

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA  
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS E HUMANAS  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS  
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO**

**Denise Espich**

**A EVOLUÇÃO DOS RECURSOS DESTINADOS PARA A EDUCAÇÃO  
PELO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL**

Santa Maria, RS  
2016

**Denise Espich**

**A EVOLUÇÃO DOS RECURSOS DESTINADOS PARA A EDUCAÇÃO PELO  
ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Ciências Contábeis, da Universidade Federal de Santa Maria (UFSM, RS) como requisito parcial para obtenção do título de **Bacharel em Ciências Contábeis**.

Orientador: Prof. Dr. Fernando do Nascimento Lock

Santa Maria, RS  
2016

**Denise Espich**

**A EVOLUÇÃO DOS RECURSOS DESTINADOS PARA A EDUCAÇÃO PELO  
ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado  
ao Curso de Ciências Contábeis, da  
Universidade Federal de Santa Maria (UFSM,  
RS) como requisito parcial para obtenção do  
título de **Bacharel em Ciências Contábeis.**

**Aprovado em XX de XXXXXXXXX de 2016:**

---

**Fernando do Nascimento Lock, Dr. (UFSM)**  
(Presidente/Orientador)

---

**José Alexandre Magrini Pigatto, Dr. (UFSM)**

---

**Rodrigo Debus Soares, Dr. (UFSM)**

Santa Maria, RS  
2016

## **DEDICATÓRIA**

Dedico o presente trabalho a todos profissionais da rede pública de ensino, principalmente aos que participaram da minha formação, toda ela cursada na rede pública desde a pré-escola até a graduação. Sendo que estes profissionais contribuíram para as oportunidades que surgiram e que surgirão na minha vida, e certamente na vida de muitas outras pessoas.

## AGRADECIMENTOS

A concretização deste trabalho ocorreu, principalmente, pelo auxílio, compreensão e dedicação de várias pessoas. Agradeço a todos que de algum modo estiveram ao meu lado. De maneira especial, agradeço:

- A Deus, que me permitiu seguir sempre em frente e chegar a conclusão deste trabalho;
- A minha família que sempre me apoiou, cada um a seu modo, e compreenderam minha ausência em alguns momentos, meu pai Nilson Enor Espich pelo exemplo e conselhos, a minha mãe Iricilda Espich pelo carinho, aconchego e proteção, as minhas irmãs Debora Espich e Daniela Espich pela confiança e amparo, minha cunhada Daiane Lanes de Souza e concunhado Gean Carlos Tomazzoni que por meio da convivência apresentaram-se como grandes irmãos que corroboraram para a concretização de meus objetivos, e a minha sogra Salete Lanes de Souza e ao meu sogro Brasil de Souza que me acolheram como filha e confiaram em mim;
- Ao meu noivo Dainan Lanes de Souza pela cumplicidade, companheirismo, diálogos, amparo, proteção com que sempre me motivou a seguir;
- Aos professores que participaram de minha formação, que me sugerirão tentar cursar uma graduação na UFSM, que me prepararam para dar o primeiro passo nessa jornada de cinco anos de graduação, a todos professores que ao longo desses cinco anos me ensinaram com amor pela profissão. Em especial ao professor Fernando do Nascimento Lock, que aceitou me orientar, me ajudou compreender o meio acadêmico com outros olhos ao permitir meu ingresso em seu grupo de pesquisa e participação em monitoria, o que certamente colaborou para o amadurecimento deste estudo, assim mostrando-se o excelente pesquisador e professor que eu esperava trabalhar;
- Aos meus amigos e colegas que estiveram ao meu lado e sei que estão felizes pela conclusão deste trabalho e desta etapa;
- A Universidade pública, gratuita e de qualidade, pela oportunidade de desenvolver e concretizar este estudo.

Muito obrigada a todos que contribuíram de alguma maneira para a concretização deste trabalho.

A educação é o maior e mais rentável dos investimentos, e o grande desenvolvimento de um país se mede pelo nível que este haja atingido no que concerne à formação educacional do seu povo.  
(Esther de Figueiredo Ferraz)

## RESUMO

### A EVOLUÇÃO DOS RECURSOS DESTINADOS PARA A EDUCAÇÃO PELO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

AUTORA: Denise Espich

ORIENTADOR: Fernando do Nascimento Lock

Este trabalho apresenta um estudo da destinação dos recursos públicos para a educação pelo governo do Estado do Rio Grande do Sul. Assim objetivando apresentar de maneira comparativa as informações contidas no Relatório Resumido da Execução Orçamentária acerca dos recursos destinados para a educação pelo Governo do Estado, no período de 2008 a 2015. A fim de alcançar o objetivo traçado, desenvolveu-se uma pesquisa de natureza descritiva, utilizando-se do método dedutivo, por meio de uma abordagem quantitativa, empregando-se a técnica de análise documental. Por meio deste estudo pode-se então apresentar um crescimento na arrecadação e nas despesas com educação, porém estes não revelaram uma proporcionalidade no crescimento. Este fato se confirma com o comportamento dos mínimos legais, que evidenciou o cumprimento dos vinte e cinco por cento previstos na Constituição Federal, porém é apresentada uma variação dos percentuais evidenciados, que em alguns anos é para menos outros para mais. Desta forma, estas despesas e receitas estão relacionadas, mas não exibam consistência nas proporções, possivelmente reflexos dos distintos governos e políticas públicas.

**Palavras-chave:** Educação. Execução Orçamentária.

## **ABSTRACT**

### **THE EVOLUTION OF RESOURCES INTENDED FOR EDUCATION BY THE STATE OF RIO GRANDE DO SUL**

**AUTHOR: DENISE ESPICH  
ADVISOR: FERNANDO DO NASCIMENTO LOCK**

This paper presents a study of the allocation of public resources for to education by the government of the State of Rio Grande do Sul. In order to present, in a comparative way, the information contained in the Summary Report of Budgetary Execution on the resources destined for education by the State Government, In the period from 2008 to 2015. In order to reach the goal outlined, a research of a descriptive nature was developed, using the deductive method, using a quantitative approach, using the technique of documentary analysis. Through this study, growth in collections and education expenses can be presented, but these do not present a proportionality in growth. This fact is confirmed by the behavior of legal minimums, which evidenced compliance with the twenty five percent provided for in the Federal Constitution, but a significant variation of the percentages shown is presented, which in some years is for less others for more. In this way these expenses and revenues are related, but are not constant in the proportions, possibly reflections of the different governments and public policies.

**keywords:** Education. Budget Execution.

## LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Execução orçamentária da Função Educação no Rio Grande do Sul de 2008 a 2015.....	44
Gráfico 2 – Execução orçamentária da Função Educação no Rio Grande do Sul de 2008 a 2015 considerando a inflação no período.....	45
Gráfico 3 – Despesas liquidadas da Função Educação no Rio Grande do Sul de 2008 a 2015 considerando a inflação no período .....	46
Gráfico 4 – Receitas do Rio Grande do Sul de 2008 a 2015 .....	46
Gráfico 5 – Receitas resultantes de impostos no Rio Grande do Sul de 2008 a 2015.....	47
Gráfico 6 – Receitas resultantes de impostos no Rio Grande do Sul de 2008 a 2015 considerando a inflação no período .....	48
Gráfico 7 – Receitas Realizadas X Receitas de Impostos X Despesas Função Educação do Rio Grande do Sul de 2008 a 2015.....	49
Gráfico 8 – Receitas Realizadas X Receita de Impostos X Despesas Função Educação do Rio Grande do Sul de 2008 a 2015 considerando a inflação.....	51
Gráfico 9 – Receitas do Estado do Rio Grande do Sul.....	53
Gráfico 10 – Receitas adicionais para financiamento do ensino .....	54
Gráfico 11 – Receita de transferência do FNDE .....	55
Gráfico 12 – Receitas destinadas ao FUNDEB .....	58
Gráfico 13 – Receitas recebidas do FUNDEB .....	59
Gráfico 14 – Receitas destinadas ao FUNDEB X receitas recebidas do FUNDEB.....	60
Gráfico 15 – Pagamento dos profissionais do magistério .....	61
Gráfico 16 – Outras despesas com educação.....	62
Gráfico 17 – Despesas com ações típicas de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino .....	65
Gráfico 18 – Despesas com ações típicas de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino considerando a inflação .....	66
Gráfico 19 – Despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino – MDE .....	67
Gráfico 20 – Despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino – MDE .....	68
Gráfico 21 – Mínimo Anual de 25% dos Impostos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE.....	69
Gráfico 22 – Mínimo Anual de 60% do FUNDEB na Remuneração dos Professores da Educação Básica.....	70

## LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Quadro 1 – Histórico de legislações que estabelecem percentuais mínimos para financiamento público da educação .....	26
Quadro 2 – Procedimentos para a coleta e sistematização do dados .....	40
Quadro 3 – Resultados e Metas do IDEB .....	42
Quadro 4 – Proporção do aumento das receitas, despesas na Função Educação e a inflação .....	49
Quadro 5 – Matrícula inicial por etapas e/ou modalidades de ensino - RS de 2008 a 2015 .....	63
Quadro 6 – Percentual de absorção das matrículas iniciais pelas dependências administrativas por modalidades de ensino de 2008 a 2015.....	64

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Percentual do Investimento Público Total em relação ao PIB .....	43
Tabela 2 – Recursos do Estado e do PNATE destinados ao transporte escolar de 2010 a 2015 .....	56
Tabela 3 – Recursos do Estado e do PNATE destinados ao transporte escolar de 2010 a 2016 considerando a inflação .....	56

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

Art.	Artigo
BO	Balanço Orçamentário
CRE	Coordenadoria Regional de Educação
FNDE	Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação
FPE	Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal
FUNDEB	Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação
ICMS	Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação Serviços
IDESE	Índice de Desenvolvimento Socioeconômico
IDH	Índice de Desenvolvimento Humano
IPVA	Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores
ITCM	Imposto sobre Transmissão “Causa Mortis” e Doação
LDB	Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA	Lei Orçamentária Anual
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MDF	Manual de Demonstrativos Fiscais
PAR	Plano de Ações Articuladas
PDDE	Programa Dinheiro Direto na Escola
PNAE	Programa Nacional de Alimentação Escolar
PNATE	Programa Nacional de Apoio ao Transporte do Escolar
PNBE	Programa Nacional Biblioteca da Escola
PNLD	Programa Nacional de Livro Didático
PPA	Plano Plurianual
Proinfância	Programa Nacional de Reestruturação e Aquisição de Equipamentos para a Rede Escolar Pública de Educação Infantil
ProInfo	Programa Nacional de Tecnologia Educacional
RREO	Relatório Resumido da Execução Orçamentária
SEDUC/RS	Secretaria da Educação do Rio Grande do Sul
STN	Secretaria do Tesouro Nacional

## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO</b> .....	13
<b>2</b>	<b>REVISÃO BIBLIOGRÁFICA</b> .....	16
2.1	A RELEVÂNCIA DO ORÇAMENTO.....	16
2.2	RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA.....	20
2.2.1	Balanco orçamentário .....	21
2.2.2	Demonstrativo da execução das despesas por função/subfunção.....	23
2.2.3	Demonstrativo das receitas e despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino.....	23
2.2.4	Demonstrativo simplificado do relatório resumido da execução orçamentária ....	24
2.3	A ORIGEM DOS RECURSOS DA EDUCAÇÃO .....	25
2.4	A GESTÃO DA EDUCAÇÃO NO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL .....	29
<b>3</b>	<b>METODOLOGIA</b> .....	38
3.1	UNIDADE DE ANÁLISE .....	39
3.2	OPERACIONALIZAÇÃO DAS PRINCIPAIS VARIÁVEIS .....	39
3.3	COLETA E SISTEMATIZAÇÃO DOS DADOS .....	39
3.4	ANÁLISE DOS DADOS .....	41
<b>4</b>	<b>RESULTADOS E DISCUSSÕES</b> .....	42
4.1	FUNÇÃO EDUCAÇÃO NO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL .....	43
4.2	RECEITAS E DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO .....	52
4.3	PERCENTUAIS DE RECURSOS DESTINADOS AO DESENVOLVIMENTO DO ENSINO .....	67
<b>5</b>	<b>CONCLUSÃO</b> .....	71
	<b>REFERÊNCIAS</b> .....	74

## 1 INTRODUÇÃO

As entidades públicas apresentam a necessidade de transparência em suas ações e gastos, devido aos valores por elas administrados pertencerem à sociedade, e deste modo necessitam apresentar tanto resultados como demonstrativos que expressem suas ações. E sendo a educação uma área de demanda social, a temática do presente estudo é a destinação dos recursos públicos para a educação pelo governo do Estado do Rio Grande do Sul, delimitando-se ao período de 2008 a 2015.

O Estado do Rio Grande do Sul encontra-se inserido em um contexto histórico de déficit em seguidos exercícios, somado a governos que apresentam descontinuidade em seu poder executivo, tanto na questão de governadores não reeleitos quanto na troca de partidos políticos e conseqüentemente concepções distintas. Este cenário resulta em políticas de curto e médio prazo, alicerçadas em visões diferentes das prioridades dos recursos que afetam na maneira como estes serão destinados à educação, resultando em políticas que variam de acordo com o que cada modelo de governo considera como o modo correto ou a proporção apropriada dos recursos para cada área.

Além disso, o Estado passa por um momento histórico de instabilidade financeira, com contingenciamento dos recursos e parcelamento de salários de servidores públicos, o que gera certa desconfiança social para com as contas públicas e afirmações precipitadas. Diante deste cenário, emerge da área da educação questionamentos, por se expressar como um direito social e o caminho para que no futuro se possam sanar os problemas nas demais áreas de carências sociais, mas para que se façam afirmações quanto ao repasse de recursos para a educação é necessário efetivamente compreender o que o Estado tem apresentado em seus demonstrativos referentes à destinação de recursos para a educação. Assim, questiona-se: qual a evolução dos recursos destinados para a educação, pelo Governo do Estado do Rio Grande do Sul, no período de 2008 a 2015 em relação a arrecadação, ao número de alunos, e o cumprimento de mínimos legais?

Visando responder ao problema desta pesquisa desenvolveu-se o objetivo geral deste estudo que consiste em: apresentar de maneira comparativa as informações contidas no Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) acerca dos recursos destinados para a educação pelo Governo do Estado do Rio Grande do Sul, no período de 2008 a 2015, buscando-se uma compreensão do comportamento destas despesas no Estado.

Para atender ao objetivo central deste estudo definiram-se os objetivos específicos que permeiam a realização do estudo, que são:

- a) levantar os valores destinados pelo Governo do Estado do Rio Grande do Sul à Função Educação confrontando-os com a arrecadação no período de 2008 a 2015;
- b) analisar os valores apresentados pelo Governo do Estado do Rio Grande do Sul quanto as arrecadações e despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino no período de 2008 a 2015;
- c) confrontar os percentuais de recursos destinados ao desenvolvimento do ensino pelo Governo do Estado do Rio Grande do Sul no período de 2008 a 2015 com as determinações legais.

O conhecimento dos recursos destinados à educação pelo Estado do Rio Grande do Sul justifica-se pela situação vivenciada no Estado anteriormente discorrida, e pela educação ser uma medida indispensável para avaliar o grau de desenvolvimento de uma sociedade (IDH, IDESE e outros). Ainda, a análise dos recursos despendidos por meio da Execução Orçamentária possibilita o conhecimento dos esforços realizados pelo poder público para que ocorra uma evolução social. Observa-se que as políticas relacionadas à educação apresentam resultados no logo prazo e o retorno do recurso não pode ser medido de forma imediatista, porém, é possível determinar algumas tendências.

O período de 2008 a 2015 foi escolhido no intuito de apresentar a tendência das informações e não apenas uma posição estática. Além de abranger parte de três governos, os demonstrativos do Relatório Resumido da Execução Orçamentária encontram-se disponíveis somente a partir do ano 2008, no *site* oficial do Governo do Estado do Rio Grande do Sul. E no intuito de apresentar informações atualizadas, o estudo se estenderá até o ano de 2015, no qual ocorreu o início do mandato do atual governo, que é marcado pelo estabelecimento de um período de instabilidade econômica e elevada desconfiança para com as contas públicas, além de ser o mais recente exercício encerrado, possibilitando trazer informações atualizadas acerca da temática.

A Ciência Contábil possui como objeto de estudo o patrimônio das entidades, e sua principal atribuição é ser geradora de informações relevantes, tanto para usuários internos quanto externos. Este estudo pode gerar informações relevantes quanto as despesas com educação aos usuários internos (ao próprio Estado) e externos (que pode ser a população gaúcha, instituições financeira e a própria União). Assim, os resultados deste estudo podem ser

importantes para os profissionais da área da educação e para o público em geral, bem como servir de fonte de informações para estudos posteriores.

O trabalho traz em sua composição a revisão bibliográfica que apresentará conceitos e definições nos quais se embasam este trabalho, desde a relevância do orçamento ao setor público até a vinculação deste a Função Educação no Estado do Rio Grande do Sul. Em seguida apresenta-se a metodologia aplicada neste estudo, que traz o enquadramento e os caminhos metodológicos para que fosse possível atingir o objetivo central do estudo. Seguido dos dados e discussões levantados, os quais são evidenciados por meio de tabelas, gráficos e quadros, e discussões acerca das informações alcançadas. A conclusão do estudo, em cumprimento ao objetivo central deste estudo, abrangeu as informações mais relevantes evidenciadas no RREO.

## 2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

A seguir é apresentada a literatura que embasa a elaboração do presente estudo, na qual é abordada a relevância do orçamento, o Relatório Resumido da Execução Orçamentária composto pelo Balanço Orçamentário, Demonstrativo da Execução das Despesas por Função/Subfunção, Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE, Demonstrativo Simplificado do Relatório Resumido da Execução Orçamentária, o repasse de recursos a educação e, a educação no Estado do Rio Grande do Sul.

### 2.1 A RELEVÂNCIA DO ORÇAMENTO

Em vista do estudo se debruçar sobre a execução orçamentária, vinculada a uma função específica, apresenta-se necessária a compreensão da relevância do orçamento no setor público, e dos procedimentos vinculados a elaboração deste, como o Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), Lei Orçamentária Anual (LOA)<sup>1</sup>. E assim, entender onde se originam os valores que constituem as dotações e previsões, iniciais e atualizadas, que orientam a execução orçamentária.

Ao refletir acerca do orçamento, verifica-se que este é reprodução das informações que fundamentam sua elaboração, ou seja, informações de qualidade, concisas e fundamentadas geram um orçamento de qualidade, conciso e fundamentado. Faz-se necessária a elaboração do orçamento de maneira qualificada para que os valores da execução do orçamento não sejam discrepantes dos valores previstos e dotados e se cumpra de maneira aproximada o planejamento. O orçamento no âmbito governamental, conforme é mencionado por Silva (2011, p. 10), “tem como objetivo prever as fontes dos recursos financeiros e registrá-los anualmente para o financiamento dos planos, programas e projetos, de modo a satisfazer às necessidades coletivas”.

Kohama (2008) explica que a elaboração do orçamento vincula-se a incumbência do governo em realizar um planejamento e programação de ações para gestão dos recursos públicos. O orçamento público deste modo trata-se de um processo minucioso de planejamento, que resulta em um Sistema de Planejamento Integrado composto pelo PPA, LDO e LOA.

---

<sup>1</sup> O PPA consiste em uma legislação a ser elaborada pelo executivo dos órgãos federados cada quatro anos, já LDO e LOA consistem em legislações a serem elaboradas pelo executivo dos órgãos federados cada ano.

Assim sendo, é possível compreender a importância do orçamento público como ferramenta de auxílio a gestão e controle da esfera governamental pelos seus usuários internos. Verifica-se ainda a relevância destas informações para usuários externos, no que tange a fiscalização do orçamento público quanto a programação das origens e destinações dos recursos para as contas públicas.

Este instrumento de gestão, controle e fiscalização, também possui obrigatoriedade legal no setor público, conforme trata a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, em seu Artigo 165, o orçamento público será programado pelo poder executivo, nas esferas federal, estadual e municipal, por meio dos seguintes instrumentos normativos: PPA, LDO e LOA (BRASIL, 1988).

Estes instrumentos normativos acima citados, vinculam-se a função de planejamento e transparência, que são ações da gestão fiscal de acordo com a Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) que em seu artigo 1º, parágrafo 1º vem destacar a importância do planejamento e transparência para o equilíbrio das contas públicas vinculando esta responsabilidade a gestão fiscal:

A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar. (BRASIL, 2000, art. 1, §1.).

O PPA é desenvolvido pelo poder executivo, ou seja, pelo presidente, governador e prefeito, cada um respectivamente em sua esfera federal, estadual e municipal respectivamente. Este plano é definido durante o primeiro ano de mandato da autoridade, e tem o início de sua execução a partir do segundo ano do mandato, de forma que o PPA deve abranger o período de 4 (quatro) anos, sendo executado no segundo, terceiro e quarto ano da autoridade que o desenvolveu e no primeiro ano de mandato da autoridade que assumir posteriormente.

O poder executivo obrigado por lei a desenvolver este plano, de forma que contenha suas metas e objetivos para o mandato, a exemplo destes tem-se as promessas de campanha, de maneira estruturada para abranger o período de 4 (quatro) anos. Conforme descrito na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988:

A lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de

capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada. (BRASIL, 1988, art. 165, §1.).

Ressalta-se que, conforme Kohama (2008), este é classificado em um plano de médio prazo, que visa ordenar as ações do governo possibilitando atingir os objetivos e metas fixados para um período de quatro anos, sendo esta projeção de obrigatoriedade legal aplicado à União, estados, Distrito Federal e municípios. Assim sendo, cabe refletir sobre a questão de a educação ser um investimento de longo prazo aplicado por meio deste plano de médio prazo.

Anualmente o poder executivo na pessoa que o representa, deverão desenvolver a LDO e a LOA em cumprimento aos prazos legais que não serão discutidos neste estudo. A LDO seleciona entre os itens do PPA as prioridades para o ano em questão, conforme descrito na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988:

A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento. (BRASIL, 1988, art. 165, § 2.).

Conforme explana Kohama (2008), a LDO é tida como norteadora da LOA, direcionada pelas diretrizes, objetivos e metas estabelecidos no PPA.

A LOA dispõe em detalhes, em relação a valores vinculados as ações, salas e objetos, do como se planeja que ocorra a execução do que foi proposto na LDO, conforme descrito na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988:

A lei orçamentária anual compreenderá:

- I - o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;
- II - o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;
- III - o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público. (BRASIL, 1988, art. 165, § 5.).

A LOA pode ser entendida como um instrumento a ser utilizado para a materialização de um conjunto de ações e objetivos já planejados no PPA e na LDO para o melhor atendimento e bem estar da coletividade (KOHAMA, 2008).

Estas ferramentas de planejamento do poder público objetivam permitir que os recursos previstos sejam, em sua totalidade, aplicados em serviços à população da melhor maneira

possível, ou seja, retornem a população em sua totalidade, não sendo este retorno superior nem inferior aos valores arrecadados, desta forma o que se quer é que não haja nem superávit e nem déficit.

Compreende-se que o superávit evidencia que o poder público não investiu tudo o que poderia ter investido em retorno a população, ocorrendo quando o valor arrecadado é maior do que os despendidos, estando, de maneira mais técnica, descrito no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, o Superávit destaca a diferença positiva entre as receitas realizadas e as despesas empenhadas, sendo apresentado junto às despesas para demonstrar o equilíbrio do Balanço Orçamentário (BRASIL, 2014).

Já o déficit ocorre quando houve mais gastos do que valores arrecadados, conforme mencionado no Manual de Contabilidade, Aplicada ao Setor Público, o Déficit apresenta a diferença negativa entre as receitas realizadas e as despesas empenhadas, sendo apresentado junto às receitas para demonstrar o equilíbrio do Balanço Orçamentário (BRASIL, 2014).

