



VII COLOQUIO INTERNACIONAL SOBRE GESTION UNIVERSITARIA EN AMERICA DEL SUR

"Movilidad, Gobernabilidad e Integración Regional"

Mar del Plata, Argentina

29 de Noviembre al 1º de Diciembre de 2007



ÁREA TEMÁTICA – O FINANCIAMENTO DA EDUCAÇÃO SUPERIOR

Autores: Orion Augusto Platt Neto.
Flávio da Cruz.

Título: Expressividade das Despesas com Educação no Orçamento do Governo Federal do Brasil.

Resumo:

As despesas do Governo Federal brasileiro com educação representam valores expressivos na composição do orçamento público. Neste artigo é feita, entre outras, a seguinte pergunta: “qual é de fato a expressividade mensurável das despesas com educação, comparativamente às demais despesas da União?”. Busca-se responder esta questão por meios da identificação, apresentação e análise de dados e informações da Contabilidade Pública emitidos pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN). O objetivo do artigo é identificar e analisar os valores e a expressividade das despesas empenhadas na função educação do orçamento do Governo Federal referentes ao ano de 2006, comparando-as às demais despesas públicas relevantes. É abordado, ainda, o cumprimento da aplicação mínima para manutenção e desenvolvimento do ensino, conforme o artigo 212 da Constituição Federal de 1988. A pesquisa é de natureza aplicada, para a qual foi adotada uma abordagem qualitativa e quantitativa. Quanto aos objetivos, a pesquisa é exploratória. Foi realizada a revisão de literatura e a análise documental de demonstrativos contábeis. Os dados e informações obtidos e analisados permitiram perceber que as despesas com a função de governo educação estão entre as mais expressivas do orçamento federal, constituindo a quinta maior, monetariamente, com valor de R\$ 17,3 bilhões. Todavia, comparativamente, seu valor apresenta expressividade baixa, representando apenas 2,2% do total das despesas orçamentárias. No exercício financeiro de 2006 a União cumpriu os dois limites constitucionais de aplicação mínima de receitas de impostos na manutenção e desenvolvimento do ensino.

Palavras-chave: Despesas com educação. Orçamento público. Governo Federal.

1 INTRODUÇÃO

As despesas com educação no Governo Federal brasileiro representam gastos expressivos na composição do orçamento público. Todavia, qual é de fato a expressividade mensurável de tais despesas (chamadas de “investimentos” na linguagem popular), comparativamente às demais despesas da União? Quais subfunções de governo são priorizadas nos gastos com educação?

Este artigo visa responder tais questões por meio da identificação, apresentação e análise de dados e informações emitidos pelo órgão central de Contabilidade do Governo Federal, ou seja, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), vinculada ao Ministério da Fazenda.

Deste modo, o objetivo do artigo é identificar e analisar os valores e a expressividade das despesas empenhadas na função educação do orçamento do Governo Federal referentes ao ano de 2006, comparando-as às demais despesas públicas relevantes. É abordado, ainda, o cumprimento da aplicação mínima para manutenção e desenvolvimento do ensino, conforme exigência do artigo 212 da Constituição Federal de 1988.

A compreensão dos valores orçamentários, nas cifras dos bilhões e em linguagem contábil estatal, tende a afastar de uma compreensão a maior parte da população, que não é versada na matéria. Por meio desta divulgação, espera-se fornecer subsídios para análises que podem ser feitas por outros usuários em potencial da Contabilidade Pública, inibidos pela complexidade que gera menor transparência nas contas públicas.

Destaca-se que não se pretende analisar se o Governo Federal investe bem ou mal em educação, nem apontar o nível ideal de gasto, monetariamente ou com relação a outros parâmetros, como o PIB ou a receita pública.

2 REVISÃO DE LITERATURA

2.1 Síntese dos instrumentos do orçamento público

O orçamento público constitui uma lei que também representa o instrumento de gestão mais importante da administração pública, pois é utilizado pelos governos para organizar seus recursos financeiros. Na condição de lei, prevista na Constituição Federal, o orçamento tem a finalidade de estimar as receitas e fixar as despesas para um exercício financeiro, que coincide com o ano civil.

O orçamento público, segundo Sá e Sá (1995, p. 337), é: “Previsão dos fatos patrimoniais de uma entidade pública. Previsão de despesas e receitas de uma entidade pública. Previsão do exercício de uma entidade de fins públicos.

Giacomoni (2000) observa que “o documento orçamentário, apresentado na forma da lei, caracteriza apenas um momento de um processo complexo, marcado por etapas que foram cumpridas antes e por etapas que ainda deverão ser vencidas.”

De acordo com o artigo 165 da Constituição Federal de 1988, o Poder Executivo proporá leis que estabelecerão: o plano plurianual; as diretrizes orçamentárias; e os orçamentos anuais. Tais projetos de leis deverão ser analisados pelo Poder Legislativo, que as devolverá aprovadas para execução.

Deste modo, são três os instrumentos do planejamento estatal brasileiro: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO); e a Lei Orçamentária Anual (LOA). Segue a base constitucional de definições para tais instrumentos.

a) O PPA estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada.

b) A LDO compreenderá as metas e prioridades da administração pública, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da LOA, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

c) A LOA compreenderá o orçamento fiscal referente aos Poderes, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público; o orçamento de investimento das empresas em que o Poder Público, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto; e o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público.

Também regula o orçamento a Lei nº 4.320/64, que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, constituindo a principal lei disciplinadora do direito financeiro no Brasil.

2.2 Relatórios e demonstrativos publicados em atendimento à LRF

A LRF inseriu a obrigação de publicação de dois novos conjuntos de demonstrativos contábeis para todos os entes públicos. São o Relatório de Gestão Fiscal (RGF) e o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO). Cada um deles é composto por diversos demonstrativos, cujos conteúdos estão definidos na LRF e os modelos (detalhes, formas e orientações) são estabelecidos pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

Existe uma série de responsabilidades vinculadas à publicação de tais relatórios, incluindo prazos a serem cumpridos, assinaturas e sanções institucionais e pessoais. Isto porque o RGF e o RREO são instrumentos da transparência na gestão fiscal dos entes públicos.

O RGF deverá ser emitido ao final de cada quadrimestre, sendo publicado até 30 após o encerramento do período a que corresponder (artigos 54 e 55 da LRF). Todavia, é facultado aos Municípios com população inferior a 50 mil habitantes optar por divulgar semestralmente o RGF (art. 63), com conteúdo definido no art. 55 da LRF.

A sanção para o ente que descumprir o prazo de publicação do RGF é o impedimento de receber transferências voluntárias e de contratar operações de crédito, exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária.

