação.

Com um grande potencial de riquezas naturais e biodiversidade, associada aos vastos ecossistemas da Amazônia, do Cerrado e do Pantanal, Mato Grosso está localizado na Região

Centro-Oeste do Brasil, fazendo divisa com os Estados de Goiás, Mato Grosso do Sul, Amazonas, Pará, Tocantins e Rondônia, além de fronteira internacional com a Bolívia. O estado tem hoje uma população estimada em 3.305.531 habitantes, distribuídos pelos seus 141 municípios.

O quadro 2 apresenta informações gerais sobre o Estado de Mato Grosso.

**Quadro 2** – Informações gerais do Estado de Mato Grosso.

Capital	Cuiabá
População estimada 2017	3.344.544
População 2010	3.035.122
Área 2015 (km <sup>2</sup> )	903.198,09
Densidade demográfica 2010 (hab/km <sup>2</sup> )	3,36
Rendimento nominal mensal domiciliar per capita da população residente	1.247,00
Número de Municípios	141
Frota veículos - 2016	1.905.567
Índice de Gini - 2014	0,46
IDH - 2010	0,729
PIB-MT 2014 (R\$ Mil)	101.234.520,00
PIB-MT 2014 Per Capita (Reais)	31.396,81

Fonte: IBGE, IPEA, PNUD, TCE-MT, Detran – MT.

No que se refere a atividade econômica o predomínio das *commodities*, na pauta das exportações mato-grossenses, confirmam o caráter de economia exportadora de produtos primários, sobretudo, grãos e carnes, que em 2011 representaram 92,3% na pauta de exportações do Estado e os bens industrializados correspondiam a 7,7%. Por outro lado, os produtos industrializados representaram 99,3%, do total dos bens importados. A concentração das exportações em produtos primários, com baixa agregação de valor à produção estadual, torna economia do Estado vulnerável a flutuações do mercado internacional, como impacta negativamente o financiamento das políticas públicas sociais, sobretudo a educação básica pública, pois os produtos destinados a exportação são isentos do pagamento do ICMS, conforme a Lei Complementar nº 87/96.

Sobre o perfil da sua população Mato Grosso é um estado que recebeu e ainda recebe muitos imigrantes e marcado por uma grande diversidade de povos. O mapa dos grupos sociais de Mato Grosso publicado pela Secretaria de Planejamento do Estado registra a existência de uma grande variedade de povos que compreende os acampados, agricultores familiares, atingidos por barragens, assentados, artesãos, povos ribeirinhos, povos ciganos, povos extrativistas, povos morroquianos, povos pantaneiros, retireiros do Araguaia, seringueiros,

grupos de siriri, cururu e dança do congo, povos indígenas, povos indígenas isolados e povos quilombolas.

No tocante a organização político-institucional da educação escolar, Mato Grosso apresenta uma inovação na sua legislação constitucional e infraconstitucional em relação aos demais estados da federação. Trata-se do Sistema Único de Ensino estabelecido na Constituição Estadual de 1989 e na Lei Complementar nº 49/98<sup>3</sup>. Essa forma de organização é prescrita no art. 11 da Lei nº 9.394/96, no entanto, quase três décadas já se passaram da promulgação da Constituição Estadual e não houve a implementação do Sistema Único de Ensino. O Estado não regulamentou a cooperação com os municípios por meio de instrumentos legais que explicitem claramente os objetivos e as responsabilidades comuns no atendimento da escolarização obrigatória, sua universalização com qualidade e gestão democrática, exceto na área de transporte escolar que existe um regramento próprio definido pela Lei nº 8.469/2006.

A tabela 1 apresenta as matrículas nas etapas da educação básica em Mato Grosso, incluindo a rede estadual, municipal e rede particular.

**Tabela 1 - Matrículas na Educação Básica em Mato Grosso (2017)**

MATRICULAS	MATO GROSSO	BRASIL
Creches	65.095	3.406.796
Pré-Escolas	95.540	5.101.935
E. F. Anos Iniciais	258.215	15.328.540
E. F. Anos Finais	205.254	12.019.540
Ensino Médio	142.495	7.930.384
EJA	80.137	3.598.716
Educação Especial	31.779	1.572.125

Fonte: Censo Escolar, INEP, 2017.

Observa-se na tabela 1 que a maior parte das matrículas concentra-se no ensino fundamental, seguido do ensino médio, da educação infantil (creches e pré-escola) e por último a Educação de Jovens e Adultos (EJA).

<sup>3</sup> A organização institucional da educação escolar em Mato Grosso no momento atual, ainda sem a regulamentação do Sistema Único de Educação, quanto aos órgãos executivos do Sistema Estadual de Ensino, a administração geral é exercida pela Secretaria de Estado de Educação (SEDUC) e pela Secretaria de Estado de Ciência e Tecnologia (SECITEC). Como órgão normativo e consultivo pelo Conselho Estadual de Educação (CEE) e pelo Fórum Estadual de Educação (FEE). Como órgãos colegiados integrantes do sistema estadual de ensino, temos ainda o Conselho Estadual de Acompanhamento e Controle Social do Fundeb e o Conselho Estadual de Alimentação Escolar.



A tabela a seguir apresenta as matrículas na série histórica de 2015 a 2018 por dependência administrativa, considerando apenas as redes públicas.

Tabela 2 – Distribuição da matrículas na educação básica por dependência administrativa (2015-2016)

ANO	MATRÍCULAS		
	Rede Estadual	Rede Municipal	Rede Federal
2015	409.154	336.573	6.809
2016	395.717	343.504	8.011
2017	384.254	357.701	10.251
2018	386.966	363.183	9.604

Fonte: Censo Escolar – MEC/INEP, 2019.

O estado de Mato Grosso tem uma longa história de organização de uma rede de atendimento escolar, o que fortaleceu o sistema estadual. A maioria dos municípios tem uma história e emancipação política recentes, e por isso a maior parte das matrículas estarem nas escolas públicas estaduais, em que pese o crescimento considerável do número de matrículas nas redes municipais nos últimos quatro anos.

No que se refere às dependências físicas das escolas de Mato Grosso, de um total de 2.703 escolas, observa-se uma realidade ainda muito precária em muitos aspectos e que comprometem a oferta de uma educação escolar com padrões mínimos de qualidade, conforme os dados da tabela 2.

Tabela 3 - Situação das dependências escolares

DEPENDENCIAS	PERCENTUAL (%)
Biblioteca	48%
Cozinha	94%
Laboratório de Informática	53%
Laboratório de Ciências	9%
Quadra de Esportes	46%
Sala de Leitura	15%
Sala para a diretoria	67%
Sala para os professores	74%
Sala para atendimento especial	31%
Sanitário dentro do prédio da escola	88%
Sanitário fora do prédio da escola	22%

Fonte: Censo Escolar INEP, 2017.

De acordo com os dados do último censo escolar apenas 9% das escolas possuem laboratório de ciências, salas para leitura estão presentes em apenas 15% das escolas. Somente 48% das escolas possuem bibliotecas e 53% laboratório de informática.

Nesse cenário, com grandes desafios no que se refere a universalização do ensino obrigatório, a melhoria da qualidade do ensino em todos os níveis, etapas e modalidades, a democratização e ao aprimoramento dos processos de gestão, o financiamento se apresenta como dimensão fundamental, mas permeado de grandes desafios.

Em Mato Grosso foi aprovado na Constituição Estadual de 1989 o percentual de 35% da receita resultante de impostos, inclusive a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento da educação escolar (Art. 245). Muitos municípios também fixaram nas suas Leis Orgânicas percentuais maiores que os devido na Constituição da República de 1998. No entanto, no que pese esse avanço na base legal, o Tribunal de Contas do Estado (TCE-MT), órgão responsável pelo controle externo da Administração Pública estadual e dos municípios, vem considerando apenas os 25% determinado na Constituição da República de 1988, para fins de elaboração do parecer prévio sobre as contas do governo estadual, desconsiderando assim a norma estadual. Tem-se uma situação em que, para não aplicar os recursos públicos constitucionalmente vinculados a MDE se desconsidera a autonomia do estado e sua própria Constituição.

O Plano Estadual de Educação de Mato Grosso (PEE-MT) aprovado em 2008 e revisado em 2014, fixou um total de 16 metas, com um número variável de estratégias, todas com impactos financeiros. O PEE-MT apresenta metas voltadas para a melhoria da qualidade do ensino, existência de plano de carreira para todos os profissionais da educação básica pública, ampliação do atendimento na educação infantil de zero a três anos, universalização do atendimento na faixa etária de quatro a dezessete anos, entre outras metas. A meta de financiamento, que deveria ser a meta síntese do plano é redundante pois determina “garantir, imediatamente, a aplicabilidade integral dos recursos financeiros públicos, conforme previsto em Lei, destinados à educação” (MATO GROSSO, 2014, p. 15). O PEE-MT não apresenta um diagnóstico com dados sobre os recursos utilizados em MDE e a projeção orçamentária e financeira necessária para o cumprimento das metas e estratégias, o que parece evidenciar uma característica do planejamento educacional brasileiro de caráter normativo, de planos educacionais que se tornam meras cartas de intenções (VALENTE; ROMANO, 2002).

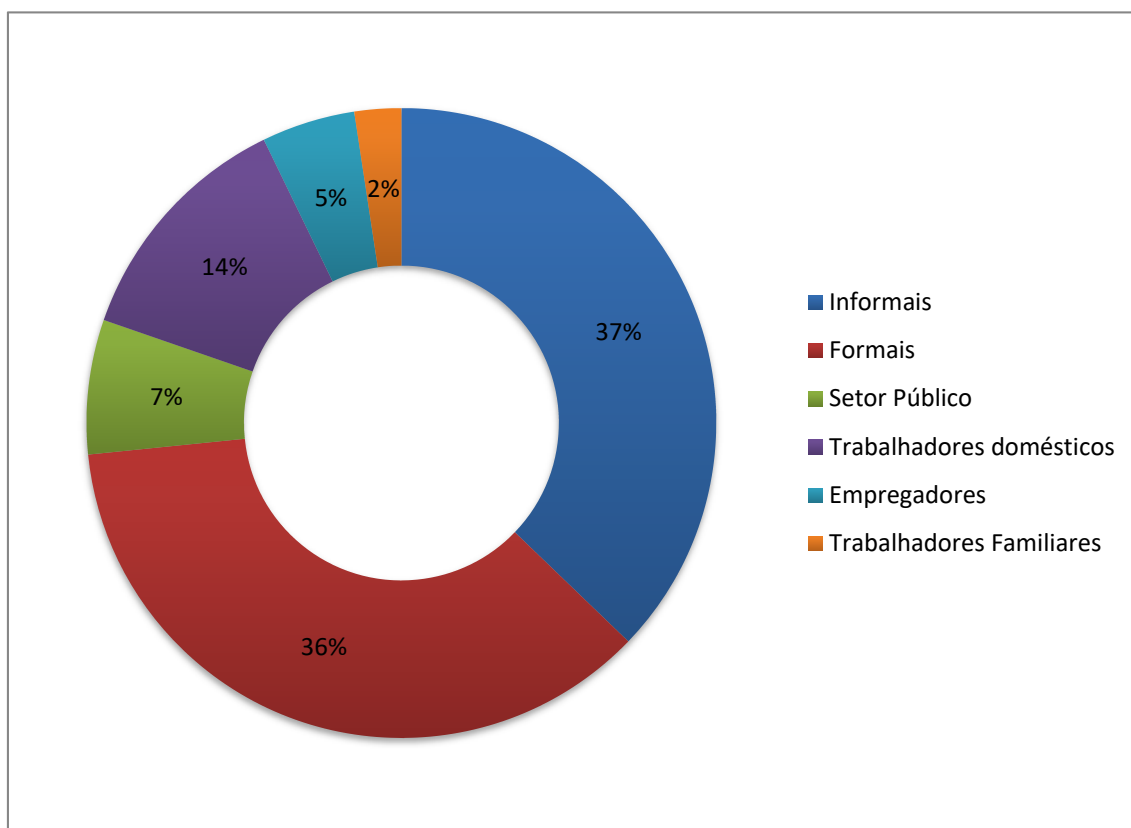
Além dos limites estruturais internos ao próprio plano, como a questão acima levantada, as metas e estratégias do PEE de Mato Grosso encontram limites nas políticas de ajuste fiscal e austeridade econômica que vem sendo adotadas nos últimos anos. Seguindo o que foi aprovado no âmbito nacional com a promulgação da EC. nº 95/2016 que estabeleceu um teto para as despesas primárias do governo federal, o Estado de Mato Grosso aprovou a EC nº 81/2017, que institui o Regime de Recuperação Fiscal e também estabelece tetos individualizados para as despesas primárias correntes, com impactos no financiamento da educação.

Por ser um estado com economia baseada essencialmente na produção de produtos primários voltados para a exportação, Mato Grosso sofre grandes perdas de arrecadação tributária com a Lei Kandir. Estudo realizado pela Febrafite<sup>4</sup> calculou o estoque de perda líquida não compensada da Lei Kandir para o Estado de Mato Grosso no período de setembro de 1996, quando a lei entrou em vigor até dezembro de 2015, equivale a R\$ 44.955,0 (bilhões).

No que se refere ao Salário-Educação três fatores principais incidem diretamente no potencial de arrecadação dessa fonte de receitas para a educação básica pública que são: (i) o elevado percentual de trabalhadores na informalidade; (ii) os baixos salários; e (iii) as isenções.

---

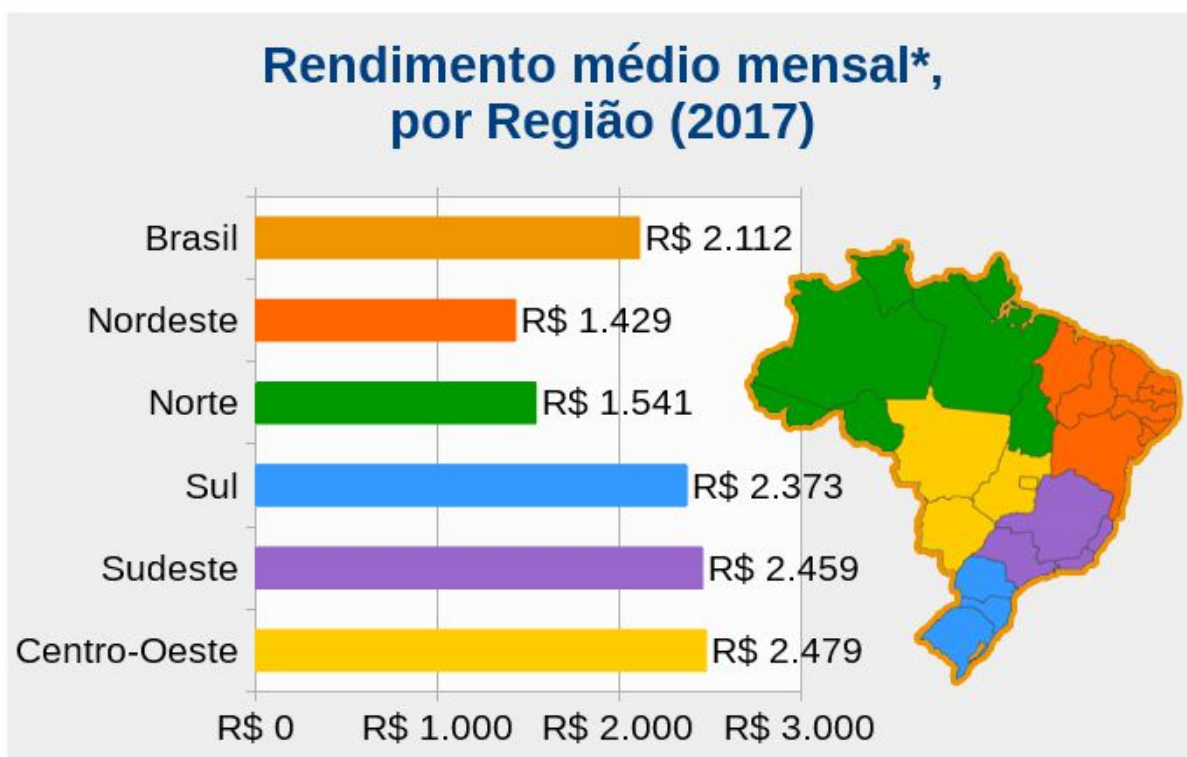
<sup>4</sup> Federação Brasileira de Associações de Fiscais de Tributos Estaduais

**Gráfico 1** – Percentuais de ocupação de trabalho no Brasil (2017).

Fonte: IBGE, 2017.

De acordo com o gráfico 1 observa-se que o percentual de trabalhadores informais no Brasil é superior ao percentual de trabalhadores formais. Cabe destacar que o grupo dos trabalhadores informais é heterogêneo e inclui a informalidade associada ao trabalho assalariado, a informalidade relacionada aos empreendedores informais e ao trabalho por conta própria. De qualquer forma, o ponto principal a ser destacado aqui é que não existe o recolhimento de tributos, em especial o Salário-Educação.

O gráfico 2 apresenta o rendimento médio do Brasil e por cada uma das grandes regiões geográficas.

**Gráfico 2** - Rendimento médio do trabalho no Brasil e por regiões geográficas (2017)

Fonte: IBGE, Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua (PNAD Contínua), 2017.

Segundos os dados do IBGE de 2017 os brasileiros que declararam possuir rendimentos recebiam, em média, R\$ 2.112,00 por mês. Na análise por região a região Centro-Oeste apresenta a maior média, com 2.479,00 e a menor da região nordeste com R\$ 1.429,00. Os dados revelam um país com uma massa salarial muito baixa que impacta negativamente a arrecadação do Salário-Educação.

Os impactos das isenções fiscais sobre o Salário-Educação são tratados detalhadamente no capítulo 2, desta tese.

Tabela 4 - Municípios da amostra, população e Produto Interno Bruto

MUNICÍPIO	POPULAÇÃO	POPULAÇÃO URBANA	PIB	PIB PERCAPTA
Barra do Bugres	31.793	82%	R\$ 681.053	R\$ 21.928
Colniza	26.381	57%	R\$ 223.900	R\$ 8.484
Cuiabá	551.098	Não encontrado	R\$ 12.642.266	R\$ 22.929
Figueirópolis D'Oeste	3.796	53%	R\$ 41.609	R\$ 10.935

Novo Horizonte do Norte	3.749	47%	R\$ 28.542	R\$ 7.619
Várzea Grande	252.596	Não encontrado	R\$ 3.944.801	R\$ 15.610

Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

Sobre os municípios da amostragem observa-se na tabela 4 que os municípios com os maiores repasses de quotas municipais do Salário-Educação são também os municípios que registram o maior PIB, respectivamente Cuiabá e Várzea Grande. Os municípios com os menores repasses de quotas municipais do Salário-Educação são também os municípios com os menores valores do PIB municipal.

### 1.5. Conclusões do capítulo

O olhar retrospectivo sobre as escolhas e o percurso metodológico trilhado nesta investigação permite-nos destacar alguns desafios e limites da pesquisa sobre financiamento da educação.

O primeiro aspecto a considerar refere-se a ausência de uma política de dados abertos nos três entes da federação.

A dificuldade de agendamento das visitas com os secretários municipais de educação foi um segundo aspecto a considerar, pois ocasionou substituições de municípios.

A pesquisa permitiu constatar a ausência de uma política de transparência ativa nos municípios da amostragem. Em nenhum dos municípios pesquisados o demonstrativo de gastos dos recursos do Salário-Educação está disponível no Portal de Transparência e por isso teve que ser solicitado por meio de ofício pelo pesquisador, com justificativas, o que legalmente é desnecessário.

Mesmo com uma forte política de transparência de dados o TCE-MT não disponibiliza os dados desagregados das fontes de financiamento da educação fixadas no art. 212 da CRFB de 1988, e no art. 68 da Lei nº 9.394/96, o que dificulta e impõe grandes limites a pesquisa.

A grande dimensão territorial do Estado de Mato Grosso com 903.366 km<sup>2</sup> de extensão territorial, quase o tamanho da Venezuela, com longas distâncias de alguns municípios da amostragem e com trechos de rodovias em situação precária para o tráfico foi um dos desafios da pesquisa.

Por último, cabe destacar também a ausência de subsídio público (bolsa de pesquisa) para a realização da pesquisa e a demora para aprovação do projeto pelo Comitê de Ética na pesquisa da UFMG o que ocasionou atraso no cronograma inicial da pesquisa de campo.

## **CAPÍTULO 2: O SALÁRIO-EDUCAÇÃO NO FINANCIAMENTO DA EDUCAÇÃO BÁSICA PÚBLICA: ANTECEDENTES HISTÓRICOS E TRAJETÓRIA INSTITUCIONAL**

*Não basta suspirarmos pela educação do povo; é necessário  
que estejamos dispostos a pagar-lhe o preço.  
Carlos Pasquale*

### **2.1. Apresentação**

Este capítulo tem o objetivo de analisar o Salário-Educação na estrutura de financiamento da educação básica e a sua trajetória institucional como política pública de financiamento, inicialmente do ensino primário e atualmente de toda a educação básica pública. O escopo de análise compreende desde os primeiros dispositivos constitucionais que estatuíram a responsabilidade das empresas com a educação escolar dos seus empregados na Constituição de 1934, até a criação formal e implementação do Salário-Educação, por meio da Lei nº 4.440 em 1964, e a legislação infralegal que o regulamentou. A análise compreende toda a trajetória institucional do Salário-Educação desde o primeiro ano de captação dos recursos em 1965 às mudanças que ampliaram sua destinação para toda a educação básica.

Para a análise do Salário-Educação foi desenvolvido um constructo teórico-metodológico denominado *fisiologia normativa*, que compreende as questões centrais da Contribuição Social do Salário-Educação e se constitui no eixo condutor de análise deste capítulo.

### **2.2. O Salário-Educação na estrutura do financiamento da educação básica no Brasil**

No nosso país, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CRFB) e a Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (Lei nº 9.394/96) consagraram o princípio da educação como direito de todos, incumbindo o Estado e a família como responsáveis pela efetivação desse direito (BRASIL, 1988, art. 205; BRASIL, 1996, art. 2º).

Para pôr em marcha o princípio constitucional do direito a educação, que deve se traduzir em uma trajetória escolar regular e aprendizados relevantes e em nível adequado, é fundamental a definição de uma estrutura de financiamento. O financiamento da educação escolar no Brasil passou por grandes mudanças com a promulgação da Emenda Constitucional nº 95/2016, que introduziu o novo regime fiscal. Pelo grau de impacto da EC nº 95/2016 no



financiamento da educação pública vamos considerar a estrutura do financiamento que vigorou até a promulgação da EC nº 95 e aquele de depois da vigência da citada emenda.

De acordo com os marcos jurídicos vigentes antes da EC nº 95 de 2017 o financiamento da educação se assentou em três âncoras principais<sup>5</sup>. A primeira é o mecanismo da vinculação constitucional de recursos da receita de impostos e transferências constitucionais em percentuais fixos, que garante o maior volume de recursos, a segunda é a subvinculação de recursos da receita de impostos e transferências constitucionais e a terceira o Salário-Educação.

A vinculação constitucional de recursos consiste na separação de uma parte da receita para destinação específica a determinadas finalidades. Esse mecanismo foi estatuído pela primeira vez na Constituição de 1934 e apresenta uma trajetória constitucional de avanços e recuos, marchas e contramarchas (CURY, 2007; OLIVEIRA, 2007, VIEIRA e VIDAL, 2015).

A vinculação foi suprimida nos períodos autoritários (1937 e 1967), e restabelecida por meio da Emenda Constitucional nº 24/1983, também conhecida como Emenda Calmon, que estabeleceu a obrigatoriedade de aplicação anual, pela União, de nunca menos de treze por cento, e pelos Estados, Distrito Federal e Municípios de, vinte e cinco por cento da receita de impostos.

A atual Carta Magna de 1988 elevou o percentual da União para 18% e manteve os percentuais mínimos de estados e municípios. Atualmente a vinculação de recursos encontra-se fixada no art. 212 da Constituição da República, nos percentuais mínimos de 18% para a União e de 25% para os estados, Distrito Federal e municípios.<sup>6</sup>

Para abordar o sentido e a importância de vincular recursos para a educação Oliveira (2007) destaca que esse dispositivo constitucional “expressa a primazia da educação no contexto das políticas governamentais.” Esse autor explica como seria o cenário da disputa política na alocação de recursos para a educação sem a vinculação constitucional:

Na hipótese de não haver vinculação, a cada elaboração da proposta orçamentária decidir-se-ia quanto se aplicaria em educação, como acontece com as outras despesas governamentais. Por outro lado, a vinculação sempre recebeu duras críticas, sendo que a principal crítica

---

<sup>5</sup> A estrutura aqui apresentada atende aos objetivos deste trabalho que tem como foco de investigação o Salário-Educação. A referência aos outros mecanismos de financiamento objetiva apenas situar o lugar do Salário-Educação no financiamento da educação básica pública. Amaral (2012) considera o dispositivo constitucional fixado no art.214 da Constituição da República que determina que o Plano Nacional de Educação deve ter meta de aplicação de recursos públicos em educação como proporção do produto interno bruto como uma das vinculações constitucionais no financiamento da educação, o que é refutado por Davies.

<sup>6</sup> A Lei nº 9.394/96 manteve os percentuais fixados na Constituição de 1988, ou o que constar nas respectivas Constituições Estaduais ou Leis Orgânicas.

é que ela “engessa” o orçamento público, dando pouca margem de manobra para o gestor público legitimamente eleito, executar livremente as prioridades políticas de sua plataforma de governo (OLIVEIRA, 2007, p. 93).

Segundo Duarte e Faria (2010) as normas orientadoras da vinculação de recursos apresentaram e apresentam baixa capacidade de indução de compromissos por parte dos poderes públicos para proporcionar resultados quanto ao acesso, permanência e aprendizagem na escola. Também cabe destacar que, no caso brasileiro a vinculação ocorre em uma federação com inúmeras disparidades e desequilíbrios no que tange a capacidade tributária de arrecadação de impostos, o que resulta em realidades muito diferenciadas na capacidade de financiamento dos serviços públicos de educação. Assim, como forma de garantir equidade no gasto por aluno entre os estados foi criado, a partir da segunda metade dos anos 1990, a política da subvinculação constitucional das mesmas fontes de impostos já vinculados, para repartição via fundos contábeis ou fundos multigovernamentais. A política da subvinculação da receita de impostos para a manutenção e desenvolvimento ganhou forma inicialmente com o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental (FUNDEF), criado por meio da Emenda Constitucional nº 14 e regulamentado por meio da Lei nº 9.424/96 e que foi substituído a partir de 2007, pelo Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB).

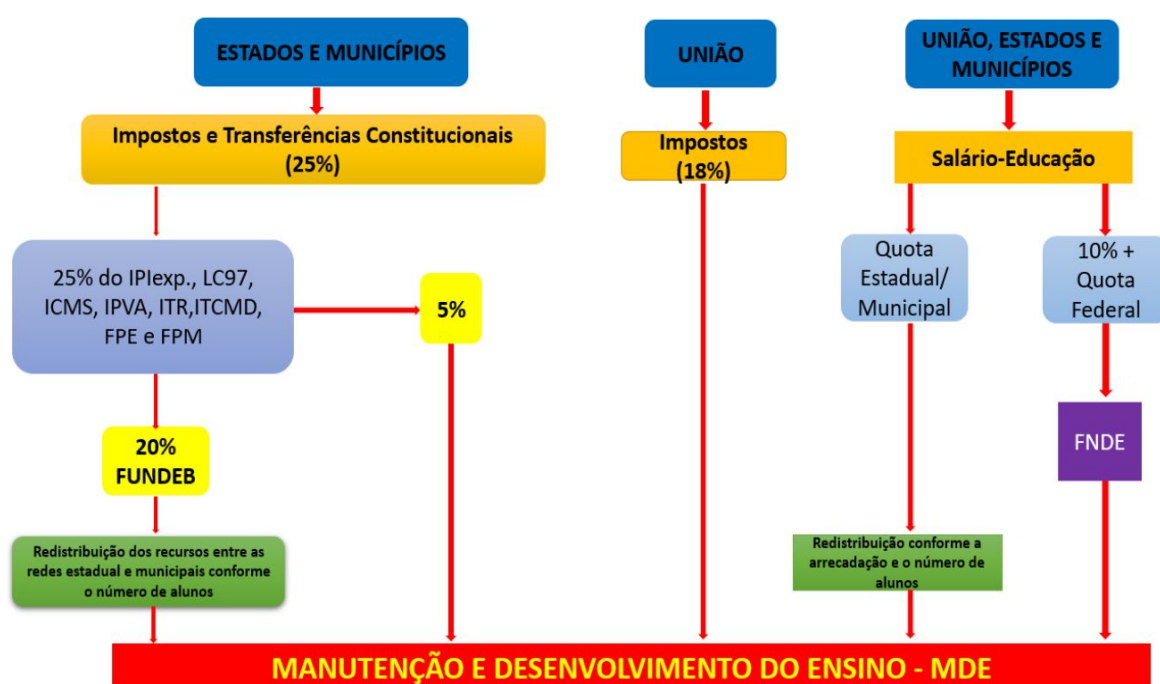
Esses fundos promovem o regime de colaboração no financiamento, inicialmente apenas do ensino fundamental (Fundef) e posteriormente de toda a educação básica (Fundeb) com a criação de um fundo único no âmbito de cada estado, de natureza contábil, que promove uma repartição dos recursos fiscais em função do número de matrículas, garantindo-se um gasto mínimo por aluno definido nacionalmente. Na mecânica do funcionamento do Fundeb, nos estados onde a arrecadação dos impostos vinculados, não alcança o valor aluno/ano definido nacionalmente a União aloca recursos, complementando esses fundos. O Fundeb é cooperativo no momento da sua formação e competitivo no momento da distribuição dos recursos (BASSI, 2018).

Após a vinculação constitucional de recursos e seus mecanismos de subvinculação operacionalizados a partir de 1997 (FUNDEF e em seguida FUNDEB), a segunda maior fonte de receitas para a manutenção e desenvolvimento do ensino no Brasil é proveniente das chamadas fontes adicionais, sendo a maior delas, a Contribuição Social do Salário-Educação (YANAGUITA, 2013), a terceira âncora do financiamento da educação pública no Brasil.

Conceitualmente o Salário-Educação é uma contribuição social prevista no § 5º do art. 212 da Constituição da República de 1988, no art. 68, III da Lei nº 9.396/96, como uma das fontes de recursos para as ações de manutenção e desenvolvimento do ensino. Os recursos do Salário-Educação são provenientes da folha de pagamento das empresas, arrecadados com base em alíquota de 2,5%. A arrecadação, fiscalização e cobrança da contribuição é feita pela Receita Federal do Brasil (RFB) que repassa o montante líquido para o FNDE. De posse do montante líquido o FNDE retém 10% e divide os 90% em três quotas: quota federal, que corresponde a um terço, e quotas estaduais e municipais que correspondem a dois terços dos recursos (BRASIL, 2006).

O esquema a seguir apresenta sinteticamente a estrutura do financiamento da educação escolar no Brasil com os recursos destinados a MDE em cada uma das unidades da federação.

Figura 5 - Estrutura do Financiamento da Educação no Brasil



Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

Ressalte-se que, para efeito do esquema acima, não estão sendo considerados recursos provenientes das contribuições sociais como a COFINS, operações de crédito realizadas com organismos internacionais, recursos próprios arrecadados por algumas instituições, entre

outros. Tais fontes compõe o que é denominado de financiamento flexível (CASTRO; SADECK, 2003).

Além dessas três fontes de financiamento a educação básica pública no Brasil passou a contar, a partir de 2010, com duas novas fontes para o seu financiamento. Trata-se do Fundo Social do Pré-Sal e dos Royalties do Petróleo.

Sobre essas duas novas fontes de financiamento da educação básica pública é pertinente ressaltar que houve um grande otimismo e muitas expectativas foram criadas sobre esse dinheiro novo para educação, no entanto, essas expectativas têm sido frustradas pela situação econômica e política que o país atravessa. As receitas, tanto do Fundo Social do Pré-Sal como dos *royalties* vem frustrando os educadores, por uma série de razões.

Primeiro em razão da queda dos preços do petróleo no mercado internacional. Isso significa que, a cada barril extraído, será substancialmente menor a receita de royalties obtida pelo governo brasileiro. Em segundo lugar, o petróleo é uma fonte de energia não renovável. A educação por sua vez tem despesas fixas, continuadas, e por esse motivo não é indicado utilizar uma fonte de recursos finita para o custeio de despesas continuadas, como por exemplo, a remuneração dos profissionais da educação.

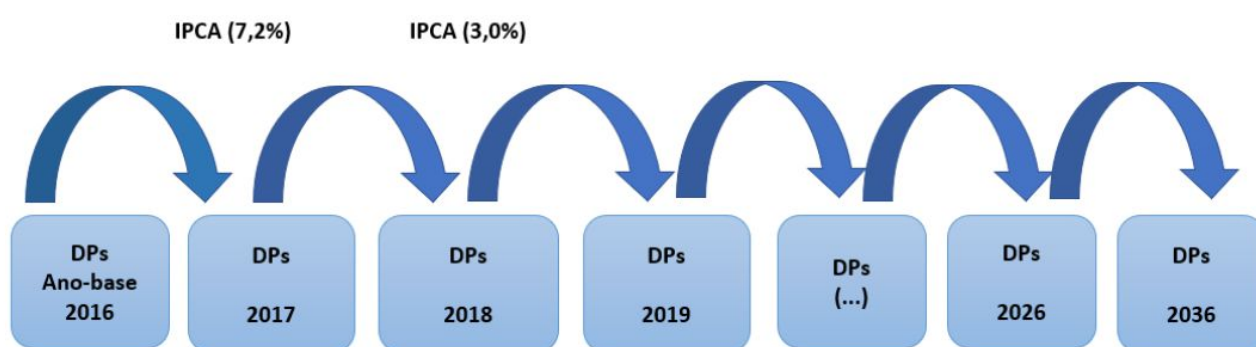
Sobre o Fundo Social do Pré-Sal a lei ainda não foi devidamente regulamentada. Por esse motivo os dirigentes municipais de educação dizem ter tido suas expectativas frustradas, alegando que os recursos estão ficando como o MEC para suas despesas correntes e não estão chegando as secretarias municipais de educação (SOUSA, 2017).

Cabe destacar que todos esses recursos financeiros são destinados a manutenção e desenvolvimento do ensino, um conceito mais restrito do que educação, que será objeto de detalhamento e análise no capítulo 3.

Novas mudanças na estrutura do financiamento da educação básica pública ocorrem em 2016 com a EC nº 95. Promulgada pelo Congresso Nacional em 15 de dezembro de 2016, a EC nº 95 altera um conjunto de dispositivos do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da CRFB de 1988 com o objetivo de instituir um novo regime fiscal. Em termos operacionais a EC Nº 95 promove um amplo ajuste fiscal pelo lado das despesas, fixando um teto de gastos para as despesas primárias (DPs) por um período de vinte exercícios financeiros. A vigência do Novo Regime Fiscal é de 2017 a 2036, período em que as despesas primárias não poderão ultrapassar os limites individualizados predefinidos no art. 102, sendo apenas reajustadas pela inflação, medida pelo IPCA.

O Novo Regime Fiscal altera radicalmente o padrão de financiamento da educação pública pois na prática suprime a vinculação constitucional de recursos. O orçamento do governo federal para a educação será o mesmo a cada ano, reajustado apenas pelo IPCA. A medida impede que o gasto com educação aumente em termos reais, ou seja, não poderá aumentar mais que a inflação. Assim, o art. 212 continua em vigor, no entanto, com eficácia comprometida.

Figura 6 – Estrutura do financiamento de recursos vinculados de acordo com a EC nº 95/2016.



Fonte: Bassi (2018), com modificações.

Essa emenda promoverá um verdadeiro desmonte e sucateamento dos serviços públicos pois trará uma situação de colapso para o financiamento das políticas sociais. A regra do congelamento das despesas primárias tem duas implicações nocivas principais. A primeira é que quando o país retomar o crescimento econômico o eventual aumento da arrecadação não trará recursos novos para a educação, o que também acontecerá para as outras áreas sociais com a saúde e assistência social. A segunda é que o congelamento das despesas primárias faz com que as mesmas passem a representar fatias decrescentes do Produto Interno Bruto, caso haja crescimento da economia (ROSSI, DWECK, 2016).

A aprovação da EC Nº 95 se deu no contexto político do governo Michel Temer que ao assumir o poder implantou uma agenda agressiva de austeridade e retrocessos. O governo Temer teve como base um diagnóstico que demonizou o gasto público e para resolver o problema da crise fiscal adotou as premissas da austeridade econômica com o pesado corte de gastos. A verdade é que a Emenda Nº 95 não foi aprovada para controlar o crescimento do gasto público como foi tão proclamado, pois os gastos com juros e amortizações da dívida

pública permanecem sem limites. Essa emenda foi aprovada para garantir o perverso sistema da dívida e que, mesmo nos momentos de crises, sejam transferidos quase metade de todo o orçamento público para os rentistas e credores da dívida pública.

### **2.3. O Salário-Educação: antecedentes históricos**

O Salário-Educação tem sua gênese na ideia de responsabilização das empresas para com a educação dos seus empregados e respectivos filhos. Mas de onde surge essa ideia? E como ela se apresenta no debate educacional do país?

Essa ideia foi posta na agenda política do país no contexto do debate educacional que ocorria no início dos anos 1930. O alvorecer da década de 1930 inaugura um período de crescente urbanização e transformações econômicas e sociais. O país paulatinamente passa de um modelo econômico baseado na substituição de importações, consolidando a nascente sociedade industrial. Com esse cenário, torna-se imperativa a necessidade de escolarização, principalmente para os trabalhadores, o que requer um conjunto de medidas concretas, visando garantir a escolarização das massas.

Assim, o princípio de responsabilização das empresas foi escrito formalmente na Constituição de 1934. A citada Constituição, no capítulo da ordem econômica e social determinou que:

Art. 139. Toda empresa industrial ou agrícola, fora dos centros escolares, e onde trabalharem mais de cinquenta pessoas, perfazendo estas e os seus filhos, pelo menos, dez analfabetos, será obrigada a lhes proporcionar ensino primário gratuito (BRASIL, 1934).

A Carta Constitucional de 1934 teve vida curta. Em 1937 o governo de Getúlio Vargas outorga uma nova Constituição. Essa nova Constituição apresenta um dispositivo que convoca a responsabilidade das indústrias e dos sindicatos econômicos para criarem escolas de aprendizes, destinados aos filhos de seus operários ou de seus associados (Art. 129), mas não menciona as empresas comerciais e agrícolas.

Essa ideia de responsabilizar as empresas pela formação escolar dos seus empregados e filhos permaneceu apenas como preceito constitucional durante todo o governo de Getúlio Vargas, pois não recebeu regulamentação legal nesse período, não sendo implementado como um mecanismo efetivo de captação de recursos para o ensino público.

A Constituição de 1946, promulgada em um período de abertura democrática, recoloca como princípio para a legislação do ensino a responsabilidade das empresas nos seguintes termos:

Art. 168 [...]

III – as empresas industriais, comerciais e agrícolas em que trabalhem mais de cem pessoas, são obrigadas a manter ensino primário gratuito para os seus servidores e os filhos destes;

IV – as empresas industriais e comerciais são obrigadas a ministrar, em cooperação, aprendizagem aos seus trabalhadores menores, pela forma que a lei estabelecer, respeitados os direitos dos professores; (BRASIL, 1946).

Essa nova Carta Magna também fixou, pela primeira vez no ordenamento constitucional a competência da União para legislar sobre diretrizes e bases educação nacional (Art. 5º, XV, d). O projeto de lei que estabelecia as diretrizes e bases da educação nacional foi encaminhado ao Congresso Nacional em 1948, onde tramitou por trezes anos, sendo aprovado em 1961 como Lei nº 4.024. A tramitação dessa lei ficou acentuadamente marcada pela intensa disputa entre os defensores da escola pública e os defensores das escolas particulares (GHIRALDELLI Jr, 2000; SAVIANI, 2011).

A LDB de 1961 dedica um título específico sobre o financiamento da educação, denominado “Dos recursos para a educação”. No conjunto dos artigos que versam sobre o financiamento a referida lei elevou o percentual da vinculação de recursos da receita de impostos da União para 12%, fixando a dos Estados, Distrito Federal e Municípios em 20%, no mínimo. Cumpre lembrar que nas décadas de 1940 e 1950 a política de financiamento público da educação se caracterizou pela criação de Fundos Nacionais. Dessa forma, o primeiro a ser criado foi o Fundo Nacional do Ensino Primário em 1942, depois o Fundo Nacional do Ensino Médio e por último o Fundo Nacional do Ensino Superior criado em 1961.

A LDB/1961 determinou que esses fundos seriam operacionalizados com nove décimos dos recursos federais destinados à educação e que caberia ao Conselho Federal de Educação (CFE)<sup>7</sup> a elaboração de um Plano de Educação referente a cada fundo para a execução em prazo determinado. Aqui, é oportuno destacar que o legislador ordinário, na feitura da Lei nº 4.024/61, foi omissivo na regulamentação do princípio de responsabilização das empresas pela educação dos seus funcionários e respectivos filhos.

A década de 1950 foi marcada por discussões sobre a definição de fontes estáveis para o financiamento da educação. Anísio Teixeira (1997) colocou o problema de forma muito

---

<sup>7</sup>O Conselho Federal de Educação foi criado por determinação da Lei nº 4.024/61 e instalado oficialmente em fevereiro de 1962.

clara, indo além do diagnóstico e propondo a imperativa necessidade de “constituir fundos para a instrução pública, que estivessem não só protegidos das contingências orçamentárias, como também que permitissem acréscimos sucessivos, independentemente das oscilações de critério político dos administradores públicos.” Nesse período a insuficiência de recursos financeiros era colocada como o maior obstáculo à extensão da escolaridade e ao combate ao analfabetismo. O sistema tributário era muito frágil e instável em relação a uma fonte segura, estruturada para o financiamento da educação pública (LO BELLO, 1988, p. 22).

Lo Bello (1988) identifica seis fatores que foram convergentes e determinantes para a instituição do Salário-Educação como um tributo voltado para as necessidades do ensino público. O primeiro foi o próprio regime político do período pós-Constituição de 1946 que priorizou um modelo de desenvolvimento econômico voltado para a industrialização e a consequente necessidade de investimentos na educação, sobretudo, no ensino primário. O segundo se refere aos compromissos internacionais assumidos pelo Brasil nas Conferências Internacionais, em especial a de Punta Del Este (1962), de erradicação do analfabetismo como pressuposto fundamental para o desenvolvimento do sistema educativo. O terceiro refere-se a importância que passou a ser dada ao planejamento do setor educacional e a necessidade da elaboração de planos educacionais. O quarto fator seria decorrente da insuficiência de recursos financeiros para o atendimento das crescentes necessidades educacionais. O quinto fator seria a crescente demanda por vagas nas escolas públicas e a necessidade de ampliação da rede física de escolas e, por último, todos os fatores anteriormente elencados a necessidade de uma fonte de financiamento perene, estável, vinculada, específica para o financiamento, expansão e desenvolvimento do ensino primário.

Para Lo Bello (1988) implementar a reforma educacional exigiria conquistar um espaço sólido nos orçamentos fiscais públicos. A solidez referida pela citada autora tinha três dimensões: 1) a sustentabilidade financeira da fonte de contribuição; 2) que a fonte de financiamento não seria reduzida de um ano para outro ou de um governo para outro, e; 3) a garantia de que os recursos captados seriam aplicados ou alocados exclusivamente no ensino primário.

Entre 1961 e início de 1964 algumas medidas embrionárias foram tomadas pelo Governo Federal para regulamentar o disposto na Constituição de 1946, referente a contribuição das empresas com a educação. A primeira se deu com a edição do Decreto 50.423/61, que condicionou a participação das empresas em transações com os órgãos da administração federal, de autarquias ou entidades de economia mista; participação em



concorrência pública ou coleta de preços ao cumprimento do art. 168 da Constituição de 1946. Na sequência o Decreto nº 50.811/61 cria comissão nacional e comissões estaduais para cadastrar empresas, orientá-las a firmar convênios. O Decreto nº 53.453/64 definiu o que eram bolsas de estudo, a incidência da obrigação tanto para empresas públicas ou privadas de qualquer tipo, e diversas formas de cumprir a exigência constitucional (CASTRO, 1983). Esses sucessivos decretos do Poder Executivo Federal foram tentativas embrionárias e infrutíferas em obrigar as empresas a cumprir seus deveres com a educação (BRASIL, 1976).

Esse longo caminho trilhado para a criação de novas fontes de recursos para financiar o ensino público, fazendo as empresas cumprirem suas obrigações constitucionais teve seu desfecho final somente no início dos governos militares, na Presidência do Marechal Humberto de Alencar Castelo Branco, em que era Ministro da Educação e Cultura o Profº Flávio Suplicy de Lacerda, com a criação, por meio de lei, da Contribuição Social do Salário-Educação, que passou a existir por meio da Lei nº 4.440, de 27 de outubro de 1964, regulamentado pelo Decreto nº 55.551, de 12 de janeiro de 1965.

O desenho inicial e o formato jurídico do projeto de lei tiveram a autoria do Professor Carlos Pasquale que ocupava a direção do Instituto Nacional de Estudos Pedagógicos (INEP). Natural do Estado de São Paulo Carlos Pasquale formou-se em Medicina no ano de 1931, mas teve toda sua vida dedicada à educação, onde ocupou vários cargos, de professor em São Paulo a membro do Conselho Federal de Educação, sendo a criação do Salário-Educação a sua maior contribuição em favor da escola pública.

Coerente com uma vida dedicada a causa da educação esse tema não surgiu por acaso na vida de Carlos Pasquale. Já em 1955, quando ocupava o cargo de Diretor-Geral do Departamento Nacional de Educação, Carlos Pasquale procurava alternativas para o cumprimento da obrigação constitucional das empresas de proporcionar educação escolar aos funcionários e a seus filhos (DIAS, 2002). A solução definitiva veio em 1964 e Carlos Pasquale cunhou a designação Salário-Educação inspirado na do salário-família. O autor acreditava existir uma perfeita analogia entre ambos (VELOSO, 1970; CASTRO, 1983).

Cabe ressaltar que a criação do Salário-Educação não significou apenas a criação de mais uma fonte de recursos para o ensino público. A vinculação constitucional de recursos de impostos fixada na vigência da Constituição de 1946 não equacionou os graves problemas da educação pública. Nesse sentido de acordo com Lo Bello (1988) o Salário-Educação foi instituído para atender e equacionar os problemas referentes a:

a) falta de uma estrutura estável, substancial no volume de captação de recursos financeiros, específica e vinculada ao ensino primário; b) à necessidade de investir-se maciça e rapidamente no desenvolvimento do sistema de ensino e fortalecer o conceito de educação como um investimento individual, social, político e econômico; c) à falta de pessoal docente, pressuposto ou elemento essencial em todo o plano de generalização do ensino obrigatório, e à falta de pessoal devidamente habilitado, pois que à época predominavam os professores sem formação específica, também denominados professores leigos; e d) ao problema das construções escolares, uma vez que segundo a Recomendação Internacional de Instrução Pública nº 32, de 1951, sobre Escolaridade Obrigatória e sua Extensão, “todo plano de generalização da escolaridade obrigatória deve ser acompanhado de um plano correspondente de construção” (LO BELLO, 1988, p. 23).

Para atender a todas as urgentes necessidades educacionais foi instituído o Salário-Educação por meio da Lei nº 4.440/64, regulamentando e colocando efetivamente em prática o princípio da responsabilização das empresas para com a educação dos seus empregados e respectivos filhos. Dessa forma, o Salário-Educação foi criado para suplementar os recursos públicos destinados à manutenção e desenvolvimento do ensino primário (correspondente aos atuais anos iniciais do ensino fundamental), sendo cobrado de forma compulsória de todas as empresas vinculadas ao Regime Geral da Previdência Social<sup>8</sup>.

Segundo Dias (2002) a criação do Salário-Educação teve ampla repercussão internacional, sendo objeto de debates e incluído nas recomendações do Congresso Mundial de Ministros da Educação sobre a eliminação do analfabetismo que ocorreu em Teerã, em 1965. O mesmo ocorreu na IV reunião do Conselho Interamericano Cultural da OEA (Washington, 1966).

Enquanto política de financiamento o Salário-educação se mostrou versátil e foi se ajustando as mudanças no sistema educacional. Nesse sentido a legislação regulamentadora dessa contribuição social, ao longo das mais de cinco décadas de sua existência, sofreu importantes alterações.

Assim, para fins de análise dividimos o longo período de mais cinco décadas de vigência do Salário-Educação em quatro fases: a primeira fase compreende o período da primeira década do Salário-Educação. Essa fase vai do primeiro ano de captação dos recursos em 1965 até 1975. A segunda fase compreende o período em que o Salário-Educação é alçado

---

<sup>8</sup> O Regime Geral de Previdência Social (RGPS) tem suas políticas elaboradas pela Secretaria de Previdência do Ministério da Fazenda e executadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), autarquia federal vinculada ao Ministério do Desenvolvimento Social e Agrário. Este Regime possui caráter contributivo e de filiação obrigatória. Dentre os contribuintes, encontram-se os empregadores, empregados assalariados, domésticos, autônomos, contribuintes individuais e trabalhadores rurais.

à condição de principal política de financiamento do ensino de 1º Grau. Esse período vai de 1975 até a promulgação da Emenda Constitucional (EC) nº 14/96 com a criação e vigência do Fundef. A terceira fase compreende o período de promulgação da EC nº 53/2006, em que o Salário-Educação passa a financiar toda a educação básica pública e a quarta fase que denominamos de “o período de incertezas”, abarca um conjunto de medidas de austeridade econômica e ajuste fiscal, a reforma da legislação trabalhista, instituída por meio da Lei nº 13.467/2017 e a reforma tributária em tramitação no Congresso Nacional. Todas essas medidas trarão impactos diretos na arrecadação do Salário-Educação, podendo culminar até mesmo na sua extinção.

A metodologia da pesquisa nessa fase teve como eixo principal a análise da *fisiologia* normativa do Salário-Educação em cada uma das fases apresentadas acima. Por *fisiologia* normativa compreende-se um constructo de natureza teórico- metodológica que envolve as questões centrais relacionadas ao funcionamento da contribuição, como o fato gerador da obrigação fiscal, os contribuintes, alíquota aplicável, base de cálculo, normas e prazos de recolhimento, órgão de arrecadação, isenções, transferência de recursos para as escolas particulares por meio do Sistema de Manutenção do Ensino (SME) e a repartição dos montantes arrecadados entre a União e os entes subnacionais.

O fato gerador do tributo é a ocorrência, em si, que traz a exigência do respectivo ônus para o contribuinte. No caso das contribuições, Carneiro (2016) nos lembra que não é o fato gerador que as diferencia das demais espécies tributárias, mas o seu critério constitucional que vincula as finalidades para as quais foram criadas.

O contribuinte é o sujeito passivo de uma obrigação tributária. Em outros termos, é aquele que se sujeita, por previsão legal, ao pagamento de tributos ao fisco.

A base de cálculo, no direito tributário é a grandeza econômica sobre a qual se aplica a alíquota para calcular a quantia a ser paga. No Brasil, os contribuintes são registrados no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF), se pessoas naturais, ou no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ), se forem sociedades ou firmas individuais.

A alíquota é compreendida como o percentual ou valor fixo que será aplicado para o cálculo do valor de um tributo.

As receitas de qualquer tributo dependem fundamentalmente da atividade econômica e da eficiência das máquinas fazendárias. Por isso a importância da categoria órgãos de arrecadação no constructo aqui considerado.

Por ser um tributo repartido com os estados, Distrito Federal e municípios o Salário-Educação se insere na agenda do pacto federativo. Assim, a repartição dos recursos entre os entes federativos é uma categoria importante na estrutura normativa e operacional do Salário-Educação. Essa categoria analisa a dimensão federativa do Salário-Educação, bem como as nuances e os conflitos entre as unidades da federação no rateio dos recursos, e o papel distributivo e equalizador dessa fonte de receitas.

Na categoria isenções são analisados os casos de isenções que foram estabelecidas na legislação regulamentadora do tributo ao longo da vigência desta contribuição social.

E, por último, a categoria transferência de recursos para as escolas privadas foi criada tendo em vista a importância do Salário-Educação, sobretudo nas suas fases iniciais em uma política de transferência substancial de recursos públicos para as instituições privadas.

### **2.3.1 Fase I: A primeira década de captação dos recursos do Salário-Educação (1965-1975)**

O fato gerador da obrigação fiscal de pagamento da Contribuição Social do Salário-Educação nunca foi determinado explicitamente na legislação que trata da matéria, mas é tema pacificado na literatura que se trata da relação formal de emprego, por ser arrecadado da folha de pagamento das empresas (ANJOS; SILVA, 1983). Portanto, o montante das receitas arrecadadas depende diretamente da política de empregos.

A Lei nº 4.440/64 ao instituir o Salário-Educação determinou como contribuintes todas as empresas vinculadas à Previdência Social e não somente às de mais de 100 empregados. Houve uma preocupação do legislador em definir como base de cálculo que está deveria corresponder ao custo do ensino primário dos filhos dos seus empregados em idade de escolarização obrigatória (BRASIL, 1964, Art. 1º). Dessa forma, a lei de criação do Salário-Educação e o primeiro diploma legal que o regulamentou introduziram pela primeira vez na legislação educacional a necessidade de vinculação das fontes de financiamento com a determinação do custo do ensino por aluno.

Para a determinação do custo do ensino primário o MEC incumbiu o Instituto Nacional de Estudos Pedagógicos (INEP) de realizar estudos com a finalidade de apurar o custo do ensino primário por aluno. O Professor Carlos Pasquale, que lançou a ideia do Salário-Educação, e foi o seu principal formulador, apresentou um cálculo preciso conforme segue a seguir:

Admitindo-se que: a) se atribua ao professor das classes de ensino primário a remuneração equivalente a 1,5 salário-mínimo (SM); b) as despesas com a remuneração do professor correspondam a 70% do custo total da manutenção desse ensino, sendo os 30% restantes representados pela despesas de livros e material escolar (13%), prédio e equipamento (10%), direção e supervisão do ensino (7%); c) a matrícula média por classe seja de 30 alunos o custo mensal per capita do ensino primário, em cada região do país, será dado pela fórmula:

$$\frac{1,5SM \times 100}{70 \times 30} = 0,7 SM$$

O custo do ensino primário assim determinado (7% do salário mínimo) será devido pelas empresas em relação a cada um dos filhos dos empregados em idade de escolarização obrigatória.

De acordo com as estimativas atuariais realizadas pelo Ministério do Trabalho e Previdência Social, e com índices etários aplicados ao Censo de 1960, correspondem a cada 100 filiados aos diversos Institutos de Previdência Social 30 menores de 7 a 11 anos de idade. A contribuição relativa a cada empregado ativo deverá ser, então, 30% do custo do ensino primário de uma criança, isto é:

$$\frac{30 \times (7 SM)}{100 \times 100} = 0,02 SM$$

A contribuição assim fixada (2% do salário mínimo) é que constitui o chamado salário-educação e será arrecadada pelos Institutos de Previdência a que as empresas estiverem vinculadas.

Como é possível compreender pelo exposto acima a alíquota de cobrança foi fixada em 2% do salário-mínimo mensal. No entanto, esta alíquota foi alterada ainda no primeiro ano de arrecadação do Salário-Educação por força da Lei nº 4.863, de 29 de novembro de 1965, que foi regulamentada pelo Decreto nº 57.902, de 2 de março de 1966 que fixou a contribuição das empresas em 1,4% sobre o salário de contribuição constante da folha de pagamento mensal.

Quanto à repartição dos recursos observa-se que desde a sua criação o Salário-Educação se configurou como política de cooperação federativa no financiamento da educação (CURY, 2007; FARENZENA, 2017). Para cumprir tal função inicialmente a lei fixou que a arrecadação líquida seria dividida em duas contas distintas, sendo que: 1) 50% seriam repassados para os estados e creditados no respectivo Fundo Estadual de Ensino Primário ou na inexistência deste em conta vinculada ao ensino primário; 2) 50% para a União que seriam creditados no Fundo Nacional do Ensino Primário.

Foi estatuído na Lei nº 4.440/64 que caberia ao Conselho Federal de Educação (CFE) definir critérios para a aplicação dos recursos referentes à parcela da União e aos respectivos Conselhos Estaduais de Educação (CEE's), caberia elaborar plano para a aplicação dos recursos de cada estado, o que deu grande importância política a essas instâncias na gestão dos sistemas estaduais de ensino.

O citado diploma legal estabeleceu dois casos de isenções do recolhimento do Salário-Educação a) as empresas com mais de cem empregados que mantivessem serviço próprio de ensino primário (art.168, III, da Constituição de 1946) que instituíssem mediante convênios de bolsas de estudo no mesmo grau de ensino, tendo aprovação do Conselho Estadual de Educação (CEE) e b) as instituições de ensino e educação, de qualquer tipo ou grau, bem como os hospitais e demais organizações assistenciais sem fins lucrativos (BRASIL, 1964).