Assim, o que se almeja no setor público não é o Déficit e não é o Superávit, mas sim alcançar o Equilíbrio no qual tudo o que foi arrecadado retornou a população, nem mais nem menos do que foi arrecadado. Para facilitar a compreensão segue resumo, adaptado de Silva (2011), referente às três situações distintas do resultado da execução orçamentária:

- 1) Receita > Despesa – As receitas excedem as despesas, gerando um resultado financeiro positivo ou superávit.

$$\text{Receita} - \text{Despesa} = \text{Superávit}$$

- 2) Receita < Despesa – As receitas são maiores do que as despesas e, aí se tem o resultado negativo ou déficit.

$$\text{Despesa} - \text{Receita} = \text{Déficit}$$

- 3) Receita = Despesa – O montante das receitas é igual ao montante das despesas e o resultado financeiro está em equilíbrio.

$$\text{Receita} - \text{Despesa} = 0$$

Compreende-se que para atingir o objetivo de qualquer organização pública ao cumprir com o equilíbrio orçamentário é essencial à realização destas questões apresentadas inicialmente relacionadas à elaboração do orçamento, vinculando o total da arrecadação prevista a um total de despesas previstas, e a execução, por conseguinte, se aproxime destes valores, dado que estes valores previstos a orientam.

A partir da compreensão da relevância do orçamento e seu reflexo sobre as ações das entidades públicas, verifica-se sua importância sobre demonstrativos que evidenciam os atos

orçados e praticados pelas mesmas. Assim segue-se na literatura apresentando um dos demonstrativos a ser elaborado pelas instituições públicas. Trata-se do Relatório Resumido da Execução Orçamentária que será apresentado na próxima sessão.

## 2.2 RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

Os demonstrativos contábeis exigidos por lei na esfera pública, devido a sua linguagem técnica, não são de fácil compreensão por leigos, o que dificulta aos seus usuários extrair as informações que estes demonstrativos revelam. A população brasileira tem acesso a estes no intuito de transparecer os valores relacionados a gestão pública, teoricamente deste modo possibilitando a fiscalização do governo, porém o que se torna de difícil concretização para maior parte da população devido ao fato de que estes não estão aptos a compreender a informação apresentada (LOCK, 2012).

A contabilidade enquanto geradora de informação, é uma ferramenta de gestão que permite refletir acerca dos demonstrativos gerados e produzir relatórios mais claros, que permitam ao usuário compreender a situação da organização. No caso do presente estudo apresenta-se de maneira mais clara as informações acerca da Função Educação na organização Estado do Rio Grande do Sul.

O presente estudo utilizará os dados gerados pela contabilidade orçamentária e trabalhará para gerar novas informações, em vista de que o objetivo da Contabilidade Orçamentária é o registro destas previsões e fixações anteriormente trabalhadas em relação ao orçamento, que de acordo com Silva:

Contabilidade Orçamentária: procede ao registro da previsão das receitas e da fixação das despesas de acordo com as especificações constantes da Lei do Orçamento e dos créditos adicionais que acompanham todas suas fases até a arrecadação das despesas a apuração final do déficit ou superávit tanto da previsão inicial como da execução orçamentária. (SILVA, 2011, p. 62).

Um dos relatórios que deve ser elaborado e publicado pelo Poder Executivo da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, de acordo com o a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, consiste no Relatório Resumido de Execução Orçamentária, a ser apresentado no prazo de trinta dias após o encerramento de cada bimestre (BRASIL, 1988, art. 165, §3º). Segundo Brasil e STN (2014) a União já vem divulgando mensalmente estes demonstrativos a alguns anos, no intuito de que a periodicidade possibilite a sociedade conheça, acompanhe e analise o desempenho da execução orçamentária. E a LRF define as normas de

sua elaboração e publicação, de modo a orientar sobre o equilíbrio das receitas e despesas (BRASIL, 2000).

Conforme elenca Brasil e STN (2014) para os estados o RREO deve ser elaborado e publicado composto de demonstrativos, alguns apresentados apenas no último bimestre do exercício, e outros apresentados obrigatoriamente em todos os bimestres, os quais encontram-se listados a seguir:

- Balanço Orçamentário;
- Demonstrativo da Execução das Despesas por Função/Subfunção;
- Demonstrativo da Receita Corrente Líquida;
- Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Geral de Previdência Social;
- Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Próprio dos Servidores;
- Demonstrativo do Resultado Nominal;
- Demonstrativo do Resultado Primário;
- Demonstrativo dos Restos a Pagar por Poder e Órgão;
- Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino;
- Demonstrativos das Despesas com Saúde;
- Demonstrativo Simplificado do Relatório Resumido da Execução Orçamentária.

Dentre estes demonstrativos citados que compõe o RREO, foram utilizados como fonte das informações o Balanço Orçamentário, o Demonstrativo da Execução Orçamentária por Função e Subfunção, o Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE e, o Demonstrativo Simplificado do Relatório Resumido da Execução Orçamentária, os quais apresentam-se como ferramenta indispensável para realização deste estudo, necessitando assim de um maior aprofundamento teórico.

### **2.2.1 Balanço orçamentário**

O Balanço Orçamentário é um demonstrativo que confronta as arrecadações e despesas, e está previsto na LRF de forma detalhada, configurando seus prazos de publicação em conformidade com os do RREO (BRASIL, 2000). O Balanço Orçamentário apresenta sua

previsão em mais de um instrumento normativo, porém será utilizado neste estudo o que encontra-se previsto na LRF. A seguir traz-se estas previsões legais:

O Balanço Orçamentário, definido na Lei nº 4.320, de 31 de março de 1964, demonstrará as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas.<sup>33</sup> Esse balanço também está previsto na Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, porém de forma mais detalhada e com periodicidade de publicação bimestral. Integra o RREO<sup>34</sup>, e deverá ser publicado até trinta dias após o encerramento de cada bimestre.<sup>35</sup>

33 Lei nº 4.320/64, art. 102.

34 LRF, art. 52, incisos I e II, alíneas “a” e “b”, e §1º.

35 LRF, art. 52. (BRASIL, STN, p. 126, 2014).

Por outro lado, a NBC T 16 – Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público assim define o Balanço Orçamentário:

O Balanço Orçamentário evidencia as receitas e as despesas orçamentárias, detalhadas em níveis relevantes de análise, confrontando o orçamento inicial e as suas alterações com a execução demonstrando o resultado orçamentário. (BRASIL, 2008, NBC T 16.6, item 20).

O resultado apresentado em um exercício poderá ser nulo, positivo ou negativo, consistindo respectivamente em um equilíbrio orçamentário, superávit e déficit. Como há a possibilidade de utilização de créditos adicionais oriundos de resultados positivos em exercícios anteriores, e assim segundo Brasil e STN (2014, p. 127) “o Balanço Orçamentário poderá demonstrar uma situação distinta, quando considerados os saldos de exercícios anteriores que foram utilizados no exercício de referência”.

Ocorre um aparente desequilíbrio devido ao superávit de exercícios financeiro anteriores serem utilizados como fonte de recursos para abertura de créditos adicionais, e não pode ser demonstrado como parte dos itens do Balanço Orçamentário que integram o cálculo do resultado orçamentário, ou seja, em vista do recurso utilizado na abertura de crédito adicional ser oriundo de receitas de exercícios anteriores e configurar uma despesa no exercício corrente (BRASIL; STN, 2014).

Conforme esclarece Brasil e STN (2014), em regra a execução orçamentária inicia o exercício com equilíbrio entre receita prevista e despesa fixada, sendo toda despesa a ser executada vinculada a uma receita prevista a ser arrecadada no exercício. E com resultados positivos de exercícios anteriores tem-se recurso para a abertura de créditos para despesas não fixadas ou não totalmente contempladas na LOA. Assim, Brasil e STN (2014, p. 127) explica que “o Balanço Orçamentário passa a demonstrar um desequilíbrio que reflete as regras de

contabilização no setor público, ou seja, o reconhecimento da receita no momento da arrecadação e o reconhecimento da despesa no momento do empenho”.

### **2.2.2 Demonstrativo da execução das despesas por função/subfunção**

O Demonstrativo da Execução das Despesas por Função/Subfunção, conforme expõe Brasil e STN (2014), tem finalidade de demonstrar as despesas por função e subfunção previstas em confronto com as realizadas.

Na elaboração deste demonstrativo deve-se verificar o que determina o Ministério do Orçamento e Gestão (1999), o qual atualizou a discriminação da despesa por função e subfunção e determinou que se aplique aos orçamentos da União, estados, Distrito Federal e municípios, a estrutura em nível de funções e subfunções.

Deste modo, segundo Brasil e STN (2014, p. 160), “a função expressa o maior nível de agregação das ações da administração pública, nas diversas áreas de despesa que competem ao setor público”.

Já por subfunção, Brasil e STN (2014, p. 161) traz que ela “representa uma partição da função, visando agregar determinado subconjunto de despesa do setor público. As subfunções poderão ser combinadas com funções diferentes daquelas a que estejam vinculadas”.

Brasil e STN (2014) explicam ainda que este demonstrativo deve conter cada função detalhada por subfunção, de modo que esta combinação pode ser classificada em típica e atípica, sendo típica quando as subfunções são diretamente ligadas à função, e atípica quando a subfunção de uma determinada função é utilizada por outra função.

### **2.2.3 Demonstrativo das receitas e despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino**

O Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE, possui sua apresentação prevista Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional que visa a publicação de relatórios com informações financeiras referentes a educação (BRASIL, 1996, art. 72).

Segundo Brasil e STN (2014), este demonstrativo evidencia os recursos públicos destinados à educação, a receita resultante de impostos e as receitas vinculadas ao ensino, as despesas com a MDE vinculadas a receita, as transferências do Fundo de Manutenção e

Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB, destaca os limites constitucionais e outras informações para controle financeiro.

Além da obrigatoriedade legal, conforme Brasil e STN (2014), constitui-se em um fator determinante para a elaboração deste demonstrativo a obrigatoriedade do cumprimento dos limites constitucionais de repasses para a educação e a saúde como condição para o recebimento de Transferências Voluntárias por parte do ente da Federação.

#### **2.2.4 Demonstrativo simplificado do relatório resumido da execução orçamentária**

A LRF prevê a elaboração do Demonstrativo Simplificado do Relatório Resumido da Execução Orçamentária, como um instrumento de transparência da gestão fiscal (BRASIL, 2000, art. 48). Sua elaboração, de acordo com Brasil e STN (2014, p. 240), “far-se-á mediante a extração das informações dos demonstrativos completos que compõem o RREO”.

Este demonstrativo visa, conforme Brasil e STN (2014), evidenciar em um único demonstrativo de forma simplificada as principais informações contidas no RREO. Deste modo, conforme Brasil e STN (2014), devendo englobar as seguintes informações:

- as execuções orçamentárias e de restos a pagar;
- a apuração dos limites mínimos constitucionalmente estabelecidos de aplicação em saúde e educação;
- a apuração do limite máximo constitucionalmente permitido para contratação de operações de crédito;
- as projeções atuariais dos Regimes de Previdência bem como suas receitas e despesas;
- o valor da Receita Corrente Líquida;
- o cumprimento das metas de resultado nominal e primário estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais da LDO e;
- a aplicação da receita de capital derivada da alienação de ativos.

Assim, verifica-se que o RREO apresenta, dentre outras informações relevantes, diversos dados acerca da educação, os quais viabilizaram a realização deste estudo. Na sessão a seguir inicia-se a evidenciação da literatura referente à educação, no qual é apresentada a origem dos recursos da educação.

### 2.3 A ORIGEM DOS RECURSOS DA EDUCAÇÃO

Há casos em que a legislação apresenta mínimos de repasses de recursos financeiros em alguns setores, e em razão do estudo abordar a Função Educação, ou seja, uma despesa que requer de maneira legal um percentual mínimo de repasses de recursos em relação a arrecadação, entende-se necessário abranger as arrecadações vinculadas a estas despesas específicas, atentando para a relação das obrigações legais que os estados têm para com as despesas relativas a educação.

A União, os estados, o Distrito Federal e os municípios têm de destinar, por força de lei, um percentual da arrecadação para a educação, no que tange a manutenção e desenvolvimento do ensino, sendo o percentual mínimo de obrigação dos estados, Distrito Federal e municípios composto por vinte e cinco por cento da receita resultante de impostos e os valores provenientes de transferências, e para a União o mínimo consiste em 18% (dezoito por cento). Estando estes entes obrigados a cumprir estes percentuais desde o ano de 1988, em vista que os percentuais mencionados foram instituídos na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, conforme segue sua redação:

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. (BRASIL, 1988, art. 212).

Corroborando estes percentuais, outro instrumento normativo vem destacando os nunca menos de vinte e cinco por cento da receita resultante de impostos e as transferências constitucionais, como obrigação dos estados para com o financiamento da educação, no que refere-se a manutenção e desenvolvimento do ensino público, consoante a Lei n. 9.394, de 20 de dezembro de 1996 – Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional – LDB:

A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, vinte e cinco por cento, ou o que consta nas respectivas Constituições ou Leis Orgânicas, da receita resultante de impostos, compreendidas as transferências constitucionais, na manutenção e desenvolvimento do ensino público. (BRASIL, 1996, art. 69).

O Plano Estadual de Educação do Rio Grande do Sul (PEE-RS) descreve o histórico de financiamento público da educação no país. O qual se inicia no período do Brasil Colônia, onde o financiamento ocorria por intermédio dos jesuítas que possuíam a educação pública exclusiva

a eles delegada, e ofertavam as matrículas gratuitas em troca de concessões de terras e benefícios comerciais. Posteriormente, já no tempo do Império, apresentou-se um investimento inicial em educação, devido a uma maior preocupação com um sistema educacional público, desta forma surgindo às primeiras fontes de financiamento. A fixação de um percentual mínimo de recursos tributários foi estabelecida inicialmente na Constituição Federal de 1934 (CF/34) e figura de forma descontínua na legislação nacional deste então (RIO GRANDE DO SUL, 2014).

É importante compreender o histórico de financiamento da educação para entender a atual situação do financiamento da educação, pois a Constituição Federal de 1988 é ainda muito recente para sanar um contexto histórico de legislações inconstantes com relação a estipulação de um mínimo necessário para financiamento da educação. No Quadro 1 é possível visualizar este contexto histórico inconstante de uma maneira mais prática, observando-se a fixação de um percentual mínimo para todos os entes federados (União, estados, Distrito Federal e municípios) na Constituição Federal de 1934, na de 1946, na de 1988, na Lei Federal 4.024/61 e na Emenda Constitucional 14/83. Em contrapartida é verificada a inexistência de vinculação mínima da Constituição Federal de 1937 e de 1967 para todos os entes federados. No ano de 1942 a ausência de vinculação para a União apenas, e a Constituição Federal de 1967, a Emenda Constitucional I e a Lei Federal 5.692/71 não tiveram fixados valores mínimos para financiamento da educação pela União, estados e Distrito Federal em alguns períodos.

Quadro 1 – Histórico de legislações que estabelecem percentuais mínimos para financiamento público da educação

ANO	DISPOSIÇÃO LEGAL	ESFERA DE VINCULAÇÃO		
		UNIÃO	ESTADOS E DISTRITO FEDERAL	MUNICÍPIOS
1934	Constituição Federal de 1934	10%	20%	10%
1937	Constituição Federal de 1937	-	-	-
1942	Decreto Lei 4.958/42	-	15% a 20%	10% a 15%
1946	Constituição Federal de 1946	10%	20%	20%
1961	Lei Federal 4.024/61	12%	20%	20%
1967	Constituição Federal de 1967	-	-	-
1969	Emenda Constitucional I/69	-	-	20%
1971	Lei Federal 5.692/71	-	-	20%
1983	Emenda Constitucional 14/83	13%	25%	25%
1988	Constituição Federal de 1988	18%	25%	25%

Fonte: Adaptado de Oliveira (2007, p. 92).

Já na Constituição do Estado do Rio Grande do Sul, encontra-se redigido o seguinte comprometimento “O Estado aplicará, no exercício financeiro, no mínimo, trinta e cinco por cento da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino público”. (RIO GRANDE DO SUL, 1989, art. 202). Assim o comprometimento em aplicar um mínimo de 35% (trinta e cinco por cento) das receitas resultantes dos impostos, apresenta-se superior ao mínimo exigido na Constituição Federal de vinte e cinco por cento por parte dos estados.

Os estados, o Distrito Federal e os municípios destinarão, segundo Brasil e STN (2014), parte dos recursos a serem aplicados na manutenção e desenvolvimento da educação básica e à remuneração dos trabalhadores da educação. Sendo assegurada a distribuição dos recursos mediante a criação, de um Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB. De modo que estabeleceu-se que, de acordo com Brasil e STN (2014, p. 258) “proporção não inferior a 60% (sessenta por cento) desses fundos será destinada ao pagamento dos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício”.

A partir de 2006 foi instituído o FUNDEB pela Emenda Constitucional n. 53/2006, e regulamentado pela Lei n. 11.494/ 2007, e pelos Decretos n. 6.253/2007 e 6.278/2007, o qual se constitui em um Fundo de natureza contábil, para o qual contribuem a União, os estados, o Distrito Federal e os municípios, de forma que os estados destinam vinte por cento dos vinte e cinco por cento mínimos da constituição federal, da receita de impostos e transferências com destino à educação. Este recurso é distribuído para as escolas com base no número de alunos, conforme explica o Ministério da Educação:

Com a Emenda Constitucional n. 53/2006, a sub-vinculação das receitas dos impostos e transferências dos Estados, Distrito Federal e Municípios passaram para 20% e sua utilização foi ampliada para toda a Educação Básica, por meio do Fundeb, que promove a distribuição dos recursos com base no n. de alunos da educação básica, de acordo com dados do último Censo Escolar, sendo computados os alunos matriculados nos respectivos âmbitos de atuação prioritária (art. 211 da Constituição Federal). Ou seja, os Municípios receberão os recursos do Fundeb com base no número de alunos da educação infantil e do ensino fundamental e os Estados com base nos alunos do ensino fundamental e médio. Da mesma forma, a aplicação desses recursos, pelos gestores estaduais e municipais, deve ser direcionada levando-se em consideração a responsabilidade constitucional que delimita a atuação dos Estados e Municípios em relação à educação básica. (BRASIL, 2014, p. 3).

A porcentagem mencionada de 20% (vinte por cento) dos recursos de constituição dos fundos, conforme Brasil e STN (2014), foi atingida gradativamente nos seus primeiros 3 (três)

anos de vigência. A partir do exercício financeiro de 2010, foram incorporados ao FUNDEB de cada estado e do Distrito Federal.

Ainda, a União complementarará os recursos de cada FUNDEB, de acordo com Brasil e STN (2014), sempre que, em cada Estado e no Distrito Federal, o valor por aluno não alcançar o mínimo definido nacionalmente.

Outra fonte de financiamento ocorre por meio da contribuição social do salário-educação conforme redação da Constituição Federal: “A educação básica pública terá como fonte adicional de financiamento a contribuição social do salário-educação, recolhida pelas empresas na forma da lei”. (BRASIL, 1988, art. 212, § 5.). De acordo com a Lei Ordinária 9424/1996 em seu art. 15, os recursos oriundos do salário-educação serão beneficiários estudantes do ensino fundamental.

A gestão dos recursos, tanto do FUNDEB quanto do Salário-educação, ocorre por meio de programas interligados ao governo Nacional, controlados pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE, que repassará aos estados e municípios os recursos para que estes destinem os recursos conforme planos nacionais como: Programa Nacional de Tecnologia Educacional – ProInfo; Programa Nacional de Reestruturação e Aquisição de Equipamentos para a Rede Escolar Pública de Educação Infantil – Proinfância; Programa Nacional de Livro Didático – PNLD; Programa Nacional Biblioteca da Escola – PNBE; Caminho da Escola; Programa Nacional de Apoio ao Transporte do Escolar – PNATE; Programa Nacional de Alimentação Escolar – PNAE; Programa Dinheiro Direto na Escola – PDDE; Plano de Ações Articuladas – PAR; Formação pela Escola; Brasil Carinhoso; Brasil Profissionalizado.

Ao reduzir o percentual de vinte por cento dos valores destinados ao FUNDEB, resulta no percentual de 5% (cinco por cento), de mínimo para destinar a gastos em educação dos 25% (vinte e cinco por cento) previstos na Constituição Federal, que o Estado tem a incumbência destinar, podendo ser investidos percentuais superiores a este. Para os gastos com a educação estadual, a Constituição do Estado do Rio Grande do Sul traz a seguinte redação: “O Estado complementarará o ensino público com programas permanentes e gratuitos de material didático, transporte, alimentação, assistência à saúde e de atividades culturais e esportivas” (RIO GRANDE DO SUL, 1989, art. 198).

O acesso à educação consiste em um direito constitucional, e desta forma é necessário não apenas estabelecer critérios de como se proceder com o financiamento destas atividades mas é importante estabelecer incumbências e responsabilidades para que a atividade ocorra de

maneira organizada. Desta forma, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 estabelece um regime de colaboração, entre a União, estados, Distrito Federal e municípios, em seus sistemas de ensino, de modo a assegurar a universalização do ensino obrigatório, atendendo prioritariamente ao ensino regular (BRASIL, 1988, art. 211).

Ficando a União incumbida, conforme a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, de organizar o sistema federal de ensino e o dos Territórios, financiar as instituições de ensino públicas federais e em matéria educacional exercer função redistributiva e supletiva, de modo a garantir equalização de oportunidades educacionais e padrão mínimo de qualidade do ensino mediante assistência técnica e financeira aos estados, ao Distrito Federal e aos municípios (BRASIL, 1988, art. 211, § 1.). Já os Municípios “atuarão prioritariamente no ensino fundamental e na educação infantil”. (BRASIL, 1988, art. 211, § 2.). E “Os Estados e o Distrito Federal atuarão prioritariamente no ensino fundamental e médio”. (BRASIL, 1988, art. 211, § 3.).

Assim compreendida a origem dos recursos para a educação, segue-se na literatura acerca da educação na próxima sessão, tratando-se da gestão da educação no estado do Rio Grande do Sul.

#### 2.4 A GESTÃO DA EDUCAÇÃO NO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

A educação se apresenta com total relevância para a sociedade em geral, entretanto um de seus desafios concentra-se no seu gerenciamento enquanto política de longo prazo. É instituído como dever dos estados e Distrito Federal o auxílio aos municípios na educação fundamental e oferecer com prioridade o Ensino Médio, em conformidade com a Lei n. 9.394, de 20 de dezembro de 1996 – LDB:

Os Estados incumbir-se-ão de:

- I - organizar, manter e desenvolver os órgãos e instituições oficiais dos seus sistemas de ensino;
- II - definir, com os Municípios, formas de colaboração na oferta do ensino fundamental, as quais devem assegurar a distribuição proporcional das responsabilidades, de acordo com a população a ser atendida e os recursos financeiros disponíveis em cada uma dessas esferas do Poder Público;
- III - elaborar e executar políticas e planos educacionais, em consonância com as diretrizes e planos nacionais de educação, integrando e coordenando as suas ações e as dos seus Municípios;
- IV - autorizar, reconhecer, credenciar, supervisionar e avaliar, respectivamente, os cursos das instituições de educação superior e os estabelecimentos do seu sistema de ensino;
- V - baixar normas complementares para o seu sistema de ensino;

VI - assegurar o ensino fundamental e oferecer, com prioridade, o ensino médio. (BRASIL, 1996, art. 10).

