

# DISCUSSÃO TEÓRICO-METODOLÓGICA PARA A PRODUÇÃO DOS INDICADORES DE GASTOS PÚBLICOS EM EDUCAÇÃO PARA O MONITORAMENTO DO PLANO NACIONAL DE EDUCAÇÃO (2014-2024)

Rafaela Campos Sardinha<sup>I</sup>

Marcelo Lopes de Souza<sup>II</sup>

<http://dx.doi.org/10.24109/9788578630669.ceppe.v1a11>

---

## RESUMO

O presente artigo apresenta os fundamentos teórico-metodológicos e os procedimentos adotados pelo Inep para calcular os indicadores de monitoramento da meta de financiamento da educação estabelecida no Plano Nacional de Educação (PNE) – aprovado pela Lei nº 13.005/2014. Os novos indicadores de gastos públicos em educação pública (Indicador 20A) e de gastos públicos em educação (Indicador 20B) foram publicados no *Relatório do 2º ciclo de monitoramento das metas do Plano Nacional de Educação – 2018*. O texto discute a metodologia adotada para a produção desses indicadores, com base nos conceitos estabelecidos pelo PNE, a legislação vigente e a revisão da literatura acadêmica. Apresenta a operacionalização da metodologia produzida, incluindo a preparação das bases de dados utilizadas, a seleção de dados para a identificação dos gastos em educação e o cálculo dos indicadores, destacando os resultados obtidos por ente federado.

Palavras-chave: Gastos em educação; gastos públicos; indicadores; Plano Nacional de Educação, Educação Pública.

---

<sup>I</sup> Rafaela Campos Sardinha é mestre em educação pela Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ) e pesquisadora do Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (Inep), atuando na Diretoria de Estudos Educacionais (Dired).

<sup>II</sup> Marcelo Lopes de Souza é mestre em economia pela Universidade Federal de Uberlândia (UFU) e pesquisador do Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (Inep), atuando na Diretoria de Estudos Educacionais (Dired).

## INTRODUÇÃO

---

O presente artigo descreve os fundamentos teórico-metodológicos e os procedimentos estabelecidos pelo Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (Inep) para o cálculo dos indicadores de monitoramento do financiamento da educação, em conformidade com o Plano Nacional de Educação (PNE) 2014-2024, aprovado pela Lei nº 13.005/2014. O *Relatório do 2º ciclo de monitoramento das metas do Plano Nacional de Educação – 2018*, publicado pelo Inep, apresenta os novos indicadores de gastos públicos em educação pública (Indicador 20A) e de gastos públicos em educação (Indicador 20B). A exposição será organizada mediante os seguintes temas: 1) contextualização e histórico da meta de aplicação de recursos públicos nos planos nacionais de educação; 2) opções adotadas para a produção dos indicadores de gastos educacionais e seus respectivos referenciais; 3) relato da operacionalização metodológica; e 4) resultados da aplicação da metodologia para o exercício de 2015, com destaque para as diferenças dos indicadores calculados por ente federado.

### 1 META DE APLICAÇÃO DE RECURSOS PÚBLICOS EM EDUCAÇÃO NOS PLANOS NACIONAIS DE EDUCAÇÃO

---

A demanda social pela ampliação dos recursos públicos para a educação pública no país remete à crise que ocorreu neste setor durante o período da ditadura empresarial-militar brasileira (Pinto, 2015). A modernização conservadora empreendida no país após o golpe de 1964 produziu um intenso crescimento da demanda educacional, ao passo que a Constituição Federal (CF), aprovada em 1967, revogou a vinculação de um percentual mínimo a ser aplicado em educação pela União e pelos estados, mantendo-a apenas para os entes subnacionais de menor arrecadação: os municípios. Associada à ausência da garantia constitucional de recursos, a Emenda Constitucional (EC) nº 1, de 1969, ampliou a obrigatoriedade do ensino público de quatro para oito anos, o que gerou grande acréscimo nas vagas ofertadas. Melchior (1987) e Pinto (1989) apontam que essa ampliação do ensino público aconteceu em um contexto de redução dos gastos públicos em educação. As consequências desse processo puderam ser verificadas pelo achatamento dos salários dos profissionais da educação e pela multiplicação dos turnos escolares (Pinto, 2015), ainda persistentes na atualidade.<sup>1</sup>

A proposta de uma meta de aplicação de 10% do Produto Interno Bruto (PIB) foi sistematizada pela primeira vez no II Congresso Nacional de Educação (II Coned), em

---

<sup>1</sup> Segundo o *Relatório do 2º ciclo de monitoramento das metas do Plano Nacional de Educação*, no exercício de 2017, os profissionais do magistério da educação básica brasileira recebiam, em média, 74,8% dos salários dos profissionais de outras áreas.

1997, no âmbito do *Plano Nacional de Educação: Proposta da Sociedade Brasileira*. O Plano, submetido como projeto de lei (PL) pelo deputado federal Ivan Valente, argumentava em favor de um aumento provisório dos gastos educacionais em proporção ao PIB, como meio de superação do déficit histórico da educação brasileira:

O total dos gastos seria da ordem de 10% do PIB, valor bastante próximo ao que foi ou tem sido gasto por países que superaram, ou estão superando, atrasos educacionais graves, como é o caso do Brasil. Posteriormente, é possível uma redução ainda mais significativa, atingindo patamares equivalentes aos de países que superaram dificuldades acumuladas e que mantêm padrões escolares aceitáveis. (Plano..., 1997).

À época, a tentativa dos setores sociais atuantes em defesa da educação pública de estabelecer uma meta de aplicação de recursos públicos em proporção ao PIB foi frustrada, em razão do veto do Presidente Fernando Henrique Cardoso no texto da lei do PNE.<sup>2</sup> A meta do Plano aprovado em 2001 normatizava o gasto de 7% do PIB em educação, o que já representava uma redução em relação ao PL dos movimentos sociais, submetido ao Congresso Nacional, que propunha o alcance de 10% do PIB ao final do decênio. Durante o governo Lula da Silva, os vetos a esse PNE mantiveram-se e o lançamento, em 2007, do Plano de Desenvolvimento da Educação (PDE), na prática, substituiu a lei que regulamentava a educação nacional. Esse projeto, tampouco, propunha-se ao objetivo de apontar para o aumento dos gastos educacionais, condicionando a assistência técnica e financeira da União aos seus “limites orçamentários e operacionais” (Brasil, 2007, art. 8º, §1º). O caráter substitutivo do PDE, em relação à lei do PNE, está presente na interpretação de Demerval Saviani (2007, p. 1240-1241):

A conclusão que se patenteia é que o PDE foi formulado paralelamente e sem levar em conta o disposto no PNE. E, como adotou o nome de Plano, projeta a percepção de que se trata de um novo Plano Nacional de Educação, que estaria sendo colocado no lugar do PNE aprovado pelo Congresso Nacional em 9 de janeiro de 2001. Para isso, porém, seria necessário que fosse aprovada uma nova lei que revogasse o atual PNE, substituindo-o por um novo plano que absorvesse as características do PDE. Mas não é disso que se trata. O PDE é lançado num momento em que se encontra formalmente em plena vigência o PNE, ainda que, de fato, este permaneça, de modo geral, solenemente ignorado.

<sup>2</sup> Aprovado pela Lei nº 10.172, de 9 de janeiro de 2001. O Fórum Nacional em Defesa da Escola Pública apresentou ao Congresso Nacional o seu *Plano Nacional de Educação: Proposta da Sociedade Brasileira*, em 3 de dezembro de 1997. O Plano foi transformado em projeto de lei em 10 de fevereiro de 1997 (PL nº 4.155/1998). O governo Fernando Henrique Cardoso, impelido a apresentar um projeto que seguisse seus interesses, em 11 de fevereiro de 1998, enviou à Câmara dos Deputados a proposta oficial: o PL nº4.173/1998 (Bollmann, 2010).

Com base na EC nº 59, de 2009, autorizou-se a obrigatoriedade de o PNE, de duração decenal, ser aprovado por lei (Brasil, 1988, art. 214, IV), contendo “meta de aplicação de recursos públicos em educação como proporção do produto interno bruto”. A promulgação do PNE, pela Lei nº 13.005, de 25 de junho 2014, de fato, conteve a referida meta. Porém, seu conteúdo foi alvo de disputa social, inclusive no processo legislativo. Paulo Sena Martins (2015) diagnosticou que “das 2.906 emendas válidas, 241 (8,3%) foram dirigidas aos dispositivos referentes ao financiamento [...]”. O autor identificou ainda as principais temáticas de emendas ao *caput* da meta que tinha como objetivo definir a proporção de recursos públicos educacionais em relação ao PIB (Meta 20 do PNE):

“ [...] fixação do percentual do PIB (somente uma com valor abaixo dos 10%); estabelecimento do prazo ao final do decênio ou fixação de prazos intermediários; diferenciação entre investimento direto e total; indicação de investimento na educação pública; definição de percentual para a educação básica e superior.”  
(Martins, 2015, p. 175)

Apesar de a temática ter concentrado substantiva quantidade de emendas, verificou-se que as contradições circulavam principalmente em torno de apenas dois temas: a ampliação dos gastos (o PL do poder executivo propunha a fixação dos gastos em educação em 7% do PIB ao final do Plano) e a natureza pública das instituições às quais, para a contabilização da meta, o recurso público seria destinado. As análises de Carvalho (2014) e Martins (2015) indicam que durante o percurso legislativo na Câmara dos Deputados e no Senado Federal a meta sofreu sucessivas modificações em seu texto. Em ambas as Casas, consolidava-se o debate sobre a contenção ou a ampliação dos percentuais de gastos educacionais em proporções fixas e sobre a possibilidade de inclusão, nos recursos públicos contabilizados, dos dispendidos em educação privada. As diferenças entre as propostas em voga impactavam diretamente na contabilização dos resultados da meta de aplicação de recursos.

Conforme a síntese de Carvalho (2014), durante a tramitação do projeto de lei na Comissão de Educação, Cultura e Esporte (CE) – a última comissão que o analisou – sua relatoria apresentou o texto da Meta 20 com o mesmo conteúdo do projeto de lei da Câmara dos Deputados que estabelecia a meta parcial de atingimento de 7% do PIB, após o quinto ano de vigência do PNE, e 10% do PIB ao final do Plano, destinados exclusivamente à educação pública. Porém, durante a incursão do PL no Senado Federal, consolidou-se o §4º do art. 5º (§5º no PL) que tinha como objetivo definir o rol de despesas consideradas para fins de cálculo da Meta 20 do PNE. Neste parágrafo, são considerados investimentos públicos em educação os gastos com educação pública (art. 212 da Constituição Federal e art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias), além de determinados gastos com o setor privado – nos programas de expansão da educação profissional e superior, nas bolsas de estudos concedidas no Brasil e no exterior, nos

subsídios concedidos em programas de financiamento estudantil e no financiamento de creches, pré-escolas e de educação especial na forma do art. 213 da CF.

Assim, Paulo Sena Martins (2015, p. 182) considera que a redação desse parágrafo “é paradoxal e não atende os requisitos de clareza e precisão que devem nortear a redação das disposições normativas”. O autor argumenta que o dispositivo da CF que prevê o estabelecimento de meta de aplicação de recursos públicos em educação (art. 214) não menciona a educação pública. Portanto, o ideal seria que existisse uma meta para cada tipo de gasto: uma meta que envolvesse os recursos aplicados exclusivamente em instituições públicas e outra que abarcasse também os gastos elencados no PNE para o setor privado.

Devido à necessidade de uma adequada aferição dos gastos educacionais no PNE, as contradições ensejadas pela presença desses dois dispositivos (Meta 20 e §4º do art. 5º do PNE) perduraram, o que exigiu um posicionamento formal do Inep, a instituição responsável pela aferição do cumprimento das metas do PNE. A decisão do Inep foi pela construção de dois indicadores de monitoramento dos gastos em educação no país – capazes de diferenciar as despesas educacionais definidas no §4º do art. 5º do PNE das despesas aplicadas somente na educação pública.<sup>3</sup> A próxima seção é dedicada a apresentar as principais decisões do Inep para a construção dos referidos indicadores.

### *1.1 O INEP E O MONITORAMENTO DAS METAS DO PNE – RECURSOS QUE COMPÕEM OS INDICADORES DE FINANCIAMENTO*

No âmbito do PNE, o Inep foi instituído como entidade responsável pela produção de estudos bianuais de acompanhamento das metas educacionais determinadas por lei (Brasil, 2014, art. 5º, §2º). Sendo assim, entre 2015 e 2018, essa autarquia tem feito grandes esforços para a produção de indicadores de acompanhamento das metas do Plano que traduzam, da melhor forma possível, os direitos educacionais postulados no PNE, como o acesso à educação para todos, a valorização e qualificação dos profissionais da educação e a garantia do adequado financiamento para a realização desses objetivos. Nesse ínterim, foram produzidos três relatórios de monitoramento das metas do Plano<sup>4</sup>, com sucessivos aperfeiçoamentos metodológicos, dentre eles, a produção de indicadores adaptados à aferição das despesas educacionais, conforme as normativas do Plano.

Alguns dos desafios técnicos para a construção de indicadores de monitoramento dos gastos públicos no PNE foram documentados por Giacomoni (2015). O autor

<sup>3</sup> A definição da necessidade de dois indicadores também teve como subsídio a realização de reuniões técnicas com especialistas em financiamento da educação, incluindo pesquisadores acadêmicos, técnicos da administração pública federal e consultores legislativos das áreas de educação e finanças.

<sup>4</sup> *Plano Nacional de Educação – PNE: Linha de Base; Relatório do 1º ciclo de monitoramento das metas do PNE: biênio 2014-2016 e Relatório do 2º ciclo de monitoramento das metas do Plano Nacional de Educação – 2018.*

identifica que a análise dos gastos, segundo sua classificação funcional<sup>5</sup>, é imprecisa, pois carece de descritores específicos para a correta classificação das despesas por subfunção e, “[...] na hipótese de ausência da dotação orçamentária apropriada, há o risco de o empenho da despesa ser registrado em dotação associada a uma subfunção/função inadequada” (Giacomoni, 2015, p. 59). O autor apresenta ainda fragilidades na produção de indicadores que totalizem os gastos educacionais do país, devido a questões como: 1) ausência da totalidade de municípios na base de dados consultada (com o intervalo de aproximadamente 1 ano e 3 meses o autor recuperou os dados referentes a 91,4% dos municípios brasileiros); 2) dificuldade de aferição dos gastos dos hospitais universitários que respondem exclusivamente ao Sistema Único de Saúde (SUS) e não ao ensino e à pesquisa nas universidades; 3) impossibilidade de distinção entre os orçamentos dos municípios e as despesas provenientes de transferências dos estados, o que pode levar à dupla contagem de recursos; 4) possibilidade de superestimação de despesas quando o empenho é a fase contabilizada (nessa etapa ainda pode ocorrer o cancelamento); dentre outros.