Essas isenções se tornaram o ponto mais polêmico do Salário-Educação e, para alguns estudiosos do assunto, configuraram uma grande transferência de recursos públicos para as instituições privadas de ensino, conforme análises de Neves (1987) e Velloso (1987). Nas palavras de Velloso (1987) aí estava à primeira dimensão privatizante do Salário-Educação, logo no seu nascedouro. Para esse autor:

o Estado se eximia de oferecer ensino primário público e gratuito para todos, delegando parcialmente essa responsabilidade às empresas com mais de cem empregados, as quais, caso preferissem não assumi-la, recolheriam a contribuição patronal então criada (VELLOSO, 1987).

Com a LDB de 1961 os Conselhos Estaduais de Educação passaram a ter grande protagonismo na gestão da educação, com atribuições importantes no que se refere ao planejamento e a gestão dos recursos financeiros. A Lei nº 4.024/61 criou dois mecanismos em que a União prestaria assistência direta a estudantes que, “demonstrando necessidade e aptidão para os estudos”, não encontrassem vagas nas escolas públicas (Art. 94). Esses mecanismos seriam a distribuição de bolsas gratuitas para o custeio total ou parcial dos estudos e o financiamento para reembolso dentro de prazo variável, não superior a quinze anos. Nesse ambiente de expansão do ensino primário por meio da rede de escolas particulares, caberia aos Conselhos Estaduais de Educação, de acordo com a LDB de 1961, “fixar o número e os valores das bolsas, de acordo com o custo médio do ensino nos municípios e com o grau de escassez de ensino oficial em relação à população em idade escolar” o que deu grande importância aos CEE’s.

A necessidade de aprovação dos convênios de concessão de bolsas de estudo pelos Conselhos Estaduais de Educação de cada unidade da federação despertou um grande interesse dos representantes do setor privado do ensino em participar desses órgãos colegiados. Velloso (1987) registra que a partir de 1964 os assentos nesses colegiados foram progressivamente ocupados pelos proprietários de escolas privadas ou seus representantes, todos interessados na aprovação de convênios em benefício dos negócios do ensino. Velloso (1987) descreve com

bastante riqueza de detalhes os ilícitos praticados pelos empresários do ensino e os demais empresários na condição de recolhedores do Salário-Educação.

Na época não existia um cadastro das escolas que estabeleciam convênios com as empresas, o que facilitava toda sorte de fraudes. Surgiram então numerosas empreitadas de agenciamento dos recursos do salário-educação junto às empresas. Nessas empreitadas eram celebrados convênios fraudulentos que, revestidos das formalidades de praxe, eram prontamente aprovados pelos Conselhos. Mediante tais convênios as escolas forneciam as empresas recibos de valor maior do que a quantia efetivamente paga (por exemplo: o recibo trazia o valor do total devido a títulos de salário-educação, mas a empresa pagava bolsas relativas somente a uma parte desse valor). A diferença entre o valor do recibo e a quantia paga ia engordar o lucro da firma ou a carteira de seus dirigentes. Do lado das escolas as vantagens não eram menores, mesmo depois de descontadas as comissões cobradas pelos intermediários, que chegavam a alcançar 40% do valor das operações. As escolas expandiam artificialmente as listas dos alunos beneficiados com bolsas, delas fazendo constar nomes que não se materializavam em figuras físicas nas salas de aula (VELLOSO, 1987).

Além de ter se constituído em um importante instrumento indireto de financiamento da rede de escolas particulares durante as três primeiras décadas da sua vigência, as vinculações do Salário-Educação com o capital não se resumiam a mera transferência de recursos públicos para instituições privadas por meio da política de bolsas. Velloso (1987) destaca as estreitas vinculações do Salário-Educação com os interesses do capital pela sua incidência sobre a folha de pagamento das empresas ao invés de um modelo de tributação com incidência sobre o lucro ou faturamento. Com a criação dessa contribuição a contratação de mão de obra passou a ter um custo adicional para o empregador, o que por sua vez estimula o uso de tecnologias intensivas para substituição de mão de obra. Esse autor também assinala que “uma política preocupada com uma distribuição equitativa do novo encargo teria determinado sua incidência sobre o produto das vendas, ou seja, sobre o faturamento” (VELLOSO, 1987, p. 5).

A incidência da arrecadação do Salário-Educação sobre a folha de pagamento das empresas também faz com que haja forte pressão, sobretudo dos setores empresariais, por benefícios fiscais, seja isenções, renúncias ou redução de alíquotas, ou mesmo a extinção dessa contribuição social, como será analisado adiante, que comprometem a base de arrecadação do tributo.

Quanto ao seu papel na estrutura do financiamento da educação escolar no Brasil nesse período, o Salário-Educação teve uma importância singular para a expansão, primeiro do ensino primário e posteriormente do ensino de 1º grau nos anos 1970 e 1980. Cabe lembrar

que, no período de 1967 a 1982, foi suprimida a vinculação constitucional de recursos oriundos de impostos por parte da União e dos estados, portanto, nesse período o Salário-Educação representou a principal fonte de recursos no plano nacional e na esfera dos estados, para a manutenção e expansão do ensino de 1º grau<sup>9</sup> (VELLOSO, 1987).

Além do Salário-Educação as outras fontes de recursos para a manutenção e desenvolvimento do ensino no âmbito da União eram;

- 1) Fundo Especial de Loteria Federal – criado pela Lei nº 5.525/68 (20% da arrecadação total).
- 2) Arrecadação de 30% da Loteria Esportiva Federal instituída pelo Decreto-Lei nº 594/59.
- 3) Recursos decorrentes de operações de crédito (internas e externas) de convênios com entidades públicas e privadas e outras fontes.

Para operacionalizar e administrar a arrecadação de todas essas fontes de receitas sob titularidade da União para aplicação em manutenção e desenvolvimento do ensino foi criada uma autarquia federal, o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE). Essa autarquia foi criada inicialmente como o nome de Instituto Nacional de Desenvolvimento da Educação e Pesquisa (INDEP) com a finalidade de captar recursos financeiros e canalizá-los para o financiamento de projetos de ensino e pesquisa, inclusive bolsas de estudo. Um ano depois, por meio do Decreto-Lei nº 872/69, a autarquia passou a ser denominada **Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação**. A lei de criação do FNDE fixou como sua atribuição a gestão de todos os recursos financeiros sob responsabilidade da União, incluindo o Salário-Educação, o que transformou o FNDE “em um dos mais importantes órgãos federais encarregados do financiamento da educação”<sup>10</sup> (CASTRO, 2001).

No tocante a arrecadação, o potencial de um tributo está diretamente relacionado à capacidade estatal de criar e manter uma estrutura eficiente de arrecadação e fiscalização da arrecadação. Nesse sentido, a captação dos recursos do Salário-Educação desde o início da instituição dessa contribuição foi associada ao sistema previdenciário.

O Sistema Previdenciário brasileiro passou por muitas mudanças ao longo dos anos. Assim, a tarefa de arrecadar o tributo foi delegada inicialmente aos Institutos de Aposentadorias e Pensões, no entanto, em 1966 foi criado o Instituto Nacional de Previdência

---

<sup>9</sup> A EC nº 1 de 1969 restabeleceu a vinculação de 20% da receita de impostos no âmbito dos municípios. As demais esferas de governo ficaram livres da obrigação de aplicar um percentual mínimo em educação.

<sup>10</sup> Com a criação do FNDE os recursos do Fundo Nacional do Ensino Primário, Fundo Nacional do Ensino Médio e Fundo Nacional do Ensino Superior foram centralizados e unificados na recém-criada autarquia.



Social (INPS) que passou a ter a incumbência da arrecadação da contribuição social do Salário-Educação. Esse Instituto foi criado como resultado da unificação dos institutos de aposentadorias e pensões do setor privado e dos empregados em serviços públicos.

O INPS dispunha de uma máquina fiscal considerada de eficiência e contava, em meados dos anos 1960 com um corpo de 4.700 fiscais que operavam com o apoio de uma engrenagem administrativa movida por 75.000 servidores (VELOSO, 1970). A vinculação da contribuição do Salário-Educação às contribuições previdenciárias foi considerada como positiva. Na avaliação de Veloso (1970):

Essa fonte de incidência é de difícil sonegação, principalmente nas médias e grandes empresas, por isto que se baseia nas próprias pessoas físicas dos empregados e operários, que os contribuintes não podem omitir com facilidade, especialmente nas médias, grandes e macroempresas. Das duas últimas categorias pode-se dizer que só em circunstâncias excepcionais deixam de registrar trabalhadores. Por essas razões é que o Salário-Educação, fundamentalmente, tem seus recursos substancialmente acrescidos ano a ano, acompanhando a firme e constante ascensão da receita do INPS (VELOSO, 1970, p. 193).

Na primeira década de existência os recursos da arrecadação do Salário-Educação tiveram um crescimento em curva ascendente. De acordo com Veloso (1970) em 1968, o Salário-Educação já era a 10ª arrecadação tributária nacional, perdendo apenas para a União, São Paulo, Guanabara, Rio Grande do Sul, Minas Gerais, Paraná, Rio de Janeiro, Pernambuco e Bahia.

Nesse período, uma extensa produção de dispositivos jurídicos foi produzida para operar a implementação do Salário-Educação. O mapeamento identificou quarenta e dois (42) diplomas legais, que vão desde os primeiros dispositivos sobre a responsabilização das empresas com o ensino de seus empregados, na Constituição de 1934, seis leis, seis decretos-leis e vinte e seis decretos. Alguns desses diplomas legais não trataram somente do Salário-Educação, mas foram considerados para fins da pesquisa, pois continham dispositivos referentes ao funcionamento do Salário-Educação, como questões referentes à alíquota, isenções, entre outras.

A primeira década de captação dos recursos foi também marcada como o período de maior produção normativa sobre o Salário-Educação, sobretudo, nos anos de 1968 e 1969. Nesse período a gestão orçamentária dos recursos do Salário-Educação era realizada mediante a edição de decretos aprovando os planos de aplicação da quota federal e a estimativa dos repasses referentes a cota dos estados. Esse período também foi marcado pela execução do

primeiro Plano Nacional de Educação (PNE), que foi elaborado e aprovado pelo Conselho Federal de Educação e a primeira década de implantação da primeira LDB.

A Lei nº 4.024/61 foi marcada pelo caráter descentralizante, com o fortalecimento dos sistemas estaduais. No plano da legislação são encontradas robustas evidências da preocupação do Poder Público com o cumprimento do PNE, que se evidencia pela criação da Comissão Coordenadora da Execução do PNE. Competia a essa comissão, além de outras atribuições fixadas no Decreto nº 57.894/66 supervisionar a aplicação dos recursos dos fundos nacionais dos Ensinos Primário e Médio e do Salário-Educação. Também foi estatuído a criação de subcomissões nos estados para o acompanhamento técnico da execução setorial e regional do PNE.

O Quadro 3 apresenta os dispositivos legais que deram origem ao Salário-Educação, sua instituição e regulamentação durante a primeira década de sua vigência.

**Quadro 3 - Ementário da Legislação do Salário-Educação (1934 a 1971)**

NORMAS LEGAIS	PRINCIPAIS ASPECTOS
Constituição da República de 1934	Art. 139
Constituição dos Estados Unidos do Brasil de 1946	Art. 168 [...] III - as empresas industriais, comerciais e agrícolas, em que trabalhem mais de cem pessoas, são obrigadas a manter ensino primário gratuito para os seus servidores e os filhos destes;
Decreto nº 50.423/61	Dispõe sobre o ensino primário gratuito para os servidores de empresas industriais, comerciais e agrícolas.
Decreto nº 50.556/61	Prorroga por 45 dias o prazo a que se refere o art. 7º do Decreto nº 50.423, de 8 de abril de 1961.
Decreto nº 50.811	Constitui Comissão Nacional e comissões nos estados para organizar e manter atualizado o cadastro de todas as empresas industriais, comerciais e agrícolas, orienta a assinatura de convênios e dar assistência e orientação técnica as empresas.
Lei nº 4.024/61	Fixa as diretrizes e bases da educação nacional
Decreto nº 51.409/62	Dispõe sobre o ensino primário gratuito a ser prestado pelas empresas industriais, comerciais e agrícolas em que trabalhem mais de cem pessoas.
Decreto nº 53.453/64	Dispõe sobre o ensino primário gratuito a ser prestado pelas empresas industriais, comerciais e agrícolas em que trabalhem mais de 100 pessoas, e dá outras providências.
Lei nº 4.440/64	Instituiu o Salário-Educação como contribuição devida pelas empresas vinculadas a Previdência Social representado pela importância correspondente ao custo do ensino primário dos filhos dos seus empregados em idade de escolarização obrigatória e destinado a suplementar as despesas públicas com a educação elementar. Determinou que as contribuições recolhidas nos Estados, Distrito Federal e Municípios seriam divididas em duas contas da seguinte forma: 50% para os estados creditados no Fundo Estadual de Ensino Primário e 50% para a União creditados em conta vinculada ao Fundo Nacional do Ensino Primário como reforço de seus recursos para aplicação em todo o território nacional; Determinou que ficariam isentos do recolhimento da contribuição do Salário-Educação: a) as empresas que, com mais de cem (100) empregados, mantiverem serviço próprio de ensino primário (art. 168, III, da Constituição Federal) que instituírem, inclusive mediante convênio de

	<p>bolsas de estudo no mesmo grau de ensino, um e outro, em termos julgados satisfatórios por ato da administração estadual de ensino, aprovado pelo Conselho Estadual de Educação, na forma da regulamentação da lei.</p> <p>b) as instituições de ensino e educação, de qualquer tipo ou grau, bem assim os hospitais e demais organizações de assistências que não tenham fins lucrativos.</p>
Decreto nº 55.551/1965	Primeiro diploma legal que regulamentou a Lei nº 4.440/64
Decreto nº 55.896/65	Aprova os quadros demonstrativos da receita e os planos de aplicação dos recursos federais provenientes do Salário-Educação.
Lei nº 4.863/65	Essa lei não tratou especificamente do Salário-Educação, mas entre seus dispositivos fixou a alíquota de cobrança da contribuição em 1,4%.
Decreto nº 57.894/66	Dispõe sobre as atividades de cooperação e assistência educacionais do Departamento Nacional de Educação, tendo em vista a execução do Plano Nacional de Educação, e dá outras providências.
Decreto nº 57.902/66	Regulamenta o art. 35 da Lei nº 4.863, de 29 de novembro de 1965, que disciplina a arrecadação pelo Iapas das contribuições que lhes são devidas e das destinadas a outras entidades ou fundos, mediante uma taxa única.
Decreto nº 58.093/66	Modifica dispositivos do Decreto nº 55.551, de 12 de janeiro de 1965, que regulamentou a Lei nº 4.440, de 27 de outubro de 1964 (Salário-Educação).
Decreto nº 59.451/66	Dispõe sobre a orientação e controle da aplicação dos recursos do Plano Nacional de Educação, e dá outras providências.
Decreto nº 59.701/66	Aprova o quadro demonstrativo de estimativa e arrecadação e o plano de distribuição dos recursos federais provenientes do salário-educação.
Constituição da República Federativa do Brasil de 1967.	<p>Art. 170 - As empresas comerciais, industriais e agrícolas são obrigadas a manter, pela forma que a lei estabelecer, o ensino primário gratuito de seus empregados e dos filhos destes.</p> <p>Parágrafo único - As empresas comerciais e industriais são ainda obrigadas a ministrar, em cooperação, aprendizagem aos seus trabalhadores menores.</p>
Decreto nº 60.135/67	Aprova a aplicação de recursos federais provenientes do Salário-Educação.
Decreto nº 60.466/67	Expede nova regulamentação do art. 35 da Lei nº 4.863, de 29 de novembro de 1965, e dá outras providências
Decreto nº 63.339/68	Provê sobre a arrecadação do Salário-Educação.

Decreto nº 63.340/68	Dispõe sobre a assistência financeira da União aos estados, Distrito Federal e municípios, para o desenvolvimento dos respectivos sistemas de ensino primário e médio.
Lei nº 5.531/68	Institui incentivos fiscais para o desenvolvimento da educação, e dá outras providências.
Lei nº 5.537/68	Cria o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação, e dá outras providências.
Decreto nº 62.195/68	Aprova a aplicação de recursos federais provenientes do Salário-Educação.
Decreto nº 63.887/68	Aprova a aplicação de recursos federais do ajustamento da arrecadação do Salário-Educação.
Decreto nº 64.189/96	Aprova convênio celebrado entre os Ministérios da Educação e Cultura, Ministério do Trabalho e Previdência Social, e o Banco do Brasil.
Decreto-Lei nº 503/69	Aprova o plano de distribuição de recursos da quota federal do Salário-Educação
Decreto-Lei nº 568/69	Revoga a Lei nº 5.531, de 13 de novembro de 1968.
Decreto-Lei nº 725/69	Dispõe sobre a aplicação dos recursos da Lei nº 4.440, de 27 de outubro de 1964.
Decreto-Lei nº 803/69	Complementa o disposto no Decreto-lei nº 725, de 31 de julho de 1969.
Decreto-Lei nº 872/69	Complementa disposições da Lei nº 5.537, de 21 de novembro de 1968, e dá outras providências.
Decreto nº 65.317/69	Dispõe sobre o recolhimento ao Tesouro Nacional da cota do salário-educação e sua transferência automática par ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação.
Emenda Constitucional nº 1, de 17 de outubro de 1969	Edita o novo texto da Constituição Federal de 24 de janeiro de 1967, art. 178.
Decreto-Lei nº 987/69	Altera o art. 1º do Decreto-Lei nº 803, de 28 de agosto de 1969.
Decreto nº 68.592/71	Dispõe sobre a transferência de recursos do Salário-Educação para o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação e Estados.
Lei nº 5.692/71	Fixa diretrizes e bases para o ensino de 1º e 2º graus, e dá outras providências.
Decreto nº 71.264/72	Modifica dispositivos do Decreto nº 55.551, de 12 de janeiro de 1965, que regulamentou a Lei nº 4.440, de 27 de outubro de 1964, e dá outras providências.
Decreto nº 72.013/73	Dá nova redação a dispositivos do Decreto nº 55.551, de 12 de janeiro de 1965, alterado pelo Decreto nº 71.264/72, que regulamentou a Lei nº 4.440, de 27 de outubro de 1964.
Decreto nº 72.353/73	Altera da redação dos §§ 1º e 2º do art. 1º do Decreto nº 68.592, de 6 de maio de 1972, e dá outras providências.
Decreto nº 72.665/73	Estabelece normas para apuração do número de alunos efetivamente beneficiados por empresas isentas do salário-educação que mantenham serviços próprios de ensino ou instituem sistema de bolsas de estudo.

Decreto nº 74.234/74	Dispõe sobre as contribuições do salário-educação não recolhidos pelas empresas que menciona.
----------------------	---

Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

De todo esse conjunto normativo que regulamentou o Salário-Educação na primeira década de arrecadação dos recursos um dos aspectos de grande relevância identificado, foi a ênfase na função de planejamento na gestão dos recursos. Cabe lembrar que, desde os anos 1950 o Brasil viveu, com a ideologia do desenvolvimentismo, o momento áureo do planejamento governamental. Nas palavras de Cardoso Jr. (2011) “é quando o peso do Estado – e nele, o peso do planejamento propriamente dito – adquire um caráter mais presente e permanente, ainda que exageradamente discricionário.” A ênfase dada ao planejamento nesse período teve rebatimentos diretos na legislação que instituiu o Salário-Educação.

A preocupação com o planejamento na aplicação dos recursos fica evidenciada na vinculação da aplicação dos recursos à elaboração de planos a serem aprovados pelos Conselhos Estaduais de Educação em conformidade com os critérios fixados pelo Conselho Federal de Educação (BRASIL, 1964, art. 14). A Lei nº 4.440/64 determinou ainda que nos três primeiros anos de vigência do Salário-Educação 40%, 50% e 60% dos recursos seriam aplicados obrigatoriamente em despesas de custeio e o restante em construções e equipamentos de salas de aula.

Nesse período o país atendia uma pequena parcela da população em idade escolar. As escolas eram ainda muito poucas, mesmo nos estados mais desenvolvidos economicamente. O trabalho de Lo Bello (1988) descreve com muita precisão e clareza essa realidade no Estado de São Paulo.

O problema maior, crucial do Estado de São Paulo em relação ao desenvolvimento do sistema de ensino em seu duplo aspecto: expansão e melhoria, foi, desde 1965 até 1985, o da falta de vagas ou falta de salas de aula para abrigar os alunos regularmente matriculados no ensino de 1º grau, [...]. A falta de salas de aula implica, conseqüentemente, em falta de prédios escolares que reúnam tais salas de aula além de outras dependências, como salas de administração, pátios de educação física, sala de professores, sanitários de professores, da administração e de alunos, zeladoria, e outras dependências nas quais sejam realizadas atividades – meio e ou atividades-fim de ensino de 1º grau, bem como de ensino de 2º grau (LO BELLO, 1988, p. 49).

Ao analisar os planos de aplicação dos recursos da quota estadual do Salário-Educação, aprovados pelo CEE de São Paulo Lo Bello (1988) afirma, que em vinte e um exercícios financeiros os recursos foram utilizados para o investimento maciço ou quase total em construção de unidades escolares.

A análise da legislação nesse período também evidencia o movimento em que o Salário-Educação se consolida juridicamente no conjunto das contribuições previdenciárias que incidem sobre as folhas de salários.

Quadro 4 - Contribuições sobre a folha de salários

<b>CONTRIBUIÇÕES</b>	<b>Dos segurados</b>	<b>Das empresas</b>
I - Geral de previdência	8,0%	8,0%
II - 13º salário		1,2%
III - Salário-família		4,3%
IV - Salário-Educação		1,4%
V - Legião Brasileira de Assistência		0,5%
VI - Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial (SENAI) ou Comercial (SENAC)		1,0%
VII - Serviço Social da Indústria (SESI) ou do Comércio (SESC)		2,0%
VIII - Instituto Nacional de Desenvolvimento Agrário (INDA)		0,4%
IX - Banco Nacional de Habitação		1,2%
<b>TOTAL</b>	<b>8,0%</b>	<b>20,0%</b>
	<b>28,0%</b>	

Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

Esse conjunto de encargos e tributos sobre a folha de salários permanece inalterado até a década de 1980 e passa por modificações somente a partir dos anos 1990 com a criação de regimes diferenciados de tributação, o que revela uma opção do Estado brasileiro pela tributação na folha de salários, que onera e encarece o fator trabalho, em detrimento da tributação sobre lucros e o faturamento.

### **2.3.2. Fase II: Política de financiamento do ensino de 1º Grau**

O período que compreende as décadas de 1970 à primeira metade dos anos 1990 representou um momento áureo do Salário-Educação, o qual foi marcado por significativas mudanças que acompanharam as transformações no sistema educacional e nesse período, se tornou a principal política de financiamento do ensino de 1º Grau, no plano nacional e dos estados da federação.

A primeira grande mudança se deu em decorrência da aprovação da Lei nº 5.692/71, que fixou as diretrizes e bases para o ensino de 1º e 2º graus. Com essa nova lei



a contribuição social do Salário-Educação passou a ser destinada a todo o ensino de 1º grau (equivalente ao atual ensino fundamental).

É pertinente destacar que, antes da aprovação da Lei nº 5.692/71, a Emenda Constitucional nº 1 de 1969 já havia determinado a ampliação do ensino obrigatório dos 7 (sete) aos 14 (quatorze) anos, estabelecendo a gratuidade nos estabelecimentos oficiais (BRASIL, 1969, art. 176, § 3º, II).

A necessidade de expansão do ensino de 1º grau levou os dirigentes do MEC a formatarem significativas mudanças na fisiologia normativa do Salário-Educação, ajustando aos novos imperativos da nova legislação. Assim, foi promovida uma reestruturação do Salário-Educação que se deu com a edição do Decreto-Lei<sup>11</sup> nº 1.422, de 23 de outubro de 1975. Esse Decreto-Lei promoveu alterações na divisão do montante total dos recursos e ampliou os critérios para as isenções do recolhimento da contribuição. Sobre os critérios para a divisão dos valores arrecadados entre os estados o Decreto-Lei estabeleceu que os montantes líquidos totais da arrecadação do Salário-Educação seriam distribuídos em duas quotas, com novos percentuais. Dois terços (2/3) ou o equivalente a 60% dos recursos em favor dos Estados, Distrito Federal ou Territórios para aplicação nos programas do ensino de 1º Grau, regular e supletivo e um terço (1/3) seria repassado para o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), autarquia federal, vinculada ao Ministério da Educação. Essa mudança teve notadamente aspectos positivos pois ampliou os recursos para os estados investirem no atendimento e expansão do ensino de 1º grau, no entanto, provocou uma acentuada concentração de recursos nos estados mais ricos, pois estes, por terem maior atividade econômica e contratação formal de trabalhadores, passaram a ter uma parcela maior de recursos (VELLOSO, 1987).

Os municípios ficaram fora do recebimento direto dos recursos do Salário-Educação. No entanto, o terço dos recursos destinado ao FNDE pela legislação deveria ser aplicado em ações que chegavam também nos municípios como construção, reforma e ampliação de escolas, planejamento, currículo, material escolar e programas de aperfeiçoamento de professores. Essa sistemática de distribuição dos recursos do Salário-Educação permaneceu inalterada até aprovação e sanção presidencial da Lei nº 10.832, de 29 de dezembro de 2003.

---

<sup>11</sup> O Decreto-Lei foi muito utilizado no período do Estado Novo e durante os governos militares. Trata-se de um instrumento jurídico utilizado em períodos de exceção em que o Poder Executivo se confere como titular do poder legiferante, seja em virtude de suspensão das atividades do Poder Legislativo, seja por meio de autorização deste.

Como contribuintes permanecem todas as empresas comerciais, industriais e agrícolas, no entanto o decreto nº 76.923/75 deixou de fora as empresas agrícolas ou agroindustriais vinculadas ao Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural (FUNRURAL).

Quanto às isenções a nova regulamentação manteve os mesmos casos da regulamentação anterior, no entanto ampliou o leque de formas de isenções das empresas por meio de um mecanismo denominado de **Sistema de Manutenção do Ensino de 1º Grau**, que ficou conhecido pela sigla de SME. Por meio desse sistema as empresas estariam isentas do recolhimento do Salário-Educação caso mantivessem:

- 1) Ensino próprio para os seus empregados ou os filhos destes, ou pelo sistema de compensação, para quaisquer adultos ou crianças; esse mecanismo ficou denominado como “Escola Própria”.
- 2) Sistema de bolsas de estudo, mediante contrato com instituições de ensino particular, esquema denominado de “Aquisição de Vagas”.
- 3) Indenização das despesas de autopreparação de seus empregados, mediante a apresentação do certificado de conclusão do 1º grau, via de exames supletivos, fixada nos limites do custo anual do ensino citado; mecanismo conhecido como “indenização de empregado”.
- 4) indenização para os filhos menores, mediante comprovante de frequência, em estabelecimentos pagos, fixada nos mesmos limites da alínea anterior; esquema denominado como “indenização de dependentes”
- 5) Esquema misto, usando combinações das alternativas anteriores.

É pertinente destacar que o Sistema de Manutenção do Ensino é muito maior do que a política de concessão de bolsas e se materializou por meio de cinco opções ou modalidades que dispunham as empresas para cumprirem suas responsabilidades legais. A figura 4 apresenta sinteticamente as opções ou modalidades que poderiam ser utilizadas pelas empresas optantes do SME.

Figura 7 - Modalidades do Sistema de Manutenção do Ensino para isenção das empresas



Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

Nesse período a arrecadação era realizada pelo Iapas e pelo FNDE. Após a dedução, pelo Iapas de 1% sobre os valores arrecadados, a título de taxa de administração, e deduzidas, pelo FNDE, as despesas incorridas com o SME o montante líquido era repassado ao Departamento do Tesouro Nacional (DTN), o qual procedia a partilha de 2/3 em favor dos Estados e do Distrito Federal (quota estadual), distribuídos proporcionalmente ao valor arrecadado em cada um dos respectivos estados da federação, e 1/3 em favor do FNDE.

Quanto ao fluxo dos recursos arrecadados a dinâmica era a seguinte. No caso do Iapas os recolhimentos eram efetuados diretamente na rede bancária, através da Guia de Recolhimento da Previdência Social (GRPS), a qual se prestava também ao recolhimento de outros tipos de contribuições. Efetuado o recolhimento pelas empresas ao Iapas as GRPS's eram processadas pela Empresa de Processamento de Dados da Previdência

Social (DATAPREV), que separava os valores do Salário-Educação dos valores pertencentes ao INSS e demais contribuições recolhidas ao Instituto.

No caso da arrecadação feita diretamente ao FNDE esta se dava por meio cobrança direta. Nesse tipo de arrecadação o produto da arrecadação é aplicado em títulos do Tesouro Nacional, conforme normas do Banco Central. O rendimento das aplicações é apropriado pelo FNDE como receita própria, destinada ao ensino de 1º Grau.

A opção das empresas por uma das cinco modalidades da Figura era feita mediante preenchimento do Formulário de Autorização para Manutenção de Ensino (FAME), obtido junto as Delegacias do MEC (DEMECs)<sup>12</sup> nos estados e a elas entregue ou remetido devidamente preenchido (TCU, 1992).

A legislação que criou o Salário-Educação foi marcada, desde a sua origem, por grandes críticas, principalmente pelo seu caráter privatizante, como evidenciam os trabalhos de Neves (1987) Velloso (1987), Cortes (1989) e, mais recentemente, Davies (2008). A dimensão privatizante do Salário-Educação ficou caracterizada por duas fases distintas. Na primeira, como já destacado, a Lei nº 4.440/64 isentou do pagamento do Salário-Educação, as empresas com mais de cem empregados que mantivessem estabelecimento próprio de ensino primário ou que estabelecessem política de distribuição de bolsas de estudo no mesmo grau de ensino. Na segunda fase a política de distribuição de bolsas foi institucionalizada e passou a ser utilizada tanto pelo Governo Federal, por meio do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE) e da Fundação de Assistência ao Estudante (FAE), como pelos governos estaduais, com os seus respectivos percentuais e, ainda pelos empresários em um esquema que perdurou até 1996.

Sobre esse aspecto da lei, Davies (2008) destaca que essa isenção legal foi intensamente utilizada por empresas privadas representando um dos principais mecanismos de transferências de recursos públicos para as escolas particulares durante muitos anos. De acordo com esse autor, em 1984 cerca de 50% das matrículas no ensino de 1º grau da rede particular no Brasil, seriam financiadas com os recursos do Salário-Educação. O fortalecimento do ensino particular no contexto da ditadura civil militar

---

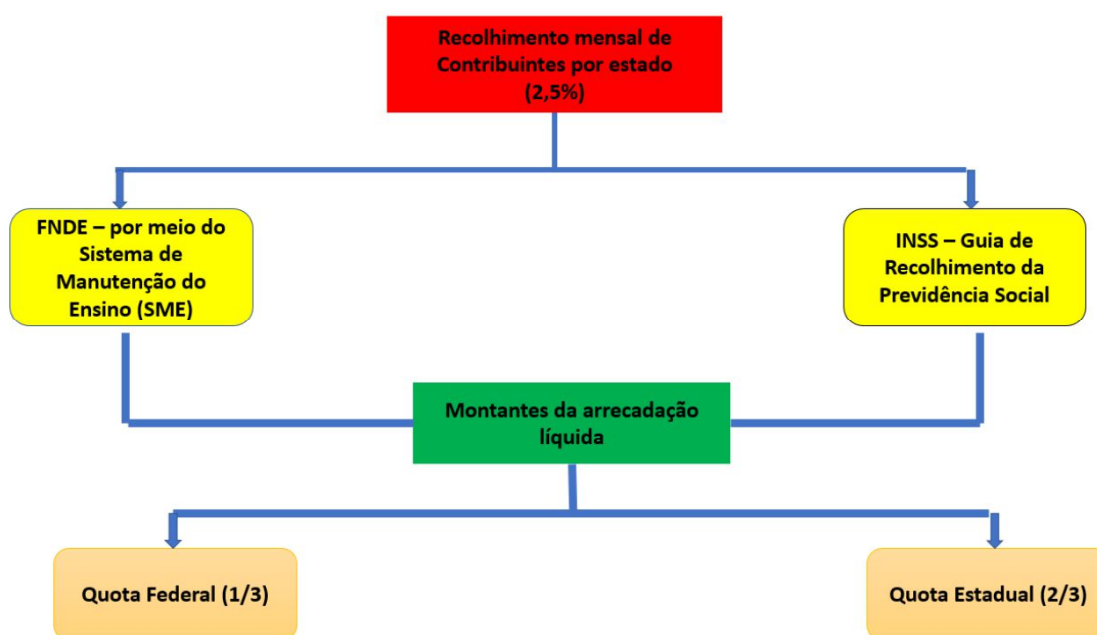
<sup>12</sup> As Delegacias do MEC funcionavam nas capitais de todos os estados da federação. Eram estruturas administrativas de representação do Ministério da Educação nos estados que desempenhavam importantes funções na implementação de programas e projetos educacionais, além de exercerem atribuições no controle interno do MEC e suas autarquias vinculadas como FNDE, INEP e CAPES. Em 21 de dezembro de 1998 o Presidente Fernando Henrique Cardoso editou o Decreto nº 2.890, que extinguiu todas as DEMEC à exceção das de São Paulo e Rio de Janeiro que foram transformadas em representação do MEC nesses estados.

funcionou como uma barreira socioeconômica, legalizada e sancionada por lei para impedir as camadas populares do acesso aos níveis mais elevados da educação escolar (FREITAG, 2005).

Quanto à arrecadação uma reforma realizada em 1976, criou o Ministério da Previdência e Assistência Social dividindo o Instituto Nacional de Previdência Social (INPS) em três novos institutos. A partir desse período, a arrecadação do Salário-Educação foi colocada sob a responsabilidade do Instituto de Administração Financeira da Previdência e Assistência Social (IAPAS). Em 1990 ocorre uma nova reforma nos órgãos da política previdenciária mediante a fusão do IAPAS com o INPS, que criou o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS).

A Figura 7 e o quadro 5, ambos relativos ao período da apresentam respectivamente o fluxo da captação e distribuição dos recursos financeiros da contribuição do Salário-Educação nesse período e a legislação infralegal regulamentadora dessa fonte de recursos e seus principais aspectos.

Figura 8 – Fluxo de captação e distribuição do Salário-Educação



Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

Quadro 5 - Ementário da Legislação do Salário-Educação (1975 a 1985)

NORMAS LEGAIS	PRINCIPAIS ASPECTOS
Decreto-Lei nº 1.422/75	Elevou a alíquota de 1,4% para 2,5%; Promoveu alterações na divisão do montante total dos recursos, ficando a divisão da seguinte forma: a) 2/3 (dois terços) em favor dos programas de ensino de 1º Grau, regular e supletivo, no respectivo Estado, Território ou Distrito Federal; b) 1/3 (um terço) em favor do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação. A parcela destinada ao FNDE deveria ser utilizada em programas de iniciativa do MEC em pesquisa, planejamento, currículos, material escolar, formação e aperfeiçoamento de pessoal docente e outros programas especiais relacionados com o ensino de 1º Grau. Poderia ser utilizado pelo FNDE na concessão de auxílios aos sistemas de ensino de forma a garantir equalização.
Decreto nº 76.877/75	Dispõe sobre a estrutura básica do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), e dá outras providências.
Decreto nº 76.923/75	Regulamenta o Decreto-Lei 1.422/75
Decreto Legislativo nº 1/76	Aprova o texto do Decreto Lei nº 1.422, de outubro de 1975, que dispõe sobre o salário-educação.
Decreto nº 77.795/76	Dispõe sobre a formalização e dedução do salário-educação devido pelas empresas que menciona.
Decreto-Lei nº 1.717/79	Acrescenta os itens V, VI, e VII ao § 1º do art. 1º do Decreto-Lei nº 1.678, de 22 de fevereiro de 1979, e dá outras providências.
Decreto-Lei nº 1.754/79	Altera a composição do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), e dá outras providências.
Decreto-Lei nº 1.755/79	Dispõe sobre a arrecadação e restituições das receitas federais, e dá outras providências.
Decreto-Lei nº 1.805/80	Dispõe sobre a transferência aos estados, Distrito Federal, territórios e municípios das parcelas ou quotas-partes dos recursos tributários arrecadados pela União, e dá outras providências.
Decreto nº 87.043/82	Ampliou os critérios para as isenções do recolhimento do Salário-Educação escola própria gratuita para os seus empregados ou filhos destes, ou pelo sistema de compensação, para quaisquer adultos ou crianças;  b) programa de bolsas, mediante recolhimento ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação do valor mensal devido, para a finalidade de aquisição de vagas da rede de ensino particular destinadas a seus empregados e aos filhos destes ou, pelo sistema de

	<p>compensação, para quaisquer adultos ou crianças;</p> <p>indenização das despesas de auto-preparação de seus empregados, mediante apresentação do</p> <p>c) certificado de conclusão do ensino de 1º grau, via de exames supletivos, fixada nos limites estabelecidos neste Decreto;</p> <p>indenização para os filhos menores de seus empregados, mediante comprovante de</p> <p>d) frequência em estabelecimentos pagos, fixada nos limites da alínea anterior;</p> <p>e) esquema misto, usando combinações das alternativas anteriores.</p>
Decreto nº 88.374/83	Ampliou os critérios em que as empresas poderiam deixar de recolher a contribuição do Salário-Educação mantendo escolas gratuitas para os seus empregados, os filhos destes e ainda havendo vaga para quaisquer crianças, adolescentes e jovens.
Decreto nº 90.088/84	Promoveu alterações no art. 2º do Decreto nº 88.374/83.
Decreto nº 91.781/85	Acrescentou os parágrafos 4º e 5º ao Decreto nº 87.043/82 para determinar que a habilitação dos municípios para a aprovação de projetos junto ao FNDE ficaria condicionada à aprovação, por lei, do Estatuto do Magistério Municipal.

Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

Não obstante a importância do Salário-Educação como principal fonte de recursos para as ações de manutenção e desenvolvimento do ensino, sobretudo, para a construção da rede física de unidades escolares Lo Bello (1985), destaca problemas quanto a isso. A autora iniciou a sua pesquisa a partir da primeira captação e aplicação dos recursos em 1965 e o maior problema era a insuficiência de recursos para o financiamento do ensino primário. Encerra o período de análise com o reconhecimento pelos conselheiros do CEE de São Paulo da “exiguidade de recursos para atender às atividades-fim.” Além desse, a autora apresenta outros quatro principais problemas. 1) Problemas no tocante a inexistência de coordenação no processo de planejamento, pois no período pesquisado havia um plano nacional de educação, mas não havia um plano estadual de educação em São Paulo; 2) Distorções na aplicação dos recursos do Salário-Educação; os recursos eram utilizados para despesas gerais como as despesas com pessoal; 3) A predominância das

despesas correntes e os recursos insuficientes para as despesas de capital; 4) a inexistência de critérios pré-fixados para a aplicação dos recursos do Salário-Educação.

Em 1992 o Tribunal de Contas da União (TCU) realizou uma auditoria que enfocou aspectos centrais do funcionamento do Salário-Educação, como a arrecadação, aplicação, fiscalização e controles exercidos pelos órgãos arrecadadores, abrangendo dados de 1990 e 1991. As principais ocorrências constatadas pela auditoria foram relacionadas às deficiências nos controles exercidos sobre a arrecadação do Salário-educação, principalmente no que se refere ao Sistema de Manutenção do Ensino (SME)

Ao examinar a execução orçamentária do FNDE referente aos anos de 1989, 1990 e 1991 a auditoria constatou que a autarquia concentrou a realização de suas despesas no final dos exercícios, com muitos gastos inscritos em “Restos a Pagar”, resultando em perda do poder de compra e comprometendo de forma significativa a execução dos programas e projetos educacionais. De acordo com a auditoria

As consequências da concentração da realização da despesa no final do exercício notadamente em dezembro, somada à realização apenas parcial das despesas fixadas em seu orçamento, e da reprogramação de seu superávit apenas no ano subsequente, repercutem, sobremaneira, de forma negativa quanto ao atingimento pleno dos objetivos do FNDE. A estrutura do FNDE (recursos humanos, instalações e equipamentos) não comporta esta concentração de atividades no final do exercício, haja vista que a formalização dos convênios, fomentadores do ensino básico, exige o cumprimento de rotinas, procedimentos e controles que são desprezados ou executados açodadamente. O desempenho da entidade ao longo do exercício deveria ser uniforme e contínuo, observando-se um mínimo de planejamento, pois as necessidades na órbita do ensino fundamental não ocorrem somente no fim do ano (BRASIL, 1992).

A auditoria identificou fragilidades na fiscalização da arrecadação realizada tanto pelo FNDE como pelo INSS, o que resultou em uma sonegação da ordem de, na moeda da época, 10 bilhões de cruzeiros, somente em 1991.

Com quase três décadas da existência do Salário-Educação a auditoria constatou problemas que já tinham sido evidenciados nos trabalhos de Anjos e Silva (1986), Neves (1987) e Velloso (1987) referentes especificamente a evasão de receitas e pagamento por “alunos fantasmas” no SME.

O estudo de Schneider (1992) focalizou aspectos importantes da fisiologia normativa do Salário-Educação e apresenta resultados que, em certa medida, reforçam os dados da auditoria do TCU. A autora analisou a arrecadação, distribuição, aplicação e fiscalização dos recursos do Salário-Educação no Rio Grande do Sul durante os anos de



1981 a 1990. Para Schneider (1992) no que se refere a arrecadação prevalecia um quadro de isenções, sonegação e inadimplência por parte das empresas. No que se refere a distribuição dos recursos a ausência de transparência e critérios legais de distribuição. Os únicos critérios claros eram os critérios partidários. Na fase da aplicação dos recursos prevalecia a inexistência de controle e supervisão técnica e ausência de participação da comunidade educacional, que por sua vez levavam ao um quadro de desperdício e ao mau uso dos recursos e por último, no que diz respeito a fiscalização a omissão do governo estadual, tanto do Poder Executivo quando do Poder Legislativo e limitações por parte do Tribunal de Contas do Estado (TCE-RS).

Em síntese, quanto a gestão dos recursos do Salário-Educação no Rio Grande do Sul no período de 1981 a 1990 Schneider (1992) descreve um quadro de ausência de planejamento, de gestão eficiente e de avaliação dos recursos recebidos pelo Estado.

Ao analisar a gestão dos recursos da quota federal Carneiro (1994) aponta seis grandes problemas que marcaram a gestão dos recursos do Salário-Educação nesse período. O primeiro se referia ao mecanismo das emendas parlamentares, que nem sempre respeitavam às prioridades definidas pelo MEC, o que significava restringir as possibilidades de plena aplicabilidade do critério que levaria em conta o grau de desenvolvimento econômico e social e os déficits de escolarização da população em cada estado. O segundo problema era representado pela inexistência de uma normatização contendo pré-requisitos, diretrizes e prioridades para a distribuição dos recursos em cada exercício financeiro. O terceiro problema era decorrente de um permanente divórcio entre as ações financiadas e a política nacional de educação básica vigente na época. O quarto problema consistia na pluralidade de fontes de financiamento que eram operadas sem sintonia. O quinto problema referia-se à ausência de uma sistemática de avaliação contínua que pudesse antecipar desvios de finalidades e instrumentalizar mudanças necessárias e por último as constantes mudanças de titular do MEC que ensejam visões diferenciadas quanto ao papel do órgão na educação brasileira.

### **2.3.3 Fase III: Redefinições nas políticas de financiamento e o Salário-Educação (1996-2006)**

O período aqui destacado compreende a análise da fisiologia normativa do Salário-Educação nos dois governos de Fernando Henrique Cardoso (FHC) na Presidência da República (1995-1998 e 1999-2002).

A política econômica desse governo teve como uma das marcas principais a estabilidade financeira do país alcançada com o Plano Real, do qual FHC foi um dos idealizadores, quando esteve à frente do Ministério da Fazenda no governo do seu antecessor Itamar Franco<sup>13</sup>. As mudanças na política econômica implementadas por FHC processaram uma importante mudança na economia, em que o problema dos elevados índices de inflação foi substituído pelos juros elevados. Por meio do Plano Real o país fez uma transição forçada, embora muito hábil, que o conduziu da “hiperinflação” ao “hiperjuro”, de tal maneira que o setor bancário-financeiro logrou ser o setor para o qual não houve nem primeira nem segunda década perdida (BRUNO, 2010).

Nos dois governos de FHC a política econômica desenvolvida teve como objetivo maior promover um ambiente macroeconômico caracterizado por liberalização comercial e financeira, com mercados de derivativos profundos; grau elevado de internacionalização de plantas industriais em setores estratégicos; regime monetário-financeiro à elevada restrição regime de câmbio flutuante e políticas voltadas para a flexibilidade salarial e das relações de emprego (BRUNO, 2010).

As elevadas taxas de juros afetam diretamente os juros que incidem sobre os títulos da dívida pública como funcionam também como piso para as taxas de juros que os bancos cobram sobre as operações de crédito. Dessa forma, a persistência de taxas de juros agressivamente elevadas contribui para que o Estado transfira renda para os detentores de riqueza financeira (CARVALHO, 2018).

A relação Estado-economia, passou a ser determinada pelo mercado financeiro. A política fiscal foi formatada de maneira a permitir que as finanças públicas respondam prioritariamente as demandas de liquidez e de rentabilidade real dos detentores de títulos da dívida pública e, mais amplamente, às necessidades da acumulação financeira (BRUNO, 2010). Isso fez com que ao término do seu mandato, como afirma Pinto (2002) tivéssemos um governo “que gastou 4% do PIB com o ensino e 8% do PIB com juros e encargos da dívida pública”.

Miguel Bruno (2010) nos lembra que foi no governo de FHC que foi aprovada e sancionada a Lei Complementar nº 101, mais conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Essa lei fixa pesados limites para as despesas correntes, como o gasto com pessoal e com a máquina pública e não estabelece nenhum limite formal para os pagamentos de juros por parte do Estado ao setor financeiro.

---

<sup>13</sup> Fernando Henrique Cardoso foi Ministro da Fazenda de 19 de maio de 1993 a 30 de março de 1994.

No que se refere a educação à política educacional ficou subordinada a política econômica e fiscal. Todavia isso não impediu o governo de promover importantes alterações no arcabouço legal que normatiza a organização e gestão da escolar no Brasil. Assim, foi aprovada a segunda Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (Lei nº 9.394/1996) a Emenda Constitucional nº 14/96 que, entre outras medidas criou o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério e sua regulamentação (Lei nº 9.424/1996) e o Plano Nacional de Educação, que fixou objetivos e metas para o decênio 2001-2010<sup>14</sup>.

É oportuno destacar um ponto anterior ao governo FHC, mas fundamental na análise da fisiologia normativa do Salário-educação e nas relações federativas, que foi o de que a CRFB de 1988 elevou os municípios à categoria de entes federativos, com autonomia jurídico-política e administrativa nos termos da Constituição, fixando que:

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 [...] (BRASIL, 1988).

É importante ressaltar que a Constituição promulgada em 1988 manteve a vinculação constitucional de recursos oriundos da receita de impostos e transferências, aumentando o percentual a ser aplicado pela União. Sobre o Salário-educação, especificamente, o art. 212 e o parágrafo 5º dispunham, originalmente, que:

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.  
§ 5º O ensino fundamental público terá como fonte adicional de financiamento a contribuição social do salário-educação, recolhida, na forma da lei, pelas empresas, que dela poderão deduzir a aplicação realizada no ensino fundamental de seus empregados e dependentes (BRASIL, 1988).

Pelo dispositivo constitucional fica claro que o legislador constituinte consagrou o Salário-Educação como fonte adicional de financiamento da educação, naquele momento uma fonte a ser destinada apenas ao ensino fundamental. Farenzena e Luce (2013) afirmam que tanto durante os trabalhos da Assembleia Nacional Constituinte como no período subsequente à promulgação da Carta de 1988 o Salário-Educação foi

---

<sup>14</sup> Aprovado por meio da Lei nº 10.172/2011.

objeto de disputas, destacando-se as referentes à sua base de incidência, sua alíquota, à destinação dos recursos, aos limites do recolhimento e à titularidade de uso.

De fato, as Emendas Constitucionais nº 14/96 e 53/2006 incidiram de forma significativa em todo o escopo da operacionalização do Salário-Educação. Para além das mudanças no salário-educação, considerando ainda a EC nº 59/2009, essas três emendas são de grande significado na análise dos marcos legais do financiamento, pois alteraram as bases do financiamento da educação pública e praticamente reescreveram o capítulo da educação na Carta da República de 1988.

A EC nº 14/96 alterou os arts. 34, 208, 211 e 212 e deu nova redação ao art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT). Sobre esta emenda Araújo afirma que esta reforma constitucional estabeleceu com mais clareza a responsabilidade dos entes federados.

No que se refere ao Salário-Educação a EC nº 14/96 deu nova redação ao parágrafo 5º do art. 216 definindo que:

"§ 5º O ensino fundamental público terá como fonte adicional de financiamento a contribuição social do salário educação, recolhida pelas empresas, na forma da lei." (BRASIL, 1988).

Com a nova redação do dispositivo constitucional, o Salário-Educação permanece recepcionado no texto da Carta da República, remetendo a regulamentação da matéria para a legislação infraconstitucional.

A mudança mais ressaltada, no entanto, refere-se ao art. 60 do ADCT que criou o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização dos Profissionais do Magistério (FUNDEF). Com a EC nº 14/1996 o art. 60 do ADCT determinou que nos dez primeiros anos após a promulgação da CRFB de 1988 o Poder Público deveria desenvolver esforços para garantir a aplicação de pelo menos 50% dos recursos vinculados para eliminar o analfabetismo e universalizar o ensino fundamental.

Quanto ao cumprimento desse dispositivo constitucional, Sousa (2015) analisa que quando o Presidente Fernando Henrique Cardoso assumiu em 1995 se deparou com a situação do seu não cumprimento e com índices muito elevados de analfabetismo, evasão e repetência. Frente a essa realidade o Governo Federal também precisava cumprir os compromissos que o Brasil assumiu perante a comunidade internacional na *“Conferência Mundial de Educação Para Todos”* que aconteceu em

Jontiem na Tailândia, em 1990. No tocante especificamente a situação do financiamento público da educação alguns autores como Pinto (2000) e Monlevade (2007) descrevem um cenário de elevadas disparidades no gasto por aluno ente os estados e mesmo elevadas disparidades no gasto por aluno dentro de cada estado, quando se comparava os gastos por município. Tinha-se ainda uma situação em que municípios com índices elevados de jovens e adultos analfabetos que investiam seus escassos recursos em escolas de ensino médio e até mesmo na educação superior, mantendo universidades públicas municipais.

Para resolver essa situação, a EC nº 14/96 subvinculou 15% dos seguintes impostos e transferências constitucionais, que já eram vinculados a manutenção e ao desenvolvimento do ensino: Fundo de Participação dos Estados (FPE); Fundo de Participação dos Municípios (FPM); Imposto sobre Operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS); Imposto sobre Produtos Industrializados, proporcional às exportações (IPI – Exp.) e Ressarcimento pela Desoneração de exportações, de que trata a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. Esses impostos e transferências constitucionais passaram a formar um fundo de natureza contábil no âmbito de cada estado. Com essa nova dinâmica de financiamento forma-se um bloco de recursos no âmbito de cada estado e esses recursos passaram a ser redistribuídos conforme o número de alunos matriculados no ensino fundamental de cada rede de ensino.

A partir desse período verifica-se um movimento declinante na legislação que regulamenta o Salário-Educação. Até os anos 1980 a regulamentação do Salário-Educação envolveu uma vasta legislação que tratou dos diversos aspectos da fisiologia normativa dessa política de financiamento. Com a criação do Fundef a regulamentação do Salário-Educação passou a ser definida no conjunto dos dispositivos infralegais que regulamentaram esse fundo. Nesse sentido, a Lei nº 9.424/96, com redação dada pela Lei nº 10.832/2003, estatuiu que o montante da arrecadação líquida do Salário-Educação, observado em 90% do seu valor, deveria ser dividido em quotas, sendo a quota federal correspondente a um terço do total dos recursos e destinada ao FNDE para aplicação em programas e projetos, com o fito de universalizar o ensino fundamental e reduzir as disparidades socioeducacionais existentes entre os entes federados. As quotas estaduais e municipais corresponderiam a dois terços do montante dos recursos para serem utilizados em programas e ações no ensino fundamental.

Nesse período apenas duas dimensões da fisiologia normativa foram objetos de alteração na legislação aprovada que foram: 1) a extinção progressiva do Sistema de

Manutenção do Ensino e 2) a repartição dos recursos diretamente do FNDE para os municípios por meio da quota municipal.

Sobre a extinção progressiva do SME a Lei nº 9.424/96, proibiu o ingresso de novos alunos como beneficiários de bolsas de estudo, oferecidas pelas empresas contribuintes no âmbito do SME. A lei determinou que a partir de 1º de janeiro de 1997 apenas seriam mantidos os alunos que já eram beneficiários do SME naquela data. Como é quase inexistente a literatura sobre o Salário-Educação, não foram encontrados em documentos oficiais os reais motivos que levaram o governo federal a extinguir o SME. Algumas poucas análises desse período evidenciam que o verdadeiro motivo da extinção progressiva do SME não se deu porque o governo federal da época tivesse o firme compromisso de garantir a destinação de recursos públicos exclusivamente para as escolas públicas, mas por conta da mudança demográfica, com a consequente redução do número de matrículas no ensino fundamental. Nesse sentido, para Antunes (2009) a extinção do SME ocorreu em virtude da nova dinâmica familiar vivenciada pelo país a partir dos anos 1990. Com a redução dos índices de natalidade o crescimento numérico da população em idade escolar já não era tão vertiginoso, como foi nos anos 1970 e 1980, o que permite a concentração do esforço governamental na qualidade dos processos escolares (ANTUNES, 2009).

Em 1998 mais um diploma legal foi aprovado alterando a legislação do Salário-Educação. Trata-se da Lei nº 9.766/98, que alterou aspectos como os casos de isenções do pagamento do Salário-Educação, em consonância jurídica com a Lei nº 9.424/96 que tinha extinguido de forma progressiva o SME. Quanto aos órgãos de arrecadação essa lei manteve a arrecadação sendo feita pelo FNDE e pelo Instituto Nacional do Seguro Social (INSS)

Antunes (2009), destaca que um grande problema que ocorria até 1996 e que afetava as receitas da arrecadação do Salário-Educação referia-se ao grande volume de ações judiciais impetradas pelas empresas que questionavam a constitucionalidade do Salário-Educação. O Supremo Tribunal Federal (STF) se pronunciou tanto pela constitucionalidade da legislação anterior à CRFB de 1988, como pela constitucionalidade da Lei nº 9.424/96, por meio da Súmula 732 do STF.

O segundo aspecto da fisiologia normativa que foi objeto de alteração nesse período foi a criação da quota municipal. A distribuição das quotas do Salário-Educação entre os entes subnacionais sempre foi um ponto polêmico, conforme analisa Davies

(2008) e até esse período, os municípios não eram recebedores diretos das quotas do Salário-Educação.

Para a análise da criação da quota municipal é importante considerarmos o cenário de implementação das políticas públicas no período de vigência da CRFB de 1998. A regulamentação das políticas públicas sociais como saúde, educação, assistência social promoveu um desenho político-institucional em que os municípios passaram a ser os responsáveis pela oferta dos principais serviços públicos, como saúde e educação, em um acentuado processo de municipalização. No caso da educação a criação do Fundef em 1996 e sua implementação induziu um aumento progressivo das matrículas nas redes públicas municipais. Muitos municípios matriculavam alunos além da capacidade instalada das redes, mas o repasse dos recursos só ocorria no ano seguinte, tendo em vista que os valores repassados são sempre referentes ao censo escolar do ano anterior aos repasses, cabendo aos municípios o ônus financeiro pelo custo adicional. Essa assimetria entre responsabilidades e recursos financeiros disponíveis tem provocado tensões entre os entes, sobretudo entre os municípios e a União (CAVALCANTI, 2016; REZENDE, 2016). As entidades municipalistas, bem como a União Nacional dos Dirigentes Municipais de Educação (UNDIME) passaram a ter uma atuação mais orgânica e participação mais articulada nos fóruns de debate educacional, com a cobrança eloquente de mais recursos para a educação nos municípios. Nesse contexto o Salário-Educação também entrou na disputa dos dirigentes municipais de educação, com a cobrança de uma quota específica para os municípios.

