



EccoS Revista Científica

ISSN: 1517-1949

eccos@uninove.br

Universidade Nove de Julho

Brasil

Davies, Nicholas

Os Tribunais de Contas de São Paulo e sua avaliação dos gastos governamentais em educação

EccoS Revista Científica, vol. 8, núm. 1, janeiro-junho, 2006, pp. 173-191

Universidade Nove de Julho

São Paulo, Brasil

Disponível em: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=71580109>

- Como citar este artigo
- Número completo
- Mais artigos
- Home da revista no Redalyc

[redalyc.org](http://www.redalyc.org)

Sistema de Informação Científica

Rede de Revistas Científicas da América Latina, Caribe, Espanha e Portugal

Projeto acadêmico sem fins lucrativos desenvolvido no âmbito da iniciativa Acesso Aberto

OS TRIBUNAIS DE CONTAS DE SÃO PAULO E SUA AVALIAÇÃO DOS GASTOS GOVERNAMENTAIS EM EDUCAÇÃO

Nicholas Davies

ndavies@uol.com.br,
UFF,
Niterói – RJ [Brasil]

Este estudo faz parte de uma pesquisa maior sobre todos os Tribunais de Contas (TCs) do Brasil e pretende examinar como os TCs de São Paulo vêm analisando as receitas e os gastos governamentais em manutenção e desenvolvimento do ensino (MDE), tendo em vista a existência de uma grande diversidade de interpretação entre os TCs brasileiros. Apontamos, a seguir, alguns dos resultados polêmicos dos procedimentos dos dois TCs de São Paulo. 1) Embora a Lei Orgânica (LO) do município de São Paulo estipulasse (até 2001) o percentual mínimo de 30%, o TC que examina as contas da prefeitura baseou-se nos 25% fixados pela Constituição Federal (CF); 2) Equívocos do TC do Estado no cálculo das receitas estaduais, como a inclusão do salário-educação e convênios na base de cálculo dos 30% fixados pela CF, quando deveriam ser acrescidos ao mínimo, e a não-contabilização de impostos atrasados, das transferências de impostos federais e das receitas de serviços de órgãos educacionais do governo estadual; 3) Classificação como MDE de despesas que fogem à sua definição legal como a de inativos, que totalizaram 2 bilhões de reais em 1998. A conclusão é que as definições da legislação educacional (Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional [LDB] e especificamente Lei 9.424) não garantem a aplicação das verbas da educação, que depende muito mais das práticas adotadas pelas Secretarias de Fazenda e sua aceitação pelos TCs do que da referida legislação.

PALAVRAS-CHAVE: Financiamento da educação. Orçamento da educação. Tribunais de Contas de São Paulo.

1 Introdução

Este texto é resultado de uma pesquisa sobre o papel dos Tribunais de Contas (TCs) do Brasil na verificação da aplicação dos recursos vinculados à educação. Foi suscitada pela experiência do autor na análise da aplicação da verba de educação pelos governos estadual e municipais do Rio de Janeiro e na sua fiscalização por parte do TC do Rio de Janeiro (DAVIES, 1999, 2000). Essa experiência revelou, entre outras coisas, que a interpretação adotada pelos TCs quanto às receitas e despesas vinculadas à manutenção e desenvolvimento do ensino (MDE) nem sempre coincide com o que parece estar na letra e no espírito da lei. A experiência de Callegari (1997) na análise das contas do governo estadual de São Paulo também confirma a importância do conhecimento sobre tais interpretações que, materializadas em instruções normativas (INs), resoluções ou deliberações, são, na prática, mais importantes do que o estipulado na Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (LDB), no caso a 9.394 (BRASIL, 1996a), pois os governos estaduais e municipais procuram seguir (quando o fazem, é claro) as orientações dos TCs na sua prestação de contas, e não necessariamente as disposições da LDB ou de pareceres e resoluções do Conselho Nacional de Educação (CNE). Daí a importância do estudo dessas interpretações para a avaliação menos imprecisa dos recursos vinculados à MDE.

Esta pesquisa, iniciada em 1998, procurou obter todas as normas editadas pelos TCs, tendo como marco inicial a Lei 7.348 (BRASIL, 1985), que regulamentou a Emenda Constitucional (EC¹) Calmon, de 1983, e que restabeleceu a vinculação de recursos para a educação, eliminada pela Constituição militar de 1967. Iniciamos a investigação com base nessa lei, em virtude de não haver, na legislação anterior, vinculação constitucional de recursos – restabelecida apenas para os municípios pela EC 1, em 1969 (SENADO FEDERAL, 1986) – e também pelo fato de ela ter vigorado integralmente até dezembro de 1996 (quando foi promulgada a LDB) e, parcialmente, a partir de janeiro de

1 N. Ed.: A sigla para Emenda Constitucional é EMC, mas o autor preferiu manter EC por acreditar que citações como EC 14 são mais comumente encontradas em obras de referência.