Os relatórios deverão ser elaborados de forma padronizada, segundo modelos que poderão ser atualizados pelo Conselho de Gestão Fiscal. Enquanto não instituído o Conselho, os modelos estão a cargo da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), do Ministério da Fazenda. Segue uma lista dos Demonstrativo do Relatório de Gestão Fiscal (STN, 2006b):

- ANEXO I - Demonstrativo da Despesa com Pessoal
- ANEXO II - Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida
- ANEXO III - Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores
- ANEXO IV - Demonstrativo das Operações de Crédito
- ANEXO V - Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa
- ANEXO VI - Demonstrativo dos Restos a Pagar
- ANEXO VII - Demonstrativo dos Limites

O RREO deverá ser publicado bimestralmente, trinta dias após o encerramento de cada período. Os conteúdos dos demonstrativos que compõe o RREO estão definidos nos artigos 52 e 53 da LRF. A STN (2006a) emitiu portaria com modelos para a elaboração de 17 demonstrativos relativos ao RREO. Segue uma lista dos 4 que foram consultados nesta pesquisa:

Anexo I – Balanço Orçamentário

Anexo II – Demonstrativo da Execução das Despesas por Função/Subfunção
Anexo III – Demonstrativo da Receita Corrente Líquida
Anexo X – Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE

Destaca-se que o RGF e o RREO constituem instrumentos da transparência na gestão fiscal. A transparência, por sua vez, constitui um dos princípios básicos da governança corporativa, que segundo Slomski (2005, p.132) “inspiram o código das melhores práticas de governança corporativa [...] aplicáveis às entidades públicas governamentais”. Os referidos princípios, segundo o autor (2005), são: a transparência, a equidade, a prestação de contas (*accountability*) e a responsabilidade corporativa.

2.3 Aplicação mínima constitucional em educação

A União deve aplicar, anualmente, nunca menos de dezoito por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino, conforme definido no artigo 212 da Constituição Federal:

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

§ 1º - A parcela da arrecadação de impostos transferida pela União aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, ou pelos Estados aos respectivos Municípios, não é considerada, para efeito do cálculo previsto neste artigo, receita do governo que a transferir.

§ 2º - Para efeito do cumprimento do disposto no "caput" deste artigo, serão considerados os sistemas de ensino federal, estadual e municipal e os recursos aplicados na forma do art. 213.

§ 3º - A distribuição dos recursos públicos assegurará prioridade ao atendimento das necessidades do ensino obrigatório, nos termos do plano nacional de educação.

§ 4º - Os programas suplementares de alimentação e assistência à saúde previstos no art. 208, VII, serão financiados com recursos provenientes de contribuições sociais e outros recursos orçamentários.

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

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

No artigo 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) atualmente em vigor, está a seguinte redação, dada pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006:

Art. 60. Até o 14º (décimo quarto) ano a partir da promulgação desta Emenda Constitucional, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios destinarão parte dos recursos a que se refere o caput do art. 212 da Constituição Federal à manutenção e desenvolvimento da educação básica e à remuneração condigna dos trabalhadores da educação, respeitadas as seguintes disposições: (...)

Todavia, antes da Emenda Constitucional nº 53/06, havia outra redação para o artigo 60 (caput e § 6º) dos ADCT, dada pela Emenda Constitucional nº 14, de 1996, que estabelecia uma parcela mínima de aplicação na erradicação do analfabetismo e no ensino fundamental:

Art. 60. Nos dez primeiros anos da promulgação desta Emenda, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios destinarão não menos de sessenta por cento dos recursos a que se refere o caput do art. 212 da Constituição Federal, à manutenção e ao desenvolvimento do ensino fundamental, com o objetivo de

assegurar a universalização de seu atendimento e a remuneração condigna do magistério.

(...)

§ 6º A União aplicará na erradicação do analfabetismo e na manutenção e no desenvolvimento do ensino fundamental, inclusive na complementação a que se refere o § 3º, nunca menos que o equivalente a trinta por cento dos recursos a que se refere o caput do art. 212 da Constituição Federal.

O Tribunal de Contas da União, em suas análises sobre as prestações de Contas do Governo Federal relativas aos exercícios de 2004 e 2005, fez ressalvas relativas ao fato de a administração pública federal não ter aplicado 30% dos recursos destinados à educação na erradicação do analfabetismo e no ensino fundamental, conforme determinava o ADCT (AGÊNCIA BRASIL – ABR, 2006; e OLIVEIRA, 2005).

2.3 Síntese das classificações da despesa orçamentária

Despesas públicas são “todos os desembolsos efetuados pelo Estado no atendimento dos serviços e encargos assumidos no interesse geral da comunidade, nos termos da Constituição, das leis, ou em decorrência de contratos ou outros instrumentos” (SILVA, 2002, p.124). Deste modo, despesa pública não é sinônimo de desembolso, tendo em vista que abrange ainda os “encargos assumidos”, numa versão do regime de competência. De acordo com o artigo 35 da Lei nº 4.320/64, pertence ao exercício financeiro a despesa nele legalmente empenhada.

Segundo Silva (2002, p. 132), a despesa pública pode ser classificada sob os seguintes aspectos: quanto à natureza; quanto à competência político-institucional; quanto à afetação patrimonial; e quanto à regularidade.

Segundo a natureza, a despesa pode ser classificada como orçamentária ou extra-orçamentária, dependendo de se integra o orçamento ou não, ou seja, se consta na lei orçamentária ou nos créditos adicionais. Neste sentido, Angélico (1995, p.62) explica que a “despesa orçamentária é aquela cuja realização depende de autorização legislativa e não pode efetivar-se sem crédito orçamentário correspondente”.

A despesa de natureza orçamentária, por sua vez, apresenta as seguintes classificações, sob o enfoque administrativo-legal (SILVA, 2002, p.134): institucional; funcional-programática; econômica; e fonte de recursos.

Neste artigo são analisadas as despesas da União segundo as classificações funcional-programática e econômica. A classificação funcional-programática é procedida de acordo com a Portaria nº 42/99, da Secretaria do Orçamento Federal (SOF), que faz a distinção das despesas conforme as funções de governo que são contempladas nos objetivos dos programas da administração pública.

Deste modo, pela classificação funcional, temos as despesas agrupadas por funções de governo, tais como: saúde, educação, segurança, legislativa e gestão ambiental. Ao todo, são 27 funções de governo, mais Encargos Especiais, conforme observado na Portaria SOF nº 42/99:

Art. 1º As funções a que se refere o art. 2º, inciso I, da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, discriminadas no Anexo 5 da mesma Lei, e alterações posteriores, passam a ser as constantes do Anexo que acompanha esta Portaria.

