

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ATUARIAIS**

RENAN KALEB CARVALHO ARAUJO

**PLANEJAMENTO E EXECUÇÃO DO ORÇAMENTO PÚBLICO COM
A FUNÇÃO EDUCAÇÃO NOS ANOS DE 2009-2013.**

Trabalho de Conclusão submetido ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul – UFRGS, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Profa. Ana Pellini

Porto Alegre

2015

PLANEJAMENTO E EXECUÇÃO DO ORÇAMENTO PÚBLICO COM A FUNÇÃO EDUCAÇÃO NOS ANOS DE 2009-2013 ¹

Renan Kaleb Carvalho Araujo

Ana Pellini

RESUMO

Este trabalho busca explicar o processo de elaboração e execução do orçamento público, focando, no entanto, nos valores e composição da despesa com a função educação nos anos de 2009-2013. A abordagem do problema foi feita de forma quantitativa e qualitativa. Para atingir seus objetivos foi realizada uma pesquisa exploratória e descritiva. Quanto aos procedimentos técnicos, esse estudo se enquadra como pesquisa documental. Por isso, expõe a evolução e as dimensões do orçamento público e comenta os principais conceitos orçamentários sistematizados pela contabilidade pública e a legislação do país. Para obtenção de dados realizou a coleta e organização de informações contábeis e orçamentárias emitidas pelo governo. Também foram utilizados os dados estatísticos e financeiros emitidos por instituições que fazem pesquisas na área da educação como os relatórios do MEC, INPE e a OCDE. O confronto dessas informações permitiu enxergar a conjuntura da educação no cenário nacional e mundial. Foi possível constatar que grande parte dos recursos públicos são destinados para a Educação Superior, em detrimento dos níveis de ensino que compõem a Educação Básica. Portanto, a atual estrutura de financiamento educacional público está privilegiando uma pequena parcela dos estudantes nacionais.

Palavras-chave: Orçamento Público, Valores da Despesa, Educação.

ABSTRACT

This work seeks to explain the process of preparing and implementing the public budget, focusing, however, on the values and the composition of public investments on educational services in the years 2009-2013. The research problem was approached in a qualitative and quantitative manner. To achieve its objectives, this research held an exploratory and descriptive survey. As for technical procedures, this study fits as documentary research. Therefore reflects the development and size of the public budget and comments on the key budget concepts systematized by public accounting and the laws of the country. To obtain data it held the collection and organization of financial and budgetary information published by the government. It also used the statistical and financial data reported by organizations that do research in the field of education as the MEC reports, INPE and the OECD. This information helps to see the panorama of national education and where Brazil is located when compared on a global scale. The data shows that most of the public funds are intended for Higher Education and the expense on education levels that make up the Basic Education are much lower. Therefore, the current public education funding structure is focusing on a small portion of the national students.

Keywords: Public Budget, Expense Values, Education.

¹ Trabalho de Conclusão de Curso apresentado, no primeiro semestre de 2015, ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul – UFRGS, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis, sob a orientação da Profa. Ana Pellini.

1 INTRODUÇÃO

Segundo Pellini (2003), desde o surgimento do Estado Moderno, a sociedade tem buscado criar mecanismos para controle e fiscalização dos atos de seus governantes. A Carta Magna, que surgiu durante a idade média na Inglaterra, foi o primeiro documento oficial a estabelecer os conceitos embrionários de tributo e orçamento.

No Brasil, durante o período colonial surge a preocupação de existir um planejamento orçamentário para a nação. GIACOMONI (2008) aponta que com a vinda do rei D. João VI, o país começa a organizar suas finanças com a criação do Erário Público e o regime de contabilidade. Hoje, os princípios orçamentários já fazem parte da constituição e apresentam funções contábil, financeira e de controle.