1997, segundo o Parecer CN 26/97 (BRASIL, 1997) do CNE. Basicamente, a Lei 7.348 foi importante porque definiu as receitas e as despesas vinculadas à MDE, conceito que mereceu uma definição menos elástica do que a permitida pelo entendimento orçamentário de “Educação e Cultura”, previsto na Lei 4.320, de 1964, que normatiza a elaboração e a execução de orçamentos públicos.

Outra referência legislativa que adotamos foi a EC 14 (BRASIL, 1996c), de setembro de 1996, e as Leis 9.394 e 9.424, esta última que regulamentou o Fundo de Manutenção e de Desenvolvimento do Ensino Fundamental (Fundef)² (BRASIL, 1996a, 1996b), ambas de dezembro de 1996.

Basicamente, as informações e os documentos que buscamos obter dos TCs foram os seguintes:

- Legislação federal, estadual ou municipal adotada pelos TCs para averiguação das receitas e despesas vinculadas à educação ou, mais precisamente, à MDE;
- Instruções e normas internas elaboradas pelos TCs para o cálculo das receitas e despesas vinculadas à MDE desde a Lei 7.348;
- Definição dos impostos que compõem a base de cálculo do percentual mínimo;
- Como são contabilizados os ganhos, a complementação federal e os rendimentos financeiros obtidos do Fundef, as receitas do salário-educação, de convênios de natureza educacional (merenda e outros), dos serviços prestados por instituições públicas e de operações de crédito para a educação como parte do percentual mínimo ou como acréscimos a ele;
- Critérios de cálculo do valor devido em educação (valores nominais ou valores reais, ou, em outras palavras, os valores devidos são corrigidos monetariamente);

2 N. Ed.: Hoje, a sigla Fundef pode ser também encontrada e relacionada ao Fundo de Manutenção e de Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério ou ao Departamento de Desenvolvimento de Políticas de Financiamento da Educação Básica.

- Definição de despesas consideradas como MDE. É fundamental que haja clareza sobre essa definição porque, não raro, os governos confundem tais despesas com as realizadas na função orçamentária “Educação e Cultura”, alterada para a função “Educação”, em 2001, e mais ampla do que o conceito de MDE, ou com o órgão responsável pela educação;
- Critérios de cálculo das despesas em MDE – valores empenhados, liquidados ou pagos no ano. Essa diferenciação é fundamental porque não é incomum os governos considerarem os valores empenhados como os aplicados no ensino, mas, sim, cancelarem uma parte de tais empenhos no exercício seguinte, fraudando, assim, os valores aplicados no ensino;
- Procedimentos adotados pelos TCs, tendo em vista a implantação obrigatória do Fundef em 1998.

2 Os TCs de São Paulo

Há dois TCs em São Paulo: o Tribunal de Contas do Município (TCM), que cuida das contas da prefeitura de São Paulo, e o Tribunal de Contas do Estado de São Paulo (TCE-SP), que examina as contas estaduais e as de todas as demais prefeituras paulistas. No caso do TCM, tomamos como referência dois ofícios a nós enviados por esse tribunal, além de seus relatórios sobre as contas municipais de 1999, 2004 e 2005 e o seu “manual” *Aplicação no ensino: regras gerais* (SÃO PAULO [Cidade], 2002). O primeiro ofício (SÃO PAULO [Cidade], 1999), enviado pelo diretor da divisão técnica, informava que o TCM seguia as normas editadas pelo TCE-SP e que considerava válido não o percentual mínimo fixado na Lei Orgânica (LO) municipal (30% antes da alteração em dezembro de 2001), mas, sim, os 25% da Constituição Federal [CF]), ignorando, assim, as disposições do *caput* do artigo 69 da LDB, que define que o percentual válido é o constante das LOs. Com base nas infor-

mações deste ofício, a educação pública municipal deve ter perdido recursos consideráveis, pois, além dos 5% de diferença entre os 30% da LO e os 25% da CF, o TCM se baseava (de acordo com o ofício) em valores nominais (sem atualização monetária, portanto), nos empenhados e classificava o pagamento dos inativos como MDE. O segundo ofício (SÃO PAULO [Cidade], 2000a), redigido pelo presidente do TCM, confirmava que o órgão seguia o percentual da CF (25%), com base em parecer da Procuradoria Geral da Justiça e na jurisprudência do Tribunal de Justiça de São Paulo (constante da RT 667/79) e do Supremo Tribunal Federal relativa à Ação Direta de Inconstitucionalidade (Adin) 780/RJ, publicada no *Diário da Justiça da União*, em 16 de abril de 1993, e na decisão do Tribunal de Justiça de São Paulo, na Adin 12.240-0.

Com relação à exigência estipulada pela LDB de correção trimestral dos valores não aplicados, o presidente do TCM alegava ser inviável cobrar a aplicação do percentual mínimo a cada trimestre e que, portanto, a verificação da aplicação só poderia ser feita anualmente, o que resultaria em perda de recursos reais para a educação, em razão de não haver correção monetária.