§ 1º Como função, deve entender-se o maior nível de agregação das diversas áreas de despesa que competem ao setor público.

§ 2º A função "Encargos Especiais" engloba as despesas em relação às quais não se possa associar um bem ou serviço a ser gerado no processo produtivo corrente, tais como: dívidas, ressarcimentos, indenizações e outras afins, representando, portanto, uma agregação neutra.

§ 3º A subfunção representa uma partição da função, visando a agregar determinado subconjunto de despesa do setor público.

§ 4o As subfunções poderão ser combinadas com funções diferentes daquelas a que estejam vinculadas, na forma do Anexo a esta Portaria.

Observa-se que as funções são divididas em subfunções. Os programas, por sua vez, vinculam-se às subfunções e detalham projetos, atividades e operações especiais.

A classificação econômica da despesa organiza a despesa orçamentária em dois grandes campos, conhecidos como categorias econômicas: as despesas correntes e as despesas de capital. Esta classificação permite a distinção da despesa por objeto de gasto, segundo sua natureza econômica e os elementos de despesa que compõe o orçamento.

A Portaria Interministerial nº 163/01, da Secretaria do Tesouro Nacional (STN, do Ministério da Fazenda) e da Secretaria de Orçamento Federal (SOF, do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão) apresenta em seu Anexo II as classificações da despesa por categoria econômica, por grupo de natureza, por modalidade de aplicação e por elemento de despesa, e respectivos conceitos e/ou especificações.

A classificação da despesa, segundo a sua natureza, compõe-se de: categoria econômica; grupo de natureza da despesa; e elemento de despesa. Observam-se, aqui, os dois primeiros níveis de agregação da despesa, conforme o Anexo II da Portaria Interministerial STN/SOF nº 163/01:

A - CATEGORIAS ECONÔMICAS

3 - Despesas Correntes

4 - Despesas de Capital

B - GRUPOS DE NATUREZA DE DESPESA

1 - Pessoal e Encargos Sociais

2 - Juros e Encargos da Dívida

3 - Outras Despesas Correntes

4 - Investimentos

5 - Inversões Financeiras

6 - Amortização da Dívida

No que tange ao serviço da dívida pública, que compreende as despesas orçamentárias ligadas ao pagamento de juros, encargos e amortização da dívida, identifica-se grupos de natureza nas despesas correntes e nas despesas de capital: Juros e Encargos da Dívida; e Amortização da Dívida, respectivamente, assim definidos no Anexo II da Portaria:

a) Juros e Encargos da Dívida: Despesas com o pagamento de juros, comissões e outros encargos de operações de crédito internas e externas contratadas, bem como da dívida pública mobiliária.

b) Amortização da Dívida: Despesas com o pagamento e/ou refinanciamento do principal e da atualização monetária ou cambial da dívida pública interna e externa, contratual ou mobiliária.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Quanto a sua natureza, esta pesquisa é classificada como aplicada. Quanto à forma de abordagem do problema ou método, a pesquisa é classificada como qualitativa e quantitativa. Quanto aos objetivos, a pesquisa é considerada exploratória. Foi realizada uma revisão de literatura para formação da base conceitual e legal para abordagem do problema.

Foi utilizada a análise documental de demonstrativos das receitas e despesas orçamentárias da União, por natureza e funções de governo, constantes no Relatório Resumido da Execução Orçamentária, emitido pela Secretaria do Tesouro Nacional referente ao exercício financeiro de 2006.

A partir dos dados coletados nos demonstrativos contábeis, foram feitas comparações entendidas como pertinentes entre contas e análises de observância em relação a padrões legais existentes.

Constitui limitação desta pesquisa a restrição temporal da análise, que considera apenas um ano, que mesmo assim assume complexidade técnica significativa e grande volume de dados diante do espaço disponível neste artigo. Também não estão sendo analisadas discrepâncias entre previsão e realização. Tais aspectos tendem a contribuir para a compreensão do tema, e são objeto de recomendação para trabalhos futuros.

4 RESULTADOS

4.1 Receitas, despesas e definições iniciais

Inicialmente, foram identificados dados de totalização das receitas e das despesas orçamentárias do Governo Federal, visando formar parâmetros para percepção da expressividade. Constam sínteses das receitas e despesas, conforme a classificação econômica, nas Tabelas 1 e 2.

Tabela 1: Síntese da Receita Orçamentária Realizada em 2006

	Valores em R\$ Milhares	Composição da Receita		
		Nível 1	Nível 2	Nível 3
I - RECEITAS (Exceto Intra-Orçamentárias)	782.300.205	100%	99%	65,78%
Receitas Correntes	584.067.471	75%		49,11%
Receitas de Capital	198.232.734	25%		16,67%
II - RECEITAS (Intra-Orçamentárias)	7.392.690		1%	0,62%
Receitas Correntes	7.392.690			0,62%
Receitas de Capital	-			0,00%
III - SUBTOTAL DAS RECEITAS (I + II)	789.692.895		100%	66,41%
IV - OPERAÇÕES DE CRÉDITO PARA REFINANCIAMENTO	399.509.067			33,59%
V - TOTAL (Com Refinanciamento) (III + IV)	1.189.201.962			100,00%
VI - RECEITA CORRENTE LÍQUIDA (RCL)	344.731.433			28,99%

Fonte: Elaborado com base em dados do Balanço Orçamentário e Demonstrativo da RCL (STN, 2007, p.9 e 40).

Tabela 2: Síntese da Despesa Orçamentária Empenhada, Conforme a Natureza, em 2006

	Valores em R\$ Milhares	Composição da Despesa		
		Nível 1	Nível 2	Nível 3
I - DESPESA (Exceto Intra-Orçamentárias)	797.835.741	100%	99%	211,72%
Despesas Correntes	630.645.555	79%		167,35%
Despesas de Capital	167.190.186	21%		44,37%
II - DESPESAS (Intra-Orçamentárias)	9.042.811	100%	1%	2,40%
Despesas Correntes	8.376.762	93%		2,22%
Despesas de Capital	666.049	7%		0,18%
III - SUBTOTAL DAS DESPESAS (I + II)	806.878.552		100%	214,12%
IV - AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA PARA REFINANCIAMENTO	376.832.923			100,00%
V - TOTAL (Com Refinanciamento) (III + IV)	1.183.711.475			314,12%

Fonte: Elaborado com base em dados do Balanço Orçamentário (STN, 2007, p.9).