A atual forma de organização de nossa sociedade é fruto de um longo processo evolutivo de muitas conquistas sociais. Vivemos em um estado democrático, portanto, periodicamente, temos o direito de eleger nossos gestores públicos, que irão nos representar e buscar sanar as necessidades da população. Nesse contexto, para melhorar a qualidade de vida dos cidadãos, existe o orçamento público, que exerce papel fundamental para gestão de qualidade dos recursos públicos.

Para assegurar a transparência e eficácia na execução orçamentária, foi publicada a Lei de Responsabilidade Fiscal. A partir dessa norma, o governo é obrigado a publicar demonstrações financeiras como o Balanço do Setor Público Nacional (BSPN) e o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO), em que são apresentados os demonstrativos contábeis com a prestação de contas acerca dos gastos públicos.

Esses relatórios são importantes instrumentos para o acompanhamento da gestão pública. A compreensão da forma de elaboração e execução do orçamento da União se torna mais viável quando é analisada a partir de uma despesa específica. Nesse sentido, esse é o ponto de partida desse trabalho ao buscar facilitar a compreensão dos termos da contabilidade pública e procurar analisar como está estruturada a ação governamental no que diz respeito à despesa escolhida.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção serão abordados os fundamentos teóricos que embasam o presente estudo.

2.1 A EVOLUÇÃO E DIMENSÕES DO ORÇAMENTO

A análise do orçamento público não pode se restringir somente aos seus aspectos técnicos. É importante perceber que ele é um instrumento político-administrativo, por isso ele afeta a vida econômica e social de uma sociedade. Com o passar do tempo, ele foi assumindo cada vez mais importância e, por isso, foi evoluindo para se adaptar e corresponder às novas necessidades e realidades do Estado Moderno.

O pesquisador SILVA (2008) aponta que a década de 1990 foi um momento de grandes avanços para o atual modelo de criação e gestão do orçamento público brasileiro. Isso se deve principalmente a promulgação da Constituição Federal em 1988, a estabilidade econômica alcançada pelo plano Real em 1994 e a aprovação da Lei de Responsabilidade Fiscal no ano 2000. De acordo com Silva (2008, p. 43), "... o orçamento é um plano de trabalho governamental expresso em termos monetários, que evidencia a política econômico-financeira do Governo e em cuja elaboração foram observados [alguns] princípios... ". Portanto, o orçamento é imprescindível para possibilitar que o Estado possa cumprir com todas as suas atribuições. Isso está diretamente relacionado com o plano de ação do governo e como ele irá investir e tentar sanar as necessidades da população como saúde, transporte e educação, por exemplo.

Para GIACOMONI (2008), durante o seu processo de evolução, o orçamento passou por duas fases que podem ser denominadas de "tradicional" e "moderna". O primeiro pertence ao modelo do Estado Liberal e a sua principal característica é a sua utilidade como instrumento de controle das finanças. Sua função não era o desenvolvimento ou o avanço da qualidade de vida da população, mas tão somente disciplinar o equilíbrio das receitas e despesas do ente público. A função econômica do orçamento público era colocada em segundo plano, pois, segundo os pensadores daquele período, as finanças públicas eram caracterizadas como neutras.

Oliveira (1995) destaca que o orçamento moderno, peculiar ao século XX, deixa de ser visto como uma mera peça de escrituração contábil e torna-se um mecanismo de planejamento da ação governamental e da política econômica de um país. Esse novo modelo é influenciado pela doutrina keynesiana em que o Estado passa a assumir caráter intervencionista. Esse novo modelo é capaz de combater as oscilações de preços, o nível de desemprego, a taxa de câmbio, o nível dos investimentos, a distribuição da renda e entre muitas outras intervenções no desenvolvimento de uma nação.