Os gastos com os inativos, por sua vez, sofreram uma nova interpretação no segundo ofício, que informa que o Plenário dessa corte vinha aceitando a inclusão dos gastos com inativos para fins de comprovação da aplicação do percentual mínimo até o exercício de 1998. Porém, na emissão do Parecer do TCM sobre as contas de 1999, essa despesa foi considerada inadequada, e o TCM não computou seu valor no rol das despesas válidas (SÃO PAULO [Cidade], 2000a).

Para a verificação dos gastos anuais, o TCM se baseia nos valores empenhados, porém, segundo seu presidente, também faz o acompanhamento dos restos a pagar e deduz os empenhos cancelados do total de despesas, por ocasião da emissão do relatório anual de auditoria.

O relatório do TCM sobre as contas de 1999 (SÃO PAULO [Cidade], 2000b) oferece outros elementos para a compreensão dos procedimentos por ele adotados. O seu parecer prévio rejeitou as contas com base numa série de ir-

regularidades da prefeitura. A seguir, comentamos as relacionadas à educação. No que se refere à receita, o relator registra que a prefeitura não teria contabilizado as multas e juros de mora de impostos (21,2 milhões de reais) não inscritos na dívida ativa, equivocando-se ao incluir, na base de cálculo do percentual mínimo, a compensação financeira prevista na Lei Complementar 87/96 (Lei Kandir) para a desoneração do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e de Serviços (ICMS) das exportações. É estranha a interpretação do TCM, que diverge da adotada por sua auditoria, de que essa compensação financeira não é receita tributária nem deve ser incluída, pois nunca a encontramos em documentos de outros TCs, do Ministério da Educação e Cultura (MEC) nem da Secretaria do Tesouro Nacional (STN). Pelo lado da despesa, o TCM excluiu corretamente da MDE gastos com assistência social ao adolescente (28,4 milhões de reais), inativos (432 milhões de reais), ganhos com o Fundef (132 milhões de reais) e 86,5 milhões de reais de restos a pagar cancelados no exercício. O TCM, no entanto, não menciona as receitas com convênios nem as despesas pagas com eles (merenda, por exemplo), que não podem ser classificadas como MDE. O percentual mínimo apurado pelo TCM teria sido de 19,67%, bem inferior aos 30% alegados pela prefeitura.

Muito provavelmente com o objetivo de contabilizar como MDE despesas não aceitas como tais pela CF de 1988 e pela LDB, a prefeitura procurou e conseguiu modificar a LO, por meio da EC 24 (SÃO PAULO [Cidade], 2001a), em 26 de dezembro de 2001 – um dia depois do Natal! – aprovando, no mesmo dia, a Lei 13.245 (SÃO PAULO [Cidade], 2001b), regulamentando alterações introduzidas pela emenda. Uma das mudanças previu o aumento do percentual mínimo de 30% para 31%, provavelmente com o objetivo de neutralizar a oposição ou a crítica à criação de despesas que não poderiam ser legalmente consideradas MDE, o que foi feito mediante um conceito muito particular de “educação inclusiva”, que compreenderia as “[...] pré-condições de aprendizagem e acesso aos serviços educacionais, a reinserção no processo de ensino de crianças e jovens em risco social, o analfabetismo digital, a

educação profissionalizante e a provisão de condições para que o processo educativo utilize meios de difusão, educação e comunicação [...]”, a ser financiada com “[...] recursos que excedam ao mínimo estabelecido no artigo 212, parágrafo 4 da CF [...]” (SÃO PAULO [Cidade], 2001a).

Há vários equívocos nessas alterações. Um deles é o conceito de “educação inclusiva” que não é propriamente educacional, mas, sim, de assistência social na escola, que passou a ser confundido com MDE e, portanto, paga com o percentual mínimo dos impostos. Outro é supor que o parágrafo 4 do artigo 212 da CF estabelece um mínimo de recursos para a educação, quando é o *caput* do artigo 212 que faz isso. O que o parágrafo 4 faz é apenas estipular que os programas suplementares de alimentação e assistência à saúde, previstos no artigo 208, VII, serão financiados com recursos provenientes de contribuições sociais e outros recursos orçamentários, ou seja, com recursos não-financeáveis com o percentual mínimo dos impostos vinculados à MDE (31%, no caso da LO). A expectativa da prefeitura, ao criar o nebuloso conceito de “educação inclusiva” e confundi-lo com MDE, era poder destinar ao seu financiamento a diferença de 6% entre o mínimo de 25% e o novo percentual de 31%, de modo que pudesse cumprir a exigência de aplicação do percentual mínimo. A confusão e ilegalidade avançaram na Lei 13.245, que contém uma interpretação muito particular e equivocada dos artigos 70 e 71 da LDB, ao classificar as despesas com inativos e alimentação escolar como MDE e, portanto, pagáveis com o percentual mínimo. Ora, a merenda escolar, embora obrigação do Poder Público, não pode ser paga com o percentual mínimo, sendo financiada com contribuições sociais, como o salário-educação. Já os inativos, por razões óbvias, não contribuem para manter e desenvolver o ensino.