Neste ponto, foi necessário estabelecer um critério a ser adotado para seguimento das análises: serão observadas todas as receitas e despesas, exceto as intra-orçamentárias, sendo que estas representam apenas 1% do total.

De acordo com a Portaria Interministerial STN/SOF nº 338/06, são operações intra-orçamentárias, em essência, as resultantes de despesas cujo beneficiário da receita é outra entidade pública estatal, assim detalhado na Portaria (STN/SOF, 2006):

Art. 1º Definir como intra-orçamentárias as operações que resultem de despesas de órgãos, fundos, autarquias, fundações, empresas estatais dependentes e outras entidades integrantes dos orçamentos fiscal e da seguridade social decorrentes da aquisição de materiais, bens e serviços, pagamento de impostos, taxas e contribuições, quando o recebedor dos recursos também for órgão, fundo, autarquia, fundação, empresa estatal dependente ou outra entidade constante desses orçamentos, no âmbito da mesma esfera de governo.

Por este motivo, a análise vai desconsiderar os valores intra-orçamentários. O refinanciamento da dívida também será desconsiderado, por abranger as amortizações concomitantes às operações de crédito, tendo em vista que se trata de rolagem da dívida, ou seja, os valores saem e já entra em volume aproximado (94%, conforme Tabelas 1 e 2, itens “IV”).

4.2 Composição da despesa orçamentária por funções de governo

Na Tabela 3 encontra-se uma síntese da composição da despesa orçamentária empenhada por funções de governo em 2006. Das 28 funções existentes, foi feito um corte das dez áreas mais expressivas, entendidas como as que individualmente representavam acima de 1% do total da despesa, e que representam mais de 95% no conjunto.

Tabela 3: Síntese da Composição da Despesa Orçamentária Empenhada por Funções de Governo em 2006

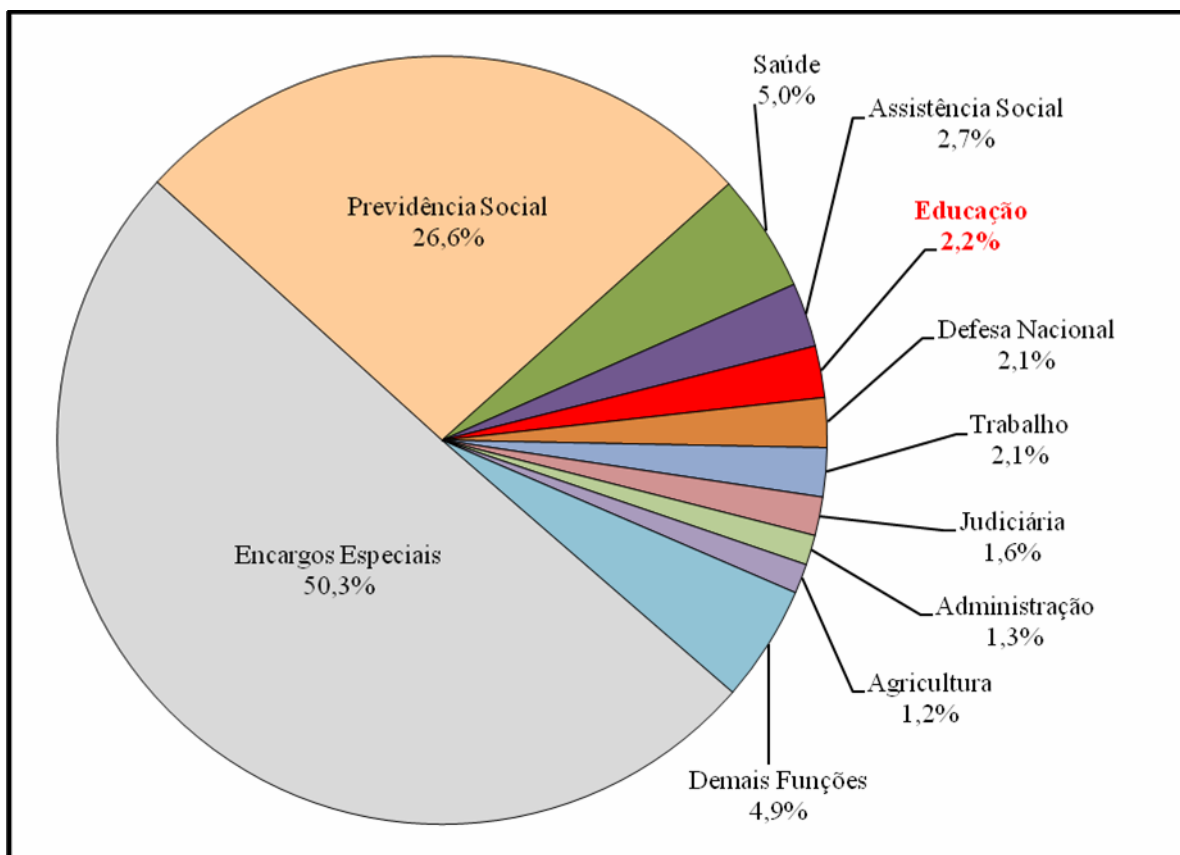
Despesas Empenhadas		Todas as Despesas		Exceto Despesas Intra-Orçamentárias		
Nº	Função	R\$ Milhares	Partic.	R\$ Milhares	Partic.	Partic. Acum.
1	Encargos Especiais	401.714.956	49,8%	401.688.518	50,3%	50,3%
2	Previdência Social	212.965.456	26,4%	212.490.366	26,6%	77,0%
3	Saúde	40.577.225	5,0%	39.736.226	5,0%	82,0%
4	Assistência Social	21.554.575	2,7%	21.551.139	2,7%	84,7%
5	Educação	19.666.987	2,4%	17.336.238	2,2%	86,8%
6	Defesa Nacional	16.848.088	2,1%	16.636.099	2,1%	88,9%
7	Trabalho	16.553.771	2,1%	16.417.403	2,1%	91,0%
8	Judiciária	14.526.956	1,8%	12.977.795	1,6%	92,6%
9	Administração	11.076.240	1,4%	10.038.908	1,3%	93,9%
10	Agricultura	10.149.208	1,3%	9.932.852	1,2%	95,1%
e	Demais Funções	41.245.090	5,1%	39.030.199	4,9%	100,0%
TOTAL		806.878.552	100,0%	797.835.743	100,0%	-

Fonte: Elaborado com base em dados do Demonstrativo da Execução das Despesas por Função / Subfunção (STN, 2007, p.13 a 30).