Para Araújo e Arruda (2006) o Brasil, ao longo de sua história, travou uma luta para adquirir hegemonia pelo controle orçamentário. Após o descobrimento do Brasil, o pacto

colonial decretava a exclusividade de relações comerciais entre a colônia e a metrópole. Somente com a vinda de D. João VI ao Brasil ocorre a abertura dos portos, que resulta na livre comercialização com outras nações. Esse momento inicia o processo de organização das finanças públicas, que culmina com a criação, em 1808, do Erário Público e do regime de Contabilidade. A origem do orçamento no Brasil está ligada ao surgimento do governo representativo, sendo que nossa primeira lei orçamentária data de 1827. Contudo, somente no ano de 1891 as competências do Congresso Nacional foram mais bem definidas, já que, agora, tinham a tarefa de anualmente orçar a receita e fixar a despesa federal.

As constituições de 1934, 1937 e 1964 foram lapidando as matérias relativas ao controle orçamentário. A Lei nº 4320/64 ganha destaque nesse processo, pois SILVA (2008) aponta que ela representa a padronização dos orçamentos e balanços da união, estados, distrito federal e municípios. Ela estabelece normas gerais de direito financeira para elaboração e controle do orçamento público. Também traz inovações significativas quanto ao orçamento programa e as previsões plurianuais, já que traz a exigência de elaboração do orçamento plurianual de investimentos, relativo a um período de três anos. O orçamento plurianual de investimentos é “um instrumento técnico de planejamento, que corresponde à etapa da programação, em nível setorial e de prazo médio, abrangendo a concepção, identificação e implementação da generalidade dos projetos governamentais”. (ASSMANN, 1976, p. 105). Isso buscava acabar com a descontinuidade das políticas públicas, obras inacabadas, e obter a coordenação e efetivação dos planos do governo.

Para Araújo e Arruda (2006), a constituição de 1967 juntamente com o Decreto lei nº200/67 trouxeram outros avanços importantes. Foi por meio do desse Decreto que ficou evidente a importância do Poder Executivo ter um sistema de controle interno e externo, o que ressaltou mais ainda a importância do orçamento e a fiscalização e o acompanhamento do Tribunal de Contas. A Constituição Federal de 1988 consolida esse processo e instaura a mesma estrutura orçamentária para todo o país, baseada em três documentos: Planos Plurianuais - PPA, Leis de Diretrizes Orçamentárias – LDO, e as Leis Orçamentárias Anuais-LOA.

É interessante ressaltar que o orçamento teve um longo processo evolutivo para se moldar e assumir sua forma de organização atual. A população sempre esteve envolvida nesse processo, de forma direta ou indireta. Sua luta por suas necessidades básicas e melhor qualidade de vida é o motivo das transformações do orçamento e das políticas públicas. Por isso é importante conhecer o orçamento público para poder fiscalizá-lo e exigir o bom uso dos recursos públicos.

2.2 DESPESAS PÚBLICAS

Para Kohama (2008, p. 87), despesas públicas são “os gastos fixados na lei orçamentária ou em leis especiais e destinados à execução dos serviços públicos [...]; à satisfação dos compromissos da dívida pública; [...]etc.”. Portanto, a realização de serviços públicos depende de planejamento e autorização orçamentária prévia.

Cumprir os compromissos da dívida pública está diretamente relacionado com a execução orçamentária, cuja finalidade básica visa sanar as necessidades da sociedade. Para se alcançar esse objetivo, SILVA (2008) assinala que a despesa pública deve atender aos princípios da utilidade, legitimidade, oportunidade, legalidade e economicidade.

O princípio da utilidade, segundo SILVA (2008), aponta que a despesa deve custear o funcionamento da máquina estatal, bem como os serviços oferecidos pelo governo. A finalidade dessa estrutura de funcionamento visa, primordialmente, atender as necessidades da sociedade e buscar o bem da coletividade.

O princípio da legitimidade está previsto no artigo 70º da Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 1988). SILVA (2008) aponta que esse princípio está relacionado com duas outras condições. A primeira seria o consentimento coletivo, que é realizado na prática pela aprovação do plano orçamentário elaborado pelo poder executivo e aprovado pelo poder legislativo, que é eleito pelo povo. A outra condição seria a possibilidade contributiva, em que é verificado se a cobrança tributária não se torna abusiva e não comprometa a relação entre o Estado e os contribuintes.