No entanto, os principais desafios encontram-se na definição conceitual dos indicadores, como visto na seção anterior, pois impactam diretamente nos recursos a serem contabilizados na totalização dos gastos educacionais, segundo o PNE. A alternativa viabilizada pelo Inep desdobrou-se na produção de dois indicadores para o acompanhamento dos gastos educacionais brasileiros divulgados no *Relatório do 2º ciclo de monitoramento das metas do Plano Nacional de Educação – 2018*: o indicador de gasto público em educação pública (Indicador 20A) e o indicador de gasto público em educação (Indicador 20B). A diferenciação de tais indicadores de acompanhamento dos gastos públicos em educação foi subsidiada pela existência de dois ordenamentos distintos da Lei nº 13.005/2014: 1) a Meta 20 do anexo do Plano e 2) o §4º do art. 5º do PNE. O texto referente à Meta 20 estabelece “ampliar o investimento público em educação pública”, atingindo a meta intermediária da aplicação de 7% do PIB após cinco anos, a partir da aprovação do Plano, e 10% do PIB ao final do decênio (Brasil, 2014, Meta 20). Já o §4º do art. 5º da lei do PNE, estabelece um rol de despesas a ser considerado como gasto público em educação:

§ 4º O investimento público em educação a que se referem o inciso VI do art. 214 da Constituição Federal e a meta 20 do Anexo desta Lei engloba os recursos aplicados na forma do art. 212 da Constituição Federal e do art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, bem como os recursos aplicados nos programas de expansão da educação profissional e superior, inclusive na forma de incentivo e isenção fiscal, as bolsas de estudos concedidas no Brasil e no exterior, os subsídios concedidos em programas de financiamento estudantil e

<sup>5</sup> A classificação funcional qualifica o gasto público em funções e subfunções, apresentando a área de concentração da despesa realizada ou a realizar. Todas as funções recebem uma classificação de dois dígitos, enquanto as subfunções são classificadas com três dígitos.

o financiamento de creches, pré-escolas e de educação especial na forma do art. 213 da Constituição Federal (Brasil, 2014, art. 5º, § 4º).

A estimativa dos gastos determinados no §4º do art. 5º do PNE, que extrapolam os gastos públicos em educação pública, restringiu-se aos recursos destinados às instituições que ofertam vagas na educação infantil, na educação especial e na educação profissional e superior, etapas mencionadas explicitamente neste parágrafo. Para sua contabilização foram incluídos gastos em subsídios, gastos tributários, subvenções destinadas a instituições privadas e despesas educacionais provenientes de contribuições compulsórias recebidas por entidades privadas de serviço social vinculadas ao sistema sindical. Os subsídios do Programa de Financiamento Estudantil (Fies) correspondem à estimativa dos custos para o governo federal realizar empréstimos aos estudantes com taxa de juros inferior ao seu custo de captação. Os gastos tributários contabilizados correspondem às renúncias fiscais concedidas às entidades sem fins lucrativos da educação, às entidades filantrópicas da educação e às instituições participantes do Programa Universidade para Todos (Prouni), nas etapas de ensino definidas pelo PNE. As despesas contabilizadas das entidades privadas de serviço social, vinculadas ao sistema sindical, restringiram-se aos gastos educacionais em vagas gratuitas do Senai, Sesi, Senac e Sesc<sup>6</sup>, instituições partícipes de acordos de gratuidade com o poder público que estipulam percentuais para a oferta de vagas educacionais e que apresentam anualmente os resultados das despesas consolidadas em âmbito nacional.

Em suma, o indicador de gastos públicos em educação (20B) é referenciado no rol dos gastos apresentados de forma exaustiva no § 4º do art. 5º da Lei nº 13.005/2014. Além de conter os gastos públicos em educação pública, inclui as transferências ao setor privado (TSP), como:

- 1) pagamento de bolsas de estudos no Brasil;
- 2) subsídios para programas de financiamento estudantil;
- 3) financiamento de creches, pré-escolas e educação especial, na forma do art. 213 da Constituição Federal, por meio da manutenção de instituições conveniadas com o poder público;
- 4) repasses de recursos para a expansão da educação profissional, a exemplo do Programa Nacional de Acesso ao Ensino Técnico e Emprego (Pronatec);<sup>7</sup>
- 5) gastos tributários em programas de expansão da educação superior, em contrapartida à oferta de vagas nas instituições de ensino privadas, como ocorre no Prouni.

<sup>6</sup> Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial (Senai), Serviço Social da Indústria (Sesi), Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial (Senac) e Serviço Social do Comércio (Sesc).

<sup>7</sup> O Pronatec foi criado pela Lei nº 12.513/2011 e possui iniciativas de expansão dos setores público e privado, portanto, o relatório distingue as porções dos recursos destinadas às instituições dessas diferentes categorias administrativas.



O indicador de gastos públicos em educação pública (20A) está explicitamente descrito na Meta 20 do PNE e representa todos os gastos em manutenção e desenvolvimento do ensino (regulamentados pelo art. 70 da Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional – LDB – Lei nº 9.394/1996) em instituições de categoria administrativa pública (art. 19 da LDB), além dos programas suplementares de educação e saúde nas escolas.<sup>8</sup> Assim, o Indicador 20A está restrito às despesas (pagamentos totais) constantes dos orçamentos da União, estados, Distrito Federal (DF) e municípios, executadas em instituições públicas, conforme o Quadro 1.

**QUADRO 1**  
**DESPESAS CONTABILIZADAS NOS INDICADORES 20A E 20B – BRASIL**

Tipo de despesa	Fonte	Gasto público em educação pública/ PIB (20A)	Gasto público em educação/ PIB (20B)
Pessoal e encargos sociais de instituições públicas	Art. 212 – CF/88	X	X
Outras despesas correntes em instituições públicas	Art. 212 –CF/88	X	X
Despesas de capital em instituições públicas	Art. 212 – CF/88	X	X
Alimentação escolar e assistência à saúde	Art. 208 –CF/88	X	X
Programas privados de expansão da educação profissional e superior (Prouni, Pronatec, gastos educacionais de receita de contribuições compulsórias – Sistema S, gasto tributário – entidades sem fins lucrativos da educação)	§4º do art. 5º – Lei nº 13.005/2014		X
Bolsas de estudos no Brasil em instituições privadas	§4º do art. 5º – Lei nº 13.005/2014		X
Subsídios para programas de financiamento estudantil (Fies)	§4º do art. 5º – Lei nº 13.005/2014		X
Financiamento de creches, pré-escolas e de educação especial	Art. 213 – CF/88		X

Fonte: Elaborado pela Dired/ Inep com base nos arts. 208 e 212 da CF/88 e no §4º do art. 5º da Lei nº 13.005/2014.

<sup>8</sup> Segundo o inciso IV do art. 71 da Lei nº 9.394/1996, programas suplementares de alimentação não são considerados gastos em manutenção e desenvolvimento do ensino, portanto, não podem ser supridos pelo Fundeb ou pelos recursos vinculados à educação pelo art. 212 da Constituição Federal. Discute-se, na seção seguinte, a opção pela contabilização desses gastos nos indicadores.



Outra questão não menos relevante reside na denominação dos indicadores de financiamento. Buscou-se refletir os conceitos provenientes da legislação sobre normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos estados, dos municípios e do DF, a Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. O PNE utiliza a denominação “investimento público” na meta de aplicação de recursos públicos em educação, em referência à visão política de investimento: trata-se de um gasto benéfico que produz retorno social. O trabalho de Juliana Silva (2015, p. 41) situa que “não há um consenso sobre a compreensão de qual seria o termo mais adequado para o propósito a que se destina o indicador, permanecendo a utilização tanto de ‘gasto’ quanto ‘investimento’ como se tivessem o mesmo significado”. A pesquisa indica que a utilização do termo “investimento” provém da teoria do capital humano, de Theodore Shultz, discurso “adotado pelas organizações multilaterais que abordam o tema do desenvolvimento econômico ao longo do tempo, como é o caso de UNESCO e OCDE” (Silva, 2015, p. 35). Em síntese, a teoria do capital humano ativa a ideia de que o *quantum* de treinamento do trabalhador é um fator de geração de riqueza, segundo Vânia Motta (2008, p. 3):

A idéia fundamental da teoria é que o trabalho, mais do que um fator de produção, é um tipo de capital: capital humano. Esse capital é tão mais produtivo quanto maior for sua qualidade. Essa qualidade é dada pela intensidade de treinamento científico-tecnológico e gerencial que cada trabalhador adquire ao longo de sua vida. A qualidade do capital humano não apenas melhora o desempenho individual do trabalhador – tornando-o mais produtivo – como é um fator decisivo para gerar riqueza, crescimento econômico do país e de equalização social.

Porém, o termo “investimento”, segundo sua definição contábil, é o tipo de despesa que implica no aumento do capital do Estado, como é o caso da aquisição de material permanente, de equipamentos e instalações ou da execução de obras públicas para a educação. Portanto, neste trabalho, optou-se pela utilização dos termos “gastos públicos” ou “despesas públicas”, pois o seu objetivo é a aferição das despesas correntes e das despesas de capital (inclui os investimentos) que concorrem para a execução das atividades educacionais no país somadas, no Indicador 20B, a determinados gastos públicos em educação privada, como é o exemplo dos gastos tributários.

## 2 METODOLOGIA

---

Após a definição dos recursos a serem contabilizados nos Indicadores 20A e 20B, foram estabelecidas as fontes de dados para a extração dos gastos públicos e, em seguida, a metodologia para o tratamento das bases de dados. Para a consolidação e divulgação inicial dessa metodologia, optou-se por aplicá-la somente a um ano da

série histórica: 2015. Sua escolha foi arbitrada por ser o exercício mais recente, com maior disponibilidade de informações, especialmente os dados sobre as despesas estaduais e municipais coletados no Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação (Siope). A integralização dos gastos educacionais descritos no PNE demandou múltiplas fontes, de modo a abarcar os gastos orçamentários da União, estados, DF e municípios, os gastos tributários, os subsídios e os gastos educacionais com receitas parafiscais, conforme descrito no Quadro 2.

## QUADRO 2

### FONTES UTILIZADAS PARA A CONSTRUÇÃO DOS INDICADORES 20A E 20B – BRASIL

(continua)

Itens do Indicador 20A	Sistema/Documento	Instituição responsável
<b>Aplicações diretas e transferências do governo federal</b>	Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (Siafi)	Secretaria do Tesouro Nacional (STN)
<b>Aplicações diretas e transferências dos governos estaduais, do DF e dos municípios</b>	Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação (Siope)	Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE)
<b>Dados faltantes de municípios (Siope)</b>	Finanças do Brasil (Finbra) – Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Siconfi)	Secretaria do Tesouro Nacional
<b>Dados faltantes de estados (Siope)</b>	<i>Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária</i> (RREO)	Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, Secretaria da Fazenda do Rio Grande do Sul e Secretaria de Estado da Fazenda de Alagoas
<b>PIB – Valores correntes</b>	Sistema de Contas Nacionais – SCN. Tabela 5 – Componentes do Produto Interno Bruto sob três óticas, valores correntes e constantes e variação de volume, preço e valor – 2010-2015	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE
Itens do Indicador 20B	Documento	Instituição responsável
<b>Gastos tributários do Prouni, das entidades sem fins lucrativos – educação, e das entidades sem fins lucrativos – filantrópicas da educação</b>	<i>Demonstrativo dos gastos tributários bases efetivas – 2015: série 2013 a 2018</i>	Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB)
<b>Subsídio implícito do Fies</b>	<i>Demonstrativo de benefícios financeiros e creditícios – 2016</i>	Secretaria de Acompanhamento Econômico (Seae), Ministério da Fazenda (MF)

## QUADRO 2

### FONTES UTILIZADAS PARA A CONSTRUÇÃO DOS INDICADORES 20A E 20B – BRASIL

(conclusão)

Itens do Indicador 20B	Documento	Instituição responsável
Gastos educacionais provenientes de receitas parafiscais do Senai	<i>Relatório de acompanhamento da gratuidade Senai/MEC Consolidação Nacional – 2015</i>	Senai – Diret/Unigest
Gastos educacionais provenientes de receitas parafiscais do Senac	<i>Acompanhamento do acordo de gratuidade do Serviço de Aprendizagem Comercial – Senac 2015 e 2016</i>	Senac – DN
Gastos educacionais provenientes de receitas parafiscais do Sesc	<i>Relatório de acompanhamento do Programa de Comprometimento e Gratuidade (PCG) – Sesc / MEC – Consolidação Nacional – 2015</i>	Sesc
Gastos educacionais provenientes de receitas parafiscais do Sesi	<i>Relatório de acompanhamento da gratuidade – Sesi/MEC</i>	Sesi – Diret / Unigest

Fonte: *Relatório do 2º ciclo de monitoramento das metas do Plano Nacional de Educação – 2018* (Brasil. Inep, 2018).

As fontes utilizadas, assim como o passo a passo para o tratamento das bases de despesas educacionais de 2015, estão descritas na ficha técnica dos indicadores da Meta 20, publicada no *Relatório do 2º Ciclo de Monitoramento das Metas do Plano Nacional de Educação – 2018* (Brasil. Inep, 2018, p.448). Apesar de o referido relatório conter informações detalhadas para o cálculo dos Indicadores 20A e 20B, pretende-se, por meio da presente discussão teórico-metodológica, descrever as opções adotadas no âmbito deste trabalho. Tais decisões estão referenciadas na literatura da área e em reuniões técnicas<sup>9</sup> orientadas para estabelecer o escopo da metodologia em questão.

#### 2.1 DESPESAS EDUCACIONAIS DA UNIÃO (SIAFI), ESTADOS, DF E MUNICÍPIOS (SIOPE, FINBRA, RREO)

Os gastos públicos em educação pública incluem as despesas com pessoal, os encargos sociais e outras despesas correntes (despesas correntes), os investimentos e as inversões financeiras (despesas de capital)<sup>10</sup> em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE) ou em programas suplementares de alimentação e saúde nas escolas. Tais despesas compreendem:

<sup>9</sup> Registros das referidas reuniões encontram-se no processo SEI: 003280/2018-33.

<sup>10</sup> Entre as despesas correntes, excluem-se os gastos com juros e encargos da dívida, dentre as despesas de capital, exclui-se a amortização da dívida.

- 1) Gastos com pessoal e encargos sociais, que incluem os pagamentos de todos os profissionais da educação, tais como professores universitários, técnicos-administrativos, pessoal dos hospitais universitários, profissionais do magistério da educação básica das redes de ensino estaduais e municipais, assim como pesquisadores, técnicos e demais servidores que atuam no MEC, nas autarquias e nas fundações vinculadas.
- 2) Outras despesas correntes, que incluem o pagamento de pessoas físicas e jurídicas fornecedoras de insumos e serviços para o sistema educacional, tais como material de consumo, material de distribuição gratuita, passagens e despesas com locomoção, serviços de terceiros, locação de mão de obra, arrendamento mercantil, auxílio alimentação, auxílio a estudantes etc.
- 3) Despesas de capital, que se destinam à execução de obras públicas, aquisição de equipamentos, instalações, compra de material permanente, constituindo patrimônio para o sistema público (investimentos), assim como a aquisição de imóveis para o funcionamento de universidades ou escolas (inversões financeiras).