Visto as áreas das quais os estados estão incumbido de financiar, o Estado do Rio Grande do Sul elenca os princípios pelos quais serão realizadas as atividades de promover o ensino:

O ensino será ministrado com base nos seguintes princípios:

- I - igualdade de condições para o acesso e permanência na escola;
- II - liberdade de aprender, ensinar, pesquisar e divulgar o pensamento, a arte e o saber;
- III - pluralismo de ideias e de concepções pedagógicas, e coexistência de instituições públicas e privadas de ensino;
- IV - gratuidade do ensino público nos estabelecimentos oficiais;
- V - valorização dos profissionais do ensino;
- VI - gestão democrática do ensino público;
- VII - garantia de padrão de qualidade. (RIO GRANDE DO SUL, 1989, art. 197).

O Estado do Rio Grande do Sul se compromete a destinar a educação o mínimo de 35% (trinta e cinco por cento) da arrecadação, sendo mínimo estabelecido na constituição estadual. Já a constituição federal apresenta-se apenas 25% (vinte e cinco por cento) e aplicam-se sanções no descumprimento deste percentual. Considerando-se que 20% (vinte por cento) não são distribuídos de acordo com programas estaduais, mas sim de acordo com programas federais, pois este percentual é repassado, por meio do FUNDEB, ao FNDE que o gerencia para aplicação no Rio Grande do Sul, somado a recursos municipais. E o percentual restante é distribuído de acordo com critérios de programas estaduais. Cabe ressaltar que apesar de o responsável por gerir os recursos do FUNDEB é o FNDE, os estados tem responsabilidades na execução de alguns destes programas.

Compreendendo os percentuais e processos de financiamento da educação, cabe ponderar acerca do que vem a ser estas despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino. Portanto, vem tratar sobre o que considera-se como despesa de manutenção e desenvolvimento do ensino a LDB:

Considerar-se-ão como de manutenção e desenvolvimento do ensino as despesas realizadas com vistas à consecução dos objetivos básicos das instituições educacionais de todos os níveis, compreendendo as que se destinam a:

- I - remuneração e aperfeiçoamento do pessoal docente e demais profissionais da educação;
- II - aquisição, manutenção, construção e conservação de instalações e equipamentos necessários ao ensino;
- III - uso e manutenção de bens e serviços vinculados ao ensino;
- IV - levantamentos estatísticos, estudos e pesquisas visando precipuamente ao aprimoramento da qualidade e à expansão do ensino;
- V - realização de atividades-meio necessárias ao funcionamento dos sistemas de ensino;
- VI - concessão de bolsas de estudo a alunos de escolas públicas e privadas;

- VII - amortização e custeio de operações de crédito destinadas a atender ao disposto nos incisos deste artigo;
- VIII - aquisição de material didático-escolar e manutenção de programas de transporte escolar. (BRASIL, 1996, art. 70).

Em complemento ao que se considera como despesa de manutenção e desenvolvimento do ensino pela LDB, a mesma discorre a respeito do que não se constitui manutenção e desenvolvimento do ensino, assim não devendo ser consideradas para cumprimento do mínimo constitucional de despesas com educação, e sim classificadas em outras despesas. Dentre estas destaca-se as pesquisas não vinculadas a instituições de ensino, instituições de caráter assistencial, desportivo ou cultural, obras de infraestrutura entre outros mencionados na LDB:

Não constituirão despesas de manutenção e desenvolvimento do ensino aquelas realizadas com:

- I - 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;
- II - subvenção a instituições públicas ou privadas de caráter assistencial, desportivo ou cultural;
- III - formação de quadros especiais para a administração pública, sejam militares ou civis, inclusive diplomáticos;
- IV - programas suplementares de alimentação, assistência médico-odontológica, farmacêutica e psicológica, e outras formas de assistência social;
- V - obras de infraestrutura, ainda que realizadas para beneficiar direta ou indiretamente a rede escolar;
- VI - pessoal docente e demais trabalhadores da educação, quando em desvio de função ou em atividade alheia à manutenção e desenvolvimento do ensino. (BRASIL, 1996, art. 71).

Apresentam-se as fontes de recursos dos estados, os quais são destinados, conforme os percentuais anteriormente citados, para as despesas se classificam como de manutenção e financiamento da educação. Os estados têm como fonte de recursos, as receitas oriundas dos seguintes impostos estaduais: Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação Serviços – ICMS, Imposto sobre Transmissão “Causa Mortis” e Doação – ITCM e, Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA, segundo previsto na Constituição da República Federativa do Brasil 1988:

Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

- I - transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos;
- II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;
- III - propriedade de veículos automotores. (BRASIL, 1988, art. 155).

Elencam-se alguns programas vinculados a Secretaria da Educação do Rio Grande do Sul (Seduc/RS), de forma que estes são financiamento do Estado ou são vinculados aos recursos financeiros do FUNDEB e possuem a incumbência da execução pelo Estado no período de 2008 a 2015, como: Obras, Autonomia Financeira, Programa Província de São Pedro, Reestruturação Curricular do Ensino Médio, Formação continuada, Sistema Estadual de Avaliação Participativa –Seap, Programa Estadual de Apoio ao Transporte Escolar – PEATE, Programa Mais Educação, Programa Escola Aberta, Projeto Escola de Tempo Integral, Jogos Escolares do Rio Grande do Sul (Jergs), Mostra das Escolas de Educação Profissional (MEP), Feira Estadual de Ciência e Tecnologia da Educação Profissional (Fecitep), Pronatec.

- **Obras:** por meio do Decreto n. 48.620 de 28 de novembro de 2011, o Estado do Rio Grande do Sul autorizou o repasse de recursos financeiros, até o limite de R\$ 150.000,00 (cento e cinquenta reais) para obras e serviços de engenharia estabelecido para a modalidade licitatória denominada Convite. Este programa do Estado teve por finalidade de atender as despesas decorrentes das necessidades verificadas pela Secretaria da Educação e Comunidade Escolar, visando atender as escolas da rede pública estadual de Ensino, no que tange a infraestrutura, a modernização tecnológica, de forma direta influenciar a continuidade do ensino aos alunos formados no ensino fundamental, por meio da ampliação da oferta de educação (RIO GRANDE DO SUL, 2011).

Apresentam-se alguns dados acerca da execução deste projeto no ano de 2011, como o encaminhamento de processos para 808 (oitocentas e oito) obras escolares, apresentando um valor total de R\$87.510.367,24 investidos e 546 (quinhentas e quarente e seis) obras efetivamente executadas, as quais classificavam-se em Prioridade um (RIO GRANDE DO SUL, 2012). Cabe ressaltar que apesar de serem destinados altos valores para programas como este, atinge-se um número limitado de escolas, acredita-se que o foco do programa é sanar problemas maiores, de algumas instituições de ensino, em meio à realidade de sucateamento da infraestrutura das escolas estaduais.

- **Autonomia Financeira:** constitui-se em uma verba que a Secretaria da Educação destina para a manutenção das escolas estaduais, visando à autonomia financeira das mesmas. Conforme é apresentado na redação da Lei n. 10.576 de 14 de novembro de 1995, que explica quais as finalidades e como se dá este processo:

A autonomia da gestão financeira dos estabelecimentos de ensino e das Coordenadorias Regionais de Educação objetiva o seu funcionamento e será assegurada:

I - pela alocação de recursos financeiros, suficientes no orçamento anual;

- II - pela transferência, periódica, à rede de escolas públicas estaduais e Coordenadorias Regionais de Educação dos recursos referidos no inciso anterior;
- III - pela geração de recursos no âmbito dos respectivos estabelecimentos de ensino, inclusive a decorrente das atividades previstas na Lei nº 10.310, de 7 de dezembro de 1994, e doações da comunidade;
- IV - pelo gerenciamento de qualquer recurso financeiro, resguardados os pertencentes às entidades representativas dos segmentos da comunidade escolar. (RIO GRANDE DO SUL, 1995, art. 65).

A autonomia financeira consistirá em um suprimento mensal de recursos financeiros, abrangendo às escolas da rede pública estadual de ensino e às Coordenadorias Regionais de Educação visando custear as suas despesas de manutenção, desenvolvimento e qualificação do ensino. Será incumbência do diretor de cada estabelecimento de ensino e ao coordenador regional de cada Coordenadoria Regional de Educação, a administração destes recursos, com prerrogativas e responsabilidades de ordenadores de despesa (RIO GRANDE DO SUL, 1995).

Evidentemente esta medida de autonomia financeira facilita a gestão escolar, porém cabe ressaltar a questão da capacitação que alguns gestores dessas instituições tem ou não de administrar esses recursos. Assim verificando-se a necessidade de seriedade envolvida nas eleições para estes representantes, para o auxílio da qualidade da execução dos recursos nas instituições de ensino. A conscientização dos profissionais e alunos em utilizar de maneira consciente a luz, a água, os materiais, entre outros, mantidos por esses recursos.

**- Programa Província de São Pedro:** executado no ano de 2012 visou organizar o planejamento pedagógico com um computador (*netbook*) para cada aluno e professor, distribuídos no Ensino Fundamental, limitados às escolas estaduais nos municípios que fazem fronteira com o Uruguai, em algumas escolas localizadas nos Territórios da Paz na região metropolitana e em instituições que já utilizavam esta metodologia em seus projetos. Englobou ainda neste programa a formação e distribuição de *tablets* para os professores do Ensino Médio Politécnico, da Educação Profissional e o Ensino Normal; o planejamento pedagógico com o uso dos Laboratórios Móveis com laptops entregues às escolas com mais de 100 alunos do Ensino Médio Politécnico e Normal, a modernização e ampliação dos laboratórios de informática das escolas, a distribuição de lousas eletrônicas e a conexão em banda larga na rede estadual (SEDUC/RS, 2014).

Parte deste programa atendeu a um grupo específico do Estado (os municípios que fazem fronteira com o Uruguai, escolas localizadas no Território da Paz na região metropolitana e escolas que já utilizavam esta metodologia em seu projeto pedagógico) na parte do programa que se comprometeu a distribuir um computador para cada professor e aluno do ensino

fundamental. Conforme é explicado pela secretaria da educação que as escolas participantes compreendem um grupo prioritário.

Destas 103 escolas, 44 fazem parte da lista das 1.000 escolas elencadas como prioridade a contar do ano de 2012 na SEDUC/RS, sendo que 78 já iniciaram o projeto. As demais estão com as obras em andamento e passarão a fazer parte do Um por Um no segundo semestre de 2014. (DEPARTAMENTO PEDAGÓGICO SEDUC/RS, 2014, p. 30).

Outra questão a ser discutida é a da utilização e adaptação desse material por acadêmicos e professores, pois os recursos pelo Estado destinados às escolas devem ser utilizados por aqueles que se destinam, sendo compreendido o como e o porquê da utilização, de maneira que os objetivos possam ser atingidos e atinja-se melhorias na educação.

- **Reestruturação Curricular do Ensino Médio:** a reestruturação curricular do Ensino Médio foi implantada em dezembro de 2011. Objetivou propiciar o desenvolvimento dos alunos e fornecer-lhes meios para progredir no trabalho e em estudos posteriores; qualificar o estudante enquanto cidadão, incluindo a formação ética e o desenvolvimento da autonomia intelectual e do pensamento crítico e a compreensão dos fundamentos científico-tecnológicos dos processos produtivos, relacionando teoria e prática, nas práticas pedagógicas. Este programa ainda buscou a redução da evasão e da repetência nesta modalidade de ensino, e trazer para as escolas cerca de 70 mil jovens que estavam fora da escola (SEDUC/RS, 2016b).

O custo financeiro deste projeto apresenta-se tanto na capacitação disponibilizada aos profissionais da educação, para compreensão e adaptação desta nova proposta. E em vista das reprovações e evasão representarem gastos sem retorno ao Governo do Estado, deste modo configurando-se em perdas financeiras que este programa visa reduzir.

- **Formação continuada:** esta formação continuada ocorre anualmente em dois principais momentos de formação, durante o período de recesso escolar: um em fevereiro e outro em julho. Também ocorrendo no decorrer do semestre letivo formações específicas através da Plataforma Freire, do Ministério da Educação, da oferta de vagas em cursos de educação superior, gratuitos, na modalidade presencial e a distância, estando os cursos disponíveis para professores em exercício na rede estadual (SEDUC/RS, 2016b).

- **Sistema Estadual de Avaliação Participativa – Seap:** é uma avaliação institucional do conjunto da rede estadual, feita pelos professores, alunos, pais, funcionários e gestores. São avaliadas as escolas, as Coordenadorias Regionais de Educação (CREs) e o órgão central da Secretaria da Educação (Seduc). O Seap constitui-se em alternativa as avaliações externas de

larga escala. No intuito de garantir agilidade e segurança todo o processo ocorre de forma participativa e as respostas são inseridas no sistema on-line, e os dados são usados no planejamento para o ano seguinte (SEDUC/RS, 2016b).

- **Programa Estadual de Apoio ao Transporte Escolar – PEATE:** consiste na transferência de recursos financeiros diretamente aos Municípios que realizam o transporte escolar de alunos da educação básica da rede pública estadual, residentes no meio rural. Devendo os municípios habilitarem ao Programa, mediante a assinatura de um Termo de Adesão, sem necessidade de qualquer outro acordo, contrato ou convênio. Sendo considerados os alunos da rede pública estadual, residentes no meio rural, com distância, mínima, de dois quilômetros entre sua residência e a escola pública mais próxima (SEDUC/RS, 2016b).

- **Programa Mais Educação:** foi executado pelo Governo do Estado, obtendo os recursos do FNDE, objetivou contribuir para a formação integral das crianças e dos adolescentes, ampliando a jornada escolar e organizando o currículo, na perspectiva da Educação Integral. As escolas deveriam aderir ao programa, e dentre as que aderiram foram selecionadas algumas de acordo com os seguintes critérios: foram contempladas com o PDE/Escola e que possuam o IDEB abaixo ou igual a 4,2 nas séries iniciais e/ou 3,8 nas séries finais; localizadas nos territórios prioritários do Plano Brasil Sem Miséria; possuam índices igual ou superior a 50% de estudantes participantes do Programa Bolsa Família; participam do Programa Escola Aberta e; escolas do campo (SEDUC/RS, 2016b).

- **Programa Escola Aberta:** objetivou contribuir para a melhoria da qualidade da educação, a inclusão social e a construção de uma cultura de paz. Buscava fortalecer a integração entre escola e comunidade e ampliar as oportunidades de acesso a espaços de promoção da cidadania, através de atividades culturais e esportivas, abertas à comunidade, realizadas nos finais de semana. Existiam duas modalidades de execução: o Programa Escola Aberta para a Cidadania, financiado com recurso do Tesouro do Estado e o Programa Escola Aberta/MEC, com recursos do Ministério da Educação (SEDUC/RS, 2016b).

- **Projeto Escola de Tempo Integral:** foi executado com recursos do Governo do Estado, e buscou as oportunidades de aprendizagem através de atividades complementares que dialogam com os projetos político pedagógicos de cada estabelecimento, com aumento no período de permanência para, no mínimo, sete horas diárias, proporcionando uma formação integral, em que o estudante é sujeito de sua aprendizagem. Segundo os seguintes critérios para seleção das unidades escolares: possuam estrutura física de CIEP ou CAIC; baixo IDEB; alto

índice de evasão escolar e repetência; defasagem idade/série; vulnerabilidade social e; escolas com mais de 50% de estudantes no Programa Bolsa família (SEDUC/RS, 2016b).

- **Jogos Escolares do Rio Grande do Sul (Jergs):** consiste no maior evento do esporte educacional gaúcho e o terceiro maior em âmbito nacional. Visa estimular a prática esportiva nas escolas públicas da rede federal, estadual e municipal de ensino e mobilizar a comunidade escolar em prol do esporte educacional, contribuindo efetivamente na formação integral de futuros cidadãos. Os JERGS realizam-se nas categorias masculina e feminina, das seguintes modalidades esportivas: Atletismo; Basquetebol; Futebol; Futsal; Handebol; Voleibol; Xadrez e Orientação. As equipes se inscrevem nas escolas e, classificando-se para as fases seguintes, podem chegar até a etapa final, em sua categoria (SEDUC/RS, 2016b).

- **Mostra das Escolas de Educação Profissional (MEP):** A Mostra das Escolas de Educação Profissional (MEP) tem como objetivo divulgar os trabalhos de pesquisa realizados nas salas de aula das escolas da rede pública estadual e municipal do Rio Grande do Sul. A MEP é realizada em sete núcleos que agrupam as 30 Coordenadorias Regionais de Educação (CREs). Cada uma destas sete mostras premia os melhores trabalhos que na sequência participam da Feira Estadual de Ciência e Tecnologia da Educação Profissional (Fecitep). A MEP ocorre no período de agosto a setembro e as inscrições são feitas nas Coordenadorias Regionais de Educação (CREs) (SEDUC/RS, 2016b).

- **Feira Estadual de Ciência e Tecnologia da Educação Profissional (Fecitep):** objetiva criar um espaço que dê visibilidade aos trabalhos de pesquisa científica e tecnológica desenvolvidos por alunos dos Cursos Técnicos de Nível Médio, nos diversos Eixos Tecnológicos. Participam instituições públicas e privadas que oferecem Educação Profissional, e Ensino Médio Politécnico, no Rio Grande do Sul (SEDUC/RS, 2016b).

-**Programa Nacional de Acesso ao Ensino Técnico – Pronatec:** objetiva ampliar e interiorizar a oferta de cursos profissionalizantes e cursos técnicos de nível médio. No Rio Grande do Sul, sua execução é coordenada pela Secretaria da Educação (Seduc). Os cursos da modalidade Pronatec têm no mínimo 800 (oitocentas) horas e o aluno formado recebe diploma de técnico. No Pronatec Idiomas os cursos têm no mínimo 200 (duzentas) horas e são oferecidos cursos de Inglês, Francês, Espanhol e Língua Brasileira de Sinais (Libras). Os cursos do Pronatec são destinados aos alunos do Ensino Médio da rede pública de educação, inclusive da Educação de Jovens e Adultos (Pronatec EJA) e da Educação do Campo (SEDUC/RS, 2016b).

Após apresentada a literatura acerca da relevância do orçamento no setor público, descrito o relatório resumido da execução orçamentária composto pelo Balanço Orçamentário, Demonstrativo da Execução das Despesas por Função/Subfunção, Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE, Demonstrativo Simplificado do Relatório Resumido da Execução Orçamentária dentre outros demonstrativos. Descrito o repasse de recursos a educação e a educação no Estado do Rio Grande do Sul, expõe-se no Capítulo 3 o enquadramento metodológico do presente estudo, e os procedimentos metodológicos utilizados para atingir ao objetivo central desta pesquisa.

### 3 METODOLOGIA

Neste capítulo discorre-se acerca dos procedimentos utilizados para desenvolvimento do estudo, o que propicia a realização de outras pesquisas na mesma área e com características similares, possibilitando replicá-la em novos estudos. Nesta ideia, Fachin (2006) explica, que o método é uma ferramenta que proporciona aos pesquisadores orientação geral que facilita planejar uma pesquisa, formular hipóteses, coordenar investigações, realizar experiências e interpretar os resultados.

A fim de alcançar os objetivos traçados, desenvolveu-se uma pesquisa de natureza descritiva, utilizando-se do método dedutivo, por meio de uma abordagem quantitativa, empregando-se a técnica de análise documental.

As pesquisas descritivas, conforme descreve Gil (2008), apresentam como objetivo essencial à descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, seu objetivo pode consistir no estabelecimento de relações entre variáveis. Deste modo, este estudo classifica-se como descritivo, pois visa descrever as informações quanto a educação, de um período histórico, contidas nos demonstrativos que compõe o RREO do Estado. Utilizando-se do método dedutivo pois parte-se de conhecimentos gerais para compreender esse caso específico.

Já a pesquisa documental, conforme descreve Gil (2008), vale-se de materiais que ainda não receberam um tratamento analítico, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetos da pesquisa, sendo suas fontes muito diversificadas e dispersas. Deste modo, trata-se de uma pesquisa documental, não apenas em vista da utilização de dados contidos em *sites* governamentais e legislações para desenvolvimento do estudo, mas também pelo tratamento dado a estes dados no intuito de relacioná-los e trazer informações relevantes para atingir o objetivo do estudo.

A fim de alcançar os objetivos desse estudo foi utilizada uma abordagem quantitativa, conforme identificada por Diehl e Tatim (2004) a característica da utilização de quantificação tanto na coleta como no tratamento das informações por meio de técnicas estatísticas das mais simples as mais complexas. Assim possibilitando a compreensão das informações apresentadas pelo Estado quanto aos recursos que foram distribuídos para a educação quantificando-os. Identificada a classificação metodológica deste estudo, segue-se com a descrição da unidade de análise deste, na sessão a seguir.

### 3.1 UNIDADE DE ANÁLISE

A unidade de análise do presente estudo consiste em dados secundários extraídos dos demonstrativos disponibilizados pelo Estado do Rio Grande do Sul, especificamente os contidos nos Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária (RREO) dos anos de 2008 a 2015, direcionada a análise das despesas com educação e a arrecadação neste período, deste modo os demonstrativos selecionados que contém as informações referidas são: Balanço Orçamentário, Demonstrativo das Receitas por Função e Subfunção, Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE e Demonstrativo Simplificado do Relatório Resumido da Execução Orçamentária. Esta unidade de análise apresenta variáveis que foram operacionalizadas e encontram-se descritas na sessão a seguir.

### 3.2 OPERACIONALIZAÇÃO DAS PRINCIPAIS VARIÁVEIS

Dentre as variáveis estudadas as que apresentam-se mais relevantes são as receitas totais do Estado e as receitas de impostos base para o mínimo constitucional, que foram confrontadas com as despesas na Função Educação, por meio da análise dos valores assumidos no período e considerando-se a influência da inflação do período, e as variações na estruturas de evidenciação dos dados nos demonstrativos.

Da mesma forma operacionalizou-se os valores destinados para a educação por nível de ensino e o cumprimento do mínimo de destinação de recursos para a educação, verificando qual o percentual das receitas de impostos, mencionada na Constituição Federal, foi destinado para as despesas com educação.

Identificadas as principais variáveis e sua operacionalização, segue-se na próxima sessão com a apresentação da coleta e sistematização dos dados.

### 3.3 COLETA E SISTEMATIZAÇÃO DOS DADOS

Na Quadro 2 visa-se explicar de uma maneira dinâmica os procedimentos utilizados na coleta e na sistematização dos dados para atingir cada um dos objetivos específicos, e consequentemente atingir o objetivo geral deste trabalho.

Quadro 2 – Procedimentos para a coleta e sistematização do dados

OBJETIVOS	COLETA E SISTEMATIZAÇÃO DOS DADOS
Levantar os valores destinados pelo Governo do Estado do Rio Grande do Sul à Função Educação confrontando-os com a arrecadação no período de 2008 a 2015;	<p><b>Coleta dos dados:</b> análise documental do Demonstrativo da Execução das Despesas por Função/Subfunção, Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE, e Balanço Orçamentário contidos no RREO, o qual encontra-se disponível em RIO GRANDE DO SUL (2016).</p> <p><b>Sistematização dos dados:</b> no <i>software Microsoft Excel 2013</i> foram relacionados os dados referentes a Função Educação e a arrecadação ao longo dos anos de 2008 a 2015 (sendo este o período que o Estado disponibiliza em seu <i>site</i>) e foram gerados gráficos para facilitar a visualização e o processo de análise dos dados.</p>
Analisar os valores apresentados pelo Governo do Estado do Rio Grande do Sul quanto as arrecadações e despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino no período de 2008 a 2015;	<p><b>Coleta dos dados:</b> análise documental do Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE contidos no RREO, o qual encontra-se disponível em RIO GRANDE DO SUL (2016).</p> <p><b>Sistematização dos dados:</b> no <i>software Microsoft Excel 2013</i> foram relacionados os dados referentes as receitas e despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino ao longo dos anos de 2008 a 2015 (sendo este o período que o Estado disponibiliza em seu <i>site</i>) e foram gerados gráficos para facilitar a visualização e o processo de análise dos dados.</p>
Confrontar os percentuais de recursos destinados ao desenvolvimento do ensino pelo Governo do Estado do Rio Grande do Sul no período de 2008 a 2015 com as determinações legais.	<p><b>Coleta dos dados:</b> análise documental do Demonstrativo Simplificado do Relatório Resumido da Execução Orçamentária contidos no demonstrativo RREO, o qual encontra-se disponível em RIO GRANDE DO SUL (2016)</p> <p><b>Sistematização dos dados:</b> no <i>software Microsoft Excel 2013</i> foram relacionados os dados referentes a Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE ao longo dos anos de 2008 a 2015 (sendo este o período que o Estado disponibiliza em seu <i>site</i>) e foram gerados gráficos para facilitar a visualização e o processo de análise dos dados.</p>

Fonte: Autora

Evidenciada a forma como ocorreu a coleta e sistematização dos dados de acordo com cada um dos objetivos específicos, destaca-se a seguir como procedeu-se a análise destes dados.