SILVA (2008) afirma que o princípio da oportunidade destaca que, para a despesa pública se ajustar a necessidade coletiva ela também precisa ser oportuna. Portanto, deve ser observado o grau de urgência e prioridade de cada despesa. Também é importante verificar se tal despesa é oportuna em relação à condição econômica do Estado. Por isso, a despesa pública também deve atingir o princípio da legalidade, já que todo desembolso financeiro do Estado deve ser autorizado por lei. Isso verifica a disponibilidade financeira dos cofres públicos para assumir tais despesas.

Por fim, o princípio da economicidade, segundo SILVA (2008), está relacionado com o uso inteligente dos recursos públicos de modo que o critério do custo benefício deve caminhar em conjunto com a determinação das despesas públicas. Além disso, deve ser verificada a viabilidade técnica e econômica de cada projeto, para que eles sejam executados até o fim e atendam de fato a necessidade ao qual se propõe sanar.

2.3 ORÇAMENTO PÚBLICO

O orçamento público constitui uma parte fundamental deste trabalho. Nesse sentido, é importante entender o seu processo de elaboração, execução e controle. Para possibilitar esse entendimento, é preciso compreender definições gerais, princípios orçamentários, instrumentos de planejamento e controle pertinentes aos orçamentos públicos.

O orçamento público é o instrumento pelo qual o governo irá realizar o planejamento de suas ações de intervenções que virão ao encontro das necessidades da população. O pesquisador Cruz (1988, p.17) o define como “um meio de prever as intenções da programação econômica e financeira que o poder executivo deseja adotar no exercício financeiro seguinte”. É através desse documento que os governantes determinam a prioridade de suas ações a cada ano de seus mandatos. Por meio de sua análise, é possível verificar como e onde os recursos públicos estão sendo investidos.

No orçamento público deve constar a estimativa da receita e a fixação da despesa. O art. 35 da Lei n.º 4.320/1964 (BRASIL, 1964) estabelece que as despesas sejam registradas pelo princípio da competência, já as receitas serão registradas pelo princípio de caixa. As receitas são fruto de arrecadação tributária. O art. 3º do Código Tributário Nacional define o que é tributo: “é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”. A receita pública, segundo Angélico (1995, p.44), “é o recolhimento de bens aos cofres públicos”. Já a despesa pública, segundo SILVA (2008), é todo o desembolso efetuado pelo Estado para atender o interesse geral da comunidade, nos termos devidamente expressos nas leis e na constituição.

Dessa forma, esse documento coloca a receita e a despesa lado a lado e permite o gestor público se planejar. Além disso, ele permite ver de forma mais profunda a saúde financeira do governo e confrontar essa realidade com o grau de necessidade de cada despesa.

2.4 PRINCÍPIOS ORÇAMENTÁRIOS

Os princípios orçamentários são usados para moldar e instruir a formação do orçamento público. Por isso, SILVA (2008) aponta que eles ajudam a assegurar que o orçamento vai conseguir cumprir aquilo que se propõe a fazer. Os princípios relativos à Lei do Orçamento que constam na Lei n.º 4.320/1964 são a unidade, a universalidade e a anualidade.

O princípio da unidade, de acordo com CRUZ (1988), traz as despesas e receitas no mesmo documento e ajuda a ver a situação do saldo financeiro do Estado. Esse princípio unifica os diversos orçamentos das diferentes instituições que compõem a máquina estatal.

Isso possibilita ao legislador e demais usuários dessa informação, um melhor acompanhamento e fiscalização dos recursos.