O processo de divisão dos recursos do Salário-Educação diretamente com os municípios teve uma longa trajetória até estes entes da federação se tornarem titulares efetivos dos recursos. Nessa trajetória um fato de grande relevância foi a criação de um ator coletivo que passou a ter grande influência no cenário educacional brasileiro que foi a União Nacional dos Dirigentes Municipais de Educação (Undime). Essa entidade, de representação política dos Secretários Municipais de Educação foi criada em outubro de 1986, induzida pelos dirigentes do MEC, no bojo de uma estratégia política de atuação direta nos municípios. Nesse período os dirigentes do MEC procuravam fugir da intermediação dos estados para o repasse de recursos para os municípios. Os estados nesse período eram governados em sua maioria por governadores do MDB, embora ambos integrantes da mesma coalizão governante – Aliança Democrática (CASTRO, 2001). Cabe lembrar que a década de 1980 também foi marcada pela emergência de outro ator político coletivo do campo da educação que foi o Conselho Nacional de Secretários de

Educação (CONSED), criado em 1984 e que reúne os secretários estaduais de educação de todas as unidades federativas. O CONSED, ao contrário da Undime que teve a tutela do MEC na sua criação, foi criado como reação dos secretários estaduais de educação às políticas centralizadoras do MEC.

Um passo importante nesse processo foi dado com a aprovação e sanção da Lei nº 9.766, que determinou que a quota estadual do Salário-Educação deveria ser redistribuída entre o Estado e os respectivos municípios, conforme critérios estabelecidos em lei estadual. No que pese a existência desse preceito legal até 2001 somente 14 estados da federação haviam regulamentado a transferência dos recursos do salário-educação para os municípios em legislação própria. Poderia ter sido um dispositivo de avanço para as receitas municipais, no entanto, muitos governos estaduais nunca fizeram a regulamentação para ficar com toda a quota estadual (DAVIES, 2008).

Assim ficou determinado que as quotas estaduais e municipais, correspondente a 2/3 (dois terços) do montante de recursos, deverão ser creditadas mensal e automaticamente em favor das Secretarias de Educação dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios para financiamento de programas, projetos e ações do ensino fundamental (BRASIL, 2003, art. 15, II).

#### **2.3.4. Fase IV: Consolidação como fonte suplementar de recursos (2006-2017).**

A principal mudança na fisiologia normativa do Salário-Educação nesse período se deu por força da promulgação da EC nº 53/2006. Essa emenda deu nova redação aos arts. 7º, 23, 30, 206, 208, 211 e 212 e ao art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, promovendo uma reescrita em muitos dispositivos que tratam da educação no texto constitucional. Essa emenda é também conhecida como Emenda do Fundeb, mas não foi uma emenda constitucional monotemática, pois fixou outras importantes alterações no financiamento e na regulação do sistema educacional, como o Piso Salarial Profissional Nacional (PSPN) para os profissionais da educação escolar pública, entre outras mudanças. Com efeito, é necessário situarmos essas mudanças no contexto político e social do governo de Luís Inácio Lula da Silva, para apreendermos elementos da política econômica, fiscal e de empregos desse governo.

Depois de disputar sem êxito por três vezes a corrida eleitoral, o operário Luís Inácio Lula da Silva chega em 2003, à Presidência da República. A sua coalizão política incluiu, além dos tradicionais partidos de esquerda como PCdoB, PDT e PSB as forças



do centro representadas por partidos como PMDB, PP e PTB. Na economia o governo Lula, por uma decisão política e ideológica, manteve a política macroeconômica do governo anterior, baseada em três pilares: metas de inflação, câmbio flutuante e superávit primário nas contas públicas (SINGER, 2012). No seu governo o PIB teve um crescimento médio anual de 4.0% nos dois mandatos, o que representa o dobro do registrado no período de 1981 a 2002 (2,1%). Ademais, com um cenário econômico internacional favorável, com a elevação dos preços das *commodities* o Brasil passa de 12º lugar para a 8º no ranking das maiores economias do mundo.

Mas, seguramente o principal destaque do governo Lula da Silva foi no campo social. A criação de programas sociais como o Bolsa Família, a política de inclusão social pelo consumo, com a expansão do crédito, o aumento de empregos formais e do valor real do salário mínimo, permitiram uma grande ascensão social das classes mais pobres, documentada em muitos estudos como os de Pochmann (2010). Com efeito, cumpre ressaltar que a redução da pobreza é distinta de redução da desigualdade. As políticas de transferência de renda aos mais pobres como Programa Bolsa Família, indução do consumo interno pela via do crédito consignado, aumento real do salário mínimo, desenvolvidas pelo Governo Lula da Silva, responderam de uma forma mais imediata a redução da pobreza, mas não à redução da desigualdade. Nesse sentido, Singer (2012) nos lembra que enquanto a taxa de pobreza absoluta entre 2003 e 2008 teve uma redução de 36%, o índice de Gini reduziu-se de 0,58 para 0,55, numa queda de apenas 5% no mesmo período.

A política educacional para a educação básica foi desenvolvida em torno de quatro eixos principais, 1) redefinição e ampliação do financiamento da educação básica; 2) inclusão social, 3) democratização da gestão; 4) formação inicial e continuada dos profissionais da educação (BRASIL, 2006). Assim, no primeiro eixo se situa a EC nº 53/2006. Essa emenda promoveu importantes alterações nos dispositivos referentes à educação, incluindo o Salário-Educação e a criação do Fundeb.

Em consonância com a nova política de financiamento inaugurada com o Fundeb, que contemplou todas as etapas da educação básica pública a EC nº 53 determinou a ampliação da destinação do Salário-Educação para toda a educação básica pública. Conforme a nova redação dada pela EC nº 53/2006.

§ 5º A educação básica pública terá como fonte adicional de financiamento a contribuição social do salário-educação, recolhida pelas empresas na forma da lei.

§ 6º As cotas estaduais e municipais da arrecadação da contribuição social do salário-educação serão distribuídas proporcionalmente ao número de alunos matriculados na educação básica nas respectivas redes públicas de ensino” (BRASIL, 1988).

Também em 2006 o Presidente Luís Inácio Lula da Silva editou o Decreto nº 6.003, que introduziu novas mudanças em todo o processo de gestão do Salário-Educação. Esse decreto revogou outros dois, o de nº 3.142/99 e 4.943/03 e repassou para a Secretaria da Receita Previdenciária todas as funções de arrecadação, fiscalização e cobrança da Contribuição Social do Salário-Educação. A partir dessa nova legislação o FNDE deixou de ser agente arrecadador. A autarquia passou apenas a receber o montante líquido, repassa para os estados e municípios as quotas estaduais e municipais e faz a gestão da quota federal, executando as políticas públicas educacionais de responsabilidade da autarquia, que garantem o apoio técnico e financeiro da União aos sistemas de ensino de todo o país, conforme preceitua o mandamento constitucional.

Em 2007 foi aprovada a Lei nº 11.457 que criou a Receita Federal do Brasil (RFB), unificando as atribuições da Secretaria da Receita Federal e da Secretaria da Receita Previdenciária. Com essa lei o processo de arrecadação e fiscalização, que até então era compartilhado entre o FNDE e o INSS, passou a ser responsabilidade da RFB. Com a Lei nº 11.457/2007 a responsabilidade sobre toda a administração tributária e atividades de fiscalização e normatização dos tributos federais, incluindo as contribuições previdenciárias e o Salário-Educação passou a ser atribuição da RFB (SILVA, 2008).

O Relatório de Gestão do FNDE, referente ao ano de 2006 apresenta de forma clara os problemas evidenciados pela auditoria do TCU, realizada em 1992 sobre o Salário-Educação, como a inexistência de uma estrutura de fiscalização capaz de atuar com eficiência no conjunto dos contribuintes do Salário-Educação, por não dispor a Autarquia de um quadro de pessoal, em quantidade e especialização, suficientes para controlar a arrecadação, fiscalizar e cobrar um significativo número de contribuintes (BRASIL, 2006).

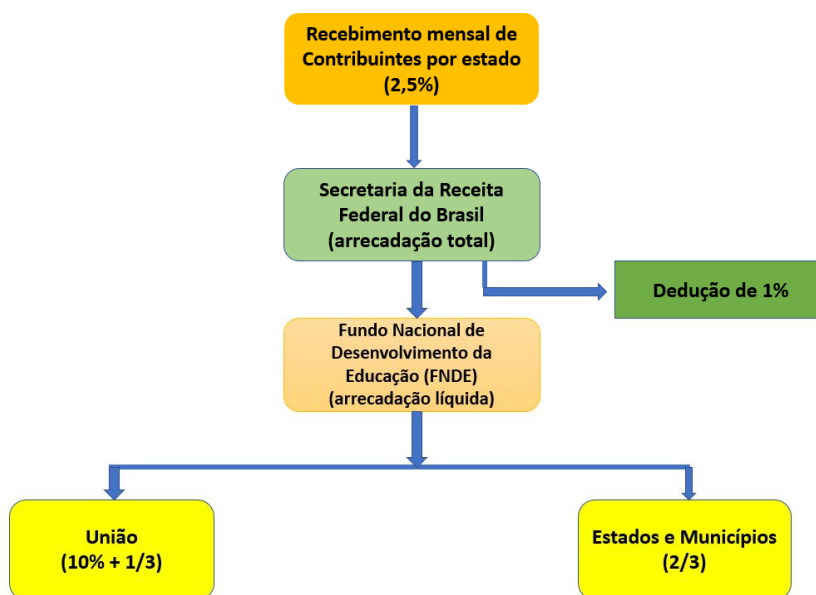
O relatório também destaca que o novo modelo de gestão teve como motivações:

- 1) Inexistência de suporte tecnológico adequado e de estruturas descentralizadas nos estados capazes de garantir uma ação fiscalizadora abrangente e eficaz, a exemplo do que dispõe a receita previdenciária;

- 2) Sujeição aos mesmos prazos e as mesmas sanções administrativas, penais e demais normas relativas às contribuições destinadas à Seguridade Social;
- 3) Busca de uma melhor racionalização dos recursos de que dispõe a Administração Pública Federal, uma vez que se embasa no aproveitamento da estrutura de arrecadação existente no âmbito da SRP, o que segue o mesmo propósito governamental de unificação das receitas federal e previdenciária;
- 4) Intensificação das fiscalizações, que passará a contar com um elevado número de auditores fiscais experientes distribuídos por todas as unidades da Federação;
- 5) Utilização da prova de regularidade fiscal aplicável aos tributos e contribuições administrados pela SRP (CND) para todos os contribuintes do Salário-Educação, a partir da transferência da arrecadação direta do FNDE para o novo órgão arrecadador;
- 6) Aumento da transparência e da eficiência que vem sendo demonstrada nas ações concernentes ao Salário-Educação sob sua responsabilidade, inclusive com a adoção de uma nova metodologia para apropriação da arrecadação efetuada por meio da Guia da Previdência Social (GPS) que, desde o mês de janeiro de 2005, passou a ser transferida ao FNDE pelos valores efetivamente arrecadados, a partir da implementação de uma sistemática de batimento entre os dados da GPS e da GFIP;
- 7) Padronização dos ritos aplicáveis à Contribuição Social do Salário-Educação no que diz respeito à arrecadação, fiscalização, cobranças, análise e julgamento de defesas e recursos administrativo-fiscais.

Com a atual legislação, o Salário-Educação é arrecadado pela RFB que deduz 1% que corresponde a taxa de administração e repassa o montante líquido para o FNDE. O FNDE retém 10% desses recursos e os 90% são divididos em quotas nos seguintes valores: a quota federal, correspondente a 1/3, e as cotas estaduais e municipais correspondentes a dois terços. A figura 8 apresenta o fluxo da arrecadação e distribuição do Salário-Educação entre os entes da federação.

Figura 9 – Fluxo da arrecadação e distribuição dos recursos do Salário-educação



Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

Essa modificação foi saudada pela sua relevância, pois rompeu com a focalização em apenas uma etapa da educação básica (ensino fundamental), porém apresenta fragilidades e incoerências que precisam ser consideradas. Nesse sentido, Davies (2008), apresenta quatro incoerências e fragilidades na atual sistemática de distribuição dos recursos do Salário-Educação. A primeira delas é que com a nova sistemática, o governo federal passou a concentrar mais recursos sob seu poder. Isto acontece porque a Lei nº 10.132/2003 fixou que o cálculo das quotas estaduais e municipais não se basearia mais nos 100% do montante líquido, mas sim em 90%, pois 10% ficam retidos pelo FNDE que o utiliza no financiamento de programas como transporte escolar, livro didático, formação de professores e outros, desenvolvidos pela autarquia. Os outros 90% restantes são divididos na proporção de 1/3 (30%) para o governo federal e 2/3 para as quotas estaduais e municipais (60%). Assim, no somatório o governo federal fica com 40% dos recursos.

A segunda é que o valor disponível por matrícula em termos nacionais passou a diminuir a partir de 2007 (primeiro ano de vigência da nova sistemática de destinação dos recursos), uma vez que a mesma receita em termos reais passou a ser destinada a um número maior de matrículas.

A terceira é que a atual sistemática de repartição dos recursos não corrige as desigualdades tributárias entre regiões, estados e municípios, beneficiando as unidades federativas com maior atividade econômica formalizada. A quarta e última incoerência é que a sistemática de distribuição dos recursos do Salário-Educação diverge da lógica de distribuição dos recursos do Fundeb. Enquanto o Salário-Educação fixa um valor único para todas as etapas e modalidades de ensino, o Fundeb atribui valores diferenciados conforme etapas, modalidades de ensino, localização (urbano e rural) e tipos de estabelecimentos.

São contribuintes do salário-educação as empresas em geral e as entidades públicas e privadas vinculadas ao Regime Geral da Previdência Social, entendendo-se nesse grupo qualquer firma individual ou sociedade que assuma risco de atividade econômica, urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, como também sociedades de economia mista, as empresas públicas e demais sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público, nos termos do art. 173, § 2º da Constituição de 1988.

A legislação que regulamenta a arrecadação, fiscalização e cobrança do salário-educação isenta do recolhimento dessa contribuição social:

- I - a União, os Estados, o Distrito Federal, os Municípios e suas respectivas autarquias e fundações;
- II - as instituições públicas de ensino de qualquer grau;
- III - as escolas comunitárias, confessionais ou filantrópicas, devidamente registradas e reconhecidas pelo competente órgão de educação, e que atendam ao disposto no inciso II do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991;
- IV - as organizações de fins culturais;
- V - as organizações hospitalares e de assistência social, desde que atendam, cumulativamente, aos requisitos estabelecidos nos incisos I a V do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991;

Também estão isentas as empresas enquadradas no Simples Nacional conforme a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

Os valores administrados pelo FNDE a autarquia aplica no desenvolvimento de programas e projetos voltados para a universalização da educação básica. As quotas estaduais e municipais, como já destacado, correspondem a dois terços. Esses valores são creditados de forma automática e mensalmente nas contas bancárias das Secretarias de Educação dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios para o financiamento de programas, projetos e ações voltadas para a educação básica pública.

O Quadro 6 apresenta uma síntese da legislação que regulamentou o Salário-Educação, no período da ordem constitucional vigente.

Quadro 6 – Ementário da legislação do Salário-Educação (1996 a 2007)

NORMAS LEGAIS	PRINCIPAIS ASPECTOS
Lei nº 9.424/96	Vedou o ingresso de novos alunos como beneficiários do Sistema de Manutenção do Ensino Fundamental (SME) para fins de recebimento de bolsas, sendo mantidos apenas os alunos que já estavam sendo atendidos.
Lei nº 9.766/98	Resultou de conversão da Medida Provisória nº 1.607-24, de 1998. Promoveu uma regulamentação geral do Salário Educação sem alterar aspectos substanciais dessa contribuição social. Quanto a arrecadação e fiscalização essa lei manteve a competência legal para o INSS e FNDE.
Decreto nº 3.142/99	Apresentou uma regulamentação geral para o Salário-Educação. Foi revogado pelo Decreto nº 6.003/06.
Decreto nº 4.943/2003	Alterou alguns dispositivos do Decreto nº 3.142/99 referentes ao recolhimento do Salário-Educação. Foi revogado pelo Decreto nº 6.003/06.
Lei nº 10.832/2003	Alterou a forma de distribuição do montante total dos valores arrecadados criando a quota municipal com o repasse direto para as contas das Secretarias Municipais de Educação.
Emenda Constitucional nº 53/2006	Ampliou a destinação do salário-educação para toda a educação básica pública. Determinou que as cotas estaduais e municipais da arrecadação da contribuição social do salário-educação deverão ser distribuídas proporcionalmente ao número de alunos matriculados na educação básica nas respectivas redes públicas de ensino.”
Lei nº 11.494/2007	Regulamenta o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica (FUNDEB). Não apresenta dispositivos sobre o Salário-Educação. Apenas veda a utilização de recursos oriundos da arrecadação da contribuição social do Salário-Educação na complementação da União aos Fundos estaduais (Art. 5º, § 1º).

Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

Oliveira (2015), por sua vez analisa a dinâmica de distribuição da quota estadual/municipal do Salário-Educação em face do princípio da equidade. O autor constatou diferenças consideráveis entre os valores absolutos e relativos do Salário-Educação recebidos pelos estados e respectivos municípios, bem como a inexistência de

norma constitucional da quota-parte do referido tributo de forma proporcional à arrecadação de cada estado. O autor conclui afirmando sobre a inobservância do princípio constitucional da equidade na distribuição dos recursos.

A inobservância do princípio constitucional da equidade provoca uma grande assimetria na distribuição dos recursos do Salário-Educação entre os estados da federação. E também no âmbito de cada estado a desigualdade nos valores repassados para os municípios.

Esse foi o motivo pelo qual os governadores dos nove estados da Região Nordeste, ajuizaram Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental (ADPF 188), com pedido de liminar no Supremo Tribunal Federal. Os governadores questionam os critérios utilizados pelo FNDE para a distribuição das quotas estaduais que leva em conta o número de alunos matriculados em cada rede de ensino combinado com os valores arrecadados em cada estado. Com base nesse critério os estados que possuem maior atividade econômica e maior número de empregos formalizados como os estados da Região Sudeste, são privilegiados no recebimento dos recursos, o que por sua vez prejudica os estados do Nordeste. Os governadores argumentam na ADPF 188 que o critério de divisão das quotas deve ser apenas o número de alunos matriculados.

O Salário-Educação também esteve presente na agenda de debates do Poder Legislativo, sendo objeto de um número razoável de projetos de lei em tramitação na Câmara dos Deputados e no Senado Federal. Foram identificados nove projetos de lei em tramitação na Câmara dos Deputados e um no Senado Federal, além de uma proposta de emenda constitucional, conforme o quadro 8.

As proposições legislativas sobre o Salário-Educação, tratam de questões como mudanças na distribuição dos recursos entre os entes da federação, isenção de determinados setores do pagamento de tributos, aí incluindo o Salário-Educação, e alterações na legislação tributária. Das proposições legislativas a que introduz mudanças mais importantes na fisiologia normativa do Salário-Educação é o PL 1.655/2011 de autoria da Deputada Dorinha Seabra Rezende (DEM/TO). Pela referida proposta, todos os recursos do Salário-Educação arrecadados seriam depositados em uma única conta e sua distribuição aos entes federados se daria de acordo com as matrículas em cada rede pública da educação básica. Passaria assim a existir um valor médio nacional por aluno para o Salário-Educação em semelhança com o que ocorre com o Fundeb.

O quadro 7 apresenta os projetos de leis sobre o Salário-Educação em tramitação na Câmara dos Deputados, com informações sobre o andamento de cada proposição.

Quadro 7 - Proposições Legislativas sobre o Salário-Educação – Câmara dos Deputados (1997-2017)

<b>MATERIA</b>	<b>EMENTA</b>	<b>AUTOR</b>	<b>SITUAÇÃO</b>
PL. 3.576/2008	Acrescenta dispositivos às Leis nº 2.613, de 23 de setembro de 1955; 8.029, de 12 de abril de 1990 e 9.766, de 18 de dezembro de 1998; e ao Decreto-Lei nº 9.853, de 13 de setembro de 1946. Explicação: Isenta as escolas particulares de educação básica do pagamento das contribuições do salário-educação e para as entidades do Sistema "S".	Izalci Lucas	Aguardando Parecer do Relator na Comissão de Finanças e Tributação (CFT)
PEC 233	Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências.	Poder Executivo	Tramitando em Conjunto
PL 1.655/2011	Altera o § 1º do art. 15 da Lei nº 9.424, de 24 de dezembro de 1996, para dispor sobre a distribuição nacional dos recursos do salário-educação.	Professora Dorinha Seabra Rezende	Proposição Sujeita à apreciação conclusiva pelas Comissões - Art. 24 II
PL 5.327/2001	Isenta de Imposto sobre a Renda os valores recebidos a título de salário-educação e salário-maternidade.	Carlos Bezerra	Pronta para Pauta na Comissão de Constituição e Justiça e de Cidadania (CCJC)
PL 3.393/2012	Altera a Lei nº 9.424, de 24 de dezembro de 1996, de forma a dispor sobre as cotas federal e estadual e municipal do salário-educação e criar a cota do regime de colaboração e insere §4º de forma a incluir a União Nacional de Dirigentes Municipais de Ensino - Undime e o Conselho Nacional de Secretários de Educação-Consed no conselho deliberativo do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - ...	Márcio Macêdo	Tramitando em Conjunto
PL 5.327	COMISSÃO DE FINANÇAS E TRIBUTAÇÃO PROJETO DE LEI No 5327, DE 2001 (Apensado PL nº 4051, de 2001) Isenta do Imposto de Renda os valores recebidos a título de salário-educação e salário-maternidade Autor: Senado Federal Relatora: Deputada YEDA CRUSIUS I - RELATÓRIO O PL nº 5.327, de	Yeda Crusius	



	2001, originário do Senado Federal, pretende acrescentar ao art. 6º da Lei nº 7.713, de 1988, os incisos XXI e XXII com o intuito de isentar do Imposto de Renda os valores recebidos a título ...		
PL 4.285/2001	COMISSÃO DE CONSTITUIÇÃO E JUSTIÇA E DE REDAÇÃO PROJETO DE LEI Nº 4.285, DE 2001 Acrescenta dispositivos à Lei nº 9.766, de 18 de dezembro de 1998, que altera legislação que rege o salário-educação e dá outras providências. Autor: Deputado OSMAR SERRAGLIO Relator: Deputado CHICO ALENCAR I - RELATÓRIO O projeto de lei sob exame visa a alterar a redação do artigo 2º da Lei nº 9.766/98 para, desmembrando-o, acrescentar parágrafo prevendo a vigência imediata do percentual ali previsto. A Comissão ...	Chico Alencar	
PL 1641/2007	Altera a Lei nº 9.424, de 24 de dezembro de 1996, de forma a dispor sobre as Cotas do Salário-Educação.	Antônio José Medeiros	Arquivado
PL 4.776/2001	Altera o art. 2º e acrescenta dispositivos à Lei nº 9.766, de 18 de dezembro de 1998, que modifica a legislação que rege o salário-educação e dá outras providências.	Valdenor Guedes	Arquivado
PL 3.184/1997	Altera o art. 15 da Lei nº 9.424, de 24 de dezembro de 1996, que dispõe sobre o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério.	Ubiratan Aguiar	Pronto para a pauta no Plenário

Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

O Quadro 8 a seguir apresenta o projeto de lei em tramitação no Senado Federal sobre o Salário-Educação.

Quadro 8 - Proposições legislativas sobre o Salário-Educação: Senado Federal

<b>MATERIA</b>	<b>EMENTA</b>	<b>AUTOR</b>	<b>SITUAÇÃO</b>
PLS 282/2015	Altera as Leis nos 9.424, de 24 de dezembro de 1996, e 9.766, de 18 de dezembro de 1998, para dispor sobre a distribuição nacional dos recursos do salário-educação.	Senador Raimundo Lira	11/03/2016 - PRONTA PARA A PAUTA NA COMISSÃO

Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

A análise aqui empreendida da legislação que normatiza o financiamento da educação básica permite-nos afirmar que a política de fundos contábeis inaugurada com o Fundef e que teve continuidade com o Fundeb, permitiu equacionar alguns dos problemas do financiamento da educação, sobretudo em três aspectos principais. A diretriz de alocação de recursos expressa pelo número de matrículas estimulou um esforço de universalização do ensino fundamental pelos sistemas e redes de ensino. O segundo aspecto refere-se a criação de um fundo único, que redistribui os recursos no âmbito de cada estado com base em um valor aluno ano fixado nacionalmente, introduziu o princípio da equidade e, por último, a obrigatoriedade da criação de instâncias de acompanhamento e controle social sobre aplicação dos recursos contribui para a correta aplicação dos recursos. No caso do Salário-Educação a legislação que regulamenta a distribuição dos recursos não contempla nenhuma das três diretrizes consideradas avanços importantes na política de fundos

Por último cabe ressaltar que a longevidade do Salário como uma política pública de financiamento da educação básica, com mais de meio século, não é um tema pacificado no mundo político. A agenda neoliberal implementada no Brasil nas três últimas décadas impõe duras medidas de austeridade econômica e ajuste fiscal e colocam a questão tributária como uma das reformas essenciais para a melhoria do chamado ambiente de negócios e equilíbrio fiscal. Nesse sentido tramitam projetos que visam simplificar o sistema tributário nacional, a exemplo da PEC nº 233/2008 que unifica as

contribuições sociais e desonera a folha de pagamento das empresas e acaba com a Contribuição Social do Salário-Educação e parte da contribuição patronal para a Previdência Social, questões que serão explorados na seção seguinte.

#### **2.4. As isenções fiscais no Salário-Educação: questões conceituais**

Dos nove elementos que constituem a fisiologia normativa que norteou a análise neste capítulo as situações de isenções do recolhimento do Salário-Educação exigiram um esforço analítico maior tanto pelo impacto na arrecadação do tributo como pela ampliação e complexidade que foram adquirindo ao longo da vigência do Salário-Educação.

Assim, essa seção objetiva aprofundar e analisar sobre as isenções fiscais previstas na legislação que regulamentou o Salário-Educação. Para isso foi necessário a análise conceitual do tema e situar as isenções no contexto mais amplo de um conjunto de políticas de renúncia de receitas tributárias desenvolvidas nas três esferas de governo.

O tema das renúncias fiscais é cercado de dificuldades de conceituação e de vazios tanto no que se refere ao tratamento legal como teórico, o que é corolário de uma realidade de pouco interesse que o tema desperta, mesmo entre especialistas da área de finanças públicas (PUREZA, 2018).

Por esta razão, observa-se muitas vezes uma certa confusão na literatura que trata do tema, com o emprego de termos como renúncia de receita, benefício tributário, gasto tributário e incentivo fiscal, sendo que esses termos são usados de forma intercambiante ou como se fossem sinônimos. Em outros momentos, esses termos são empregados de forma a transmitir abrangências diversas de situações, dificultando o entendimento (ALMEIDA, 2000).

Segundo Almeida (2000), renúncia de receitas é um termo clássico na literatura da área que serve para expressar “perdas de arrecadação tributária” como consequência de diversos tipos de benefícios tributários como isenções, remissão, redução especial de base de cálculo ou de alíquotas, que são concedidos pelo poder público a determinados contribuintes. Portanto, a renúncia de receitas é uma categoria mais ampla que pode ocorrer por meio de diferentes mecanismos.

De acordo com Almeida (2000), benefício tributário é também o que se conhece internacionalmente como gasto tributário. O referido autor também esclarece que no Brasil tem-se utilizado o termo “benefício fiscal” como se fosse sinônimo de benefício

tributário, para designar disposições à regra tributária geral. Almeida (2000), diferencia os termos afirmando que:

[...] a rigor, benefício fiscal é um termo mais abrangente, pois em economia a palavra fiscal envolve tanto questões ligadas à receita como à despesa, podendo, assim, designar não apenas os benefícios tributários como também os gastos diretos na forma de subsídios, subvenções, etc. (ALMEIDA, 2000, p. 28).

Incentivo fiscal, por sua vez, é uma expressão com significado mais restrito. Para que um benefício tributário seja enquadrado como incentivo fiscal é preciso que seja “indutor de comportamento”, ou seja, estimule os agentes beneficiados a agir de determinada forma, objetivando a atingir um objetivo econômico ou social previamente fixado (ALMEIDA, 2000).

A Receita Federal utiliza o termo gastos tributários, tendo como referência os critérios adotados por países membros da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE). Define que:

Gastos tributários são gastos indiretos do governo realizados por intermédio do sistema tributário, visando a atender objetivos econômicos e sociais e constituem-se em uma exceção ao sistema tributário de referência, reduzindo a arrecadação potencial e, conseqüentemente, aumentando a disponibilidade econômica do contribuinte (BRASIL, 2017).

Lima (2017) nos lembra que os gastos tributários têm caráter compensatório, quando o governo não atende adequadamente a população quanto aos serviços de sua responsabilidade, ou têm caráter incentivador, quando o governo tem a intenção de desenvolver determinado setor ou região.

A renúncia de receitas é uma política pública como todas as demais que são desenvolvidas com o objetivo de executar as funções inerentes aos entes políticos que constituem as diferentes esferas de governo da federação, ou seja, federal, estadual e municipal, empregada por todos os países. Assim, enquanto política pública indutora de desenvolvimento econômico não pode ser considerada *a priori* como positiva ou negativa. Essa avaliação depende de uma análise dos objetivos da política, do seu desenho, dos atores demandantes e patrocinadores, dos sujeitos beneficiários, do nível de transparência pública e do cumprimento das contrapartidas.

Segundo Almeida (2000):

Trata-se de política pública consagrada em âmbito internacional, de aplicação difundida em países de todos os continentes, sem distinções de nível de desenvolvimento econômico-social e regime de governo, cujo propósito é promover o suporte financeiro necessário à realização de Programas, Projetos e Atividades de interesse da sociedade e destinados à promoção do equilíbrio do desenvolvimento socioeconômico nas diferentes regiões geoeconômicas do país. Outro objetivo relevante é o desenvolvimento de segmentos econômicos estratégicos e o favorecimento a determinados grupos de contribuintes, entre outros objetivos públicos relevantes (ALMEIDA, 2000, p. 19/20).

No que se refere aos marcos legais a renúncia de receitas é tratada em um conjunto quase infindável de dispositivos constitucionais e infraconstitucionais. A legislação básica compreende a Constituição da República de 1988 (arts. 70, 150, II e § 6º, 151, I, 155, § 2º, XI, g, e 165, § 6º); o Código Tributário Nacional (arts. 156 e 175); a Lei Complementar Federal nº 24, de 7 de janeiro de 1975; a Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996; a Lei Complementar Federal nº 101, de 04 de maio de 2000, também conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF (arts. 11 e 14). No caso da renúncia de receita dos tributos estaduais diversas normas de cada estado e no caso dos tributos de competência municipal diversas normas aprovadas em cada municipalidade.

A Constituição de 1988 teve a preocupação em estabelecer critérios mais republicanos para as renúncias fiscais. Na Carta Magna de 1988 ficou determinado que o projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrentes de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia. No entanto, uma conceituação em dispositivo infraconstitucional para esse termo ocorre somente em 2004 com a LDO, ao estatuir que:

Art. 91. São considerados incentivos ou benefícios de natureza tributária, para fins do art. 8º, VI, e do art. 90 desta Lei, os gastos governamentais indiretos decorrentes do sistema tributário vigente que visam atender objetivos econômicos e sociais, explicitados na norma que desonera o tributo, constituindo-se exceção ao sistema tributário de referência e que alcance, exclusivamente, determinado grupo de contribuintes, produzindo a redução da arrecadação potencial e, conseqüentemente, aumentando a disponibilidade econômica do contribuinte (BRASIL, 2003).

A LRF com o objetivo de perseguir o equilíbrio fiscal do lado das receitas, fixou normas rígidas para as renúncias fiscais. A referida lei determina que a concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de

receitas deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes e que atenda ao disposto na LDO, em pelo menos um dos seguintes aspectos: I) demonstração de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da LOA e não afetará as metas de resultados fiscais da LDO e, II) estar acompanhada de medidas de compensação com majoração de tributo.

Quanto a classificação jurídica a LRF dispõe que a renúncia de receita compreende seis tipos que são: anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo. No caso do Salário-Educação a renúncia de receitas se dá por meio da *isenção em caráter não geral*.

As políticas e programas de incentivos ou benefícios tributários que implicam em renúncia de receitas vem crescendo substancialmente e elevando sua participação nos gastos tributários. São desenvolvidas pelos três entes da federação e vem provocando problemas no já combalido pacto federativo, com a chamada guerra fiscal. Um exemplo clássico para ilustrar pode ser o de uma determinada indústria que consegue isenção de ICMS de um estado da federação por 20 ou 30 anos e se instala em uma região de baixa atividade econômica. A instalação da indústria incentiva o surgimento de empresas satélites que pagarão ICMS, além do aumento do número de empregos formais, que gera renda e conseqüentemente incrementa a economia local e gera aumento da arrecadação. O problema surge quando todos os estados da federação e os municípios descobrem que esse mecanismo pode ser um bom negócio. Instala-se então a chamada guerra fiscal.

A disputa, sobretudo dos governos estaduais pela instalação de grandes empresas no seu território vem se revelando como uma negociação muito assimétrica entre os dois lados da negociação, com a hegemonia das empresas que muitas vezes colocam os governos, no lado do negociador frágil. Ocorre que, muitas vezes, a empresa já tomou a decisão de se instalar em determinado estado, porém é capaz de promover verdadeiros leilões ou até mesmo chantagens para angariar cada vez mais incentivos. Fica claro que nesse jogo de elevada competição um agente sempre ganha: o empresário, que fica em uma situação bastante cômoda (NÓBREGA, s/d).

Como envolvem a receita pública a aprovação e implementação de políticas de incentivos ou benefícios tributários que envolvem a renúncia de receitas exigem avaliações periódicas sobre o cumprimento dos objetivos para os quais são criadas e

implementadas, transparência e avaliação pelo Poder Público, o que não tem sido feito segundo dados do Tribunal de Contas da União (TCU).

#### **2.4.1 A renúncia de receitas no Salário-Educação**

A legislação que criou e regulamentou o Salário-Educação foi marcada, desde a sua origem, por dispositivos que instituem a renúncia de receitas, o que se dá pela via das isenções, como já foi discutido. Inicialmente a Lei nº 4.440/64, fixou dois casos de beneficiários que ficaram isentos do recolhimento da contribuição social do Salário-Educação, que foram: a) as empresas, com mais de cem (100) empregados, que mantivessem serviço próprio de ensino primário (art. 168, III, da Constituição Federal) que instituírem, inclusive mediante convênio de bolsas de estudo no mesmo grau de ensino, um e outro, em termos julgados satisfatórios por ato da administração estadual de ensino, aprovado pelo Conselho Estadual de Educação. b) as instituições de ensino e educação, de qualquer tipo ou grau, bem assim os hospitais e demais organizações de fins assistências que não tivessem fins lucrativos.

Essas isenções foram se ampliando em termos de beneficiários ao longo da vigência do Salário-Educação e, além de aumentarem a disponibilidade de lucro dos empresários, significaram uma estratégia privatizante que favoreceu de forma muito significativa a expansão e o crescimento das escolas particulares, conforme destacam os trabalhos de Neves (1987), Veloso (1987), Cortes (1989) e Davies (2008).

A dimensão privatizante do Salário-Educação ficou caracterizada por duas fases distintas. Na primeira, como já anteriormente destacado, a Lei nº 4.440/64 isentou do recolhimento do Salário-Educação, as empresas com mais de cem empregados que mantivessem estabelecimento próprio de ensino primário ou que estabelecessem política de distribuição de bolsas de estudo no mesmo grau de ensino. Na segunda fase a política de distribuição de bolsas foi institucionalizada por meio do Sistema de Manutenção do Ensino (SME) e adquiriu grande expressividade. As empresas que optassem pelo SME passaram a ter cinco modalidades para fazê-lo: 1) Manter escola própria gratuita para os seus empregados ou respectivos filhos, ou mediante programa de bolsas recolhendo o valor mensal junto ao FNDE; 2) Aquisição de vagas na rede de ensino particular para os seus empregados e filhos ou pelo sistema de compensação, para quaisquer adultos ou crianças; 3) indenização das despesas de educação dos seus empregados; 4) indenização para os filhos menores dos seus empregados; 5) esquema misto.

O mecanismo do SME passou a ser amplamente utilizado tanto pelo Governo Federal, por meio do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE) e da Fundação de Assistência ao Estudante (FAE), como pelos governos estaduais, com os seus respectivos percentuais e, ainda pelos empresários, e representou uma das principais políticas de expansão do ensino de 1º grau na vigência da Lei nº 5.692/71. Esse esquema perdurou até 1996.

As redefinições da política de financiamento nos anos 1990 tiveram como objetivo a criação de um sistema de financiamento com foco na redistribuição dos recursos de impostos vinculados a MDE no âmbito de cada estado. Com as novas diretrizes da política de financiamento o Salário-Educação passou a ocupar um lugar secundário. A Lei nº 9.424/96, que regulamentou o Fundef, extinguiu de forma progressiva o SME.

Em 1998 mais um diploma legal foi aprovado alterando a legislação do Salário-Educação. Trata-se da Lei nº 9.766/98, que alterou aspectos como os casos de isenções do pagamento do Salário-Educação, em consonância jurídica com a Lei nº 9.424/96 que tinha extinguido de forma progressiva o SME.

Além das formas de isenção estabelecidas na própria legislação regulamentadora do Salário-Educação na primeira década dos anos 2000 foram criados regimes especiais de simplificação tributária que ampliaram o rol de beneficiários de isenções do recolhimento do Salário-Educação, como a Lei Complementar nº 123/2006 que instituiu “o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte”, mais conhecida como Lei do Simples Nacional.

Paes (2014) ao avaliar a implementação do Simples Nacional afirma que a renúncia fiscal tem crescido a taxas quase duas vezes maiores do que a do crescimento da arrecadação dentro do regime simplificado. O autor apresenta dados que não deixam dúvidas quanto a magnitude da renúncia de receitas no Simples Nacional. A renúncia fiscal por arrecadação no Simples compreendia valores em torno de R\$ 0,60, entre 2004 e 2007, aumentou com a implementação do Simples Nacional para um patamar superior a R\$ 0,80 por real arrecadado, entre 2008 e 2010.

A renúncia fiscal do Simples Nacional já é a modalidade que concentra o maior volume do gasto tributário, equivalendo em 2017 a 29% (R\$ 83 bilhões) do volume global de renúncias fiscais.

A forte pressão política dos setores organizados das escolas particulares pelo não recolhimento de tributos fez com que, após a extinção do SME no final dos anos



1990, fosse aprovada uma nova legislação com a redefinição e ressurgimento da política de bolsas de estudo, o que será analisado na seção seguinte.

#### **2.4.2 O Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social: renúncia fiscal e permanência da política de bolsas de estudo**

Um dos mecanismos de renúncia fiscal que subtrai uma parcela significativa de recursos do Salário-Educação ocorre por meio do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS). Esse mecanismo de renúncia não é recente. As organizações filantrópicas de assistência social, gozam de isenção do recolhimento do Salário-Educação desde que essa contribuição social foi instituída pela Lei nº 4.440/64, a mais de cinquenta anos. Esse tema passou por mudanças de redação, mas esteve presente em todas as normas administrativas que regulamentaram o Salário-Educação. Na regulamentação vigente, além das isenções dada a União, os estados, Distrito Federal, aos municípios e suas respectivas autarquias e fundações; as instituições públicas de ensino de qualquer grau; as escolas comunitárias, confessionais ou filantrópicas, foram mantidas as organizações de fins culturais e as organizações hospitalares e de assistência social (BRASIL, 2006).

As Entidades Beneficentes de Assistência Social são aquelas sem fins lucrativos que, isolada ou cumulativamente, prestam atendimento e assessoramento aos beneficiários abrangidos pela Lei Orgânica da Assistência Social (BRASIL, 1993). Essas entidades por determinação do §7º do art. 195 da CRFB de 1988 gozam de imunidade e são isentas de contribuições para a seguridade social.

Para conseguir a isenção, a entidade deve ser portadora do certificado. A concessão do certificado é definida pela Lei nº 12.101/2009 e regulamentada por um conjunto de normas administrativas. O modelo de certificação é descentralizado e envolve a gestão dos Ministérios da Educação, Saúde e Desenvolvimento Social e Combate à Fome. Apenas três critérios são exigidos para concessão ou renovação do certificado para as entidades que atuam na educação, conforme dispõe a Lei nº 12.101/2009, que são: a) demonstrar adequação as diretrizes e metas estabelecidas no Plano Nacional de Educação; b) atender a padrões mínimos de qualidade, aferidos pelos processos de avaliação conduzidos pelo MEC e, c) conceder anualmente bolsas de estudo na proporção de 1 (uma) bolsa integral para cada cinco alunos pagantes.

Segundo Anjos, Silva e Castro (1985), desde os anos 1960, uma série de desvios nos benefícios da isenção vem corroendo a base da arrecadação e comprometendo as receitas do Salário-Educação. Os autores citam, como forma de manter o certificado de filantropia, destinar uma pequena ou ínfima parte do atendimento sem cobrança dos serviços a uma clientela livremente escolhida e a facilidade com que eram obtidos esses certificados de filantropia por entidades com objetivos altamente comerciais. Os autores afirmam que:

Os preços cobrados por vários desses estabelecimentos sempre foram os de mercado e a tolerância dessa prática pelo poder público propiciou e até certo ponto continua favorecendo a expansão e o enriquecimento de diversos deles, alguns se transformando em pujantes organizações com numerosos empregados (ANJOS; SILVA e CASTRO, 1985, p. 91).

É possível perceber claramente que os critérios para a concessão do certificado na área de educação são genéricos e podem permitir, como no passado, muitos casos de obtenção indevida do certificado e conseqüente isenção do recolhimento do Salário-Educação.

A tabela a seguir apresenta o total de entidades certificadas na área de educação por níveis e etapas e número de alunos atendidos com bolsas de estudo integrais e parciais em cada nível e etapa.

Tabela 5 – Entidades certificadas na área de educação por níveis, etapas e número de alunos atendidos com bolsas integrais e parciais

ETAPAS	Instituições de Ensino	Número de Matrículas	Bolsas Integrais	Bolsas Parciais	Total de Bolsas
CRECHE	1281	47.880	4.788	9.576	14.364
PRÉ-ESCOLA	1.273	43.936	4.391	8.782	13.173
ENSINO FUNDAMENTAL	1.037	197.880	19.761	39.522	59.283
ENSINO MÉDIO	835	62.077	6.176	12.353	18.529
EDUC. SUPERIOR	291	862.445	120.291	49.609	169.900
TOTAL		1.214.218	155.407	119.842	275.249

Fonte: MEC, CEBAS/EDUCAÇÃO, Educacenso 2014 e Censup 2015.

Verifica-se que a maior parte das bolsas concedidas se concentram em instituições de educação superior. Quanto as bolsas ofertadas em instituições de educação básica, a maior quantidade é no ensino fundamental e ensino médio. Cabe questionar o critério de adequação as diretrizes e metas do PNE (2014-2024), sobretudo a meta 1 do plano, que

estabelece o desafio de universalizar a educação infantil na pré-escola para as crianças de 4 a 5 anos de idade e ampliar em 50% a oferta em creches, considerando o menor número de bolsas na educação infantil.

O TCU realizou em 2018 auditoria para investigar os procedimentos de concessão, renovação e monitoramento da Certificação de Entidade Beneficente de Assistência Social (Cebas) para entidades que possuem atuação preponderante na área de Educação. A auditoria se justificou por se tratar a Cebas de um dos principais requisitos para que essas entidades possam usufruir do benefício tributário disposto no §7º do art. 195 da Constituição Federal de 1988 (isenção da contribuição para a Seguridade Social).

O relatório de auditoria aponta quatro graves irregularidades:

1) O mecanismo de concessão e renovação da Cebas não impede que entidades que não cumprem os requisitos legais recebam os benefícios fiscais. Isso acontece pois segundo os achados da auditoria os critérios socioeconômicos para seleção dos bolsistas, que é a principal contrapartida das entidades exigida pela legislação, não são verificados pelo Ministério da Educação (MEC). Não há banco de dados estruturado com a listagem nominal dos bolsistas. O MEC confere apenas se o quantitativo total de bolsistas de cada entidade atende ao estabelecido na legislação.

2) Há indícios de oferta de bolsas em desacordo com as condições exigidas pela Lei nº 12.101/2009.

3) Atraso na renovação da Cebas, que resulta em potencial prejuízo à arrecadação tributária.

4) Falhas relacionadas à prestação de contas. Segundo o relatório de auditoria é quase inexistente a prestação de contas anual pelas entidades que possuem Cebas. O MEC não realiza o monitoramento das entidades que possuem Cebas (conforme exigência da Lei 12.101/2009).

Cabe lembrar também os vários programas de refinanciamento de dívidas tributárias aprovados pelo Congresso Nacional. O último Refis prevê um perdão de até 90% das multas e dos juros de dívidas pagas à vista. Trata-se da proposta mais generosa de todos os programas de refinanciamento de dívidas já aprovadas. O governo estimou que com o atual Refis entrariam 8 bilhões extras em arrecadação nos cofres do Tesouro Nacional. Com as mudanças feitas pelos congressistas o governo perderá 15 bilhões de reais. Cerca de trinta planos especiais de refinanciamento de dívidas foram lançados desde 2000. O problema maior é que essas renegociações muito generosas acabam fomentando ou premiando a cultura da inadimplência.

## 2.5. Conclusões do capítulo

O olhar retrospectivo e analítico sobre o Salário-Educação durante toda a sua existência permite-nos concluir que durante os anos de 1930, com o processo de urbanização do país e a nascente sociedade industrial colocam a educação das massas como um problema que passa a demandar ações efetivas dos poderes públicos e nesse contexto ganha relevo o debate sobre a busca de fontes de financiamento do ensino público. A proposta de responsabilização das empresas para com a educação dos seus filhos ganhou amplitude e foi escrita formalmente pela primeira vez na Constituição de 1934.

Assim, o princípio de responsabilização das empresas com a educação dos seus trabalhadores, permanece na Constituição de 1937 e 1946, mas durante três décadas esse princípio constitucional se tornou letra morta e não foi efetivamente cumprido.

Somente com a aprovação e sanção da Lei nº 4.440, de 27 de outubro de 1964, que regulamentou o dispositivo da Constituição de 1946, referente à obrigação das empresas com o financiamento do ensino público, é que foi instituído o Salário-Educação, fechando-se um longo período de discussões sobre a criação de novas fontes de receitas para o financiamento da educação pública.

A criação do Salário-Educação teve a participação decisiva do Professor Carlos Pasquale, que desde meados dos anos 1950, estudava alternativas para tornar efetiva a obrigação constitucional das empresas em proporcionar a educação escolar aos seus trabalhadores e respectiva prole.

A primeira década de captação dos recursos do Salário-Educação (1965-1975) foi marcada como o período de maior produção legisferante sobre essa fonte de recursos para o ensino primário. O período em tela também foi marcado pela primeira década de implementação da nossa primeira LDB (Lei nº 4.024/61) e execução do primeiro PNE.

Ao longo das suas mais de cinco décadas de existência o Salário-Educação, se mostrou uma política versátil de financiamento, que foi se ajustando as mudanças no sistema educacional. Assim, com a reforma educacional promovida pela Lei nº 5.692/71, o Salário-Educação passou a ser utilizado para financiar a manutenção e o desenvolvimento de todo o ensino de 1º grau. Com a promulgação da EC nº 53/2006, os recursos do Salário-Educação passaram a ser utilizados para financiar toda a educação básica.

Durante mais de três décadas, uma parcela expressiva dos recursos do Salário-Educação foram utilizados para financiar o ensino particular. Com a necessidade de expansão do ensino de 1º Grau foi criado o mecanismo denominado Sistema de Manutenção do Ensino. Esse mecanismo facultou empresas, ao invés de recolherem aos cofres públicos os valores relativos ao Salário-Educação, cinco opções que compreendiam, manter escolas próprias, aquisição de vagas em escolas particulares, indenização de empregados, indenização de dependentes e esquema misto. Essa política representou uma grande evasão fiscal para os cofres públicos e o fortalecimento das escolas particulares.

A divisão dos recursos do Salário-Educação com os entes subnacionais realça uma importante dimensão federativa do Salário-Educação. Inicialmente os recursos foram divididos em montantes iguais sendo (1/2) para a União e (1/2) para os estados, Distrito Federal e Territórios. Os municípios só passaram a ser titulares dos recursos a partir de 2003, com a criação da quota municipal, que se deu com a Lei nº 10.832/2003. Com a atual sistemática de divisão dos recursos a União passou a ser detentora da maior parte dos recursos, pois a divisão das quotas não é feita a partir do montante total líquido. Na divisão dos 100% líquido a União retém 10% e divide os 90% em três quotas: sendo a quota federal 1/3, e as quotas estaduais e municipais 2/3 dos recursos.

Com a política de fundos contábeis, que teve início com o Fundef e prosseguiu com o Fundeb, verifica-se um movimento declinante na legislação que regulamenta o Salário-Educação e um lugar marginal no debate sobre o financiamento da educação pública. Com a criação desses fundos a regulamentação do Salário-Educação passou a ser tratada de forma marginal, em tópicos pontuais na legislação infraconstitucional que dispõe sobre os citados fundos contábeis.

Os critérios de distribuição dos recursos do Salário-Educação não se alinham com os critérios de distribuição dos recursos do Fundeb. Enquanto no Fundeb os recursos de impostos e transferências constitucionais vinculados formam um fundo contábil e são distribuídos entre a rede estadual e as redes municipais conforme o número de matrículas apuradas e fatores de ponderação, no Salário-Educação prevalece a arrecadação em cada estado, sendo os estados com maior atividade econômica e maior número de empregos formais os maiores recebedores dos recursos. Também não existe na legislação a determinação de instâncias de acompanhamento e controle social para os recursos do Salário-Educação, como existe para o Fundeb, o que compromete a *accountability* e o controle social dessa fonte de recursos de MDE.

Por último cabe concluir que a educação pública no Brasil e o seu financiamento não é tratada como uma questão de cidadania e garantia de direitos, mas que está sempre subordinada a um modelo econômico que privilegia o pagamento das remunerações dos detentores de títulos da dívida pública em detrimento das políticas sociais.

### **CAPÍTULO 3:**

## **O SALÁRIO-EDUCAÇÃO NO FINANCIAMENTO DA EDUCAÇÃO BÁSICA PÚBLICA EM MATO GROSSO: A DISTRIBUIÇÃO DOS RECURSOS, O PLANEJAMENTO E O PROCESSO DE GASTO PÚBLICO**

*“A realidade cultural e social de um povo espelha-se com maior fidelidade no regime de recursos que os orçamentos outorgam ao ensino do que no próprio sistema de leis sob cujos princípios esse povo se organiza e estrutura a ordem jurídica. Nessas condições, não há processo mais seguro e elucidativo para conhecer as tendências de uma nação do que o exame de seus orçamentos públicos de educação” [...] “[...] um sistema mais amplo e mais eficiente de ensino não surgirá ao acaso, por força do ilusório poder criador da leis, e tampouco irá cair-nos do céu por descuido. Se realmente queremos maiores e melhores oportunidades de educação para o povo brasileiro, não podemos nos furtar de pagar-lhe o justo preço. Urge varrer, de uma vez por todas, o propósito de economizar ou a preocupação de restringir os gastos públicos – melhor diríamos, os investimentos da Nação – na formação das futuras gerações”.*

**Carlos Pasquale**

### **3.1. Apresentação**

Este capítulo analisa o Salário-Educação no financiamento da educação básica pública em Mato Grosso em três dimensões da política pública: a distribuição dos recursos das quotas municipais, o planejamento e o processo de gasto público.

Para analisar a distribuição dos recursos das quotas municipais foi construída uma matriz de dados com os valores das quotas de cada um dos municípios do estado de Mato Grosso o que permitiu a construção de mapas para análise da evolução dos recursos no período de 2011 a 2015.

O referencial teórico utilizado compreendeu autores que estudam e discutem o orçamento público em suas várias facetas e dimensões e análise do processo orçamentário nos municípios. O estudo do orçamento público contempla as etapas do planejamento e do processo de gasto público.

### **3.2. O orçamento público dos municípios**

O processo orçamentário brasileiro no âmbito da União e dos estados federados vem passando por um notável processo de avanços e modernização tanto em termos quantitativos como qualitativo, no entanto, esse fenômeno ainda não é realidade no caso

dos municípios. No que tange a produção científica sobre o orçamento público dos municípios observa-se que tem se concentrado em aspectos como transparência, participação popular na elaboração do orçamento e técnicas de previsão das receitas, mas pouco tem tratado sobre o processo de alocação dos recursos (AZEVEDO, 2013).

Para compreender o processo de alocação dos recursos do Salário-Educação no orçamento público dos municípios é importante aprofundar e buscar elementos para compreender a alocação dos recursos e a construção dos orçamentos e o processo de transparência pública fiscal exigido por um conjunto de normas legais.

Segundo Azevedo e Aquino a adoção e efetiva implantação do ciclo orçamentário (tal como idealizado) nos municípios brasileiros ainda é um processo em andamento. Para os autores a totalidade dos municípios brasileiros executa com relativa frouxidão o ciclo completo, cumprindo a parte objetiva da legislação para estarem autorizados a executar o orçamento. Em outras palavras, possuem formalmente um PPA, uma LDO e LOA como instrumentos de planejamento (além de simples confecção e aprovação da proposta de orçamento). Nessa lógica prevalece o que os autores denominam de “ir” realismo orçamentário nos governos locais.

De acordo com esses autores as leis orçamentárias dos municípios brasileiros refletem um baixo grau de realismo orçamentário, que não ocorre por conta de restrição informacional para estimação das receitas. Para esses autores prevalece nas peças orçamentárias o uso do orçamento incremental nas despesas.

Azevedo (2013), analisou o grau de imprecisão orçamentária dos municípios brasileiros e sugeriu fatores que estariam associados a imprecisão. Para este autor a principal causa de imprecisão no orçamento público dos municípios explica-se pela ausência de uma estrutura de planejamento nas administrações municipais. Como os municípios são detentores de autonomia política e administrativa, não existe (nem pode existir) uma norma constitucional que determine que os municípios deveriam possuir um setor específico para atuar com exclusividade do planejamento. Os pequenos municípios contratam escritórios de contabilidade, muitas vezes situados nas capitais ou em outros municípios, que ficam responsáveis pelos trabalhos referentes a orçamentação pública.

Para Azevedo (2013) o principal problema da imprecisão orçamentária é a distorção na alocação planejada que coloca em risco a execução do plano e também reduz a capacidade do próprio governo em planejar as suas ações.

Fatores externos que poderiam contribuir para a melhoria do processo orçamentário dos municípios reforçam a imprecisão orçamentária. Entre esses fatores



destaca-se a baixa cobrança pelos órgãos de controle externo e também a pouca ou nenhuma cobrança pelos órgãos de controle social. Também não existem premiações ou estímulos para o atingimento de uma melhor precisão orçamentária, não existem incentivos para os agentes buscarem a precisão orçamentária (AZEVEDO, 2013).

Os marcos legais vigentes que disciplinam o processo orçamentário, em que pese os avanços já destacados, também contribuem para a imprecisão e o “ir” realismo. Observa-se um conjunto de dispositivos que determinam uma ampla divulgação na fase inicial de elaboração, o que acontece por meio de audiências públicas, no entanto essa divulgação não acontece nos processos de alterações que são feitas durante a etapa da execução por meio de leis específicas ou decretos.

O estudo de Rezende e Cunha (2014) também nos ajuda a compreender a situação de imprecisão no orçamento público dos municípios. Para os autores o orçamento público não desperta interesse da sociedade pois nada de relevante é nele decidido. A pequena parcela que resulta de decisões adotadas durante o processo de elaboração e aprovação do orçamento não é necessariamente executada.

A perda de importância do orçamento se manifesta na pouca atenção dispensada à análise e ao debate das leis orçamentárias; na sua irrelevância para a tomada de decisões de investimento do setor privado; e na impossibilidade de despertar interesse dos cidadãos em participar dos debates orçamentários e assim exercer algum controle sobre as decisões de alocação dos recursos públicos. Forma-se um círculo vicioso. A medida que o orçamento torna-se irrelevante, aumenta o desinteresse por ele, e à medida que vai perdendo o interesse, torna-se cada vez mais irrelevante (REZENDE; CUNHA, 2014, p. 57).

### **3.3. O Salário-Educação e os municípios: explorando alguns aspectos da política de financiamento**

Neste tópico destacamos inicialmente que, tanto para os estados como para os municípios, o Salário-Educação não se resume somente nos valores das respectivas quotas recebidas mensalmente. O montante dos recursos do Salário-Educação apropriado pelo governo federal é utilizado para financiar políticas de assistência técnica e financeira na educação básica, o que dá condições, pelo menos parcialmente para que a União cumpra suas responsabilidades com a educação básica pública (FARENZENA, 2017).

Cabe destacar que a responsabilidade pela educação escolar no Brasil, nos marcos definidos na CRFB de 1988 e na LDB/96 é compartilhada pelos três níveis governamentais, sendo que: a atuação prioritária dos municípios no ensino fundamental

e na educação infantil e a dos estados no ensino fundamental e no ensino médio; a atuação da União se faz na organização e no financiamento da rede pública federal de ensino e na prestação de assistência financeira e técnica aos estados e municípios (BRASIL, 1988; BRASIL 1996). As responsabilidades podem ser enfocadas pelo lado da oferta e do financiamento da educação e ambos convocam responsabilidades próprias de cada esfera de governo e interdependência (FAREZENNA, 2012).