### 3.4 ANÁLISE DOS DADOS

Com base nos demonstrativos do Estado e nos gráficos elaborados procedeu-se a análise, considerando a inflação do período, dos valores dispendidos em educação na execução orçamentária, visando compreender se estão ocorrendo de acordo com o mínimo estabelecido na legislação, se houveram grandes contingenciamentos, ponderar se há um repasse de recursos crescente, estável ou decrescente em educação, e verificar quais os níveis de ensino recebem maior demanda de recursos. E como os dados foram extraídos dos demonstrativos que sofreram alteração em sua evidenciação ao longo do período estudado, fez-se necessário ajustar alguns valores para possibilitar a comparação entre eles.

Identificando-se o enquadramento e os procedimentos metodológicos, são apresentados os dados obtidos por meio da aplicação desta metodologia, e as discussões acerca dos resultados obtidos, discorrendo-se sobre estes dados em tópicos distintos de acordo com o objetivo específico que veio a atender.

#### 4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

Neste capítulo é abordada inicialmente uma breve contextualização da educação no Estado, por meio de dados do IDEB, e o percentual de investimento do PIB na educação. Em seguida são apresentados os resultados obtidos, sendo composto pelos seguintes tópicos: Função Educação no Estado do Rio Grande do Sul, receitas e despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino e, percentuais de recursos destinados ao desenvolvimento do ensino.

No intuito de contextualizar a educação no cenário do Estado do Rio Grande do Sul, elaborou-se o Quadro 3 que evidencia os resultados observados em confronto com as metas projetadas do IDEB na rede estadual de ensino do Rio Grande do Sul, para 4ª série que equivale ao 5º ano, 8ª série que equivale ao 9º ano e, 3º ano do Ensino Médio. Desse modo, dentre os valores de IDEB observado, são destacados em verde os anos em que as metas foram cumpridas.

Quadro 3 – Resultados e Metas do IDEB

Rio Grande do Sul	IDEB Observado				Metas Projetadas			
	2009	2011	2013	2015	2009	2011	2013	2015
4ª série / 5º ano	4.8	5.1	5.5	5.5	4.6	5.0	5.3	5.5
8ª série / 9º ano	3.8	3.8	3.9	4.0	3.7	4.0	4.4	4.8
3ª série EM	3.6	3.4	3.7	3.3	3.6	3.7	4.0	4.4

Fonte: INEP (2016a).

Verifica-se que na 4ª série, a qual equivale ao 5º ano, a meta vem sendo cumprida em todo o período abrangido pelo presente estudo. Já na 8ª série, que equivale ao 9º ano, a meta de 2009 a 2015 só foi cumprida em 2009, o que ocorreu também no 3º ano do Ensino Médio, no qual a meta só foi atingida no IDEB observado em 2009. Assim, observa-se que o Estado vem conseguindo atingir as metas estabelecidas para 4ª série, que equivale ao 5º ano, porém não está atingindo as metas propostas para 8ª série, que equivale ao 9º ano, e 3º ano do Ensino Médio.

Encerrando esta contextualização inicial da educação no Estado, apresentam-se na Tabela 1 os percentuais de investimento público total em educação, com relação ao PIB no

período de 2008 a 2014, não estando disponíveis os dados para o ano de 2015. Que evidencia uma crescente participação das despesas em educação com relação ao PIB.

Tabela 1 – Percentual do Investimento Público Total em relação ao PIB

Ano	Percentual do Investimento Público Total em relação ao PIB (%)						
	Todos os Níveis de Ensino	Níveis de Ensino					
		Educação Básica	Educação Infantil	Ensino Fundamental		Ensino Médio	Educação Superior
				De 1ª a 4ª Séries ou Anos Iniciais	De 5ª a 8ª Séries ou Anos Finais		
2008	<b>5,2687</b>	4,4306	0,4008	1,6818	1,6156	0,7324	0,8381
2009	<b>5,5540</b>	4,6539	0,3885	1,7948	1,7194	0,7511	0,9001
2010	<b>5,6488</b>	4,7225	0,4299	1,7695	1,6794	0,8436	0,9263
2011	<b>5,8018</b>	4,7786	0,5071	1,6813	1,5829	1,0073	1,0232
2012	<b>5,8659</b>	4,8509	0,5871	1,6759	1,5181	1,0698	1,0150
2013	<b>5,9979</b>	4,9087	0,6298	1,6440	1,5269	1,1079	1,0892
2014	<b>6,0443</b>	4,8793	0,6535	1,6210	1,4705	1,1343	1,1650

Fonte: INEP (2016b).

Verifica-se que dentre os níveis de ensino a educação básica é a que recebe maior parte do PIB devido a sua abrangência, sendo esta composta pela educação infantil, anos iniciais, anos finais e ensino médio. A educação infantil exprime os menores percentuais como reflexo desta não ser uma das principais atribuições do Estado.

Esta breve apresentação dos dados da educação no Estado permite um primeiro contato com os dados que são discutidos nas próximas sessões de forma mais aprofundada. A seguir evidenciam-se as informações relativas a Função Educação no Estado relacionadas à arrecadação.

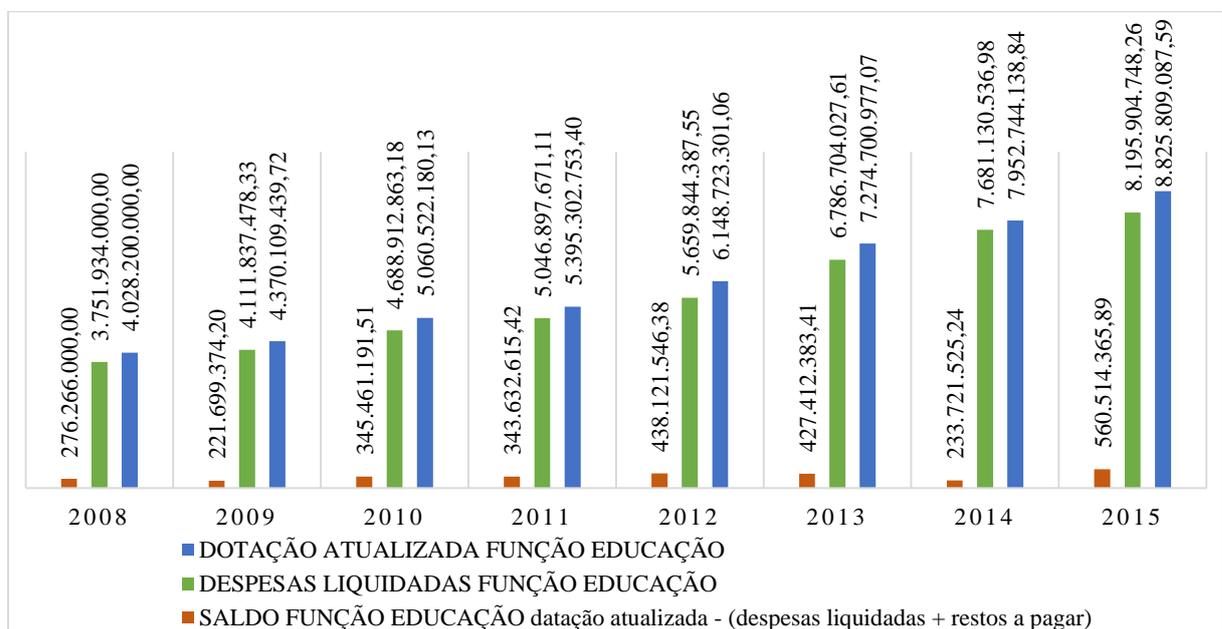
#### 4.1 FUNÇÃO EDUCAÇÃO NO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

O primeiro objetivo específico traçado consiste em levantar os valores destinados pelo Governo do Estado do Rio Grande do Sul à Função Educação confrontando-os com a arrecadação no período de 2008 a 2015. Com a finalidade de cumprir o referido objetivo, são apresentados os dados extraídos dos RREO do Rio Grande do Sul relativos ao período de 2008 a 2015, mais especificamente os dados contidos no Balanço Orçamentário, no Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE e no Demonstrativo da Execução das Despesas por Função/Subfunção referentes à execução

orçamentária da Função Educação, as despesas liquidadas, a evolução das receitas, as receitas realizadas confrontadas com as despesas Função Educação e a proporção do aumento das receitas, despesas na Função Educação e a inflação.

No intuito de apresentar os repasses de recursos do Estado para a Função Educação, elaborou-se o Gráfico 1, no qual são evidenciados os valores referentes a dotação atualizada, despesas liquidadas e os saldos destinados à esta função no período de 2008 a 2015.

Gráfico 1 – Execução orçamentária da Função Educação no Rio Grande do Sul de 2008 a 2015



Fonte: Rio Grande do Sul (2016).

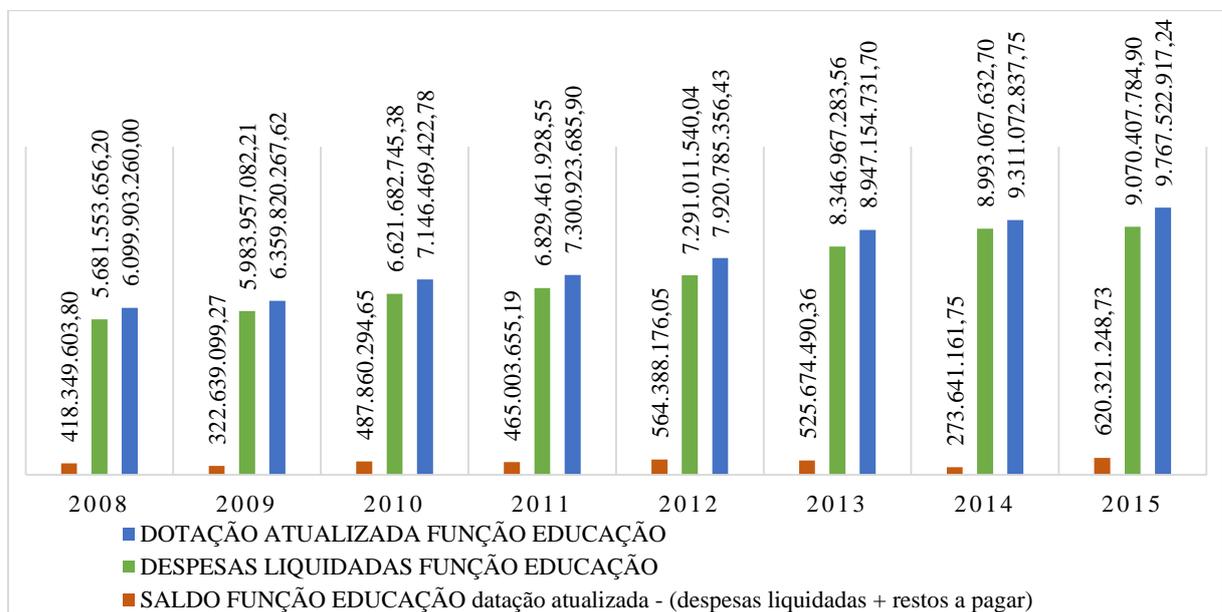
Elaboração: Autora.

No Gráfico 1 observa-se a Dotação Atualizada superior as Despesas Liquidadas em todos os exercícios, o que gera o Saldo na Função Educação, desta forma temos que este saldo é oriundo de uma previsão de investimentos em educação, a qual não foi liquidada no período, assim um valor que não se concretizou, consistindo em uma diferença entre o orçado e o realizado.

Salienta-se o valor expressivo do Saldo na Função Educação em todos os exercícios no período de 2008 a 2015, e que no ano de 2015 chegou a R\$ 560.514.365,89, representando 6,35% da Dotação Atualizada, manifestando-se como o maior valor assumido por este saldo no período levantado para Função Educação. O menor valor ocorre em 2009, no qual o Saldo evidenciado é de R\$ 221.699.374,20, que mesmo sendo o menor ainda é elevado por se tratar de apenas uma das funções do Estado.

O crescente repasse de recursos na Função Educação também é evidenciado no Gráfico 1, porém como este foi elaborado a partir dos valores extraídos dos demonstrativos sem atualização monetária compreende-se que a inflação verificada no período prejudica a análise na comparação entre os exercícios. Desta forma, elaborou-se o Gráfico 2, que apresenta os valores do Gráfico 1 trazidos a valor presente, no intuito de possibilitar a comparação entre os exercícios e ressaltar a influência da inflação sobre estes valores.

Gráfico 2 – Execução orçamentária da Função Educação no Rio Grande do Sul de 2008 a 2015 considerando a inflação no período

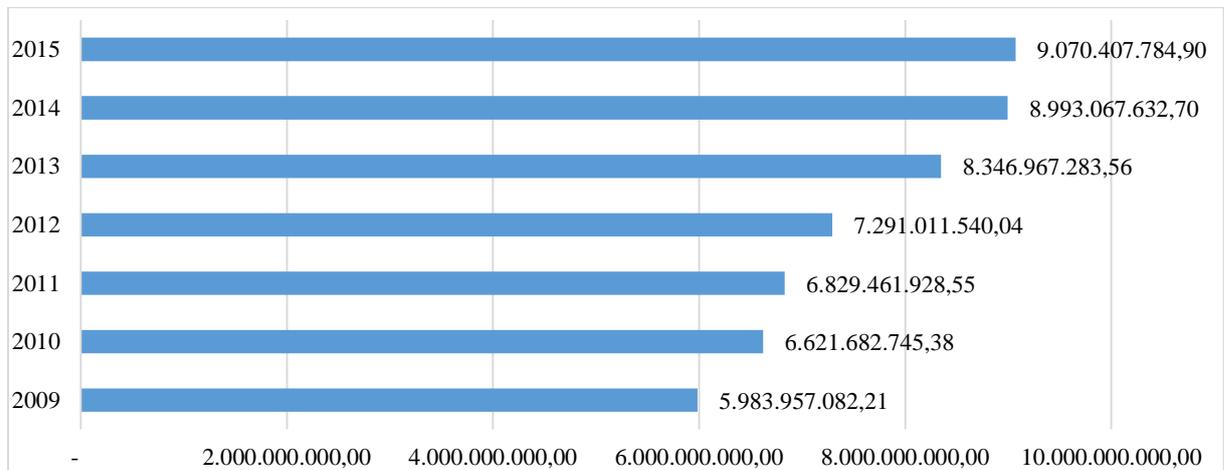


Fonte: Rio Grande do Sul (2016). IPCA (2016).  
Elaboração: Autora.

No Gráfico 2 é possível verificar o real aumento nas despesas na Função Educação, que demonstraram um aumento relativamente inferior ao evidenciado no Gráfico 1, porém são expostos aumentos em todos os exercícios, sendo o maior aumento o corrido do exercício de 2012 para 2013. E em relação ao saldo, confirma-se que o exercício de 2015 foi o que apresentou o valor mais expressivo.

No intuito de exibir uma melhor visualização do aumento de repasse de recursos para a Função Educação, elaborou-se o Gráfico 3, que evidencia somente as despesas liquidadas na Função Educação pelo Estado no período de 2008 a 2015. No qual visualiza-se claramente que em todos os exercícios ocorreram aumentos nas despesas com a Função Educação, de modo que nos exercícios de 2009 para 2010, de 2012 para 2013 e de 2013 para 2014 identificam-se aumentos superiores aos demais, e de 2014 para 2015 ocorreu o menor aumento do período.

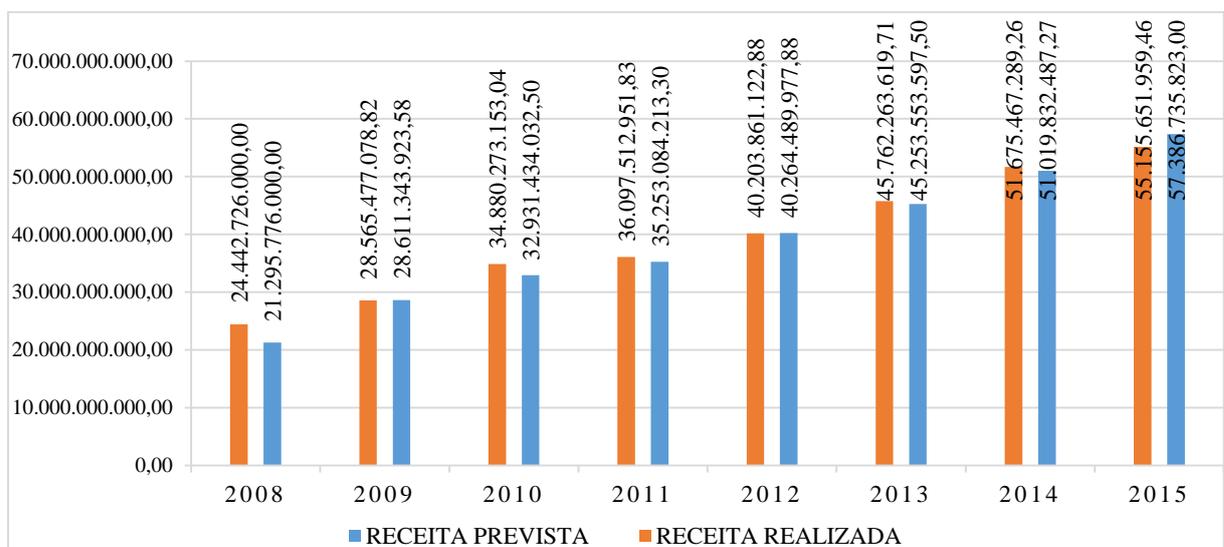
Gráfico 3 – Despesas liquidadas da Função Educação no Rio Grande do Sul de 2008 a 2015 considerando a inflação no período



Fonte: Rio Grande do Sul (2016). IPCA (2016).  
Elaboração: Autora.

Com o crescente repasse de recursos para a Função Educação, torna-se relevante compreender o comportamento da arrecadação neste período, com finalidade de verificar se as receitas apresentaram comportamento similar. Neste intuito elaborou-se o Gráfico 4 que expressa o comportamento crescente das receitas, por meio de sua previsão atualizada e as receitas realizadas pelo Estado no mesmo período.

Gráfico 4 – Receitas do Rio Grande do Sul de 2008 a 2015



Fonte: Rio Grande do Sul (2016).  
Elaboração: Autora.

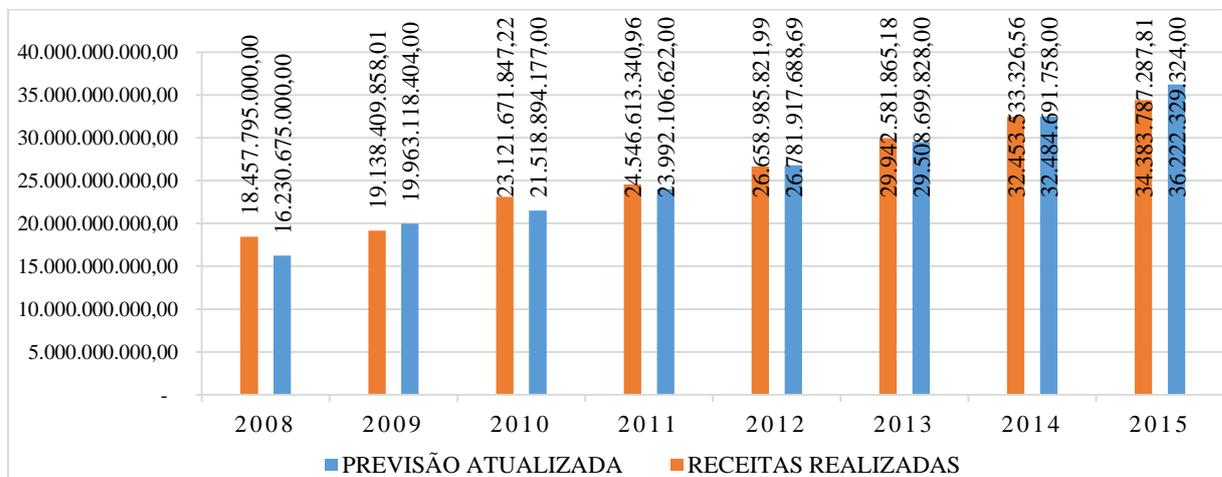
Observa-se que a Previsão Atualizada e as Receitas Realizadas alternam-se a cada ano. Nos anos de 2008, 2010, 2011, 2013 e 2014 as Receitas Realizadas foram superiores as Receitas Previstas, de modo que o Estado previu um valor menor de arrecadação do que se efetivou. Já nos anos de 2009, 2012 e 2015 ocorreu o inverso, as Receitas Realizadas foram inferiores as Receitas Previstas, de modo que o Estado previu um valor maior de arrecadação do que se efetivou.

Deste modo, tendo a Receita Realizada se apresentado superior a Receita Prevista nos anos de 2008, 2010, 2011, 2013 e 2014, constata-se que o Estado previu um valor menor de arrecadação do que se efetivou, e considerando que as despesas devem ser fixadas de acordo com as receitas previstas, deste modo esta arrecadação que excedeu a previsão não está vinculada as despesas fixadas na LOA, mas podem ter sido utilizadas como fonte para a abertura dos créditos adicionais.

Já nos anos de 2009, 2012 e 2015 ocorreu o inverso, tendo a Receita Realizada se apresentado inferior a Receita Prevista, de modo que o Estado previu um valor maior de arrecadação do que se efetivou. Da mesma forma considerando que as despesas devem ser fixadas de acordo com as receitas previstas, nestes anos a arrecadação não foi suficiente para abarcar as despesas fixadas na LOA, deste modo resultando no contingenciamento de recursos.

Em complemento as informações referentes as receitas totais do Estado, o Gráfico 5 evidencia a Receita de Impostos, as quais são base para as despesas com educação, conforme o artigo 212 da Constituição Federal, no período de 2008 a 2015.