O princípio da universalidade é definido por Silva (2008, p.47) como: “estabelece que todas as receitas e todas as despesas devem constar na Lei Orçamentária por seus totais, vedada quaisquer deduções”. Esse princípio possibilita a autorização para cobrança da receita de forma a cobrir essas despesas. Ao conhecer as despesas previstas, o legislador pode mensurar e autorizar a arrecadação tributária. Com isso, nenhuma receita ou despesa vai ocorrer sem a sua respectiva autorização.

O princípio da anualidade estabelece a importância do orçamento ter uma periodicidade específica. Segundo GIACOMONI (2008) orçamento deve ser elaborado e determinado para um tempo específico, geralmente de um ano. Dessa forma, o orçamento pode ser ajustado de forma anual e consegue estabelecer quais são os investimentos prioritários de acordo com as necessidades do momento.

Esses são alguns dos principais princípios orçamentários, no entanto cabe ressaltar que os estudiosos da área citam muitos outros. Todos eles visam a mesma finalidade, que é moldar e delimitar as estruturas de formação do orçamento público.

2.5 PLANEJAMENTO GOVERNAMENTAL

O planejamento é uma parte importante do processo de elaboração do orçamento público. A Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 1988) estabelece em seu art. 165 quais são os instrumentos de planejamento a serem usados pelo governo: o plano plurianual, as diretrizes orçamentárias e os orçamentos anuais. Esses documentos têm funções específicas e complementares entre si.

O plano plurianual (PPA) corresponde ao planejamento estratégico do governo que elenca suas ações metas e objetivos para um período de quatro anos. Silva (2008, p.36) diz:” compreende as diretrizes e intenções que relacionam o presente ao futuro e que vão tornando harmônicas as medidas adotadas em direção a uma situação idealizada”. A partir do PPA que os outros instrumentos de planejamento serão elaborados, por isso é importante que ele seja bem elaborado e executado. O PPA abrange os três últimos anos de um mandato governamental mais o primeiro ano do mandato subsequente. Essa é uma forma de manter a continuidade de ações de um governo para o outro.

A lei de diretrizes orçamentária (LDO) estabelece as prioridades dos gastos públicos, detalhando as metas estabelecidas no PPA para o ano seguinte, e institui normas que irão nortear a elaboração e execução da lei orçamentária anual (LOA). Segundo GOMES (2004) a LDO é um plano de curto prazo que é capaz de traduzir os objetivos do PPA e orientar a

formação do orçamento anual. O poder legislativo tem autonomia para colocar emendas na LDO, desde que estejam compatíveis com os planos plurianuais.

Em seguida é verificada a disponibilidade de recursos para executar os planos traçados nos instrumentos anteriores. Com isso, GOMES (2004) destaca que na LOA consta, em termos financeiros, os planos e programas do governo que devem ser executados no exercício financeiro em questão. A LOA concretiza o planejado no PPA, obedecendo as metas e prioridades estabelecidas pela LDO, transformando-as em dotações orçamentárias efetivas. É com base na LOA que as despesas do exercício são executadas.

O autor SILVA (2008) destaca que o PPA trata da parte do planejamento estratégico do governo, enquanto que a LDO e a LOA cuidam da parte operacional do processo orçamentário. Esses instrumentos prezam pela transparência na gestão dos recursos públicos. Além disso, eles constituem um meio com o qual o governo pode buscar atender de forma planejada as necessidades coletivas e possibilita o controle e acompanhamento da execução orçamentária por parte do Legislativo e de outros agentes interessados nesse processo.

2.6 O CICLO ORÇAMENTÁRIO

O ciclo orçamentário ocorre em quatro etapas sequenciais: elaboração, aprovação, execução e controle. É importante entender como cada uma dessas etapas funciona e como se relacionam entre si.

O autor Slomski (2003, p. 308) esclarece sobre a etapa da elaboração: “essa fase é de competência do Poder Executivo, em que, com base na lei de diretrizes orçamentárias, são fixados os objetivos para o período, levando-se em conta as despesas correntes e aquelas a serem criadas”. Com base no plano plurianual é feito o levantamento da quantidade de recursos que serão necessários para cobrir as despesas de capital.