A principal referência para a seleção das variáveis e montagem das bases de dados de aplicações diretas e transferências<sup>11</sup> da União, estados e DF foi o Texto para Discussão 34 do Inep, intitulado *Metodologia para o cálculo do indicador “Investimento Público em Educação em relação ao PIB” de 2000 a 2010*, publicado em 2012 pelo pesquisador do Inep Willians Kaizer dos Santos Maciel.<sup>12</sup> A extração dos dados do governo federal ocorreu por meio do módulo Tesouro Gerencial (Siafi/STN). Foram selecionadas as variáveis: função, subfunção, unidade orçamentária, programa, ação, categoria econômica de despesa, grupo de despesa, modalidade de aplicação e elemento de despesa. Para a extração de dados utilizada neste estudo, utilizou-se a métrica<sup>13</sup> “saldo atual”. Ao selecionar tal métrica obtém-se o somatório dos lançamentos mensais de janeiro a dezembro, resultando nos pagamentos totais (despesas pagas e restos a pagar pagos) para o exercício solicitado, no caso deste estudo, o ano de 2015.

A base de dados de despesas dos estados, DF e municípios (2015), coletada via Siope (Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE), em janeiro de 2018, dispunha de duas variáveis para a classificação de subfunção, relacionadas

<sup>11</sup> As aplicações diretas são despesas executadas diretamente pelo ente responsável pela arrecadação da receita correspondente, e as transferências são despesas executadas por entidades ou entes federados diferentes daquele responsável pela arrecadação e pelo repasse dos recursos.

<sup>12</sup> Indicador produzido pela diretoria de estatísticas educacionais do Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (Deed/Inep) com base nas recomendações metodológicas da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) para fins de comparabilidade internacional.

<sup>13</sup> A métrica da base de dados no Tesouro Gerencial tem como objetivo definir a forma de contabilização do período (ex.: mês, ano) sobre o qual se deseja obter a informação.

às etapas e modalidades de ensino (cosubfuncao e coexibpasta, hoje, denominadas CO\_EXIBICAO\_PASTA e CO\_EXIBICAO\_PASTA\_PAI). Possuía também uma variável que identificava a natureza de despesa do gasto. Essa identificação é realizada por um código de onze dígitos, denominado “ContaContabil”. O primeiro refere-se à identificação de receita ou despesa, o segundo à categoria econômica de despesa, o terceiro ao grupo de despesa, o quarto e o quinto à modalidade de aplicação, o sexto e o sétimo ao elemento de despesa e os quatro últimos representavam o desdobramento facultativo do elemento de despesa. Foi possível identificar os dados faltantes na base do Siope por meio dos códigos das unidades federativas (UFs) e municípios que não enviaram informações ao FNDE. Cabe ressaltar que os dados do Siope são autodeclaratórios e seu envio ao FNDE é obrigatório. No entanto, não é incomum haver dados faltantes, não declarados por alguns entes federativos. Para contornar tais lacunas, fez-se necessário recorrer a fontes de dados alternativas. Para complementar os dados dos estados faltantes, foram consultados os Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária (RREO). No caso dos municípios, as informações faltantes foram coletadas na base de dados do Finbra, por sua vez, também ligeiramente incompleta. Assim, foi possível obter dados referentes a 99,3% dos municípios (5.533 municípios) e a 100% dos estados.

A base de dados do Siope está estruturada com informações abertas nos diferentes níveis hierárquicos de classificação por natureza de despesa. Assim, na base de dados recebida, encontravam-se tanto os itens específicos de cada gasto como os dados agregados, que representavam a soma dos níveis de classificação inferiores. Portanto, para testar a consistência desses somatórios, foi necessário validar toda a base de dados através da comparação dos seus diferentes níveis hierárquicos. Para tanto, foram comparados os valores apresentados na base com maior nível de agregação na classificação por natureza de despesa (categoria econômica) com o somatório dos gastos no menor nível de desagregação necessário a este estudo (elementos de despesa). Esperava-se que o somatório dos valores classificados nas duas categorias econômicas – despesas correntes (3) e de capital (4) – fosse igual ao somatório dos valores desagregados em elementos de despesa e dos valores das categorias intermediárias não desagregáveis.<sup>14</sup> Conforme demonstrado no Quadro 3, em cada nível hierárquico de classificação (colunas), seria possível somar os valores classificados em todas as suas categorias com as categorias do nível anterior não desagregadas e obter os gastos totais do exercício.

<sup>14</sup> Os Grupos de Natureza de Despesa (GND) que não possuem desagregação em níveis inferiores são os juros e encargos da dívida (2) e a amortização da dívida (6). Já as modalidades de aplicação que não podem ser desagregadas são as transferências à União (20), as transferências a estados e ao Distrito Federal (30), as transferências a municípios (40), as transferências a instituições multigovernamentais (70), as transferências a consórcios públicos mediante contrato de rateio (71) e as transferências ao exterior (80). A classificação por natureza de despesa pode ser acessada por meio do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público – MCASP (2018).

QUADRO 3

MODELO PARA A VALIDAÇÃO DA BASE DE DADOS DE DESPESAS DO SIOPE (2015) POR MEIO DA COMPARAÇÃO DOS GASTOS NAS CATEGORIAS DA CLASSIFICAÇÃO POR NATUREZA DE DESPESA – BRASIL

Possibilidade de desagregação	Categoria Econômica	Grupo de Natureza de Despesa (GND)	Modalidades de Aplicação (MA)	Elemento de Despesa (ED)	
Desagregáveis	3	1	50 90 91	Modalidades de aplicação com desagregação por ED	
		3			
	4	4		<b>Despesas não identificadas</b>	
		5			
Não desagregáveis	3	2	GND sem desagregação por MA		GND sem desagregação por ED
	4	6	GND sem desagregação por MA		GND sem desagregação por ED
	3 ou 4	1, 3, 4 ou 5	20 30 40 70 71 80	Modalidades de aplicação sem desagregação por ED	

Fonte: Elaborado pelos autores com base no Manual Técnico do Orçamento – MTO (Brasil. MPOG, 2017).

No entanto, constatou-se que o somatório das despesas correntes e das despesas de capital, no nível “categoria econômica”, era R\$ 79 milhões superior ao somatório das despesas desagregadas no nível “elementos de despesa”, correspondendo a 0,03% das despesas totais dos estados, DF e municípios no Siope. Em outras palavras, foi possível constatar que, mesmo quando descontadas as despesas aplicadas em níveis não desagregáveis, parte dos recursos não apresentou correspondente por elemento de despesa. Como o nível “elemento de despesa” foi considerado essencial à averiguação da aplicação efetiva das verbas em educação, as despesas não identificadas foram excluídas dos resultados dos indicadores.

Os restos a pagar dos estados, DF e municípios encontravam-se em um formato distinto na base de dados do Siope, pois não possuíam informações de classificação por subfunção ou por natureza de despesa. Portanto, esses valores foram somados aos totais, por ente federado, mas não puderam ser desagregados.

Apesar de alguns estudos optarem pela aferição da fase da despesa do empenho<sup>15</sup> para descrever os gastos referentes a um exercício específico, caso não haja a prestação do serviço, entrega do bem adquirido, ou qualquer outra comprovação da consecução da finalidade de um empenho, este pode ser cancelado durante o ano, ou posposto para pagamento no ano subsequente, sendo assim, inscrito como resto a pagar não processado. Assim, devido à possibilidade iminente do cancelamento de empenhos, particularmente em situações de alteração de gestão e de crise econômica, considerou-se que era importante extrair os dados das despesas empenhadas e liquidadas para a análise, mas, para a aferição dos gastos educacionais efetivos de um exercício, foi utilizada a métrica “pagamentos totais”.

Os pagamentos totais foram utilizados para aferir os gastos educacionais em todas as esferas, pois representam uma aproximação dos desembolsos no exercício. Estes não correspondem a uma das fases da despesa orçamentária descrita na Lei nº 4.320/1964, mas ao somatório das despesas pagas e dos restos a pagar pagos em um exercício. A publicação *Gasto Social do Governo Central 2002 a 2015*, da Secretaria do Tesouro Nacional, sobre o conjunto dos gastos sociais da União (Brasil. Tesouro Nacional, 2016a, p. 2), adota os pagamentos totais como mecanismo de delimitar os gastos (por área do gasto social) de cada ano da série histórica – “adicionalmente foi possível criar nova métrica, aderente aos objetivos do trabalho: *proxy* do regime de caixa, que consiste no somatório de despesas pagas e restos a pagar pagos (processados e não processados)”. A opção adotada para a construção dos Indicadores 20A e 20B segue o mesmo princípio, tendo em vista a similitude dos objetivos – a aferição dos gastos totais dos governos em todas as esferas para a área específica da educação. O portal da transparência, instrumento de consulta aos gastos do governo federal, disponível na internet, também adotava, em sua versão anterior, a divulgação dos pagamentos totais. Na seção de consulta a perguntas frequentes do portal apresentava-se a seguinte definição de despesas de gastos diretos do governo no portal da transparência: “desembolsos financeiros realizados em decorrência de compras e serviços prestados no próprio exercício, bem como aqueles decorrentes de exercícios anteriores (restos a pagar)” (Brasil. Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União, [s.d.]).

Quanto à seleção dos gastos educacionais propriamente ditos, foi utilizada como principal referência para a sua definição, o conceito de MDE, presente no art. 70 da LDB, a Lei nº 9.394 de 1996. Embora não sejam considerados gastos em manutenção e desenvolvimento do ensino, os gastos referentes aos programas suplementares de alimentação e saúde na escola também foram contabilizados nos Indicadores 20A e 20B. Essa decisão foi subsidiada pelo art. 208 da Constituição

<sup>15</sup> O art. 58 da Lei nº 4.320/1964 define o empenho como “ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição”, e como “reserva de dotação orçamentária para um fim específico”.



Federal, por afirmar que, para a efetivação do dever do Estado com a educação, deve ser garantido “[...] atendimento ao educando, em todas as etapas da educação básica, por meio de programas suplementares de material didático escolar, transporte, alimentação e assistência à saúde” (Brasil, 1988, art. 208, VII).<sup>16</sup> Como esses programas não podem ser mantidos com os recursos provenientes de impostos e transferências, o texto constitucional afirma que alimentação e assistência à saúde escolar devem ser financiadas com recursos de contribuições sociais (Brasil, 1988, art. 212, §4º). A única contribuição social destinada exclusivamente à educação básica é o salário educação (art. 212, §5º), portanto, a alimentação e a saúde escolar são financiadas com recursos vinculados à educação.

Com base no conceito de MDE, regulamentado pela LDB (Brasil, 1996, art. 70 e 71), foram excluídos os gastos dispendidos em atividades nas quais as escolas podem estar envolvidas, mas que não dizem respeito diretamente ao ensino. Para excluir tais despesas, filtrou-se a base de dados por meio de suas classificações: por subfunção, modalidade de aplicação ou elemento de despesa. Primeiramente, são apresentadas as exclusões da base de dados de despesas do Siope (2015), seus códigos de classificação e a razão para a exclusão.

- 1) Subfunções excluídas: subfunções de assistência – assistência ao portador de deficiência (242) e assistência à criança e ao adolescente (243); subfunções de previdência – previdência básica (271), previdência do regime estatutário (272), previdência complementar (273) e previdência especial (274); subfunção de refinanciamento da dívida interna (841); subfunção de difusão cultural (392); subfunção de direitos individuais, coletivos e difusos (422); subfunção de turismo (695); subfunção de desporto comunitário (812); subfunção de lazer (813);

No Manual de Orientações para o Usuário do Siope, em seu Quadro 16 (Brasil. FNDE, 2010, p. 86) são elencadas todas as subfunções acima. A exceção é a subfunção “alimentação e nutrição” (306), que contém os recursos do Programa Nacional de Alimentação Escolar (PNAE). Essa subfunção não foi excluída, como já mencionado, por ter sido considerada necessária à efetivação do dever do Estado com a educação;

- 2) Transferências excluídas: transferências ao exterior (80); transferências para instituições sem fins lucrativos nas etapas de ensino fundamental e ensino médio (modalidade de aplicação 50 e subfunções 361 e 362);

As transferências ao exterior não possuem o detalhamento necessário, na base de despesas do Siope (2015), para que se saiba se ocorrem em ações de MDE. A ausência de informações resultou na opção pela exclusão desse item;

<sup>16</sup> Redação dada pela Emenda Constitucional nº 59, de 2009.

- 3) Elementos de despesa excluídos: elementos de despesa de gastos previdenciários – aposentadorias do RPPS, reserva remunerada e reformas dos militares (1), pensões do RPPS e do militar (3), outros benefícios previdenciários do servidor ou do militar (5), aporte para cobertura do déficit atuarial do RPPS (97); elemento de despesa de concessão de empréstimos e financiamentos (66).

A exclusão da contabilização do pagamento de inativos e pensionistas como integrante das despesas em MDE é corroborada pela Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 5.691/2017 proposta pelo Procurador-Geral da República Rodrigo Janot, que fundamenta a inconstitucionalidade da Resolução nº 238 do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo. A resolução contestada afirma que

“As despesas com contribuição complementar destinadas a cobrir déficit financeiro do RPPS, (...) no tocante a inativos e pensionistas originários da educação (...) serão considerados como de manutenção e desenvolvimento do ensino”. (Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, 2012).

Já a ADI nº 5.691/2017, contesta:

O docente, quando passa à inatividade, em regra, rompe o vínculo de ordem estatutária com a administração pública ou contratual com o empregador. Passa a vincular-se a regime previdenciário (próprio, para servidores públicos; geral, para empregados da iniciativa privada), cujas despesas são custeadas por contribuições para a seguridade social (contribuição previdenciária). (Brasil. STF, 2017).

Apesar das sucessivas iniciativas de caráter judicial para a não contabilização de gastos previdenciários nos gastos educacionais, os estados e municípios brasileiros ainda registravam, em 2015, cerca de R\$ 9 bilhões desses gastos, classificados nas subfunções de previdência (271 a 274) e aproximadamente R\$ 10 bilhões dos gastos classificados em elementos de despesa previdenciários. O FNDE também observa que os gastos com os aposentados e pensionistas não devem ser considerados no cálculo de MDE, pois esses proventos não podem ser classificados como remuneração. Para fins do cálculo de MDE, entende-se por remuneração “[...] a retribuição devida ao pessoal docente e demais profissionais da educação em atividade, não abrangendo os proventos de aposentadoria e as pensões” (Brasil. FNDE, 2010).

## 2.2 GASTOS TRIBUTÁRIOS NO PNE

Para o cômputo dos gastos públicos em educação, a fonte de dados para os gastos tributários foi o *Demonstrativo dos Gastos Tributários Bases Efetivas – 2014: Série 2012 a 2017* (Brasil. Receita Federal, 2017). Os gastos indiretos de natureza tribu-

tária são considerados despesas estimadas provenientes da renúncia fiscal concedida a um contribuinte.