Gráfico 5 – Receitas resultantes de impostos no Rio Grande do Sul de 2008 a 2015



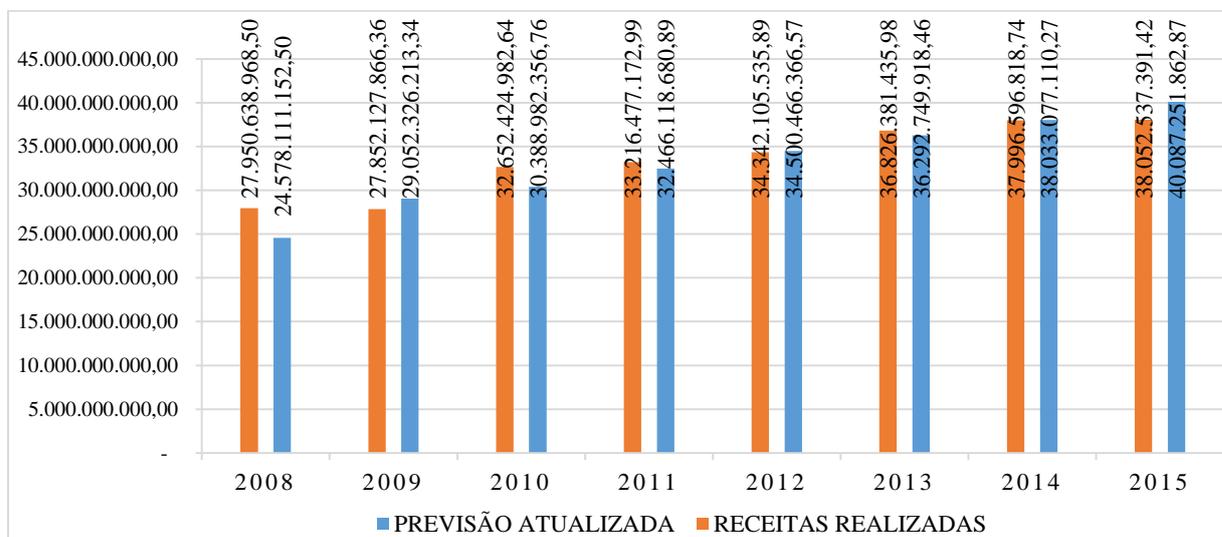
Fonte: Rio Grande do Sul (2016).  
Elaboração: Autora.

No Gráfico 5 evidenciam-se as receitas realizadas superiores as previsões atualizadas nos exercícios de 2008, 2010, 2011 e 2013, exercícios nos quais a base de cálculo do percentual mínimo de repasse de recursos para a educação foi superior a previsão. E as receitas realizadas inferiores as previsões atualizadas nos exercícios de 2009, 2012, 2014 e 2015, com valores muito próximos entre as previsões e receitas realizadas nos anos de 2012 e 2014.

Para viabilizar a comparação as receitas de impostos entre os anos elaborou-se o Gráfico 6, que apresenta as receitas a valor presente, refletindo a grande influência da inflação sobre os valores quando confrontados dois anos porém dentre as comparações entre receitas previstas e realizadas os resultados matem-se condizentes com que foram evidenciadas no Gráfico 5.

Com relação as receitas realizadas verifica-se que ocorreu um aumento em todos os exercícios, exceto no ano de 2008 para 2009 no qual ocorreu uma pequena redução. E as receitas previstas expressaram crescimento em todos os exercícios.

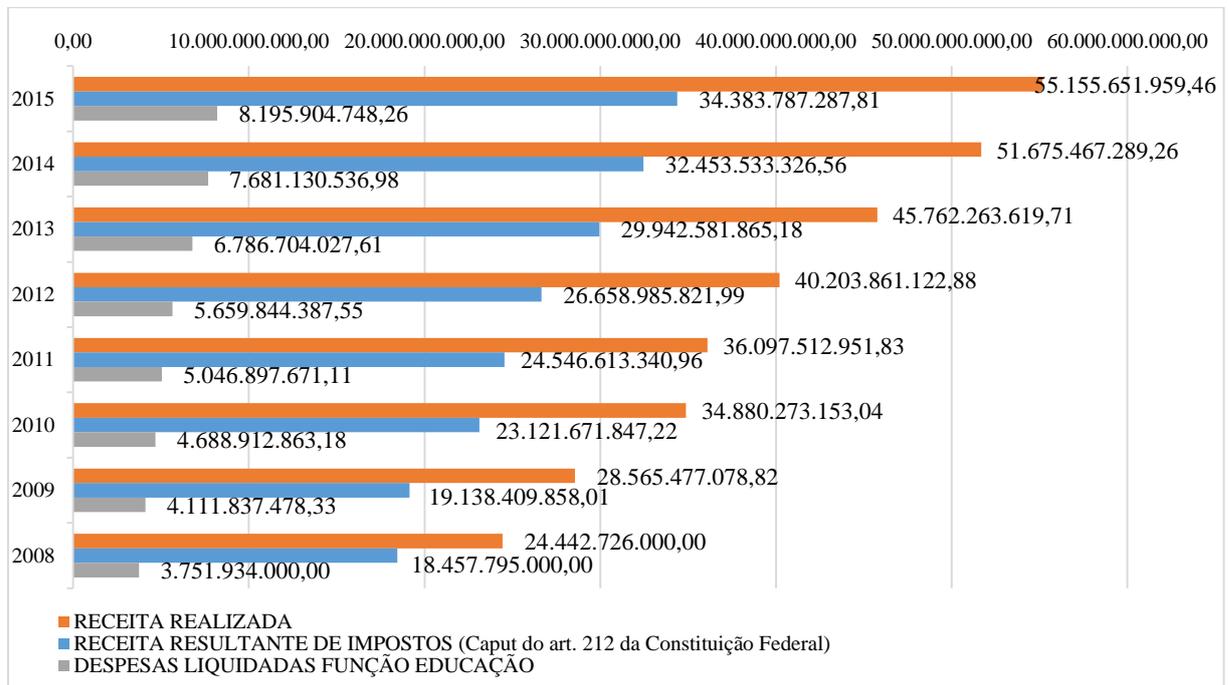
Gráfico 6 – Receitas resultantes de impostos no Rio Grande do Sul de 2008 a 2015 considerando a inflação no período



Fonte: Rio Grande do Sul (2016). IPCA (2016).  
Elaboração: Autora.

Compreendendo o comportamento individual das despesas com a Função Educação, as Receitas de impostos e as Receitas Realizadas no Estado no período de 2008 a 2015, parte-se para a compreensão da relação entre as duas. Neste intuito de visualizar o comportamento de ambas elaborou-se o Gráfico 7, no qual é evidenciado um crescimento aparentemente similar, ressaltando a representativa variação entre os exercícios, que remete a inflação existente no período.

Gráfico 7 – Receitas Realizadas X Receitas de Impostos X Despesas Função Educação do Rio Grande do Sul de 2008 a 2015



Fonte: Rio Grande do Sul (2016).  
Elaboração: Autora.

No intuito de confirmar se o crescimento das Receitas Realizadas e Receita de Impostos ocorreu na mesma proporção que o crescimento das despesas na Função Educação, elaborou-se o Quadro 4, que apresenta o percentual de aumento, de um ano para o outro, das Receitas Realizadas, das Receita de Impostos, das despesas na Função Educação e a Inflação de cada ano de acordo com o IPCA (2016).

Quadro 4 – Proporção do aumento das receitas, despesas na Função Educação e a inflação

Ano	Receitas Realizadas	Receita de Impostos	Despesas Liquidadas Função Educação	Inflação
2008 a 2009	16,87%	3,69%	9,59%	4,31%
2009 a 2010	22,11%	20,81%	14,03%	5,90%
2010 a 2011	3,49%	6,16%	7,63%	6,50%
2011 a 2012	11,38%	8,61%	12,15%	5,83%
2012 a 2013	13,83%	12,32%	19,91%	5,91%
2013 a 2014	12,92%	8,39%	13,18%	6,41%
2014 a 2015	6,73%	5,95%	6,70%	10,67%

Fonte: Rio Grande do Sul (2016). IPCA (2016).  
Elaboração: Autora.

Por meio do Quadro 4 foi possível visualizar que as variações ocorridas nas receitas de impostos não são proporcionais as ocorridas nas receitas totais. De forma que, de 2008 para 2009, e de 2009 para 2010 ocorreu uma proporção de crescimento maior das Receitas Realizadas com relação ao aumento ocorrido nas despesas liquidadas da Função Educação, e ambas apresentaram uma proporção de crescimento superior à inflação do ano de 2009 e 2010. Deste modo, o aumento com proporções distintas verificado na arrecadação e nas despesas liquidadas da Função Educação foram superiores à inflação do período, e apontam que nem todo o aumento da arrecadação foi repassado proporcional as despesas, de modo que o governo priorizou áreas distintas a educação, não deixando essa de receber parte do aumento de recurso.

Já nos anos de 2010 para 2011, de 2011 para 2012, de 2012 para 2013 e de 2013 para 2014 ocorreu uma proporção de crescimento menor das Receitas Realizadas com relação ao aumento ocorrido nas Despesas Liquidadas da Função Educação, ambas apresentaram-se superiores à inflação do ano de 2012, 2013 e 2014, já no ano de 2011 a inflação foi inferior a Despesas Liquidadas da Função Educação porém maior do que as Receitas realizadas. Deste modo, no ano de 2011 apesar de a arrecadação ter um aumento abaixo do percentual de inflação, o governo procedeu com o aumento na Função Educação superior a inflação, priorizando assim a área da educação. E com o aumento de proporções distintas verificado na arrecadação e nas despesas liquidadas da Função Educação nos anos subsequentes de 2012, 2013 e 2014 em que foram superiores à inflação, e apontam que o aumento da arrecadação foi repassado acima do proporcional as despesas na Função Educação, deste modo revelando uma tendência do governo em priorizar a área da educação.

De 2014 para 2015 ocorreu uma proporção de crescimento um pouco maior das Receitas Realizadas com relação ao aumento ocorrido nas Despesas Liquidadas da Função Educação, e ambas apresentaram uma proporção de crescimento inferior à inflação do ano de 2015. Deste modo, o aumento com proporções distintas verificado na arrecadação e nas despesas liquidadas da Função Educação foram inferiores a inflação do período, e apontam que nem todo o aumento da arrecadação foi repassado proporcional as despesas, de modo que o governo priorizou áreas distintas a educação, não deixando essa de receber parte do recurso.

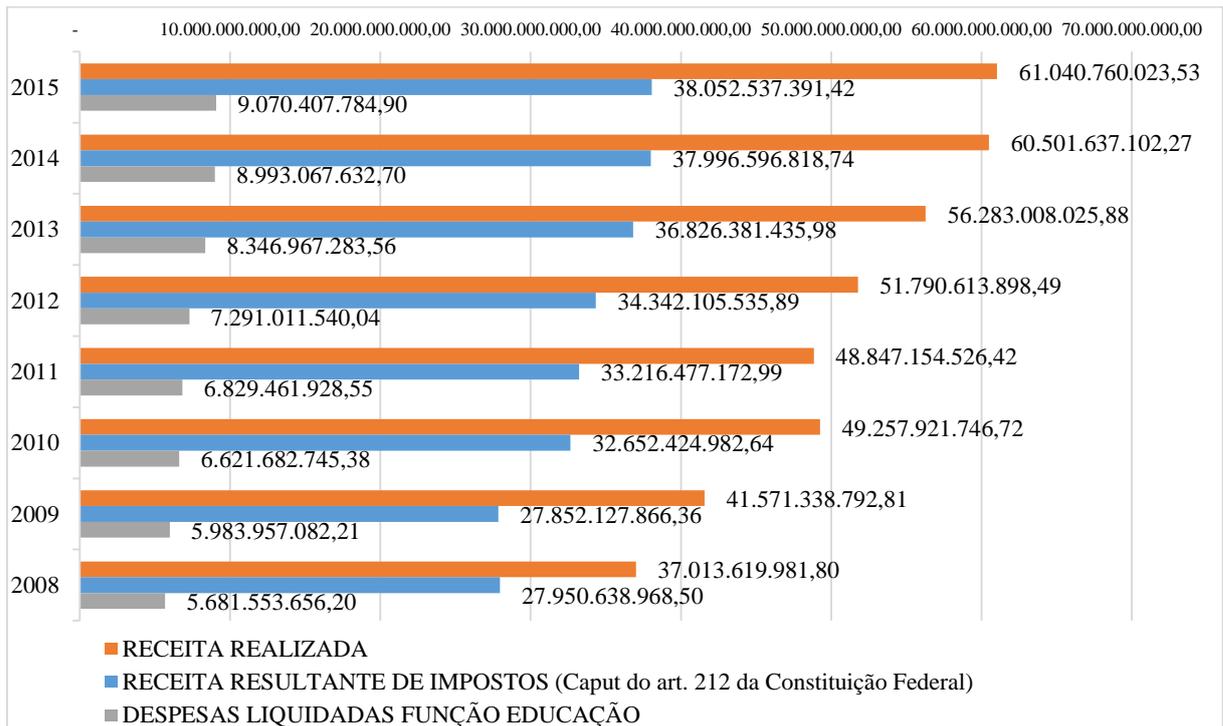
Não verificou-se a proporcionalidade entre a variações ocorridas nas arrecadações, despesas na Função Educação e inflação. E 2015 foi o único ano que a inflação apresentou-se superior as despesas na Função Educação e as receitas.

Em complemento as estas informações, no intuito de confirmar se realmente vem ocorrendo um crescimento das receitas e das despesas na Função Educação, elaborou-se o

Gráfico 8, que expressa o aumento real de um ano para o outro, das Receitas Realizadas, Receita de Impostos e das despesas na Função Educação trazidos a valor presente, de forma a apresentar dados livres da influência da Inflação de cada ano de acordo com o IPCA (2016).

Foi possível verificar que a arrecadação total do Estado vem aumentando nos últimos anos, exceto por uma redução, não muito expressiva, de 2010 para 2011, e desta forma acaba refletindo em um decréscimo nas despesas na Função Educação. Nas receitas com impostos verifica-se um crescimento durante o período, exceto no ano de 2008 para 2009, no qual ocorreu uma pequena redução da arrecadação. E as despesas na Função Educação apresentaram-se crescentes em todos os exercícios. Desta forma, expressando-se uma comprovação das conclusões obtidas na análise do Quadro 4.

Gráfico 8 – Receitas Realizadas X Receita de Impostos X Despesas Função Educação do Rio Grande do Sul de 2008 a 2015 considerando a inflação



Fonte: Rio Grande do Sul (2016). IPCA (2016).

Elaboração: Autora.

Assim, pode-se compreender o comportamento das despesas na Função Educação e das receitas ao longo do período, verificando-se variações distintas. E para uma compreensão mais aprofundada acerca destes dados, são trabalhadas na próxima sessão as receitas e despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino.

#### 4.2 RECEITAS E DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO

O segundo objetivo específico traçado consistiu em analisar os valores apresentados pelo Governo do Estado do Rio Grande do Sul quanto as arrecadações e despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino no período de 2008 a 2015. Para atingi-lo evidenciam-se a seguir os dados extraídos do Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE contido no RREO quanto a receitas do Estado do Rio Grande do Sul, receitas adicionais para financiamento do ensino, receita de transferência do FNDE, receitas destinadas ao FUNDEB, receitas recebidas do FUNDEB, receitas destinadas ao FUNDEB confrontadas com as receitas recebidas do FUNDEB, pagamento dos profissionais do magistério e outras despesas com educação. Desta forma, apresentando-se informações diversificadas acerca das receitas e despesas vinculadas a educação, possibilitando uma compreensão mais ampla.

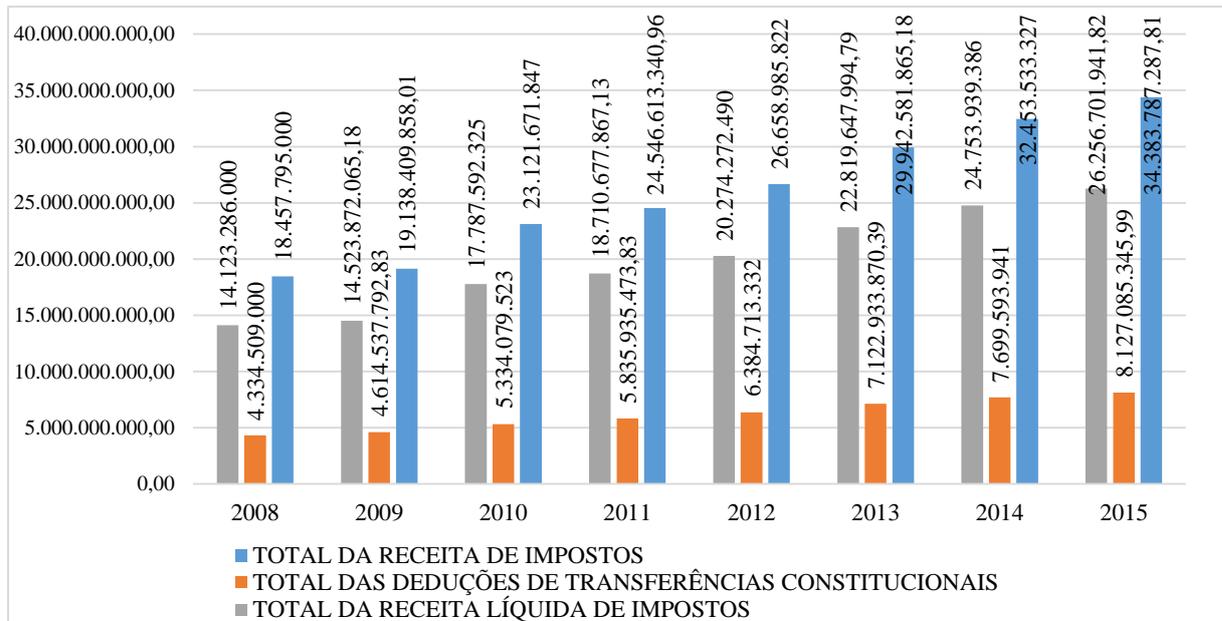
Abordando-se inicialmente as receitas de manutenção e desenvolvimento do ensino, evidencia-se que a receita total de impostos são compostas pela receita de impostos somada à receita de transferências constitucionais e legais. De forma que, conforme STN (2014), a receita de impostos é composta pela receita resultante do ICMS, do ITCD, do IPVA, do IRRF. E a receita de transferências constitucionais e legais é composta pelo ICMS-Desoneração - L.C. n. 87/1996 e, pela Cota-Parte FPE, IPI-Exportação e IOF-Ouro. Já as transferências constitucionais são compostas por parcelas do ICMS, IPVA e Cota-Parte do IPI-Exportação repassadas aos municípios. E a receita total de impostos, da qual são deduzidas as transferências constitucionais resulta na receita líquida de impostos.

Assim, para apresentar os valores destas receitas e transferências elaborou-se o Gráfico 9, que evidencia o crescimento na arrecadação ao longo do período de 2008 a 2015, de modo que ao ocorrer um aumento do total da receita de impostos, o total das deduções de transferências constitucionais também aumentam, devido aos componentes deste serem percentuais aplicados aos componentes do total da receita de impostos. E o total da receita líquida de impostos aumentou em vista de ser o resultado da subtração do total das deduções de transferências constitucionais do total da receita de impostos.

Salienta-se ainda que, de 2008 para 2009, as variações das arrecadações não foram tão significativas quanto nos anos seguintes, provavelmente pela instabilidade financeira verificada neste período. E que os valores apresentados em 2008, de total de receita de impostos, das deduções de transferências constitucionais e da receita líquida de impostos, praticamente

dobraram em 2015, provavelmente refletindo um aumento real na arrecadação, contudo também refletindo o processo inflacionário brasileiro.

Gráfico 9 – Receitas do Estado do Rio Grande do Sul



Fonte: Rio Grande do Sul (2016).

Elaboração: Autora.

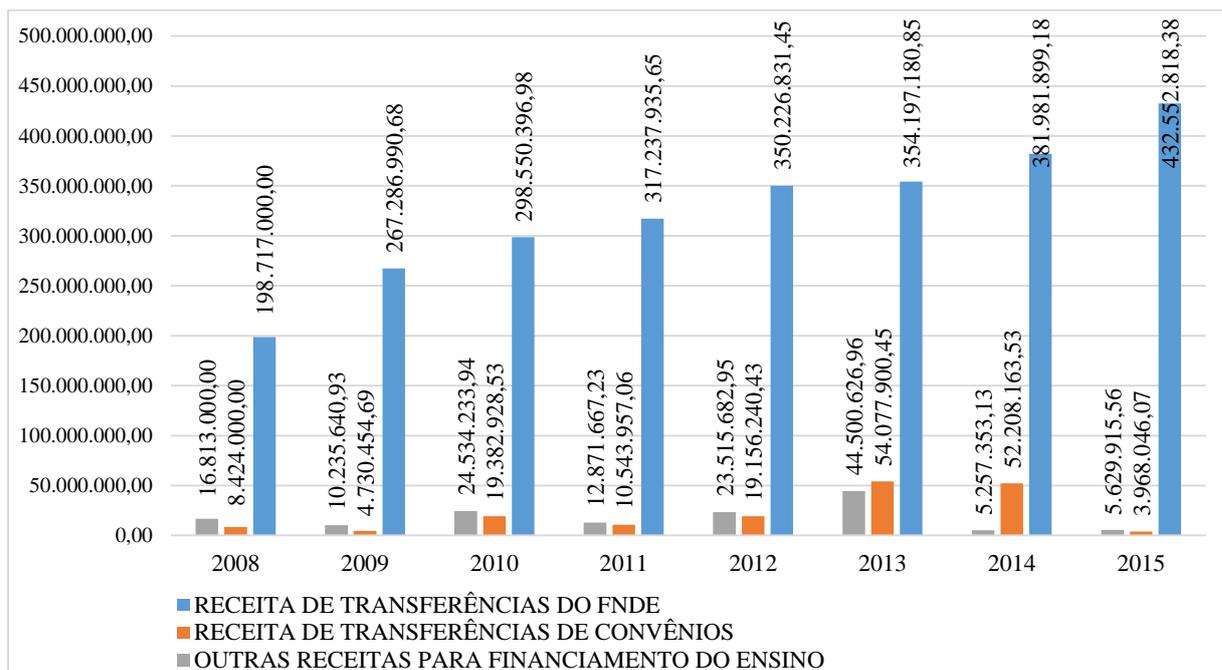
Seguindo na discussão dos dados acerca da receita, apresentam-se as receitas adicionais para financiamento do ensino, as quais são compostas pela receita de transferências do FNDE, receita de transferências de convênios, outras receitas para financiamento do ensino, e receitas de operação de crédito. De forma que a receita de transferências do FNDE engloba as transferências do Salário-Educação, as transferências diretas para o programa dinheiro direto na escola (PDDE), programa nacional de apoio ao transporte do escolar (PNATE) e, programa nacional de alimentação escolar (PNAE), outras transferências do FNDE e, aplicação financeira dos recursos do FNDE, os quais serão retomados no decorrer desta unidade

Já a receita de transferências de convênios engloba transferências de convênios e a aplicação financeira dos recursos de convênios. De acordo com Brasil e STN (2014), consiste na totalidade das receitas oriundas de transferências de convênios firmados no intuito de realizar objetivos de interesse comum dos partícipes, podendo ou não ocorrer a contraprestação de serviços, e que se destinem a custear programas de educação podendo ser por meio de despesas correntes e de capital.

Por fim as outras receitas para financiamento do ensino, conforme Brasil e STN (2014) consistem nas receitas destinadas ao Ensino que não constam nos itens anteriores e que requerem apresentação no demonstrativo, tais como Transferências a Instituições Privadas, de Pessoas, ao Exterior, Voluntárias aos Governos Municipais e, Voluntárias aos Governos Estaduais, Correntes e de Capital Destinadas a Programas de Educação

Desta forma, no Gráfico 10 demonstra-se os valores assumidos, no período de 2008 a 2015, por estas receitas adicionais para financiamento do ensino compostas pela receita de transferências do FNDE, receita de transferências de convênios e outras receitas para financiamento do ensino. As receitas de operação de crédito não foram evidenciadas pois não revelaram valor em nem um dos exercícios.

Gráfico 10 – Receitas adicionais para financiamento do ensino



Fonte: Rio Grande do Sul (2016).