No tocante ao financiamento, as três esferas de governo possuem responsabilidades. Cada esfera deve aplicar em manutenção e desenvolvimento do ensino uma parte das receitas resultantes de impostos, assim como a União, os estados e os municípios contam com recursos do Salário-Educação, distribuídos em quotas.

Dessa forma, os entes subnacionais recebem indiretamente os recursos do Salário-Educação por meio dos programas de assistência técnica e financeira do governo federal, desenvolvidos por meio do FNDE, o que realça a grande importância dessa contribuição social para materializar a assistência técnica e financeira da União aos entes subnacionais e para MDE.

A assistência técnica e financeira do FNDE aos entes subnacionais cresceu muito nos últimos anos, evoluindo de um padrão acentuadamente clientelista para a criação de políticas de assistência técnica e financeira de caráter mais universal, com benefícios calculados por meio de critérios mais objetivos e publicizados, principalmente o número de alunos ou valores de gasto por aluno (FAREZENNA, 2012).

O quadro a seguir sumariza os programas de assistência técnica e financeira do FNDE para os sistemas e redes de ensino financiados por meio do Salário-Educação.

Quadro 9: Programas de assistência técnica e financeira do FNDE

PROGRAMAS	DESCRIÇÃO
<b>Caminho da Escola</b>	Esse programa tem o objetivo de renovar, padronizar e ampliar a frota de veículos escolares das redes municipal, do DF e estadual de educação básica pública. É voltado a estudantes residentes, prioritariamente, em áreas rurais e ribeirinhas, o programa oferece ônibus, lanchas e bicicletas fabricados especialmente para o tráfego nestas regiões, sempre visando à segurança e à qualidade do transporte.
<b>Creches e Pré-Escolas</b>	Esse programa tem duas linhas de atuação. A primeira é a construção de creches e pré-escolas, por meio de assistência técnica e financeira do FNDE, com projetos

	<p>padronizados que são fornecidos pelo FNDE ou projetos próprios elaborados pelos proponentes;</p> <p>A segunda é a aquisição de mobiliário e equipamentos adequados ao funcionamento da rede física escolar da educação infantil, tais como mesas, cadeiras, berços, geladeiras, fogões e bebedouros.</p>
<b>Educação Digital</b>	Esse programa visa conectar as escolas a rede mundial de computadores por meio do Programa Nacional de Banda Larga e distribuição de projetores Proinfo
<b>Escola Aberta</b>	O Programa Escola Aberta incentiva e apóia a abertura, nos finais de semana, de unidades escolares públicas localizadas em territórios de vulnerabilidade social.
<b>Escola Acessível</b>	<p>O Programa disponibiliza recursos para financiar as seguintes ações:</p> <p>Adequação arquitetônica: rampas, sanitários, vias de acesso, instalação de corrimão e de sinalização visual, tátil e sonora;</p> <p>Aquisição de cadeiras de rodas, recursos de tecnologia assistiva, bebedouros e mobiliários acessíveis;</p>
<b>Mais Educação</b>	Esse programa foi criado para prestar apoio técnico e financeiro as escolas para ampliação da jornada escolar. Em 2017 passou por mudanças. De acordo com a Resolução FNDE nº 17/2017, o programa se transformou em uma estratégia do Ministério da Educação que tem como objetivo melhorar a aprendizagem em língua portuguesa e matemática no ensino fundamental,
<b>Mobiliário Escolar</b>	<p>Um dos focos dessa iniciativa é a padronização das especificações do mobiliário escolar do país, com base nos elementos construtivos e dimensionais prescritos nos regulamentos e normas técnicas brasileiras (ABNT, INMETRO e outras), para efeito de aquisição pelos entes federados. Baseada na prerrogativa do governo federal de poder realizar um único processo de compra disponibilizando os produtos para aquisição por parte dos estados e municípios, responsáveis pela implementação das políticas públicas educacionais.</p> <p>Os municípios, estados e Distrito Federal podem adquirir mobiliário escolar com recursos próprios ou de outras fontes, por meio de utilização à ata de registro de preços disponível no Sistema de Gerenciamento de Atas de Registro de Preços (Sigarpweb) do Governo Federal.</p>
<b>Programa Dinheiro Direto na Escola PDDE</b>	Consiste na assistência financeira às escolas públicas da educação básica das redes estaduais, municipais e do Distrito Federal e às escolas privadas de educação especial mantidas por entidades sem fins lucrativos. O objetivo desses recursos é a melhoria da infraestrutura

	física e pedagógica, o reforço da autogestão escolar e a elevação dos índices de desempenho da educação básica. Os recursos do programa são transferidos de acordo com o número de alunos, de acordo com o censo escolar do ano anterior ao do repasse.
<b>PDE-Escola</b>	O PDE Escola é um programa de apoio a gestão escolar baseado no planejamento estratégico e destinado as escolas públicas a melhorar a sua gestão. Nesta ação o MEC prioriza as escolas de baixo IDEB em que são repassados recursos financeiro visando apoiar a execução de todo ou de parte do seu planejamento.
<b>PNATE</b>	O Programa Nacional de Apoio ao Transporte do Escolar (PNATE) consiste na transferência automática de recursos financeiros para custear despesas com manutenção, seguros, licenciamento, impostos e taxas, pneus, câmaras, serviços de mecânica em freio, suspensão, câmbio, motor, elétrica e funilaria, recuperação de assentos, combustível e lubrificantes do veículo ou, no que couber, da embarcação utilizada para o transporte de alunos da educação básica pública residentes em área rural. Serve, também, para o pagamento de serviços contratados junto a terceiros para o transporte escolar.
<b>PNBE</b>	O PNBE tem o objetivo de promover o acesso à cultura e o incentivo à leitura nos alunos e professores por meio da distribuição de acervos de obras de literatura, de pesquisa e de referência. O atendimento é feito de forma alternada: ou são contempladas as escolas de educação infantil, de ensino fundamental (anos iniciais) e de educação de jovens e adultos, ou são atendidas as escolas de ensino fundamental (anos finais) e de ensino médio. Hoje, o programa atende de forma universal e gratuita todas as escolas públicas de educação básica cadastradas no Censo Escolar.
<b>PNLD</b>	O Programa Nacional do Livro e do Material Didático (PNLD) é destinado a avaliar e a disponibilizar obras didáticas, pedagógicas e literárias, entre outros materiais de apoio à prática educativa, de forma sistemática, regular e gratuita, às escolas públicas de educação básica das redes federal, estaduais, municipais e distrital e também às instituições de educação infantil comunitárias, confessionais ou filantrópicas sem fins lucrativos e conveniadas com o Poder Público.
<b>Quadras Escolas</b>	O presente projeto destina-se à construção de Quadra Coberta com Vestiário, a ser implantada nas diversas regiões do Brasil.
<b>Salas de Recursos Multifuncionais</b>	Programa disponibiliza às escolas públicas de ensino regular, conjunto de equipamentos de informática, mobiliários, materiais pedagógicos e de acessibilidade para a organização do espaço de atendimento

	educacional especializado. Cabe ao sistema de ensino, a seguinte contrapartida: disponibilização de espaço físico para implantação dos equipamentos, mobiliários e materiais didáticos e pedagógicos de acessibilidade, bem como, do professor para atuar no AEE.
--	---

Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

Os programas vão da aquisição de ônibus, lanchas e bicicletas para o transporte de alunos, construção e mobiliário de unidades escolares de educação infantil, fomento a ampliação da jornada escolar, adequação arquitetônica dos espaços físicos das escolas, livros didáticos e mobiliários. Pela análise do escopo dos programas observa-se que a assistência técnica e financeira do FNDE aos municípios tem uma grande dimensão, volume, capilaridade e alcançam diversos aspectos da política pública considerados importantes para a garantia do direito à educação.

#### **3.4. A distribuição das quotas municipais em Mato Grosso: crescimento em curva ascendente**

Nos últimos anos a arrecadação do Salário-Educação teve um crescimento expressivo, o que garantiu um incremento no orçamento do FNDE, permitindo esta autarquia ampliar os seus programas e projetos para toda a Educação Básica pública e, garantiu também um crescimento significativo dos valores das quotas estaduais e municipais. Segundo dados do relatório de gestão do FNDE de 2015 nos últimos oito anos o total das quotas estaduais e municipais tiveram um crescimento de 158,14%, sendo que a arrecadação bruta alcançou R\$ 18,5 bilhões.

Apresentamos a seguir dados globais referentes às quotas estaduais e municipais no período situado entre 2007 e 2014. Em seguida apresentamos uma série histórica com os valores totais das quotas municipais em Mato Grosso no período de 2011 a 2015 e a distribuição espacial das quotas entre os 141 municípios do estado.

A evolução do crescimento das quotas estaduais e municipais do Salário-Educação é sintetizada no gráfico 3, apresentado a seguir:

Gráfico 3: Distribuição das quotas estadual e municipal e matrículas (2007-2014), por esfera de governo.

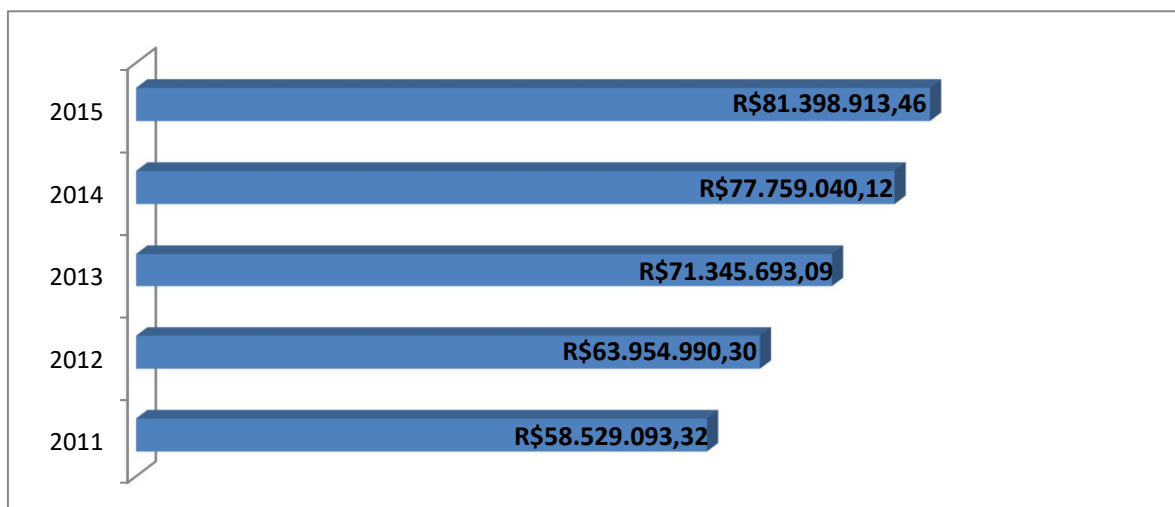


Fonte: FNDE, 2015.

Essa distribuição é tanto resultado do período de crescimento do número de trabalhos formais, ou seja, com carteira assinada, como o aprimoramento nos mecanismos de arrecadação e fiscalização pela Receita Federal do Brasil (RFB). Pelo gráfico acima se observa também o fenômeno de uma significativa redução de matrículas tanto nas redes estaduais como nas redes municipais. Esse fenômeno, no que pese os efeitos negativos e a necessidade de melhor compreensão, faz com que se tenha proporcionalmente um maior valor por aluno no Salário-Educação, tanto pela redução das matrículas como pela elevação das cotas.

O gráfico 4 apresenta a série histórica com os valores totais das cotas municipais do salário educação em Mato Grosso no período de 2011 a 2015, corrigidos pelo Índice de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA).

Gráfico 4 - Série histórica com os valores totais das quotas municipais do Salário Educação em Mato Grosso – (2011 – 2015).

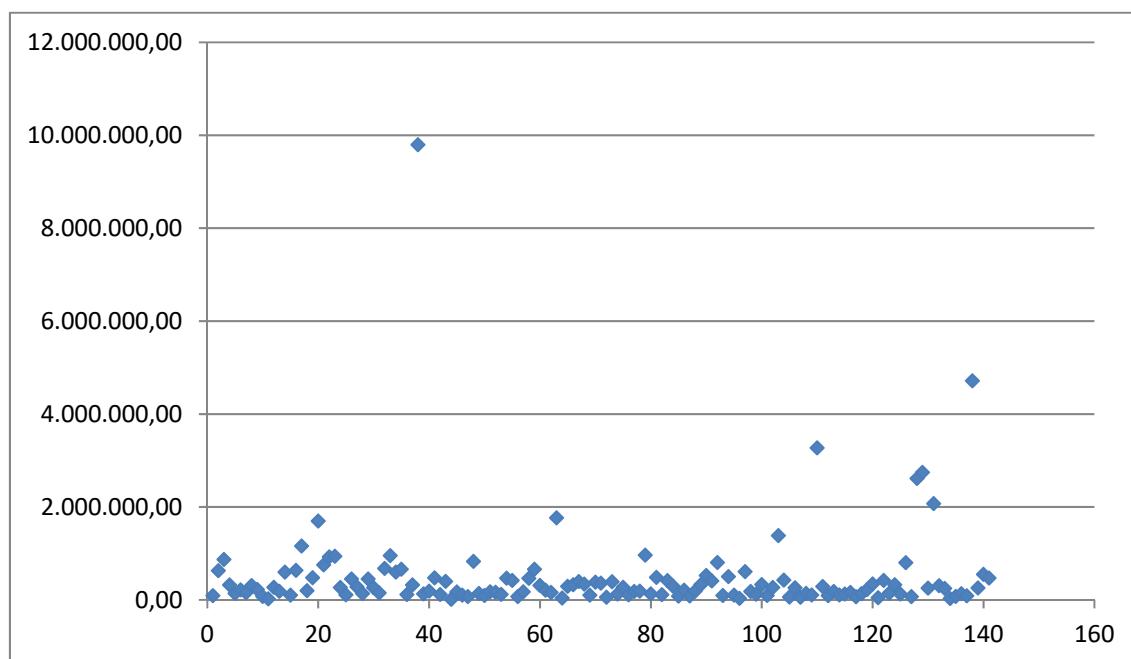


Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

Verifica-se o crescimento, em valores reais das quotas municipais do Salário-Educação, mesmo entre 2014 e 2015 período em que o Produto Interno Bruto (PIB) teve uma retração de 3,8%, de acordo com os dados da série histórica calculada pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE).

Analisando-se a distribuição das quotas por municípios observam-se muitas disparidades nos valores conforme o Gráfico 4 que segue.

Gráfico 5 - Distribuição das quotas municipais do Salário Educação em Mato Grosso



Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

Observa-se uma grande dispersão nos escores quando analisamos a distribuição das quotas nos 141 municípios de Mato Grosso. Os municípios com as maiores quotas são respectivamente Cuiabá, Várzea Grande, Rondonópolis, Sinop e Sorriso, sendo que se verifica uma elevada amplitude entre os valores de Cuiabá e Várzea Grande, município com a segunda maior quota.

A grande dispersão nos escores das quotas municipais evidencia um dos principais problemas na distribuição das quotas do Salário-Educação. A atual regulamentação considera, para fins de distribuição das quotas, os valores arrecadados em cada estado e o número de matrículas. Com esse critério municípios com maior nível de atividade econômica recebem os maiores repasses. Nesse sentido a legislação que regulamenta essa contribuição social diverge da legislação do Fundeb, que estabelece um valor mínimo por aluno/ano.

Com os dados dos repasses anuais das quotas municipais do Salário-Educação foi possível construir uma matriz de dados com os valores referentes às quotas dos 141 municípios mato-grossenses. A partir da matriz de dados das quotas municipais do Salário-Educação em Mato Grosso foi possível o cálculo da média do valor aluno/ano nas redes municipais, conforme a tabela a seguir.



Tabela 4 - Valor Aluno/Ano Salário-Educação Mato Grosso - Redes Municipais.

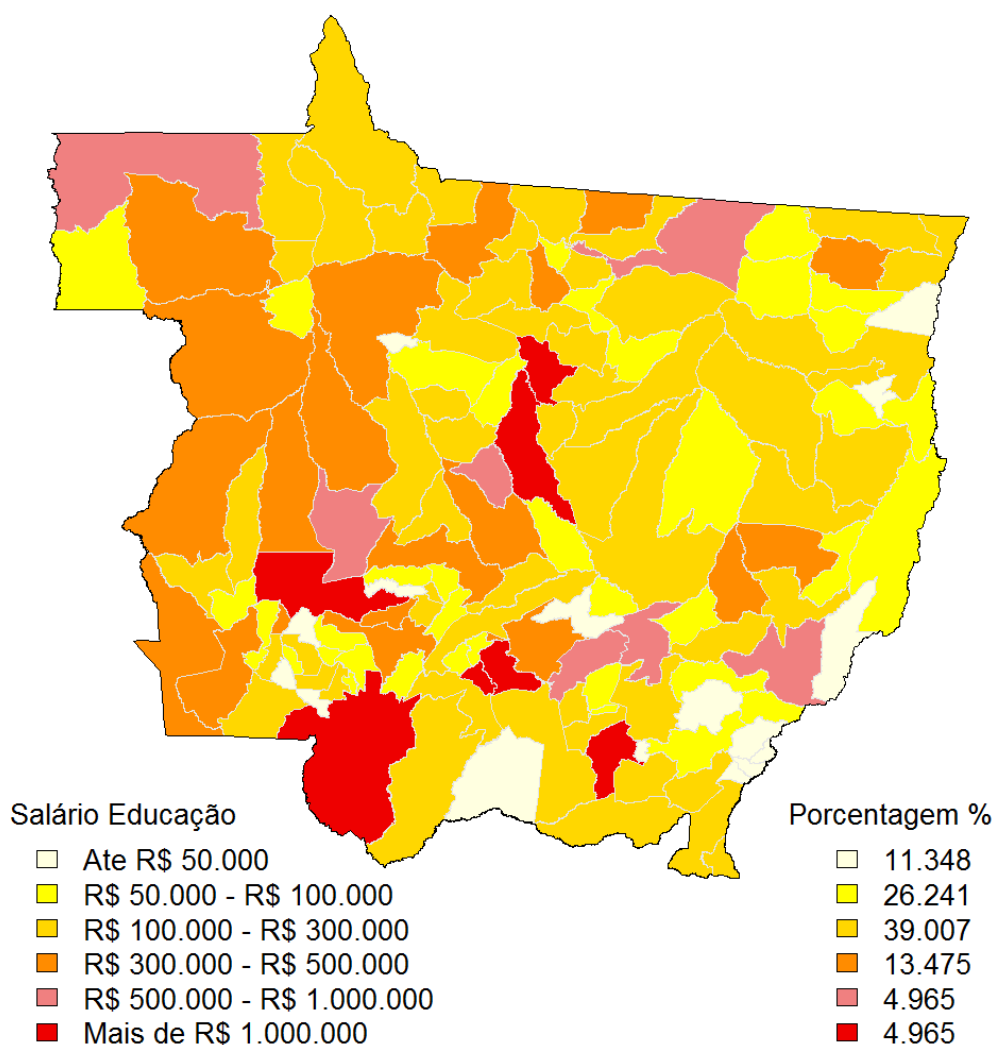
2011	2012	2013	2014	2015
R\$172,80	R\$190,58	R\$210,53	R\$227,96	R\$242,57

Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

Da análise dos números apresentados acima o principal aspecto a considerar é que os valores por aluno/ano são muito baixos, em que pese o crescimento de 14% registrado no período.

Em seguida com o auxílio do *Software R* produziram-se mapas que permitem uma visualização da distribuição das quotas municipais nos 141 municípios do estado. Para fins de análise, os valores foram classificados em seis faixas que compreendem: 1) os municípios que receberam até R\$ 50.000,00; 2) os municípios que receberam de R\$ 50.000,00 a R\$ 100.000,00; 3) os municípios que receberam entre R\$ 300.000,00 a R\$ 500.000,00; 4) os municípios que receberam entre R\$ 500.000,00 a 1.000.000,00 e, 5) os municípios que receberam mais de um milhão de reais em quotas.

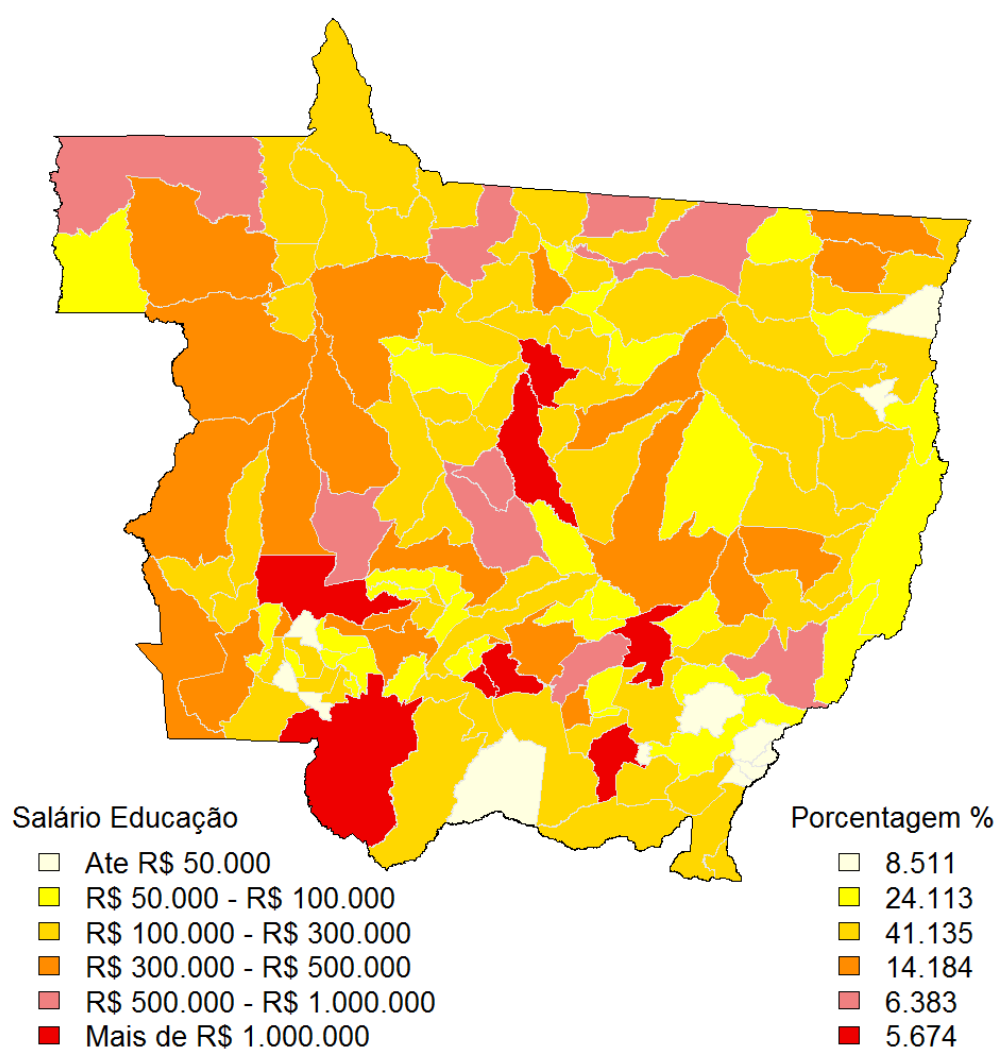
Mapa 1 - Distribuição das quotas municipais do Salário-Educação (2011)



Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

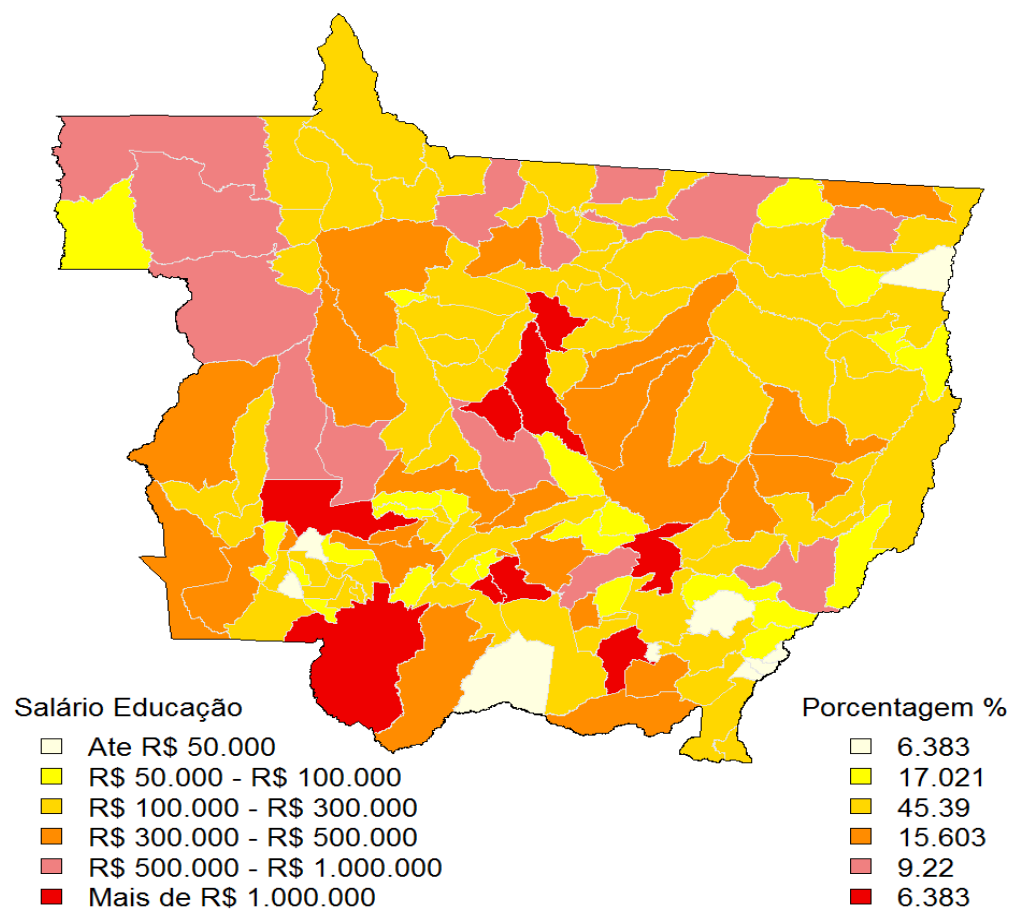
Pelo mapa observa-se que em 2011 o maior percentual de municípios de Mato Grosso encontrava-se na terceira faixa com os valores das quotas municipais entre R\$ 100.000,00 e R\$ 300.000,00. Quando somados com os municípios da segunda faixa tinha-se nesse período mais de 60% dos municípios de Mato Grosso.

Mapa 2 - Distribuição das Quotas Municipais do Salário-Educação (2012)



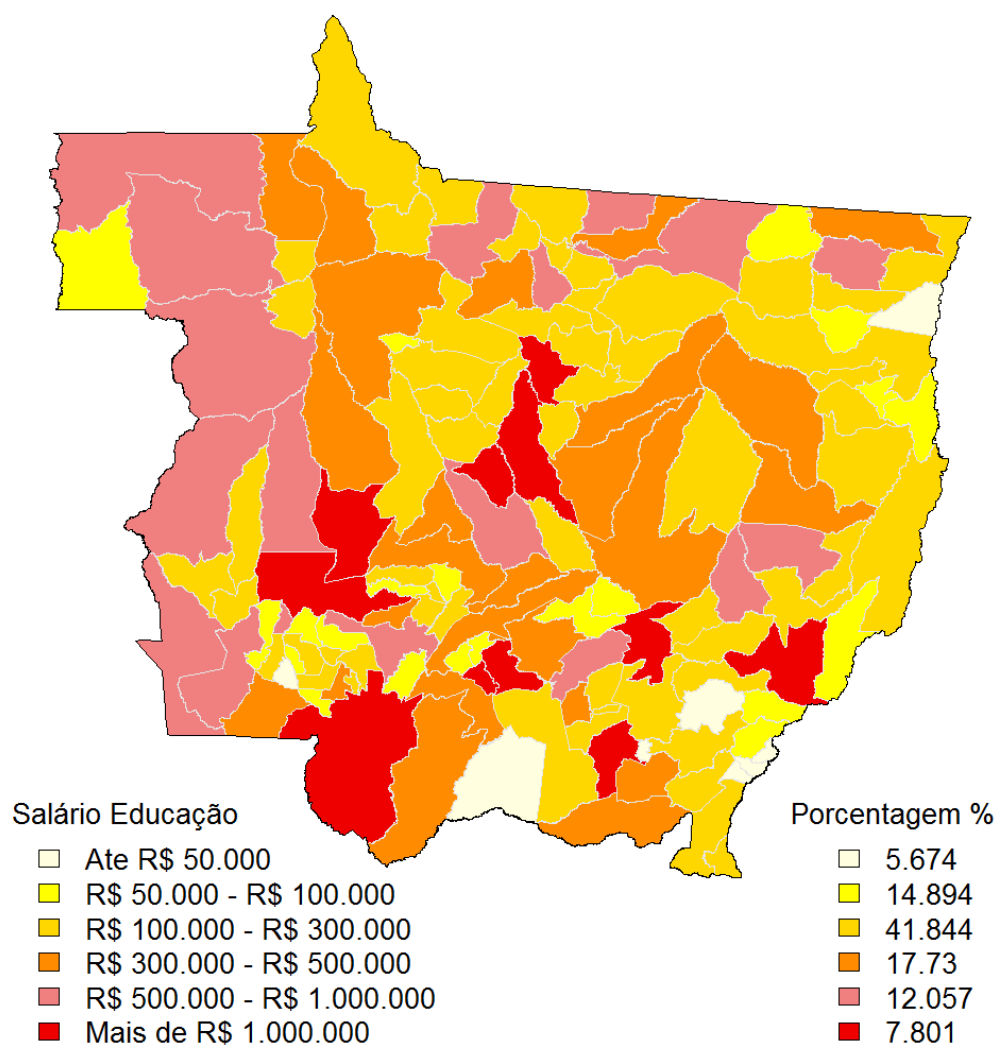
Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

Mapa 3 - Distribuição das Quotas Municipais do Salário-Educação (2013)



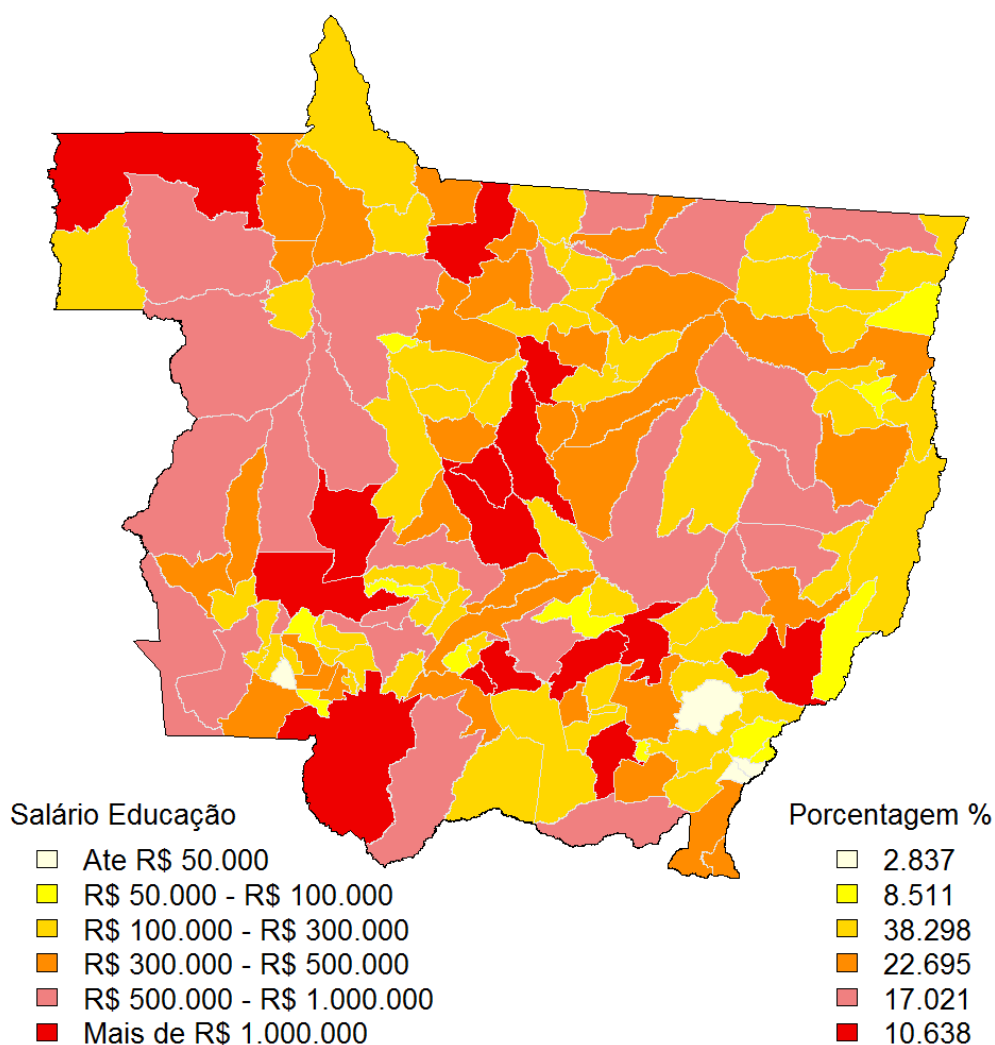
Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

Mapa 4 - Distribuição das quotas municipais do Salário-Educação (2014)



Fonte: Banco de Dados da Pesquisa intitulada *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário Educação* (SOUSA, 2019).

Mapa 5 - Distribuição das quotas municipais do Salário-Educação (2015)



Fonte: Banco de dados da Pesquisa intitulada *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

Pela análise do mapa acima observa-se que entre 2010 e 2015 ocorre um significativo crescimento nos valores das quotas municipais. Apesar do maior percentual de municípios situar-se na terceira faixa (38,%) a quarta faixa saltou de um percentual de 18% dos municípios para 22%, a quinta por sua vez saltou de 7% para 17%. A cartografia da série histórica de distribuição das quotas municipais do Salário-Educação revela uma

dinâmica em que os municípios da primeira faixa caem de 15,6% para 5,6% em 2015. Por outro lado os municípios situadas na faixa com repasses de mais de 1 milhão sobem de 4,2% para 7,8% o que evidencia o crescimento substancial nos valores das quotas municipais. Estas tiveram seu maior crescimento no grupo dos municípios de 300 mil a 500 mil.

### **3.5. O Salário-Educação nas Leis Orçamentárias: a etapa de planejamento**

Este tópico analisa o processo de planejamento orçamentário dos recursos das quotas municipais do Salário-Educação sob a ótica das Leis Orçamentárias Anuais nos municípios da mostra, respectivamente: Barra do Bugres, Colniza, Cuiabá, Figueirópolis D'Oeste, Novo Horizonte do Norte e Várzea Grande. Nesta etapa o trabalho teve como referência e suporte material os relatórios sobre as contas de governo dos citados municípios que constitui elemento central do Parecer Prévio aprovado pelo TCE-MT. Esses relatórios apresentam os respectivos números das peças orçamentárias (PPA, LDO e LOA) e a respectiva data e número de protocolo no TCE-MT.

De acordo com o Regimento Interno do TCE-MT (RITCE-MT) o Prefeito Municipal deverá encaminhar as informações referentes à Lei Orçamentária Anual até o dia 15 de janeiro de cada ano e, as alterações posteriores, até o décimo dia de sua edição, para controle e fiscalização orçamentária.

Os relatório técnicos do TCE-MT apresentam um texto padrão sobre as peças de planejamento (PPA, LDO e LOA) com a descrição sintética dos valores previstos e valores arrecadados e a despesa prevista e despesa realizada, conforme as funções orçamentárias. Dos municípios da amostragem apenas os relatórios do município de Várzea Grande apresentaram uma análise mais detalhada da execução orçamentária da LOA, conforme os programas e respectivas dotações orçamentárias aprovadas. Nos demais não consta a execução orçamentária da LOA, o que impõe grandes limites a *accountability* do processo como um todo.

Depois de identificar o número da Lei Orçamentária Anual de cada municípios da amostra no período pesquisado o trabalho seguinte foi o acesso aos Portais Institucionais de cada um dos municípios na rede mundial de computadores, para o acesso ao respetivo Portal de Transparência, onde deve ser disponibilizada toda a informação pública, incluindo toda a legislação municipal.

Para a análise de conteúdo das Leis Orçamentárias utilizou-se a metodologia e classificação proposta por Quirino (2018). Nesta metodologia de análise as leis orçamentárias são classificadas em quatro grupos: 1) com informação completa; 2) com informação parcial; 3) com problemas técnicos ou erros, e; 4) sem informação.

Na análise de conteúdo das leis orçamentárias de cada município a principal constatação foi a invisibilidade do Salário-Educação no processo orçamentário. Poucas as leis orgânicas estimam a receita de recursos do Salário-Educação e estabelecem a previsão de despesas dessa fonte de recursos para MDE. Prevalece um modelo sintético de orçamento com apresentação de dados globais, sem detalhamento.

Os secretários municipais entrevistados consideram importante a participação de cada um, enquanto gestores, na elaboração do orçamento público do município, no entanto, o conteúdo das entrevistas evidencia uma participação de caráter meramente formal. Na análise de conteúdo das entrevistas prevalece uma associação quase imediata da elaboração do orçamento com as audiências públicas que são realizadas pelo Poder Executivo para apresentação da peça orçamentária, por força da LRF.

Esse ano eu fui em todas as reuniões que teve, as sessões, [...], estava lá os gatinhos pingados, nós estávamos. Eu fui desde o PPA, LDO, LOA, fui nos 3 acompanhando tudo. E agora foi pra câmara de vereadores para analisar. (Secretária Barra do Bugres)

Na percepção dos secretários municipais de educação verifica-se o conhecimento (pelo menos em valores absolutos) e uma centralidade na gestão financeira dos recurso do Fundeb e de programas federais como o PNAE, PNATE e PDDE, por outro lado o silenciamento com relação a outras fontes de recursos. Nesse sentido, os secretários municipais demonstram conhecer os dados globais da receita do Fundeb, e até mesmo do Salário-Educação, mas não fazem referência aos valores da receita de recursos vinculados de impostos próprios do município.

Todos os secretários entrevistados tem consciência que os recursos destinados a MDE são baixos e insuficientes para as necessidades da gestão. No entanto, não dão indicações de quanto seria necessário para a oferta educacional com padrões mínimos de qualidade. Os secretários não apresentam conhecimentos sobre o potencial e os limites da base tributária dos tributos próprios (IPTU, ISS e ITBI), que são vinculados à MDE. Problemas como a baixa eficiência das estruturas administrativas de arrecadação dos tributos municipais e cobrança e execução da respectiva dívida ativa não são lembrados e não aparecem nas entrevistas.



### 3.5.1. Barra do Bugres

No Portal de Transparência de Barra do Bugres não existe o link específico com as informações sobre o orçamento público. O portal disponibiliza informações em links separados sobre: receitas, despesas, restos a pagar, licitações, contratos e convênios, servidores, diárias, conselhos municipais, entre outras.

O município possui uma Secretaria de Planejamento, Orçamento e Controle com a finalidade de Fazer Planejamento das ações municipais, nas elaborações do PPA (Plano Plurianual), LDO (Lei de Diretrizes Orçamentárias) e LOA (Lei Orçamentaria Anual); Fazer o seu acompanhamento, dando eficiência no controle interno da execução orçamentaria do município, regularização fundiária, cadastramento de projetos junto aos órgãos federais e estaduais a fim de captação de recursos por meios de convênios, bem como, executar as atividade inerentes ao bom funcionamento da pasta.

Quadro 10 - Leis Orçamentárias – Barra do Bugres (2011-2015)

ANO	LOA	CLASSIFICAÇÃO	OBSERVAÇÕES
2011	Lei nº 1.959/2010	Informação parcial	Não consta o Salário-Educação
2012	Lei nº 2.002/2011	Informação parcial	Não consta o Salário-Educação
2013	Não encontrada	Sem informação	-----
2014	Lei nº 2.104/2013	Sem informação	-----
2015	Lei nº 2.165/2014	Informação parcial	Não consta o Salário-Educação

Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

### 3.5.2 Colniza

O município possui o Portal Transparência com *links* sobre a LAI, licitações, ouvidoria, gestão de pessoas, legislação, portarias, Unidade de Controle Interno, Organograma, Previ-Colniza e um *link* que dá acesso a outro Portal de Transparência com mais informações. Neste encontra-se um *link* denominado Planejamento Orçamentário, mas consta apenas as informações sobre as peças orçamentárias atuais.

Quadro 11: Leis Orçamentárias – Colniza (2011-2015)

ANO	LOA	CLASSIFICAÇÃO	OBSERVAÇÕES
2011	Lei nº 483/2010	Informação parcial	Não consta o Salário-Educação
2012	Lei nº 517/2011	Informação parcial	Não consta o Salário-Educação
2013	Lei nº 543/2012	Informação parcial	Não consta o Salário-Educação
2014	Lei nº 585/2013	Informação parcial	Não consta o Salário-Educação
2015	Lei nº 617/2014	Informação parcial	Não consta o Salário-Educação

Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

Conforme apresentado no quadro 11 foram encontradas todas as leis orçamentárias no período pesquisado e todas classificadas apenas com informações parciais, pois foi publicado apenas o corpo da lei e não apresentam os anexos com metas e prioridades.

As cinco leis tem a mesma estrutura com a previsão da receita e fixação da despesa. A despesa é classificada por categoria econômica, por órgãos de governo, por funções, subfunções (apenas a LOA de 2012 e 2013) e por programas. Em nenhuma das leis consta informações sobre o Salário-Educação. Do conjunto de leis chama a atenção o elemento de despesa 364 – Ensino Superior no valor de R\$ 50.000,00 na LOA de 2012 e 80.000,00, no entanto, como não foi publicado os anexos não é possível fazer afirmações sobre a pertinência e legalidade desta despesa.

### 3.5.3 Cuiabá

O município de Cuiabá é o que possui o maior e mais completo Portal de Transparência dos municípios pesquisados. O Portal de Transparência da capital mato-grossense apresenta 22 *links*, com boa acessibilidade e informações sobre transparência fiscal com *links* sobre contas públicas, receitas e despesas. O respectivo portal apresenta um *link* sobre controle social com um *sublink* denominado “**Escola Transparente**” que

apresenta informações sobre três aspectos da gestão das unidades escolares: gestão pedagógica, prestação de contas e conselho deliberativo das unidades escolares.

Quadro 12 - Leis Orçamentárias – Cuiabá (2011-2015)

ANO	LOA	CLASSIFICAÇÃO	OBSERVAÇÕES
2011	Lei nº 5.375/2010	Informação parcial	Não consta o anexo
2012	Lei nº 5.499/2011	Informação parcial	Consta o anexo com quadros de receitas e despesas
2013	Lei nº 5.621/2012	Informação parcial	
2014	Lei nº 5.765/2013	Informação parcial	
2015	Lei nº 5.908/2014	Informação completa	Consta o anexo com quadros de receitas e despesas

Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

Conforme os dados apresentados no quadro 12 o município de Cuiabá disponibilizou no exercício financeiro de 2012 e 2015 a LOA com os anexos contendo quadros com o demonstrativo de receitas e despesas. Os recursos do Salário-Educação são disponibilizados na fonte “Transferências do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE.”

### 3.5.4. Figueirópolis D'Oeste

Esse município possui o Portal de Transparência com a pior acessibilidade e muito limitado na quantidade e qualidade dos dados apresentados e transparência fiscal. Não foram encontradas as leis orçamentárias de todo o período 2011 a 2015.

No portal institucional do município são encontrados dois links para o Portal de Transparência, sendo que cada link dá acesso a uma plataforma distinta. No link sobre informações orçamentárias consta apenas a LOA de 2019.

Quadro 13: Leis Orçamentárias – Figueirópolis D'Oeste (2011-2015)

ANO	LOA	CLASSIFICAÇÃO	OBSERVAÇÕES
-----	-----	---------------	-------------

2011	Lei nº 516/2010	Informação parcial	Não consta o Salário-Educação
2012	Lei nº 584	Informação parcial	Não consta o Salário-Educação
2013	Lei nº 584/2012	Informação parcial	Não consta o Salário-Educação
2014	Lei nº 608/2013	Sem informação	-----
2015	Lei nº 646/2014	Informação parcial	Não consta o Salário-Educação

Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

Foram encontradas as leis orçamentárias referentes aos exercícios financeiros de 2013, 2014 e 2015. Os três diplomas legais tem a mesma estrutura, com a mesma quantidade de artigos. O Salário-Educação não aparece nas receitas e tampouco nas despesas em nenhuma das leis encontradas. Chama a atenção que no exercício de 2015 a lei autoriza o Poder Executivo a abrir créditos adicionais suplementares de até o limite de 40% do total da despesa fixada o que pode ser feito utilizando a anulação de saldos de dotações orçamentárias da própria. Esse foi o maior percentual encontrado em todas as leis orçamentárias pesquisadas.

### 3.5.5. Novo Horizonte do Norte

Desse município só foram encontradas no Portal Transparência as leis orçamentárias referentes aos anos financeiros de 2012, 2014 e 2015. O Portal de Transparência é muito limitado e deficiente no quesito transparência fiscal.

Na análise de conteúdo das leis orçamentárias de 2012, 2014 e 2015 no campo das receitas consta “**Deduções FUNDEF**” (grifos nossos), um grave erro de redação da lei. O Fundef teve vigência no período de 1997 a 2006 e após esse período foi substituído pelo Fundeb. Esse é um dos dados que evidenciam o grau de irrealismo orçamentário nesse município e a fragilidade dos processos de elaboração do orçamento, da apreciação e deliberação por parte da Câmara Municipal de Vereadores e do controle externo do TCE-MT.

Figura 10 - Lei Orçamentária Anual – Novo Horizonte do Norte

1. RECEITAS DO ORÇAMENTO FISCAL	
<b>1.1 - RECEITAS CORRENTES</b>	<b>12.280.412,29</b>
Receita Tributária.....	288.785,00
Receitas de Contribuições.....	23.919,17
Receita Patrimonial .....	47.980,80
Receita de Serviços .....	208.460,00
Transferências Correntes .....	13.372.757,72
Outras Receitas Correntes .....	77.907,60
Deduções - FUNDEF .....	(-) 1.739.398,00
<b>SOMA.....</b>	<b>12.280.412,29</b>

Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

Diante de tal achado de pesquisa cabe ressaltar a importante participação do Poder Legislativo na discussão, votação e aprovação da Lei Orçamentária. Os membros das casas Legislativas cumprem uma ampla agenda que envolve estudos e análises, discussões, consultas solicitações de informações e participação em audiências públicas realizadas com autoridades e especialistas com o objetivo de esclarecer a matéria em análise (GIACOMONI, 2016).

Pode se perguntar qual a qualidade do debate e apreciação da lei orçamentária no parlamento municipal? Isso também mostra a perda de relevância do orçamento público como instrumento de planejamento da ação governamental. Por não ter importância o seu processo de aprovação apenas cumpre uma formalidade legal.

Quadro 14 - Leis Orçamentárias – Novo Horizonte do Norte (2011-2015)

ANO	LOA	CLASSIFICAÇÃO	OBSERVAÇÕES
2011	Não foi encontrada	Informação parcial	Arquivo não encontrado
2012	Lei nº 915/2011	Informação parcial	Não consta os anexos
2013	Lei nº 964/2012	Informação parcial	Arquivo não encontrado
2014	Lei nº 1.026/2013	Informação parcial	Não consta os anexos
2015	Lei nº 1.083/2014	Informação parcial	Não consta os anexos

Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

Nesse município foram encontrados os arquivos das leis orçamentárias de apenas três exercícios financeiros, quais sejam, 2012, 2014 e 2015. As informações são parciais, pois não foram publicados os anexos como determina a Lei nº 4.320/64. No quadro demonstrativo dos programas na LOA de 2014 são discriminados recursos para quatro programas na área de educação: ações voltadas para o ensino fundamental de qualidade, ações voltadas para o ensino de qualidade de crianças de 0 a 6 anos, ações voltadas para a educação de jovens e adultos, ações voltadas para a educação especial e assegurar os recursos do Fundeb para os profissionais e alunos da educação básica.

### 3.5.6. Várzea Grande

No que se refere a disponibilização de dados sobre o orçamento público e a transparência fiscal esse é o município que apresenta em um único link o mais abrangente conjunto de dados com todas as peças orçamentárias (PPA, LDO e LOA) desde 2009. As leis são apresentadas na íntegra, incluindo o corpo da lei e os anexos. São apresentados também os decretos de suplementação orçamentária e as atas de comprovação da realização de audiências públicas.

A LOA de 2011 fixou sete fontes de receitas de recursos públicos destinados ao custeio da educação, onde consta o Salário-Educação, conforme a figura a seguir.

Figura 11 - Lei Orçamentária Anual de Várzea Grande (2011)

**Parágrafo primeiro.** Para fins de controle externo, interno e gerencial, a partir do exercício de 2011 as receitas de recursos públicos destinados ao custeio da Educação serão classificadas da seguinte forma:

Fonte 102 – Recursos de Convênios e Programa Educação, sendo seu valor o totalizador das fontes 106, 107, 108 e 109.

Fonte 103 – Recurso do FUNDEB 40%

Fonte 104 – Recurso do FUNDEB 60%

Fonte 106 – Salário Educação

Fonte 107 – PENATE (Transporte Escolar)

Fonte 108 – PENAE (Alimentação Escolar)

Fonte 109 – Transferências Voluntárias

Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

Observa-se na figura 10 que não constam os recursos da arrecadação de impostos próprios do municípios (IPTU, ISS, ITBI e IRRFSM), de cuja arrecadação o município deve investir no mínimo 25% em manutenção e desenvolvimento do ensino.

Quadro 15 - Leis Orçamentárias – Várzea Grande (2011-2015)

ANO	LOA	CLASSIFICAÇÃO	OBSERVAÇÕES
2011	Lei nº 3.549/2010	Informação completa	Com anexos
2012	Lei nº 3.710/2011	Informação completa	Com anexos
2013	Lei nº 3.860/2012	Informação completa	Com anexos
2014	Lei nº 3.973/2013	Informação completa	Com anexos
2015	Lei nº 4.064/2014	Informação parcial	Não consta os anexos

Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

Mesmo quando a informação é completa, como no caso do município em tela ela tem limites pois não vincula a despesa com as respectivas fontes de receitas. Conforme explicado na LOA de 2011 os recursos do Salário-Educação nos anexos de receitas e despesas são apresentados junto com os recursos do PNATE, PNAE e transferências voluntárias.

### **3.6. A gestão dos recursos das quotas municipais na visão dos Secretários de Educação**

Na gestão dos recursos das quotas municipais do Salário-Educação foi perguntado aos secretários sobre a autonomia na gestão dos recursos, a prestação de contas e o controle dos recursos. Sobre a autonomia os secretários responderam de forma ambígua ou imprecisa. Todos afirmaram que são ordenadores de despesas, mas a gestão dos recursos ou fica totalmente com a Secretaria de Finanças ou é feita de forma conjunta, a Secretaria de Educação com a Secretaria de Finanças.

Com certeza. Nós temos essa... o prefeito nos dá essa autonomia, não é uma autonomia financeira de gerenciamento de recursos aqui dentro da Secretaria, mas nós elaboramos os nossos projetos básicos, mostramos a nossa necessidade e não temos... não estamos tendo dificuldade na administração de

executar o que nós planejamos mês a mês para poder dar andamento às atividades educacionais (Secretário de Educação de Colniza)

Ela tem sim autonomia, né? (referindo-se a autonomia da Secretaria Municipal de Educação) Mas é uma vigilância da prefeita, então no pagamento eles assinam em conjunto (Gestores Várzea Grande).

Dos seis municípios da amostragem apenas Cuiabá pode-se afirmar que o Secretário Municipal de Educação é gestor pleno dos recursos do Salário-Educação e dos demais recursos públicos destinados a MDE. O município de Cuiabá possui o Fundo Único Municipal de Educação – FUNED. Esse fundo foi criado pela Lei Orgânica do Município (Art. 145) e regulamentado pela Lei nº 3.407, de 13 de dezembro de 1994, e em termos institucionais é uma entidade jurídica de natureza autárquica vinculado à Secretaria Municipal de Educação.

De acordo com a Lei nº 3.407/94 o FUNED/Cuiabá tem por objetivo a captação e o gerenciamento de recursos financeiros destinados a garantir e viabilizar a execução da política educacional do município.

Os recursos que compõem o FUNED/Cuiabá são provenientes da vinculação constitucional de impostos próprios dos município, a subvinculação que forma o Fundeb, Salário-Educação e demais recursos oriundos de transferências do FNDE como o PNAE, PNATE, PDDE e os provenientes de convênios, acordos, ajustes, contratos e doações por parte de instituições públicas e privadas. Por ser um fundo de natureza autárquica o FUNED/Cuiabá pode captar recursos oriundos da iniciativa privada para as ações educacionais.

A gestora que participou da entrevista afirmou que os ordenadores de despesas do FUNED/Cuiabá são o Secretário Municipal de Educação e o Diretor Geral de do FUNDED.

A prestação de contas dos recursos varia conforme o tamanho do município. Os municípios menores e de porte médio da amostra tem um contador (geralmente contratado) que faz toda a prestação de contas dos recursos da educação, conforme relato a seguir:

Bom, nós temos um único contador que presta conta de todos os recursos da educação, e temos uma única funcionária que presta conta também dos recursos oriundos de transferências diretas ou ainda de convênios que possamos ter. Nesse setor de contabilidade, as ações ocorrem... nós



acompanhamos e apresentamos as ações solicitadas, esses documentos depois passam para os conselhos da educação e na reunião aprovam ou não, mas quase sempre tem aprovado, né? (Secretário de Novo Horizonte do Norte).

Ainda quanto a prestação de contas dos recursos das quotas municipais do Salário-Educação os entrevistados não tem clareza sobre a forma legal de prestação de contas desses recursos. Nas entrevistas os entrevistados mencionam o FNDE como o destino final da prestação de contas quando por lei os recursos das quotas municipais deve ser prestado junto ao TCE.

Os entrevistados informaram que conhecem o SIOPE mas possuem apenas um conhecimento conceitual sobre o sistema, ou seja, sabem que é um sistema informatizado do Ministério da Educação para o lançamento de dados sobre receitas e despesas da educação de estados, Distrito Federal e municípios, mas não tem um conhecimento aprofundado do mesmo e a Secretaria não é o órgão que faz o lançamento dos dados no SIOPE. Nos municípios de pequeno e médio porte o lançamento dos dados no SIOPE é feito por escritórios de contabilidade contratados pela Prefeitura Municipal.

Bem, como sistema, até de leitura dos relatórios que ali tem, lá, os lançamentos deles, eu digo que conheço, mas tecnicamente, eu não domino todas as rubricas e as ações que ocorrem dele. Vejo ali o lançamento, questiono o próprio contador em relação a algumas questões e posso dizer que, de certa forma, eu o conheço como sistema, acompanho algumas ações, até do próprio lançamento, a gente tem um diálogo com o próprio contador, de como essas ações ocorrem. Sei que ali registram todas as nossas ações como gestão do município, mas não posso garantir, não ousa dizer que eu conheço tecnicamente como elaboração, como sistema tal qual gostaria de conhecer.

Quando questionados sobre como é feito o controle dos recursos das quotas municipais do Salário-Educação os entrevistados foram unânimes em fazer referência aos conselhos de acompanhamento e controle social, inclusive citando o Conselho do Fundeb que não tem atribuição de acompanhar a aplicação dos recursos das quotas municipais do Salário-Educação, citam também a Câmara Municipal de Vereadores e o respectivo sindicato dos professores, conforme excerto a seguir:

O controle nosso aqui é através do Fundeb, o Fundeb fiscaliza realmente, nós temos um...Um conselho. Um conselho bastante atuante, né? A fiscalização. E também nós temos a câmara de vereador aqui que é bem atuante nessa

fiscalização dos recursos que entram pra educação. Então, o próprio sindicato também aqui nos gerencia. Isso é muito importante. Nós temos o conselho da merenda escolar. Então nós temos toda a estrutura aqui que faz esse gerenciamento dos recursos que são aplicados e que entram aqui através das fontes que é FPM, que é o ICMS, que são os programas do governo federal. Nós temos uma equipe aqui, uma superintendência de programas e projetos que faz esse gerenciamento também, e nós prestamos conta. Também tem as audiências, né? Que são mostrado tudo que se são gasto por semestre na Secretaria. Então nós temos bastante fiscalizadores (Secretário Colniza).

Somente um dos entrevistados reconheceu que quanto aos recursos das quotas municipais do Salário-Educação não existe um conselho específico para acompanhamento e controle social.

Curiosamente, esse é um recurso que o controle sobre ele tá muito menor do que outros recursos. Se observarmos o Fundeb, se observarmos o (PNATE), ou até os convênios do transporte escolar, tem um conselho que acompanha detalhadamente isso. Se pensarmos nos recursos da alimentação escolar, tem um conselho que verifica toda a prestação de contas. O salário-educação, ele entra numa prestação de contas geral, mas não há nenhum conselho que olha diretamente pra ele ou que acompanha pontualmente a aplicação desses recursos. Ele vai num bolo geral de prestação de recursos, mas com um olhar indireto e talvez até menos cuidadoso dos conselhos sobre esse recurso.