Na Tabela 3 e no gráfico constante na Figura 1, encontra-se uma síntese da composição das despesas do Governo Federal em 2006, exceto as intra-orçamentárias. Observa-se que as despesas com a função educação representam 2,2% do total (R\$ 17,3 bilhões em R\$ 797,8 bilhões), estando na 5ª posição entre os 29 itens.

As despesas com Encargos Especiais são as relativas às subfunções: Serviços Financeiros (R\$ 463 milhões), Serviço da Dívida Interna (R\$ 231 bilhões), Serviço da Dívida Externa (R\$ 27 bilhões), Transferências (R\$ 100 bilhões) e Outros Encargos

Especiais (42 bilhões). De acordo com o § 2º do artigo 1º da Portaria SOF nº 42/99, a função Encargos Especiais “engloba as despesas em relação às quais não se possa associar um bem ou serviço a ser gerado no processo produtivo corrente, tais como: dívidas, ressarcimentos, indenizações e outras afins, representando, portanto, uma agregação neutra”.



Fonte: Tabela 3.

Figura 1: Síntese da Composição da Despesa da União por Funções em 2006

Desconsiderando-se as duas funções mais expressivas, “Encargos Especiais” (50,3%) e “Previdência Social” (26,6%), tem-se uma composição das demais funções com os 23,1% restantes.

Se comparados os valores das despesas na função educação (Tabela 3) com os valores de agregações mais expressivos do orçamento executado (Tabelas 1 e 2), observa-se que tais despesas representam: 2,22% das Receitas Totais; 5,03% das Receita Corrente Líquida; e 2,17% das Despesas Totais (arredondado para 2,2% na Tabela 3).

4.3 Comparações de expressividade das despesas com educação

Na Tabela 4 encontra-se uma comparação da expressividade das despesas com educação em relação às demais 9 despesas mais expressivas. Está evidenciado quanto as despesas com educação representam, individualmente, em relação a cada despesa. Deste modo, observa-se que as despesas com educação representam: 4,32% do que é gasto com a função encargos especiais (que é 23,2 vezes o seu valor); (b) 8,16% do que é gasto com a previdência social, (que é 12,3 vezes o valor do gasto com educação).

Por meio do gráfico da Figura 2, pode-se visualizar a expressividade das despesas com educação em relação às demais funções de maior valor monetário e aos totais das receitas e despesas.

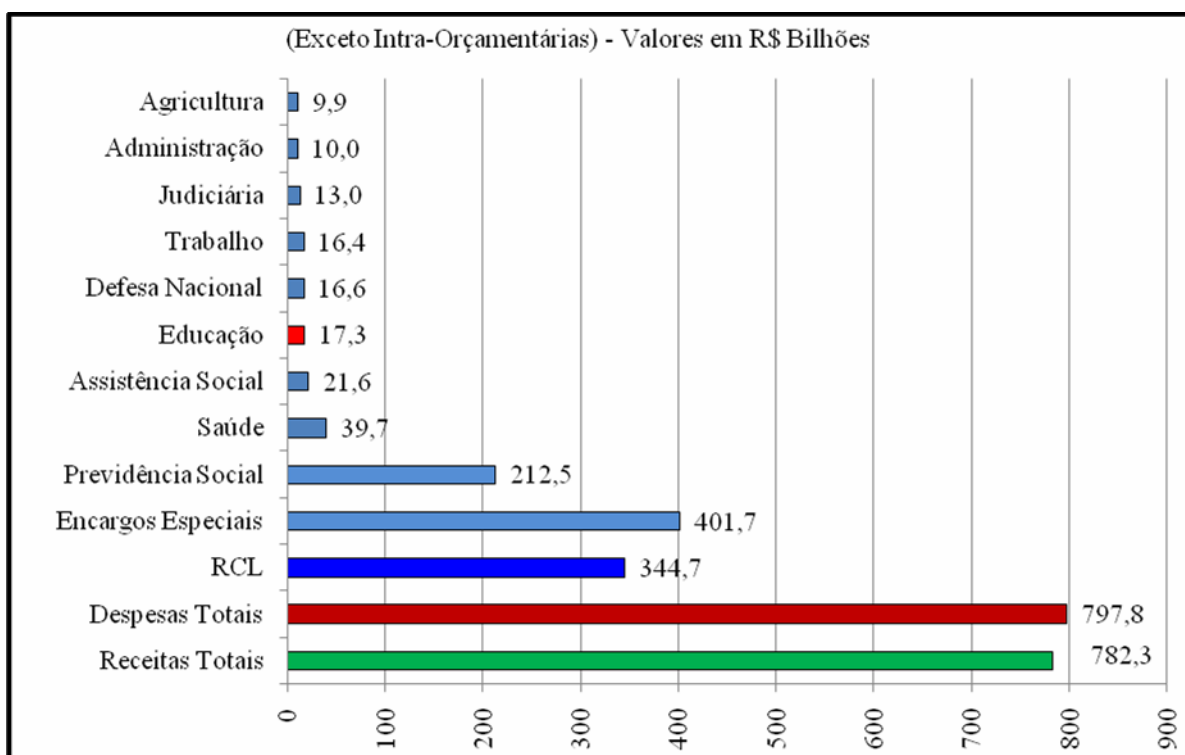
Tabela 4: Comparação das Despesas com Educação em Relação às Despesas com as Demais Funções em 2006

Despesas (Exceto Intra-Orçamentárias)	R\$ Milhares	Representatividade *	Quantas Vezes **
DESPESAS COM EDUCAÇÃO	17.336.238	100,00%	1,0
DESPESAS PARA PARÂMETRO			
Encargos Especiais	401.688.518	4,32%	23,2
Previdência Social	212.490.366	8,16%	12,3
Saúde	39.736.226	43,63%	2,3
Assistência Social	21.551.139	80,44%	1,2
Defesa Nacional	16.636.099	104,21%	1,0
Trabalho	16.417.403	105,60%	0,9
Judiciária	12.977.795	133,58%	0,7
Administração	10.038.908	172,69%	0,6
Agricultura	9.932.852	174,53%	0,6
Total	797.835.741	2,17%	46,0

* Quanto as despesas com a função educação representam de cada uma das despesas. Divide-se o gasto com educação pelo gasto em cada uma das outras funções e multiplica-se por cem para obtenção de percentual.

** Quantas vezes a despesa com cada uma das outras funções representa da despesa com educação.

Fonte: Elaborado com base em dados da Tabela 3.



Fonte: Tabelas 1, 2 e 3.