Após a realização dos processos citados anteriormente, deve ocorrer a formalização do orçamento como lei. Cabe ressaltar, que nessa etapa de elaboração, através do processo chamado orçamento participativo, a população é convidada para debater e dar sugestões de quais investimentos devem ser priorizados por esses recursos públicos. Essa é uma importante ferramenta para envolvimento dos cidadãos no processo orçamentário.

A próxima etapa é a aprovação do orçamento. Campos (2005) aponta que nessa fase a proposta orçamentária será examinada pelo poder legislativo. Fica sob seu critério e comando aprovar a proposta e, se julgar necessário, apresentar emendas a lei. Para isso, deve ouvir os representantes do povo e negociar com o poder executivo para então poder aprovar a lei.

Na fase de execução do orçamento serão realizados os projetos e as atividades descritas na lei do orçamento. No Brasil, o plano para cada exercício financeiro coincide com

o ano civil. Campos (2005) assinala que toda despesa pública deve ser realizada com empenho prévio, que é a emissão do documento em que ficam registradas as características básicas de qualquer despesa.

A lei de responsabilidade fiscal estabelece que durante o processo de execução do orçamento, há mecanismos que visam fiscalizar e acompanhar se o orçamento está sendo executado de forma legal. O controle orçamentário visa garantir que o que foi previsto está sendo devidamente executado. Esse controle é efetivado por mecanismos internos da própria gestão governamental executora, ou por um controle externo quando é realizado pelo poder legislativo através do tribunal de contas.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A pesquisa realizada neste estudo é classificada quanto aos seguintes aspectos: (a) pela forma de abordagem do problema, (b) de acordo com seus objetivos e (c) com base nos procedimentos técnicos utilizados.

A abordagem do problema pode ser qualificada como quantitativo e qualitativo. Será quantitativa, pois irá coletar e mensurar dados orçamentários da despesa com a função educação. De acordo com RAUPP E BEUREN (2003) esse tipo de abordagem aplica instrumentos estatísticos para coleta e tratamento dos dados. Será qualitativa por também possuir um caráter descritivo.

De acordo com seus objetivos, essa pesquisa se caracteriza como exploratória. A definição de Gil (2002, p. 41), diz que: “estas pesquisas tem como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a constituir hipóteses”. Essa pesquisa, simultaneamente, também será descritiva. Segundo Gil (2002), esse tipo de pesquisa tem como objetivo descrever características de um fenômeno ou estabelecer relações entre as variáveis estudadas.

Quanto aos procedimentos técnicos utilizados, essa pesquisa pode ser enquadrada como documental. Para Martins e Theóphilo, (2009, p. 55) “a pesquisa documental emprega fontes primárias, que ainda não foram objeto de análise, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os propósitos da pesquisa”.

O desenvolvimento dessa pesquisa é feita através da análise dos dados coletados nos demonstrativos contábeis da União. Também foram analisados os dados estatísticos e financeiros emitidos por instituições que fazem pesquisa na área da educação como os relatórios do MEC (Ministério da Educação e Cultura), INPE (Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira) e a OCDE (Organização e Cooperação para o Desenvolvimento Econômico). O período escolhido para análise será de 2009-2013, pois

assim será possível avaliar e tirar conclusões sobre o que foi orçado e executado em termos de investimento para função educação em um horizonte de cinco anos.