Com base no seu “manual” (SÃO PAULO [Cidade], 2002) e também no relatório sobre as contas de 2005 (SÃO PAULO [Cidade], 2006), tais equívocos foram aceitos pelo TCM. Nessas condições, o Tribunal passou a trabalhar com dois percentuais: um de, no mínimo, 25% dos impostos para todas

as despesas de MDE não enquadradas como “educação inclusiva”, e outro de, no mínimo, 31% para elas e as de “educação inclusiva”. Esse relatório detalha alguns aspectos importantes, porém deixa outros sem esclarecimento. Um ponto positivo é que são especificados os valores empenhados e pagos com recursos adicionais (ao mínimo), como o salário-educação e os da merenda escolar. Entretanto, o relatório não esclarece se as despesas pagas com tais recursos foram contabilizadas nos 25% ou nos 31% dos impostos, o que seria um equívoco, pois não são impostos e, portanto, devem ser acrescidas ao mínimo. Aparentemente, este equívoco foi cometido pela prefeitura e aceito pelo TCM, provavelmente na suposição (errada) de que tais recursos são apenas adicionais aos 25% e não aos 31%. Ora, esses percentuais incidem sobre impostos próprios ou provenientes de transferências constitucionais, e não sobre tais recursos extras.

Outro ponto importante é que o TCM (SÃO PAULO [Cidade], 2006) verifica se os restos a pagar de um exercício, ou seja, valores empenhados, mas não cancelados no exercício, são pagos ou cancelados nos exercícios seguintes. O relatório constatou que, em 2005, a prefeitura cancelou restos a pagar de 2004 e deduziu o montante dos cancelamentos dos valores empenhados em 2004. A importância desta verificação está no fato de que no fim de 2005 haveria ainda, segundo o relatório, 162 milhões de reais de restos a pagar de 2004, relativos à educação.

Um ponto fraco do relatório de 2005 é que as despesas não são detalhadas e, portanto, fica impossível saber se elas podem ser classificadas como MDE. A página 177 (SÃO PAULO [Cidade], 2006), por exemplo, informa que “outras atividades” consumiram o valor nada irrisório de 198 milhões de reais, porém não informa que atividades são essas. Outro item de difícil compreensão é “Defesa do interesse público no Proc. Judic.”, no qual foram gastos 26 milhões de reais.

Analisamos, a seguir, a evolução dos procedimentos adotados pelo TC do Estado. O seu *Manual de fiscalização em municípios* (SÃO PAULO

[Estado], 1997), corretamente, inclui a dívida ativa de impostos e contabiliza, como acréscimos ao mínimo, os rendimentos financeiros dos impostos vinculados à MDE (o que é raro em TCs), os convênios educacionais e as operações de crédito para o ensino. Inclui, além disso, os auxílios que as prefeituras recebem do governo estadual para transporte de alunos do ensino fundamental e de creches. Entre os vários pontos positivos desse manual incluem-se a atenção para o possível aumento artificial de gastos no fim do ano (na comparação com a média do ano), a distinção entre empenhos processados (liquidados) e não processados, inscritos na rubrica de restos a pagar, e a verificação da aplicação trimestral dos valores devidos.

Em 1998, o TCE-SP editou outro manual (SÃO PAULO [Estado], 1998), contendo orientações minuciosas e esclarecedoras em suas 50 páginas, além de trazer como anexos a IN 1, que faz parte do manual, de dezembro de 1997, e o voto do relator. Reafirma as orientações do *Manual de fiscalização em municípios* (SÃO PAULO [Estado], 1997). O detalhamento e precisão de muitas das explicações do *Manual básico* (SÃO PAULO [Estado], 1998), no entanto, não se refletem na tabela nele contida. Os componentes da base de cálculo do percentual mínimo não estão claros, pois a tabela não os separa daqueles que constituem receita integral (os convênios, equivocadamente denominados de subvenções da educação, assim como o ganho com o Fundef) e que, portanto, não entram na base de cálculo. Além disso, a denominação “transferências do Fundef” não especifica se são as brutas (calculadas de acordo com o número de matrículas municipais no ensino fundamental) ou as líquidas (quando o retorno do Fundef é maior do que a contribuição), o que pode resultar em cálculos equivocados. A coluna da receita deixou de incluir também as operações de crédito vinculadas ao ensino que seriam necessárias, uma vez que a coluna da despesa manda contabilizar a amortização de tais empréstimos (principal + juros). Equivocou-se também ao se referir a multas e juros dos tributos, quando o certo é “impostos”, conceito menos abrangente do que “tributos”.

Pelo lado da despesa, seria necessário explicitar, na tabela, que as despesas com ensino médio e superior devem ser financiadas com recursos não incluídos no percentual de 25%, conforme determina o artigo 11 da LDB, que, na verdade, é mais rigoroso, pois estipula que tais despesas só seriam admissíveis se os níveis de ensino de atuação prioritária (educação infantil e ensino fundamental) dos municípios já tivessem sido atendidos. Também a inclusão de “subvenções sociais”, na falta de explicitação do seu significado, soa estranha, pois o artigo 71 da LDB define que “[...] subvenção a instituições públicas ou privadas de caráter assistencial, desportivo ou cultural” não será considerada MDE (BRASIL, 1996a).