Gastos tributários são gastos indiretos do governo realizados por intermédio do sistema tributário, visando a atender objetivos econômicos e sociais e constituem-se em uma exceção ao sistema tributário de referência, reduzindo a arrecadação potencial e, conseqüentemente, aumentando a disponibilidade econômica do contribuinte. (Brasil. Receita Federal, 2017, p. 9).

O governo, ao propor uma isenção tributária, pode visar à compensação social, “quando o governo não atende adequadamente a população quanto aos serviços de sua responsabilidade”, ou pode ter caráter incentivador, “quando o governo tem a intenção de desenvolver determinado setor ou região” (Brasil. Receita Federal, 2017, p. 9).

No âmbito da composição do Indicador 20B, serão contabilizados os gastos tributários do Prouni, das entidades sem fins lucrativos e das entidades filantrópicas da educação.

A contabilização do gasto tributário do Prouni no Indicador 20B decorreu da interpretação do § 4º do art. 5º do PNE, pois estão incluídos no rol de despesas dos gastos públicos em educação “os recursos aplicados nos programas de expansão da educação profissional e superior, inclusive na forma de incentivo e isenção fiscal” e as “bolsas de estudos concedidas no Brasil e no exterior”. O programa, instituído pela Lei nº 11.096, de 13 de janeiro de 2005, tem como objetivo ofertar bolsas de estudos integrais e parciais para estudantes de graduação em instituições privadas (com ou sem fins lucrativos), mediante isenções de impostos e contribuições (IRPJ, CSLL, Cofins e PIS) às instituições credenciadas que ofertarem tais bolsas.

As instituições sem fins lucrativos responsáveis pela manutenção de creches, pré-escolas e escolas de educação especial são elencadas no § 4º do art. 5º do PNE, assim como são citadas as instituições responsáveis pela expansão do ensino superior privado. As instituições filantrópicas educacionais respondem à Certificação das Entidades Beneficentes de Assistência Social (Cebas) (Lei nº 12.101/2009) e também são responsáveis pela oferta de ensino nas etapas e modalidades mencionadas entre as exceções presentes no § 4º do art. 5º do PNE. Porém, como essas instituições também ofertam o ensino fundamental e médio regulares, etapas de ensino não descritas no § 4º do art. 5º do Plano, foi necessário estimar seus gastos por meio da proporção de matrículas em instituições sem fins lucrativos nas etapas definidas no PNE em relação ao total de matrículas nestas instituições, conforme descrito no Quadro 4:

#### QUADRO 4

### PROPORÇÃO CONTABILIZADA NO INDICADOR 20B (2015) DE GASTOS TRIBUTÁRIOS DAS ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS E DAS ENTIDADES FILANTRÓPICAS DA EDUCAÇÃO – BRASIL

(A)	Ensino superior privado sem fins lucrativos: 2.752.220 matrículas;
(B)	Educação básica privada sem fins lucrativos: 1.934.614 matrículas;
(C)	Educação básica privada sem fins lucrativos nas etapas e modalidades selecionadas: 842.432 matrículas;
(D)	Total de matrículas privadas sem fins lucrativos (A + B): 4.686.834 matrículas
(E)	Total de matrículas privadas sem fins lucrativos nas etapas e modalidades selecionadas (A+ C): 3.594.652
<b>(F)</b>	<b>Proporção do gasto tributário contabilizado no PNE (E/D): 76,7%</b>

Fonte: Censo da Educação Superior – 2015 (Brasil. Inep, [s.d.] e Censo Escolar – 2015 (Brasil. Inep, [s.d.]).

A soma do total dos gastos do Prouni e de 76,7% dos gastos das entidades sem fins lucrativos e das entidades filantrópicas da educação resulta na estimativa dos gastos tributários que compõe o Indicador 20B – R\$ 6.411.024.921,09, como exposto na Tabela 1:

#### TABELA 1

### ESTIMATIVA DE GASTOS TRIBUTÁRIOS EM EDUCAÇÃO NO PNE – BRASIL

Destino da isenção	Gasto tributário total	Proporção do gasto tributário no PNE	Estimativa do gasto tributário no PNE
Entidades sem fins lucrativos – Educação	3.807.674.105,00	76,7%	2.920.364.437,25
Entidades sem fins lucrativos – Filantrópica – Educação	3.077.963.733,00	76,7%	2.360.699.885,84
Prouni	1.129.960.598,00	100%	1.129.960.598,00
<b>Total</b>			<b>6.411.024.921,09</b>

Fonte: Censo Escolar – 2015 (Brasil. Inep, [s.d.]) e Demonstrativo dos Gastos Tributários Bases Efetivas – 2015: Série 2013 a 2018 (Brasil. Receita Federal, 2018).

Os demais gastos tributários direcionados à educação são: 1) construção e reforma de creches e pré-escolas privadas; 2) dedução na base de cálculo do imposto de renda da pessoa física ou de seus dependentes matriculados na educação regular privada; 3) doações a instituições de ensino e pesquisa; 4) isenções para a aquisição de livros, jornais, periódicos e computadores; e 5) isenção de alíquotas tributárias para compra de transporte escolar. Tais gastos tributários não têm o objetivo precípuo da expansão da educação profissional e superior nos marcos da legislação do PNE. Pelo

fato gerador das referidas isenções não se articular com os objetivos explícitos no § 4º do art. 5º do PNE, optou-se por não as contabilizar no Indicador 20B.

### 2.3 GASTOS COM RECEITAS PARAFISCAIS: RECURSOS PÚBLICOS PARA A EDUCAÇÃO NO SISTEMA S

Para a composição do indicador de gasto público em educação, foram consultadas as despesas educacionais dos Sistemas Nacionais de Aprendizagem. Apesar de tais despesas não constarem no orçamento público dos entes federados, considerou-se que as contribuições arrecadadas por essas instituições são receitas públicas, conforme entendimento apresentado pela Consultoria de Orçamento e Fiscalização Financeira da Câmara dos Deputados e pela Consultoria de Orçamento, Fiscalização e Controle do Senado Federal, exposto na Nota Técnica Conjunta nº 04/2013 (Brasil. Congresso Nacional, 2013). O referido estudo técnico, publicado em julho de 2013, ainda relata a dificuldade no acompanhamento da receita arrecadada pelas entidades dos Sistemas Nacionais de Aprendizagem, explicando que “tal imprecisão decorre do fato de que a maior parte das entidades que compõem o Sistema S não elaboram a consolidação das demonstrações contábeis de suas unidades” (Brasil. Congresso Nacional, 2013, p.3).

TABELA 2

#### GASTOS ESTIMADOS EM EDUCAÇÃO DO SENAI, SENAC, SESI E SESC PROVENIENTES DA RECEITA DE CONTRIBUIÇÃO COMPULSÓRIA LÍQUIDA (RCCL) – BRASIL – 2015

Entidade	Receita Total	Receita de Contribuições Compulsórias Líquida (RCCL)	Despesa Educação	Despesa Gratuidade	RCCL educação (%)	RCCL gratuidade (%)	Gastos estimados
Senai	6.564.630.000,00	2.859.775.644,38	4.356.634.164,20	2.065.502.216,75	n/a	72,2	2.065.502.216,75
Senac	4.101.636.571,15	2.355.676.861,00	n/a	2.172.801.215,00	n/a	92,2	2.172.801.215,00
Sesi	n/a	3.885.978.459,89	2.227.976.247,71	858.050.184,85	57,3	22,1	2.227.976.247,71
Sesc	n/a	4.224.387.305,95	1.893.341.056,67	1.029.556.762,64	44,8	24,4	1.893.341.056,67
<b>Total</b>							<b>8.359.620.736,13</b>

Fonte: Senac (2017); Senai (2016); Sesi (2017); Sesc (2016).

Durante a presente pesquisa, verificou-se que os únicos relatórios que permitiam a análise das despesas educacionais do Sistema S eram os do Senai, Senac, Sesi e Sesc. As despesas educacionais e a Receita Líquida de Contribuições Compulsórias (RLCC), consolidadas em âmbito nacional, estão explícitas nos relatórios enviados por essas entidades ao MEC, como condicionalidade estabelecida em seus acordos de gratuidade (Decreto nº 6.633/2008, Decreto nº 6.635/2008, Decreto nº 6.637/2008 e Decreto nº 6.632/2008). Apesar de não ter sido possível distinguir o valor gasto em

educação diretamente originado da RLCC, estimaram-se esses gastos por meio das despesas com vagas gratuitas declaradas ou pela despesa educacional declarada, conforme apresentado na Tabela 2.

Conhecidos os limites da referida estimativa, verifica-se a necessidade da informação precisa da parcela da RLCC que está sendo revertida em educação, gratuita ou não. Isso é necessário porque outras fontes de receitas dessas instituições, como a decorrente de aluguéis, da cobrança de mensalidades dos estudantes, dentre outras, são consideradas gastos privados e, portanto, não estão no escopo dos indicadores de gastos públicos em educação.

## 2. 4 GASTOS FEDERAIS COM SUBSÍDIOS PARA PROGRAMAS DE FINANCIAMENTO ESTUDANTIL

No âmbito do Fies, verificou-se que o governo federal concedeu empréstimos aos estudantes no montante de R\$ 14 bilhões e ainda disponibilizou R\$ 6,7 bilhões em subsídios implícitos no ano de 2015. As taxas administrativas do Fies, que dizem respeito ao valor pago às instituições de crédito para a manutenção das contas destinatárias dos empréstimos, somaram R\$ 739 milhões. Assim, foi gasto o total de R\$ 21,9 bilhões com o Fies no ano de 2015. Se descontados os aportes ao fundo garantidor do programa<sup>17</sup>(não foram liquidados e pagos em 2015), o gasto com o programa foi de 21,5 bilhões (Brasil. Câmara dos Deputados, 2017, p. 12). O poder executivo federal prevê a obtenção de retorno dos recursos emprestados, permitindo que o governo financie novas mensalidades. Os valores restituídos pelos estudantes não são contabilizados para fins de dedução de despesa, mas, depois de arrecadados, tornam-se receitas do programa.

Porém, para fins de cálculo de gastos educacionais no PNE, contabilizam-se apenas os subsídios do Fies, porque a concessão de empréstimos e financiamento não implica em despesa primária. Conforme o §4º do art. 5º do PNE, deverão ser contabilizados apenas “os subsídios concedidos em programas de financiamento estudantil” enquanto gastos públicos em educação. Essa compreensão é utilizada em outros trabalhos, como o do consultor legislativo Cláudio Tanno (2015, p. 207):

Assim, nos programas de financiamento estudantil, ocorre a concessão do crédito e a posterior amortização (operações de natureza financeira). Não há a realização de uma despesa primária e direta, razão pela qual ao benefício creditício é associado um gasto denominado subsídio implícito, a ser considerado na apuração

<sup>17</sup> Em 2015, o fundo garantidor do crédito do Fies teve R\$ 400 milhões empenhados (ação *Integralização de cotas do Fundo de Garantia de Operações de Crédito Educativo – 00M2*), porém não houve pagamento no exercício. Como a metodologia utilizada neste trabalho contabiliza os pagamentos totais (despesas pagas + restos a pagar pagos), os empenhos não pagos não foram contabilizados para fins da análise.

dos investimentos em educação. O valor desse subsídio consta do projeto de lei orçamentária anual e é estimado pela Secretaria de Política Econômica do Ministério da Fazenda, conforme determinação do art. 165, § 6º, da Constituição Federal.<sup>18</sup>

Os subsídios implícitos são discutidos na nota técnica *Benefícios Financeiros e Creditícios da União*, publicada em 2017 pela Secretaria de Acompanhamento Econômico do Ministério da Fazenda (Seae/MF). Nesse documento, os subsídios do Fies são classificados como benefícios creditícios, também chamados de subsídios implícitos ou indiretos.<sup>19</sup> No *site* oficial da Seae, afirma-se que esses benefícios não constam no orçamento do ente e são alocados em programas:

“Essa forma de benefícios também é designada como subsídios implícitos ou indiretos em função de não constarem no Orçamento Geral da União, pois não configuram despesa primária. Esses benefícios se materializam por recursos do Tesouro Nacional alocados a fundos ou programas, operacionalizados por meio de taxa de retorno inferior ao custo de captação do Governo Federal” (Brasil. Ministério da Fazenda, 2017a, p. 2-3).

Em suma, podemos dizer que os subsídios implícitos são resultado dos gastos do governo ao oferecer crédito para o pagamento de mensalidades aos estudantes com taxas de retorno (taxa de juros cobrada dos estudantes) inferior ao custo de captação do governo (taxa de juros pagas na emissão de títulos da dívida pública). Calcula-se o subsídio implícito aplicando-se a diferença entre essas taxas sobre o valor real do crédito disponibilizado em um período. A metodologia de cálculo desse subsídio foi republicada em outubro de 2017 com o título *Metodologia dos Benefícios Financeiros e Creditícios da União* (também denominados de subsídios explícitos e implícitos) no *site* da Seae. Os subsídios do Fies foram extraídos do *Demonstrativo de Benefícios Financeiros e Creditícios 2016*, documento oficial publicado anualmente pela Seae, com os valores para o ano de 2015 indicados na Tabela 3.

**TABELA 3**

**SUBSÍDIO IMPLÍCITO DO FUNDO DE FINANCIAMENTO ESTUDANTIL – BRASIL (EM MIL R\$)**

Norte	Nordeste	Centro-Oeste	Sudeste	Sul	Total
493.449	1.750.159	805.825	2.860.321	745.467	6.655.221

Fonte: Demonstrativo de Benefícios Financeiros e Creditícios 2016/Seae. (Brasil. Ministério da Fazenda, 2017b).

<sup>18</sup> A entidade responsável pela divulgação dos subsídios implícitos do governo federal, a partir do ano de 2017, é a Secretaria de Acompanhamento Econômico (Seae/MF).

<sup>19</sup> Os subsídios implícitos são “todo mecanismo em política pública que vise reduzir o preço ao consumidor e/ou o custo do produtor” (Brasil, 2017a, p.1), ou, mais especificamente, “gastos decorrentes de operações oficiais de crédito, que oferecem condições mais acessíveis para os tomadores que as oferecidas pelo mercado” (Brasil. Ministério da Fazenda, 2017a, p. 2).



## 2.5 RECURSOS PÚBLICOS DESTINADOS ÀS ESCOLAS PRIVADAS POR MEIO DA COMPLEMENTAÇÃO DA UNIÃO AO FUNDEB

Para fins de distinção do financiamento federal das escolas estaduais e das escolas privadas conveniadas com o poder público na educação básica por meio da complementação da União ao Fundeb, analisou-se a proporção das matrículas em escola privadas conveniadas em relação às matrículas totais nos estados da Federação que recebem essa complementação. Dessa forma, foi possível estimar os recursos destinados às escolas estaduais e os recursos absorvidos pelas instituições de ensino conveniadas.