### **3.7. O orçamento público da educação dos municípios de Mato Grosso: dimensionando a participação das quotas municipais do Salário-Educação**

Esta seção apresenta e discute o orçamento público dos municípios da amostra de pesquisa na série histórica de 2011 a 2015, com foco nas receitas destinadas a manutenção e desenvolvimento do ensino.

A análise sobre o orçamento público da educação com foco nas receitas, à luz do plano de pesquisa, teve o objetivo de dimensionar o potencial de financiamento da quota municipal do Salário-Educação, no conjunto das demais fontes de receitas que financiam a educação básica pública nos municípios.

O dimensionamento dos recursos destinados a educação permite em primeiro lugar identificar o percentual de participação de cada um dos recursos, assim como

compreender e mensurar a importância dada a política pública de educação no contexto histórico em que vivemos, como no conjunto das prioridades governamentais (SALVADOR, 2017).

Tendo como base de dados o Siope e o TCE-MT foram considerados os recursos públicos destinados a MDE de acordo com as bases legais, sendo eles os recursos vinculados (Fundeb), os recursos vinculados próprios, as quotas municipais do Salário-Educação e as transferências dos FNDE.

Os recursos vinculados a MDE compreendem os impostos e transferências constitucionais, conforme estatui o art. 212 da CRFB de 1988. Como já foi discutido no capítulo 2, por força de emenda constitucional foi criado o mecanismo que subvincula 20% dos recursos das mesmas fontes que se encontram vinculadas pelo art. 212 e que forma um fundo de natureza contábil que redistribui entre as redes municipais e estadual os recursos no âmbito de cada estado, considerando o número de alunos matriculados em cada rede de ensino, o que forma o Fundeb. Como são subvinculados 20% de um percentual maior de 25%, os 5% que não formam o bolo de recursos do Fundeb também devem ser destinados a MDE. Além do mecanismo da vinculação e subvinculação (Fundeb) a educação básica pública tem como fonte adicional de financiamento o Salário-Educação.

No caso dos municípios a vinculação constitucional (mínimo de 25%) incide sobre os recursos dos impostos próprios que são: o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), o Imposto sobre Transmissão *Inter Vivos* (ITBI), o imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) e a Receita Resultante do Imposto de Renda Retido na Fonte dos Servidores Públicos Municipais (IRRF). Além dessas fontes foram consideradas outras transferências do FNDE, que inclui os recursos do Programa Nacional de Apoio ao Transporte Escolar (PNATE), do Programa Dinheiro Direto na Escola (PDDE) e transferências voluntárias, também chamadas de convênios.

Segue a seguir a apresentação dos recursos orçamentários destinados a MDE em cada um dos seis municípios pesquisados na série histórica de 2011 a 2015.

### **3.7.1. Barra do Bugres**

Em Barra do Bugres a maior fonte de receitas destinadas a MDE é oriunda do Fundeb, seguida dos recursos vinculados próprios, outras transferências e por último o Salário-Educação. A participação do Salário-Educação variou de 4,29% em 2011 à 4,66% em 2015.

Tabela 6 - Orçamento da Educação (2011-2015).

Ano	Fundeb	Salário-Educação	Recursos Vinculados (25%)	Outras Transferências	Total
2011	R\$8.751.679,55	R\$479.845,24	R\$1.040.344,84	R\$898.402,69	R\$11.170.272,32
2012	R\$8.933.565,16	R\$533.287,34	R\$1.080.821,78	R\$1.186.356,82	R\$11.734.031,10
2013	R\$9.512.546,22	R\$616.733,17	R\$1.206.956,68	R\$3.776.131,99	R\$15.112.368,06
2014	R\$10.692.959,83	R\$706.947,17	R\$3.125.473,48	R\$1.761.147,47	R\$16.286.527,95
2015	R\$11.222.108,54	R\$749.424,55	R\$1.766.620,06	R\$1.354.048,61	R\$15.092.201,77

Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

### 3.7.2. Colniza

Em Colniza observa-se um padrão de receitas diferente do que foi registrado nos demais municípios da amostra. Nesse município a receita com menor participação no orçamento da educação é a dos recursos vinculados próprios em toda a série histórica analisada, como pode ser observado na tabela que segue.

Tabela 7 - Orçamento da Educação - Colniza (2011-2015)

Ano	Fundeb	Salário-Educação	Recursos Vinculados (25%)	Outras Transferências	Total
2011	R\$11.074.878,64	R\$904.286,41	R\$335.638,92	R\$2.277.759,58	R\$14.592.563,55
2012	R\$16.699.107,76	R\$1.008.459,79	R\$301.732,70	R\$5.445.608,02	R\$23.454.908,27
2013	R\$18.005.077,93	R\$1.155.373,64	R\$355.917,39	R\$1.934.744,81	R\$21.451.113,78
2014	R\$18.027.912,95	R\$1.186.860,84	R\$483.515,80	R\$1.642.919,40	R\$21.341.208,99
2015	R\$14.637.992,78	R\$1.121.878,21	R\$644.389,51	R\$1.609.538,40	R\$18.013.798,90

Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

Pela tabela 6 observa-se que, com exceção das outras transferências, as demais receitas registraram um crescimento no período de 2011 a 2015. O maior crescimento se deu nos recursos vinculados próprios com 13,9% de crescimento, seguido do Fundeb com 5,7%, outras transferências 6,7% e o Salário-Educação 4,4%.

### 3.7.3. Cuiabá

Em Cuiabá, como nos demais municípios, a maior fonte de receitas que financiam as ações de MDE é proveniente do Fundeb. Em seguida vêm os recursos vinculados próprios, outras transferências e por último o Salário-Educação.

Contudo, cabe destacar um aspecto diferente dos demais municípios. No caso de Cuiabá a participação do Fundeb no conjunto das demais receitas é menor do que nos outros municípios. Essa participação foi de 56% em 2011 e 54% em 2015. A participação dos recursos vinculados próprios registrou os maiores percentuais, comparando-se com os demais municípios, saindo de 25% em 2011 e chegando a 35% em 2015.

Tabela 8 - Orçamento da Educação - Cuiabá (2011-2015)

Ano	Fundeb	Salário-Educação	Recursos Vinculados (25%)	Outras Transferências	Total
2011	R\$103.755.133,18	R\$8.017.253,09	R\$63.875.166,93	R\$23.074.595,15	R\$198.722.148,35
2012	R\$157.299.675,77	R\$8.866.152,40	R\$78.960.637,33	R\$33.044.968,87	R\$278.171.434,37
2013	R\$170.048.878,35	R\$10.006.099,73	R\$99.889.099,90	R\$24.289.702,90	R\$304.233.780,89
2014	R\$180.669.993,94	R\$10.689.356,00	R\$111.600.437,37	R\$30.232.326,28	R\$333.192.113,59
2015	R\$188.032.202,24	R\$11.527.668,08	R\$122.649.418,05	R\$21.373.903,71	R\$343.583.192,08

Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

Pela tabela 8 observa-se que o maior crescimento dos recursos se deu na fonte recursos vinculados próprios com 13% de crescimento, seguido dos recursos do Fundeb, com crescimento de 12% e por último as quotas municipais do Salário-Educação que tiveram crescimento de 7,5%. A receita proveniente de outras transferências registrou uma pequena queda no período analisado de 1,51%.

#### 3.7.4. Figueirópolis D'Oeste

Entre os municípios analisados esse município registrou a maior redução nos recursos do Fundeb e das quotas municipais do Salário-Educação. O Fundeb teve uma redução de 16% e as quotas municipais do Salário-Educação registraram redução de 11% na série histórica aqui analisada.

Entre os fatores que explicam essa queda de receitas o mais importante é a redução populacional e do número de matrículas. O município de Figueirópolis D'Oeste tinha uma população de 3.796 habitantes no Censo de 2010 caindo para 3.537 em 2018 de acordo com o IBGE. Entre 2014 e 2015 as matrículas na rede municipal registraram uma queda de 193% o que impactou diretamente as receitas do Fundeb e quotas municipais do Salário-Educação. Um dos critério de distribuição dessas duas receitas é o

número de matrículas registrado no Censo Escolar do INEP. Assim, com a redução das matrículas, reduzem-se esses repasses.

Por sua vez os recursos vinculados próprios tiveram um crescimento de 3,3% e os de outras transferências 27% no período analisado conforme os dados da tabela 8.

Tabela 9 - Orçamento da Educação – Figueirópolis D'Oeste (2011-2015)

Ano	Fundeb	Salário-Educação	Recursos Vinculados (25%)	Fontes Adicionais	Total
2011	R\$532.358,83	R\$29.446,72	R\$99.888,03	R\$94.272,41	R\$755.965,99
2012	R\$531.431,92	R\$32.634,07	R\$81.437,71	R\$119.687,59	R\$765.191,30
2013	R\$496.550,05	R\$32.762,63	R\$89.969,04	R\$938.056,75	R\$1.557.338,47
2014	R\$513.575,68	R\$34.691,26	R\$113.098,46	R\$67.647,51	R\$729.012,91
2015	R\$217.502,18	R\$15.584,20	R\$117.426,96	R\$584.146,95	R\$934.660,29

Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

Com base na tabela 8, ao considerarmos a participação de cada uma das receitas no orçamento da educação se observa que o Fundeb teve um percentual de participação que foi de 69% em 2011 caindo para 32% em 2015. O Salário-Educação por sua vez teve participação de 3,8% e reduziu para 2,3% em 2015. Os recursos vinculados próprios registraram crescimento positivo no período analisado, saindo de 14% em 2011 e passando para 17% em 2015. As receitas de outras transferências foram as que tiveram a maior crescimento em termos de participação no orçamento indo de 12% em 2012 para 47% em 2015.

### 3.7.5. Novo Horizonte do Norte

Em Novo Horizonte do Norte a maior fonte de receitas como nos demais municípios é o Fundeb. Em segundo lugar comparecem as outras transferências em 2011 e 2012, as quotas municipais do Salário-Educação e por último os recursos vinculados próprios.

Entre os municípios analisados Novo Horizonte do Norte foi o município em que os recursos vinculados próprios ocuparam o menor percentual de participação no conjunto das receitas orçamentárias. Essa participação foi de 2,5% em 2011 para 4,6% em 2015. As quotas municipais do Salário-Educação foram de 2,8% em 2011 para 4,6% em 2015. Cabe registrar que nesse período o TCE-MT nos relatórios das contas anuais de

governo fez constantes recomendações para a melhoria da arrecadação de impostos próprios.

Tabela 10 - Orçamento da Educação Novo Horizonte do Norte (2011-2015).

Ano	Fundeb	Salário-Educação	Recursos Vinculados (25%)	Outras Transferências	Total
2011	R\$1.142.161,92	R\$70.485,15	R\$62.996,91	R\$1.164.750,22	R\$2.440.394,20
2012	R\$1.221.439,58	R\$80.317,51	R\$51.301,61	R\$1.002.027,32	R\$2.355.086,02
2013	R\$1.150.238,20	R\$80.239,84	R\$53.632,42	R\$713.158,94	R\$1.997.269,39
2014	R\$1.303.174,87	R\$93.858,97	R\$88.337,53	R\$553.135,19	R\$2.038.506,57
2015	R\$1.330.026,25	R\$96.456,76	R\$95.846,45	R\$559.617,45	R\$2.081.946,91

Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

### 3.7.6. Várzea Grande

No município de Várzea Grande a maior fonte de recursos é o Fundeb, seguida dos recursos vinculados próprios, outras transferências e por último em valores absolutos as quotas municipais do Salário-Educação.

A tabela 11 apresenta os valores absolutos na série histórica considerada nesta pesquisa.

Tabela 11 - Orçamento da Educação – Várzea Grande (2011-2015)

Ano	Fundeb	Salário-Educação	Recursos Vinculados (25%)	Outras Transferências	Total
2011	R\$65.313.107,70	R\$3.705.683,23	R\$10.216.083,67	R\$8.026.508,54	R\$87.261.383,14
2012	R\$72.560.441,30	R\$4.380.452,80	R\$11.503.833,99	R\$17.152.313,91	R\$105.597.041,99
2013	R\$78.266.811,91	R\$4.830.506,71	R\$15.033.025,69	R\$11.854.882,92	R\$109.985.227,23
2014	R\$83.161.221,87	R\$5.196.984,84	R\$18.248.053,56	R\$12.761.963,26	R\$119.368.223,53
2015	R\$87.391.249,50	R\$5.547.826,34	R\$16.513.364,64	R\$10.131.362,49	R\$119.583.802,97

Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

Ao analisarmos o crescimento das receitas, de acordo com a tabela 10 observa-se que a receita que obteve o maior crescimento foram os recursos vinculados próprios que tiveram um crescimento de 10%, seguido das quotas municipais do Salário-

Educação com 8,4%, do Fundeb com 5,9% e outras transferências com 4,7% de crescimento no período. O total dos recursos orçamentários cresceu 6,5% na série histórica.

Quanto à participação das receitas no conjunto do orçamento destinado a MDE a participação do Fundeb teve uma pequena variação decrescente, saindo de 74,84% em 2011 para 73% em 2015. As quotas municipais do Salário-Educação registraram um percentual de participação de 4,24% em 2011 chegando a 4,63% em 2015.

### **3.8. O processo de gasto do Salário-Educação**

Inicialmente é pertinente esclarecer o significado de palavras que no nosso cotidiano muitas vezes são utilizadas como se fossem sinônimos, como os termos gastos, custos e despesas.

Martins (2003), nos ajuda a compreender os significados e diferenças dos termos citados. Para esse autor o gasto é definido como a compra de um produto ou serviço qualquer, que gera sacrifício financeiro para a entidade, ou seja, desembolso. Esse sacrifício é representado pela entrega ou promessa de entrega de ativos (normalmente dinheiro).

Dessa forma, na gestão financeira dos sistemas de ensino ou redes escolares temos o gasto com salários e encargos dos profissionais que atuam tanto na escola como nos órgãos gestores, gastos com a compra de material didático que inclui um grande volume de livros, revistas, jogos, brinquedos, gastos com alimentação escolar, gastos com o transporte escolar dos estudantes, construção e/ou reforma de unidades escolares e a sua manutenção.

Martins (2003) lembra de que só existe o gasto no momento em que existe reconhecimento contábil da dívida assumida ou da redução do ativo dado em pagamento. O autor acima citado também nos adverte que o gasto implica desembolso, mas contabilmente gasto e desembolso são conceitos distintos.

Para Martins (2003), desembolso é o pagamento resultante da aquisição do bem ou serviço. O desembolso pode ocorrer antes, durante ou após a entrada da utilidade comprada, portanto defasada ou não do momento do gasto.

O custo por sua vez é um gasto relativo a bens ou serviços utilizados na produção de outros bens ou serviços. Observa-se que o custo é também um gasto, só que reconhecido como tal, isto é, como custo, no momento da utilização dos fatores de



produção, que podem ser bens e serviços, para a fabricação de um produto ou execução de um serviço (MARTINS, 2003).

A despesa pode ser um bem ou serviço consumido direta ou indiretamente para obtenção de receitas.

Para melhor esclarecer os conceitos discutidos acima apresentamos exemplos trazidos por Martins (2003), adaptados para o contexto da educação. Um computador é um gasto quando adquirido pela secretaria de educação, torna-se investimento ao ser entregue a uma escola (pois lá fica à disposição de professores e estudantes para gerar benefícios por toda a sua vida útil) e é um custo quando passa a ser utilizado em aulas, pois aí o valor do gasto será dividido sob a forma de custo em tantas parcelas quantas forem os períodos. Igualmente a conta mensal de energia elétrica é um gasto no momento em que é paga e um custo quando o serviço de fornecimento de energia elétrica é utilizado em sala de aula para fazer funcionar um ar condicionado ou um projetor multimídia.

A gestão financeira de um sistema ou rede pública de ensino é uma atividade complexa e precisa ser considerada na sua totalidade. Envolve o planejamento, captação de recursos, orçamento e gestão dos recursos financeiros, controle e o acompanhamento de entradas e saídas destes recursos (COSTA; BARROSO, 2005).

Para compreender o processo de gasto público das quotas municipais do Salário-Educação em Mato Grosso foi necessário construir um esquema com os gastos básicos e necessários para o funcionamento da atividade escolar, conforme pode ser visualizado no quadro abaixo.

Quadro 16 - Tipologia dos gastos

<b>GASTOS</b>	<b>DESCRIÇÃO</b>	<b>FONTE</b>
Salários e encargos	Pagamento mensal dos profissionais do magistérios e demais profissionais que atuam na escola e nos órgãos gestores	Fundeb
Custeio	Compra de material de consumo, de material didático (livros, revistas, jornais, mapas, brinquedos), formação continuada de professores	Recursos vinculados próprios (mínimo de 25% do IPTU, ISS e ITBI) Programas suplementares do FNDE: Programa Dinheiro Direto na Escola
Alimentação Escolar	Compra de gêneros alimentícios para as refeições	Programa Nacional de Alimentação Escolar (PNAE)

Transporte Escolar	Compra e manutenção de ônibus, envolve gastos com motoristas, seguros, pagamento de tributos (IPVA) combustível, peças e revisão	Recursos vinculados próprios; Quotas Municipais do Salário-Educação; PNATE.
Capital e investimento	Aquisição de terrenos, construção de unidades escolares novas, ampliação de prédios e edifícios, excluindo-se despesas com conservação	Outros recursos orçamentários
Financeiros	Pagamento de juros de capital, no caso de empréstimos, restos a pagar ou contas pendentes de outros exercícios; dotações especiais para constituição de fundos que se destinem a empréstimos.	

Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

O Salário-Educação é uma das fontes de recursos vinculados a MDE, conforme determina o art. 212, § 5º da CRFB de 1988 e art. 96 da LDB. Dessa forma, a utilização dos recursos do Salário-Educação vincula-se as despesas com MDE. A definição correta do que são os gastos com MDE encontra-se fixada no art. 70, e no art. 71 o que não pode ser considerado como de MDE. Esses artigos contem avanços, no entanto apresentam também problemas e contradições com outros dispositivos legais e constitucionais.

O quadro abaixo apresenta o que pode e o que não pode ser utilizado com MDE.

Quadro 17 – Despesas com MDE conforme a Lei nº 9.394/96

<b>São despesas de MDE</b>	<b>Não são despesas de MDE</b>
1. a remuneração e aperfeiçoamento do pessoal docente e demais profissionais da educação;	1. a pesquisa, quando não vinculada às instituições de ensino, ou, quando efetivada fora dos sistemas de ensino, que não vise, precipuamente, ao aprimoramento de sua qualidade ou à sua expansão;
2. a aquisição, manutenção, construção e conservação de instalações e equipamentos necessários ao ensino;	2. a subvenção a instituições públicas ou privadas de caráter assistencial, desportivo ou cultural;

3. o uso e manutenção de bens e serviços vinculados ao ensino;	3. a formação de quadros especiais para a administração pública, sejam militares ou civis, inclusive diplomáticos;
4. os levantamentos estatísticos, estudos e pesquisas visando precipuamente ao aprimoramento da qualidade e à expansão do ensino;	4. os programas suplementares de alimentação, assistência médico-odontológica, farmacêutica e psicológica, e outras formas de assistência social;
5. a realização de atividades-meio necessárias ao funcionamento dos sistemas de ensino;	5. as obras de infraestrutura, ainda que realizadas para beneficiar direta ou indiretamente a rede escolar;
6. a concessão de bolsas de estudo a alunos de escolas públicas e privadas;	6. o pessoal docente e demais trabalhadores da educação, quando em desvio de função ou em atividade alheia à manutenção e desenvolvimento do ensino.
7, a amortização e custeio de operações de crédito destinadas a atender ao disposto nos incisos do art. 70 da LDB/96;	
8. aquisição de material didático-escolar e manutenção de programas de transporte escolar.	

Fonte: Lei nº 9.394/96.

Mesmo com a preocupação do legislador em fixar de forma clara, dirimindo qualquer dúvida sobre o que é considerado como gasto e o que não é gasto com MDE, essa é uma das questões que mais suscita polêmicas no tocante a aplicação dos recursos financeiros, sobretudo, no caso específico do Salário-Educação.

Observa-se que segundo o art. 71 os programas suplementares de alimentação, assistência médico-odontológica, farmacêutica e psicológica e outras formas de assistência social não podem ser considerados como despesas de MDE. Pelo disposto na LDB fica claro que alimentação escolar não pode ser considerada como de MDE. A CRFB de 1988 por sua vez determina que os programas suplementares de alimentação e assistência à saúde previstos no art. 208, VII, serão financiados com recursos provenientes de **contribuições sociais** e outros recursos orçamentários. Com base nesse dispositivo da Constituição de 1988 muitos tribunais de contas permitem que os recursos do Salário-Educação sejam utilizados para o custeio alimentação escolar. Essa prática é permitida nos Tribunais de Contas de Minas Gerais, Paraná e Espírito Santo.

O regramento legal que dispõe sobre a aplicação dos recursos do Salário-Educação encontra-se em dispositivos das Leis nº 9.424/96, 9.766/98, 11.494/2007 e no Decreto nº 6.003/2006. De acordo com a Lei nº 9.766/98 é vedada a destinação dos recursos do Salário-Educação para pagamento de pessoal. O gasto com o pagamento dos profissionais da educação deve ser custeado com os recursos do Fundeb, sendo no mínimo

60% dos recursos para o pagamento dos profissionais do magistério da educação básica, conforme o art. 60, inciso XII.

O Decreto nº 6.003/2006 trata de forma genérica da destinação dos recursos do Salário-Educação. O referido decreto determina que as quotas estaduais e municipais devem ser utilizadas no financiamento de programas, projetos e ações educacionais voltadas para a educação básica (art. 7º, II).

É oportuno problematizar que, sob o manto da expressão “programas, projetos e ações educacionais voltadas para a educação básica” podem ser inseridos vários tipos de gastos que, mesmo sendo de caráter educacional, não estejam alinhados ao espírito do que dispõe o art. 70 da Lei nº 9.394/96.

Essa terminologia jurídica com um sentido amplo sobre a aplicação dos recursos das quotas do Salário-Educação faz com que os recursos dessa fonte sejam utilizados em um leque muito amplo de gastos, muitas vezes com que finalidades que não as de MDE. Considerando essa realidade muitos estados aprovaram leis ordinárias próprias para regulamentar a utilização dos recursos das respectivas quotas do Salário-Educação. Como exemplo, o Paraná aprovou a Lei nº 13.116/2001. O Estado de Minas Gerais também possui legislação específica sobre o tema. Em Mato Grosso não existe legislação de âmbito estadual sobre esse tema.

### **3.8.1. Desvendando o perfil dos gastos das quotas municipais do Salário-Educação**

Ao iniciar este tópico é pertinente destacar que a análise do gasto é uma boa aproximação quantitativa disponível e forma de mensurar a ação pública em uma determinada área. Considerando que a qualidade da educação pressupõe um conjunto de fatores intraescolares como recursos humanos (professores, gestores escolares e demais profissionais), infraestrutura física, recursos materiais e tecnológicos, currículos na análise e avaliação de uma política de financiamento é fundamental uma radiografia dos gastos.

O gasto público das quotas municipais do Salário-Educação para fins desta pesquisa compreende os dispêndios realizados pela administração pública municipal financiados com os recursos da referida contribuição social.

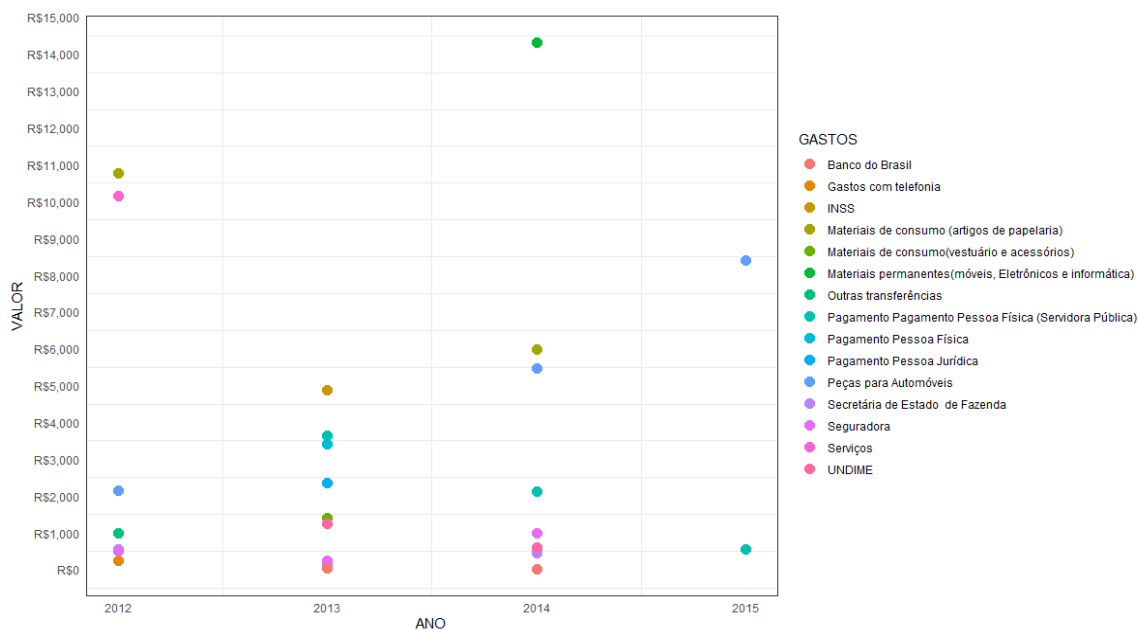
A análise dos demonstrativos gerenciais de gastos dos recursos das quotas municipais permite-nos afirmar com centralidade que o Salário-Educação tem uma grande versatilidade no processo de gasto público dos recursos de MDE nos municípios

da pesquisa. Observa-se um padrão de gastos em que os recursos são utilizados em uma miríade de ações, que vão de pequenas compras de material didático e de consumo, equipamentos de informática, repasses para escolas até todo o custeio do transporte escolar.

Observou-se na análise de conteúdo dos demonstrativos gerenciais de gasto que os municípios têm padrões diferenciados para o processo de gasto dos recursos das quotas municipais do Salário-Educação. Os dois municípios com os menores repasses e com repasses intermediários utilizam os recursos em um conjunto muito grande de gastos que inclui pagamentos de telefonia, de energia elétrica das unidades escolares, pagamentos em supermercados, livrarias e papelarias, gráficas, lojas de materiais de escritório, postos de combustíveis, lojas de autopeças, pagamentos a pessoas enquadradas como microempreendedores individuais. Foram identificados gastos que são vedados pela Lei, como pagamentos à pessoa física, inclusive com contrato de trabalho para atuação no Centro de Referência da Assistência Social (CRAS), transferência para a Secretaria de Fazenda (considerada pelo TCE-MT como irregularidade grave) e encargos do INSS. Na relação dos gastos também foram identificados pagamentos que são legais, mas que deveriam ser realizados com os recursos de outras fontes, como a anuidade da Undime.

Foram produzidos gráficos de dispersão em pontos com a categorização dos gastos para três municípios. Para os municípios de Cuiabá e Colniza não foram produzidos gráficos, pois estes municípios utilizam todo o valor das quotas municipais do Salário-Educação com o transporte escolar.

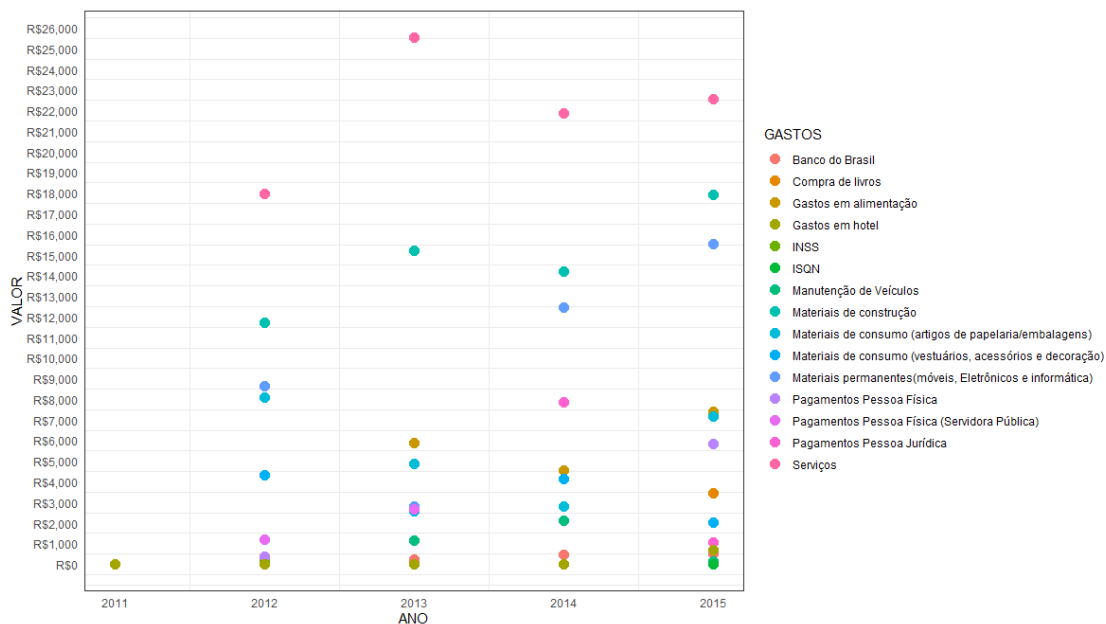
Gráfico 6 - Perfil dos Gastos do Salário-Educação – Figueirópolis D'Oeste (2012-2015)



Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

O município de Figueirópolis D'Oeste é o que apresenta a maior diversidade de gastos. Se considerarmos que os gastos com os profissionais da educação são custeados com os recursos do Fundeb, é possível perceber que praticamente todos os demais gastos são abarcados com os recursos das quotas municipais do Salário-Educação.

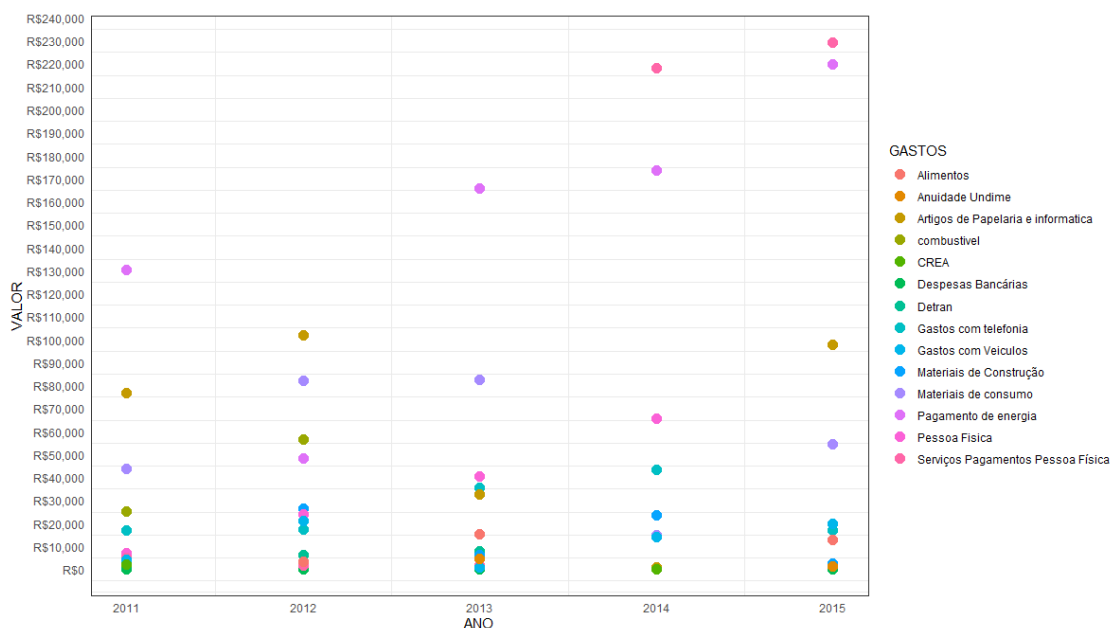
Gráfico 7 - Perfil de Gastos do Salário-Educação – Novo Horizonte do Norte  
(2011-2015)



Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

Nesse município foram identificados 15 tipos diferentes de gastos no período pesquisado. Chama a atenção pagamentos referentes a gastos com pessoal como encargos com o INSS e impostos com o ISSQN.

Gráfico 8: Perfil de Gastos do Salário-Educação – Barra do Bugres (2011-2015)



Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

O gráfico 3, referente ao município de Barra do Bugres, também revela um perfil de gastos com uma diversidade de itens de custeio das ações educacionais. Divergem dos preceitos legais dos gastos com MDE, os gastos referentes a pagamento ao Conselho Regional de Engenharia e Arquitetura (CREA), Detran e UNDIME.

Verificou-se que os dois municípios maiores (Cuiabá e Várzea Grande) apresentam um padrão mais uniforme de gasto. Em Várzea Grande os recursos das quotas são utilizados para financiar um programa próprio do município de repasse de recursos direto para as escolas denominado Programa Dinheiro Direto na Escola (PDDE Municipal). Em Cuiabá todo o montante dos valores das quotas municipais (100%) é utilizado para o custeio do transporte escolar dos estudantes. No caso da capital o município não tem frota de veículos e o transporte dos estudantes é terceirizado, com a contratação de empresa de transporte por meio de licitação.

Na análise do conjunto dos gastos, o transporte escolar tem grande participação, seja por meio do gasto na manutenção dos veículos próprios ou o gasto com a terceirização do serviço. É importante destacar que o transporte escolar tem gastos fixos e gastos variáveis.



A complexidade do serviço de transporte escolar exige situa-lo para compreender a sua gestão e o gasto público dos recursos do Salário-Educação nessa política. O serviço de transporte escolar tem crescido substancialmente na gestão das Secretarias Municipais de Educação, por um condicionante principal: o fenômeno do fechamento de escolas do campo. Assim a necessidade de transporte escolar para os alunos do perímetro rural cresce na proporção inversa do fenômeno que reduz as escolas do campo com o seu fechamento. Segundo dados do Censo Escolar do INEP até o primeiro semestre de 2017, cerca de 30 mil escolas localizadas no perímetro rural deixaram de funcionar em todo o Brasil. Trata-se de um fenômeno de grandes dimensões, como revelam os dados do INEP, mas ainda pouco explorado, no que se refere a estudos e pesquisas que busquem compreender os devidos fatores e condicionantes.

Em Mato Grosso os municípios tem grande extensão territorial, com uma grande dispersão de moradias no perímetro rural. Além dessa particularidade, em Mato Grosso todo o transporte escolar dos alunos da zona rural é feito pelos municípios. Com isso, o transporte escolar se apresenta como um dos grandes desafios dos secretários municipais de educação.

Para financiar o transporte escolar dos alunos de cada rede de ensino os municípios dispõem, além das quotas municipais do Salário-Educação, de recursos provenientes do Programa Nacional de Apoio ao Transporte Escolar (PNATE), do Fundeb, recursos próprios e convênios. Em Mato Grosso o Governo Estadual repassa recursos aos municípios utilizando como critério, a quantidade de quilômetros rodados em cada município, para transportar os alunos da rede estadual.

Perguntados sobre os principais desafios da gestão da educação local, o transporte escolar sempre foi apontado como um dos maiores desafios, conforme relatos abaixo de dois entrevistados.

Secretário (a): E um desafio imenso pro secretario é o transporte escolar. Se perguntar o que é difícil pra um gestor, hoje eu falaria o transporte escolar. O transporte escolar pra nós é o mais complicado, porque não sei como esta os outros municípios, mas pegamos uma frota quebrada, no toco. Com certeza a outra secretária para sobreviver não foi fácil, para terminar a gestão dela, mas eu assumi dessa forma e não tive um tempo para fazer uma manutenção, porque o estado fez greve e eu tive que puxar do estado. Então é complicado o município, o município assumiu do estado. (DME).

Secretário (a): [...] transporte escolar que é o nosso maior problema aqui no município. Aliás professor, nós estamos finalizando aí um estudo pra saber como será a viabilidade do transporte pra 2018. Esse ano nós

tínhamos orçamentado em torno de um milhão e 600 anual pro transporte escolar e estava dando o mês 330, 320 mil reais. Então, teve que fechar bastante ficha orçamentária pra poder empenhar o transporte escolar pra terminar o ano letivo. Então estamos fazendo estudando. Nós temos bastante escolas pequenas anexas que vão ter que recuar e vão ter que voltar a funcionar, porque o recurso financeiro que tem disponível pro transporte escolar é inviável.

Cabe considerar que, mesmo no caso dos demais municípios que tem frota própria de veículos e não terceirizam o serviço o processo de gasto dos recursos das quotas municipais do Salário-Educação financia o transporte escolar com o pagamento de gastos como combustível, compras de peças e serviços de manutenção dos veículos, pagamentos do Seguro DPVAT, pagamentos de motoristas e de tributos relacionados a titularidade dos veículos como o IPVA.

Outra importante constatação da análise dos demonstrativos de gastos é que os municípios apresentam uma regularidade no padrão de gastos que atravessa a gestão municipal a frente do Poder Executivo local. Como o período analisado (2011-2015) compreendeu parcialmente duas gestões ficou evidenciado que o padrão de gastos de cada município se manteve, mesmo com a mudança de gestores.

Um aspecto positivo no processo de gasto público das quotas municipais do Salário-Educação refere-se ao impacto econômico dos recursos na economia local, sobretudo no caso dos pequenos municípios. Como o gasto se distribui em um conjunto amplo de ações, prevalece o gasto em microempresas, microempreendedores individuais o que, seguramente dinamiza a economia local, e indiretamente favorece a geração de emprego e renda.

A análise do perfil do gasto público das quotas municipais do Salário-Educação nos municípios da amostragem evidencia uma distorção na utilização dos recursos. Com exceção dos municípios que alocam os recursos para o transporte escolar os demais itens de gastos são despesas correntes que deveriam ser custeados, prioritariamente com os recursos da receita de impostos próprios do Tesouro Municipal.

Secretário (a): Olha, o salário-educação é o que ajuda para ajudar nas escolas. É voltado para eles, o que eles estão precisando, é um material, alguma mobília, porque é um recurso que eu coloco para que a escola já seja atendida naquele momento. É um reparo as vezes rápido, um ar condicionado urgente, então para não deixar a escola esperando, o empenho as vezes ta lá e não consegue pagar rápido. Então eu tento colocar tudo o que é prioridade para a escola no salário-educação, pra que eles possam ser atendidos rápido. É o recurso que vejo que posso

atender eles, as crianças e os professores, que pedem e é com esse recurso que atendemos as escolas.

O entrevistado afirma que aplicam os recursos do Salário-Educação para os pequenos gastos como material de consumo e pequenos reparos de manutenção das escolas, que pelos valores não é necessário a realização de processo licitatório. Cabe ressaltar que esses pequenos gastos de custeio e manutenção das escolas também podem ser realizados com recursos do PDDE. Com esses dados levantamos a tese de que o Salário-Educação nos municípios de Mato Grosso não cumpre o preceito constitucional de ser utilizado como “fonte adicional de financiamento da educação básica pública”, conforme determina a Carta Magna e a legislação infraconstitucional que o regulamenta. Os recursos são aplicados no custeio de despesas básicas para o funcionamento das escolas, como o pagamento de despesas de energia elétrica, pequenos reparos nas instalações físicas das escolas, materiais básicos de consumo, confirmando assim a nossa tese.

A pesquisa que realizamos permite-nos afirmar ainda que essa distorção na utilização dos recursos do Salário-Educação não é recente e remonta a década de 1970. Aqui, retomamos o trabalho de Lo Bello (1988) discutido no segundo capítulo, que pesquisou a aplicação do Salário-Educação no estado de São Paulo de 1965 a 1985 analisando os planos de aplicação dos recursos e as atas das reuniões do CEE-SP com os votos dos conselheiros. A autora reproduz na íntegra trechos dos votos dos conselheiros com críticas e vetos aos usos e costumes dos governos de São Paulo de destinar os recursos do Salário-Educação para custear despesas que deveriam ser cobertas com o percentual que o estado tem a obrigação legal de destinar da sua receita de impostos para a manutenção e desenvolvimento do ensino (LO BELLO, 1988).

A seguir destacamos alguns trechos dos votos dos conselheiros do CEE-SP com as críticas e vetos a distorção na aplicação dos recursos do Salário-Educação.

Tenho certeza de que o atual governo do Estado, sensível que é as prioridades sociais, reservará daqui por diante os recursos da contribuição que a população recolhe sob a forma de Salário-Educação para suplementar as gigantescas carências de expansão quantitativa e melhoria qualitativa do nosso ensino básico, gratuito e obrigatório, e não repetirá critérios anteriores de alocar essa contribuição para custeios cuja natureza são de obrigatoriedade do tesouro público.  
[...] vimos desde 1979 nos manifestando contrária ao uso do Salário-Educação para fazer frente a despesas de manutenção que deveriam ser supridas pelo Tesouro do Estado.

Voto contrariamente à aplicação do Salário-Educação, itens 6, 7, 8 e 18, por entender que mais especificamente esses projetos devam ser financiados pelo Tesouro do Estado. Nesse sentido vimos votando sempre.

Na medida em que crescem os recursos do Salário-Educação, diminui a cada ano a contribuição do Tesouro do Estado no orçamento da Secretaria de Educação. Esse fato ressalta de uma análise mesmo que superficial dos orçamentos do Estado, nos últimos anos (LO BELLO, 1988).

Um ponto de grande fragilidade no processo de gasto público desses recursos é a não existência de uma instância de acompanhamento e controle social dos recursos das quotas municipais do Salário-Educação, nos formato como existem para os recursos do Fundeb, PNAE e PDDE, no caso dos conselhos escolares. Nesse sentido é urgente a alteração da legislação que regulamenta o Fundeb para que os CACS do Fundeb também tenham atribuições legais no controle social dos recursos financeiros das quotas estaduais e municipais do Salário-Educação.

### **3.9. Conclusões do capítulo**

Para compreender o processo de planejamento desenvolvido pelas secretarias municipais de educação para aplicação dos recursos das quotas municipais do Salário-Educação e analisar o processo de gasto público desses recursos foi necessário analisar o processo de orçamentação pública nos municípios da amostragem.

No Brasil o orçamento público é um processo que guarda certo grau de complexidade e envolve a edição de três leis, de autoria do Poder Executivo que são: o Plano Plurianual (PPA) a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA).

O orçamento público tem uma dimensão técnica e uma dimensão política. A dimensão técnica do orçamento público se caracteriza por ser um plano em que são previstas as receitas e fixadas as despesas para um exercício financeiro determinado. A dimensão política está relacionada à própria existência do Estado, que tem o poder de tributar e realizar gastos para garantir o bem comum, o que é feito por meio do orçamento público.

O referencial teórico adotado para a análise do orçamento público compreendeu desde a própria definição de orçamento, a padronização do orçamento público, os principais aspectos da receita e da despesa pública. A análise do orçamento público no âmbito dos municípios, considerando a grande diversidade e heterogeneidade em termos

de capacidade institucionais dos municípios exigiu a utilização das categorias irrealismo orçamentário definida por Aquino e Azevedo (2015), e o fenômeno da baixa relevância orçamentária, discutido por Rezende e Cunha (2014).

Para os estados e municípios o Salário-Educação não se resume nos valores das respectivas quotas recebidas mensalmente. Os municípios também são beneficiados indiretamente com a parcela de recursos do Salário-Educação de titularidade do governo federal que chega aos municípios por meio dos programas de assistência técnica e financeira desenvolvidos pelo FNDE. Esses programas cresceram muito com a EC nº 59/2009 que universalizou os programas suplementares de material didático-escolar, transporte, alimentação e assistências à saúde, desenvolvidos pelo FNDE.

No período de 2011 a 2015 foram identificados em execução 14 programas de assistência técnica e financeira desenvolvidos pelo FNDE com recursos do Salário-Educação. Os programas vão da aquisição de ônibus, lanchas e bicicletas para o transportes escolar de alunos, construção e aquisição de mobiliário de unidades escolares de educação infantil, fomento a ampliação da jornada escolar, adequação arquitetônica dos espaços físicos das escolas, dinheiro direto para as unidades escolares, livros didáticos e mobiliários escolares. Alguns desses programas são universais e chegam a todas as escolas públicas como o Programa Dinheiro Direto na Escola e o Programa Nacional do Livro Didático (PNLD).

O mapeamento da distribuição dos recursos das quotas municipais do Salário-Educação em Mato Grosso permitiu constatar a grande dispersão nos escores e desigualdade na distribuição dos recursos das quotas municipais entre os 141 municípios. Os municípios que registram o maior PIB Per Capita são também os que recebem os maiores valores das quotas.

Na análise de conteúdo das leis orçamentárias dos municípios da amostragem a principal constatação foi a invisibilidade do Salário-Educação no processo orçamentário. Apenas em dois municípios foi identificado de forma intempestiva a previsão de receitas do Salário-Educação nas leis orçamentárias.

De acordo com o referencial teórico utilizado percebe-se que a invisibilidade do Salário-Educação nas leis orçamentárias é apenas consequência de um problema mais amplo, qual seja, o irrealismo orçamentário e a pouca importância dada ao orçamento público.

O fenômeno do irrealismo orçamentário é evidenciado na ausência de importantes fontes de receitas como as receitas oriundas dos impostos próprios, dos quais 25% devem

ser aplicados em MDE, além do próprio Salário-Educação e na baixa transparência dada as leis orçamentárias e aos demonstrativos gerenciais de gasto.

A baixa transparência fiscal é evidenciada pela disponibilização parcial das peças orçamentárias. Dos seis municípios pesquisados apenas o município de Várzea Grande disponibilizou no seu Portal de Transparência as leis orçamentárias com o conteúdo completo referente a quatro anos pesquisados. O município de Cuiabá disponibilizou a LOA com informações completas apenas referente ao ano de 2015. Todos os demais municípios disponibilizaram a LOA com informações parciais, ou seja, apenas o corpo da lei sem os anexos com o detalhamento das receitas e despesas e alguns, como Figueirópolis D'Oeste e Novo Horizonte do Norte em alguns anos não foi encontrada a lei orçamentária.

Mesmo submetidos a mesma norma quanto a transparência fiscal e elaboração do orçamento público verificou-se que é muito distinta a capacidade e o desempenho institucional dos municípios nesses dois aspectos. Entre os municípios da amostra de pesquisa os dois municípios menores, que possuem a menor arrecadação de tributos próprios e recebem os menores repasses são também os que apresentaram menos transparência orçamentária e dificuldades no acesso à informação pública e maior grau de irrealismo no processo orçamentário.

A invisibilidade do Salário-Educação nas leis orçamentárias demonstra uma ausência de planejamento efetivo e o seu uso para ações mais urgentes e imediatas em geral utilizado em compras e pagamento de valores que dispensam a realização de processos licitatórios.

## **CAPÍTULO 4: CONTROLE EXTERNO DOS RECURSOS PÚBLICOS DA EDUCAÇÃO EM MATO GROSSO: O CASO DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO**

*Se os homens fossem anjos, os governos não seriam necessários. Se os anjos governassem os homens, não seriam necessários controles externos e internos sobre os governos.*

James Madison

### **4.1. Apresentação**

Este capítulo tem como objetivo analisar o controle externo dos recursos da quota-municipal do Salário-Educação desenvolvido pelo Egrégio Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso (TCE-MT). O controle externo sobre a aplicação dos recursos do Salário-Educação é realizado por instituições diferenciadas. O TCU é responsável pelo controle externo dos recursos relativos à quota federal e aos 10% do montante líquido, sob responsabilidade do FNDE. Os Tribunais de Contas subnacionais, por sua vez, realizam o controle externo sobre a aplicação dos recursos distribuídos sob a forma de quota estadual/municipal e analisam a correspondente prestação de contas dos entes estaduais e municipais.

Para fins metodológicos a pesquisa empírica utilizou-se da análise de dados coletados em documentos oficiais (Constituição de 1988, Constituição do Estado de Mato Grosso de 1989, Lei Orgânica do TCE-MT, Regimento Interno do TCE-MT e o Parecer Prévio sobre as contas de governo dos seis municípios da amostra e entrevistas semi-estruturadas com membros do corpo deliberativo do TCE-MT. Além de um vasto conjunto de outros documentos oficiais produzidos pela Corte de Contas de Mato Grosso, dados levantados no Portal do TCE-MT na internet e outros obtidos por meio da Lei do Acesso à Informação.

O presente capítulo encontra-se estruturado sinteticamente em três partes principais. A primeira parte situa topograficamente os controles públicos no Brasil e a revisão de literatura sobre a *accountability*. A segunda parte apresenta e discute as competências, organização, formas de exercício do controle externo pelo TCE-MT, as normas processuais, o julgamento de contas sansões e medidas cautelares aplicadas pela Corte de Contas de Mato Grosso. A terceira parte apresenta e discute os resultados da análise do controle externo dos recursos do Salário-Educação com base nos Acórdãos e Pareceres Prévios sobre as contas de governo dos municípios da amostra de pesquisa.

É importante destacar que o presente capítulo, bem como a pesquisa, não objetiva analisar o desempenho institucional do TCE, o perfil de sua composição<sup>15</sup> ou eventuais irregularidades na aplicação dos recursos do Salário-Educação, mas lançar o olhar investigativo sobre como é feito o controle externo dos recursos das quotas municipais do Salário-Educação pelo TCE-MT. Nesse sentido o TCE-MT foi analisado enquanto instituição de controle externo no que diz respeito à conformação que lhe foi dada pela CRFB de 1988, Constituição do Estado de Mato Grosso de 1989, e outros documentos de base legal e institucional, captando-se elementos do desenvolvimento institucional da Corte de Contas de Mato Grosso e como se materializa o controle externo sobre os recursos das quotas municipais do Salário-Educação. Para este fim foram investigadas suas atribuições e competências legais e regimentais no controle externo da Administração Pública.

#### **4.2. Situando os controles públicos no Brasil**

Medauar (2014), afirma que, na atualidade a palavra controle se reveste de vários sentidos. Essa autora destaca seis acepções para a palavra controle. O controle pode indicar dominação (a que se associam as ideias de subordinação, centralização, monopolização), direção (comando, gestão), limitação (ideia de regulamentação, proibição), vigilância ou fiscalização (ideia de supervisão, inspeção, censura), verificação (exame, constatação) e registro (identificação, equivalência, autenticação).

Com esse conjunto amplo de acepções cabe a indagação: qual dos sentidos é mais indicado para a palavra controle na análise da Administração Pública? Para Medauar (2014), quando a palavra controle incide sobre a Administração Pública, pode-se utilizá-la com dois sentidos: um sentido restrito ou técnico-jurídico e um sentido amplo. Na acepção restrita o controle da Administração Pública, “é a verificação da conformidade da atuação desta a um cânone, possibilitando ao agente controlador a adoção de medida ou proposta em decorrência de juízo formado.” Na acepção ampla do termo, o controle significa “a verificação da conformidade da Administração Pública a certos parâmetros, independente de ser adotada, pelo controlador medida que afete, do ponto de vista jurídico, a decisão ou o agente.” (MEDAUAR, 2014).

---

<sup>15</sup> Um importante trabalho com dados e aferição de indicadores de desempenho e composição dos Tribunais de Contas foi produzido pela Atricon, denominado “Diagnóstico dos Tribunais de Contas no Brasil: avaliação da qualidade e agilidade do controle externo.”



O Estado moderno, desenvolveu um conjunto de instituições e mecanismos de controle do poder e da ação estatal. A compreensão do sistema de controle do Estado e da Administração Pública ou da função administrativa do Estado requer *a priori* revisitarmos brevemente o conceito de Administração Pública. Partindo de uma definição geral do conceito de administração, entendida como a utilização racional de recursos visando a realização de fins, depreende-se que a Administração Pública, aqui entendida como a soma de todo o aparelho de Estado, estruturada para realizar os serviços públicos, visando à satisfação das necessidades da população, (MATIAS-PEREIRA, 2010), não pode ser compreendida apenas sob a perspectiva de coordenação e execução de atividades e ações. O conceito de administração pressupõe de forma coordenada, o exercício das funções de *planejar, organizar, dirigir, avaliar e controlar*.

Como assevera Zymler (1998, p. 16), essas funções constituem os elementos da Administração que integram o chamado *processo administrativo*. Esse processo se verifica em qualquer trabalho do administrador em qualquer nível ou área de atividade da empresa (grifos do autor). O controle, portanto, se insere como uma das dimensões essenciais da administração, tanto no seu sentido geral, como para a Administração Pública.

Atualmente existem diversas tipologias de controle que refletem distintas concepções e perspectivas analíticas sobre o Estado e a Administração Pública. Para Zymler (1988) o controle opera nas seguintes modalidades:

- 1) quanto ao objeto: controle de legalidade, controle de mérito e controle de gestão
- 2) quanto ao momento em que se realiza: controle prévio, controle concomitante e controle subsequente ou *a posteriori*
- 3) quanto à amplitude: controle de ato e controle de atividade
- 4) quanto ao modo de desencadear-se controle de ofício e controle por provocação
- 5) quanto ao posicionamento do órgão controlador: controle interno e controle externo.

Quadro 18 - Tipologia dos controles dos Atos Administrativos

<b>Controle dos Atos Administrativos</b>		
	Externo	Interno
	Político-Democrático	Administrativo

Vertical	Democracia direta Democracia representativa Controle social Mídia Transparência de informação	
Horizontal	Oposição Checks and balances	Hierárquico (tradicional burocrático ou racional- legal) Controle de processos

Fonte: Bliacheriene (2016).

Uma importante perspectiva teórica sobre o controle nas democracias modernas é a da *accountability*. O termo *accountability* é proveniente da língua inglesa e não tem uma tradução precisa para o português, sobretudo pela complexidade e diversidade dos contextos de aplicações que pode ter. A palavra *accountability* tanto pode traduzir prestação de contas como responsabilização. Para melhor compreensão do termo pode-se afirmar que.

[...] quando determinada instituição age em nome de um conjunto de pessoas, e essa instituição pode ser, de alguma maneira, responsabilizada, punida ou recompensada por essas ações, podemos afirmar que essa instituição é *accountable* e existe um processo de *accountability* na relação entre a instituição e o conjunto de pessoas que ela representa (MARQUES, 2015).

O'Donnell (2017), apresenta dois tipos de *accountability*. A *accountability* vertical, que se expressa na existência de canais de expressão e deliberação do demos, como o processo eleitoral com eleições livres e competitivas, os plebiscitos e referendos e a *accountability* horizontal. Esta por sua vez, se expressa por uma rede de instituições estatais que tem o direito e o poder legal e que estão, de fato, dispostas e capacitadas para desenvolver ações que vão do controle rotineiro até as sanções legais ou o *impeachment*.

Fica claro que não se trata de uma mera prestação de contas do governante, ou justificativas sobre determinadas escolhas públicas. Para Marques (2015) o termo *accountability* implica que as ações dos representantes sejam passíveis de recompensa ou punição por parte dos representados. Essa premissa é uma das principais diferenças entre *accountability* e a simples prestação de contas. “A noção de *accountability* política pressupõe a existência do poder e a necessidade de que este seja controlado. Isso constitui sua razão de ser” (CARNEIRO, 2004).

Para Filgueiras (2016) o conceito de *accountability* só se realiza mediante o aprimoramento da transparência pública. Nesse sentido, *accountability* e transparência

são elementos que se articulam e se tornam intercambiáveis. A transparência para esse autor é ferramenta e *accountability* é preceito fundamental da governança democrática.

A transparência pode ser definida como o princípio pelo qual os cidadãos devem obter informação sobre operações e estruturas dos Estados e das corporações. Deve acontecer por meio da abertura, divulgação da informação e vigilância por parte do público. Em termos operacionais envolve uma dimensão ativa, em que o Estado e as corporações disponibilizam a informação, e uma dimensão passiva, por meio da qual as organizações são demandadas pelos cidadãos e se vêem obrigadas a responder a eles (FILGUEIRAS, 2016).

Bittencourt (2009), nos lembra que a função de controle não pode ser vista apenas pelo lado “negativo”, de impor restrições a potenciais abusos de outro agente. A ação estatal cobre um leque muito amplo de serviços e os problemas de eficiência e qualidade passaram a ser critérios relevantes para o equilíbrio da democracia, ao lado de antigos problemas como a repressão de abusos, desvios de poder e malversação. Assim, a agenda do controle vem se redefinindo com a inserção de critérios de planejamento e boa gestão. Para esse autor “o papel do controle é mais amplo do que aquele tradicionalmente associado ao “fiscal”.”

Nessa linha Albernaz e Gomes (2016), defendem um novo papel para o controle e uma nova visão de *accountability*, mais sistêmica e estratégica, em relação aos novos desafios da Administração Pública. Nessa nova visão o controle e a *accountability* devem compreender os diversos processos referentes à determinação de objetivos, ao delineamento de planos para alcançar os objetivos, à organização e à supervisão da implementação dos planos e à aferição dos desempenhos projetados.