Outro equívoco é a inclusão dos inativos. O item 27 do *Manual básico* (SÃO PAULO [Estado], 1998, p. 28) permite tal inclusão “[...] desde que haja autorização para tal despesa na lei orçamentária anual [...]”, tendo-se pautado a decisão do TCE-SP “[...] na necessidade de permitir que Estado e municípios adaptem-se às autorizações de suas peças orçamentárias [...]” e também no fato de o Conselho Estadual de Educação ter permitido, por meio da Deliberação 6/96, a “[...] inserção dos inativos até 2005, com uma redução anual de 10%.” Essa redução, no entanto, não foi exigida na apreciação das contas do governo estadual pelo TCE-SP, que se limitou a fazer, nos relatórios das contas de 1995, 1996 e 1997, exercícios hipotéticos de exclusão total (com base na deliberação 11/95 do Conselho Estadual de Educação) e percentual (com base na Deliberação 6/96) dos inativos (SÃO PAULO [Estado], 1990-1997).

Se o TCE-SP parece basear-se em autorização que consta na lei orçamentária anual, seria o caso de perguntar se ele aceitaria qualquer uma, mesmo que fosse ilegal ou inconstitucional. Por exemplo, se o governo incluir no percentual mínimo a construção de estádios ou quadras esportivas, o TCE-SP aceitará tal ilegalidade? Com base no voto do relator Edgar Rodrigues sobre a IN 1, essa ilegalidade e qualquer outra seriam possíveis, pois, na visão do relator, “[...] não se reclama das Cortes de Contas [...] a pré-definição do

que possa ou não possa se conter nas leis do orçamento [...]” (SÃO PAULO [Estado], 1998, p. 41). Não será isso uma mera alegação para o TCE-SP livrar-se de sua responsabilidade interpretativa, de modo que acomode os interesses do Executivo, que, sobretudo no caso do governo estadual, com a exclusão dos gastos com inativos em MDE, não cumpriria a exigência legal de aplicação do percentual mínimo de 30%, conforme estima o parecer, de 5 de junho de 1997, da Assessoria Técnico-Jurídica do TCE-SP sobre a representação formulada pelo deputado Cesar Callegari relativa à não-aplicação do percentual mínimo pelo governo estadual em 1996 (CALLEGARI, 1997). O parecer, que concorda com uma das denúncias do deputado de que os inativos não devem ser pagos com os 30% previstos na Constituição Estadual para a MDE, por ser esta uma questão previdenciária, estima que “[...] se subtrairmos os recursos destinados ao pagamento dos inativos, o dispositivo constitucional restará desobedecido [...]” (CALLEGARI, 1997, p. 149). Para se ter uma idéia da magnitude dos gastos com inativos (os da Secretaria de Educação e das universidades), eles alcançaram R\$ 1,957 bilhão em 1998.

Aliás, o estudo e a denúncia feitos por Callegari (1997) revelam as diversas interpretações adotadas pelos órgãos internos do TCE-SP sobre o cálculo da receita e dos gastos em MDE, assim como as omissões inaceitáveis na apreciação das contas da educação por parte do TCE-SP. Segundo Callegari (1997), o governo estadual teria cometido as seguintes irregularidades: 1) não-inclusão, na base de cálculo, dos impostos atrasados, suas multas, juros, correção monetária e as transferências federais do Fundo de Participação dos Estados (FPE), além do imposto de renda dos servidores estaduais retido na fonte (IRRF), do IPI-exportação, IOCC e compensação financeira pela desoneração do ICMS das exportações (LC 87/96); 2) inclusão indevida dos recursos do salário-educação e dos convênios na base de cálculo, quando deveriam ser computados como acréscimos integrais ao montante correspondente ao percentual mínimo; 3) não-inclusão, nos recursos vinculados integralmente ao ensino, de receitas resultantes de aplicações financeiras disponíveis do

Fundo de Desenvolvimento da Educação em São Paulo (Fundesp) e de outras receitas provenientes do Fundesp; 4) a classificação dos inativos em MDE.

Tais irregularidades, aparentemente praticadas também em anos anteriores, indicam a falta de rigor por parte do TCE-SP, cujo conselheiro Antonio Roque Citadini, diante das denúncias, solicitou apreciação de quatro instâncias distintas no TCE-SP: o Grupo de Acompanhamento Técnico (GAT), a Assessoria Técnico-Jurídica (ATJ), a Secretaria-Diretoria Geral (SDG) e a Procuradoria da Fazenda do Estado (PFE), que divergiram nas avaliações sobre a procedência das denúncias.

Em síntese, tudo isso revela a falta de clareza e de coerência dos critérios adotados pelo TCE-SP no cálculo da receita e de despesa vinculada à MDE, pelo menos antes da edição da IN 1, que, estranhamente, só se refere aos municípios e não menciona o Estado. Exemplos de equívocos do TCE-SP são os seus relatórios sobre as contas do governo estadual de 1990 a 1996 (SÃO PAULO [Estado], 1990-1997), que aceitaram, na base de cálculo, a inclusão do salário-educação e dos convênios.