Como a União é responsável pela complementação do Fundeb em, no mínimo, 10% do montante dos fundos das UFs, e a distribuição desta tem por objetivo igualar as UFs de menor valor *per capita* até um padrão mínimo, os recursos serão diferentes para cada um dos dez estados que a recebe. Isso exige a análise da proporção dos gastos com as matrículas de estudantes nas escolas conveniadas, por estado. Assim, para proceder à separação dos gastos com instituições privadas conveniadas no ano de 2015, seguiram-se os seguintes passos:

- 1) Contabilização da quantidade de matrículas em escolas conveniadas em cada UF que recebe a complementação da União ao Fundeb, ponderadas pelo fator de ponderação correspondente à etapa/modalidade atendida;
- 2) Cálculo da proporção do gasto com matrículas em escolas privadas conveniadas em relação ao total de matrículas de cada UF investigada;
- 3) Verificação do quanto o valor gasto com as matrículas em escolas conveniadas representava proporcionalmente na complementação da União de cada UF contemplada;
- 4) Por fim, soma do gasto proporcional em matrículas de escolas conveniadas no país, segundo a soma dos gastos dessas matrículas em cada UF que recebe complementação.

Na Tabela 4, são indicados os resultados das estimativas de gastos da complementação da União em escolas privadas conveniadas com o poder público.

**TABELA 4**  
**GASTOS DA COMPLEMENTAÇÃO DA UNIÃO AO FUNDEB COM MATRÍCULAS EM ESCOLAS CONVENIADAS – BRASIL**

UF	Total de matrículas ponderadas por etapa (A)	Total de matrículas ponderadas conveniadas (B)	Razão entre as matrículas conveniadas e as matrículas totais (C=B/A)	Complementação da União por UF (D)	Complementação da União com conveniadas por UF (E= C*D)	Percentual da complementação da União com conveniadas (F=E/D)
AL	844.274,55	1.748,40	0,0021	527.271.451,38	1.091.921,35	0,2%
AM	1.166.617,50	1.571,00	0,0013	821.209.233,41	1.105.863,49	0,1%
BA	3.536.164,55	19.306,40	0,0055	2.430.713.578,29	13.270.968,58	0,5%
CE	2.038.109,30	5.216,20	0,0026	1.392.593.737,29	3.564.110,84	0,3%
MA	2.119.033,45	33.218,10	0,0157	2.751.704.389,48	43.135.888,95	1,6%
PA	2.398.719,80	2.231,00	0,0009	2.663.414.859,25	2.477.187,44	0,1%
PB	929.336,40	1.876,40	0,0020	256.260.060,80	517.408,31	0,2%
PE	2.024.549,45	11.732,00	0,0058	748.936.151,69	4.339.987,32	0,6%
PI	847.811,80	3.582,40	0,0042	455.099.171,86	1.923.006,11	0,4%
RN	767.032,85	638,20	0,0008	37.795.591,84	31.447,35	0,1%
<b>Total</b>	<b>16.671.649,65</b>	<b>81.120,10</b>		<b>12.084.998.225,29</b>	<b>71.457.789,73</b>	<b>0,6%</b>

Fonte: Brasil. MEC (2016a).

Nota: O resultado do total das colunas E e F representam, respectivamente, o somatório da complementação da União gasta em escolas privadas conveniadas em todas as UFs e o percentual médio ponderado do gasto da complementação da União com escolas conveniadas.

Apesar do pequeno impacto proporcional do financiamento das escolas conveniadas frente à complementação da União ao Fundeb, de somente 0,6%, em termos absolutos, isso representa mais de R\$ 71 milhões anuais. Esse gasto, portanto, compõe o indicador de gasto público em educação (20B), mais amplo, que incluiu os gastos na educação brasileira privada.

## 2.6 ANÁLISE DAS TRANSFERÊNCIAS INTERGOVERNAMENTAIS DE RECURSOS

A análise das transferências de recursos entre entes federados tem como principal objetivo subsidiar a decisão de qual ente deve contabilizar o montante transferido como gasto em educação. Segundo o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) (Brasil. Tesouro Nacional, 2014, p. 64), as transferências intergovernamentais são a entrega de recursos de um ente chamado transferidor a outro chamado beneficiário ou recebedor. Essas transferências podem ser classificadas em voluntárias, nesse caso destinadas à cooperação, auxílio ou assistência, ou decorrentes de determinação constitucional ou legal.

O relatório de atividades do subgrupo de trabalho *Classificação das Transferências da União* (Brasil. Tesouro Nacional, 2015)<sup>20</sup> foi um importante subsídio para este estudo. O trabalho classificou as transferências fiscais da União para os demais entes governamentais e entidades no exercício de 2014, estabelecendo categorias com base nas normas que as regulamentam. O eixo estabelecido para a classificação dividiu as transferências em obrigatórias e discricionárias, conforme o Quadro 4.

**QUADRO 4**  
**CATEGORIAS PARA A CLASSIFICAÇÃO DAS TRANSFERÊNCIAS DA UNIÃO – BRASIL**

Transferências		Definição
Obrigatórias	Constitucionais	São aquelas que decorrem de mandamento constitucional, são regulamentadas por lei e realizadas de forma automática, ocorrendo entre entes federativos.
	Legais	São aquelas cuja obrigatoriedade decorre de lei específica e regulamentação própria, ocorrendo entre entes federativos e para entidades privadas sem fins lucrativos.
Discricionárias	Voluntárias	São aquelas que efetuam a entrega de recursos para entes federativos a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira, que não decorrem de determinação constitucional ou legal, nem são destinadas ao Sistema Único de Saúde. Elas exigem a celebração de um instrumento jurídico entre as partes envolvidas e, em regra geral, requerem contrapartida financeira do beneficiário.
	Para organizações da sociedade civil	São aquelas efetuadas pela administração pública para organizações da sociedade civil sem fins lucrativos a título de subvenção, auxílio e contribuição, visando à consecução de finalidades de interesse público. Elas exigem a celebração de um instrumento jurídico entre as partes envolvidas.
	Por delegação	São aquelas efetuadas entre entes federativos ou a consórcios públicos, visando à execução descentralizada de projetos e ações públicas de responsabilidade exclusiva do concedente e exigem a celebração de um instrumento jurídico entre as partes envolvidas.
	Específicas	São aquelas cujo atendimento de requisitos fiscais pelo beneficiário é dispensado por lei, e normalmente estão relacionadas a programas essenciais de governo. Elas exigem a celebração de um instrumento jurídico entre as partes envolvidas e a sua execução orçamentária tem caráter discricionário, apesar de algumas delas serem definidas como transferências obrigatórias ou automáticas por intermédio de leis específicas.

Fonte: Extraído do relatório de atividades do subgrupo de trabalho *Classificação das Transferências da União* (Brasil. Tesouro Nacional, 2015, p. 5).

<sup>20</sup> Trabalho conduzido pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) do Ministério da Fazenda, da Secretaria de Orçamento Federal (SOF) e da Secretaria de Logística e Tecnologia da Informação (SLTI), ambas do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (MPOG) e da Controladoria-Geral da União (CGU).

As principais diferenças entre as transferências obrigatórias e discricionárias são a hierarquia da norma que as regulamenta e a necessidade de celebração ou não de um instrumento jurídico entre as partes para a realização da transferência. Aplicando-se esse conceito, o subgrupo de trabalho classificou as principais transferências financeiras realizadas pelo governo federal (Brasil. Tesouro Nacional, 2015, p. 6-15), do qual foram transcritas, no Quadro 3 deste trabalho, as principais transferências de recursos voltadas especificamente à educação.

**QUADRO 3**

**CLASSIFICAÇÃO DE TRANSFERÊNCIAS LIGADAS DIRETAMENTE À EDUCAÇÃO, ADOTADA PELO SUBGRUPO DE TRABALHO CLASSIFICAÇÃO DAS TRANSFERÊNCIAS DA UNIÃO – BRASIL**

Transferências		Fundo/Programas	Constituição Federal	Legislação	Regulamento
Obrigatórias	Constitucionais	Fundeb	ADCT, art. 60	Lei nº 11.494/07	Dec. nº 6.253/07
		Complementação da União ao Fundeb	ADCT, art. 60	Lei nº 11.494/07	Dec. nº 6.253/07
		Salário-Educação	Art. 212, §§ 5º e 6º	Leis nº 9.424/96 e 9.766/98	Dec. nº 6.003/06
	Legais	PDDE – Programa Dinheiro Direto na Escola	–	Lei nº 11.947/09	–
		Pnate – Programa Nacional de Transporte Escolar	–	Lei nº 10.880/04	–
		Pnae – Programa Nacional de Alimentação Escolar	–	Lei nº 11.947/09	–
		Apoio à Alfabetização e à Educação de Jovens e Adultos	–	Lei nº 10.880/04	–
Discricionárias	Específicas	Projovem – Elevação da Escolaridade e Qualificação Profissional	–	Lei nº 11.692/08	–
		PAR – Plano de Ações Articuladas	–	Lei nº 12.695/12	–

Fonte: Adaptado do relatório de atividades do subgrupo de trabalho *Classificação das Transferências da União* (Brasil. Tesouro Nacional, 2015, p. 6-10).

Quanto à análise do ente para o qual a transferência será contabilizada como despesa, o MCASP aponta que as transferências voluntárias devem ser consideradas despesas do ente que transferiu o recurso, tendo em vista que “não há uma determinação legal para a transferência, sendo necessário haver, de acordo com o disposto no art. 25 da LRF, existência de dotação específica que permita a transferência” (Brasil. Tesouro Nacional, 2014, p. 64). Também o documento da STN, intitulado *O que você*

*precisa saber sobre as transferências fiscais da união – Princípios Básicos* (Brasil. Tesouro Nacional, 2016b, p. 9), afirma que as transferências voluntárias “dependem de decisão ou vontade da concedente”, portanto, são contabilizadas como despesa pelo ente transferidor. No caso das transferências constitucionais e legais, a legislação não estabelece regra única de como o ente transferidor deve registrar essas despesas:

“as transferências intergovernamentais constitucionais ou legais podem ser contabilizadas pelo ente transferidor como uma despesa ou como dedução de receita, dependendo da forma como foi elaborado o orçamento do ente.” (Brasil. Tesouro Nacional, 2014, p. 64).

Com base no estudo realizado sobre os diferentes tipos de transferências, buscou-se analisá-las caso a caso, atribuindo a despesa de recursos transferidos aos entes federados que realizaram o esforço fiscal que a financiou por meio de sua receita líquida de tributos.

A complementação da União ao Fundeb foi um caso importante de análise. Apesar de estar prevista constitucionalmente, sendo obrigatório à União o repasse mínimo de 10% do total dos recursos arrecadados pelos 27 fundos do Fundeb, a complementação é financiada com a receita líquida de impostos da União. Assim, diferencia-se, por exemplo, dos Fundos de Participação dos Estados (FPE) e Municípios (FPM), pois apesar de serem classificados como transferências constitucionais da União, são deduzidos de sua receita (isto é, não integram sua receita líquida de impostos). Repassados diretamente aos estados e municípios, o FPE e o FPM integram tão somente os recursos dos entes subnacionais. Ademais, a complementação da União ao Fundeb é considerada na apuração das aplicações mínimas em MDE pela União: do total do valor aplicado via complementação aos fundos, 30% são computados para fins do cumprimento constitucional.

No que tange às transferências legais da União, estas foram consideradas como gastos do governo federal, pois, além de originarem-se de receitas líquidas desse ente, há discricionariedade na definição do valor total que será repassado aos estados e municípios. São exemplos de programas financiados por transferências legais o Programa Nacional de Alimentação Escolar (Pnae), o Programa Dinheiro Direto na Escola (PDDE) e o Programa Nacional de Transporte Escolar (PNATE). Apesar da existência de leis regulamentando a obrigatoriedade dessas transferências, as definições administrativas na execução dos programas impactam no valor total transferido. Isso ocorre porque os programas sofrem modificações, como a alteração dos valores *per capita* de cada programa, segundo as etapas e as modalidades a cada exercício, a inclusão de novos critérios da política e a variação quantitativa do seu público alvo. Em caso de decisão favorável do Congresso Nacional, o executivo também poderá alterar ou extinguir leis que regem os programas financiados com as transferências legais. Outro aspecto que enfatiza as transferências legais como gastos da União é

que estas têm sido realizadas com o orçamento do FNDE, e que têm como uma de suas principais fontes de financiamento a cota-parte da União do salário-educação<sup>21</sup> – contribuição social vinculada à educação básica.

Quanto às transferências dos estados aos municípios e, em menor proporção, as transferências dos estados e dos municípios à União e dos municípios aos estados, também foi utilizado o critério de atribuir as despesas ao ente responsável pelo esforço fiscal. Na prática, como indicado na ficha técnica dos Indicadores 20A e 20B:

“[...] as transferências foram atribuídas ao ente transferidor e deduzidas do ente receptor da transferência:

- À União são atribuídas as transferências a estados (30 e 31 do Siafi), as transferências a municípios (40 e 41 Siafi), e deduzidas as transferências dos estados e dos municípios à União (20 Siope);
- Quanto aos estados e ao Distrito Federal, mantém-se a parte referente a estas das transferências à União (parte 20 do Siope) e as transferências de estados a municípios (40 Siope) e deduz-se a transferência da União aos estados e ao DF (30 e 31 do Siafi) e as transferências de municípios a estados e DF (30 Siope);
- Quanto aos municípios, são mantidas a parte referente a estas das transferências à União (parte 20 Siope) e as transferências de municípios a estados e DF (30 Siope), e deduz-se transferências da União a municípios (40 e 41 Siafi) e as transferências dos estados a municípios (40 Siope).” (Brasil. Inep, 2018, p. 459).

### 3 PRINCIPAIS RESULTADOS (EXERCÍCIO DE 2015)

A divulgação dos indicadores de monitoramento dos gastos públicos em educação e a sua metodologia são instrumentos para o acompanhamento do uso dos recursos públicos dos governos e demais entidades educacionais. Serão apresentadas análises descritivas sobre a participação dos entes da Federação nos gastos educacionais, com ênfase às disparidades de resultados quando são contabilizados apenas os gastos públicos em educação pública (Indicador 20A) e quando são contabilizados também os recursos repassados ao setor privado no exercício de 2015.

Conforme a metodologia adotada, o gasto público em educação pública em proporção ao PIB (Indicador 20A) resultou em 5,0%, enquanto o gasto público em educação em proporção ao PIB (Indicador 20B) correspondeu a 5,5%. Observou-se a distribuição dos gastos por ente federado e de entidades parafiscais em proporção ao PIB na Tabela 5.

<sup>21</sup> Sobre o papel do FNDE no financiamento da educação básica, consultar Cruz (2014).