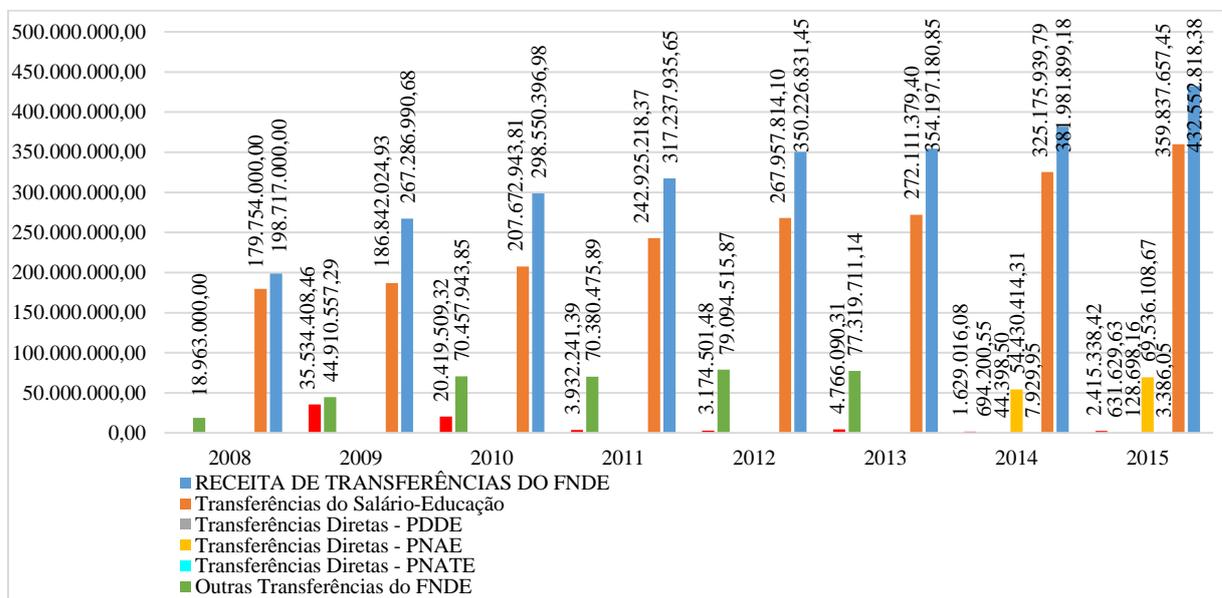
Elaboração: Autora.

O Gráfico 10 evidencia que dentre as receitas adicionais para financiamento do ensino a mais representativa é a receita de transferências do FNDE, a qual apresentou um crescimento ao longo dos exercícios. Já a receita de transferência de convênios e outras receitas para financiamento do ensino, não mantiveram um crescimento ao longo dos exercícios e a mais representativa entre elas também oscilou durante o período.

Desta forma, a receita adicional para financiamento do ensino que apresentou-se como a mais representativa é destacada no Gráfico 11. E dentre as receitas de transferências do FNDE, a que soma o maior montante em todos os períodos elencados são as transferências do Salário-Educação. A partir de 2014 as transferências para os programas PDDE Programa dinheiro direto na escola, PNATE Programa Nacional de Apoio ao Transporte do Escolar e PNAE Programa Nacional de Alimentação Escolar deixaram de ser apresentadas dentro do grupo de outras transferências do FNDE, e passaram a expor seus valores, tornando a informação mais detalhada.

Esta informação mais detalhada possibilitou verificar que dentre esses três programas verificou-se maior transferência de recursos ao PNAE que apresentou os valores de R\$ 54.430.414,31 em 2014 e R\$ 69.536.108,67 em 2015. Que as transferências para o PNATE revelaram-se menores que as realizadas ao PNAE, e superiores a PDDE em 2014 no montante de R\$ 44.398,50 e em 2015 de R\$ 128.698,16. E que a de menor valor foi a transferência ao PDDE que em 2014 foi de R\$ 7.929,95 e em 2015 foi de R\$ 3.386,05.

Gráfico 11 – Receita de transferência do FNDE



Fonte: Rio Grande do Sul (2016).  
Elaboração: Autora.

Visando exemplificar de uma maneira mais prática o comportamento das despesas vinculadas a estes recursos no Estado, e como estes recursos de programas nacionais podem ser somados aos recursos do Estado visando potencializar a ação nacional, apresentam-se dados do

PNATE de 2010 a 2015, período disponibilizado pela SEDUC/RS. Neste caso os recursos repassados pelo PNATE, somados ao PEATE e repassados aos municípios são expostos na Tabela 2.

Tabela 2 – Recursos do Estado e do PNATE destinados ao transporte escolar de 2010 a 2015

<b>TRANSPORTE ESCOLAR</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>	<b>2013</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>
Municípios Conveniados	483	483	481	482	481	481
Alunos Transportados	129.871	125.024	117.695	110.108	107.498	100.892
Recurso do Estado	R\$ 55.000.000,00	R\$ 66.000.000,00	R\$ 80.000.000,00	R\$ 86.000.000,00	R\$ 98.000.000,00	R\$ 104.000.000,00
PNATE	R\$ 13.680.000,00	R\$ 13.680.000,00	R\$ 15.000.000,00	R\$ 15.000.000,00	R\$ 15.000.000,00	R\$ 15.000.000,00
Valores Repassados	R\$ 68.680.000,00	R\$ 79.680.000,00	R\$ 95.000.000,00	R\$ 101.000.000,00	R\$ 113.000.000,00	R\$ 119.000.000,00

Fonte: Seduc/RS (2016a).

Para viabilizar a comparação entre os exercícios elaborou-se a Tabela 3, que destaca os recursos repassados diretamente pelo Estado do Rio Grande do Sul para financiamento do transporte escolar (por meio do PEATE) e os recursos repassados pelo FNDE, com recursos do Fundeb, para financiamento do transporte escolar (por meio do PNATE), no período de 2010 a 2015, com seus valores atualizados de acordo com o IPCA. Evidencia-se uma redução no número de municípios e de alunos transportados, e um aumento no valor repassado ao longo dos anos, o que é positivo quanto ao aumento de investimento acreditando-se que este aumento reflita a melhoria no atendimento com a aquisição de veículos por exemplo, porém se com um recurso menor abrangia-se um número maior de alunos, podem estar ocorrendo desperdícios de recursos ou maus investimentos.

Tabela 3 – Recursos do Estado e do PNATE destinados ao transporte escolar de 2010 a 2016 considerando a inflação

<b>TRANSPORTE ESCOLAR</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>	<b>2013</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>
Municípios Conveniados	483	483	481	482	481	481
Alunos Transportados	129.871	125.024	117.695	110.108	107.498	100.892
Recurso do Estado	R\$ 77.671.000,00	R\$ 89.311.200,00	R\$ 103.056.000,00	R\$ 105.771.400,00	R\$ 114.738.400,00	R\$ 115.096.800,00
PNATE	R\$ 19.318.896,00	R\$ 18.511.776,00	R\$ 19.323.000,00	R\$ 18.448.500,00	R\$ 17.562.000,00	R\$ 16.600.500,00
Valores Repassados	R\$ 96.989.896,00	R\$ 107.822.976,00	R\$ 122.379.000,00	R\$ 124.219.900,00	R\$ 132.300.400,00	R\$ 131.697.300,00

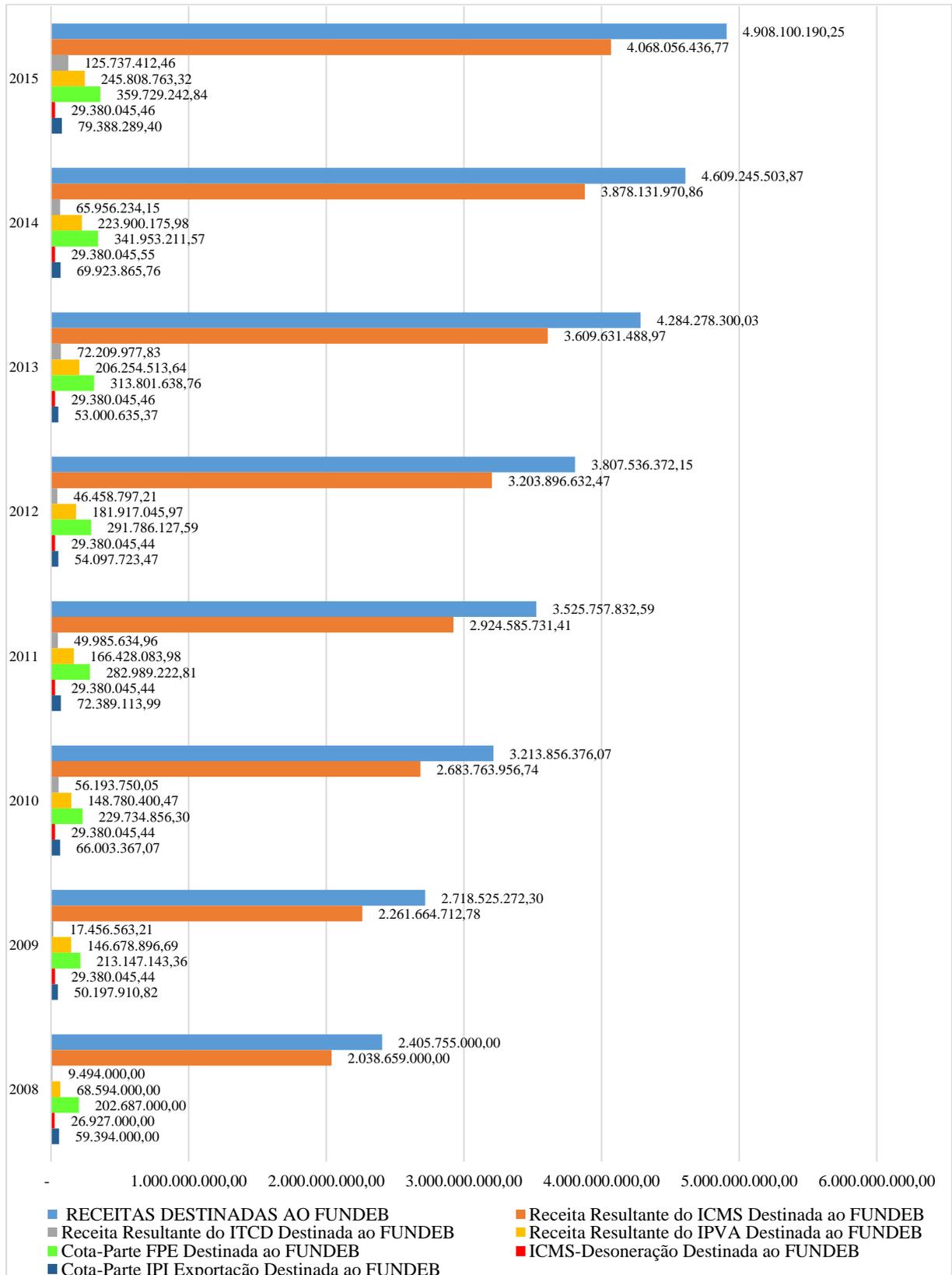
Fonte: Seduc/RS (2016a). IPCA (2016).

Apresentadas as receitas do Estado e de financiamento da educação, e exemplificada a situação que ocorre na aplicação destes recursos no transporte escolar, evidencia-se a seguir

informações mais específicas quanto as receitas, abrangendo apenas as receitas destinadas ao FUNDEB, destacadas no Gráfico 12, as quais são compostas por de 20% da receita de ICMS, ITCD, IPVA, Cota Parte FPE, ICMS – Desoneração e, Cota Parte IPI Exportação.

Conforme verifica-se no Gráfico 12, dentre as receitas que compõe as que são destinadas ao FUNDEB, a receita resultante do ICMS é significativamente a mais representativa, de forma que em 2015 representou 82,88% (oitenta e dois virgula oitenta e oito por cento) das receitas destinadas ao FUNDEB, possivelmente por esta ser uma receita relevante para o Estado.

Gráfico 12 – Receitas destinadas ao FUNDEB



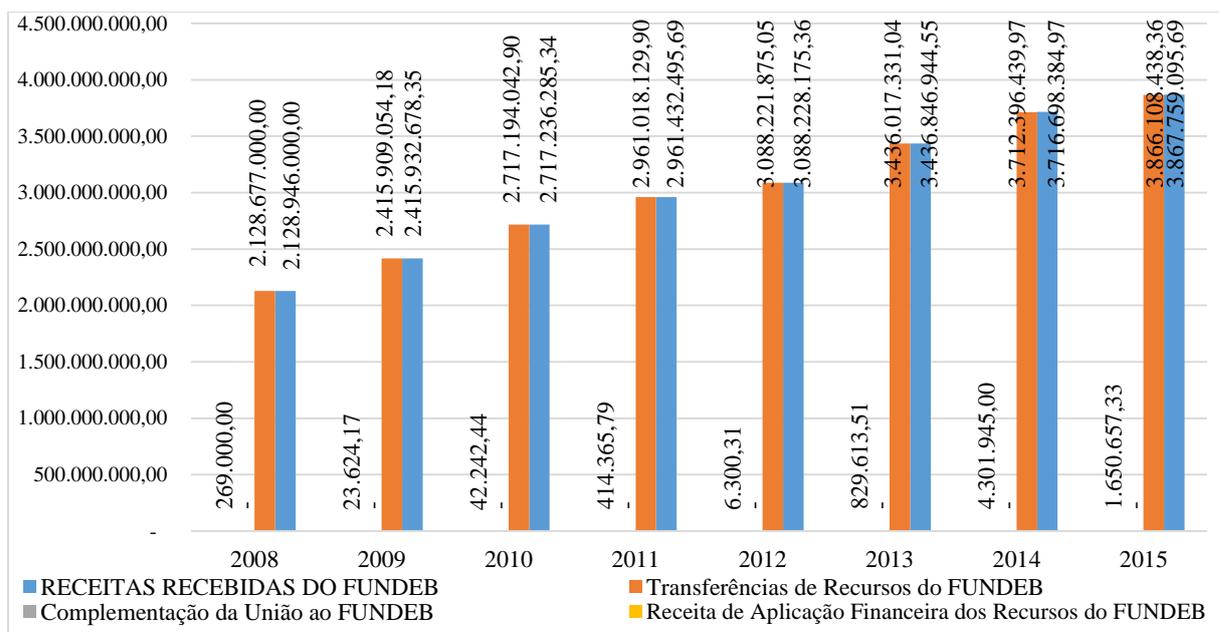
Fonte: Rio Grande do Sul (2016).  
 Elaboração: Autora.

Entre as demais receitas configura-se como segunda maior a Cota Parte FPE (Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal), em seguida a maior receita é do IPVA em todos os anos do período estudado, revelando um padrão quanto a esse três primeiro. Já o ITCD, o ICMS – Desoneração e, Cota Parte IPI Exportação não manifestam uma tendência de comportamento, de modo que ao longo dos exercícios sua contribuição oscilou bastante entre sua relevância nas receitas destinadas ao FUNDEB, possivelmente por estas não apresentarem uma arrecadação constante para o Estado.

Em complemento a informação das receitas destinadas ao FUNDEB, traz-se no Gráfico 13 as receitas recebidas do FUNDEB. A qual é composta por transferências de recursos do FUNDEB, receita de aplicação financeira dos recursos do FUNDEB e, complemento da União.

Conforme é possível visualizar no Gráfico 13, as transferências de recursos do FUNDEB consistem na maior parte, das receitas recebidas do FUNDEB. Em contrapartida não ocorreu complemento da união em exercício algum, o que indica que o valor repassado pelo Estado foi suficiente para cobrir os recursos mínimos por aluno explicado anteriormente. E a receita de aplicação financeira dos recursos do FUNDEB não expõe um valor muito expressivo, porém constitui-se em uma receita a ser destinada ao FUNDEB.

Gráfico 13 – Receitas recebidas do FUNDEB

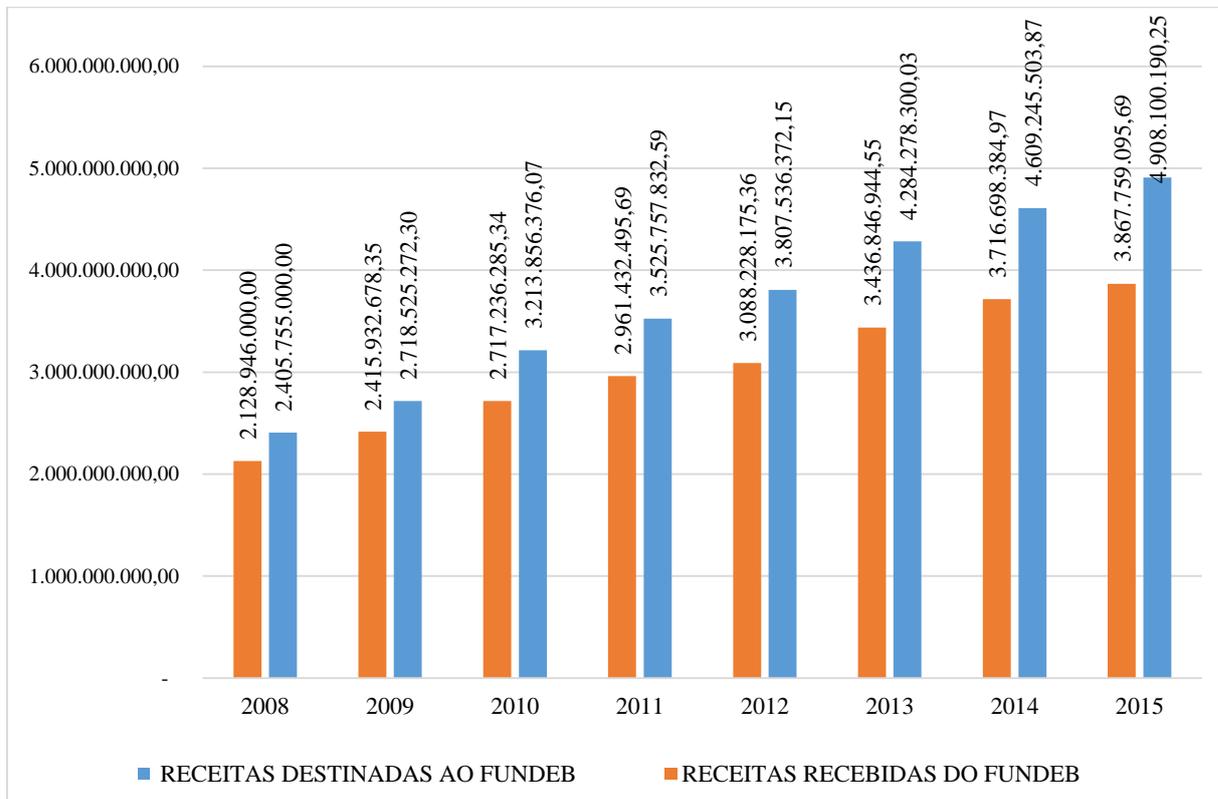


Fonte: Rio Grande do Sul (2016).

Elaboração: Autora.

Apresentadas as receitas destinadas ao FUNDEB e as receitas recebidas do FUNDEB, evidencia-se no Gráfico 14 a confrontação dos valores de ambas, e verifica-se que as receitas destinadas ao FUNDEB são superiores as recebidas do FUNDEB. Em vista deste fundo ser individual para cada estado, conforme explicado anteriormente, compreende-se que as receitas repassadas que não foram recebidas, são aplicadas no Estado de alguma forma, provavelmente repassada aos municípios ou aplicados pelo FNDE, desta forma as receitas destinadas ao FUNDEB só não estão sendo aplicadas em sua totalidade pelo Estado, não deixando de estar sendo aplicadas no Estado.

Gráfico 14 – Receitas destinadas ao FUNDEB X receitas recebidas do FUNDEB

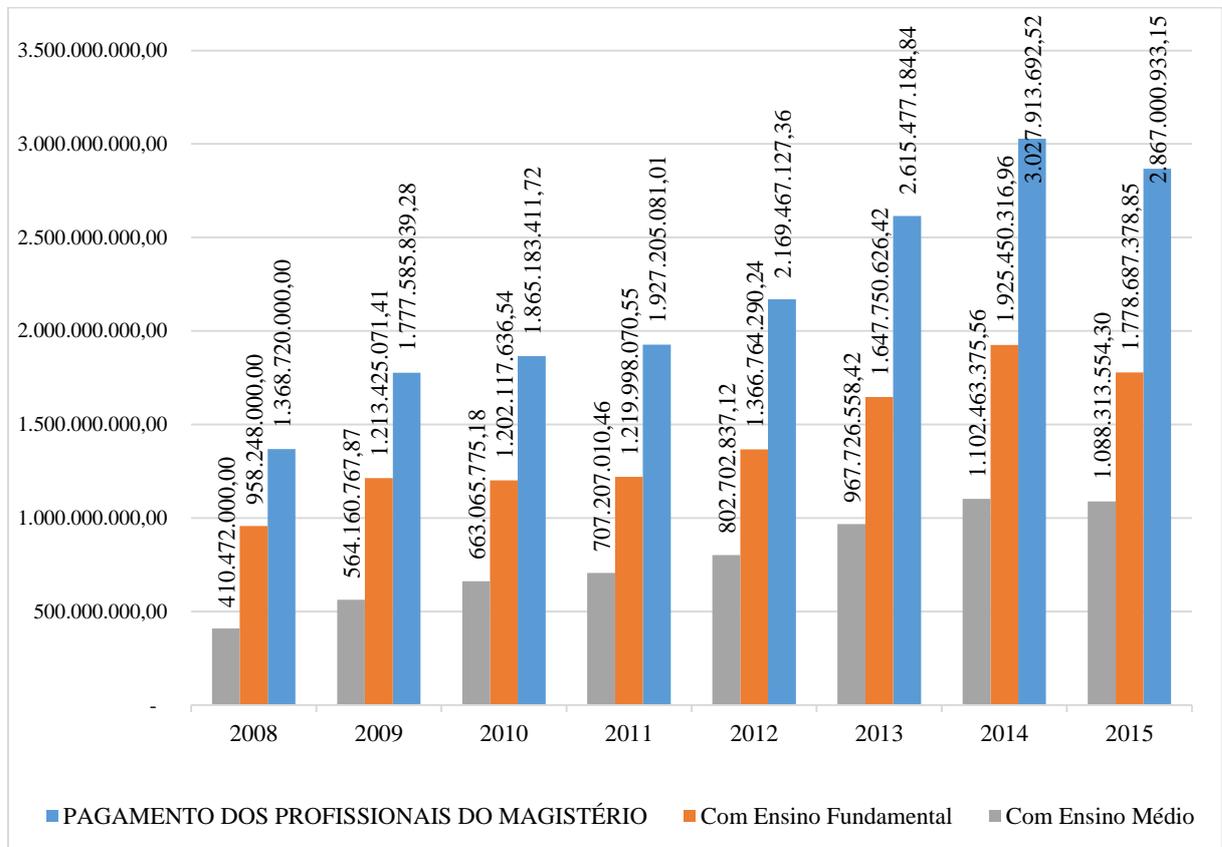


Fonte: Rio Grande do Sul (2016).

Elaboração: Autora.

Após exposto o comportamento das receitas destinadas e recebidas do FUNDEB, e demais receitas, verifica-se a necessidade de discorrer acerca de algumas informações das despesas com educação. Deste modo, evidencia-se no Gráfico 15, o valor total das despesas com pagamento dos profissionais do magistério, e este valor referente ao ensino fundamental e ensino médio.