A IN 1 e, principalmente, o *Manual básico* (SÃO PAULO [Estado], 1998), embora tenham representado um avanço, sobretudo em relação aos procedimentos que vinham sendo adotados até 1997, ainda continuaram a apresentar problemas. Uma contradição é a posição do TCE-SP no que se refere à exigência da LDB de que o montante correspondente ao percentual mínimo não aplicado num trimestre seja corrigido e aplicado no seguinte. Embora a IN 1 não faça nenhuma referência a isso e o Ofício DE 5.227 (SÃO PAULO [Estado], 1999) encaminhado a nós mostre que o TCE-SP trabalha com o princípio da anualidade, o que significa que o percentual mínimo deve ser verificado ao fim de um ano, o item 18 do manual esclarece que, se a prefeitura aplicou 23% da receita de impostos em MDE no primeiro trimestre (2% a menos do legal, se a LO fixar o percentual mínimo de 25%), deve, no segundo, aplicar 27%, para compensar o que não foi aplicado no primeiro. Este mesmo ofício reconhece que essa correção era

prevista desde a Lei 7.348 (BRASIL, 1985), porém nunca foi implementada por falta de definição do índice de atualização. Ora, se os governos atualizavam os impostos devidos com base nas unidades fiscais (federais, estaduais ou municipais), por que não o montante devido em MDE? Se os órgãos públicos fossem depender de regulamentação, explícita e miúda, de todas as disposições legais, ficariam reduzidos, quase sempre, à inação. O curioso é que, no caso dos inativos, não há nenhuma definição explícita sobre a sua inclusão em MDE; no entanto, o TCE-SP a aceitou, mesmo depois da LDB, ou seja, dá-se o “espírito” da exclusão dos inativos. Por isso, quando o TCE-SP alega a não-regulamentação explícita de um ponto para a sua inação, parece estar mais preocupado em atender ao interesse do Executivo, cujas contas, muito provavelmente, seriam reprovadas se o montante devido em MDE fosse corrigido monetariamente, conforme previa a Lei 7.348 e, mais recentemente, a LDB.

Em meados de 2000, tomamos conhecimento da documentação relativa à Comissão Parlamentar de Inquérito na Assembléia Legislativa de São Paulo (SÃO PAULO [Estado], 1999), instalada em novembro de 1999, para averiguar a aplicação da verba da educação entre 1990 e 1998, tendo em vista algumas irregularidades já denunciadas (CALLEGARI, 1997) e outras novas. O documento que trata do “Voto em separado” desta CPI (SÃO PAULO [Estado], 2000), dos deputados Cesar Callegari, Mariângela Duarte e Wadih Helú, apontava uma série de problemas nos balanços e nos orçamentos do governo estadual, de 1995 a 1998, que teriam resultado em perdas bilionárias para a educação.

As respostas do TCE-SP aos pedidos de esclarecimentos pela CPI mostraram a insuficiência da IN 1, assim como do *Manual básico* (SÃO PAULO [Estado], 1998). O TCE-SP, por exemplo, aceitou como MDE as despesas relacionadas com Cultura e Turismo (num total de 68 milhões de reais, realizadas pela Fundação Padre Anchieta, pelo Memorial da América Latina e pela Fundação Jardim Zoológico) que estariam

[...] em conformidade com o teor da Deliberação 10/97 do Conselho Estadual da Educação, a qual, por sua vez, guarda consonância com o artigo 34 da Lei de Diretrizes e Bases, donde se infere o mister de que a jornada de trabalho no ensino fundamental não se restrinja, exclusivamente, às atividades tradicionais de sala de aula, estendendo-se, também, àquelas voltadas à complementação pedagógica e ao desenvolvimento integral dos alunos. (SÃO PAULO [Estado], 1999).

Em outras palavras, tudo que, fora da sala de aula ou do âmbito escolar, contribua para o processo pedagógico pode, na interpretação do TCE-SP, ser financiado com os recursos do percentual mínimo, o que significa descartar o conceito de MDE. No entanto, em anos anteriores, o TCE-SP não considerava tais despesas como educacionais, conforme mostram os seus relatórios das contas estaduais de 1990 a 1997 (SÃO PAULO [Estado], 1990-1997).

Por último, vale ressaltar as diferenças de avaliação não só entre os órgãos do TCE-SP, já apontadas antes, mas também entre os próprios conselheiros do TCE-SP. Por exemplo, na apreciação das contas estaduais de 1995, o conselheiro Eduardo Bittencourt Carvalho discordou do parecer do TCE-SP por meio de uma declaração de voto comentando várias irregularidades das contas, uma delas a aplicação abaixo do mínimo constitucional de 30%, que teria sido de 26,67%, segundo a auditoria do TCE (CARVALHO, 1996). Críticas mais detalhadas constam da declaração de voto do conselheiro Citadini sobre as contas de 1999, que, na parte referente à educação, não teriam cumprido as seguintes recomendações do parecer prévio sobre as contas do ano anterior (1998): 1) não-contabilização individual do Fundef, de convênios, do salário-educação e demais recursos da educação; 2) não-abertura de conta bancária para os depósitos dos recursos listados em 1); 3) inexistência de programação específica para o Fundef no orçamento de 2000; 4) não-contabilização das “[...] receitas advindas das aplicações financeiras