TABELA 5

**GASTOS EDUCACIONAIS EM EDUCAÇÃO PÚBLICA, EDUCAÇÃO PRIVADA E EM EDUCAÇÃO, POR ENTE FEDERADO – UNIÃO, ESTADOS, DF, MUNICÍPIOS E ENTIDADES PARAFISCAIS – BRASIL**

Responsável pela despesa	Gasto público em educação pública	% do PIB	Gasto público em educação privada	% do PIB	Gasto público em educação	% do PIB
<b>União</b>	77.685.925.866,73	<b>1,3</b>	16.642.605.222,66	<b>0,3</b>	94.328.531.089,39	<b>1,6</b>
<b>Estados e DF</b>	103.722.884.687,03	<b>1,7</b>	654.066.925,85	<b>0,01</b>	104.376.951.612,88	<b>1,7</b>
<b>Municípios</b>	119.904.115.776,74	<b>2,0</b>	2.749.818.085,87	<b>0,05</b>	122.653.933.862,61	<b>2,0</b>
<b>Entidades parafiscais</b>	–		8.359.620.736,13	<b>0,1</b>	8.359.620.736,13	<b>0,1</b>
<b>Total</b>	301.312.926.330,50	<b>5,0</b>	28.406.110.970,51	<b>0,5</b>	329.719.037.301,01	<b>5,5</b>

Fonte: IBGE (s.d.); Siafi/STN (Brasil. Ministério da Fazenda, [s.d.]); Siope/FNDE (Brasil. FNDE, [s.d.]); Brasil. Receita Federal (2018); Brasil. Ministério da Fazenda (2017b); Senac (2017); Senai (2016); Sesi (2017); Sesc (2016).

Nota: Os gastos do governo federal, dos governos estaduais, do DF e dos governos municipais já estão deduzidos das transferências que não correspondem aos seus respectivos esforços fiscais. Também foram deduzidos eventuais gastos não educacionais.

Verificou-se, por meio da desagregação dos gastos educacionais públicos e privados por ente da Federação (Gráfico 1), que o ente com maior participação nos repasses ao setor privado é a União: 17,6% de suas despesas foram no setor privado, o correspondente a 0,3% do PIB de 2015. Entre os entes subnacionais, a maior participação junto ao setor privado é a dos municípios, correspondendo a 2,2% dos seus gastos. Já os estados repassaram 0,6% de seus recursos ao setor privado.

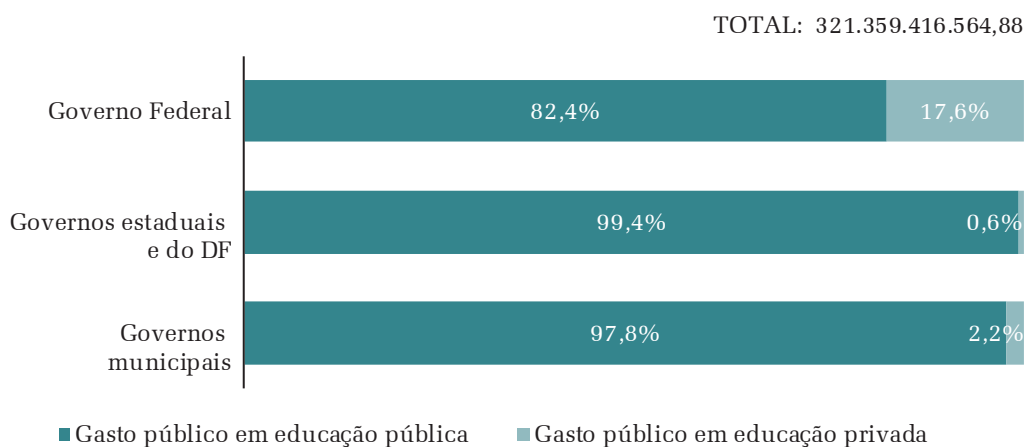


GRÁFICO 1

**PROPORÇÃO ENTRE GASTOS PÚBLICOS E GASTOS PRIVADOS EM EDUCAÇÃO, POR ENTE DA FEDERAÇÃO – UNIÃO, ESTADOS, DF E MUNICÍPIOS – BRASIL – 2015**

Fonte: Elaborado pela Dired/Inep com base em dados do Siope (Brasil. FNDE, [s.d.]); Finbra (Brasil. Tesouro Nacional, [s.d.]), Portaria nº 8, de 5 de novembro de 2015 (Brasil. MEC, 2015); Minas Gerais (2016); Rio Grande do Sul (2016); Alagoas (2016).



Dessa maneira, a aferição dos gastos educacionais por meio do Indicador 20A (que expressa a aplicação de recursos exclusivamente no setor público) e do Indicador 20B (que inclui os recursos repassados ao setor privado) apontará diferentes proporções da participação dos entes federados na promoção da educação, conforme o Gráfico 2. Sob a ótica da participação dos entes na manutenção da educação pública (20A), os governos municipais atingiram quase 40% do total de gastos, enquanto quando são incluídos os gastos no setor privado definido no PNE (20B), este ente tem sua participação proporcional no total reduzida a 37,2%. O contrário ocorreu com a União, pois, como registrado, tem maior participação nos gastos privados em educação: quando incluídos os gastos privados, o governo federal tem participação de 28,6% no total, mas, se contabilizadas exclusivamente as despesas públicas, o ente tem sua participação proporcional reduzida a 25,8%.

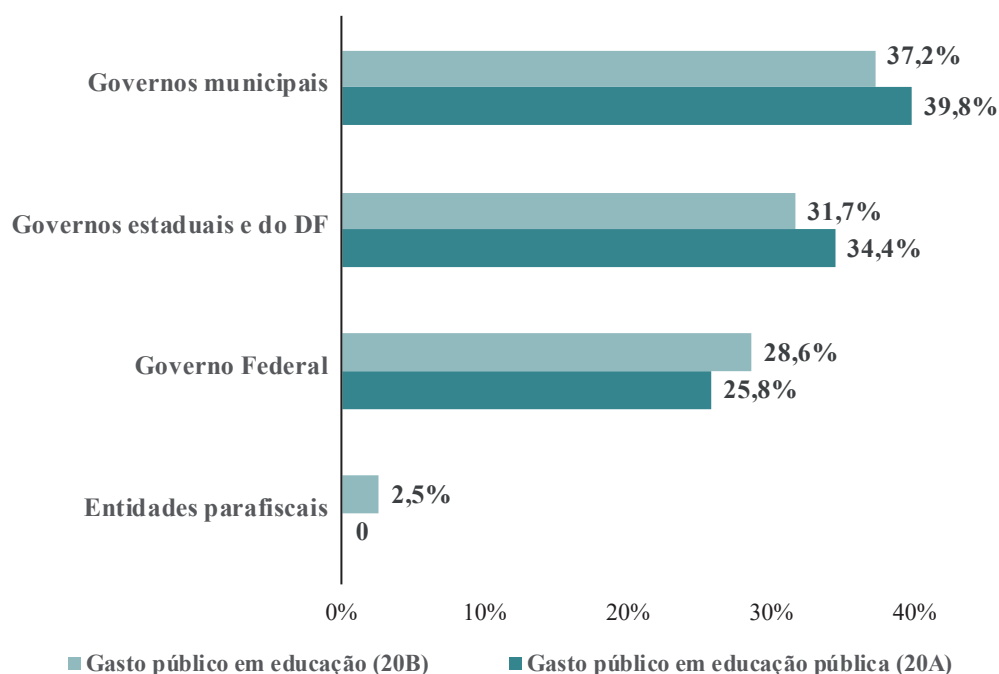


GRÁFICO 2

**PARTICIPAÇÃO DOS ENTES FEDERADOS NOS GASTOS PÚBLICOS EM EDUCAÇÃO E NOS GASTOS PÚBLICOS EM EDUCAÇÃO PÚBLICA – UNIÃO, ESTADOS, DF, MUNICÍPIOS E ENTIDADES PARAFISCAIS – BRASIL – 2015**

Fonte: Siafi/STN (Brasil. Ministério da Fazenda, [s.d.]); Siope (Brasil. FNDE, [s.d.]); Brasil. Ministério da Fazenda (2017b); Senac (2017); Senai (2016); Sesi (2017); Sesc (2016); Minas Gerais (2016); Rio Grande do Sul (2016); Alagoas (2016); Brasil. Receita Federal (2018); Brasil. Ministério da Fazenda (2017b).

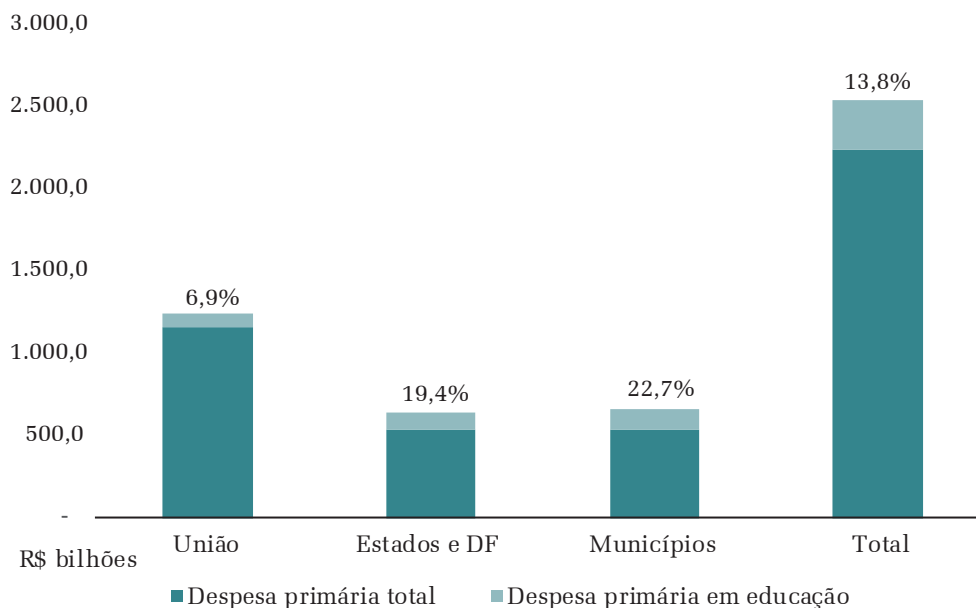
Com o objetivo de dimensionar o espaço ocupado pelos gastos educacionais nos entes federados, analisou-se a proporção das despesas primárias em educação em proporção à despesa primária total da União, estados, DF e municípios no orçamento de 2015 (Tabela 6 e Gráfico 3). Sob essa ótica, constatou-se que a União é o

ente de menor proporção de despesas educacionais (6,9%), seguida pelos estados e pelo DF (19,4%). Já os municípios dispõem mais que o triplo da fração financeira em educação praticada pela União, dedicando 22,7% de suas despesas primárias à educação.

**TABELA 6**  
**PROPORÇÃO DA DESPESA PRIMÁRIA EM EDUCAÇÃO EM RELAÇÃO À DESPESA PRIMÁRIA TOTAL, POR ENTE DA FEDERAÇÃO – UNIÃO, ESTADOS, DF E MUNICÍPIOS – BRASIL – 2015**

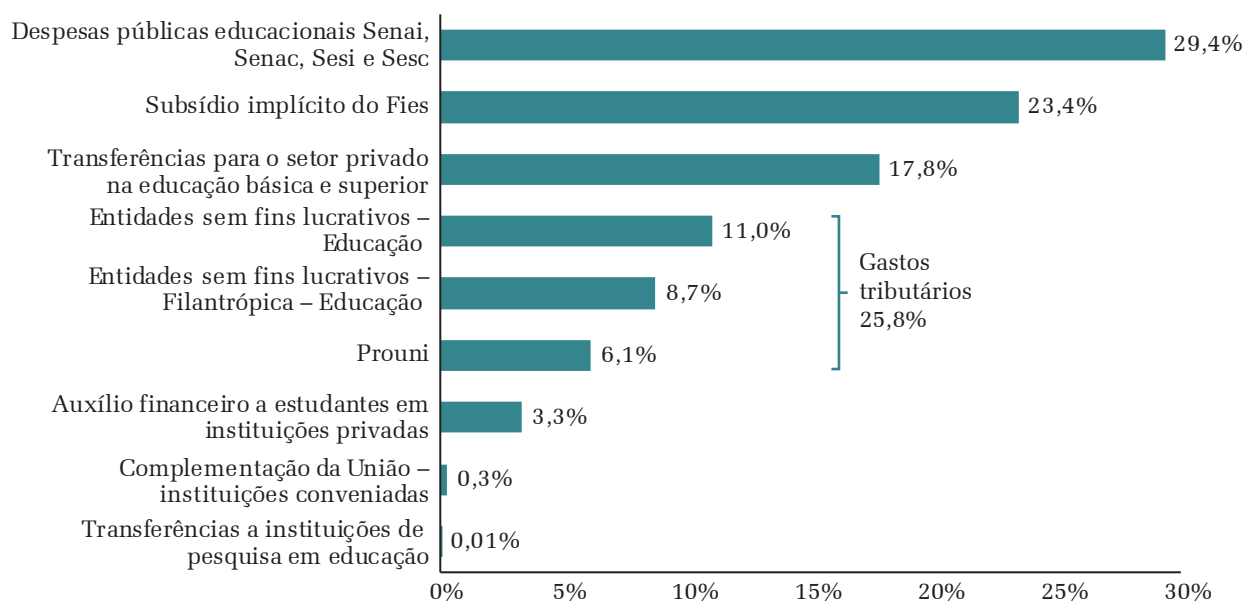
Ente federado	Despesa primária total	Despesa primária em educação	Participação no total
União	1.158.090.400.000,00	80.337.909.522,64	<b>6,9%</b>
Estados e DF	536.670.000.000,00	104.376.951.612,88	<b>19,4%</b>
Municípios	539.746.193.300,00	122.653.933.862,61	<b>22,7%</b>
Total	2.234.506.593.300,00	307.368.794.998,13	<b>13,8%</b>

Fonte: Siope (Brasil. FNDE, [s.d.]); Finbra (Brasil. Tesouro Nacional, [s.d.]); Siafi (Brasil. Ministério da Fazenda, [s.d.]); Frente Nacional de Prefeitos (2018), *Relatório de Análise Econômica dos Gastos Públicos Federais* (Brasil. Tesouro Nacional, 2016c), *Boletim das Finanças Públicas dos Entes Subnacionais* (Brasil. Tesouro Nacional, 2016d).



**GRÁFICO 3**  
**PROPORÇÃO DA DESPESA PRIMÁRIA EM EDUCAÇÃO EM RELAÇÃO À DESPESA PRIMÁRIA TOTAL, POR ENTE DA FEDERAÇÃO – UNIÃO, ESTADOS, DF E MUNICÍPIOS – BRASIL – 2015 (EM R\$)**

Fonte: Siope (Brasil. FNDE, [s.d.]); Finbra (Brasil. Tesouro Nacional, [s.d.]); Siafi (Brasil. Ministério da Fazenda, [s.d.]); Frente Nacional de Prefeitos (2018), *Relatório de Análise Econômica dos Gastos Públicos Federais* (Brasil. Tesouro Nacional, 2016c), *Boletim das Finanças Públicas dos Entes Subnacionais* (Brasil. Tesouro Nacional, 2016d).