Figura 2: Comparação das Despesas com Educação em Relação às Receitas e Despesas da União em 2006

Na Tabela 5 procedeu-se a comparação das despesas com educação com as despesas relativas ao serviço da dívida da União em 2006, ou seja, juros, encargos e

amortização da dívida, com dados provenientes do Balanço Orçamentário, conforme a classificação econômica da natureza da despesa. O gráfico da Figura 3 permite uma visualização das expressividades dos valores envolvidos.

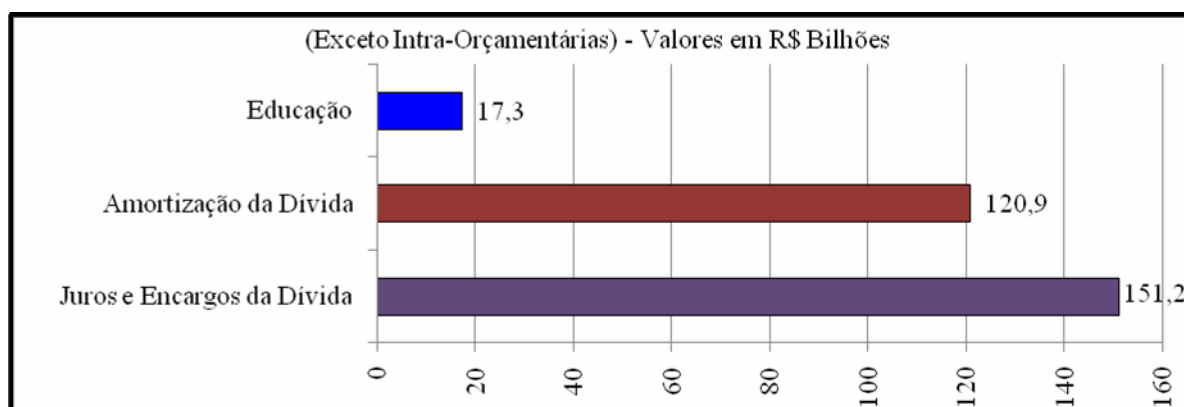
Observa-se que o gasto com a função educação representa apenas 6,37% do que é gasto com o serviço da dívida pública federal, incluindo juros, encargos e amortização. As despesas com educação representam apenas 11,47% do que é gasto em despesas correntes relativas aos juros e encargos da dívida. Deste modo, a União despende quase nove vezes com juros e encargos o que gasta com educação (R\$ 151 bilhões contra R\$ 17 bilhões).

Tabela 5: Comparação das Despesas com Educação com as Despesas do Serviço da Dívida da União em 2006

Despesas (Exceto Intra-Orçamentárias)	R\$ Milhares	Representatividade *	Quantas Vezes **
DESPESAS COM A FUNÇÃO EDUCAÇÃO	17.336.238	100,0%	1,0
PARÂMETROS			
I Juros e Encargos da Dívida	151.151.880	11,47%	8,7
II Amortização da Dívida (Exceto Refinanciamento)	120.929.458	14,34%	7,0
III Total dos Juros, Encargos e Amortização (I + II)	72.081.338	6,37%	15,7

* e **: idêntico às observações da Tabela 4.

Fonte: Elaborado com base em dados do Balanço Orçamentário e do Demonstrativo das Despesas por Função / Subfunção (STN, 2007, p. 10 e p.13 a 30).



Fonte: Tabela 5.

Figura 3: Comparação das Despesas com Educação com as Despesas do Serviço da Dívida da União em 2006

4.4 Observação da aplicação mínima constitucional em educação

Conforme exposto na subseção 2.3 (Aplicação mínima constitucional em educação), a Constituição Federal exige a aplicação de uma parcela mínima das receitas de impostos em despesas com educação. A Tabela 6 apresenta uma síntese do demonstrativo específico, publicado pela União, para evidenciação do cumprimento desta obrigação.

Observa-se que houve cumprimento dos dois limites:

a) Limite Mínimo de 18% da Receita Resultante de Impostos em Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (art. 212 da CF/88): foi aplicado 26,64%, ou seja, R\$ 17 bilhões em relação a R\$ 64 bilhões.

b) Limite Mínimo de 30% das Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino na Erradicação do Analfabetismo e Ensino Fundamental (art. 60 dos ADCT):

foi aplicado R\$ 5,1 bilhões, em relação ao mínimo para Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, de R\$ 11,6 bilhões, o que representa 44,42%.

Tabela 6: Variáveis para Verificação da Aplicação Mínima Constitucional em Educação em 2006

Variáveis, Limites e Apuração		Percentuais	R\$ Milhares	Obs.
I	Receita Resultante de Impostos para Fins de Apuração (RRI*)	-	64.180.563	
II	Despesas com Ensino para Fins de Apuração (MDE**)	-	17.098.253	
III	Parcela das Despesas com MDE Destinada à EAeEF***	-	5.132.180	
IV	Limite Mínimo da RRI em Despesas com MDE (art. 212 da CF/88)	18,00%	11.552.501	Mínimo
V	Limite Mínimo das Despesas com MDE na EAeEF (art. 60 dos ADCT)	30,00%	3.465.750	Mínimo
VI	Aplicação Realizada para MDE em Relação à RRI	26,64%	-	Cumpriu
VII	Aplicação Realizada para EAeEF em Relação ao Mínimo de MDE	44,42%	-	Cumpriu

* RRI: Receitas Resultantes de Impostos.

** MDE: Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino.

*** EAeEF: Despesas com Erradicação do Analfabetismo e Ensino Fundamental.

Fonte: Elaborado com base nos dados do Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (STN, 2007, p.48).