dos recursos vinculados [...]” (CITADINI, 2000, p. 15) Apenas uma das recomendações, relativa à publicação trimestral das receitas e gastos em MDE, teria sido cumprida, segundo informa o conselheiro Renato Costa, autor do parecer prévio. Além dessas irregularidades, o conselheiro Citadini (2000, p. 15) denunciou a não-aplicação do percentual mínimo de 60% dos 25% (= 15%) no ensino fundamental e confessou não se sentir esclarecido sobre as imensas discrepâncias entre os valores lançados no balanço e os informados pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE). Enquanto o balanço de 1999 indicava valores de 1.082.677.133,42, 18.201.718,18 e 30.652.100 de reais, respectivamente, para salário-educação, programa de alimentação escolar e Programa Dinheiro Direto na Escola (PPDE), o FNDE apontava 544.302.238, 155.236.456 e 40.145.000 de reais. Por último, o conselheiro registrou a dificuldade de cálculo do índice aplicado, em virtude da inexistência de informações sobre quase 81 milhões de reais de empenhos inscritos em restos a pagar, porém cancelados.

3 Considerações finais

Este breve estudo dos procedimentos adotados pelos TCs do Estado e do Município de São Paulo permite uma série de conclusões. A primeira é que eles não obedecem necessariamente às disposições contidas na legislação federal (a Lei 7.348, a CF, a LDB e a Lei do Fundef), adotando interpretações próprias (muitas casuísticas), mesmo que não fundamentadas na legislação federal. A segunda é que o avanço representado pela vinculação constitucional de recursos para a MDE pode estar sendo grandemente minado pelos artifícios adotados pelas Secretarias de Fazenda e aceitos com a conivência dos TCs. Conforme mostra Callegari (1997) em seu estudo sobre os gastos em MDE de 1995 a 1999, que motivou a instalação de uma Comissão Parlamentar de Inquérito na Assembléia Legislativa de São Paulo, cerca de 6,7 bilhões de

reais legalmente devidos teriam deixado de ser aplicados em MDE mediante o uso de tais artifícios. A terceira é que o avanço da democracia a serviço das maiorias no Brasil depende não apenas da aprovação de leis progressistas, mas também, e sobretudo, da fiscalização do seu cumprimento e, especialmente, do controle sobre as diversas instâncias da burocracia encarregadas de fazê-las cumprir.

THE AUDIT COURTS OF THE STATE OF SÃO PAULO AND THEIR EVALUATION ON THE GOVERNMENTAL SPENDING IN EDUCATION

This study is part of a major research about all the Audit Courts (ACs) in Brazil and intends to examine how the ACs of São Paulo have been analyzing the governmental incomes and spending applied to the maintenance and development of teaching (MDT), facing the existence of a great diversity of interpretations among the Brazilian ACs. Further, we point out some polemic results concerning two ACs in the State of São Paulo. 1) Although the Organic Law (OL) of the São Paulo municipality stipulated (up to 2001) the minimal percentage of 30%, the AC that examines the municipal government's accounts was based on the 25% fixed by the Federal Constitution (FC); 2) Mistakes committed by the AC of the State when calculating the State incomes, as the inclusion of the education-salary and agreements in the calculated base of 30% fixed by the FC, when it should be added to the minimum and to the non-accountability of backward taxes, of the federal taxes transfers and of the service fee incomes of educational segments of the State government; 3) Classification as MDT of expenses not included into its legal definition as the inactive ones that totaled up R\$ 2 million in 1998. The conclusion is that the definitions of the educational legislation – Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional – LDB (Brazilian Basic Tenets Law) – specifically Law number 9.424 do not assure the use of the education allocated amount which depends much

more on the practices adopted by Secretaries of Finance and their acceptance by the ACs rather than the referred legislation.

KEY WORDS: Education financing. Education budget. Audit Courts of the State of São Paulo.

Referências

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília: Presidência da República, 1988. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 2 mar. 2006.

BRASIL. *Emenda Constitucional nº 14, de 12 de setembro de 1996*. Brasília: Presidência da República, 12 set. 1996c. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9394.htm>. Acesso em: 15 maio 2006.

BRASIL. *Lei nº 7.348, de 24 de julho de 1985*. Dispõe sobre a execução do parágrafo 4 do artigo 176 da *Constituição Federal*, e dá outras providências. Brasília: Presidência da República, 24 jul. 1985.

BRASIL. *Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996*. Estabelece as diretrizes e bases da educação nacional. Brasília: Presidência da República, 20 dez. 1996a. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9394.htm>. Acesso em: 15 maio 2006.

BRASIL. *Lei nº 9.424, de 24 de dezembro de 1996*. Dispõe sobre o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério, na forma prevista no artigo 60, parágrafo 7º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, e dá outras providências. Brasília: Presidência da República, 24 dez. 1996b. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9424.htm>. Acesso em: 2 mar. 2006.