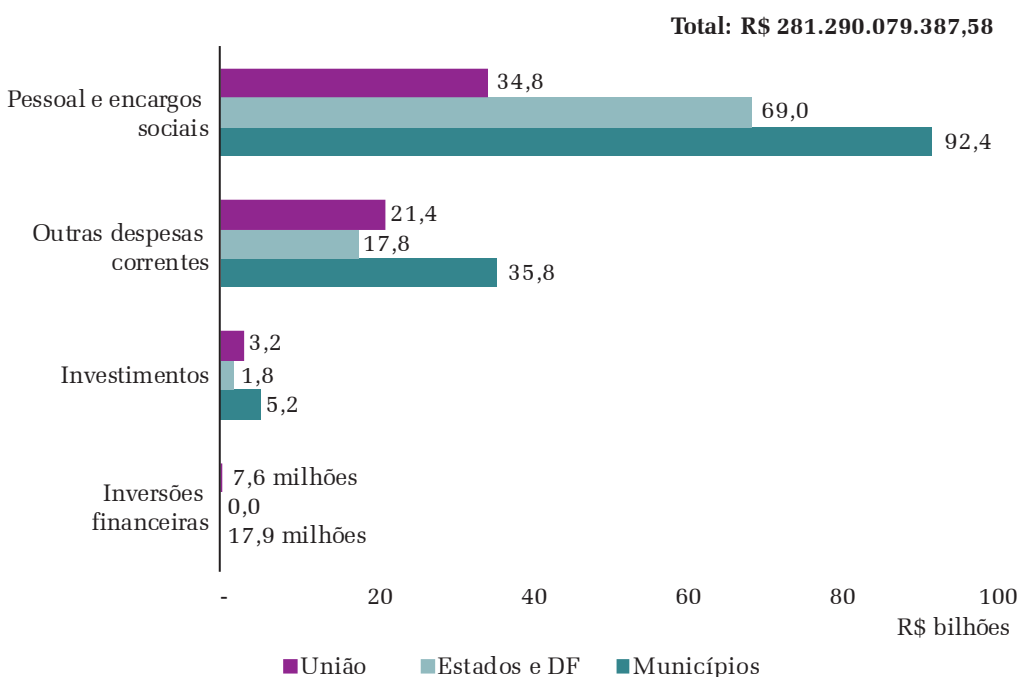
**GRÁFICO 4**  
**GASTOS PÚBLICOS EM EDUCAÇÃO NO SETOR PRIVADO - BRASIL - 2015**

Fonte: Elaborado pela Dired/Inep com base em dados do Siafi/STN (Brasil. Ministério da Fazenda, [s.d.]); Siopex (Brasil. FNDE, [s.d.]); Brasil. Ministério da Fazenda (2017b); Senac (2017); Senai (2016); Sesi (2017); Sesc (2016); Brasil. Ministério da Transparência e Controladoria Geral da União [s.d.]).

Os gastos educacionais no setor privado, representados no Gráfico 4, totalizaram R\$ 28,4 bilhões de reais, e sua maior proporção corresponde aos gastos educacionais com receitas parafiscais do Senai, Senac, Sesi e Sesc (29,4%). A metodologia do presente trabalho não incluiu a contabilização das despesas educacionais das demais entidades do Sistema S pela ausência de informações consolidadas em âmbito nacional. Portanto, o valor encontrado está subestimado em relação ao total de gastos educacionais das entidades dessa natureza. Somados, os gastos tributários com o Prouni e com as entidades sem fins lucrativos e entidades filantrópicas da educação respondem pelo segundo maior gasto privado em educação (25,8%). Outros gastos tributários em educação não foram considerados no Indicador 20B, pois somente foram contabilizados os recursos voltados para a “expansão da educação profissional e superior, inclusive na forma de incentivo e isenção fiscal” e ainda aqueles repassados para o “financiamento de creches, pré-escolas e de educação especial na forma do art. 213 da Constituição Federal” conforme o texto do § 4º do art. 5º do PNE. O subsídio implícito do Fies concentra 23,4% dos gastos públicos na educação privada. É importante ressaltar que, segundo a metodologia adotada no estudo, não foi contabilizado o montante de recursos destinados aos empréstimos. Isso ocorre porque o § 4º do art. 5º do PNE delimita a contabilização desses recursos aos “subsídios concedidos em programas de financiamento estudantil”. Já as transferências ao setor privado constantes nos orçamentos dos governos representam 17,8% dos gastos públicos em

educação privada – são as contribuições, subvenções sociais e auxílios concedidos às instituições educacionais, bolsas de estudos em instituições privadas etc.

Em relação à classificação por Grupo de Natureza de Despesa (GND) dos gastos públicos em educação, constatou-se que a maior parte das despesas ocorreu em pessoal e encargos sociais (Gráfico 5). Esse resultado, observado para os três entes da Federação, é imputado ao intensivo uso de mão de obra na educação. Em termos relativos, a participação dos gastos com pessoal e encargos sociais sobre o total de gastos educacionais, foi maior para os governos estaduais (77,9%) e menor para o governo federal (58,6%). Os governos municipais apresentaram uma participação intermediária de 69,3%. As outras despesas correntes, que incluem gastos como serviços de terceiros, material de consumo, auxílio financeiro a estudantes e locação de mão de obra privada, também tiveram uma participação elevada nos gastos educacionais. Já os investimentos, que incluem gastos com obras, instalações, equipamentos e material permanente, apresentaram valores bem abaixo dos demais gastos, possivelmente devido ao comprometimento do orçamento educacional na manutenção das atividades de custeio.



**GRÁFICO 5**

**GASTOS PÚBLICOS EM EDUCAÇÃO, POR GRUPO DE NATUREZA DE DESPESA – UNIÃO, ESTADOS, DF E MUNICÍPIOS – BRASIL – 2015 (EM BILHÕES DE REAIS)**

Fonte: Elaborado pelos autores com base em dados do Siafi/STN (Brasil. Ministério da Fazenda, [s.d.]); Siope (Brasil. FNDE, [s.d.]).

Notas: Para o governo federal estão incluídos os valores de restos a pagar pagos no exercício. Para municípios, estados e DF, foram retratadas apenas as despesas pagas, pois os restos a pagar não são desagregáveis. Estão incluídos apenas os gastos de aplicações diretas da União, estados, DF e municípios.

Alguns estados e municípios classificaram os elementos de despesa “diárias – civil” e “diárias – militar” como “pessoal e encargos sociais”. Seguindo a orientação do MCASP (Brasil. Tesouro Nacional, 2014, p. 72), tais despesas foram reclassificadas como “outras despesas correntes”.

## CONCLUSÃO

---

Para o cálculo dos indicadores de gastos públicos em educação, foi necessário o acesso a onze diferentes fontes (oito documentos e três bases de dados). Essa informação é relevante, pois a inexistência de um repositório integrado de informações de gastos educacionais diretos e indiretos é um dos fatores limitantes na produção de estudos que envolvam o financiamento da educação. Os documentos e bases também carecem de homogeneidade na desagregação dos dados apresentados, ao passo que, no *2º Relatório de Monitoramento do Plano Nacional de Educação – 2018*, não foi possível divulgar os resultados por natureza de despesa ou por etapa de ensino de todos os gastos da União, estados, DF e municípios.<sup>22</sup>

Apesar de ser possível contabilizar de forma agregada os gastos educacionais por ente da Federação (União, estados, DF e municípios), ainda há dificuldades na divulgação das despesas realizadas em cada UF e município devido à ausência de marcação precisa nas bases de dados das despesas efetuadas com receitas de transferências, sejam elas decorrentes do processo redistributivo do Fundeb ou outros repasses que não correspondem ao seu próprio esforço fiscal.

A limitação da contabilização dos gastos privados às exceções elencadas no §4º do art. 5º do PNE, por um lado, teve como objetivo a produção de um indicador adaptado especificamente à lei, por outro, pareceu subestimar o montante da aplicação dos recursos públicos no setor privado, por exemplo, por não incluir a totalidade dos gastos tributários em educação. Ainda assim, a produção de dois indicadores (20A e 20B) capazes de distinguir a aplicação de recursos na educação pública dos recursos totais (que inclui repasses ao setor privado), colabora para a transparência do uso dos recursos públicos do setor. Cabe às instituições de monitoramento do plano (MEC, comissões de educação da Câmara dos Deputados e do Senado Federal, Fórum Nacional de Educação e Conselho Nacional de Educação), assim como aos órgãos de controle do poder executivo, a responsabilidade sobre a análise e seleção dos indicadores a serem monitorados. Por exemplo, a depender do indicador adotado para o monitoramento dos gastos educacionais no PNE (20A ou 20B), é possível obter resultados de aumento dos recursos públicos na educação mesmo no caso de redução de gastos nas instituições públicas.

Finalmente, o gasto público em educação pública em proporção ao PIB (Indicador 20A), resultou em 5,0% do PIB, enquanto o gasto público em educação em proporção ao PIB (Indicador 20B) correspondeu a 5,5% do PIB. Ao comparar a participação dos entes da Federação apenas nos gastos públicos em educação pública

---

<sup>22</sup> Os gastos tributários e gastos com entidades para-fiscais, por exemplo, não puderam se desagregados em etapas de ensino, devido à ausência dessas informações nos relatórios consultados. Também os restos a pagar não possuíam classificação por natureza de despesa na base de dados do Siope, o que impediu que ocorresse a classificação de valores consideráveis.

verifica-se que os municípios são responsáveis por 39,8% do total, os estados e DF, 34,4% e a União, 25,8%. Entre os entes federados, a União é quem repassa a maior proporção de seus recursos educacionais ao setor privado (17,6%, correspondente a 0,3% do PIB), bem distante dos estados e DF (0,6%) e dos municípios (2,3%). Porém, o maior repasse de recursos para o setor privado ocorre no âmbito das entidades para-fiscais do Sistema S, que arrecadam quase 30% desse montante, sem passar pelo ciclo orçamentário dos governos. Assim, apesar das receitas para-fiscais serem arrecadadas em sua maior parte pela Receita Federal, são recursos públicos que estão fora do orçamento e do planejamento estatal.

A metodologia de aferição dos gastos públicos educacionais para o monitoramento do PNE exige constante atualização, capaz de abarcar melhorias como o aperfeiçoamento interpretativo da legislação que regulamenta a educação, a inclusão de novas bases de dados, modificações no tratamento e na validação das informações disponíveis e a inclusão de novos métodos de imputação de dados faltantes.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

---

ABRAHÃO, J.; FERNANDES, M. A. C. *Sistema de Informações sobre os Gastos Públicos da Área de Educação - SIGPE: diagnóstico para 1995*. Brasília, 1999. (Texto para Discussão IPEA, n. 674).

ALAGOAS. Secretaria de Estado da Fazenda. *Relatório resumido da execução orçamentária: janeiro a dezembro de 2015/ bimestre novembro – dezembro*. Maceió, 2016. Disponível em: <<http://www.sefaz.al.gov.br/legislacao/43-financas/lei-de-responsabilidade-fiscal/144-relatorio-resumido-de-execucao-orcamentaria-rreo>>. Acesso em: 03 out. 2018.

AMARAL, N. C. Financiamento da educação básica e o PNE: ainda e sempre, muitos desafios. *Revista Retratos da Escola*, Brasília, v. 8, n. 15, p. 293-311, jul./dez. 2014.

AMARAL, N. C. O Novo PNE e o financiamento da educação no Brasil: os recursos como um percentual do PIB. In: PINO, I. R.; ZAN, D. H. D. P. (Org.). *Plano Nacional de Educação (PNE): questões desafiadoras e questões emblemáticas*. Brasília: Inep, 2013. p. 85-101.

BOLLMAN, M. G. N. *Reverendo o Plano Nacional de Educação: Proposta da Sociedade Brasileira*. *Educação e Sociedade*, Campinas, v. 31, n. 112, p. 657-676, jul./set. 2010.

BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília, 1988.

BRASIL. Decreto nº 6.632, de 5 de novembro de 2008. Altera e acresce dispositivos ao Regulamento do Serviço Social do Comércio - SESC, aprovado pelo Decreto nº 61.836, de 5 de dezembro de 1967. *Diário Oficial da União*, Brasília, 6 nov. 2008a. Seção 1, p. 2.

BRASIL. Decreto nº 6.633, de 5 de novembro de 2008. Altera e acresce dispositivos ao Regulamento do Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial - SENAC, aprovado pelo Decreto nº 61.843, de 5 de dezembro de 1967. *Diário Oficial da União*, Brasília, 6 nov. 2008b. Seção 1, p. 2.

BRASIL. Decreto nº 6.635, de 5 de novembro de 2008. Altera e acresce dispositivos ao Regimento do Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial - SENAI, aprovado pelo Decreto nº 494, de 10 de janeiro de 1962. *Diário Oficial da União*, Brasília, Brasília, 6 nov. 2008c. Seção 1, p. 4.

BRASIL. Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. *Diário Oficial da União*, Brasília, 23 mar. 1964. Seção 1, p. 2745.

BRASIL. Lei nº 9.394, 20 de dezembro de 1996. Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional. *Diário Oficial da União*, Brasília, 23 dez. 1996. Seção 1, p. 27833.

BRASIL. Lei nº 10.172, de 9 de janeiro de 2001. Aprova o Plano Nacional de Educação e dá outras providências. *Diário Oficial da União*, Brasília, 10 jan. 2001. Seção 1, p. 1.

BRASIL. Lei 11.096, de 13 de janeiro de 2005. Institui o Programa Universidade para Todos - PROUNI, regula a atuação de entidades beneficentes de assistência social no ensino superior; altera a Lei no 10.891, de 9 de julho de 2004, e dá outras providências. *Diário Oficial da União*, Brasília, 14 jan. 2005. Seção 1, p. 7.

BRASIL. Decreto nº 6.094, de 24 de abril de 2007. Dispõe sobre a implementação do Plano de Metas Compromisso Todos pela Educação, pela União Federal, em regime de colaboração com Municípios, Distrito Federal e Estados, e a participação das famílias e da comunidade, mediante programas e ações de assistência técnica e financeira, visando a mobilização social pela melhoria da qualidade da educação básica. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 25 abr. 2007. Seção 1, p. 5.

BRASIL. Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009. Dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social; regula os procedimentos de isenção de contribuições para a seguridade social; altera a Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993; revoga dispositivos das Leis nºs 8.212, de 24 de julho de 1991, 9.429, de



26 de dezembro de 1996, 9.732, de 11 de dezembro de 1998, 10.684, de 30 de maio de 2003, e da Medida Provisória nº 2.187-13, de 24 de agosto de 2001; e dá outras providências. *Diário Oficial da União*, Brasília, 30 nov. 2009. Seção 1, p. 1.

BRASIL. Lei nº 12.513, de 26 de outubro de 2011. Institui o Programa Nacional de Acesso ao Ensino Técnico e Emprego (Pronatec); altera as Leis no 7.998, de 11 de janeiro de 1990, que regula o Programa do Seguro-Desemprego, o Abono Salarial e institui o Fundo de Amparo ao Trabalhador (FAT), no 8.212, de 24 de julho de 1991, que dispõe sobre a organização da Seguridade Social e institui Plano de Custeio, no 10.260, de 12 de julho de 2001, que dispõe sobre o Fundo de Financiamento ao Estudante do Ensino Superior, e no 11.129, de 30 de junho de 2005, que institui o Programa Nacional de Inclusão de Jovens (Projovem); e dá outras providências. *Diário Oficial da União*, Brasília, 27 out. 2011. Seção 1, p. 1.