Tendo sido delineada esta breve revisão sobre os controles, importa conhecer e situar topograficamente os controles públicos quanto ao posicionamento do órgão controlador, ou seja, o controle interno e o controle externo, com foco analítico para o controle externo exercido pelo Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso na aplicação dos recursos públicos da Contribuição Social do Salário-Educação. O controle interno é aqui considerado brevemente pois na moldura constitucional o sistema de fiscalização está assentado na dualidade de controle, o controle externo e o controle interno (BRASIL, 1988, art. 70).

### **4.3. Controle interno: o autocontrole**

O controle interno é o autocontrole, ou seja, controle feito pela própria administração. O sistema de controle interno compreende organizações intragovernamentais ou unidades internas de cada um dos Poderes, como as corregedorias, as controladorias e as auditorias que monitoram o cotidiano das atividades da estrutura ao qual fazem parte.

A Lei Maior foi sensível ao controle interno estabelecendo que:

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. (BRASIL, 2012).

O legislador constituinte, delineou na moldura constitucional um sistema de controle interno que tem desde a função de apoiar o controle externo, funções que podem se sobrepor as funções do controle externo, como as de análise da legalidade dos atos, mas fundamentalmente funções relacionadas ao desempenho da administração pública, como as de avaliação do cumprimento das metas previstas no plano plurianual, dos programas de governo e dos orçamentos da União.

Para D'Ambrosio (2015), o controle interno deveria privilegiar as ações de melhoria do desempenho e da qualidade da gestão pública, buscando gerar melhores resultados para as políticas públicas, no entanto, como observa esse mesmo autor, essa não é uma realidade no Brasil. A observação constante da atuação dos órgãos de controle interno indica que parece existir uma preferência pelos processos de controle e fiscalização que avaliam a legalidade das ações. A própria sociedade ainda permanece no senso comum de um paradigma fiscalizatório que tem como resultado de eficiência da atuação dos órgãos de controle apenas a quantidade de gestores condenados e multas aplicadas. Faz –se mister afirmar que o foco do controle na atualidade, tanto o controle interno, como o controle externo e o controle social não deve ser o número de gestores punidos, mas o número de erros e desvios que foram evitados.

Nesse sentido, corroboramos com a análise de Lima (2014), ao afirmar que:

[...] para o controle o mais importante é a prevenção, ou seja, evitar que seja praticado o ato de gestão ilegal, ilegítimo ou antieconômico. A prevenção se concretiza mediante múltiplas ações, desde a expedição de medidas cautelares até atividades de capacitação de gestores e servidores, e ainda a criação de ferramentas digitais para a participação da sociedade, disponibilizando em tempo real informações para os cidadãos e os Conselhos de políticas públicas acerca da execução da receita e da despesa das unidades fiscalizadas (LIMA, 2014, p. 154).

No que pese a sua inegável importância para a gestão pública, a estruturação de sistemas de controle interno capazes de atuar com autonomia de forma preventiva, identificando erros e fraudes ainda apresenta grandes desafios, sobretudo na esfera municipal. Sobre esse aspecto Luiz Henrique Lima (2014), com a autoridade e o conhecimento de conselheiro do TCE-MT afirma que, embora existam alguns exemplos notáveis de boa atuação dos responsáveis pelo controle interno, em outros casos o que se constata são estruturas frágeis, inoperantes ou desprestigiadas, incapazes de colaborar com a fiscalização contábil, orçamentária, financeira, operacional e patrimonial da administração pública, o que compromete significativamente a *accountability* horizontal.

#### **4.4. Controle externo: os Tribunais de Contas na ordem democrática**

De acordo com Lima (2015), a doutrina identifica dois sistemas principais de controle externo adotados pelos países que são: o sistema de Cortes de Contas e o sistema de Auditorias Gerais.

O controle externo sobre os atos da administração pública é desempenhado por instituições do Estado, mas que estão fora da estrutura governamental, como o Legislativo, o Judiciário e o Ministério Público, e também por instituições que foram criadas com a finalidade específica de acompanhar a execução orçamentária dos gestores públicos, não apenas no tocante à legalidade dos seus atos, como também em relação à contratação de pessoal, às obras e aos serviços, como são os casos dos Tribunais de Contas (TCs).

A nossa Carta Magna, promulgada em 1988, estatuiu as formas e os mecanismos de controle da Administração Pública, dispondo sobre o controle interno (Art. 74) e o controle externo dos órgãos e entidades da Administração Pública (art. 70, 71).

A titularidade do controle externo, conforme preceitua a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, é assegurada ao Poder Legislativo (Congresso

Nacional) estabelecendo ainda a existência de um sistema de controle interno de cada Poder.

Conforme a Carta Magna:

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. (EC nº 19/98).

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, assuma obrigações de natureza pecuniária (BRASIL, 1988).

O art. 70 estabelece o escopo de abrangência do controle externo e define quem são os responsáveis pelo ato de prestação de contas. São fixadas cinco dimensões a serem perseguidas pelo controle externo que são a fiscalização contábil, financeira, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta dos entes subnacionais, com o fito do alcance da legalidade, legitimidade e economicidade (BRASIL, 1988, art. 70).

Segundo Quintal et al. (2012), essas cinco dimensões do controle externo representam um sistema de acompanhamento, avaliação e julgamento da regularidade dos atos postos em prática pelos agentes públicos cuja função envolve arrecadação da receita, execução de despesa e administração de bens e valores públicos

Para Bliancheriane (2016), a fiscalização contábil consiste na fiscalização de contabilidade. Nesta fiscalização o trabalho do controle externo recai em analisar as receitas e despesas pelos registros contábeis feitos em valores monetários. O processo tem como foco o exame de documentos, a verificação de livros contábeis, registros, de forma a determinar se os registros neles estão sendo feitos de forma apurada e adequada.

A fiscalização financeira, por sua vez consiste no acompanhamento do ingresso e saída dos recursos públicos, na verificação de toda a atividade financeira do Estado e seu endividamento. A fiscalização orçamentária diz respeito à verificação da obediência aos termos previstos nas leis orçamentárias, quanto a aplicação dos recursos públicos nos programas previstos e a interconexão fática (material) e jurídica entre essas leis (BLIANCHERIENE, 2016).

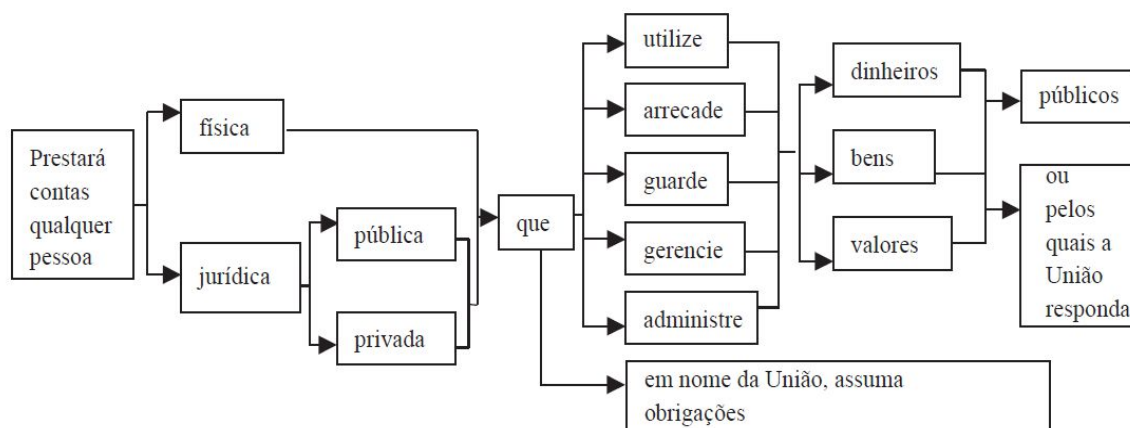
Lima (2015), esclarece quanto à fiscalização contábil, financeira, orçamentária e patrimonial que, nessas dimensões do controle externo, o cuidado reside essencialmente com as verificações de conformidade e legalidade no tocante aos lançamentos e escrituração contábil, execução orçamentária, gerência financeira, guarda e administração patrimonial, incluindo os aspectos relacionados a licitações e contratos administrativos, planejamento e execução de obras públicas, arrecadação das receitas e execução das despesas. A fiscalização operacional é considerada como uma importante inovação da Constituição de 1988. Esta fiscalização se diferencia das demais pois está associada a introdução de modernas técnicas de auditorias de programas, buscando avaliar a efetividade da gestão pública.

A fiscalização operacional é feita por meio das auditorias operacionais e objetiva à compatibilização entre meios e fins da administração Pública, com vistas a avaliação de resultados. Essa modalidade de fiscalização assume especial importância com a introdução da administração gerencial. Divide-se ainda em duas modalidades: auditorias de desempenho operacional e auditoria de avaliação de programas (LIMA, 2015).

A fiscalização patrimonial é definida como aquela relacionada ao patrimônio econômico do ente que, sob o ponto de vista contábil, compreende o conjunto de todos os bens, créditos e obrigações passíveis de avaliação em moeda corrente, num determinado momento (BLIANCHERIENE, 2016).

Quanto a responsabilidade pela prestação de contas, fica claro que o texto constitucional é suficiente para garantir que todo e qualquer gestor público deve prestar contas dos seus atos de gestão que envolvam o patrimônio e o erário público. O esquema a seguir detalha didaticamente o disposto no art. 70 da Carta da República.

Figura 12 - Prestação de contas dos recursos públicos conforme a Constituição de 1988.



Fonte: Furtado (2007)

Conforme os dispositivos constitucionais e a doutrina majoritária pode-se afirmar que o controle externo no Brasil, possui um formato híbrido e, assume duas formas principais: uma política, exercida pelo Poder Legislativo, nas três esferas jurídico-administrativas da federação; e uma forma técnica de competência do Tribunal de Contas. Seus âmbitos de atuação e implementação são absolutamente separados e inconfundíveis, porém complementares (GOMES, 2016).

A forma ou dimensão política do controle externo à cargo do Poder Legislativo, pode ser exemplificada pela atuação das Comissões Parlamentares de Inquérito (CPI) e demais comissões parlamentares e na análise e aprovação do parecer prévio sobre as contas de governo. O controle de caráter técnico é exercido pelos Tribunais de Contas. Estes atuam independentemente da composição das Casas Legislativas e do titular da Presidência da República ou do Poder Executivo nos Estados, Distrito Federal e municípios, por meio do julgamento das contas dos gestores públicos e das fiscalizações e auditorias que realiza (D'ABÁDIA, 2015).

Com efeito, a tradição jurídica brasileira de controle externo na prática, é marcada por uma constante sobreposição entre ambas as esferas de atuação, que se consubstancia em recorrentes situações em que o controle pretensamente técnico, adentra no campo político sobre a pretensão de promover alguma retificação técnica. Gomes (2017), nos adverte que essa separação entre o controle técnico sob a responsabilidade dos TC's e o controle político a cargo do Poder Legislativo, é uma convenção doutrinária. É mais coerente e adequado com a realidade prática e com o que prescreve o desenho constitucional a afirmação de que tanto o Poder Legislativo quanto o Tribunal de Contas,



realizam um controle misto. O autor sintetiza que “a diferenciação entre ambos é o caráter preponderante de cada um: ao passo que o Poder Legislativo realiza um *controle político tecnicamente informado*, o Tribunal de Contas realizará um *controle técnico politicamente informado* (GOMES, 2016, p. 78, grifos do autor).

Segundo Speck (2012), os tribunais de contas são instituições vitais do sistema político brasileiro que contribuem para a aplicação correta e eficiente dos recursos públicos. Os TCs são instituições por excelência que se dedicam de forma integral e exclusiva a fiscalização dos recursos públicos diferentemente de outras instituições de controle, como polícia, Ministério Público e comissões parlamentares de inquérito (SPECK, 2012).

Atualmente são muitas as críticas feitas aos TC's. Uma das críticas mais fortes aos TCs referem-se à composição desses órgãos (SPECK, 2012; BRANDÃO, 2017). Isso acontece, pois, a Constituição da República de 1988 é pouco exigente quanto à pré-qualificação dos ministros e conselheiros, fazendo menção a critérios meramente formais como o de ser brasileiro, com mais de trinta e cinco e menos de sessenta e cinco anos de idade, ou critério de difícil verificação como idoneidade moral e reputação ilibada, notórios conhecimentos jurídicos, contábeis, econômicos e financeiros ou de administração pública. Quanto à composição, um terço dos ministros/conselheiros é indicada pelo Presidente da República e dois terços pelo Poder Legislativo, sendo que os indicados pelo Presidente da República devem ser auditores e membros do Ministério Público de Contas junto ao Tribunal, com a confirmação pelo Poder Legislativo<sup>16</sup>.

Nos municípios a Constituição de 1988 estatuiu que o controle externo será exercido pela Câmara Municipal com o auxílio do respectivo Tribunal de Contas do Estado, ou do Município ou dos Tribunais de Contas dos Municípios<sup>17</sup>. A Constituição reforça o caráter técnico do controle externo realizado pelo Tribunal de Contas sobre as contas do gestor municipal ao destacar no parágrafo 2º do art. 31, que o parecer prévio emitido pelo Tribunal de Contas sobre as contas que o Prefeito deve anualmente prestar,

---

<sup>16</sup> Um levantamento inédito feito pela Organização Não Governamental Transparência Brasil mostrou que em em cada cinco dos 238 conselheiros de tribunais de contas no Brasil responde processos na justiça ou nas próprias cortes de contas.

<sup>17</sup> Os Tribunais de Contas no Brasil seguem o modelo federativo de forma parcial. Existem ao todo 34 TC's sendo o Tribunal de Contas da União (TCU), os 27 tribunais de contas estaduais, sendo que os estados do Ceará, da Bahia, do Pará e de Goiás criaram, no âmbito estadual, tribunais de contas dos municípios (TCMs) Somente dois municípios possuem os seus próprios TCs que são Rio de Janeiro e São Paulo.

“só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal.” (BRASIL, 1988).

No que tange ao controle externo realizado pelas Câmaras Municipais, é importante registrar uma lacuna nos estudos e pesquisas sobre o processo de apreciação e deliberação dos legisladores municipais sobre o parecer prévio emitido pelo Tribunal de Contas. O exercício da função fiscalizadora das Câmaras Municipais e a produção legislativa destas casas merece atenção dos pesquisadores para melhor compreensão do controle externo de natureza política realizado nos municípios em termos de desempenho, efeitos sobre a gestão pública e mobilização da sociedade.

Sobre esse aspecto Jofre Neto (2001), faz uma importante análise das Câmaras Municipais onde afirma que nos pequenos e médios municípios verifica-se uma hipertrofia do poder do prefeito e por outro lado uma fraqueza do legislativo municipal. Neste municípios opera um “executivismo” bastante evidente, onde quase toda a iniciativa de gestão encontra-se no poder do prefeito. Mesmo decisões estratégicas que podem transformar de forma significativa o futuro do município podem ser tomadas pelo Prefeito Municipal, prescindindo da análise e do debate públicos (JOFRE NETO, 2001).

Nos estados, o controle externo é exercido pelas Assembleias Legislativas, com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados seguindo os dispositivos da Constituição de 1988.

No que tange a atuação dos tribunais de contas dos Estados e do próprio TCU, é oportuno registrar que as Cortes de Contas vêm experimentando mudanças significativas nas três últimas décadas. A literatura da Ciência Política utiliza o conceito de *path dependence* para explicar as mudanças institucionais na atuação dos TC's no Brasil. O conceito de *path dependence* ou dependência da trajetória, procura explicar de forma mais específica, a partir da corrente neoinstitucionalista o princípio de que a história importa para os fenômenos políticos. O princípio de que a história importa, visa estabelecer um ponto mais preciso, realçando que em certos momentos se estabelecem eventos, decisões ou mudanças de curso que são importantes e que geram influências continuadas sobre a trajetória de eventos subsequentes. Esses momentos são denominados de conjunturas críticas (MARQUES, 2015). Os momentos ou conjunturas são críticos porque colocam os arranjos institucionais em novo patamar ou novas trajetórias (LOUREIRO, TEIXEIRA; MORAES, 2009).

Para Matias-Pereira (2012), o conceito de *path dependence* está sustentado no entendimento de que, uma vez iniciada uma trajetória, os custos de reversão desta se

tornam cada vez mais altos com o decorrer do tempo. Assim, numa sequência de eventos, as últimas decisões não são totalmente independentes das que já ocorreram. Nesse sentido, a dependência de trajetória evidencia que a ocorrência de determinados eventos, num certo contexto social, pode impactar o desenvolvimento de outros projetos na fase posterior (MATIAS-PEREIRA, 2012)

No desenvolvimento institucional dos TC's são identificadas duas conjunturas críticas que produziram influências em eventos posteriores: a promulgação da CRFB de 1988 e a Lei Complementar nº 101, também denominada de Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

A primeira conjuntura crítica, se deu com a Constituição de 1988 que colocou as cortes de contas em uma nova trajetória institucional, qual seja, a da ordem democrática. A Lei Maior ampliou as funções dos TC's que passaram a abranger também o controle de desempenho; aumentou as atribuições desses órgãos, concedendo-lhes poder de punição de irregularidades, estendeu suas atribuições investigativas e ainda concedendo-lhes atribuições preventivas, como o poder de afastar administradores de seus cargos, de sequestrar bens, de definir responsabilidades sobre irregularidades; ampliou as prerrogativas do Poder Legislativo na composição dos TC's, com a indicação de dois terços dos conselheiros pelo Poder Legislativo e a abertura de canais de diálogo com a população para o recebimento de denúncias de irregularidades, por meio das ouvidorias (ABRUCIO; LOUREIRO, 2004; LOUREIRO, TEIXEIRA; MORAES, 2009; LIMA, 2015).

Outro fator importante no processo de desenvolvimento institucional dos TC's, foi a Reforma do Aparelho do Estado que teve início com o governo de Fernando Henrique Cardoso. A reforma preconizou em linhas gerais um novo *ethos* para a administração pública, propondo que a administração pública burocrática, baseada entre outros aspectos, nos controles formais e rígidos, seja substituída pela administração gerencial, fundamentada nos princípios da Nova Gestão Pública (*New Public Management*). A administração gerencial passa a ser orientada predominantemente pela eficiência e pelo desenvolvimento de uma cultura gerencial nas organizações, inspirada na administração de empresas (BRASIL, 1995, p. 08).

O novo paradigma da administração gerencial, propõe mudança nos mecanismos de controle formal, *a priori*, ou de processos que predominam na administração burocrática, e busca a ênfase no controle de desempenho ou de resultados. Esse novo modelo de administração pública pressionou os TC's para novas mudanças em sua

atuação institucional no controle externo e essa trajetória tem novos desdobramentos com a aprovação da Lei Complementar nº 101/2000, a segunda conjuntura crítica.

A LRF deu relevo a função fiscalizatória dos TC's. A referida lei estatuiu que os TC's ao analisar as contas deverão avaliar se os objetivos da LRF estão realmente sendo cumpridos. Assim, passou a ser competência dos TC's avaliar o desempenho da arrecadação em relação à previsão da receita, alertar para medidas que porventura sejam necessárias para o combate à sonegação, alertar sobre os limites de gastos com pessoal. Com essa lei, a apreciação das contas pelos TC's deve ser pautada pela eficácia e eficiência do gasto com os recursos públicos. Cabe destacar que entre esses dois momentos críticos, ocorreu um processo lento e gradual de mudanças que se acumularam e se auto reforçaram configurando situação de *path dependence*, ou seja, de trajetórias de difícil reversão (LOUREIRO, TEIXEIRA; MORAES, 2009).

Com efeito, o cumprimento dos dispositivos da LRF pelos TC's, exigiu um grande trabalho de modernização tecnológica e reestruturação interna dos tribunais subnacionais. Para isso o Governo Federal por meio do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (MPOG) em parceria com o Instituto Rui Barbosa e a Associação dos Membros dos Tribunais de Contas (Atricon)<sup>18</sup> desenvolveu o Programa de Modernização do Controle Externo (Promoex), que contou com o aporte de recursos financeiros contraídos a título de empréstimo junto ao Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID).

Esse programa visou à modernização institucional dos TC's com o redesenho dos procedimentos, métodos e técnicas de controle externo, para contemplar os dispositivos da LRF, integração dos TC's no ciclo de gestão; planejamento estratégico e modernização administrativa; desenvolvimento de políticas e da capacidade de gestão da tecnologia da informação e adequação da política de pessoal (BRASIL, 2006).

---

<sup>18</sup> Criada em 16 de agosto de 1992, a Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (Atricon) atua com o objetivo de garantir a representação, a defesa, o aperfeiçoamento e a integração dos Tribunais de Contas e de seus Membros (Ministros, Conselheiros, Ministros Substitutos e Conselheiros Substitutos), visando aprimorar o Sistema de Controle Externo do Brasil em benefício da sociedade.

A entidade estimula a troca de informações e experiências entre os membros dos Tribunais de Contas, ao mesmo tempo em que apoia o desenvolvimento de estratégias e ferramentas para aprimorar a eficácia dos sistemas de controle da Administração Pública.

Sua atuação é desenvolvida em estreita parceria com outras entidades representativas dos Tribunais de Contas, como o Instituto Rui Barbosa (IRB), a Associação Brasileira dos Tribunais de Contas dos Municípios (Abracom), a Associação Nacional dos Auditores (Audicon), a Associação Nacional do Ministério Público de Contas (Ampcon) e o Colégio dos Corregedores e Ouvidores dos Tribunais de Contas do Brasil (CCOR).

Feita essa discussão sobre os controles públicos no Brasil, a *accountability* e as mudanças na atuação institucional dos TC's passa-se a segunda parte do capítulo que trata do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso. Para compreender como ocorre o controle externo dos recursos público das quotas municipais do Salário-Educação foi necessário a análise de conteúdo das competências organizacionais, formas de exercício do controle externo pelo TCE-MT, as normas processuais e o julgamento das contas de governo pela Corte de Contas mato-grossense.

#### **4.5. O Tribunal de Contas de Mato Grosso: breves notas históricas**

Peraro et al. registram que a necessidade de criação de um Tribunal de Contas em Mato Grosso, aos moldes dos que já tinham sido criados em outros estados da federação, se manifestou politicamente durante os trabalhos de elaboração da Constituição Estadual de 1947, resultado do movimento da Constituição Federal de 1946. Todavia a ideia não logrou êxito e como uma forma de economia os deputados constituintes, optaram por criar, dentro do próprio Poder Legislativo uma Comissão Especial, denominada de Comissão Legislativa. Essa comissão foi incumbida de examinar a legalidade dos contratos, despesas, contas e demais atos da administração estadual, realizando dessa forma, a fiscalização orçamentária e financeira do Estado.

Esse modelo de instância de fiscalização e controle da administração pública estadual, situado no âmbito da própria Assembleia Legislativa, não ensejou resultados positivos por um conjunto de fatores:

[...] seja pelo desaparecimento do órgão, pela dificuldade de suas reuniões ou até mesmo pelo inevitável reflexo interno das inclinações partidárias de seus membros que se manifestavam no plenário da Assembleia. As funções atribuídas a esse órgão foram a de representação da Assembleia durante o seu recesso e as que normalmente se atribuíam aos Tribunais de Contas, na época, a fiscalização que se exercia sobre os atos da administração pública

As dificuldades de atuação da Comissão Legislativa no acompanhamento das contas estaduais e no desempenho de suas atribuições levou os deputados mato-grossenses a se convencerem da necessidade de criação de uma Corte Estadual de Contas. Dessa forma, o Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso foi criado pela Lei Constitucional nº 2, de 31 de outubro de 1953. A sua instalação ocorreu em 2 de janeiro do ano seguinte e para ele foram transferidas todas as atribuições anteriormente

pertencentes à Comissão Legislativa, e que, no tocante a fiscalização financeira, coincidiam com as funções do TCU. No mesmo ano foi aprovada a Lei nº 685, que foi a primeira lei a dispor sobre a organização e funcionamento do TCE-MT.

O Egrégio Tribunal de Contas de Mato Grosso passou a ser constituído de três corpos: o Corpo Deliberativo, o corpo instrutivo e o Ministério Público. O corpo deliberativo compreende o Tribunal Pleno propriamente dito, inicialmente constituído por cinco membros que eram designados como Juizes de Contas, depois passaram a ser denominados Ministros e, atualmente Conselheiros. Atuavam em sintonia com a estrutura e o modelo do Tribunal de Contas da União, quanto ao provimento e jurisdição, com as mesmas garantias, prerrogativas, impedimentos, vencimentos e vantagens dos magistrados do Tribunal de Justiça Estadual (PERARO, 2004).

O corpo instrutivo, executor das funções de controle externo, nos primeiros anos de vida do Tribunal era muito diminuto, constituído por um secretário, um oficial instrutivo, dois escriturários, um contador e um contínuo. O Ministério Público, inicialmente, foi representado junto ao Tribunal por um Procurador-Geral (Art. 2º, § 3º da Lei Estadual nº 685/53) nomeado em caráter efetivo dentre bacharéis em Direito de notável reputação e saber jurídico, com garantia e tratamento idênticos aos de Juizes do Tribunal de Contas (Art. 4º, § 1º). Pelos idos de 1969, foi criado o cargo de Subprocurador, nomeado na forma da Lei (PERARO, 2004).

#### **4.6. O TCE-MT: organização, composição, rol de competências e funcionamento**

O TCE-MT é o órgão constitucional de controle externo do Estado de Mato Grosso. Com jurisdição em todo o território mato-grossense, tem sua competência definida na Constituição da República de 1988, na Constituição do Estado de Mato Grosso de 1989, e na Lei Complementar nº 269/2007. Com um corpo deliberativo integrado por sete conselheiros o TCE-MT possui a seguinte estrutura organizacional:

- i) Tribunal Pleno;
- ii) Primeira Câmara;
- iii) Segunda Câmara;
- iv) Presidência;
- v) Vice-Presidência;
- vi) Corregedoria Geral;
- vii) Conselheiros;

- viii) Conselheiros Substitutos;
- ix) Ministério Público de Contas;
- x) Mesa Diretora;
- xi) Colegiado de Membros;
- xii) Área Técnica Programática;
- xiii) Área de Gestão;
- xiv) Ouvidoria-Geral.

Quanto a composição do corpo deliberativo do TCE-MT, a Constituição Estadual determina que os Conselheiros do Tribunal de Contas, serão nomeados pelo Governador do Estado, com aprovação prévia da Assembleia Legislativa. Os requisitos fixados são i) possuir mais de trinta anos e menos de sessenta e cinco anos de idade; ii) idoneidade moral e reputação ilibada; iii) notório conhecimento jurídico, contábil, econômico e financeiro ou de administração pública; iv) mais de 10 (dez) anos de exercício de função ou de efetiva atividade profissional, que exija os conhecimentos mencionados no inciso anterior e, no caso dos Auditores e membros do Ministério Público junto ao Tribunal de Contas, 10 (dez) anos de efetiva atividade nas respectivas carreiras daquele Tribunal.(EC 61/2011).

O Tribunal Pleno é integrado pelos sete conselheiros, o representante do Ministério Público de Contas e os Conselheiros Substitutos, quando designados ou convocados (MATO GROSSO, 2017, art. 26).

As Câmaras são compostas por três Conselheiros e três Conselheiros Substitutos cada uma, sendo que, no caso dos Conselheiros é observado o critério de antiguidade alternado, sendo a primeira câmara composta pelo primeiro, terceiro e quinto conselheiros mais antigos no exercício do cargo, e a segunda câmara composta pelos segundo, quarto e sexto conselheiros mais antigos no exercício do cargo. O conselheiro substituto atua, em caráter permanente, junto à câmara para a qual for designado pelo Presidente do Tribunal (RI, art. 30-A).

O quadro a seguir colaciona as competências do TCE-MT que estão fixadas na Constituição da República, na Constituição Estadual e que estão transcritas na Lei Orgânica do TCE-MT e no seu regimento interno.

#### Quadro 19 - Competências Constitucionais do TCE-MT.

I. emitir parecer prévio circunstanciado sobre as contas prestadas anualmente pelo Governador do Estado e pelos Prefeitos Municipais;
---

II. julgar as contas dos Poderes Legislativo e Judiciário, do Ministério Público, bem como as contas dos demais administradores e responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos das unidades dos Poderes do Estado, dos Municípios e demais entidades da Administração indireta, incluídas as fundações, fundos e sociedades instituídas e mantidas pelo poder público, as agências reguladoras e executivas e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte dano ao erário;
III. fiscalizar o cumprimento das normas específicas relativas à responsabilidade na gestão fiscal responsável e transparente;
IV. emitir Termo de Alerta de Descumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF;
V. decidir sobre processos de fiscalização afetos a sua competência;
VI. normatizar matérias de sua competência;
VII. fiscalizar e julgar a aplicação de quaisquer recursos repassados pelo Estado ou Município às pessoas jurídicas de direito público ou privado, inclusive às organizações não governamentais e aos entes qualificados na forma da lei para a prestação de serviços públicos, mediante convênio, acordo, ajuste ou qualquer outro instrumento congênere;
VIII. verificar a legalidade, legitimidade e economicidade dos procedimentos de dispensa ou inexigibilidade de licitação;
IX. avaliar o desempenho dos órgãos e entidades jurisdicionadas quanto aos aspectos de economicidade, eficiência, eficácia e efetividade dos atos praticados;
X. apreciar, para fins de registro, a legalidade dos atos de admissão de pessoal, a qualquer título, na administração pública, excetuadas as nomeações para cargo de provimento em comissão, bem como a legalidade das concessões de aposentadoria, reforma, pensão e transferência para reserva, ressalvadas as melhorias posteriores que não alterem o fundamento legal do ato concessório;
XI. fiscalizar o cálculo das quotas referentes às transferências constitucionais aos Municípios a que se refere o inc. VI do art. 47 da Constituição Estadual, observando, inclusive, a entrega dos respectivos recursos, nos termos da legislação pertinente;
XII. proceder, por iniciativa própria ou do Poder Legislativo ou de comissão técnica ou de inquérito, inspeções e auditorias nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário e demais entidades referidas nos incisos II e IV;
XII. fiscalizar as contas de empresas cujo capital social o Estado ou Município participe, direta ou indiretamente, nos termos do instrumento constitutivo;
XIV. prestar as informações solicitadas pelo Poder Legislativo ou por qualquer de suas comissões, sobre matéria de sua competência;
XV. expedir medidas cautelares relativas à matéria sujeita a sua fiscalização;
XVI. fixar prazo para que o titular do órgão ou entidade adote providências para o exato cumprimento das normas legais, se verificada ilegalidade;
XVII. sustar, se não atendido em suas determinações, a execução do ato impugnado, comunicando a decisão ao Poder Legislativo respectivo;
XVIII. representar ao Governador do Estado pela intervenção no Município;
XIX. representar aos poderes competentes sobre irregularidades ou abusos apurados, indicando o ato inquinado, o agente ou autoridade responsável e definindo responsabilidades, inclusive as solidárias;
XX. decidir sobre as denúncias e representações afetas à sua competência;
XXI. decidir sobre os recursos interpostos e pedidos de rescisão contra suas decisões;



XXII. decidir a respeito de consultas formuladas por autoridades competentes sobre interpretação de lei ou questão formulada em tese, relativas à matéria sujeita à sua fiscalização;
XXIII. aplicar as sanções previstas em lei;
XXIV. celebrar Termos de Ajustamento de Gestão – TAG;
XXV. orientar, fomentar e avaliar os sistemas de controle interno dos órgãos fiscalizados;
XXVI. capacitar e orientar seu público-alvo para melhoria da gestão pública;
XXVII. prestar informações à sociedade no âmbito da sua competência;
XXVIII. estimular o exercício do controle social.

Fonte: CRFB de 1988, Constituição Estadual e Lei Complementar 269/2007.

O Ministério Público junto ao TCE-MT, é instituição permanente e essencial às funções de fiscalização e controle externo. O Ministério Público de Contas (MPC-MT), foi implantado no TCE-MT em janeiro de 2009. Trata-se de um Ministério Público Especial que atua junto ao Tribunal de Contas do Estado.

É definido como um órgão permanente incumbido da defesa, fiscalização e controle externo contábil, financeiro, orçamentário, operacional e patrimonial, essencial às funções da administração pública do estado e municípios de Mato Grosso. O MPC-MT é composto por quatro Procuradores de Contas. O ingresso dos Procuradores de Contas se dá por meio de concurso público de provas e títulos, sob a chefia do Procurador-Geral de Contas.

Quanto as suas deliberações o TCE-MT delibera por meio de cinco instrumentos: i) acórdão; ii) resolução; iii) Parecer Prévio; iv) Decisão Administrativa; e, v) Provimento. De acordo com o Regimento Interno do TCE-MT são revestidas na forma de acórdão as deliberações que julgam auditorias e monitoramentos; prestação de contas anuais; tomada de contas; medidas cautelares ou homologação destas; denúncia ou representação de qualquer natureza; pedido de rescisão de julgado; recurso; preliminares de qualquer natureza ou incidentes processuais; ou qualquer outro assunto que implique em deliberação específica de competência do Tribunal Pleno, ou das Câmaras não previsto sob outra forma, inclusive as deliberações homologatórias.

É adotada a formação de Parecer Prévio quando a deliberação recai sobre as contas de governo prestadas pelos Chefes do Poderes Executivos, estadual e municipais. Quanto a deliberação trata de questões exclusivamente administrativas de efeitos apenas internos, terá a forma de Decisão Administrativa (MATO GROSSO, 2017, Art. 83).

O Provimento ocorre quando a deliberação trata de instrução normativa interna ao controle externo; instrução ou orientação interna para fiel execução de lei; e

demais atos regulamentadores de normas do Tribunal de Contas para os quais não esteja prevista a forma de resolução.

O controle externo sob a responsabilidade do TCE-MT pode ser exercido a qualquer tempo, por meio de fiscalização, avaliação, acompanhamento, orientação e correção de atos e fatos da administração pública, em todos os seus níveis. O Tribunal realiza o controle externo nos órgãos e entidades sob sua jurisdição por meio de cinco instrumentos: **auditorias, levantamentos, inspeções, acompanhamentos e monitoramentos** (MATO GROSSO, 2017, Art. 148).

A auditoria é o instrumento de fiscalização utilizado pelo Tribunal, para o exame objetivo e sistemático das operações financeiras, administrativas e operacionais dos órgãos jurisdicionados, visando, dentre outras finalidades: 1) examinar a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão dos responsáveis sujeitos a sua jurisdição; 2) exercer o controle contábil, financeiro, orçamentário, operacional e patrimonial dos fatos e atos administrativos das respectivas unidades, quando aos aspectos de legalidade, legitimidade, moralidade, economicidade, razoabilidade e eficiência; 3) avaliar a organização, eficiência e eficácia do controle interno; 4) avaliar o desempenho os órgãos e entidades jurisdicionados quanto aos aspectos de economicidade, eficiência, eficácia e efetividade dos atos praticados; 5) subsidiar a apreciação e julgamento dos processos ou a emissão de Parecer Prévio sobre as contas públicas.

De acordo com dados oficiais do TCE-MT, entre os anos de 2011 a 2017 foram realizadas 171 auditorias, destas apenas cinco na área de educação, que ocorrem no ano de 2016, conforme o quadro abaixo.

Quadro 20 - Auditorias na área de educação realizadas pelo TCE-MT (2018)

Nº Protocolo	Ano	Órgão Auditado
169.242	2016	Secretaria de Estado de Educação, Esporte e Lazer
146.838	2016	Secretaria Municipal de Educação de Alta Floresta
230.928	2016	Secretaria de Estado de Educação, Esporte e Lazer;
138.711	2016	Prefeitura Municipal de Várzea Grande; Secretaria Municipal de Educação de Cuiabá
105.732	2016	Prefeitura Municipal de Várzea Grande

Fonte: TCE-MT, dados obtidos por meio da Lei do Acesso a Informação

Apesar das auditorias serem um dos principais instrumentos de fiscalização utilizado pelo TCE-MT, no período de 2011 a 2017 foram realizadas apenas cinco auditorias na área de educação pelo Tribunal, conforme os dados do quadro acima.

Os levantamentos são instrumentos de fiscalização utilizados pelo TCE-MT, para conhecer a organização e o funcionamento dos órgãos e entidades da administração direta, indireta e fundacional dos Poderes Estaduais e Municipais, incluindo fundos e demais instituições que lhe sejam jurisdicionadas, assim como dos sistemas, programas, projetos e atividades governamentais, no que se refere aos aspectos contábeis, financeiros, orçamentários, operacionais e patrimoniais; identificar objetos e instrumentos de fiscalização e avaliar a viabilidade da realização de fiscalizações.

O acompanhamento é o instrumento de fiscalização utilizado pelo Tribunal com duas finalidades: 1) Examinar, ao longo de um período predeterminado, a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão dos responsáveis sujeitos a sua jurisdição, quanto ao aspecto contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial; 2) Avaliar, ao longo de um período predeterminado, o desempenho dos órgãos e entidades jurisdicionadas, assim como dos sistemas, programas, projetos e atividades governamentais, quanto aos aspectos de economicidade, eficiência e eficácia dos atos praticados.

O acompanhamento das atividades dos órgãos e entidades jurisdicionadas ao Tribunal, é realizado de forma seletiva e simultânea. Para a realização do acompanhamento o TCE-MT tem amplo acesso a todas as informações e dados que forem necessários dos órgãos e entidades jurisdicionados o que se dá mediante: 1) Pela publicação nos órgãos oficiais e mediante consulta a sistemas informatizados do Tribunal e dos jurisdicionados: a) da lei relativa ao plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias, da lei orçamentária anual e da abertura de créditos adicionais; b) dos editais de licitação, dos extratos de contratos e de convênios, acordos, ajustes, termos de parceria ou outros instrumentos congêneres, bem como dos atos sujeitos a registro pelo Tribunal; 2) Por meio de expedientes e documentos solicitados pelo Tribunal ou colocados à sua disposição; 3) Por meio de visitas técnicas ou participações em eventos promovidos por órgãos e entidades da administração pública; 4) Pelo acesso a informações publicadas em sítio eletrônico, do órgão ou entidade.

Monitoramento é o instrumento de fiscalização utilizado pelo Tribunal, para verificar o cumprimento de suas decisões e os resultados delas advindos. Os relatórios técnicos de levantamento poderão conter proposta de determinações ou recomendações para implementação ou aprimoramento dos controles internos, das ações governamentais

ou das práticas de gestão da organização fiscalizada, sendo submetidos, neste caso, à deliberação do Tribunal Pleno ou das Câmaras.

Sem prejuízo da apresentação das contas anuais, o Governador do Estado e os Prefeitos Municipais devem encaminhar ao Tribunal de Contas até o dia 15 de janeiro de cada ano, a Lei Orçamentária Anual do respectivo exercício financeiro; até o dia 31 de dezembro do ano em que foi votada, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei referente ao Plano Plurianual; até o quinto dia do segundo mês subsequente ao encerramento de cada bimestre, o **Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO)**<sup>19</sup>, e até o quinto dia do segundo mês subsequente ao encerramento de cada bimestre, o **Relatório de Gestão Fiscal (RGF)**<sup>20</sup>, exceto para os chefes dos poderes executivos municipais, que deverão encaminhar as informações via Sistema Aplic – Cidadão.

A apreciação das contas anuais dos Chefes dos Poderes Executivos Municipais pelo TCE-MT, acontece em sessão ordinária ou extraordinária. Se as contas anuais dos Chefes dos Poderes Executivos Municipais não forem enviadas na forma e prazos estabelecidos no regramento próprio e demais provimentos do TCE-MT, este comunicará o fato ao Poder Legislativo do respectivo município, o que não impede instauração de contas especial ou ordinária.

Para a prestação de contas anuais dos municípios os respectivos gestores municipais devem encaminhar os documentos relacionados em resolução específica do Tribunal Pleno, por meio do **Sistema Aplic – Cidadão**<sup>21</sup>, mediante o envio de cargas especiais. Todo o processo de contas anuais de governo é eletrônico, não existindo mais

---

<sup>19</sup> O Relatório Resumido da Execução Orçamentária é exigido pela Constituição da República de 1988, que estabelece no seu art. 165, parágrafo 3º, que o Poder Executivo publicará, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre, relatório resumido da execução orçamentária. A LRF reforça a importância do RREO e detalha o conteúdo do referido relatório destacando que será composto. 1) do balanço orçamentário, que especificará, por categoria econômica, a) as receitas por fonte, informando as realizadas e a realizar, bem como a previsão atualizada; b) despesas por grupo de natureza, discriminando a dotação para o exercício, a despesa liquidada e o saldo. 2) demonstrativos da execução das: a) receitas, por categoria econômica e fonte, especificando a previsão inicial, a previsão atualizada para o exercício, a receita realizada no bimestre e a previsão a realizar. 3) despesas, por categoria econômica e grupo de natureza da despesa, discriminando dotação inicial, dotação para o exercício, despesas empenhada e liquidada, no bimestre e no exercício; c) despesas, por função e subfunção.

<sup>20</sup> O RGF é um dos instrumentos de Transparência da Gestão Fiscal criados pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Especificamente, o RGF objetiva o controle, o monitoramento e a publicidade do cumprimento, por parte dos entes federativos, dos limites estabelecidos pela LRF: Despesas com Pessoal, Dívida Consolidada Líquida, Concessão de Garantias e Contratação de Operações de Crédito. Todos esses limites são definidos em percentuais da Receita Corrente Líquida (RCL), que é apurada em demonstrativo próprio elaborado e publicado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN). Ao final do exercício, a LRF exige ainda a publicação de demonstrativos que evidenciem as Disponibilidades de Caixa e a Inscrição de Restos a Pagar.

<sup>21</sup> O APLIC - Auditoria Pública Informatizada de Contas - é um Sistema Informatizado para que os jurisdicionados transmitam, via internet, a prestação de contas ao TCE/MT.

processos físicos no TCE-MT. Os documentos exigidos deverão estar organizados em processo específico e mantidos na Prefeitura.

Segue abaixo a relação de documentos exigidos para o processo de prestação de contas anuais de governo, conforme Resolução Normativa nº 9/2014 e respectivo anexo contendo manual de orientação para remessa de documentos ao TCE-MT.

1. ofício de encaminhamento, quando requisitados para envio ao TCE;
2. parecer conclusivo da unidade de controle interno sobre as contas de governo, conforme padrão aprovado pela Resolução Normativa nº 33/2012;
3. cadastro dos responsáveis (inclusive do contador e controlador interno), conforme Anexo I;
4. cópia do relatório conclusivo da Comissão de Transmissão de Governo, quando for o caso;
5. relatório com informações acerca do montante dos recursos aplicados na execução de cada um dos programas incluídos no orçamento anual;
6. Balanço Orçamentário (consolidado), conforme Anexo 12 da Lei nº 4.320/1964;
7. Balanço Financeiro (consolidado), conforme Anexo 13 da Lei nº 4.320/1964;
8. Balanço Patrimonial (consolidado), conforme Anexo 14 da Lei nº 4.320/1964;
9. Demonstração das Variações Patrimoniais (consolidada), conforme Anexo 15 da Lei nº 4.320/1964;
10. Anexos 1, 2, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 16 e 17 da Lei nº 4.320/ 1964 - consolidados;
11. demonstrativo analítico dos profissionais do magistério do ensino básico, conforme Anexo XIV;
12. relação dos restos a pagar da saúde, educação e Fundeb (60% e 40%) inscritos no exercício, discriminando processados e não processados, em ordem sequencial de número de empenhos/ano, discriminando a classificação funcional programática, as respectivas dotações, valores, datas e beneficiários;
13. relação dos restos a pagar da saúde, educação e Fundeb (60% e 40%) pagos no exercício, em ordem sequencial de número de empenhos/ano, discriminando a classificação funcional programática, as respectivas dotações, valores, datas e beneficiários;
14. Justificativa do não-encaminhamento de documentos, conforme Anexo XLV.

Quanto à emissão do Parecer Prévio este será emitido em até sessenta dias do seu recebimento, no caso das contas do Governador e até o final do exercício subsequente,

no caso das contas anuais de Prefeitos Municipais. Cabe destacar que o Parecer Prévio, não envolve o exame de responsabilidade dos administradores e demais responsáveis de unidades gestoras, por dinheiros, bens e valores públicos, cujas contas serão objeto de julgamento em separado, através de regramento próprio, pois neste caso trata-se de contas de gestão.

De acordo com a Lei Orgânica do TCE-MT ao julgar as contas, o Tribunal decidirá se estas são *regulares, regulares com recomendações e/ou determinações legais, irregulares ou ilíquidáveis*, definindo conforme o caso, a responsabilidade dos gestores.

Conforme a Lei Orgânica do TCE-MT, as contas serão julgadas **regulares** quando expressarem, de forma clara e objetiva a exatidão dos demonstrativos contábeis, a legitimidade, a economicidade e a eficácia dos atos de gestão do responsável, bem como o atendimento das metas e objetivos previstos nos instrumentos de planejamento (Art. 192)

As contas são julgadas **irregulares** quando comprovado: 1) grave infração à norma legal ou regimental; 2) danos ao erário, mesmo que culposos, decorrente de ato de gestão ilegal ou ilegítimo; 3) desfalque ou desvio de dinheiros, bens e valores públicos; 4) desvio de finalidade; 5) omissão no dever de prestar contas.

Quando as contas são julgadas como regulares o Tribunal dá quitação plena ao responsável. Quando as contas são julgadas regulares com recomendações e/ou determinações legais, sem aplicação de multa, o Tribunal de Contas dará quitação ao responsável, com as observações que entender necessárias. Aqui cumpre diferenciar recomendações, de determinações legais. As primeiras são as medidas sugeridas pelo relator, para a correção das falhas e deficiências verificadas no exame das contas. As segundas são as medidas indicadas pelo relator para fins de atendimento de dispositivo constitucional ou legal (MATO GROSSO, arts. 20, 21 e 22).

Contas julgadas como irregulares, havendo débito, o Tribunal condenará o responsável ao pagamento da dívida atualizada, sem prejuízo da aplicação de multa de acordo com a ocorrência verificada. Contas julgadas ilíquidáveis, o TCE-MT ordenará o seu trancamento e o conseqüente arquivamento do processo.

Para a análise das irregularidades por ocasião do julgamento das contas anuais de governo e contas de gestão dos demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta o TCE-MT utiliza como parâmetro a Resolução Normativa nº 17/2010 que estabelece a classificação das irregularidades e fixa

a gradação de valores para a imputação das multas. As irregularidades, de acordo com a citação Resolução são classificadas em 14 temas/assuntos que são: limites constitucionais e legais; gestão patrimonial; contabilidade; gestão fiscal/financeira; controle interno; planejamento/orçamento; licitação; contratos; convênios; despesas; pessoa; Regimes Próprios de Previdência Social - RPPS; prestação de contas e diversos. As irregularidades também são classificadas quanto a natureza, podendo ser: **gravíssimas, graves e moderadas.**

Desta classificação enunciada acima apenas duas tratam diretamente da educação, no tema limites constitucionais e legais que são: não aplicação do percentual mínimo de 25% da receita de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino (art. 212 da Constituição da República); e não destinação de no mínimo 60% dos recursos do Fundeb na remuneração dos profissionais do magistério (art. 60, XII, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - Constituição da República).

O número de municípios do estado com contas julgadas irregulares é pequeno quando comparado ao total de municípios do estado. Em 2011, 9 municípios tiveram as contas anuais de governo julgadas irregulares. Em 2012 foi o ano da série histórica da pesquisa com o maior número de contas julgadas irregulares com 23 ao total. Em 2013 foram 11 contas julgadas irregulares. 2014 por sua vez foi o ano com o menor número com sete contas julgadas irregulares e em 2015 foram 9 contas no total.

Os demais atos sujeitos à fiscalização do TCE-MT, incluem os processos referentes à concessão de aposentadoria, reforma, transferência para a reserva e pensão, atos de admissão de pessoal dos órgãos e entidades da administração direta e indireta do Estado e dos Municípios, exceto as nomeações para cargos de provimento em comissão, concursos públicos, processos seletivo simplificado e processo seletivo. Também serão fiscalizados pelo TCE-MT, os processos relativos aos contratos, convênios, ajustes e demais instrumentos congêneres, decorrentes de licitação em quaisquer das suas modalidades, ou de dispensa ou inexigibilidade de licitação, bem como os termos aditivos ou de rescisão e as respectivas prestações de contas.

#### **4.7. O TCE-MT e o controle externo das quotas municipais do Salário-Educação**

Considerando o TCE-MT como órgão de existência constitucional e voltado integralmente para o controle externo da Administração Pública o plano da pesquisa fixou

como objetivo analisar especificamente, os instrumentos, mecanismos e estratégias de controle externo da Corte de Contas de Mato Grosso para os recursos das quotas municipais do Salário-Educação.

Para essa análise foram utilizados os acórdãos, resoluções de consulta e decisões administrativas aprovados pelo Tribunal Pleno. A pesquisa empírica levantou todos os acórdãos sobre educação, que foram classificados por temas e indexados.

Os acórdãos materializam, entre outras, a função normativa ou regulamentar segundo o qual os Tribunais de Contas, por serem titulares do poder regulamentar, podem expedir atos e instruções normativas sobre matéria de suas atribuições e sobre a organização dos processos que lhe devem ser submetidos, obrigando seu cumprimento, sob pena de responsabilidade (LIMA, 2015). Cabe destacar que os acórdãos geram jurisprudência e “nenhum gestor público pode ignorar a decisão do órgão máximo de controle externo da administração brasileira. Podem recorrer e discutir a legalidade” (DANTAS, 2018, p. A24).

Ao analisar a jurisprudência de um Tribunal de Contas sobre educação um dos primeiros aspectos a ressaltar refere-se à disparidade existente na jurisprudência entre os TC's. Apesar de trabalharem sobre uma mesma base normativa e principiológica, as decisões emanadas dos TC's se encontram isoladas umas das outras e muitas vezes apresentam muitas diferenças. Isto representa grave violação dos princípios da isonomia e segurança jurídica (PITSICA, 2014).

Essa questão nos remete diretamente a autonomia dos Tribunais de Contas. Como órgãos autônomos entre si, não existe qualquer grau de hierarquia, quer entre o Tribunal de Contas da União para com os dos Estados, quer entre os Tribunais de Contas dos Estados com os dos Municípios onde existem. Dessa forma, dentro da sua autonomia, cada Tribunal possui seus julgados e sua própria jurisprudência, como “ilhas” isoladas umas das outras, com legislações próprias disciplinando sua processualística, estrutura, organização e divisão de pessoal encarregados da sistematização e divulgação da jurisprudência (PITSICA, 2014).

Foram analisados 22 (vinte e dois) acórdãos aprovados pelo Tribunal Pleno no período de 2002 a 2007. Nesse período, nenhum dos acórdãos que foram aprovados tratam diretamente do Salário-Educação. Apenas o Acórdão 1.341/2003 trata indiretamente do Salário-Educação pois permite que os municípios possam custear despesas com transporte escolar, utilizando-se dos recursos destinados pelo art. 212 da CRFB de 1988, dos quais faz parte o Salário-Educação.



Observa-se que os acórdãos na sua maioria procuram dirimir e esclarecer dúvidas dos fiscalizados e normatizam questões relacionadas as receitas e despesas com MDE. A maioria dos acórdãos normatizam questões sobre as despesas com MDE. Nessa categoria são frequentes as questões como o gasto com pessoal, plano de carreira.

Dos acórdãos analisados, metade (11) normatizam aspectos relacionados a utilização dos recursos dos fundos contábeis (Fundef e Fundeb), o que evidencia a centralidade desses fundos contábeis também no tocante a atuação normativa regulamentar do TCE-MT.

O acórdão nº 520/2005 apresenta um conteúdo polêmico e diverge do espírito da Lei nº 9.394/96, ao permitir que a despesa com uniforme escolar seja contabilizada entre as despesas consideradas como de MDE.

Algumas decisões fogem ao espírito da Lei nº 9.394/96 como o Acórdão 530/2005 que permite que as despesas com uniformes escolares sejam consideradas como MDE. O Acórdão nº 530/2005 que permitiu na vigência do Fundef que os recursos desse fundo contábil fossem utilizados para pagamento de coordenadores de modalidades desportivas, na condição de que os contratados exerçam atividades no ensino fundamental público.

Observa-se um número significativo de aprovação de acórdãos entre 2002 e 2007, o que evidencia que o TCE-MT já possui uma jurisprudência sedimentada na área de educação. Nesse período a maior parte dos acórdãos produziu decisões sobre a utilização dos recursos do Fundef e Fundeb, principalmente no tocante aos gastos. Os recursos das quotas municipais do Salário-Educação não foram objeto de nenhuma decisão do pleno do TCE-MT, seja por meio de acórdãos, resolução de consulta ou decisão administrativa.

#### **4.9. O que revelam os Pareceres Prévios?**

Os Pareceres Prévios sobre as contas de governo são organizados e disponibilizados em meio eletrônico na página do TCE-MT na internet e constituem em um extenso e volumoso processo constituído de alguns elementos principais que são: o relatório técnico preliminar, relatório técnico de defesa<sup>22</sup>, Parecer do Ministério Público de Contas, voto do conselheiro/a relator/a e o respectivo Acórdão, com a deliberação do Tribunal Pleno. A esses elementos básicos podem ser acrescentados outros documentos conforme a necessidade do respectivo processo de julgamento de contas.

---

<sup>22</sup> Caso sejam identificadas irregularidades é garantido o princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa ao gestor e por isso o relatório técnico pode conter muitas versões ao longo do processo.

A figura 13 apresenta o espelho de um processo de contas de governo, conforme modelo de disponibilização pela Corte de Contas de Mato Grosso.

Figura 12 - Espelho de visualização de processo de contas de governo (TCE-MT)



Fonte: TCE-MT, 2018.

São cinco abas em que estão disponibilizadas todas as informações e o conteúdo do processo de julgamento de contas de governo que culmina com o Acórdão, contendo a deliberação acerca da análise de contas. Cabe destacar que são disponibilizados para acesso do público em geral apenas os documentos produzidos pelo TCE-MT, que subsidiam o julgamento das contas pelos conselheiros. Não são disponibilizados os demonstrativos contábeis, balanços financeiros e demais informações enviadas pelas unidades gestoras jurisdicionadas ao TCE-MT. A ausência desses documentos, que por serem produzidos pela administração pública devem ser disponibilizados em meio eletrônico, compromete a *accountability* e o controle social.<sup>23</sup>

De acordo com o TCE-MT o relatório técnico é elaborado com base nas informações prestadas ao Tribunal de Contas por meio do Sistema Aplic, dos processos físicos, das informações extraídas dos sistemas informatizados do órgão, das publicações

<sup>23</sup> Pesquisa realizada por Vuolo, Silva e Sousa (2017) identifica esse aspecto como um dos problemas que dificulta a atuação dos conselhos municipais de políticas públicas e apresenta como um dos desafios e recomendações ao TCE-MT garantir um nível de acesso maior por parte dos conselheiros e cidadãos aos dados e informações do Sistema Aplic

nos órgãos oficiais de imprensa municipais, nas notícias divulgadas pela mídia em geral e outras obtidas em inspeção *in loco*, abrangendo a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, patrimonial e de resultados, quanto à legalidade, legitimidade e economicidade.

Quanto ao conteúdo e a forma de redação, observa-se que os relatórios são bem distintos. No que se refere ao conteúdo são comuns a todos os relatórios os dados globais do ciclo do orçamento público (peças de planejamento, PPA, LDO e LOA), incluindo receitas e despesas, o cumprimento dos limites constitucionais e legais, restos a pagar, diárias, licitações e contratos, denúncias e representações.

Nesta etapa da pesquisa foram selecionadas unidades de análise e categorias como propõe a análise de conteúdo de Bardin (1977). Destaca-se que, como o Salário-Educação não foi tratado em nenhuma das resoluções orientadoras optou-se pela definição das seguintes unidades de análise: **educação e limites constitucionais e legais**.

Em termos gerais os relatórios apresentam uma gama considerável de dados e informações. Alguns se aprofundam no detalhamento e análise dos dados apresentados, outros apenas apresentam os dados sem nenhuma avaliação qualitativa. Foi possível observar que não é evidenciada nenhum tipo de análise ou cruzamento com os dados de auditorias ou tomada de contas especial.

Com base na análise dos relatórios foi possível construir um quadro com as categorias conforme a análise de conteúdo. Essas categorias refletem os principais aspectos da gestão pública que são contemplados no relatório técnico.

Quadro 21 - Categorias de análise dos relatórios de contas anuais de governo.

CATEGORIAS DE ANÁLISE		
Análise do desempenho da gestão	Desempenho Fiscal	Receitas
		Receitas Correntes
		Receita Própria
		Transferências Correntes
		Principais Tributos (ISS, IPTU, TAXAS, ITBI)
		Dependência das transferências
		Dívida Ativa
		Despesas: despesas correntes e investimentos
Resultado da Execução Orçamentária		
Resultado Financeiro (Balanço Patrimonial)		
Dívida Pública	Dívida Fundada Per Capita	

Limites constitucionais e legais	Educação
	Saúde
	Gasto com pessoal
	Repasse ao Poder Legislativo
Resultado das Avaliações das Políticas Públicas	Resultados na educação e na saúde
Outros Indicadores	Ranking da Transparência, Caged e indicador de capacidade de investimentos com recursos próprios
Representações e denúncias	
Parecer do Ministério Público de Contas	

Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

O modelo apresentado acima é um constructo teórico com categorias que foram definidas pela análise de conteúdo. Contudo, como já foi afirmado os relatórios apresentam grandes diferenças em termos de conteúdo, sendo que as categorias acima não estão presente em todos os relatórios.