BRASIL. Ministério da Educação e do Desporto. Conselho Nacional de Educação. *Parecer nº CP 26/97, de 2 de dezembro de 1997*. Brasília: CNE-MEC, 1997. Disponível em: <<http://portal.mec.gov.br/cne/arquivos/pdf/PNCP2697.pdf>>. Acesso em: 2 mar. 2006.

CALLEGARI, C. *As verbas da educação. A luta contra a sonegação de recursos do ensino público no Estado de São Paulo*. 1. ed. São Paulo: Entrelinhas, 1997.

CARVALHO, E. B. Declaração de voto vencido. *Revista do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo*, São Paulo, n. 82, 1996.

CITADINI, A. R. Declaração de voto. *Revista do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo*, São Paulo, n. 96, CITADINI, 2000.

DAVIES, N. Tribunal de Contas: faz as contas ou faz de conta na avaliação dos gastos governamentais em educação? *Revista Brasileira de Estudos Pedagógicos*, Brasília, v. 80, n. 194, p. 19-27, 1999.

DAVIES, N. *Verbas da educação: o legal x o real*. 1. ed. Niterói: Ed. UFF, 2000.

SÃO PAULO (Cidade). *Emenda nº 24, 26 de dezembro de 2001*. Introduz alterações e acrescenta dispositivos à Lei Orgânica do Município de São Paulo. São Paulo: 2001a. Disponível em: <http://www3.prefeitura.sp.gov.br/cadlem/secretarias/negocios_juridicos/cadlem/integra.asp?alt=27122001E000242001CAMARA>. Acesso em: 15 maio 2006.

SÃO PAULO (Cidade). *Lei nº 13.245, 26 de dezembro de 2001*. Define as despesas que poderão ser consideradas no cômputo do percentual das receitas destinado à educação, nos termos dos artigos 200, 203 e 208 da Lei Orgânica do Município de São Paulo. São Paulo: 2001b. Disponível em: <http://www3.prefeitura.sp.gov.br/cadlem/secretarias/negocios_juridicos/cadlem/integra.asp?alt=27122001L132450000>. Acesso em: 15 maio 2006.

SÃO PAULO (Cidade). Tribunal de Contas do Município. *Aplicação no ensino: regras gerais*. São Paulo: TCM, 2002.

SÃO PAULO (Cidade). Tribunal de Contas do Município. *Ofício de Francisco Antonio de Amorim, diretor de Divisão Técnica do TCM*. São Paulo: TCM, 14 jun. 1999.

SÃO PAULO (Cidade). Tribunal de Contas do Município. *Ofício nº 1135, de 26 de julho de 2000*. De Walter Abrahão, presidente do TCM. São Paulo: TCM, 2000a.

SÃO PAULO (Cidade). Tribunal de Contas do Município. *Relatório sobre as contas municipais de 2005*. São Paulo: TCM, 2006.

SÃO PAULO (Cidade). Tribunal de Contas do Município. *Voto do relator sobre as contas municipais de 1999*. São Paulo: TCM, 2000b.

SÃO PAULO (Estado). Assembléia Legislativa. *CPI da Educação. Uma ampla exposição de motivos*. São Paulo: nov. 1999.

SÃO PAULO (Estado). Assembléia Legislativa. *CPI da Educação. Voto em separado dos deputados Cesar Callegari, Mariângela Duarte, Wadih Helú*. São Paulo: jun. 2000.

SÃO PAULO (Estado). Tribunal de Contas do Estado de São Paulo. *Manual básico: aplicação no ensino – as novas regras*. Inclui a Instrução nº 1, de 10 de dezembro de 1997, e o voto do relator Conselheiro Edgard Camargo Rodrigues. São Paulo: TCE-SP, 1998.

SÃO PAULO (Estado). Tribunal de Contas do Estado de São Paulo. *Manual de fiscalização em municípios*. São Paulo: TCE-SP, 1997.

SÃO PAULO (Estado). Tribunal de Contas do Estado de São Paulo. *Ofício DE nº 5.227, de 9 de novembro de 1999*. São Paulo: TCE-SP, 1999.

SÃO PAULO (Estado). Tribunal de Contas do Estado de São Paulo. *Páginas dos relatórios sobre as contas do governo estadual de 1990 a 1997 (parte ensino)*. São Paulo: TCE-SP, 1990-1997.

SENADO FEDERAL. *Constituições do Brasil: de 1824, 1891, 1934, 1937, 1946 e 1967 e suas alterações*. 1. ed. Brasília: Senado Federal, 1986. v. 1.

Recebido em: 15 maio 2006 / Aprovado em: 20 jun. 2006

Para referenciar este texto

DAVIES, N. Os tribunais de contas de São Paulo e sua avaliação dos gastos governamentais em educação. *EccoS – Revista Científica*, São Paulo, v. 8, n. 1, p. 173-191, jan./jun. 2006.

EccoS – Revista Científica, São Paulo, v. 8, n. 1, p. 173-191, jan./jun. 2006.