Gráfico 15 – Pagamento dos profissionais do magistério

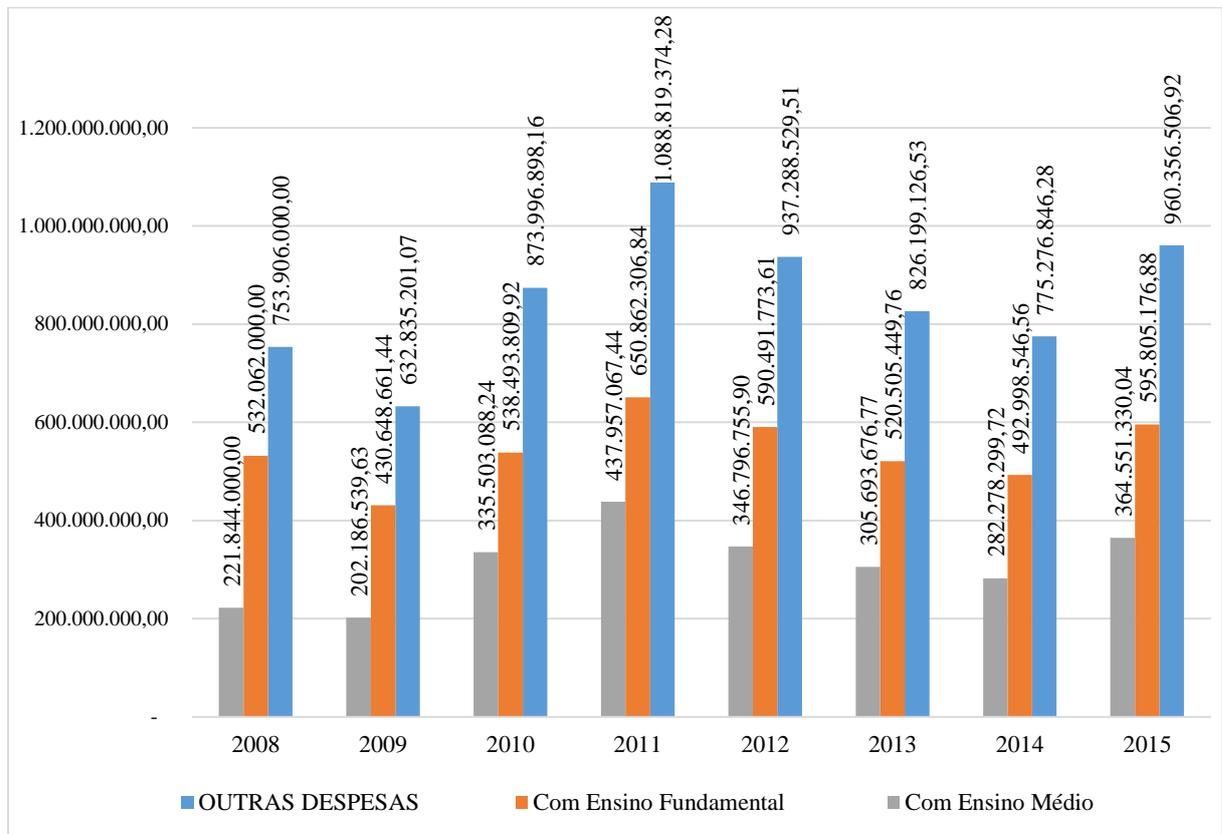


Fonte: Rio Grande do Sul (2016).  
Elaboração: Autora.

Verificar-se que ocorreu uma despesa com pessoal crescente com relação ao total de pagamentos dos profissionais do magistério nos anos de 2008 a 2014, e que em 2015 este apresentou uma redução. Consta-se ainda que pagamentos dos profissionais do magistério do ensino fundamental, representam um valor superior aos do ensino médio, cerca do dobro.

Já no Gráfico 16, traz-se o total das outras despesas com educação que são definidas como “demais despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino fundamental e médio, vinculadas às receitas recebidas do FUNDEB, e que não são relativas ao pagamento dos profissionais do magistério do ensino fundamental e médio” (BRASIL; STN, 2014, p. 310), e este valor referente ao ensino fundamental e ensino médio. Verificando-se que estas despesas não se expressam de forma crescente, como o verificado no pagamento aos profissionais do magistério, de maneira que o exercício de 2011 em que estas outras despesas foram mais representativas. Verifica-se ainda que outras despesas do ensino fundamental, representam um valor superior aos do ensino médio.

Gráfico 16 – Outras despesas com educação



Fonte: Rio Grande do Sul (2016).  
Elaboração: Autora.

Para compreender melhor essa influência do Estado na educação de nível médio e educação básica, verifica-se junto a Seduc/RS que o Estado contribui para com a manutenção a educação básica em todas as etapas, tanto das modalidades regulares que são as Creches, Pré-Escolas, Ensino Fundamental, Ensino Médio, Educação Profissional, quanto das modalidades Educação Especial e Educação de Jovens e Adultos – EJA. No Quadro 5 traz-se as informações do período de 2008 a 2015 disponibilizadas pelo *site* da Seduc/RS acerca das matrículas na educação básica vinculadas as dependências administrativas Estadual do Rio Grande do Sul representada no Quadro 5 por Estadual, e o somatório das dependências administrativas do Rio Grande do Sul, sendo elas Estadual, Federal, Municipal e Particular, denominadas no Quadro 5 como Todas.

Ao longo dos anos, exprime-se uma redução no número de matrículas na Modalidade Educação de Jovens e Adultos, possivelmente pelo Exame Nacional do Ensino Médio (ENEM) possibilitar a conclusão desta etapa de ensino ao atingir um mínimo estabelecido e consequente

redução na demanda. E a Modalidade Educação Especial, e em duas das Modalidades Regulares, sendo elas o Ensino Fundamental e o Ensino Médio, igualmente verificou-se uma redução no número de matrículas, acredita-se que por um possível processo de Transição demográfica verificado no Estado conforme estudos recentes vem discutindo (VIEIRA; KLIMECK; MARION FILHO, 2016).

Quadro 5 – Matrícula inicial por etapas e/ou modalidades de ensino - RS de 2008 a 2015

Exercício	Dependência Administrativa	Matrícula Inicial						
		Modalidade Regular				Modalidade Educação Profissional	Modalidade Educação Especial	Modalidade Educação de Jovens e Adultos
		Creche	Pré-Escola	Ensino Fundamental	Ensino Médio			
2015	Estadual	199	8.425	533.117	313.294	31.539	1.617	84.829
	Todas	168.518	207.974	1.330.075	363.975	120.287	14.277	142.933
2014	Estadual	205	8.805	556.556	334.829	23.465	1.760	87.962
	Todas	157.558	199.279	1.367.027	396.332	85.105	14.419	141.615
2013	Estadual	194	8.942	587.633	336.435	25.700	2.024	89.764
	Todas	143.085	184.061	1.414.732	396.034	77.595	14.761	146.765
2012	Estadual	219	9.659	612.297	342.487	29.352	2.599	87.260
	Todas	131.476	179.655	1.454.483	402.209	81.184	15.700	148.235
2011	Estadual	207	10.619	640.026	346.991	29.723	2.995	87.758
	Todas	116.562	175.187	1.493.832	404.636	86.111	16.694	151.052
2010	Estadual	166	11.958	667.770	354.509	30.522	3.330	90.228
	Todas	107.722	168.973	1.529.550	411.485	80.863	18.016	154.725
2009	Estadual	177	15.355	694.416	359.001	32.368	3.561	95.117
	Todas	97.177	163.979	1.565.961	416.321	83.909	19.484	161.370
2008	Estadual	212	21.755	721.811	369.317	32.340	3.957	110.177
	Todas	92.455	154.084	1.598.403	429.349	80.661	24.306	178.407

Fonte: Seduc/RS (2016c).

Já em algumas modalidades verificou-se crescimento nas matrículas como na Modalidade Educação Profissional, e em duas das Modalidades Regulares, sendo elas as Creches e as Pré-Escolas, é possível que este aumento possa ser relacionado a políticas de incentivo a educação profissional, e incentivos as educação no nível de creches e pré-escolas com a obrigatoriedade para municípios de disponibilizar estes serviços.

Analisando por meio de percentuais fica ainda mais clara a atuação do Estado em cada uma das modalidades. Conforme o Quadro 6 verifica-se que a atuação do Estado na educação básica é mais concentrada no Ensino Médio e Educação de Jovens e Adultos e com uma forte presença no Ensino Fundamental, e apresenta-se como suporte nas demais modalidades.

O maior volume de matrículas no total das dependências administrativas ocorre na modalidade de Ensino Fundamental, a qual é prioritariamente responsabilidade dos estados e municípios, como resultado desta divisão da responsabilidade de atender a demanda de matrículas o Estado absorveu em torno de 40% (quarenta por cento) da quantidade total de

matrículas no Rio Grande do Sul. E o Ensino Médio evidencia-se como o segundo no volume total de matrículas no Rio Grande do Sul, sendo que a maior parte das matrículas são absorvidas na esfera Estadual por apresentar-se como prioritariamente responsabilidade dos estados, absorvendo em torno de 85% (oitenta e cinco por cento) do total de matrículas no Rio Grande do Sul. Na Modalidade Educação de Jovens e Adultos, que não exprimem um número tão representativo de matrículas, o Estado é responsável por cerca de 60% (sessenta por cento) do total das matrículas no Rio Grande do Sul.

Quadro 6 – Percentual de absorção das matrículas iniciais pelas dependências administrativas por modalidades de ensino de 2008 a 2015

Exercício	Dependência Administrativa	Matrícula Inicial						
		Modalidade Regular				Modalidade Educação Profissional	Modalidade Educação Especial	Modalidade Educação de Jovens e Adultos
		Creche	Pré-Escola	Ensino Fundamental	Ensino Médio			
2015	Rio Grande do Sul	0,12%	4,05%	40,08%	86,08%	26,22%	11,33%	59,35%
	Todas	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%
2014	Rio Grande do Sul	0,13%	4,42%	40,71%	84,48%	27,57%	12,21%	62,11%
	Todas	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%
2013	Rio Grande do Sul	0,14%	4,86%	41,54%	84,95%	33,12%	13,71%	61,16%
	Todas	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%
2012	Rio Grande do Sul	0,17%	5,38%	42,10%	85,15%	36,15%	16,55%	58,87%
	Todas	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%
2011	Rio Grande do Sul	0,18%	6,06%	42,84%	85,75%	34,52%	17,94%	58,10%
	Todas	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%
2010	Rio Grande do Sul	0,15%	7,08%	43,66%	86,15%	37,75%	18,48%	58,32%
	Todas	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%
2009	Rio Grande do Sul	0,18%	9,36%	44,34%	86,23%	38,58%	18,28%	58,94%
	Todas	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%
2008	Rio Grande do Sul	0,23%	14,12%	45,16%	86,02%	40,09%	16,28%	61,76%
	Todas	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%

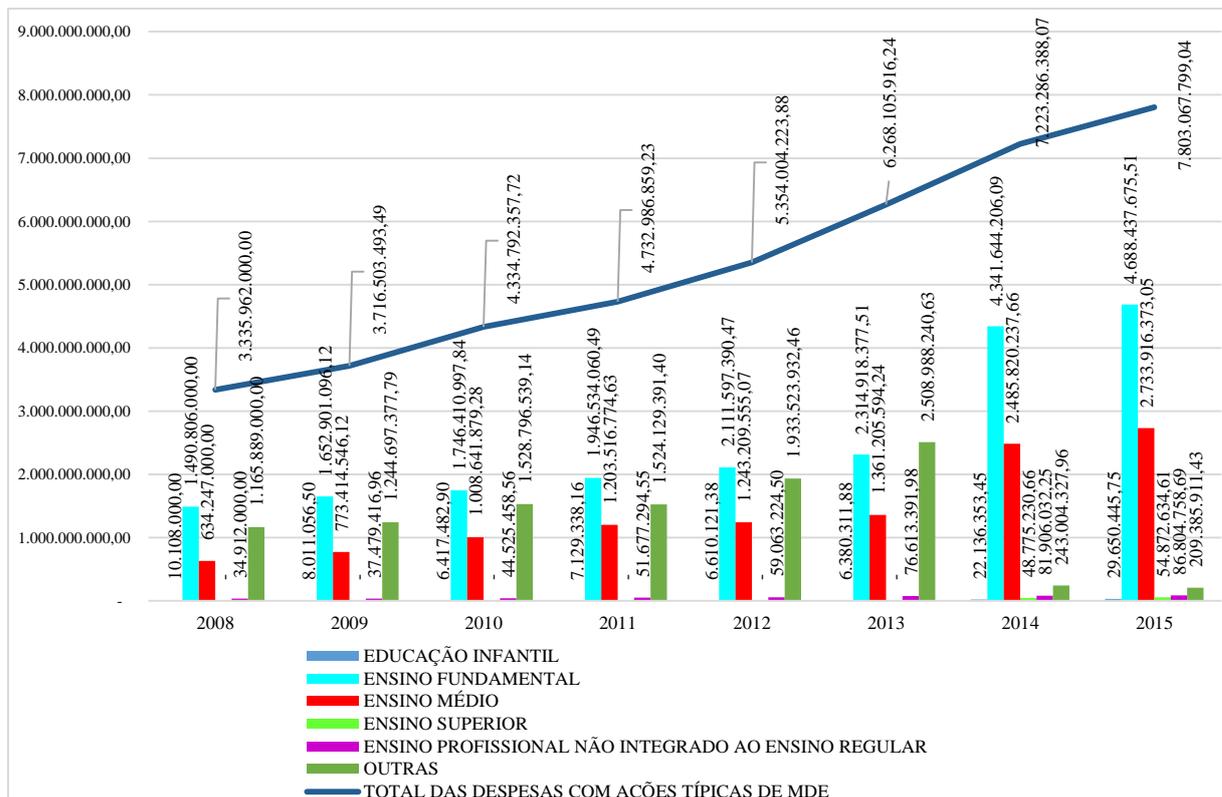
Fonte: Seduc/RS (2016c).

Assim compreende-se melhor a maneira por meio da qual o Estado vem contribuindo para cada nível de ensino quanto a quantidade de matrículas. Em complemento a estas informações elaborou-se o Gráfico 17, que traz as despesas típicas de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino por modalidade de ensino.

Dentre o total de despesas típicas de MDE, a que configura o maior repasse de recursos é o ensino fundamental, o qual também apresentou o maior volume de matrículas. O segundo maior repasse de recursos de 2008 até 2013 expressa-se em outros, porém em 2014 e 2015 está reduziu significativamente sua representatividade, acredita-se que em detrimento de outras ser uma classificação muito ampla, e a partir de 2014 ela enquadrou-se nas modalidades de ensino que lhe cabiam, o que refletiu nos primeiros saldos da conta ensino superior e um aumento

significativo na modalidade de ensino fundamental e médio, o que facilita a real compreensão destes gastos.

Gráfico 17 – Despesas com ações típicas de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino



Fonte: Rio Grande do Sul (2016).

Elaboração: Autora.

O Gráfico 17 exibe informações muito relevantes, entretanto não é possível a comparação entre os exercícios devido à grande influência da inflação sobre os valores expressos, desta forma elaborou-se o Gráfico 18, para possibilitar a confrontação entre os exercícios e ressaltar sua influência em análises que confrontam exercícios distintos.

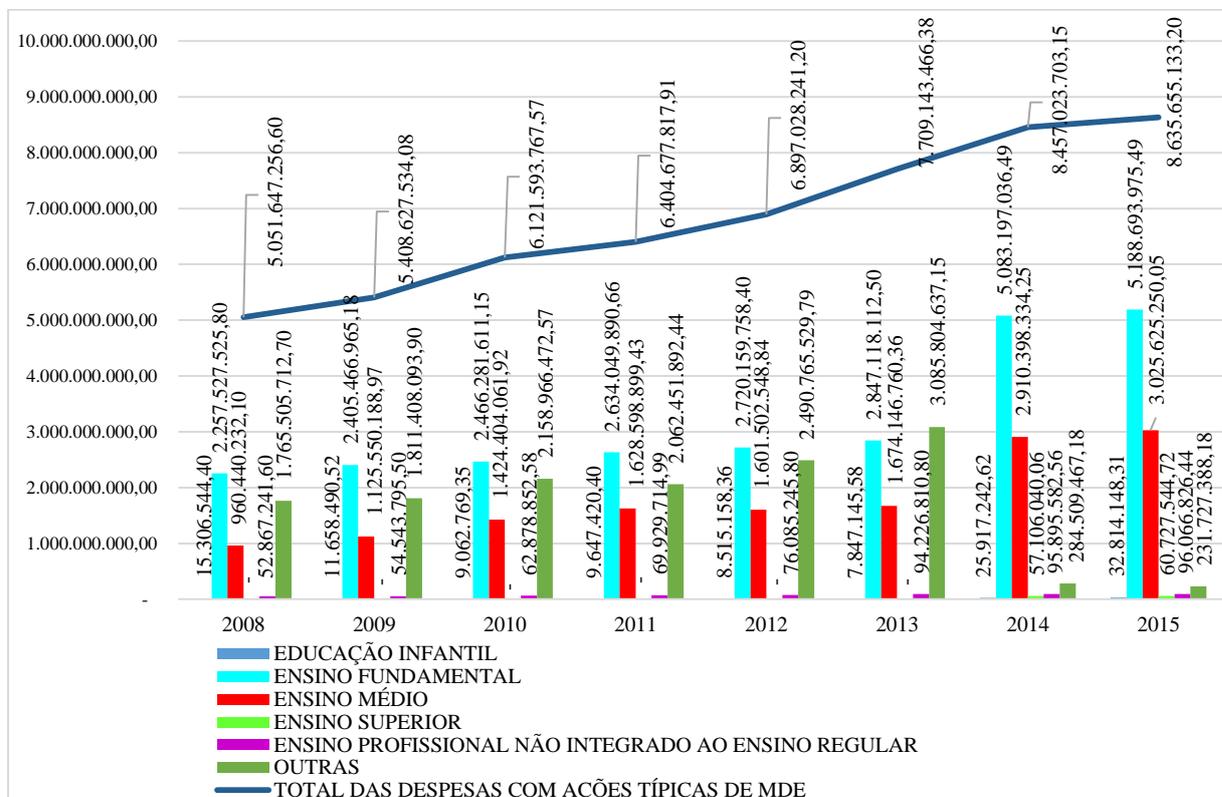
No Gráfico 18 são expostos crescimentos sutis nas despesas com ensino fundamental, exceto nos exercícios de 2014 e 2015, que dificulta a análise devido a especificação mais ampla das outras despesas, que por não ocorrer nos exercícios anteriores impossibilita a comparação, e este aumento, apesar de sutil, confrontado com a redução do número de matrículas nesta modalidade de ensino revela um dado positivo para a educação nesta modalidade de ensino, pelo fato de os recursos estarem aumentando, apesar de a quantidade de alunos estar reduzindo.

No ensino médio de maneira similar ao ensino fundamental, vem ocorrendo um crescimento nas despesas, exceto no ano de 2012, no qual ocorreu uma leve redução destas despesas. E o número de matrículas desta modalidade de ensino também apresentou redução, novamente configurando-se como um dado positivo para esta modalidade de ensino também.

Entretanto, para a educação infantil, composta por creches e pré-escolas, verificou-se uma redução significativa nos investimentos, e uma redução significativa no número de matrículas sob responsabilidade do Estado, possivelmente pela atribuição de responsabilidade desta modalidade de ensino aos municípios.

E o ensino profissionalizante apresentou aumento no número de matrículas e nos valores repassados para seu financiamento. Acerca do ensino superior não é possível fazer uma análise devido à falta de informações evidenciada no período, entretanto como a partir de 2014 são informados os montantes repassados a esta modalidade de ensino, nos próximos anos poderá ser realizada esta análise.

Gráfico 18 – Despesas com ações típicas de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino considerando a inflação



Fonte: Rio Grande do Sul (2016). IPCA (2016).

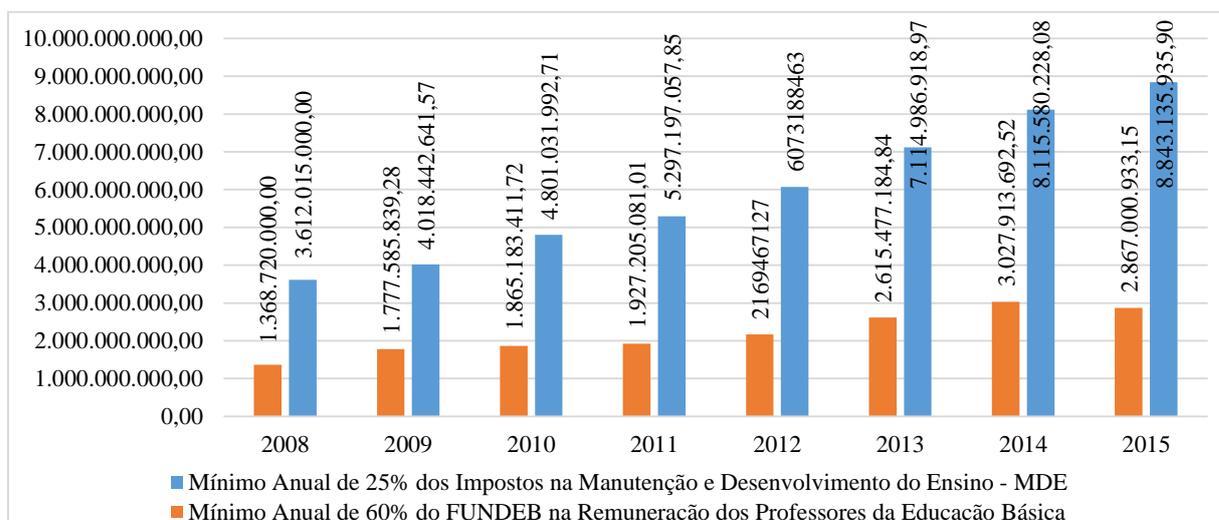
Elaboração: Autora.

Apresentados os resultados mais específicos obtidos com relação a educação a nível de programas específicos, modalidade de ensino, arrecadação vinculada a despesa com educação, na próxima sessão parte-se para dados mais amplos, com relação ao cumprimento dos mínimos constitucionais.

#### 4.3 PERCENTUAIS DE RECURSOS DESTINADOS AO DESENVOLVIMENTO DO ENSINO

Em complemento as informações já discutidas acerca das despesas com educação, e visando cumprir o terceiro objetivo específico de confrontar os percentuais de recursos destinados ao desenvolvimento do ensino pelo Governo do Estado do Rio Grande do Sul no período de 2008 a 2015 com as determinações legais, identifica-se a seguir os percentuais de recursos destinados ao desenvolvimento do ensino pelo Rio Grande do Sul no período de 2008 a 2015. Os dois percentuais que serão explorados, denotam relevância em seu cumprimento, em vista de sua obrigatoriedade legal, que são mínimo anual de 60% do FUNDEB na remuneração dos professores da educação básica e, mínimo anual de 25% dos impostos na manutenção e desenvolvimento do ensino – MDE. Evidencia-se inicialmente, no Gráfico 19, os valores totais repassados o FUNDEB na remuneração dos professores da educação básica e, dos impostos na manutenção e desenvolvimento do ensino.

Gráfico 19 – Despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino – MDE



Fonte: Rio Grande do Sul (2016).