Na análise das contas de governo o principal achado de pesquisa é o de que os recursos do Salário-Educação não aparecem nos relatórios das contas dos governos municipais. O TCE-MT, considera para fins de cumprimento do art. 212 da Constituição da República de 1988, somente a receita de impostos municipais (IPTU, ITBI, ISSQN) e transferências estaduais e federais.

A figura a seguir apresenta os impostos e transferências que são considerados pelo TCE-MT, para fins de contabilização dos percentuais mínimos de aplicação em MDE.

Tabela 13 - Impostos e transferências considerados pelo TCE-MT para cumprimento do art. 212 da CR de 1988.

<b>RECEITAS COM PERCENTUAL VINCULADO À EDUCAÇÃO - R\$</b>	
	<b>Relator</b>
<b>Receita Tributária</b>	<b>329.261,78</b>
IPTU	53.361,83
ITBI	149.633,61
ISSQN	126.266,34
<b>Transferências Correntes</b>	<b>9.207.955,87</b>
Cota-Parte do ICMS	3.190.550,69
Cota-Parte do IPI/EXT	28.933,45
Cota-Parte do IPVA	171.997,11
Cota-Parte do FPM	5.624.230,10
Cota-Parte do ITR	174.949,24
Lei Complementar 87/96	17.295,28
<b>Outras Receitas</b>	<b>17.516,05</b>
Receita da Dívida Ativa dos Impostos	12.335,21
Juros e multas provenientes de Impostos	1.271,51
Juros e multas referentes à Dívida Ativa Tributária	3.909,33
<b>Base de Cálculo</b>	<b>9.554.733,70</b>
Valor Mínimo (25%) (Art. 212 , CF)	2.388.683,43
<b>TOTAL APLICADO EM 2014 (R\$)</b>	<b>2.573.298,93</b>
<b>TOTAL APLICADO EM 2014 (%)</b>	<b>26,93%</b>

Fontes: Site TCE MT(Contas Anuais) e Sistema Aplic

Fonte: TCE-MT.

A seguir apresenta-se os principais aspectos da análise de conteúdo das contas de governo para cada um dos seis municípios da amostra no período pesquisado.

#### **4.8.1. Contas Anuais de Governo de Barra do Bugres (2011-2015)**

Em 2011 as contas anuais de governo da Prefeitura de Barra do Bugres apresentaram 27 (vinte e sete) irregularidades de natureza grave, uma de natureza gravíssima e uma de natureza moderada. Destas, a que atinge diretamente a educação foi a não apresentação aos Conselhos de Educação e Saúde dos demonstrativos simplificados/resumidos discriminando as receitas e despesas aplicadas nas respectivas áreas, sendo esta uma irregularidade moderada.

O relatório referente ao ano de 2012 é bem mais detalhado em termos de informações que o do ano anterior. Apresenta informações sobre as peças de planejamento (PPA, LDO e LOA), receitas e despesas, dívida ativa, resultados da execução orçamentária, o balanço patrimonial, os limites constitucionais e legais, com maior detalhamento das receitas vinculadas à educação, gastos com pessoal, repasse ao

Poder Legislativo, uma breve análise do resultado da avaliação das políticas públicas e o índice de gestão fiscal do TCE-MT.

Em 2013 o relatório publicado apresenta um formato radicalmente diferente dos dois anos anteriores. O relatório apresenta os achados da auditoria e pelo formato e nível de detalhamento fica evidente que houve uma análise criteriosa dos aspectos contábeis, financeiros, orçamentários e patrimoniais da administração municipal.

O relatório referente as contas anuais de gestão do exercício de 2014 por sua vez é muito sucinto. Esse relatório não apresenta informações sobre o cumprimento dos limites constitucionais e legais.

Um relatório com razoável detalhamento foi apresentado em 2015. Nesse ano o relator se debruça na apresentação dos dados do resultado financeiro com a análise dos indicadores fiscais, indicadores de gestão fiscal e outros indicadores como o ranking da transparência, Caged e indicador de investimento com recursos próprios.

Quadro 22 - Síntese das Contas Anuais de Governo de Barra do Bugres (2011-2015)

<b>PARECER PREVIO/ANO</b>	<b>DELIBERAÇÃO</b>	<b>IRREGULARIDADES/ RECOMENDAÇÕES</b>
Acórdão nº 657/2012 – TP 2011	Regulares, com recomendações e determinações legais	Não apresentação aos Conselhos de Educação e Saúde de demonstrativos simplificados/resumidos discriminando as receitas e despesas aplicadas nas áreas específicas (3.7 e 3.8) Recomendação: que aprimore os procedimentos para apresentação aos Conselhos de Saúde e Educação, conforme apontado no relatório.
Acórdão nº 4.152/2013 – TP 2012	Irregulares	O relator faz um forte alerta a Autoridade Política no sentido de melhorar a gestão das políticas públicas de saúde e educação, sob pena de ser penalizado em julgamento de contas futuras.
Acórdão nº 2.627/2014 – TP 2013	Regulares com determinações legais	Não foram constatadas despesas custeadas com recursos próprios classificadas impropriamente como manutenção e desenvolvimento do ensino (art. 212, CF). Não foram constatadas despesas realizadas com recursos do Fundeb destinadas a outras

		finalidades, que não à manutenção e desenvolvimento do ensino básico e à valorização dos profissionais da educação (art. 60, ADCT). Os recursos de convênios e programas destinados ao ensino foram aplicados integralmente na finalidade (arts 8º, parágrafo único, e 50, inc. I, LRF; art. 116, § 5º, L. 8.666/93).
Acórdão nº 3.321/2015 – TP 2014	Regulares com recomendações e determinações legais	Não foram feitas recomendações
Não consta o Acórdão 2015		Não foram feitas recomendações

Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

#### 4.8.2. Contas Anuais de Governo de Colniza (2011-2015)

No relatório referente ao ano de 2011 o relator afirma que dos achados de auditoria resultantes da análise do exercício de 2011 não foram constatadas despesas realizadas com recursos do Fundeb destinadas a outras finalidades, que não à manutenção e desenvolvimento do ensino básico e à valorização dos profissionais da educação. (art. 60, ADCT). Os recursos de convênios e programas destinados ao ensino foram aplicados integralmente na finalidade. (arts 8º, parágrafo único, e 50, inc. I, LRF; art. 116, § 5º, L. 8.666/93).

Com efeito, o relatório menciona a existência de uma denúncia em tramitação no TCE-MT de suposta fraude e desvio de recursos do Fundeb no executivo municipal aguardando os prazos legais.

O relatório de 2012 é bem sintético, contendo apenas 9 páginas. No que se refere ao ensino o documento destaca que o município investiu o equivalente a 26,92% da receita proveniente de impostos e transferências em manutenção e desenvolvimento do ensino, conforme preceitua a aplicação mínima de 60% dos recursos do Fundeb na remuneração dos profissionais do magistério.

Em 2013 temos um relatório um pouco mais detalhado. O relatório destaca o envio da LOA ao TCE em desacordo com o art. 166, inciso I da Resolução Normativa do TCE nº 14/2007 (Regimento Interno), ou seja, fora do prazo regimental. Na análise da educação o relatório afirma que o município aplicou em MDE o equivalente a 26,02% do total da receita resultante de impostos e transferências. O documento da auditoria

apresenta algumas contradições ao afirmar que o município aplicou 61,38% na valorização e remuneração do magistério da rede pública municipal, mas nas irregularidades encontradas consta que o Piso Salarial Profissional Nacional do magistério do município não foi cumprido em 2013.

O relatório de auditoria de 2014 também é sintético e sobre a educação destaca que o Município aplicou o montante de R\$ 9.986.239,73 (Nove milhões, novecentos e oitenta e seis mil, duzentos e trinta e nove reais e setenta e três centavos), na manutenção e desenvolvimento do ensino, correspondente a 36,86% da receita proveniente de impostos e transferências estadual e federal, atendendo o art. 212 da Constituição Federal.

Em 2015 foram constatadas três irregularidades nas contas de governo do município de Colniza sendo duas de natureza gravíssima e uma de natureza grave. Entre as irregularidades de natureza gravíssima está a não-aplicação do percentual mínimo de 25% da receita de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino (art. 212 da Constituição da República de 1988). Nesse ano o percentual da receita de impostos aplicado na educação foi de 24,58% em descumprimento ao percentual mínimo estabelecido no art. 212, da Constituição da República de 1988.

Quadro 23 - Síntese das Contas Anuais de Governo de Colniza (2011-2015).

<b>PARECER PRÉVIO/ANO</b>	<b>DELIBERAÇÃO</b>	<b>RECOMENDAÇÕES</b>
Acórdão nº 618/2012 – TP 2011	Regulares com recomendações	Não foram feitas recomendações na área da educação
Acórdão nº 4.087/2013 – TP 2012	Julgar regulares	Não foram feitas recomendações na área da educação
Acórdão nº 2.644/2014 – TP 2013	Parecer prévio favorável à aprovação	Aprovação contrariando o Parecer do Ministério Público de Contas Não foram feitas recomendações
Acórdão nº 3.406/2015 - TP 2014	Regulares com determinações legais	Não foram feitas recomendações
Acórdão nº 658/2016 – TP 2015	Irregulares	LIMITES CONSTITUCIONAIS/LEGAIS Irregularidade GRAVÍSSIMA. Não-aplicação do percentual mínimo de 25% da receita de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino (art. 212 da Constituição Federal).



Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

Com relação as contas de 2015, um ponto no mínimo curioso, é o de que nesse ano, mesmo o município não tendo cumprido o limite constitucional de aplicação de recursos em MDE o TCE-MT fez uma aproximação matemática do percentual, conforme excerto abaixo.

No que diz respeito às despesas com a manutenção e o desenvolvimento do ensino, a equipe técnica constatou a aplicação de R\$ 6.798.288,10 (seis milhões, setecentos e noventa e oito mil, duzentos e oitenta e oito reais e dez centavos), **os quais corresponderam a 24,58% da receita base** de R\$ 27.654.020,38 (vinte e sete milhões, seiscentos e cinquenta e quatro mil, vinte reais e trinta e oito centavos), **em consonância com a prescrição contida no art. 212, da Constituição Federal**, que prevê a destinação de um percentual mínimo de 25% da receita de impostos, compreendidos neste patamar os recursos provenientes das transferências (TCE-MT, 2015 grifos nossos).

#### **4.8.3. Contas Anuais de Governo de Cuiabá (2011-2015)**

O relatório de 2011 concentra grande parte da análise no resultado da execução do orçamento sob a ótica do cumprimento das metas previstas no PPA, LDO e LOA e da realização dos respectivos programas de governo, um aspecto que não é contemplado nos outros relatórios. A função educação figura como a segunda maior do orçamento público com uma participação de 22,28% perdendo apenas para a função saúde, com 34,64%.

No ano de 2012 o relatório dá ênfase na questão orçamentária aos créditos adicionais, incluindo créditos suplementares e créditos especiais.

O relatório apresenta dez indicadores referentes aos resultados das políticas públicas de educação extraídos da base de dados do INEP e IBGE, mas não apresenta recomendações sobre os indicadores.

Em 2013 o processo das contas anuais de governos é composto de um relatório de grande abrangência sobre a gestão pública em Cuiabá. Uma análise de desempenho da gestão fiscal baseada em 16 aspectos, desempenho econômico do município e comparação com outras capitais, resultados da execução orçamentária, limites constitucionais e legais e resultado das avaliações de políticas públicas.

Ainda sobre as contas de governo de 2013 o conselheiro relator faz recomendações ao Poder Legislativo que determine ao Chefe do Poder Executivo a

adoção de medidas corretivas no sentido de melhorar a precisão orçamentária, destacando o seguinte:

1) observe as regras relativas à estimativa da receita, conforme determina o art. 12 da Lei de Responsabilidade Fiscal, a fim de que os valores previstos na LOA sejam o mais próximo possível da realidade; 2) cumpra as normas referentes à consolidação das informações contábeis do Município, com especial atenção àquelas previstas no inc. III e § 1º, do art. 50, da Lei de Responsabilidade Fiscal; e, 3) instaure procedimento administrativo para apurar os restos a pagar de 2013 e de exercícios anteriores e providencie a regularização dos pagamentos e/ou a baixa da contabilidade, conforme o caso, encaminhando os comprovantes das medidas adotadas, juntamente com as próximas contas anuais de governo.

O Tribunal reconhece que existe irrealismo orçamentário ao fazer as recomendações acima citadas, conforme discutido no capítulo 3, no entanto, sua atuação se restringe nesse caso a recomendações ao Poder Legislativo, este por sua vez parece não levar a efeito as recomendações.

Quadro 24 - Síntese das Contas Anuais de Governo de Cuiabá (2011-2015).

<b>PARECER PREVIO/ANO</b>	<b>DELIBERAÇÃO</b>	<b>IRREGULARIDADES/ RECOMENDAÇÕES</b>
Acórdão nº 115/2012 – TP 2011	Parecer Prévio favorável à aprovação	Não apresentou recomendações para a educação.
Acórdão nº 101/2013 – TP 2013	Parecer Prévio favorável à aprovação	a equipe técnica sugeriu ao plenário do Tribunal que recomende ao gestor municipal que promova a melhoria dos índices relativos à taxa de reprovação – 5ª a 8ª/6º ao 9º ano – EF e percentual de escolas municipais com nota inferior a Média Brasil (matemática e português – 4º série/5º ano e português - 8º série/9º ano) que pioraram em relação ao ano de 2011; e, ainda, melhorar o IDEB e a nota da Prova Brasil.
Acórdão nº 137/2014 – TP 2014	Parecer Prévio favorável à aprovação	Não apresentou recomendações para a educação
Acórdão nº 137/2015 – TP 2015	Parecer Prévio favorável à aprovação	O TCE recomenda ao Poder Legislativo que recomende ao gestor adotar medidas para a melhoria dos seguintes

		<p>indicadores: Proporção de escolas municipais com nota na Prova Brasil (Matemática 4<sup>a</sup> série/5<sup>o</sup> ano) inferior à média do Brasil (2013), Proporção de escolas municipais com nota na Prova Brasil (Português 4<sup>a</sup> série/5<sup>o</sup> ano) inferior à média do Brasil (2013) e Proporção de escolas municipais com nota na Prova Brasil (Português 8<sup>a</sup> série/9<sup>o</sup> ano) inferior à média do Brasil (2013).</p>
<p>Acórdão nº 57/2016 – TP 2016</p>	<p>Parecer Prévio favorável à aprovação</p>	<p>Determina ao Chefe do Poder Executivo que adote medidas para a melhoria dos seguintes indicadores: a) Proporção de escolas municipais com nota na Prova Brasil – Matemática 4<sup>a</sup> série/5<sup>o</sup>ano inferior à média do Brasil (2014); b) Proporção de escolas municipais com nota na Prova Brasil – Português 4<sup>a</sup> série/5<sup>o</sup>ano inferior à média do Brasil (2014); c) Proporção de escolas municipais com nota na Prova Brasil – Matemática 8<sup>a</sup> série/9<sup>o</sup> ano inferior à média do Brasil (2014).</p>

Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

#### 4.8.4. Contas Anuais de Governo de Figueirópolis D'Oeste (2011 – 2015)

Em 2011 o relatório do processo de contas de governo concluiu pela permanência de oito irregularidades, sendo sete graves e uma sem classificação pela Resolução Normativa nº 17/2010 do TCE-MT. Entre as oito irregularidades encontra-se a **Realização de despesas consideradas não autorizadas**, irregulares e lesivas ao patrimônio público, ilegais e/ou ilegítimas (art. 15 da Lei Complementar nº 101/200 – LRF; art. 4º da Lei nº 4320/1964; ou legislação específica).

Despesas realizadas com pagamento de débito e ausência de declaração para a Secretaria da Fazenda no valor de R\$ 1.558,46, despesas impróprias com a finalidade do órgão. (item 3.2.1); Essas despesas foram realizadas com recursos da quota municipal do Salário-Educação conforme, demonstrativo de gastos fornecido pela Secretaria Municipal de Educação.

Nos demais aspectos o relatório de 2011 é muito sintético e não identifica riscos ou problemas na área de educação.

No ano de 2013 chama a atenção o fato de que o relatório não apresenta informações sobre os limites constitucionais e legais.

O relatório referente ao ano de 2012 é o mais detalhado e apresenta informações sobre as peças de planejamento (PPA, LDO e LOA), receitas e despesas, resultados da execução orçamentária, dívida pública, limites constitucionais e legais, resultados da avaliação das políticas públicas (porém sem recomendações), e o indicador de gestão fiscal dos municípios – IGFM-MT/TCE.

Sobre as contas de 2015 o relatório é muito sintético, não apresenta irregularidades ou recomendações.

Quadro 25 - Síntese das Contas Anuais de Governo de Figueirópolis D'Oeste (2011-2015).

<b>PARECER PRÉVIO/ANO</b>	<b>DELIBERAÇÃO</b>	<b>RECOMENDAÇÕES</b>
Acórdão nº 645/2012 – TP 2011	Regulares, com recomendação e determinações legais	Sem recomendações
Acórdão nº 2.439/2013 – TP 2012	Regulares, com recomendações e determinações legais	Sem recomendações
Acórdão nº 1.853/2014 – TP 2013	Regulares, com recomendações e	a) encaminhe corretamente as informações referentes às despesas empenhadas, liquidadas e pagas

	determinações legais. Aplicação de multas	pela Prefeitura mediante o Sistema Aplic; e, b) não mais cometa as falhas apontadas, pois eventual reincidência poderá acarretar a irregularidade das contas subsequentes, sem prejuízo das demais sanções cabíveis; e, ainda, determinando à atual gestão que: 1) não realize despesas antieconômicas, especialmente no que diz respeito à aquisição de peças e manutenção de veículos; 2) observe a Instrução Normativa nº 8/2008 do Município de Figueirópolis D'Oeste; 3) efetue a publicação dos extratos dos contratos dentro do prazo estipulado pelo parágrafo único do artigo 61 da Lei nº 8.666/1993; 4) envie as informações do Sistema Aplic de forma tempestiva e fidedigna; 5) observe rigorosamente todos os procedimentos e formalidades descritas na Lei nº 8.666/1993;
Acórdão nº 2.950/2015 – TP 2014	Regulares	Sem recomendações
Acórdão nº 24/2016 - TP	Parecer Prévio favorável à aprovação das contas	O TCE-MT recomenda ao Poder Legislativo que determine ao gestor municipal que adote medidas para a melhoria do seguinte indicador: Taxa de cobertura potencial da Educação Infantil (0 a 6 anos) (2014).

Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

#### 4.8.5. Contas Anuais de Governo de Novo Horizonte do Norte (2011 – 2015)

Em 2011 e 2012, apesar do detalhamento o relatório apresenta o texto padrão para a análise da educação, nos casos em que não são encontradas irregularidades.

1. Não foram constatadas despesas custeadas com recursos próprios classificadas impropriamente como manutenção e desenvolvimento do ensino (art. 212, CF);
2. Não foram constatadas despesas realizadas com recursos do FUNDEB destinadas a outras finalidades, que não à manutenção e

desenvolvimento do ensino básico e à valorização dos profissionais da educação. (art. 60, ADCT);

3. Os recursos de convênios e programas destinados ao ensino foram aplicados integralmente na finalidade. (arts 8º, parágrafo único, e 50, inc. I, LRF; art. 116, § 5º, L. 8.666/93) (MATO GROSSO, 2018).

O relatório de 2013 não apresenta os dados sobre o cumprimento dos limites constitucionais e legais, incluindo a educação. Nesse ano o relatório técnico de auditoria relacionou 13 irregularidades, sendo 9 graves e duas sem classificação.

Em 2014 o relatório também não apresenta os dados sobre o cumprimento dos limites constitucionais com MDE, mas informa sobre irregularidades graves na área da educação, conforme segue abaixo:

CB02. Contabilidade\_Grave\_02. Registros contábeis incorretos sobre fatos relevantes, implicando na inconsistência dos demonstrativos contábeis (arts. 83 a 106 da Lei 4.320/1964 ou Lei nº 6.404/1976).

No ano de 2015 foram apresentados dados das despesas com MDE. Nesse ano o município aplicou em MDE o equivalente a 26,40% do total da receita resultante de impostos municipais, compreendida a proveniente de transferências estadual e federal.

Quadro 26 - Síntese das Contas Anuais de Governo de Novo Horizonte do Norte (2011-2015).

<b>PARECER PRÉVIO/ANO</b>	<b>DELIBERAÇÃO</b>	<b>RECOMENDAÇÕES</b>
Parecer Prévio nº 80/2012 – TP	Regulares, com recomendação e determinações legais	O TCE-MT recomenda ao gestor municipal que apresente justificativas para a queda dos resultados dos indicadores: "Taxa de reprovação – rede municipal - 5ª a 8ª série / 6º ao 9º ano – EF (2010), Taxa de abandono – rede municipal - 5ª a 8ª série / 6º ao 9º Ano– EF (2010), % de escolas municipais com nota na Prova Brasil (mat-4ª série/ 5º Ano) inferior à média do Brasil (2009), % de escolas municipais com nota na Prova Brasil (port.-4ª série /5º Ano) inferior à média do Brasil (2009), % de escolas municipais com nota na Prova Brasil (port.-8ª série / 9º Ano ) inferior à média do

			Brasil (2009)", em relação ao próprio desempenho anterior; e que encaminhe plano de providências para melhorar os índices dos indicadores respectivos no prazo de 60 dias para posterior monitoramento deste Tribunal de Contas.
Acórdão 1.809/2013 – TP 2012	nº	Regulares, com recomendações e determinações legais	Não apresenta recomendações na área da educação
Acórdão 1.289/2014 – TP 2013	nº	Regulares, com recomendações e determinações legais. Aplicação de multas	Não apresenta recomendações na área da educação.
Acórdão 3.350/2015 – TP 2014	nº	Regulares com recomendações e determinações legais	Sem recomendações na área da educação
Acórdão nº 114/2016 – TP 2015		Parecer Prévio favorável à aprovação das contas	O TCE-MT alerta à Câmara Municipal no sentido de determinar ao Chefe do Poder Executivo que adote medidas para a melhoria dos seguintes indicadores: a) Taxa de reprovação - rede municipal – até a 4ª série/5º ano EF (2014); b) Taxa de abandono - rede municipal – até a 4ª série/5º ano EF (2014); e, c) Distorção idade-série - rede municipal – até a 4ª série/5º ano EF (2014)

Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

#### 4.8.6. Contas Anuais de Governo de Várzea Grande (2011 – 2015)

Esse foi o município que a análise apresentou mais complexidade e demandou mais tempo em função de situações específicas do município. No ano de 2011 o município teve três gestores a frente do Executivo municipal, sendo que o prefeito eleito no pleito de outubro de 2008 teve cinco interrupções do mandato somente em 2011. Em 2014 novamente ocorre troca de comando no Poder Executivo local, com a cassação do mandato do gestor eleito em 2012.

Em 2011 o relatório apresenta que no tocante a execução orçamentária da educação, os programas Educação Especial, Educação Tecnológica e Profissional e Ensino Superior não tiveram execução com relação ao orçamento aprovado, indicando

falhas no planejamento. O citado relatório indica que houve obstrução para atuação do Conselho de Acompanhamento e Controle Social do Fundeb.

Nas contas anuais de 2012 o ponto mais importante do relatório reside no fato de que foi aplicado apenas 19,27% da receita resultante de impostos e transferências em MDE, não assegurando o cumprimento do percentual mínimo. Do total arrecadado do Fundeb foram destinados 27,77% para a remuneração e valorização dos profissionais do magistério, não assegurando o cumprimento do percentual mínimo de 60% estabelecido no inciso XII do art. 60 do ADCT da CRFB de 1988.

O relatório de 2013 é bem mais extenso e contempla muitas das categorias elencadas no quadro 1. Nesse ano o município aplicou 25% da receita de impostos e transferências em MDE.

No relatório técnico preliminar surge pela primeira vez um aspecto que não foi identificado nos relatórios das contas anuais de governo dos outros municípios. Nesse relatório os auditores chamam a atenção para o fato de que o gestor não cumpriu o disposto no art. 190 da Lei Orgânica do Município de Várzea Grande que determina que o município deve aplicar anualmente nunca menos de 30% da receita resultante de impostos, inclusive a proveniente de transferências na manutenção e desenvolvimento do ensino. Da amostra de municípios da pesquisa esse foi o primeiro relatório que menciona o percentual fixado na Lei Orgânica do Município.

Em 2014 o relatório constata que a LOA não foi elaborada de forma compatível com o PPA e a LDO. O relator das contas identifica divergência entre a LOA e LDO no valor de R\$ 150.389.654,07; entre a LOA e PPA no valor de R\$ 120.669.390,49; e entre a LDO e PPA no valor de R\$ 29.720.263,58 e culpabiliza o gestor municipal, afirmando que:

O Prefeito e seus secretários consolidam as propostas e submetem ao Poder Legislativo para apreciação, na forma de projeto de lei orçamentário, depois é devolvido ao Prefeito para ser sancionado. O prefeito deveria ter analisado a conformidade entre o PPA, LDO e LOA (TCE-MT, 2015).

Nesse ano o município aplicou 26,36% da receitas resultante de impostos e transferências legais em MDE. O relator destaca o percentual aplicado de 26,36% não assegura o cumprimento do percentual mínimo de 30% da receita de impostos, compreendida a proveniente de transferências, conforme o estabelecido no artigo 190 da Lei Orgânica do Município de Várzea Grande. Também nesse ano o município aplicou



apenas 51,16% dos recursos do Fundeb para remuneração dos profissionais da educação o que não assegura o cumprimento do percentual de 60% estabelecido na Lei nº 11.494/2007.

As contas anuais de gestão referentes ao ano de 2015 não apresentam os dados referentes aos limites constitucionais e legais com educação.

Quadro 27 - Síntese das Contas Anuais de Governo de Várzea Grande (2011-2015).

<b>PARECER PRÉVIO/ANO</b>	<b>DELIBERAÇÃO</b>	<b>RECOMENDAÇÕES</b>
Parecer Prévio nº 137/2012 – TP 2011	PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO EM RELAÇÃO AO GESTOR DOS PERÍODOS DE 11-1 A 3-2-2011 E 3-5 A 31-7-2011. PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL EM RELAÇÃO AOS DEMAIS GESTORES. RECOMENDAÇÃO AO PODER LEGISLATIVO QUE DETERMINE AO CHEFE DO PODER EXECUTIVO A ADOÇÃO DE MEDIDAS CORRETIVAS. ENCAMINHAMENTO DE CÓPIA DOS AUTOS À PROCURADORIA GERAL DE JUSTIÇA, PARA PROVIDÊNCIAS CABÍVEIS.	Sem recomendações
Parecer Prévio nº 117/2013 – TP 2012	Parecer Prévio contrário à aprovação	Sem recomendações
Parecer Prévio nº 140/2014 –	Parecer Prévio contrário à aprovação	o gestor municipal deverá adotar medidas para melhorar os resultados dos seguintes indicadores: Taxa de cobertura potencial na educação infantil (0 a 6 anos) (2012); Proporção de escolas municipais com nota na Prova Brasil (matemática 4ª série/5º ano) inferior à média do Brasil (2012) e Proporção de escolas municipais com nota na Prova Brasil (português 4º série/5º

		ano) inferior à média do Brasil (2012).
Parecer Prévio nº 17/2015 – TP 2014	Regulares com recomendações e determinações legais	O TCE-MT recomenda ao Legislativo que determine ao gestor municipal que adote medidas para melhorar os resultados dos seguintes indicadores: Proporção de escolas municipais com nota na Prova Brasil (matemática e português 4ª série/5º ano); Taxa de cobertura potencial na educação infantil (0 a 6 anos) e Proporção de escolas municipais com nota na Prova Brasil (Matemática 8ª série/9º ano) inferior à média do Brasil.
Parecer Prévio nº 99/2016 – TP 2015	Parecer Prévio favorável à aprovação das contas	a) Taxa de cobertura potencial na Educação Infantil (0 a 6 anos) (2014); b) Proporção de escolas municipais com nota na Prova Brasil (Matemática 4ª série/5º ano) inferior à média do Brasil (2013); c) Proporção de escolas municipais com nota na Prova Brasil (Português 4º série/5º ano) inferior à média do Brasil (2013); d) Proporção de escolas municipais com nota na Prova Brasil (Matemática 8ª série/9º ano) inferior à média do Brasil – (2013); e) Proporção de escolas municipais com nota na Prova Brasil (Português 8º série/9º ano) inferior à média do Brasil (2013); f) Taxa de reprovação - rede municipal - até a 4ª série/5º ano EF (2014); g) Taxa de reprovação - rede municipal - 5ª a 8ª série/6º ao 9º ano EF (2014); h) Taxa de abandono - rede municipal - até a 4ª série/5º ano EF (2014); i) Taxa de abandono - rede municipal - 5ª a 8ª série/6º ao 9º ano EF (2014); e, j) Distorção idade-série - rede municipal - até a 4ª série/5º ano EF (2014).

Fonte: Banco de dados da pesquisa intitulada: *O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação* (SOUSA, 2019).

Observa-se no quadro 27 que em 2011 o parecer prévio foi contrário à aprovação das contas de um dos gestores e também foi contrário à aprovação das contas relativas a 2012 e 2013. Em 2012 o gestor municipal não cumpriu o percentual mínimo constitucional de aplicação em educação. Essa irregularidade além de ensejar o parecer prévio pela reprovação das contas é motivo de intervenção do estado no município, conforme determina o art. 35, inciso III da Constituição da República de 1988, o que não aconteceu no caso analisado, e não se tem registro na história recente do Brasil.

#### **4.10. Conclusões do capítulo**

A administração Pública, compreendida como a soma de todo o aparelho do Estado, estruturada para realizar os serviços públicos visando à satisfação das necessidades da população pressupõe de forma coordenada o exercício das funções de planejar, organizar, dirigir, avaliar e controlar. Assim, o controle constitui um dos elementos do processo administrativo e uma das funções do Estado.

O controle externo dos recursos públicos no Brasil apresenta um caráter híbrido. É competência do Poder Legislativo, que o exerce com o auxílio do Tribunal de Contas da União. A Carta Magna preceitua que qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos deve prestar contas.

A CRFB de 1988 determina que o controle externo desenvolvido pelos Tribunais de Contas tem como escopo a fiscalização contábil, financeira, operacional e patrimonial da União, no caso do TCU e dos estados e municípios no caso dos Tribunais de Contas subnacionais com vistas ao alcance da legalidade, legitimidade e economicidade.

Para analisar como é feito o controle externo dos recursos das quotas municipais do Salário-Educação no Estado de Mato Grosso foi necessário um mergulho empírico na organização e funcionamento institucional do TCE-MT enquanto órgão constitucional de controle externo. A análise teve como base a conformação institucional que lhe foi dada pela CRFB de 1988, pela Constituição Estadual e outros documentos e parâmetros de base legal.

Os Tribunais de Contas vêm passando por grandes mudanças na sua atuação institucional. A literatura da ciência Política utiliza o conceito de *path dependence* ou

dependência de trajetória e associa essas mudanças a ocorrência de duas conjuntas críticas que produziram influências em eventos posteriores: a promulgação da Constituição de 1988 e a Lei Complementar nº 101, também denominada de Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Nesse contexto de mudanças institucionais se insere o TCE-MT.

O TCE-MT foi criado pela Lei Constitucional nº 2, de 31 de outubro de 1953. É o órgão constitucional de controle externo do Estado de Mato Grosso. Tem jurisdição em todo o território mato-grossense e suas competências estão definidas na Constituição da República de 1988, na Constituição Estadual e na Lei Complementar nº 269/2007.

O controle externo sob a responsabilidade do TCE-MT pode ser exercido a qualquer tempo, por meio de fiscalização, avaliação, acompanhamento, orientação e correção de atos e fatos da administração pública. Esse controle pode ser realizado por meio de auditorias, levantamentos, inspeções, acompanhamentos e monitoramentos. Destes cinco instrumentos identificou-se que a auditoria é o mais importante e o mais abrangente em termos de objetivos. No entanto, apesar de serem as auditorias um dos principais instrumentos de fiscalização utilizado pelo TCE-MT, no período de 2011 a 2017 apenas cinco auditorias foram realizadas na área de educação o que revela limites para a accountability horizontal

Ao julgar as contas anuais de governo o TCE-MT decidirá se estas são *regulares, regulares com recomendações e/ou determinações legais, irregulares ou ilíquidas*, definindo conforme o caso, a responsabilidade dos gestores. A pesquisa identificou que em 2011, 9 municípios tiveram as contas julgadas irregulares. Em 2012 foi o ano da série histórica da pesquisa com o maior número de contas julgadas irregulares com 23 ao total. Em 2013 foram 11 contas julgadas irregulares. 2014 por sua vez foi o ano com o menor número com sete contas julgadas irregulares e em 2015 foram 9 contas no total

A análise de conteúdo dos documentos revela que os gestores do TCE-MT apontam como principal variável para o desenvolvimento institucional e alcance de reconhecimento nacional do TCE-MT, o planejamento estratégico. A utilização desse modelo de planejamento permitiu ao TCE a definição de sua identidade organizacional com objetivos, metas e ações voltadas para o aprimoramento dos procedimentos de auditoria, revisão geral das rotinas de trabalho e desenvolvimento de produtos que foram reconhecidos com a certificação ISSO 9001.

Depois de reconquistar reconhecimento nacional por alguns dos seus produtos o TCE-MT desenvolveu como estratégia transferir os seus produtos para a modernização institucional das unidades gestoras fiscalizadas. Para isso lançou o Programa de

Desenvolvimento Institucional Integrado (PDI) que compreende um conjunto de cinco projetos, cada projeto com um número variável de subprojetos que tem como finalidade maior fomentar a adoção de um modelo de administração pública orientada para resultados para o cidadão.

Deve-se ao PDI a uma profunda mudança no paradigma de controle externo desenvolvido pelo TCE-MT. O Tribunal de Mato Grosso sai de um modelo de controle externo com foco na análise da legalidade, depois que o ato acontece para um controle com forte ênfase no planejamento, no acompanhamento *pari pasu* e simultâneo dos atos de gestão, em outras palavras, um controle para resultados.

Na análise de conteúdo de 22 (vinte e dois) acórdãos aprovados pelo TCE-MT, nenhuma das referidas decisões do Pleno da Corte de Contas deliberou diretamente sobre a gestão das quotas municipais do Salário-Educação. Com esse dado é possível afirmar que existe um silenciamento do TCE-MT sobre o Salário-Educação que evidencia os limites do controle externo desenvolvido pelo TCE-MT sobre os recursos públicos da educação, prejudicando a accountability e o controle social, por não ter a informação pública. Trata-se de um ponto importante pois o Salário-Educação não tem conselho de acompanhamento e controle social como outras políticas públicas de financiamento da educação.

Em que pese o grande investimento que o TCE-MT vem realizando para garantir e elevar os níveis de transparência pública, o Tribunal não disponibiliza para o público em geral o conjunto de documentos, dados e informações contábeis, orçamentárias, financeiras e patrimoniais que são remetidos ao Tribunal com vistas ao julgamento das contas anuais.

O TCE-MT inaugura um modelo de controle externo com foco na análise do resultado do gasto, que é importante e necessário, mas que revela muitas fragilidades. Aqui cabe a pergunta: como avaliar de forma efetiva o resultado do gasto se o gasto e as receitas não são considerados na sua totalidade. Os dados evidenciaram que os recursos das quotas municipais do Salário-Educação não são considerados pelo Tribunal no julgamento das contas anuais de governo.

Para fins do julgamento das contas anuais de governo e das contas de gestão, no caso da educação, apenas dois aspectos são considerados: o cumprimento do percentual mínimo da receita de impostos compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino e a destinação de no mínimo 60% dos recursos do Fundeb na remuneração dos profissionais do magistério. É oportuno destacar que o

dever do Estado com a educação escolar não se resume nestas duas variáveis. Como ficam questões como o atendimento obrigatório e gratuito para toda a população dos 4 (quatro) aos 17 (dezessete) anos de idade? Como fica a garantia do atendimento educacional especializado gratuito aos educandos com deficiência, transtornos globais do desenvolvimento e altas habilidades ou superdotação, transversal a todos os níveis, etapas e modalidades, que devem ser atendidos preferencialmente na rede regular de ensino. Como avaliar e recomendar o cumprimento do acesso público e gratuito aos ensinos fundamental e médio para todos os que não os concluíram na idade própria e o acesso aos níveis mais elevados do ensino, da pesquisa e da criação artística? Como avaliar as condições da oferta do ensino noturno regular? E questões como a qualidade do material didático-escolar, a infraestrutura física das escolas, o transporte escolar, a assistência social para as crianças em situação de vulnerabilidade social e a assistência à saúde. Estes são apenas alguns dos aspectos que se referem ao dever do Estado com a educação escolar e que influenciam diretamente a aprendizagem dos estudantes, que não são avaliados pelo TCE-MT.

## CONCLUSÕES

*Decorridos vinte e um anos de instituição e vigência o Salário-Educação não tem sua importância reconhecida nem mesmo pela Secretaria de Planejamento da Presidência da República – SEPLAN – PR.*

(Maria Fátima de Lima Lo Bello, 1988).

Com mais de cinco décadas de existência o Salário-Educação ocupa uma importância ponderável entre as fontes de financiamento da educação básica no Brasil. Os recursos do Salário-Educação chegam a todos os estados e municípios tanto diretamente, por meio do repasse mensal das quotas estaduais e municipais, como indiretamente por meio dos programas de assistência técnica e financeira do FNDE/MEC, que beneficiam os 37,75 milhões de alunos da educação básica pública, distribuídos em mais de 184 mil unidades escolares de todo o país.

Para compreender o Salário-Educação como política de financiamento da educação básica, a sua trajetória institucional e as mudanças na base normativa foi desenvolvido um constructo teórico-metodológico denominado *fisiologia normativa*. Esse constructo, ou chave analítica se mostrou metodologicamente útil por envolver as questões centrais relacionadas ao funcionamento do Salário-Educação, tanto como contribuição social como política de financiamento. Os elementos considerados na *fisiologia normativa* foram: fato gerador da obrigação fiscal, contribuintes, base de cálculo, alíquota, órgãos de arrecadação, normas e prazos de recolhimento, repartição dos recursos arrecadados entre os entes da federação, isenções, transferência de recursos para as escolas privadas.

Dos nove elementos considerados na fisiologia normativa observa-se que alguns apresentaram grande estabilidade ao longo dos anos e outros foram objetos de grandes mudanças como a repartição dos recursos arrecadados entre os entes da federação, os casos de isenções, transferência de recursos para as escolas privadas e os órgãos de arrecadação.

Entre os elementos da fisiologia normativa que apresentaram grandes mudanças sobressai os casos de isenções. Os casos de isenções definidos na legislação que regulamentou ao longo dos anos o Salário-Educação evidenciam duas questões principais. A primeira é uma “grilagem” do dinheiro público, ou seja, o dinheiro público é desviado “legalmente” antes de entrar nos cofres públicos e a segunda, que foi um dos aspectos explorados pela literatura sobre o Salário-Educação se refere a dimensão

privatizante do Salário-Educação, que foi objeto de importantes estudos e pesquisas como os de Veloso e Cortes.

Desde a primeira regulamentação do Salário-Educação foram isentas do recolhimento as empresas que, possuindo mais de 100 empregados mantivessem serviço próprio de ensino primário ou que instituíssem convênios de bolsas de estudo no mesmo grau de ensino. Esse mecanismo legal de criação de escolas por parte das empresas e de distribuição de bolsas de estudo foi crescendo ao longo da primeira década de vigência do Salário-Educação e se institucionalizou por meio do Sistema de Manutenção do Ensino, que além da distribuição de bolsas de estudo e escola própria incluiu três outras modalidades de custeio de mensalidades em escolas particulares.

Durante os anos 1970 e 1980, período em que foi suprimida a vinculação constitucional de recursos para MDE no âmbito da União, o Salário-Educação representou a principal fonte de recursos no plano nacional para as ações de MDE e principal fonte de recursos que custeou a expansão do ensino de 1º grau, por meio da construção de escolas. Esse período foi marcado pela produção de uma vasta legislação regulamentadora que articulou a função de planejamento na gestão dos recursos, procurando garantir racionalidade na expansão do ensino.

Com a redefinição das políticas de financiamento da educação nos anos 1990, marcada pela criação dos fundos multigovernamentais ou fundos contábeis, que teve início com o Fundef e prosseguiu nos anos 2000 com o Fundeb verifica-se um movimento declinante na produção legislativa sobre o Salário-Educação. A análise da legislação evidencia que a partir desse período essa fonte de recursos passou a ser tratada de forma marginal, não mais em legislação própria, mas em dispositivos pontuais na legislação infraconstitucional que dispõe sobre os citados fundos contábeis.

Esse lugar marginal ou secundário do Salário-Educação na legislação contribuiu para que tenhamos duas fontes de financiamento com critérios distintos de distribuição dos recursos. Enquanto no Fundeb os recursos que constituem os fundos (impostos e transferências vinculados) formam um fundo contábil e são redistribuídos conforme o número de matrículas apuradas e fatores de ponderação, no Salário-Educação prevalece a arrecadação em cada estado, sendo que os estados com maior atividade econômica e maior número de empregos formais, são os maiores recebedores dos recursos. Também não existe na legislação do Salário-Educação a determinação de instâncias de acompanhamento e controle social, como existe para os recursos do Fundeb, o que compromete a *accountability* e o controle social.



Quanto a gestão dos recursos do Salário-Educação no estado de Mato Grosso os dados da pesquisa empírica evidenciam como principais resultados: 1) na etapa do planejamento, foi identificado uma invisibilização do Salário-Educação nas leis orçamentárias dos municípios da amostra, o que enfraquece o processo de planejamento; 2) na execução dos recursos observa-se um perfil de gasto em que os recursos das quotas municipais são utilizados para pagamentos de uma multiplicidade de tipos de gastos de custeio ou despesas correntes, na grande maioria gastos com atividades básicas para o funcionamento das escolas. Esse perfil de gastos evidencia um desvio da finalidade constitucional das quotas municipais do Salário-Educação que é a de ser fonte adicional e suplementar de recursos financeiro para a educação básica.

O perfil de gastos das quotas municipais do Salário-Educação nos municípios pesquisados revelam que esta fonte de receitas ocupa um lugar de centralidade, sendo utilizado para o custeio das despesas básicas para manutenção das redes públicas municipais de educação. Nesse aspecto pode-se afirmar que os recursos do Salário-Educação que de acordo com Lo Bello (1985) nos seus primeiros vinte anos eram a única receita das secretarias de educação para a realização das despesas de capital e de todas as despesas correntes, atualmente ele continua sendo uma das principais receitas para a realização das despesas correntes.

No que se refere ao controle externo das quotas municipais do Salário-Educação realizado pelo TCE-MT os dados revelam que a Corte de Contas de Mato Grosso não deliberou de forma específica sobre procedimentos de utilização dos recursos do Salário-Educação por parte dos municípios, o que impõe limites a *accountability* e ao controle social. Para fins do julgamento das contas anuais de governo e das contas de gestão, no caso da educação, apenas dois aspectos são considerados pelo TCE-MT para o julgamento das contas: o cumprimento do percentual mínimo da receita de impostos compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino e a destinação de no mínimo 60% dos recursos do Fundeb na remuneração dos profissionais do magistério, o que deixa de fora os recursos das quotas municipais do Salário-Educação.

Diante dessa invisibilização do Salário-Educação no julgamento das contas de governo pelo TCE-MT é oportuno destacar que o dever do Estado com a educação escolar não se resume nestas duas variáveis. Como ficam questões como o atendimento obrigatório e gratuito para toda a população dos 4 (quatro) aos 17 (dezessete) anos de idade? Como fica a garantia do atendimento educacional especializado gratuito aos educandos com deficiência, transtornos globais do desenvolvimento e altas habilidades

ou superdotação, transversal a todos os níveis, etapas e modalidades, que devem ser atendidos preferencialmente na rede regular de ensino. Como avaliar e recomendar o cumprimento do acesso público e gratuito aos ensinos fundamental e médio para todos os que não os concluíram na idade própria e o acesso aos níveis mais elevados do ensino, da pesquisa e da criação artística? Como avaliar as condições da oferta do ensino noturno regular? E questões como a qualidade do material didático-escolar, a infraestrutura física das escolas, o transporte escolar, a assistência social para as crianças em situação de vulnerabilidade social e a assistência à saúde. Estes são apenas alguns dos aspectos que se referem ao dever do Estado com a educação escolar e que influenciam diretamente a aprendizagem dos estudantes, que não são avaliados pelo TCE-MT.

A análise dos demonstrativos gerenciais de gastos dos recursos das quotas municipais do Salário-Educação revelam um perfil de gastos em despesas correntes, classificadas no grupo de despesas de custeio, que envolvem um conjunto amplo de ações para aquisição de materiais didáticos, pagamentos de serviços de terceiros, material de consumo, encargos, transporte escolar e repasse direto para as unidades escolares. Essas despesas se enquadram nos gastos de MDE mas pela incidência não caracterizam propriamente o sentido de ações adicionais. Se considerarmos o sentido denotativo de fonte adicional previsto na Constituição da República e na legislação infraconstitucional como sendo um recurso extra, complementar ou suplementar as quotas municipais do Salário-Educação não vem cumprindo esse sentido. Diante dessa afirmação destacamos a necessidade de estudos sobre o perfil dos gastos dos recursos vinculados próprios dos municípios.

Considerando os recursos públicos destinados a MDE conforme declarado pelos municípios no SIOPE as quotas municipais do Salário-Educação representam a menor participação no conjunto das demais fontes de recursos com percentuais que variam entre 2,8% a 8,4% dos recursos. No entanto, é a fonte de receita mais estável entre as demais.

Observou-se na análise de conteúdo dos demonstrativos gerenciais de gasto que os municípios têm padrões diferenciados para o processo de gasto dos recursos das quotas municipais do Salário-Educação. Os dois municípios com os menores repasses e com repasses intermediários utilizam os recursos em um conjunto muito grande de gastos que inclui pagamentos de telefonia, de energia elétrica das unidades escolares, pagamentos em supermercados, livrarias e papelarias, gráficas, lojas de materiais de escritório, postos de combustíveis, lojas de autopeças, pagamentos a pessoas enquadradas como microempreendedores individuais. Foram identificados gastos que são vedados pela Lei,

como pagamentos à pessoa física, inclusive com contrato de trabalho para atuação no Centro de Referência da Assistência Social (CRAS), transferência para a Secretaria de Fazenda (considerada pelo TCE-MT como irregularidade grave) e encargos do INSS. Na relação dos gastos também foram identificados pagamentos que são legais, mas que deveriam ser realizados com os recursos de outras fontes, como a anuidade da Undime.

Apesar de relatarem que possuem autonomia na gestão dos recursos na prática a gestão ou fica totalmente com a Secretaria de Finanças ou outro órgão responsável pelo Tesouro Municipal ou é feita de forma: O Secretário Municipal de Educação com a Secretaria de Finanças. Dos seis municípios da amostragem apenas Cuiabá, pode-se afirmar que o Secretário Municipal de Educação é gestor pleno dos recursos do Salário-Educação e dos demais recursos públicos destinados a MDE, pois este município possui um Fundo Municipal de Educação que faz a gestão de todos os recursos públicos da área.

Na análise de conteúdo de 22 (vinte e dois) acórdãos aprovados pelo TCE-MT, nenhuma das referidas decisões do Pleno da Corte de Contas deliberou diretamente sobre a gestão das quotas municipais do Salário-Educação. Com esse dado é possível afirmar que existe um silenciamento do TCE-MT sobre o Salário-Educação que evidencia os limites do controle externo desenvolvido pelo TCE-MT sobre os recursos públicos da educação, prejudicando a *accountability* e o controle social, por não ter a informação pública.

Com a profunda crise econômica e política do país a partir de 2015, o governo de Michel Temer, implementou um conjunto de medidas de ajuste fiscal e austeridade econômica como o congelamento das despesas orçamentárias por duas décadas (EC. nº 95/2016), a reforma trabalhista, que introduz formas atípicas de contratação, e políticas de isenção de tributos e renúncia de receitas para diversos setores da economia, que terão impactos futuros negativos na arrecadação do Salário-Educação.

A presente tese se encerra em um momento sombrio, que talvez seja um dos mais difíceis para a educação pública brasileira e para os educadores comprometidos com a escola pública, gratuita, democrática, laica e de qualidade socialmente referenciada, com a chegada ao poder, na Presidência da República de um presidente de extrema direita. Em oito meses de governo o presidente e seus ministros vem implementando uma agenda radicalmente regressiva no que se refere aos direitos sociais e particularmente ao direito a educação. Sobre o financiamento da educação pública o governo sinaliza com uma reforma tributária com foco na simplificação de tributos, com a unificação de impostos e

contribuições sociais federais, o que poderá levar a extinção do Salário-Educação. O governo também prevê a revisão dos marcos legais do processo orçamentário para acabar com a vinculação constitucional de recursos para a educação pública.

## REFERÊNCIAS

- ABRUCIO, Fernando Luiz; LOUREIRO, Maria Rita. Finanças Públicas, democracia e accountability. In: ARVATE, Paulo Roberto; BIDERMAN, Ciro. **Economia do Setor Público no Brasil**. Rio de Janeiro: Elsevier/Campus, 2004.
- ALBANO, Valter. Passos decisivos de uma revolução cultural no TCE-MT. In: RODRIGUES NETO, Antonio Joaquim Moraes. **A Era do Cidadão: a experiência do Tribunal de Contas de Mato Grosso**. Cuiabá, MT. Entrelinhas, 2009.
- ALBERNAZ, Leonardo Rodrigues; GOMES, Marcelo Barros. Governança Pública e Controle. In: BLIANCHERIENE, Ana Carla; BRAGA, Marcus Vinícius de Azevedo; RIBEIRO, Renato Jorge Brown. **Controladoria no setor público**. Belo Horizonte: Fórum, 2016.
- ANDRADE, Nilton de Aquino. **Planejamento governamental para municípios: plano plurianual, lei de diretrizes orçamentárias e lei orçamentária anual**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2010).
- ANDERSON, Perry. Balanço do neoliberalismo. In: SADER, Emir; GENTILI, Pablo. **Pós-Neoliberalismo: As políticas sociais e o Estado democrático**. Rio de Janeiro. Paz e Terra, 1995.
- ABRAHÃO, Jorge; FERNANDES, Maria Alice Cunha. **Sistema de Informações sobre os gastos públicos da área de educação – SIGPE: Diagnóstico para 1995**. Brasília. IPEA, 1999.
- BABBIE, Earl. **Métodos de Pesquisa de Survey**. Belo Horizonte. Ed. UFMG, 1999.
- BARDIN, Laurence. **Análise de conteúdo**. Lisboa: Edições 70, 1977.
- BASSI, Camilo de Moraes. Implicações dos Novos Regimes Fiscais no Financiamento da Educação Pública. In: **Texto para Discussão**. Brasília, IPEA, 2018.
- BLIANCHERIENE, Ana Carla. **Controle da eficiência do gasto orçamentário**. Belo Horizonte: Fórum, 2016.
- BLIANCHERIENE, Ana Carla. **Controle da eficiência do gasto orçamentário**. Belo Horizonte: Fórum, 2016.
- BRANDÃO, Guilherme. A quem prestam contas os Tribunais de Contas? Transparência, politização e governismo na accountability. Brasília – DF. Dissertação. Universidade de Brasília. 2017.
- BITTENCOURT, Fernando Moutinho. O controle e a construção da capacidade técnica institucional no parlamento: elementos para um marco conceitual. Centro de estudos da Consultoria do Senado Federal – Textos para Discussão n. 57. Brasília: mar. 2009.
- CARNEIRO, Carla Bronzo Ladeira. Governança e accountability: algumas notas introdutórias. Belo Horizonte. Fundação João Pinheiro, 2004.

CALMON, Paulo. Orçamento Público no Brasil Democrático. In: AVRTZER, Leonardo; ANASTASIA, Fátima. **Reforma Política no Brasil**. Belo Horizonte: Editora UFMG, 2006.

CARNEIRO, Moaci Alves. Matriz Conceitual e Diretrizes do Salário-Educação/Quota Federal. **Ensaio Avaliação de Políticas Públicas em Educação**. Rio de Janeiro, v. 1, n. 2, p. 61-82, jan./mar. 1994.

CASTRO, Jorge Abrahão; SADECK, Francisco. **Financiamento do Gasto em Educação das três esferas de educação em 2000**. Texto para Discussão nº 955. Brasília: Ipea, 2003.

CAVALCANTI, Cacilda Rodrigues. **Tensões federativas no financiamento da educação básica**: equidade, qualidade e coordenação federativa na assistência técnica e financeira da União. Belo Horizonte, UFMG, Tese, 2016.

CARDOSO Jr. José Celso. **Planejamento Governamental e Gestão Pública no Brasil**: elementos para ressignificar o debate e capacitar o Estado. Texto para Discussão. Brasília, IPEA, 2011.

CASTRO, Jorge Abrahão de. **Avaliação do Processo de Gasto Público do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE)**. Planejamento e Políticas Públicas. n. 24. dez. 2001.

CASSAR, Vólia Bomfim; BORGES, Leonardo Dias. **Comentários à reforma trabalhista**: Lei nº 13.467, de 13 de julho de 2017. Rio de Janeiro: Forense: Método, 2017.

CARNEIRO, Claudio. **Curso de Direito Tributário e Financeiro**. 6 ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

CARNEIRO, Moaci Alves. Matriz Conceitual e Diretrizes do Salário-Educação – Quota Federal. **Avaliação e Políticas Públicas em Educação**. Rio de Janeiro, v. 1. n. 2, p. 61-82, jan./mar. 1994.

CONTI, José Maurício; PINTO, Elida Graziane. **Lei dos orçamentos públicos completa 50 anos de vigência**. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2014-mar-17/lei-orcamentos-publicos-completa-50-anos-vigencia> Acesso em: mar. 2017.

CORDEIRO, José Lucas; LEVI, Maria Luiza. Orçamento Público. In: DI GIOVANNI; NOGUEIRA, Marco Aurélio. **Dicionário de Políticas Públicas**. São Paulo: Editora da Unesp, 2015.

CORDEIRO, José Lucas; LEVI, Maria Luiza. Orçamento Público. In: DI GIOVANNI; NOGUEIRA, Marco Aurélio. **Dicionário de Políticas Públicas**. São Paulo: Editora da Unesp, 2015.

CURY, Carlos Roberto Jamil. Estado e políticas de financiamento em educação. **Educação & Sociedade**. Campinas, vol. 28, n. 100 – Especial, p. 645-670, out. 2007.

CARNEIRO, Moaci Alves. Matriz Conceitual e Diretrizes do Salário-Educação/Quota Federal. **Ensaio Avaliação de Políticas Públicas em Educação**. Rio de Janeiro, v. 1, n. 2, p. 61-82, jan./mar. 1994.

CHIZZOTTI, Antônio. **Pesquisa qualitativa em ciências humanas e sociais**. Petrópolis, RJ: Vozes, 2006.

D'ABADIA, Bruno Magalhães. **Panorama do controle e da transparência na Administração Pública**. Brasília: Câmara dos Deputados, Consultoria Legislativa, 2015.

DANTAS, Bruno. **TCU interfere mais em agências com governança pobre**. Folha de São Paulo. 26 de agosto de 2018.

DAVIES, Nicholas. Levantamento Bibliográfico sobre Financiamento da Educação no Brasil de 1988 a 2014. **Educação em Revista**. Marília, v. 15, n. 1, p. 91-162, jan./jun. 2014.

DAVIES, Nicholas. O salário-educação: fragilidades e incoerências. **Revista Brasileira de Estudos Pedagógicos**, Brasília, DF, v. 89, n. 223, p. 445-454, set./dez. 2008.

DIAS, Carlos Augusto. Carlos Pasquale. In: FÁVERO, Maria de Lourdes de Albuquerque; BRITTO, Jader de Medeiros. **Dicionário de Educadores no Brasil**. 2ª ed. Rio de Janeiro: Editora UFRJ/MEC/INEP, 2002.

DI GIOVANNI, Geraldo; DEOS, Simone Silva de. Política Econômica. In: DI GIOVANNI, Geraldo; NOGUEIRA, Marco Aurélio. **Dicionário de Políticas Públicas**. 2ª ed. São Paulo: Editora da Unesp, 2015.

DUARTE, Rosália. Entrevistas em Pesquisas Qualitativas. **Educar**, Curitiba, n. 24, p. 213-225, 2004. Editora UFPR.

DUARTE, Marisa Ribeiro Teixeira; FARIA, Geniana Guimarães. **Recursos públicos para as escolas públicas**: as políticas de financiamento da educação básica no Brasil e a regulação do Sistema Educacional Federativo. Belo Horizonte: RHJ/Faculdade de Educação da UFMG, 2010.