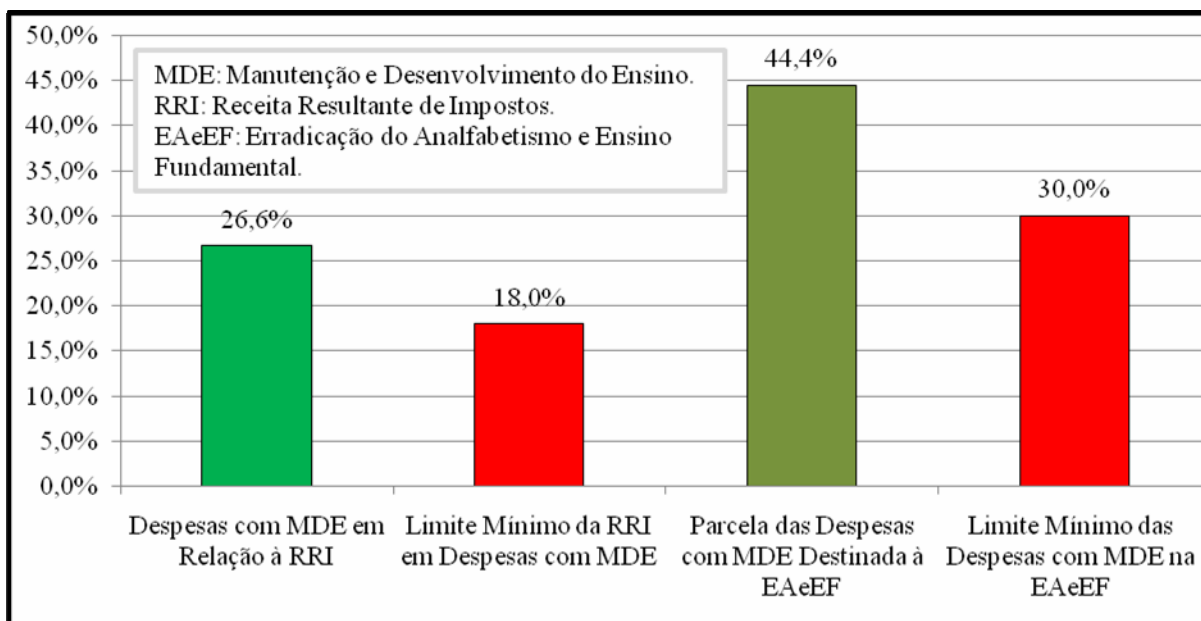
No gráfico da Figura 4 observam-se os percentuais de limites mínimos em comparação com os percentuais de aplicações liquidadas pela União em 2006.

Destaca-se que as contribuições sociais não compõem a base de cálculo das aplicações mínimas constitucionais, apesar de terem atingido quase R\$ 310 bilhões, enquanto que o total dos impostos atingiu aproximadamente a metade das referidas contribuições (R\$ 166 bilhões). Este fato evidencia a preferência federal em aumentar a arrecadação de contribuições, em função de não haver a vinculação às aplicações mínimas em educação e saúde.

Outro fato que merece destaque é a composição das subfunções de despesas consideradas no computo das despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino: Outros Encargos Especiais (R\$ 360 milhões); Serviço da Dívida Externa (R\$ 298 milhões); e Serviço da Dívida Externa (R\$ 6,6 milhões). A legitimidade desta inclusão pode ser questionada, na medida em que tais despesas poderiam ser classificadas como sendo de competência da administração fazendária centralizada.

Referidas subfunções vinculam-se originalmente à função “Encargos Especiais”, ou seja, englobam as despesas em relação às quais não se associa um bem ou serviço a ser gerado no processo produtivo corrente, representando, portanto, uma agregação neutra, nos termos da Portaria SOF nº 42/99. Convém destacar que tais despesas representaram 3,89% do total das despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino.

A subfunção Transferências (relativas a repasses para Estados e Municípios) de recursos para educação, que também é um encargo especial, representou quase 16% do total, atingindo R\$ 2,7 bilhões, conforme observado na Tabela 7.



Fonte: Tabela 6.

Figura 4: Comparação dos Resultados das Aplicações em Ensino com os Limites Mínimos Constitucionais da União em 2006

Tabela 7: Composição das Despesas Mais Expressivas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (por Subfunção) da União em 2006

Subfunções (Despesas Liquidadas)	R\$ Milhares	Participação	Participação Acumulada
1 Ensino Superior	9.035.089	52,84%	52,84%
2 Transferências	2.714.169	15,87%	68,72%
3 Administração Geral	1.535.864	8,98%	77,70%
4 Ensino Profissional	1.000.059	5,85%	83,55%
5 Ensino Fundamental	942.345	5,51%	89,06%
6 Educação de Jovens e Adultos	380.211	2,22%	91,28%
e Demais Subfunções	1.490.516	8,72%	100,00%
Total das Despesas com MDE	17.098.253	100,00%	-

Fonte: Elaborado com base nos dados do Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (STN, 2007, p.48).

4.5 Composição das despesas com educação

Na Tabela 8 consta a composição da despesa empenhada por subfunções da função educação no ano de 2006, ordenadas por valor monetário e com percentuais de participação por subfunção e acumulado. São ao todo 28 subfunções para composição dos R\$ 17,3 bilhões de despesas empenhadas (exceto intra-orçamentárias, por motivos já justificados no início da seção 4).

Nota-se, todavia, que apenas as seis primeiras subfunções representam quase 91% do total, e as oito primeiras atingem quase 95% do total.

Tabela 8: Composição da Despesa em Subfunções da Função Educação na União em 2006

Subfunções (Despesas Empenhadas)	R\$ Milhares	Participação	Participação Acumulada
1 Ensino Superior	9.328.752	53,81%	53,81%
2 Ensino Fundamental	2.278.639	13,14%	66,95%
3 Alimentação e Nutrição	1.740.839	10,04%	77,00%
4 Ensino Profissional	1.098.857	6,34%	83,33%
5 Outros Encargos Especiais	706.632	4,08%	87,41%
6 Educação de Jovens e Adultos	600.910	3,47%	90,88%
7 Assistência Hospitalar e Ambulatorial	350.181	2,02%	92,90%
8 Administração Geral	340.691	1,97%	94,86%
9 Ensino Médio	143.071	0,83%	95,69%
10 Tecnologia da Informação	126.409	0,73%	96,42%
11 Difusão do Conhecimento Científico e Tecnológico	100.454	0,58%	97,00%
12 Proteção e Benefícios ao Trabalhador	95.097	0,55%	97,54%
13 Educação Especial	71.124	0,41%	97,95%
14 Formação de Recursos Humanos	64.005	0,37%	98,32%
15 Desenvolvimento Científico	57.059	0,33%	98,65%
16 Administração Financeira	53.651	0,31%	98,96%
17 Difusão Cultural	47.193	0,27%	99,23%
18 Educação Infantil	44.164	0,25%	99,49%
19 Direitos Individuais, Coletivos e Difusos	21.812	0,13%	99,62%
20 Lazer	19.980	0,12%	99,73%
21 Atenção Básica	15.409	0,09%	99,82%
22 Cooperação Internacional	13.390	0,08%	99,90%
23 Comunicação Social	9.589	0,06%	99,95%
24 Desenvolvimento Tecnológico e Engenharia	3.354	0,02%	99,97%
25 Assistência a Criança e ao Adolescente	3.269	0,02%	99,99%
26 Suporte Profilático e Terapêutico	1.316	0,01%	100,00%
27 Patrimônio Histórico, Artístico e Arqueológico	275	0,00%	100,00%
28 Administração de Receitas	116	0,00%	100,00%
Total da Despesa na Função Educação	17.336.238	100,00%	-

Fonte: Elaborado com base nos dados do Demonstrativo da Execução das Despesas por Função/Subfunção (STN, 2007, p.20-21).