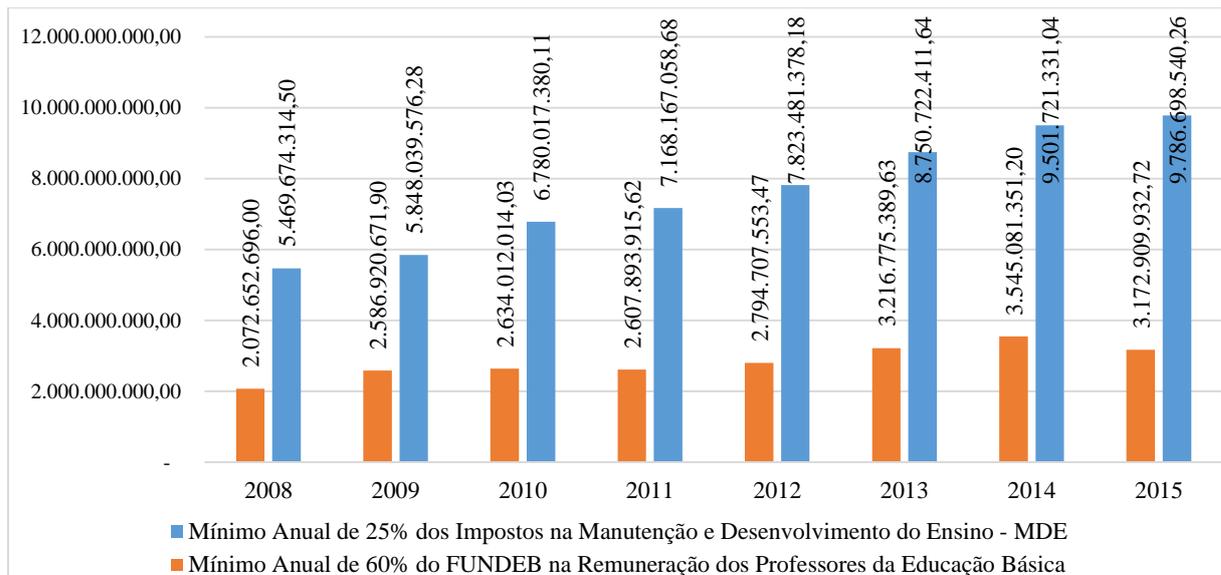
Elaboração: Autora.

O Gráfico 19 expressa um crescimento ao longo do período de 2008 a 2015 nos repasses dos impostos a manutenção e desenvolvimento do ensino, que apresentou um aumento relevante em termo de valores, pois apresentou em 2015 um montante maior que o dobro de 2008, ocorrendo exercícios com aumentos mais significativos que outros. E quanto a destinação de recursos do FUNDEB para remuneração de professores da educação básica, verificou-se um crescimento de 2008 a 2014, ocorrendo exercícios com aumentos mais significativos que outros e em 2015 evidenciou-se uma redução no valor repassado.

Entretanto devido a inflação, não fica claro se efetivamente este crescimento ocorreu. Assim elaborou-se o Gráfico 20, com a atualização dos valores repassados a educação com relação a arrecadação de impostos e dos valores da remuneração dos profissionais do magistério com relação aos recursos do Fundeb, no intuito de evidenciar se efetivamente ocorreu este crescimento.

Por meio do Gráfico 20 constatou-se que efetivamente ocorreu o aumento nas despesas de manutenção e desenvolvimento do ensino, entretanto o crescimento ocorreu de forma mais contida do que a apresentada no Gráfico 19. Já na remuneração dos profissionais do magistério verificou-se decréscimos nos anos de 2011 e 2015, que não pode ser verificado no Gráfico 19 que só evidenciou a redução no ano de 2015 devido a inflação.

Gráfico 20 – Despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino – MDE

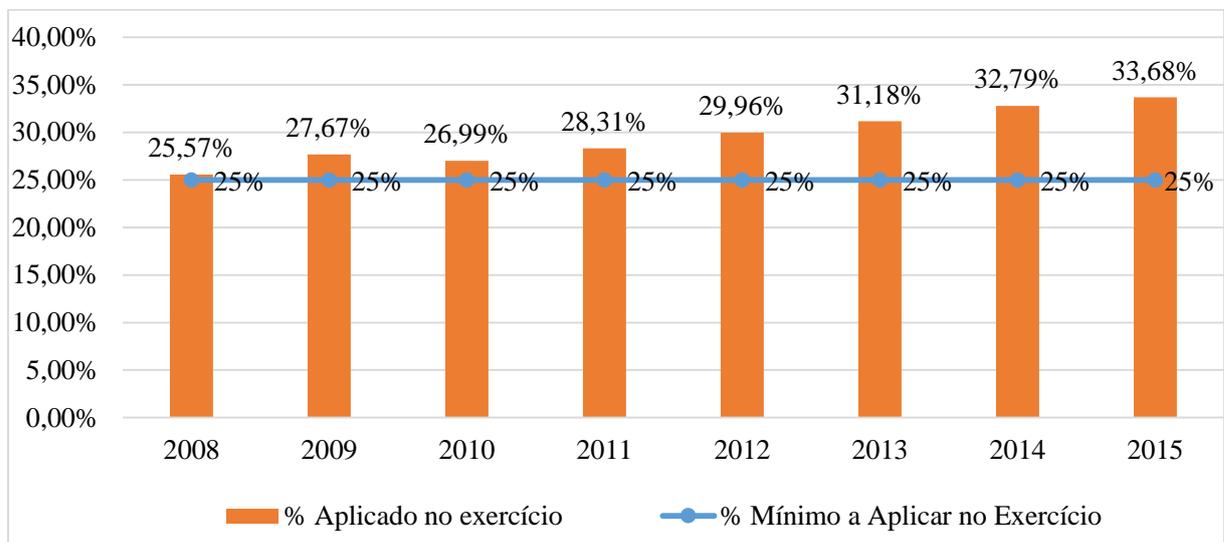


Fonte: Rio Grande do Sul (2016). IPCA (2016).

Elaboração: Autora.

Verificando-se os montantes totais repassados em cumprimento ao mínimo anual de 25% dos impostos na manutenção e desenvolvimento do ensino – MDE, pode-se compreender qual o montante repassado e constatar se este apresentou crescimento, porém para observar o cumprimento do mínimo constitucional de 25% (vinte e cinco por cento), elaborou-se o Gráfico 21.

Gráfico 21 – Mínimo Anual de 25% dos Impostos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE



Fonte: Rio Grande do Sul (2016).  
Elaboração: Autora.

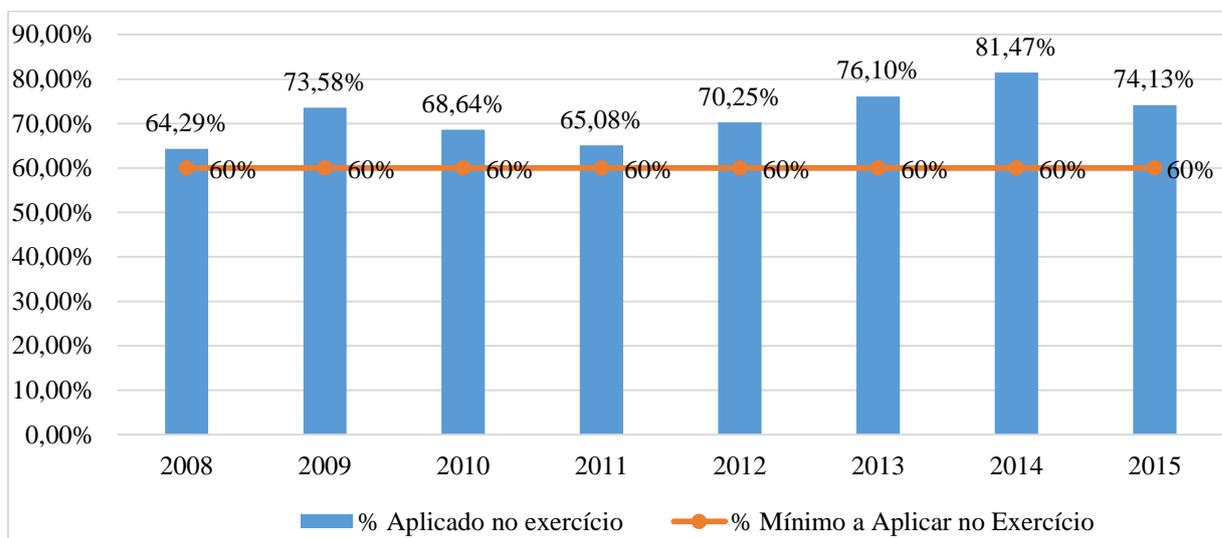
Verifica-se, no Gráfico 21, que o governo estadual estava cumprindo o que encontra-se previsto na CF, de modo a repassar sempre valores superiores aos 25% (vinte e cinco por cento), com percentuais crescentes ao longo do período de 2008 a 2015, exceto no exercício de 2010 no qual ocorreu uma redução com relação ao percentual do ano de 2008.

Porém evidencia-se o descumprimento do percentual previsto na constituição do Estado do Rio Grande do Sul, pois em nem um dos exercícios atingiu os 35% (trinta e cinco por cento) previsto nesta, possivelmente por não resultar em sanções pelo seu descumprimento ou em vista de falta de recursos.

O Gráfico 21 revela uma situação favorável para a educação no Estado, com relação ao aumento gradativo ao longo dos exercícios, porém desfavorável com relação ao não cumprimento da Constituição Estadual, em vista do cumprimento desta ser mais favorável do que a situação apresentada.

Da mesma forma, visando trazer informações adicionais com relação ao montante repassado em cumprimento ao mínimo anual de 60% do FUNDEB na remuneração dos professores da educação básica, elaborou-se o Gráfico 22. Possibilitando-se verificar acréscimos nos anos de 2009, 2012, 2013 e, 2014 e decréscimos nos anos de 2010, 2011 e 2015 com relação aos percentuais de remuneração, evidenciando uma situação de irregularidade quanto aos percentuais destinados para a remuneração destes profissionais, entretanto sempre cumprindo o mínimo legalmente estabelecido. Observa-se ainda que os dois maiores percentuais repassados para remuneração dos professores da educação básica, ocorreu no ano de 2013 e 2014, deste modo refletindo a valorização destes profissionais nestes exercícios.

Gráfico 22 – Mínimo Anual de 60% do FUNDEB na Remuneração dos Professores da Educação Básica



Fonte: Rio Grande do Sul (2016).  
Elaboração: Autora.

Neste capítulo pode-se apresentar os dados contidos no RREO, com relação as despesas na Função Educação, a arrecadação no primeiro tópico. Em complemento a estes dados apresentou-se no segundo tópico dados mais detalhados tanto em relação a arrecadação, quanto em relação as despesas com educação, de forma a facilitar a compreensão do comportamento destas. Por fim apresentou-se dois dos percentuais legais a serem cumpridos pelos Estado, assim complementado as informações trazidas nos tópicos anteriores. Com estes resultados evidenciados encerra-se o capítulo de dados e discussões e segue-se para as conclusões acerca destes dados.

## 5 CONCLUSÃO

Através da indagação, qual a evolução dos recursos destinados para a educação, pelo Governo do Estado do Rio Grande do Sul, no período de 2008 a 2015 em relação a arrecadação, ao número de alunos, e o cumprimento de mínimos legais? Objetivou-se apresentar de maneira comparativa as informações contidas no Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) acerca dos recursos destinados para a educação pelo Governo do Estado do Rio Grande do Sul, no período de 2008 a 2015. O que possibilitou compreender que por meio dos dados contidos neste relatório é possível obter diversas informações relevantes acerca das despesas com educação, e somando-se outros dados é possível agregar ainda mais qualidade a estas informações.

Mediante o levantamento dos valores destinados pelo Governo do Estado do Rio Grande do Sul à Função Educação confrontando-os com a arrecadação no período de 2008 a 2015, pôde-se constatar que há uma crescente arrecadação no período e um crescente investimento em educação, porém estes não revelaram uma proporcionalidade. Consistindo em uma informação relevante a ser complementada pelos dados posteriormente discutidos.

Por meio da análise dos valores apresentados pelo Governo do Estado do Rio Grande do Sul quanto as arrecadações e despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino no período de 2008 a 2015, pode-se verificar que, dentre as receitas para financiamento da educação, as transferências do FNDE são as mais representativas, e dentre fontes de financiamento que compõe este o salário educação expressou maior relevância. Apresentou-se como são compostas as receitas destinadas ao FUNDEB, que revelam como principal fonte de recursos a arrecadação do ICMS. Com relação as despesas pôde-se verificar os gastos por modalidade de ensino, dentre as quais o ensino fundamental e médio exibem maior demanda dos recursos.

Através da confrontação dos percentuais de recursos destinados ao desenvolvimento do ensino pelo Governo do Estado do Rio Grande do Sul no período de 2008 a 2015 com as determinações legais, apresentou-se os valores repassados para financiamento dos profissionais do magistério e o mínimo de repasses de recursos conforme a Constituição Federal. Assim verificou-se o cumprimento dos mínimos estabelecidos e variações dos percentuais de um ano para outro.

Por meio deste estudo pode-se então compreender que há pouca influência entre as variações ocorridas nas despesas com a Função Educação, a arrecadação total do estado e a

arrecadação de impostos prevista na Constituição Federal. Este fato se confirma com o comportamento dos mínimos legais, que evidenciou o cumprimento dos 25% (vinte e cinco por cento) previstos na Constituição Federal. Porém é revelada uma variação dos percentuais evidenciados, que em alguns anos é para menos outros para mais. Desta forma, estas despesas e receitas estão relacionadas, mas não apresentam consistência nas proporções, possivelmente reflexos dos distintos governos e políticas públicas.

E com relação a este percentual previsto na Constituição Federal verificou-se uma situação favorável para a educação no Estado, com relação ao aumento gradativo do percentual de recursos destinados ao longo dos últimos exercícios e o cumprimento do percentual previsto na Constituição Federal. Porém, desfavorável com relação ao não cumprimento da Constituição Estadual, em vista do cumprimento desta ser mais favorável para a educação que a situação apresentada. Possibilitando discussões do motivo do descumprimento da Constituição Estadual, possivelmente ocorrida pela falta de punição no seu descumprimento.

No aprofundamento da compreensão do comportamento das despesas com educação analisou-se sua destinação por modalidade de ensino, verificando a contribuição do estado principalmente nas modalidades de ensino fundamental e médio, uma crescente atuação na modalidade de ensino profissionalizante e redução no ensino infantil, informação complementada pelo número de matrículas disponibilizado no *site* da Seduc/RS.

De modo geral, por meio dos dados expostos pode-se compreender que a educação no Estado não vem expressando a evolução esperada com relação ao desempenho. Porém há um crescente investimento de recursos do Estado nesta área, o que leva a refletir sobre a possibilidade de repensar como estes recursos são recebidos nas escolas e qual o tempo de retorno deste investimento, pois os dados evidenciaram que recursos estão sendo destinados de forma crescente para a educação e o que se espera são reflexos positivos no desempenho da educação.

A educação por apresentar-se como investimento de longo prazo e essencial a uma sociedade, sua falta possibilita o surgimento de problemas muito mais trabalhosos de sanar. Possivelmente hoje vivenciam-se reflexos de um passado de pouca valorização da educação, e agora o problema é mais amplo, diversas áreas precisam de assistência, e não existem respostas simples quando se questiona qual área deve-se priorizar.

Como limitações e dificuldades na realização deste estudo cabe destacar a influências da inflação sobre os dados analisados, o que buscou-se evidenciar por meio de gráficos sem e com a atualização monetária. Assim, nos gráficos em que não foi realizada a atualização

monetária muitos valores apresentados em 2008, praticamente dobraram em 2015, refletindo o processo inflacionário brasileiro.

As variações estruturais dos demonstrativos e na forma como algumas despesas passaram a ser evidenciadas de maneira mais clara somente a partir de 2014, também configuraram algumas limitações e dificuldades. Estas informações mais detalhadas revelam-se como um fator positivo para análises futuras, pois as informações encontram-se expressas de maneira mais clara, porém como nos exercícios anteriores não eram evidenciadas da mesma maneira impossibilita a comparação.

E ao fim deste estudo pôde-se levantar as informações acerca da educação contidas no RREO e apresentá-las de maneira comparativa no período de 2008 a 2015, possibilitando desta forma compreender o comportamento das receitas e das despesas com educação do Estado, refletindo e formando novas indagações.

Assim, acredita-se que o presente estudo cumpriu com a essência da contabilidade enquanto geradora de informações, de modo que apresenta-se como o precursor de outros, em vista dos dados levantados e discutidos possibilitarem, não apenas responder, como também realizar novas indagações, de forma que estas não necessariamente tenham que ser trabalhadas na área contábil, mas também pelos profissionais da educação. Como sugestões para trabalhos que deem segmento a este ou sigam linhas similares, traz-se:

- Verificar a execução dos valores levantados junto as escolas da rede estadual;
- Verificar a execução dos valores em escolas estaduais de ensino fundamental e médio;
- Comparar os recursos repassados para as escolas estaduais de ensino médio, fundamental e as que possuem ambas modalidades
- Comparar os recursos repassados para as escolas de ensino fundamental pelos municípios e pelo Estado.
- Analisar outras despesas do Estado, por meio da metodologia aplicada neste estudo, como a saúde;

## REFERÊNCIAS

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 5 out. 1988, p. 1. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm)>. Acesso em: 24 abr. 2016.

\_\_\_\_\_. **Lei n. 9.394**, de 20 de dezembro de 1996 – Lei de diretrizes e bases da educação nacional. Estabelece as diretrizes e bases da educação nacional. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 23 dez. 1996, Seção 1, p. 27833. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L9394.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9394.htm)>. Acesso em: 24 abr. 2016.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar n. 101**, de 4 de maio de 2000 – Lei de responsabilidade fiscal. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 5 mai. 2000, Seção 1, p. 1. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm)>. Acesso em: 24 abr. 2016.

\_\_\_\_\_. **CFC – Conselho Federal de Contabilidade**. Resolução CFC n. 1.129/2008 Aprova a NBC T 16.6 – Demonstrações Contábeis. Disponível em: <[http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?codigo=2014/NBCT16.6\(R1\)](http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2014/NBCT16.6(R1))>. Acesso em: 24 abr. 2016.

\_\_\_\_\_. **Manual de contabilidade aplicada ao setor público**, 6. ed. Portaria Conjunta STN/SOF n. 1, de 10 de dezembro de 2014, e Portaria STN n. 700, de 10 de dezembro de 2014. Disponível em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/-/mcasep>>. Acesso em: 24 abr. 2016.

BRASIL; STN – Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Demonstrativos Fiscais**: aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios / Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. – 6ª ed. – Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, Subsecretaria de Contabilidade Pública, Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação, 2014. 688 p. Disponível em: <[http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/471139/CPU\\_MDF\\_6\\_edicao\\_versao\\_24\\_04\\_2015.pdf/d066d42d-14c0-454b-9ab8-6386c9f7b0f8](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/471139/CPU_MDF_6_edicao_versao_24_04_2015.pdf/d066d42d-14c0-454b-9ab8-6386c9f7b0f8)>. Acesso em: 20 out. 2016.

DEPARTAMENTO PEDAGÓGICO SEDUC/RS. **Programa Província de São Pedro**. 2014. Disponível em: <[http://www.educacao.rs.gov.br/dados/proj\\_provincia\\_apresentacao\\_2.pdf](http://www.educacao.rs.gov.br/dados/proj_provincia_apresentacao_2.pdf)>. Acesso em: 04 maio 2016.

DIEHL, A. A.; TATIM D. C. **Pesquisa em ciências sociais aplicadas**: métodos e técnicas. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

FACHIN, O. **Fundamentos de Metodologia**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (INEP). **IDEB - Resultados e Metas**. 2016a. Disponível em:

<<http://ideb.inep.gov.br/resultado/resultado/resultado.seam?cid=2460526>>. Acesso em: 03 nov. 2016.

\_\_\_\_\_. **Indicadores financeiros educacionais**. 2016b. Disponível em: <<http://portal.inep.gov.br/indicadores-financeiros-educacionais>>. Acesso em: 03 nov. 2016.

IPCA – Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo. **IPCA acumulado**, 2016. Disponível em: <<http://br.advfn.com/indicadores/ipca>>. Acesso em: 24 ago. 2016.

KOHAMA, H. **Contabilidade pública**: teoria e prática. 10. ed. 2. reimpr. São Paulo: Atlas, 2008.

LOCK, F. N. **Estrutura e uso de informações orçamentárias governamentais**: o caso do Conselho Municipal de Educação de Santa Maria – RS. 2012. 267 f. Tese (Doutorado em Desenvolvimento Regional) – Universidade de Santa Cruz do Sul, 2012.

MINISTÉRIO DO ORÇAMENTO E GESTÃO. **Portaria n. 42**, de 14 de abril de 1999. Atualiza a discriminação da despesa por funções de que tratam o inciso I, do § 1º, do art. 2º, e § 2º, do art. 8º, ambos da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964; estabelece conceitos de função, subfunção, programa, projeto, atividade, operações especiais e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 15 abr. 1999, Seção 1, p. 92. Disponível em: <<http://www3.tesouro.gov.br/legislacao/download/contabilidade/portaria42.pdf>>. Acesso em: 20 set. 2016.

OLIVEIRA, R. P. O financiamento da educação. In: OLIVEIRA, R. P.; ADRIÃO, T. **Gestão, financiamento e direito à educação**: análise da constituição federal e da LDB. 3. ed. São Paulo: Xamã, 2007.

RIO GRANDE DO SUL. **Constituição do Estado do Rio Grande do Sul**. Texto constitucional de 3 de outubro de 1989 com as alterações adotadas pelas Emendas Constitucionais de n.º 1, de 1991, a 72, de 2016. Disponível em: <<http://www2.al.rs.gov.br/dal/LegislaCAo/ConstituiCAoEstadual/tabid/3683/Default.aspx>>. Acesso em: 27 abr. 2016.

\_\_\_\_\_. **Lei n. 10.576**, de 14 de novembro de 1995. Atualizada até a Lei n. 13.990, de 15 de maio de 2012. Disponível em: <[http://www.educacao.rs.gov.br/dados/lei\\_10.576\\_compilado.pdf](http://www.educacao.rs.gov.br/dados/lei_10.576_compilado.pdf)>. Acesso em: 28 abr. 2016.

\_\_\_\_\_. **Decreto n. 48.620**, de 28 de novembro de 2011. Disponível em: <<http://www.al.rs.gov.br/filerepository/repLegis/arquivos/DEC%2048.620.pdf>>. Acesso em: 27 abr. 2016.

\_\_\_\_\_. **Plano Estadual de Educação do Rio Grande do Sul PEE-RS** – Caderno 6, 2014. Disponível em: <<http://www.educacao.rs.gov.br/pse/html/pee.jsp>>. Acesso em: 24 abr. 2016.

\_\_\_\_\_. **Relatório Resumido da Execução Orçamentária**. Rio Grande do Sul, 2016. Disponível em: <[https://www.sefaz.rs.gov.br/Site/MontaMenu.aspx?MenuAlias=m\\_rpec\\_rrer](https://www.sefaz.rs.gov.br/Site/MontaMenu.aspx?MenuAlias=m_rpec_rrer)>. Acesso em: 24 ago. 2016.

SEDUC/RS – Secretaria da Educação do Rio Grande do Sul. **Programa Estadual de Apoio ao Transporte Escolar no Rio Grande do Sul - PEATE/RS**, 2016a. Disponível em: <[http://www.educacao.rs.gov.br/pse/html/rel\\_mun.jsp?ACAO=acao2](http://www.educacao.rs.gov.br/pse/html/rel_mun.jsp?ACAO=acao2)>. Acesso em: 04 maio 2016.

\_\_\_\_\_. **Projetos da Secretaria da Educação do Rio Grande do Sul**, 2016b. Disponível em: <<http://www.educacao.rs.gov.br/pse/html/projetos.jsp?ACAO=acao1>>. Acesso em: 04 maio 2016.

\_\_\_\_\_. **Estatísticas da Educação**. 2016c. Disponível em: <<http://www.educacao.rs.gov.br/pse/html/estatisticas.jsp?ACAO=acao1>>. Acesso em: 03 nov. 2016.

SILVA, L. M. da. **Contabilidade governamental**: um enfoque administrativo. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

VIEIRA, C. de A.; KLIMECK, K. A.; MARION FILHO, P. J. Transição demográfica e educação no Rio Grande do Sul. In: **8 Encontro de Economia Gaúcha**, 2016, Porto Alegre. 8. Encontro de Economia Gaúcha. Porto Alegre: FEE/RS, 2016. v. 1. p. 1-16.