DUARTE, Marisa Ribeiro Teixeira; CARDOSO, Maurício. Dirigentes Municipais de Educação no Brasil: regulação intermediária do sistema educacional. **Revista Brasileira de Política e Administração da Educação**. v. 30, n. 3, p. 513 - 533 set./dez. 2014.

FEBRAFITE. Federação Brasileira das Associações de Fiscais de Tributos Estaduais. **Audiência Pública Lei Kandir**. Brasília – DF: Febrafit, 2017.

FEDOZZI, Luciano. Avaliação das práticas de construção dos orçamentos participativos. In: MARX, Vanessa. **Democracia Participativa, Sociedade Civil e Território**. Porto Alegre: UFRGS/CEGOV, 2014.

FILGUEIRAS, Fernando. A Política Pública de Transparência no Brasil. In: MENDONÇA, Ricardo Fabrino; PEREIRA, Marcus Abílio; FILGUEIRAS, Fernando. **Democracia Digital**: publicidade, instituições e confronto político. Belo Horizonte: Editora UFMG, 2016.

FOLHA DE SÃO PAULO. **Governo não sabe se metade dos programas de subsídios dão resultados.** Janeiro, 2018.

FURTADO, José de Ribamar Caldas. Os regimes de contas públicas: contas de governo e contas de gestão. **Revista do TCU.** n. 109 Maio/ago. 2007.

GANDIN, Danilo. **Soluções de planejamento para uma prática estratégica e participativa.** Petrópolis, RJ: Vozes, 2013.

GATTI, Bernardete A. Estudos quantitativos em educação. **Educação e Pesquisa.** São Paulo. v. 30, n. 1, p. 11-30, jan./abr. 2004.

GIACOMONI, James. **Orçamento Público.** 16. ed. São Paulo: Atlas, 2016.

GOMES, André Silva. Controle da Administração Pública pelo Tribunal de Contas: limites materiais de suas decisões e extensão de suas atribuições constitucionais. **Revista Controle.** Fortaleza, v. 15, n. 1, p. 86-124, jan./jun. 2017.

HARADA, Kiyoshi. **Contribuições Sociais: Doutrina e Prática.** São Paulo: Atlas, 2015.

JOFRE NETO, Joaquim Marcelino. **Câmaras Municipais do Brasil: um estudo introdutório do afastamento dos Legislativos Municipais de suas funções constitucionais.** São Paulo, SP: EAESP/FGV. Dissertação, 2001. 162 p.

LIBONATI JUNIOR, Ageu. **A sujeição passiva tributária e o Salário-Educação.** São Paulo. Pontifícia Universidade Católica, 2008.

LIMA, Adilson Nunes de. **Renúncias Fiscais da União.** Estudo Técnico. Câmara dos Deputados, 2017.

LIMA, Luiz Henrique. **Sementes republicanas.** Cuiabá –MT: Entrelinhas, 2014.

LIMA, Luiz Henrique. **Controle Externo: teoria e jurisprudência para os Tribunais de Contas.** 6. ed. Rio de Janeiro. Forense. Método, 2015.

LO BELLO, Maria Fátima de Lima. **O Salário-Educação no Estado de São Paulo: 1965 a 1985.** São Paulo. Universidade de São Paulo. Dissertação, 1988.

LO BELLO, Maria Fátima de Lima. **Alguns aspectos da quota federal do salário-educação.** 1996. 326 f. Tese (Doutorado em Educação)-Universidade de São Paulo, São Paulo, 1996.

LOUREIRO, Maria Rita; TEIXEIRA, Marco Antônio Carvalho; MORAES, Tiago Cacique. Democratização e Reforma do Estado: o desenvolvimento institucional dos tribunais de contas no Brasil recente. **Revista de Administração Pública,** Rio de Janeiro, v. 43, n. 44, p. 739-772, jul./ago. 2009.

MARQUES, Fernando Gonçalves. Accountability. In: DI GIOVANNI, Geraldo; NOGUEIRA, Marco Aurélio. **Dicionário de Políticas Públicas.** 2ª ed. São Paulo. Editora da Unesp; Fundap, 2015.



MATIAS PEREIRA, José. **Curso de Administração Pública**: foco nas instituições e ações governamentais. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

EDAUAR, Odete. **Controle da Administração Pública**. 3. ed. rev. e ampl. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Municipal Brasileiro**. 18ª ed. São Paulo: Malheiros, 2017.

O'DONNELL, Guilherme A. **Dissonâncias**: críticas democráticas à democracia. Rio de Janeiro: Editora UFRJ, 2017.

OLIVEIRA, Romualdo Portela de. O Financiamento da Educação. In: OLIVEIRA, Romualdo Portela de; ADRIÃO, Theresa (Org.) **Gestão, financiamento e direito à Educação**: análise da Constituição Federal e da LDB. 3. ed. São Paulo, Xamã, 2007.

PINTO, José Marcelino Rezende. **Os recursos para a educação no Brasil no contexto das finanças públicas**. Brasília: Editora Plano, 2000.

PITSICA, George Brasil Paschoal. **A jurisprudência dos tribunais de contas**: princípios e elementos determinantes com vistas a integração. Itajaí, SC: Dissertação. Univali, 2014.

POCHMANN, Marcio. **Desenvolvimento e perspectivas novas para o Brasil**. São Paulo: Cortez, 2010.

\_\_\_\_\_. **Sair do círculo vicioso**. Folha de São Paulo, 12/09/2015.

PUREZA, Maria Emília Miranda. **Disciplinamento das renúncias de receitas federais – inconsistências no controle dos gastos tributários**. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/orcamento-da-uniao/estudos/2007/Estudo052007.pdf>> Acesso em 26 de jan. 2018.

QUIRINO, Simony Rafaeli. Orçamento Público como fonte de estudos educacionais. **Fineduca - Revista de Financiamento da Educação**. Porto Alegre, v. 1, n. 9, 2011.

REZENDE, Fernando. **Conflitos federativos**: esperanças e frustrações – em busca de novos caminhos para a solução. Belo Horizonte: Fórum, 2016.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa Social**: métodos e técnicas. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2009.

RODRIGUES NETO, Antonio Joaquim Moraes. **A Era do Cidadão**: a experiência do Tribunal de Contas de Mato Grosso. Cuiabá, MT. Entrelinhas, 2009.

ROSSI, Pedro; DWECK, Esther. Impactos do Novo Regime Fiscal na saúde e educação. In: **Cadernos de Saúde Pública**. Fiocruz, 2016.

SALVADOR, Evilasio. **Renúncias Tributárias**: os impactos no financiamento das políticas sociais no Brasil. Brasília – DF. INESC, 2015.

SANTOS, Alfredo Sérgio Ribas dos. **Financiamento da Educação no Brasil: o estado da arte e a constituição do campo** (1996-2010). Jundiaí, Paco Editorial, 2013.

SILVA, Cléber Demétrio Oliveira. **Considerações sobre os sujeitos do parecer prévio dos Tribunais de Contas e seus reflexos jurídicos e políticos**. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/4717/consideracoes-sobre-os-sujeitos-do-parecer-previo-dos-tribunais-de-contas-e-seus-reflexos-juridicos-e-politicos>> Acesso em 10 nov. 2017.

SINGER, André. **Cutucando onças com varas curtas: O ensaio desenvolvimentista no primeiro mandato de Dilma Rousseff** (2011-2014). Novos Estudos. Julho, 2015.

\_\_\_\_\_. **Os sentidos do Lulismo: reforma gradual e pacto conservador**. 1ª ed. São Paulo: Companhia das Letras, 2012.

SCHNEIDER, Rosa Maria. **O Salário-Educação: um estudo dos preceitos, dos valores e dos usos no Estado do Rio Grande do Sul**. Porto Alegre. Dissertação (Mestrado). UFRGS, 1992.

SOUSA, Bartolomeu José Ribeiro de. **Banco de dados da pesquisa intitulada O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação**. Belo Horizonte. UFMG, 2019.

SPECK, Bruno. Tribunais de Contas. In: AVRITZER, Leonardo (et. al.) **Corrupção: ensaios e críticas**. 2. ed. Belo Horizonte: Editora UFMG, 2012.

STRAUSS, Anselm. CORBIN, Juliet. **Pesquisa Qualitativa: técnicas e procedimentos para o desenvolvimento de teoria fundamentada**. Porto Alegre: Artmed, 2008.

VALENTE, Ivan; ROMANO, Roberto. PNE: Plano Nacional de Educação ou carta de intenção? **Educação e Sociedade**. Campinas, v. 23, n. 80, set. p. 96-107, 2002.

VELOSO, Fábio. Salário-Educação e financiamento da educação primária. **Revista Brasileira de Estudos Pedagógicos**. v. 54: p. 187-204, jul/set. 1970.

VELLOSO, Jacques. Política Educacional e Recursos para o Ensino: o salário-educação e a Universidade Federal. **Cadernos de Pesquisa**. São Paulo (61). p. 03-29, maio, 1987.

VIEIRA, Sofia Lerche; VIDAL, Eloísa Maia. Política de financiamento da educação no Brasil: uma (re)construção histórica. In: **Em Aberto**. INEP. Brasília, v. 28, n. 93, p. 17-42, jan./jun. 2015.

VUOLO, Cassyra Lucia Corrêa Barros. O controle social e sua interface com os Tribunais de Contas: a experiência do TCE-MT. In: RODRIGUES NETO, Antonio Joaquim Moraes (Org.). **A Era do Cidadão: a experiência do Tribunal de Contas de Mato Grosso**. Cuiabá, MT. Entrelinhas, 2009.

YANAGUITA, Adriana Inácio. **Financiamento da Educação no Brasil (1990-2010): impactos no padrão de gestão do ensino fundamental**. 2013. 144f. Tese (Doutorado em Educação) – Universidade Estadual Paulista (Unesp), Marília, 2013.

ZYMLER, Benjamin. Questões de controle. controle das finanças públicas no Brasil: visão atual e prospectiva. **Revista do Tribunal de Contas da União**, Brasília, v. 29, n. 76, abr./jun. 1998.

## LEGISLAÇÃO

BRASIL. Senado Federal. **Constituições do Brasil**: de 1824, 1891, 1934, 1937, 1946, 1967 e suas alterações. Brasília: Subsecretaria de Edições Técnicas, 1986.

\_\_\_\_\_. Congresso Nacional. Emenda Constitucional nº 14, de 12 de setembro de 1996. **Diário Oficial da União**. Brasília, 13 set. 1996.

\_\_\_\_\_. Congresso Nacional. Emenda Constitucional nº 53, de 19 de dezembro de 2006. **Diário Oficial da União**. Brasília, 20 dez. 2006.

\_\_\_\_\_. Congresso Nacional. Emenda Constitucional nº 59, de 12 de novembro de 2009. **Diário Oficial da União**. Brasília, 12 nov. 2009.

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Decreto nº 50.423, de 8 de abril de 1961**. Dispõe sobre o ensino primário gratuito para os servidores de empresas industriais, comerciais e agrícolas. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1960-1969/decreto-50423-8-abril-1961-390088-publicacaooriginal-1-pe.html>> Acesso em 17 de mar. 2017.

\_\_\_\_\_. Senado Federal. **Decreto nº 50.811, de 17 de junho de 1961**. *Constitui Comissão encarregada de promover a execução do Decreto nº 50.423, de 8 de abril de 1961*. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1960-1969/decreto-50811-17-junho-1961-390784-norma-pe.html>> Acesso em: 17 de mar. 2017.

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Decreto nº 51.409, de 13 de fevereiro de 1962**. *Regulamenta o disposto no Art. 31 da Lei nº 4.024, de 20 de dezembro de 1961*. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1960-1969/decreto-51409-13-fevereiro-1962-391296-publicacaooriginal-1-pe.html>> Acesso em: 17 de mar. 2017.

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Decreto nº 53.453, de 20 de janeiro de 1964**. *Dispõe sobre o ensino primário gratuito a ser prestado pelas empresas industriais, comerciais e agrícolas em que trabalhem mais de cem pessoas, e dá outras providências*. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1960-1969/decreto-53453-20-janeiro-1964-393455-publicacaooriginal-1-pe.html>> Acesso em: 17 de mar. 2017.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. *Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal*. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/l4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/l4320.htm)> Acesso em: 2 mar. 2018.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. **Lei nº 4.440, de 27 de outubro de 1964**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/1950-1969/L4440.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1950-1969/L4440.htm)> Acesso em: 15 jun. 2015.

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Decreto nº 55.551, de 12 de janeiro de 1965**. *Regulamento a Lei nº 4.440, de 27 de outubro de 1964, que institui o Salário-Educação*,

e dá outras providências. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1960-1969/decreto-55551-12-janeiro-1965-395895-publicacaooriginal-1-pe.html>> Acesso em: 17 de mar. 2017.

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Decreto nº 55.896, de 2 de abril de 1965.** *Aprova os quadros demonstrativos da receita e os planos de aplicação dos recursos federais provenientes do salário-educação.* Disponível em: <http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1960-1969/decreto-55896-2-abril-1965-396205-publicacaooriginal-1-pe.html> Acesso em 18 de mar. 2017.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. **Lei nº 4.863, de 29 de novembro de 1965.** *Reajusta os vencimentos dos servidores civis e militares, altera as alíquotas dos impostos de renda, importação, consumo e selo e da quota de previdência social, unifica contribuições baseadas nas folhas de salários, e dá outras providências.* Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/1950-1969/L4863.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/1950-1969/L4863.htm)>. Acesso em 18 de mar. 2017.

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Decreto nº 57.894, de 28 de fevereiro de 1966.** *Dispõe sobre as atividades de cooperação e assistências educacionais do Departamento Nacional de Educação, tendo em vista a execução do Plano Nacional de Educação, e dá outras Providências.* Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1960-1969/decreto-57894-28-fevereiro-1966-398585-publicacaooriginal-1-pe.html>> Acesso em: 18 de mar. 2017.

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Decreto nº 57.902, de 2 de março de 1966.** *Regulamenta o artigo 35 da Lei nº 4.863, de 29 de novembro de 1965, que disciplina a arrecadação pelos IAPs das contribuições que lhes são devidas e das destinadas a outras entidades ou fundo, mediante uma taxa única.* Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1960-1969/decreto-57902-2-marco-1966-398601-publicacaooriginal-1-pe.html>> Acesso em: 18 de mar. 2017.

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Decreto nº 58.093, de 28 de março de 1966.** *Modifica dispositivos do Decreto nº 55.551, de 12 de janeiro de 1965, que regulamentou a Lei nº 4.440, de 27 de outubro de 1964 (salário-educação).* Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1960-1969/decreto-58093-28-marco-1966-398730-publicacaooriginal-1-pe.html>>. Acesso em: 18 de mar. 2017.

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Decreto nº 59.451, de 3 de novembro de 1966.** *Dispõe sobre a orientação e controle da aplicação dos recursos do Plano Nacional de Educação e da outras providências.* Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1960-1969/decreto-59451-3-novembro-1966-399947-publicacaooriginal-1-pe.html>>. Acesso em: 18 de mar. 2017.

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Decreto nº 60.135, de 25 de janeiro de 1967.** *Aprova a aplicação dos recursos federais provenientes do Salário-Educação.* Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1960-1969/decreto-60135-25-janeiro-1967-401468-publicacaooriginal-1-pe.html>> Acesso em: 24 de abr. 2017.

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Decreto nº 60.466, de 14 de março de 1967.** *Expede nova regulamentação do artigo 35 da Lei nº 4.863, de 29 de novembro de 1965, e dá outras providências.* Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1960->

1969/decreto-60466-14-marco-1967-401335-publicacaooriginal-1-pe.html> Acesso em: 18 de mar. 2017.

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Decreto nº 62.195, de 31 de janeiro de 1968.** *Aprova a aplicação de recursos federais provenientes do Salário-Educação.* Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1960-1969/decreto-62195-31-janeiro-1968-403303-retificacao-31364-pe.html>> Acesso em 25 de abril 2017.

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Decreto nº 63.339, de 1º de outubro de 1968.** *Provê sobre a arrecadação do Salário-Educação.* Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1960-1969/decreto-63339-1-outubro-1968-404675-publicacaooriginal-1-pe.html>> Acesso em 13 de maio de 2017.

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Decreto nº 63.340, de 1 de outubro de 1968.** *Dispõe sobre a assistência financeira da União aos Estados, Distrito Federal e Municípios, para o desenvolvimento dos respectivos sistemas de ensino primário e médio.* <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1960-1969/decreto-63340-1-outubro-1968-404680-publicacaooriginal-1-pe.html>>. Acesso em: 18 de mar. 2017.

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Lei nº 5.531, de 13 de novembro de 1968.** *Institui incentivos fiscais para o desenvolvimento da educação e dá outras providências.* Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/1960-1969/lei-5531-13-novembro-1968-357840-publicacaooriginal-1-pl.html>> Acesso em: 20 de mar. 2017.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. **Lei nº 5.537, de 21 de novembro de 1968.** *Cria o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação, e dá outras providências.* Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L5537.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5537.htm).> Acesso em 20 de mar. 2017.

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Decreto nº 62.195, de 31 de janeiro de 1968.** *Aprova a aplicação de recursos federais provenientes do Salário-Educação.* Disponível em: <http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1960-1969/decreto-62195-31-janeiro-1968-403303-publicacaooriginal-1-pe.html> Acesso em 20 de mar. 2017.

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Decreto nº 63.887, de 20 de Dezembro de 1968.** *Aprova a aplicação de recursos federais provenientes do ajustamento da arrecadação do Salário-Educação.* Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1960-1969/decreto-63887-20-dezembro-1968-405174-publicacaooriginal-1-pe.html>> Acesso em 31 de mar. 2017.

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Decreto nº 64.189, de 11 de março de 1969.** *Aprova convênio celebrado entre os Ministérios da Educação e Cultura, Ministério do Trabalho e Previdência Social e Banco do Brasil.* Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1960-1969/decreto-64189-11-marco-1969-405346-retificacao-29863-pe.html>> Acesso em: 31 de mar. 2017.

\_\_\_\_\_. Senado Federal. **Decreto-Lei nº 503, de 18 de março de 1969.** *Aprova o plano de distribuição dos recursos da quota federal do Salário-Educação.* Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/1965-1988/Del0503.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/1965-1988/Del0503.htm)> Acesso em 31 de mar. 2017.

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Decreto-Lei nº 568, de 7 de maio de 1969.** *Revoga a Lei nº 5.531, de 13 de Novembro de 1968.* Disponível em: <http://www2.camara.leg.br/legin/fed/declei/1960-1969/decreto-lei-568-7-maio-1969-378079-publicacaooriginal-1-pe.html> Acesso em: 20 de mar. 2017.

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Decreto nº 725, de 31 de julho de 1969.** *Dispõe sobre aplicação de recursos da Lei nº 4.440, de 27 de outubro de 1964.* <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/declei/1960-1969/decreto-lei-725-31-julho-1969-375473-publicacaooriginal-1-pe.html>> Acesso em: 20 de mar. 2017.

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Decreto-Lei nº 803, de 28 de agosto de 1969.** *Complementa o disposto no Decreto-Lei nº 725, de 31 de julho de 1969.* Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/declei/1960-1969/decreto-lei-803-28-agosto-1969-374391-publicacaooriginal-1-pe.html>> Acesso em: 20 de mar. 2017.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. **Decreto-Lei nº 872, de 15 de setembro de 1969.** *Complementa disposições da Lei número 5.537, de 21 de novembro de 1968, e dá outras providências.* Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Decreto-Lei/1965-1988/Del0872.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/1965-1988/Del0872.htm)> acesso em: 20 de mar. 2017.

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Decreto nº 65.317, de 10 de outubro de 1969.** *Dispõe sobre o recolhimento ao Tesouro Nacional da cota do salário educação e sua transferência automática para o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação.* Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1960-1969/decreto-65317-10-outubro-1969-406627-publicacaooriginal-1-pe.html>> Acesso em: 20 de mar. De 2017.

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Emenda Constitucional nº 1, de 17 de outubro de 1969.** *Edita o novo texto da Constituição Federal de 24 de janeiro de 1967.* Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/emecon/1960-1969/emendaconstitucional-1-17-outubro-1969-364989-publicacaooriginal-1-pl.html>> Acesso em: 20 de mar. 2017.

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Decreto-Lei nº 987, de 21 de outubro de 1969.** *Altera o artigo 1º do Decreto-lei número 803, de 28 de agosto de 1969.* Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/declei/1960-1969/decreto-lei-987-21-outubro-1969-377557-publicacaooriginal-1-pe.html>> Acesso em: 20 de mar. 2017.

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Decreto nº 68.592, de 6 de maio de 1971.** *Dispõe sobre a transferência de recursos do Salário-Educação para o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação e Estados.* Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1970-1979/decreto-68592-6-maio-1971-410603-publicacaooriginal-1-pe.html>> Acesso em 31 de mar. 2017.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. **Lei nº 5.692, de 11 de agosto de 1971.** *Fixa Diretrizes e Bases para o ensino de 1º e 2º graus, e dá outras providências.* Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L5692impressao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5692impressao.htm)> Acesso em 20 de mar. 2017.

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Decreto nº 71.264, de 20 de outubro de 1972.** *Modifica dispositivos do Decreto nº 55.551, de 12 de janeiro de 1965, que regulamentou a Lei n. 4440, de 27 de outubro de 1964 e dá outras providências.* Disponível em:

<<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1970-1979/decreto-71264-20-outubro-1972-419599-publicacaooriginal-1-pe.html>> Acesso em: 20 de mar. De 2017.

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Decreto nº 72.013, de 27 de março de 1973.** *Dá nova redação a dispositivos do Decreto nº 55.551, de 12 de janeiro de 1965, alterado pelo de nº 71.264, de 20 de outubro de 1972, que regulamentaram a Lei nº 4.440, de 27 de outubro de 1964.* Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1970-1979/decreto-72013-27-marco-1973-420441-publicacaooriginal-1-pe.html>> Acesso em: 20 de mar. De 2017.

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Decreto nº 72.353, de 11 de junho de 1973.** *Altera a redação dos parágrafos 1º e 2º do artigo 1º, do Decreto nº 68.592, de 6 de maio de 1971, e dá outras providências.* Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1970-1979/decreto-72353-11-junho-1973-420856-publicacaooriginal-1-pe.html>> Acesso em: 20 de mar. De 2017.

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Decreto nº 72.665, de 20 de agosto de 1973.** *Estabelece normas para apuração de número de alunos efetivamente beneficiados por empresas isentas do Salário-Educação que mantenham serviços próprios de ensino ou instituem sistema de bolsas de estudos.* Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1970-1979/decreto-72665-20-agosto-1973-420998-publicacaooriginal-1-pe.html>> Acesso em 20 de mar. De 2017.

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Decreto nº 74.234, de 27 de junho de 1974.** *Dispõe sobre contribuições do Salário-Educação não recolhidas pela empresa que menciona.* Disponível em: <<http://legis.senado.leg.br/legislacao/ListaTextoSigen.action?norma=496874&id=14321976&idBinario=15832453&mime=application/rtf>> acesso em: 20 de mar. De 2017.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. **Decreto-Lei nº 1.422, de 23 de outubro de 1975.** *Dispõe sobre o salário-educação.* Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Decreto-Lei/Del1422.htm#art6](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del1422.htm#art6)> Acesso em 16 jun. 2015.

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Decreto nº 76.877, de 22 de dezembro de 1975.** *Dispõe sobre a Estrutura Básica do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE) e dá outras providências.* Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1970-1979/decreto-76877-22-dezembro-1975-425481-publicacaooriginal-1-pe.html>> Acesso em: 20 de mar. de 2017.

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Decreto nº 76.923, de 26 de Dezembro de 1975.** *Regulamenta o Decreto-Lei nº 1.422, de 23 de outubro de 1975, que dispõe sobre o Salário-Educação, e dá outras providências.* Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1970-1979/decreto-76923-26-dezembro-1975-425617-publicacaooriginal-1-pe.html>> Acesso em: 31 de mar. 2017.

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Decreto nº 77.795, de 9 de junho de 1976.** *Dispõe sobre a formalização e deduções do salário-educação devido pelas empresas que menciona.* Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1970-1979/decreto-77795-9-junho-1976-426706-publicacaooriginal-1-pe.html>> Acesso em: 20 de mar. de 2017.

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Decreto-Lei nº 1.717, de 26 de novembro de 1969.** *Acrescenta os itens V, VI e VII ao § 1º do artigo 1º do Decreto-Lei nº 1.678, de 22 de fevereiro de 1979, e dá outras providências.* Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/declei/1970-1979/decreto-lei-1717-26-novembro-1979-368296-publicacaooriginal-1-pe.html>> Acesso em: 20 de mar. de 2017.

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Decreto nº 1.754, de 31 de dezembro de 1979.** *Altera a composição do Fundo Nacional de Desenvolvimento, e dá outras providências.* Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/declei/1970-1979/decreto-lei-1754-31-dezembro-1979-371146-publicacaooriginal-1-pe.html>> Acesso em: 20 de mar. de 2017.

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Decreto-Lei nº 1.755, de 31 de janeiro de 1979.** *Dispõe sobre a arrecadação e restituição das receitas federais e dá outras providências.* Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/declei/1970-1979/decreto-lei-1755-31-dezembro-1979-371148-publicacaooriginal-1-pe.html>> Acesso em: 20 de mar. de 2017.

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Decreto-Lei nº 1.805 de 1 de outubro de 1980.** *Dispõe sobre a transferência aos Estados, Distrito Federal, Territórios e Municípios das parcelas ou quotas-partes dos recursos tributários arrecadados pela União, e dá outras providências.* Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/declei/1980-1987/decreto-lei-1805-1-outubro-1980-365628-publicacaooriginal-1-pe.html>> Acesso em: 20 de mar. 2017.

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Decreto nº 87.043, de 22 de março de 1982.** *Regulamenta o Decreto-Lei nº 1422, de 23 de outubro de 1975, que dispõe sobre o cumprimento do artigo 178 da Constituição por empresas e empregadores de toda natureza, mediante a manutenção do ensino de 1º grau gratuito ou recolhimento da contribuição do Salário-Educação.* Disponível em: <http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1980-1987/decreto-87043-22-marco-1982-436817-publicacaooriginal-1-pe.html> Acesso em 15 de mar. 2017.

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Decreto nº 88.374, de 7 de junho de 1983.** *Altera dispositivos do Decreto nº 87.043, de 22 de março de 1982, que regulamenta o Decreto-Lei nº 1422, de 23 de outubro de 1975, o qual dispõe sobre o cumprimento do art. 178, caput, da Constituição por empresas e empregadores de toda natureza, e dá outras providências.* Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1980-1987/decreto-88374-7-junho-1983-438124-publicacaooriginal-1-pe.html>> Acesso em 13 de mar. 2017.

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Decreto nº 91.781, de 15 de outubro de 1985.** *Acrescenta parágrafos ao artigo 7º do Decreto nº 87.043, de 22 de março de 1982, que dispõe sobre a aplicação dos recursos do Salário - Educação.* Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1980-1987/decreto-91781-15-outubro-1985-441847-publicacaooriginal-1-pe.html>> Acesso em: 15 de mar. 2017.

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Decreto nº 90.088, de 21 de agosto de 1984.** *Dá nova redação ao artigo 2º do Decreto nº 88.374, de 7 de junho de 1983.* Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1980-1987/decreto-90088-21-agosto-1984-440268-publicacaooriginal-1-pe.html>> Acesso em 15 de mar. 2017.



\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas da União. **Relatório de Auditoria Operacional: Salário-Educação.** Disponível em: [http://www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/judoc%5CDec%5C19940203%5CGERAD\\_O\\_TC-14678.pdf](http://www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/judoc%5CDec%5C19940203%5CGERAD_O_TC-14678.pdf) Acesso em: 27 abr. 2017.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. **Lei nº 10.832, de 19 de dezembro de 2003.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2003/L10.832.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/L10.832.htm)> Acesso em 10 jul. 2015.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. **Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996.** *Estabelece as diretrizes e bases da educação nacional.* Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L9394.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9394.htm)> Acesso em 30 jul. 2015.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. **Lei nº 9.424, de dezembro de 1996.** *Dispõe sobre o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério, na forma prevista no art. 60, § 7º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, e dá outras providências.* Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L9424compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9424compilado.htm)> Acesso em: 20 de mar. 2016.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. **Lei nº 9.766, de 18 de dezembro de 1996.** *Altera a legislação que rege o Salário-Educação, e dá outras providências.* Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L9766.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9766.htm)> Acesso em: 20 de mar. de 2017.

\_\_\_\_\_. Ministério do Planejamento Orçamento e Gestão. Portaria nº 42, de 14 de abril de 1999. **Diário Oficial da União.** 15 de abr. 1999.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. **Decreto nº 3.142, de 16 de agosto de 1999.** *Regulamenta a contribuição social do salário-educação, prevista no art. 212, § 5º, da Constituição, no art. 15 da Lei nº 9.424, de 24 de dezembro de 1996, e na Lei nº 9.766, de 18 de dezembro de 1998, e dá outras providências.* Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/D3142impressao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3142impressao.htm)> Acesso em 22 de mar. de 2017.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. **Decreto nº 4.943, de 30 de dezembro de 2003.** *Altera o Decreto nº 3.142, de 16 de agosto de 1999, que regulamenta a contribuição social do salário- educação, prevista no art. 212, § 5º, da Constituição, no art. 15 da Lei nº 9.424, de 24 de dezembro de 1996, e na Lei nº 9.766, de 18 de dezembro de 1998, e dá outras providências.* Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/2003/D4943impressao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/2003/D4943impressao.htm)> Acesso em 22 de mar. de 2017.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. **Decreto nº 6.003 de 28 de dezembro de 2006.** *Regulamenta a arrecadação, a fiscalização e a cobrança da contribuição social do salário-educação, a que se referem o art. 212, § 5º, da Constituição, e as Leis nºs 9.424, de 24 de dezembro de 1996, e 9.766, de 18 de dezembro de 1998, e dá outras providências.* Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2004-2006/2006/Decreto/D6003.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2006/Decreto/D6003.htm)> Acesso em: 7 out. 2016.

\_\_\_\_\_. Ministério da Educação. **Rede Nacional de Formação Continuada de Professores de Educação Básica**. Brasília. MEC. Secretaria de Educação Básica, 2006.

\_\_\_\_\_. **Constituição da República Federativa do Brasil**. *Texto constitucional promulgado em 5 de outubro de 1988, com as alterações determinadas pelas Emendas Constitucionais de Revisão nº 1 a 6/94, pelas Emendas Constitucionais nº 1/92 a 95/2016 e pelo Decreto Legislativo nº 186/2008*. Brasília – DF. Senado Federal, 2016.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. **Emenda Constitucional nº 53, de 19 de dezembro de 2006**. Dá nova redação aos arts. 7º, 23, 30, 206, 208, 211 e 212 da Constituição Federal e ao art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/Emendas/Emc/emc53.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc53.htm)> Acesso em: 29 de mar. de 2017.

MATO GROSSO. **Lei Complementar nº 49, de 1 de outubro de 1998**. *Dispõe sobre a instituição do Sistema Estadual de Ensino de Mato Grosso e dá outras providências*. Diário Oficial do Estado, 01/10/1998.

MATO GROSSO. **Constituição do Estado de Mato Grosso**: texto constitucional promulgado em 5 de outubro de 1989, com as alterações adotadas pelas emendas constitucionais nº 01/1991 a 71/2014. Cuiabá. Assembleia Legislativa, 2014.

MATO GROSSO. **Lei nº 8.469, de 7 de abril de 2006**. *Dispõe sobre o transporte de alunos da rede estadual de ensino residentes na zona rural do Estado de Mato Grosso e dá outras providências*. Disponível em: <<http://www2.seduc.mt.gov.br/documents/8125245/9121200/lei-8469-2006.pdf/26241b4e-f357-3ec1-d62c-87c5329af288>> Acesso em 2 de mar. 2018.

MATO GROSSO. **Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso**. Disponível em: <http://www.tce.mt.gov.br/arquivos/downloads/00080572/REGIMENTO%20INTERNO%20-%20ATUALIZADO%20AT%20C3%89%2015-01-2018.pdf> Acesso em: 4 de mar. 2017.

MATO GROSSO. **Lei Complementar nº 269, de 22 de janeiro de 2007**. *Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso e dá outras providências*. Disponível em: <http://www.controladoria.mt.gov.br/documents/364510/5147237/LEI+COMPLEMENTAR+269-2007/a60f8420-7cf4-49bc-b5ca-e4a85c85489f>. Acesso em: 4 de mar. 2017.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas do Estado. **Acórdão nº 1.309/2002**. Diário Oficial do Estado. 30 de ago. 2002.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas do Estado. **Acórdão nº 1.488/2002**. Diário Oficial do Estado. 21 de ago. 2002.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas do Estado. **Acórdão nº 1.512/2002**. Diário Oficial do Estado. 21 de ago. 2002.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas do Estado. **Acórdão nº 1.607/2002**. Diário Oficial do Estado. Diário Oficial do Estado. 30 de ago. 2002.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas do Estado. **Acórdão nº 1.837/2002**. Diário Oficial do Estado. 03 de set. 2002.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas do Estado. **Acórdão nº 488/2003**. Diário Oficial do Estado. 28 de mar. 2003.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas do Estado. **Acórdão nº 1.341/2003**. Diário Oficial do Estado. 07 de out. 2003.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas do Estado. **Acórdão nº 684/2004**. Diário Oficial do Estado. 14 de set. 2004.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas do Estado. **Acórdão nº 694/2004**. Diário Oficial do Estado. 14 de set. 2004.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas do Estado. **Acórdão nº 520/2005**. Diário Oficial do Estado. 23 de maio 2005.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas do Estado. **Decisão Administrativa nº 016/2005**. Publicada no Diário Oficial de 11 de nov. 2005.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas do Estado. **Acórdão nº 530/2005**. Diário Oficial do Estado. 23 de maio. 2005.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas do Estado. **Acórdão nº 2.103/2005**. Diário Oficial do Estado. 24 de jan. 2005.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas do Estado. **Acórdão nº 802/2005**. Diário Oficial do Estado. 24 de jun. 2005.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas do Estado. **Acórdão nº 881/2005**. Diário Oficial do Estado. Diário Oficial do Estado. 05 de jul. 2005.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas do Estado. **Acórdão nº 450/2006**. Diário Oficial do Estado. 30 de mar. 2006.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas do Estado. **Acórdão nº 454/2006**. Diário Oficial do Estado. 30 de mar. 2006.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas do Estado. **Acórdão nº 3.181/2006**. Diário Oficial do Estado. 28 de dez. 2006.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas do Estado. **Acórdão nº 2.337/2006**. Diário Oficial do Estado. 09 de nov. 2006.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas do Estado. **Acórdão nº 1.082/2007**. Diário Oficial do Estado. 28 de maio, 2007.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas do Estado. **Resolução Normativa nº 33/2012**. Cuiabá – MT. 2012.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas do Estado. **Resolução Normativa nº 9/2014**. Cuiabá – MT. 2014.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas do Estado. **PDI – Programa de Desenvolvimento Institucional Integrado: TCE-MT promovendo soluções inovadoras**: na linha de sua missão orientadora, compartilha com os fiscalizados a experiência adquirida a partir da adoção do planejamento estratégico e de novas tecnologias, para a eficiência da administração pública. Cuiabá: TCE, 2013.

## ANEXO 1

### TERMO DE CONSENTIMENTO LIVRE E ESCLARECIDO

A Prof<sup>a</sup> Dra. **Rosimar de Fátima Oliveira** e o doutorando **Bartolomeu José Ribeiro de Sousa** do Programa de Pós-Graduação em Educação, Conhecimento e Inclusão Social da Faculdade de Educação da Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG) convidam o Sr (a) a participar da Pesquisa denominada ***“O Financiamento da Educação Básica Pública em Mato Grosso por meio do Salário Educação”***, como entrevistado (a) voluntário (a). A pesquisa tem como objetivo principal analisar a gestão dos recursos públicos da quota municipal da contribuição social do Salário-Educação no Estado de Mato Grosso, incluindo o processo de gasto público e o controle externo realizado pelo Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso (TCE-MT).

Para atingir o objetivo proposto é necessário realizar entrevista com os sujeitos envolvidos nessa dinâmica, tornando assim sua participação imprescindível para o êxito da pesquisa. Para tanto pedimos sua colaboração neste momento! Parte da coleta dos dados contara com entrevistas, que serão gravadas, e transcritas posteriormente. As gravações e transcrições serão realizadas em conformidade com as orientações do Comitê de Ética na Pesquisa (COEP) da UFMG uma vez que a pesquisa envolve a participação de seres humanos (entrevistas), conseqüentemente está passível de riscos: como o constrangimento do entrevistado no momento da entrevista e receio da divulgação de seus dados. Destacamos que o roteiro de entrevista versará apenas sobre questões da sua função pública. Para resguardar o bem estar e a identidade dos entrevistados informamos que os mesmos tem o direito de não responderem as perguntas que julgarem improcedentes e para garantir o anonimato dos mesmos as informações de cunho pessoal serão codificadas. Para minimizar os riscos do entrevistado os nomes não serão divulgados no relatório de pesquisa que constará apenas pseudônimos. O tempo previsto para a entrevista será em média de uma hora, sendo este acordado com o entrevistado. A entrevista será realizada in loco e o entrevistado não terá despesas com essa colaboração, pois os responsáveis pela pesquisa se deslocarão até o colaborador.

As gravações ficarão no banco de dados da pesquisa, sob a guarda do pesquisador por um período de 5 (cinco) anos.

A presente pesquisa resultará em importantes benefícios para o aperfeiçoamento da gestão educacional.

1) Produzirá conhecimento sobre a gestão de uma importante fonte de financiamento da educação básica pública, qual seja, o salário-educação.

2) Produz conhecimento sobre o controle externo realizado pelo Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso (TCE-MT) sobre a aplicação dos recursos do salário-educação.

Essa colaboração não contará com remuneração para os participantes.

O termo seguirá em duas vias, com espaço destinado para rubricas e que o COEP/UFGM poderá ser contatado em caso de dúvidas éticas.

Se eventualmente surgir algum constrangimento no decorrer do processo fornecemos abaixo nossos contatos e do Comitê de Ética na Pesquisa da UFGM. Contato com os pesquisadores: (31) 9 9293-6240 e-mail: [rosimarfoliveira@gmail.com](mailto:rosimarfoliveira@gmail.com) / [bartolomeu.sousa@gmail.com](mailto:bartolomeu.sousa@gmail.com) Contato Comitê de Ética na Pesquisa da UFGM: Av. Antônio Carlos, nº 6627, Unidade Administrativa II, 2º Andar, Sala 2005 – Campus Pampulha. Tel. 3409 4592/ [coep@prpg.ufmg.br](mailto:coep@prpg.ufmg.br)

Caso esteja de acordo com os termos acima, gostaríamos que o Sr. (a) lesse e assinasse a declaração abaixo.

Eu

\_\_\_\_\_ declaro para os devidos fins, que fui convidado (a), pelos responsáveis pela pesquisa “O financiamento da educação básica pública em Mato Grosso por meio do Salário-Educação” Rosimar de Fátima Oliveira e Bartolomeu José Ribeiro de Sousa e respondi positivamente quanto a minha participação na pesquisa. Estou ciente que está atividade de pesquisa (entrevista) se caracteriza como um instrumento de coleta de dados e que os mesmos será utilizados como fontes de dados de pesquisa. Ainda estou ciente que a minha participação nesta entrevista não obrigatório e que posso retirar o meu consentimento a qualquer momento. Recebi uma copia deste documento e sendo assim concordo em participar desta pesquisa.

Local e data.

\_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 2017.

\_\_\_\_\_

Entrevistado (a) participante voluntário

---

Pesquisador responsável

---

Pesquisador responsável

## ANEXO 2

### ROTEIRO DE ENTREVISTA

#### 1. ASPECTOS SOCIODEMOGRÁFICOS

1.1 NOME:

1.2 SEXO:

1.3 IDADE:

1.4 ESTADO CIVIL:

1.5 ÚLTIMO GRAU DE ESCOLARIDADE:

1.6 POSSUE FILIAÇÃO PARTIDÁRIA?

( ) Sim

( ) Não

1.7 Em caso positivo qual?

1.8 A quanto tempo você o cargo/função de Secretário (a) Municipal de Educação?

#### 2. SOBRE A GESTÃO DA EDUCAÇÃO NO MUNICÍPIO

2.1. A Secretaria Municipal de Educação participa da elaboração do Plano Plurianual (PPA)?

( ) Sim

( ) Não

Em caso positivo, como? Em caso negativo, por que não?

2.2. A Secretaria Municipal de Educação participa da elaboração da Lei de Orçamentária Anual (LOA)?

( ) Sim

( ) Não

Em caso positivo, como? Em caso negativo, por que não?

2.3. O que é o Fundo Único Municipal de Educação?

2.4 O que é a Fundação Educacional de Cuiabá?

2.5. Quais são as fontes de receitas que foram o Fundo Único Municipal de Cuiabá?

2.6. Em que aspectos a criação de um Fundo Único melhora a gestão dos recursos financeiros da educação?



2.7. A Secretaria participa da definição de prioridades sobre a aplicação dos recursos públicos destinados a MDE no município?

2.8. Quem são os ordenadores de despesas da SME?

2.9. Você considera importante a participação do gestor municipal da educação/e ou ordenador de despesa na elaboração do orçamento público do município?

2.10. Como é feito o controle sobre a aplicação dos recursos públicos da educação no município?

2.12. Existe alguma forma de diálogo do da Secretaria Municipal de Educação com o controle interno do município? Como?

2.12. Você já recebeu convite e/ou convocação da Câmara Municipal para apresentar a situação da educação no Poder Legislativo Municipal?

2.13. Como é feita a prestação de contas dos recursos públicos da educação para o TCE-MT?

2.14. Quem lança os dados no Aplic?

2.15. A Secretaria divulga a prestação de contas dos recursos da educação na internet? (Portal Transparência)

2.16. Você conhece o Siope? Quem é o responsável pelo lançamento dos dados no Siope/MEC?

2.17. A Secretaria já recebeu visita de membros/auditores do Tribunal de Contas do Estado (TCE-MT)

2.18. A Secretaria Municipal de Educação já recebeu a visita de membros do Tribunal de Contas da União (TCU-MT)?

2.19. A Secretaria já recebeu a visita de membros da Controladoria Geral da União (Ministério da Transparência)?

### 3. SOBRE O SALÁRIO EDUCAÇÃO

3.1. Como é feita a aplicação dos recursos recebidos do Salário-Educação? (Em que ações de MDE são utilizados os recursos?)

3.2. Quem faz a gestão da conta dos recursos do Salário-Educação?

3.3. Por que os recursos do Salário-Educação não aparecem nas receitas da Lei Orçamentária Anual?

3.4. A prestação de contas dos recursos do Salário-Educação é separada das demais fontes? Como é feita a prestação de contas da aplicação dos recursos do Salário Educação?

3.5. Os recursos são suficientes para as ações de manutenção e desenvolvimento do ensino?

As perguntas abaixo serão feitas caso os recursos do Salário-Educação sejam utilizados no transporte escolar.

3.6. Houve fechamento de escolas do campo nos últimos anos? Quantas? Por quais motivos?

3.7. Como é feito o transporte escolar dos alunos?

3.8. É mais econômico transportar os alunos para uma escola maior ou manter uma escola menor próximo da residência do estudante?

**ANEXO 3**  
**DADOS PESSOAIS**

1.NOME: \_\_\_\_\_

2.SEXO:  Masculino     Feminino

3 IDADE: \_\_\_\_\_

4. ESTADO CIVIL: \_\_\_\_\_

5. ULTIMO GRAU DE ESCOLARIDADE: \_\_\_\_\_

6. POSSUE FILIAÇÃO PARTIDÁRIA?

(    ) Sim

(    ) Não

7. Em caso positivo qual partido político?

\_\_\_\_\_

8. A quanto tempo você ocupa cargo/função de Diretora de Planejamento e Orçamento?

\_\_\_\_\_

**ANEXO 4**  
**Deliberações sobre educação do TCE-MT (2002-2007)**

TIPO DE DELIBERAÇÃO	TEMA	EMENTA
Acórdão nº 1.309/2002	Ensino Fundamental. Fundef. Capacitação de professores leigos. Impossibilidade de contratação de novos professores leigos.	O Município, através de instituições de nível superior, reconhecidas pelo MEC e credenciadas para validar os cursos necessários à habilitação para o magistério, deverá financiá-los até que sejam capacitados todos os professores leigos existentes no seu quadro de pessoal à época da edição da Lei nº 9.394/96. No prazo de 5 anos da publicação dessa lei, os gastos correspondentes podiam ser custeados com os recursos integrantes da parcela de 60% do Fundef. Após esse período, não se justifica a contratação de professores leigos para o exercício do magistério.
Acórdão nº 1.488/2002	Convênio. Secretaria Municipal de Educação e unidades escolares. Possibilidade de formalização. Acompanhamento e controle do concedente	É legal a celebração de convênios entre a Secretaria Municipal de Educação e as unidades executoras, com personalidade jurídica própria, visando à transferência de recursos orçamentários para realização de obras nas unidades escolares do município. Cabe à Secretaria o repasse, acompanhamento e controle da execução dos recursos, bem como o recebimento e análise da prestação de contas da unidade recebedora dos recursos.
Acórdão nº 1.512/2002	Art. 212, CRFB 1988. Despesa. Obrigações	Os encargos com a folha do pessoal da Educação –

	<p>Patronais. Inclusão no limite de gastos com manutenção e desenvolvimento do ensino</p>	<p>docentes e demais servidores – são considerados como despesa de manutenção e desenvolvimento do ensino, pois são decorrentes da atividade educacional.</p> <p>A contribuição compulsória para o Fundef é considerada como gasto na educação, especificamente no ensino fundamental fazendo parte do percentual mínimo que deve ser aplicado pelos Municípios na manutenção e desenvolvimento do ensino, conforme dispõe o artigo 212 da Constituição Federal.</p>
Acórdão 1.607/2002	<p>Ensino Fundamental. Fundef. Aplicação dos recursos na manutenção e desenvolvimento do ensino fundamental.</p>	<p>Os recursos do Fundef devem ser empregados exclusivamente na manutenção e desenvolvimento do ensino fundamental, e, particularmente, na valorização do magistério.</p>
Acórdãos nº 1.607/2002 e 1.837/2002	<p>Ensino Fundamental. Fundef 60%. Aplicação e destinação da sobra de recursos. Revisão do PCCS</p>	<p>Os recursos do Fundef devem ser aplicados, anualmente, como parte integrante dos recursos destinados à manutenção e desenvolvimento do ensino, de acordo com o artigo 212, da Constituição Federal. 2. Uma proporção não inferior a 60% dos recursos do Fundef deve ser destinada ao pagamento de professores do ensino fundamental em efetivo exercício do Magistério. 3. Não se pode transferir para outro exercício financeiro a aplicação dos saldos dos recursos destinados ao ensino. 4. O plano de carreira e remuneração do</p>

		<p>Magistério, exigência do artigo 9º, da Lei Federal nº 9.424/1996, visa assegurar remuneração condigna aos professores do ensino fundamental público. 5. Ocorrendo, eventualmente, saldo financeiro na conta Fundef, relativo à parcela de 60% destinada ao pagamento de professores do ensino fundamental, deverá ser distribuído entre os professores do ensino fundamental em efetivo exercício do Magistério. A distribuição será proporcional aos respectivos vencimentos, mediante lei autorizativa de iniciativa do Chefe do Poder Executivo Municipal e aprovada pela Câmara de Vereadores. 6. A tabela salarial dos professores do ensino fundamental será revisada para equalização com os efetivos valores do Fundef, evitando ocorrência de saldo financeiro.</p>
Acórdão nº 1.837/2002	<p>Ensino Fundamental. Fundef 40%. Aplicação dos recursos em despesas autorizadas no artigo 70, da LDB. Alimentação escolar. Impossibilidade da utilização dos recursos do Fundef.</p>	<p>Os gastos da parcela de 40% da receita do Fundef devem ocorrer em conformidade com o disposto no artigo 70, da Lei nº 9.394/1996. Assim, poderão ser realizadas despesas com remuneração e encargos dos servidores administrativos das escolas de ensino fundamental, aquisição de materiais de consumo pedagógico, móveis e equipamentos, construção, ampliação, reforma e manutenção de unidades escolares, transporte escolar, levantamentos estatísticos,</p>

		estudos e pesquisas voltados à melhoria e expansão do ensino fundamental. Também podem ser concedidas bolsas de estudo a alunos do ensino fundamental, quando não houver vagas ou cursos suficientes na rede municipal de domicílio do educando, nos termos do § 1º, do artigo 213, da Constituição Federal, e da lei autorizativa, dentre outras que possam se enquadrar nos incisos I a VIII, do artigo 70, da LDB. 2. Os recursos do Fundef não podem ser gastos com alimentação, por não se enquadrarem como despesas de manutenção e desenvolvimento do ensino, nos termos dos artigos 70 e 71, da Lei nº 9.394/96.
Acórdão nº 488/2003	Pessoal. PCCS. Possibilidade de remuneração diferenciada por titulação	Os profissionais do Magistério, incluindo os que ministram aulas nas quatro primeiras séries do ensino fundamental, poderão ser beneficiados pelos sistemas de ensino por sua titulação, desde que tal privilégio esteja previsto nos estatutos e Planos de Carreira e Remuneração do Magistério. Essa possibilidade deve estar em consonância, também com o que dispõem a Lei nº 9.394/96 – Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional e a Resolução nº 03/97, do Conselho Nacional de Educação.
Acórdão nº 1.341/2003 Indiretamente trata do SE	Art. 212, CRFB 1988. Despesa Transporte Escolar. Inclusão no limite	O Município pode custear despesas com transporte escolar, utilizando-se dos

	de gasto com manutenção e desenvolvimento do ensino, observada a condição.	recursos destinados pelo artigo 212, da Constituição da República, ao ensino público, desde que respeitados os limites legais.
Acórdão nº 684/2004	Art. 212, CRFB 1988. Despesa, educação infantil. Creches e pré-escolas. Manutenção e conservação. Inclusão no limite constitucional, art. 212.	As despesas com a educação infantil em creches e pré-escolas, de responsabilidade do Município, devem ser incluídas no cálculo do percentual mínimo estabelecido no artigo 212, da Constituição Federal, por se tratar de recursos destinados à manutenção e desenvolvimento do ensino, devendo ser contabilizadas na Secretaria Municipal de Educação.
Acórdão nº 694/2004	Ensino Fundamental. Fundef. Manutenção dos recursos em conta bancária única.	Os recursos repassados/recebidos e executados à conta do Fundef deverão ser demonstrados juntamente com os balancetes e Balanço Geral da Prefeitura, nos termos do artigo 50, da Lei de Responsabilidade Fiscal.
Acórdão nº 520/2005	Art. 212, CRFB 1988. Despesa. Uniforme escolar. Inclusão no limite de gasto com manutenção e desenvolvimento do ensino	A despesa com uniforme escolar é considerada manutenção e desenvolvimento do ensino, por caracterizar despesa inerente à atividade educacional. O artigo 70, da Lei nº 9.424/1996, ampara esse tipo de atendimento a alunos comprovadamente carentes, precedido por lei municipal que estabeleça a obrigatoriedade do uso de uniforme escolar na rede municipal de ensino. No uniforme escolar não devem constar nomes,



		símbolos ou imagens que caracterizem promoção pessoal, em observância ao princípio da impessoalidade previsto no artigo 37, da Constituição Federal, devendo, ainda, estar em harmonia com o disposto na Lei Federal nº 8.907/1994.
Acórdão nº 530/2005	Ensino Fundamental. Fundef 40%. Coordenadores das modalidades desportivas. Possibilidade de remuneração com os recursos do Fundef	É permitida a utilização dos recursos do Fundef para pagamento de salário aos ocupantes dos cargos de coordenadores das modalidades desportivas, desde que os contratados exerçam as atividades no Ensino Fundamental Público, em atendimento direto aos alunos. O pagamento deve ser efetuado com os 40% restantes dos recursos do Fundo, respeitando, assim, o limite mínimo de 60% para remuneração do Magistério, em atendimento à previsão dos artigos 2º e 7º da Lei nº 9.424/96.
Acórdão 2.103/2005	Ensino Fundamental. Fundeb. Obrigatoriedade de disponibilidade das informações ao Sintep	A Administração Pública deve disponibilizar as informações relacionadas à educação solicitadas pelo Sindicato dos Trabalhadores do Ensino Público (SINTEP), em atendimento ao princípio da publicidade, pois a entidade tem legitimidade para proceder à indagação.
Acórdão nº 802/2005	Pessoal. PCCS. Educação. Professores da educação infantil e ensino fundamental. Vedação à equiparação salarial	Os professores do ensino infantil não fazem jus à equiparação salarial aos professores do ensino fundamental, em virtude de que as atribuições e a formação escolar dos docentes são diferenciadas,

		conforme previsão no artigo 62, da Lei Federal nº 9.394/1996. Tal vedação está contida, também, no inciso XIII, do artigo 37, da Constituição Federal.
Acórdão nº 881/2005	Ensino Fundamental. Fundef 40%. Atendimento a alunos do ensino fundamental em aldeias indígenas. Possibilidade	Os recursos correspondentes à parcela dos 40% do Fundef poderão ser utilizados para pagamento de despesas destinadas ao atendimento de alunos do ensino fundamental, nas escolas municipais situadas em aldeias indígenas, incluindo as de transporte aéreo de material pedagógico e pessoal técnico.
Acórdão nº 802/2005	Pessoal. PCCS. Educação. Professores da educação infantil e do ensino fundamental. Vedação à equiparação salarial.	Mediante lei, o Município poderá criar para os professores municipais da educação infantil o Plano de Carreira e Remuneração com previsão do vencimento básico profissional e a progressão funcional baseada na titulação ou habilitação e na avaliação do desempenho. Contudo, não é permitida a equiparação do vencimento básico profissional inicial dos professores da educação infantil com o dos professores do ensino fundamental, em virtude de vedação constitucional prevista no inciso XIII, do artigo 37. Apesar de ambos atuarem na educação, esses profissionais possuem atribuições distintas em níveis e modalidades da Educação Básica, além da existência de requisitos diferenciados de formação escolar, segundo previsão

		nos artigos 29, 32 e 62, da Lei Federal nº 9.394/96.
Acórdão nº 2.103	Ensino Fundamental. Fundef 60%. Vedação ao remanejamento de profissional do magistério para o exercício de outras funções.	É ilegal o remanejamento de profissionais do Magistério (pagos com recursos do Fundef 60%) para outros setores da Prefeitura Municipal, visto que a Lei nº 9.424/96 exige que os profissionais do Magistério estejam no efetivo exercício de suas atividades.
Acórdão nº 450/2006	Ensino Fundamental. Fundef 40%. Vedação à remuneração de nutricionistas Escolar, Fisioterapeuta Escolar, Psicóloga Escolar e Fonoaudióloga Escolar	
Acórdão nº 454/2006	Educação. Ensino Fundamental. Fundef. Manutenção dos recursos em conta bancária única	O caput do artigo 3º, e seu § 1º, da Lei nº 9.424/1996, determina que os recursos do Fundef sejam repassados, de forma automática pela União, para contas únicas e específicas dos Municípios, vinculadas ao Fundo e instituídas para esse fim. Portanto, não há permissão legal para creditar esses recursos em contas distintas, a fim de fazer a separação dos 60% e 40% do Fundef. O controle desses gastos deverá ser feito contabilmente.
Acórdão nº 3.181/2006	Art. 212, CRFB, base de cálculo. IRRF. Não inclusão na base de cálculo	A receita proveniente do Imposto de Renda Retido na Fonte não deve ser considerada na base de cálculo dos percentuais constitucionais de aplicação mínima na manutenção e desenvolvimento do ensino público e em ações e serviços públicos de saúde.

Acórdão nº 2.337/2006	Art. 212, CRFB 1988. Bens imóveis entregues por doação em pagamento de dívida ativa tributária. Receita tributária e base de cálculo para saúde.	O recebimento de bens imóveis entregues por doação em pagamento de dívida ativa tributária gera receita resultante de impostos. Portanto, integrará a base de cálculo para educação e saúde, pois as regras constitucionais e legais vinculam a aplicação dos recursos provenientes das receitas tributárias resultantes de impostos nessas duas áreas.
Acórdão, nº 1.082/2007	Educação Básica. Fundeb 60%. Pagamento de encargos e folha de pagamento. Possibilidades. Profissionais do magistério do ensino básico. Conceituação	Os encargos com a folha de pagamento dos profissionais da Educação Básica são despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino para efeito de cálculo da aplicação de recursos do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação Básica (Fundeb). 2. São profissionais do Magistério em efetivo exercício aqueles que desempenham atividades de docência, suporte pedagógico, incluindo direção ou administração escolar, planejamento, inspeção, supervisão, orientação educacional e coordenação pedagógica, independente da nomenclatura utilizada para o cargo, e que possuam vinculação contratual, temporária ou estatutária com o ente governamental que o remunera, mesmo na eventualidade de afastamentos temporários previstos em lei e que não impliquem no rompimento da relação existente.