BRASIL. Lei 13.005, de 25 de junho de 2014. Aprova o Plano Nacional de Educação – PNE e dá outras providências. *Diário Oficial da União*, Brasília, 26 jun. 2014. Seção 1, p. 1.

BRASIL. Lei nº 13.115 de 20 de abril de 2015. Estima a receita e fixa a despesa da União para o exercício financeiro de 2015. *Diário Oficial da União*, Brasília, 22 abr. 2015. Seção 1, p. 1.

BRASIL. Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. *Diário Oficial da União*, Brasília, 5 maio 2000. Seção 1, p. 1.

BRASIL. Câmara dos Deputados. *Análise da adequação orçamentária e financeira da Medida Provisória nº 785, de 6 de julho de 2017*: nota técnica de adequação orçamentária e financeira nº 28/2017. Brasília, 14 jul. 2017.

BRASIL. Congresso Nacional. *Nota Técnica Conjunta nº 04/2015*: análise quanto à competência da comissão mista de orçamento para tratar das entidades enquadradas como serviços sociais autônomos no âmbito da Lei de Diretrizes Orçamentárias. Brasília, 2013.

BRASIL. Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE). *Siope*: Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação. Brasília, [s.d.]. Disponível em: <[http://www.fnde.gov.br/fnde\\_sistemas/siope](http://www.fnde.gov.br/fnde_sistemas/siope)>. Acesso em: 04 out. 2018.

BRASIL. Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira. *Relatório do 1º ciclo de monitoramento das metas do PNE: biênio 2014-2016*. Brasília, DF: Inep, 2016.

BRASIL. Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (Inep). *Relatório do 2º ciclo de monitoramento das metas do Plano Nacional de Educação – 2018*. Brasília: Inep, 2018.

BRASIL. Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (Inep). *Microdados: Censo Escolar: 2015*. Brasília, DF, [s.d.]. Disponível em: <<http://portal.inep.gov.br/web/guest/microdados> > Acesso em: 5 jan. 2018.

BRASIL. Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (Inep). *Microdados: Censo da Educação Superior: 2015*. Brasília, DF, [s.d.]. Disponível em: <<http://portal.inep.gov.br/web/guest/microdados> > Acesso em: 5 jan. 2018.

BRASIL. Ministério da Educação (MEC). Portaria Interministerial MEC/MF nº 8, de 5 de novembro de 2015. Dispõe sobre o valor anual mínimo nacional por aluno, na forma prevista no art. 4º, §§ 1º e 2º, e no art. 15, inciso IV, da Lei nº 11.494, de 2007, fica definido em R\$ 2.545,31 (dois mil, quinhentos e quarenta e cinco reais e trinta e um centavos), para o exercício de 2015. *Diário Oficial da União*, Brasília, 6 nov. 2015. Seção 1, p. 11.

BRASIL. Ministério da Educação (MEC). Portaria MEC nº 426, de 11 de maio de 2016. Divulga o Demonstrativo de Ajuste Anual da Distribuição dos Recursos do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação - Fundeb do exercício de 2015. *Diário Oficial da União*, Brasília, 13 maio 2016a. Seção 1, p. 41.

BRASIL. Ministério da Educação (MEC). *Relatório de gestão consolidado do exercício 2015*. Brasília, 2016b. Disponível em: <[http://portal.mec.gov.br/index.php?option=com\\_docman&view=download&alias=49951-rg-se-mec-2015-pdf&category\\_slug=outubro-2016-pdf&Itemid=30192](http://portal.mec.gov.br/index.php?option=com_docman&view=download&alias=49951-rg-se-mec-2015-pdf&category_slug=outubro-2016-pdf&Itemid=30192)>. Acesso em: 03 out. 2018.

BRASIL. Ministério da Educação (MEC). Secretaria de Educação Superior (SES). *Prestação de contas ordinárias anual: relatório de gestão do exercício de 2015*. Brasília, 2016.

BRASIL. Ministério da Fazenda. *Nota Técnica: benefícios financeiros e creditícios da União*. Brasília, 2017a. Disponível em: <[http://www.fazenda.gov.br/centrais-de-conteudos/notas-tecnicas/2017/nota-subsidios\\_21\\_7\\_2016.pdf/view](http://www.fazenda.gov.br/centrais-de-conteudos/notas-tecnicas/2017/nota-subsidios_21_7_2016.pdf/view)>. Acesso em: 5 jan. 2018.

BRASIL. Ministério da Fazenda. *Demonstrativo de benefícios financeiros e creditícios – 2016*. Brasília, 2017b.

BRASIL. Ministério da Fazenda. *Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI*. Brasília, [s.d.]. Disponível em: <<https://tesourogerencial.tesouro.gov.br>>. <sup>23</sup> Acesso em: 04 out. 2018.

BRASIL. Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão (MPOG). *Manual técnico de orçamento*: MTO 2017. Brasília, 2017.

BRASIL. Receita Federal. *Demonstrativo dos gastos tributários: bases efetivas – 2015: série 2013 a 2018*. Brasília, 2018.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (STF). *Ação Direta de Inconstitucionalidade 5691 Espírito Santo*. Brasília, 2017. Disponível em: <<http://www.mpc.es.gov.br/wp-content/uploads/2017/04/ADI-5691-Despacho-relatora-Rosa-Weber-PGR-questiona-resolu%C3%A7%C3%A3o-238-2012-do-TCE-ES.pdf>>. Acesso em: 03 out. 2018.

BRASIL. Tesouro Nacional. *Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP)*. 6. ed. Brasília, 2014.

BRASIL. Tesouro Nacional. *Gasto social do governo central, 2002 a 2015*. Brasília, 2016a.

BRASIL. Tesouro Nacional. *O que você precisa saber sobre as transferências fiscais da União: princípios básicos*. Brasília, 2016b. Disponível em: <[http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/329483/pge\\_cartilha\\_principios\\_basicos.pdf](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/329483/pge_cartilha_principios_basicos.pdf)>. Acesso em: 25 de out. 2017.

BRASIL. Tesouro Nacional. *Relatório de Análise Econômica dos Gastos Públicos Federais - Evolução dos Gastos Públicos Federais no Brasil: uma análise para o período 2006-15*. Brasília: Ministério da Fazenda, 2016c.

BRASIL. Tesouro Nacional. *Boletim das finanças públicas dos entes subnacionais*. Brasília: Ministério da Fazenda, 2016d.

BRASIL. Tesouro Nacional. *Siconfi: Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro: contas anuais: despesas por função*. Brasília, [s.d.]. Disponível em: <<https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/index.jsf>>. Acesso em: 04 out. 2018.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). *Sistema de Contas Nacionais – SCN: tabela 5: componentes do Produto Interno Bruto sob as três óticas, valores correntes e constantes e variação de volume, preço e*

<sup>23</sup> Acesso mediante demanda à STN.

valor - 2010-2015. Rio de Janeiro, [s.d.]. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/estatisticas-novoportal/economicas/contas-nacionais>

CARVALHO, C. H. A. Dilemas do financiamento e a meta 20 do Plano Nacional de Educação. In: CONGRESSO IBERO-AMERICANO DE POLÍTICA E ADMINISTRAÇÃO DA EDUCAÇÃO, 4; CONGRESSO LUSO BRASILEIRO DE POLÍTICA E ADMINISTRAÇÃO DA EDUCAÇÃO, 8., 2014, Porto. *Anais eletrônicos...* Porto, 2014.

CASTRO, J. A. Financiamento e gasto público na educação básica no Brasil: 1995-2005. *Educação & Sociedade*, Campinas, v. 28, n. 100, p. 857-876, out. 2007.

CRUZ, R. E. Os recursos federais para o financiamento da educação básica. In: PINTO, J. M.; SOUZA, S. A. de. (Org). *Para onde vai o dinheiro? caminhos de descaminhos do financiamento da educação*. São Paulo: Xâma, 2014.

FRENTE NACIONAL DE PREFEITOS. *Anuário multi cidades: finanças dos municípios do Brasil*. v. 13. Vitória: Aequus Consultoria, 2018.

GIACOMONI, J. Dez por cento do PIB na educação pública: cálculo de apuração dos gastos e avaliação dos bancos de dados. *Revista Brasileira de Planejamento e Orçamento*, Brasília: 2015.

INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA (IPEA). *Financiamento da educação: necessidades e possibilidades*. Brasília, 2011. (Comunicados Ipea, n. 124).

MACIEL, W. K. S. *Metodologia para o cálculo do indicador “investimento público em educação em relação ao PIB” de 2000 a 2010*. Brasília: Inep, 2012. (Textos para Discussão, n. 34).

MARTINS, P. S. O financiamento da educação no PNE 2014-2024. In: GOMES, A. V. A.; BRITTO, T. F. *Plano Nacional de Educação: construção e perspectivas*. Brasília: Câmara dos Deputados; Senado Federal, 2015.

MELCHIOR, J. C. A. *O financiamento da educação no Brasil*. São Paulo: E.P.U, 1987.

MENDES, M. *Despesa Federal em Educação: 2004-2014*. Brasília: Núcleo de Estudos e Pesquisas/CONLEG/Senado, 2015. (Boletim Legislativo, n. 26).

MENDLOVITZ, M. *Análise dos efeitos da PEC nº 241 sobre a Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE)*. Brasília: Câmara dos Deputados, 2016. (Estudo Técnico n. 24)

MINAS GERAIS. Secretaria da Fazenda. *Demonstrativo das receitas e despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE: relatório resumido da*

execução orçamentária: janeiro a dezembro 2015/bimestre novembro-dezembro. Belo Horizonte, 2016. Disponível em: <[http://www.fazenda.mg.gov.br/governo/contadoria\\_geral/lrf/13-2015/bimestre6/](http://www.fazenda.mg.gov.br/governo/contadoria_geral/lrf/13-2015/bimestre6/)>. Acesso em: 04 out. 2018.

MOTTA, V. C. Ideologias do capital humano e do capital social: da integração à inserção e ao conformismo. *Trabalho Educação e Saúde*, Rio de Janeiro, v. 6 n. 3, p. 549-571, 2008.

NASCIMENTO, P. A. M. M.; LONGO, G. F. Qual o custo implícito do Fies para o contribuinte brasileiro? *Radar: tecnologia, produção e comércio exterior*, Brasília, v. 46, p. 13-21, ago. 2016.

PLANO Nacional de Educação: proposta da sociedade brasileira. Belo Horizonte: Adusp, 1997. Consolidado na plenária de encerramento do II Coned.

PEREIRA, J.V. Dinheiro Público, oferta privada: a dinâmica do financiamento e da oferta de educação profissional no Sistema S. *Fineduca: Revista de Financiamento da Educação*, Porto Alegre, v. 5, n. 9, 2015.

PINTO, J. M. R. *As implicações financeiras da municipalização do ensino de 1º grau*. 1989. 204f. Dissertação (Mestrado em Administração e Supervisão Escolar) – Universidade Estadual de Campinas, Campinas, 1989.

PINTO, J. M. R. Uma análise da destinação dos recursos públicos, direta ou indiretamente, ao setor privado de ensino no Brasil. *Educação e Sociedade*, Campinas, v. 37, n. 134, p.133-152, jan./mar. 2016.

PINTO, J. M. R. *Por que 10% do PIB para a educação pública?* In: GOUVEIA, A.; PINTO, J.; FERNANDES, M. D. (Org.). *Financiamento da Educação no Brasil: os desafios de gastar 10% do PIB em 10 anos*. Campo Grande: Oeste, 2015. p. 45-60.

RIO GRANDE DO SUL. Secretaria da Fazenda. *Demonstrativo das receitas e despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE: relatório resumido da execução orçamentária: janeiro a dezembro 2015/bimestre novembro-dezembro*. Porto Alegre, 2016. Disponível em: <[https://www.sefaz.rs.gov.br/Site/MontaMenu.aspx?MenuAlias=m\\_lrf](https://www.sefaz.rs.gov.br/Site/MontaMenu.aspx?MenuAlias=m_lrf)>.

SAVIANI, D. O plano de desenvolvimento da educação: análise do projeto do MEC. *Educação e Sociedade*, Campinas, v. 28, n. 100, p. 1231-1255, out. 2007.

SERVIÇO NACIONAL DE APRENDIZAGEM COMERCIAL (SENAC). *Acompanhamento do acordo de gratuidade do Serviço de Aprendizagem Comercial - Senac 2015 e 2016: resposta ao ofício 48/2017/CGRI/DIR/Setec/Setec-MEC*. Rio de Janeiro: Senac, 2017.

SERVIÇO NACIONAL DE APRENDIZAGEM INDUSTRIAL (SENAI). *Relatório de acompanhamento da gratuidade SENAI/MEC: consolidação nacional – 2015*. Brasília: Senai, 2016.

SERVIÇO SOCIAL DO COMÉRCIO (SESC). *Relatório de acompanhamento do Programa de Comprometimento e Gratuidade (PCG) SESC/MEC: consolidação nacional – 2015: resposta ao Ofício nº 15/2016/DIR/SETEC/SETEC-MEC*. Rio de Janeiro: Sesc, 2016.<sup>24</sup>

SERVIÇO SOCIAL DA INDÚSTRIA (SESI). *Relatório de acompanhamento da gratuidade SESI/MEC: resposta ao Ofício MEG nº 50/2017/GGRI/DIR/SETEC/SETEC-MEC*. Brasília: Sesi, 2017.

SILVA, J. M. *O indicador de “investimento” público em educação em relação ao PIB no PNE 2014-2024: contexto, análise e proposta de avaliação da ferramenta*. 2015. 117f. Dissertação (Mestrado Profissional em Educação) – Universidade de Brasília, Brasília, 2015.

SUBGRUPO DE TRABALHO CLASSIFICAÇÃO DAS TRANSFERÊNCIAS DA UNIÃO. *Relatório de atividades*. Brasília, 2015. Disponível em: <[http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/333563/pge\\_relatorio\\_class\\_transf.pdf](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/333563/pge_relatorio_class_transf.pdf)>. Acesso em: 25 de out. 2017.

TANNO, C. R. *Novo Regime Fiscal constante da PEC nº 241/2016: análise dos impactos no cumprimento das metas do Plano Nacional de Educação 2014-2024*. Brasília: Câmara dos Deputados, 2016. (Estudo Técnico, n. 24).

TANNO, C. R. PNE 2014-2024: critérios de apuração dos investimentos públicos em educação e transferências ao setor privado. In: GOMES, A. V. A.; BRITTO, T. F. *Plano Nacional de Educação: construção e perspectivas*. Brasília: Câmara dos Deputados; Senado Federal, 2015.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO. Resolução nº 238, de 15 de maio de 2012. Institui novos mecanismos adequados à fiscalização quanto ao pleno cumprimento do disposto no artigo 212 da Constituição Federal nº 11.494/07. *Diário Oficial do Espírito Santo*, Vitória, 16 maio 2012. p. 36.

<sup>24</sup> As informações referentes ao acompanhamento do Acordo de Gratuidade do Senac, Senai, Sesi e Sesc foram fornecidas ao Inep pelo MEC.