As quatro subfunções mais expressivas, cujos valores individuais ultrapassam R\$ 1 bilhão, são: (a) Ensino Superior: R\$ 9,3 bilhões, representando 54% do total; (b) Ensino Fundamental: R\$ 2,3 bilhões, representando 13% do total; (c) Alimentação e Nutrição: R\$ 1,7 bilhões, representando 10% do total; e (d) Ensino Profissional: R\$ 1,1 bilhões, representando 6% do total.

Deste modo, essas são as quatro despesas mais expressivas na área de educação da União no exercício financeiro de 2006. Destaca-se, todavia, que as demais subfunções, apesar de não terem valores comparativamente tão expressivos, não necessariamente apresentam valores monetariamente baixos, pois juntas atingem R\$ 2,889 bilhões (dois bilhões, oitocentos e oitenta e nove milhões de reais).

5 CONCLUSÃO

Ao final deste artigo, observa-se que o objetivo estabelecido foi atingido, tendo em vista que foram identificados e analisados os valores e a expressividade das despesas empenhadas na função educação no orçamento do Governo Federal (União) do Brasil referentes ao ano de 2006, comparando-as às demais despesas públicas relevantes.

Observou-se que as despesas com a função de governo educação estão entre as mais expressivas do orçamento federal, constituindo a quinta maior, monetariamente,

com valor de R\$ 17,3 bilhões. Todavia, comparativamente, seu valor apresenta expressividade baixa, representando apenas 2,2% do total das despesas orçamentárias (exceto intra-orçamentárias).

Quando comparada com as despesas mais expressivas, a distância fica mais destacada. A função de governo mais dispendiosa é a Encargos Especiais (R\$ 401,7 bilhões, representando 50,3% do total), sendo composta principalmente por juros, encargos, amortização da dívida e transferências a Estados e Municípios. A Previdência Social está em 2º lugar, com R\$ 212,5 bilhões (26,6%); a Saúde está em 3º lugar, com R\$ 39,7 bilhões (5,0%); e a Assistência Social está em 4º lugar, com R\$ 21,6 bilhões (2,7%). As demais 23 funções, que representam os restantes 13,2% do total, somam R\$ 105 bilhões.

Uma observação importante é o fato de o serviço da dívida (juros, encargos e amortização) custar quase 16 vezes o que se “investe” em educação. Foi gasto R\$ 120,9 bilhões com amortização da dívida e R\$ 151 bilhões com juros e encargos da dívida, contra R\$ 17,3 bilhões em educação, ou seja, apenas 11,5% dos juros e encargos.

No exercício financeiro observado (2006), a União cumpriu os dois limites constitucionais de aplicação mínima de receitas de impostos na manutenção e desenvolvimento do ensino.

Para pesquisas futuras, recomenda-se que sejam analisadas séries históricas de três ou mais anos, para percepção da evolução das proporções entre contas e de valores monetários. Podem ainda ser feitas comparações entre valores previstos e realizados, ou seja, orçado *versus* executado.

REFERÊNCIAS

AGÊNCIA BRASIL – ABR. **TCU aprova com ressalvas as contas do governo federal em 2005**. Veiculada em 1º de junho de 2006. Disponível em: <<http://www.radiobras.gov.br/abrn/brasilagora/materia.phtml?materia=266398>>. Acesso em: 21 ago. 2007.

ANGÉLICO, João. **Contabilidade pública**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 1995. 271p.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil, promulgada em 5 de outubro de 1988**.

_____. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2001** (Lei de Responsabilidade Fiscal). Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.

_____. **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.

GIACOMONI, James. **Orçamento público**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

OLIVEIRA, Eliane. **TCU aprova contas de Lula com 30 ressalvas**. Jornal O Globo de 15/6/2005. Disponível em: <<http://clipping.planejamento.gov.br/Noticias.asp?NOTCod=199948>>. Acesso em: 21 ago. 2007.

SÁ, Antônio Lopes de & SÁ, Ana Maria Lopes de. **Dicionário de Contabilidade**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 1995.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade governamental: um enfoque administrativo**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002. 381p.

SLONSKI, Valmor. **Controladoria e governança na gestão pública**. São Paulo: Atlas, 2005. 140p.

SOF – Secretaria de Orçamento Federal. **Portaria SOF nº 42, de 14 de abril de 1999**. Atualiza a discriminação da despesa por funções de que tratam o inciso I do § 1º do art. 2º e § 2º do art. 8º, ambos da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, estabelece os conceitos de função, subfunção, programa, projeto, atividade, operações especiais, e dá outras providências. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão.

STN – Secretaria do Tesouro Nacional. **Relatório Resumido da Execução Orçamentária da União referente ao Exercício Financeiro de 2006**. Ministério da Fazenda. Disponível em: <<http://www.stn.fazenda.gov.br>>. Acesso em: 01 ago. 2007.

_____. **Portaria STN nº 632, de 30 de agosto de 2006**. Aprova a 6ª edição do Manual de Elaboração do Anexo de Riscos Fiscais e do Relatório de Gestão Fiscal. 2006b.

_____. **Portaria STN nº 633, de 30 de agosto de 2006**. Aprova a 6ª edição do Manual de Elaboração do Anexo de Metas Fiscais e do Relatório Resumido da Execução Orçamentária. 2006a.

STN/SOF - Secretaria do Tesouro Nacional e Secretaria de Orçamento Federal. **Portaria Interministerial STN/SOF nº 163, de 4 de maio de 2001**. Dispõe sobre normas gerais de consolidação das Contas Públicas no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, e dá outras providências. Secretaria do Tesouro Nacional, do Ministério da Fazenda; e Secretaria de Orçamento Federal do Ministério do Planejamento, Orçamento e gestão. Portaria consolidada com a Portaria STN nº 212 de 04/06/2001; Portaria Interministerial nº 325, de 27/08/2001; e Portaria Interministerial nº 519, de 27/11/2001.

_____. **Portaria Interministerial STN/SOF nº 338, de 26 de abril de 2006**. Altera o Anexo I da Portaria Interministerial STN/SOF nº 163, de 4 de maio de 2001, e dá outras providências. Secretaria do Tesouro Nacional, do Ministério da Fazenda; e Secretaria de Orçamento Federal, do Ministério do Planejamento, Orçamento e gestão.