4 RESULTADOS DA PESQUISA:

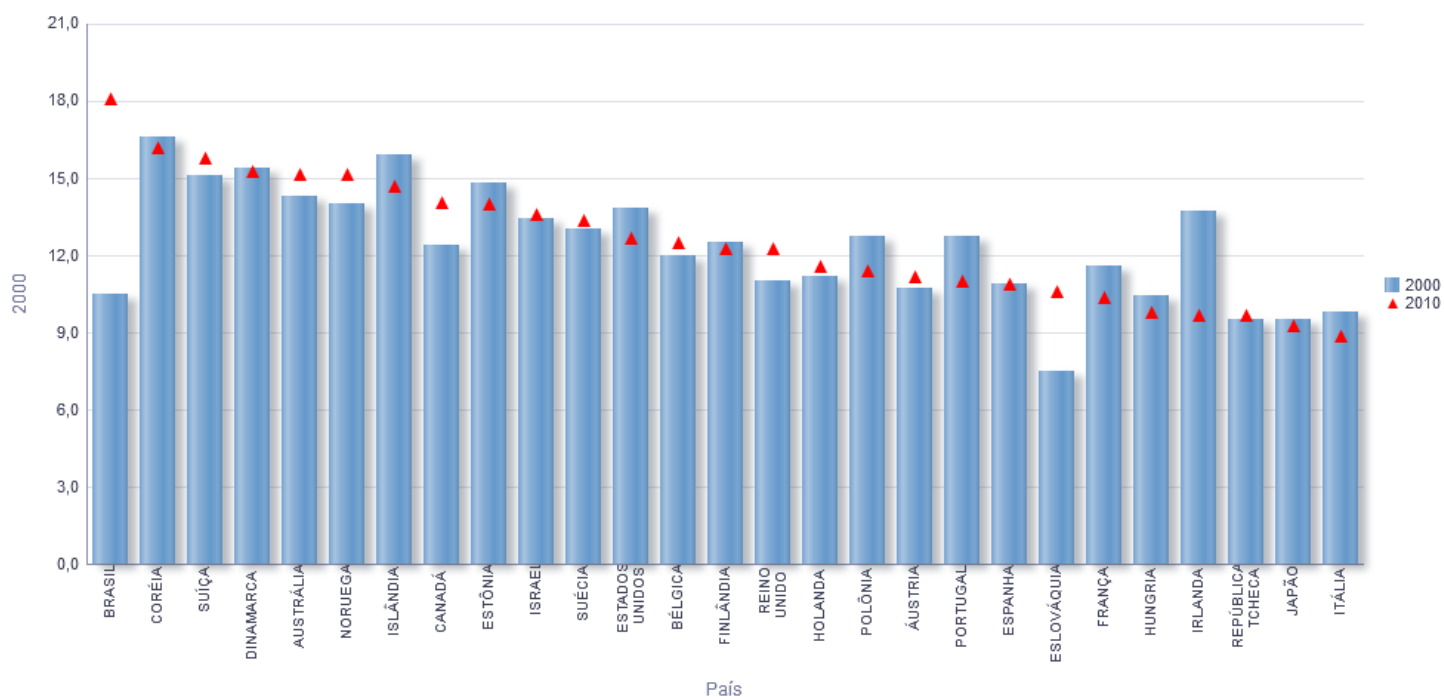
Após a apresentação dos principais conceitos envolvidos no processo de elaboração e execução do orçamento, este trabalho irá tecer comentários sobre os dados apresentados nos demonstrativos contábeis do governo com a função educação. Para enriquecer o trabalho, também irá se utilizar de dados obtidos em pesquisas educacionais realizadas por órgãos nacionais e internacionais.

4.1 A EDUCAÇÃO NO BRASIL X OUTROS PAÍSES

O relatório Panorama da Educação de 2014 da OCDE (Organização e Cooperação para o Desenvolvimento Econômico) tem o objetivo de traçar a visão geral dos sistemas educacionais em mais de 30 países e possibilitar a comparação internacional. Os dados financeiros apresentados na pesquisa são referentes ao ano de 2011.

O Brasil tem aumentado gradativamente o valor dos investimentos direcionados para a função educação. Conforme o gráfico abaixo, divulgado pela OCDE, em 2010, o Brasil foi o país que destinou maior parte do investimento público total para a educação: 18,12%.

Investimento Público em educação como percentual do investimento público total (2000 e 2010)

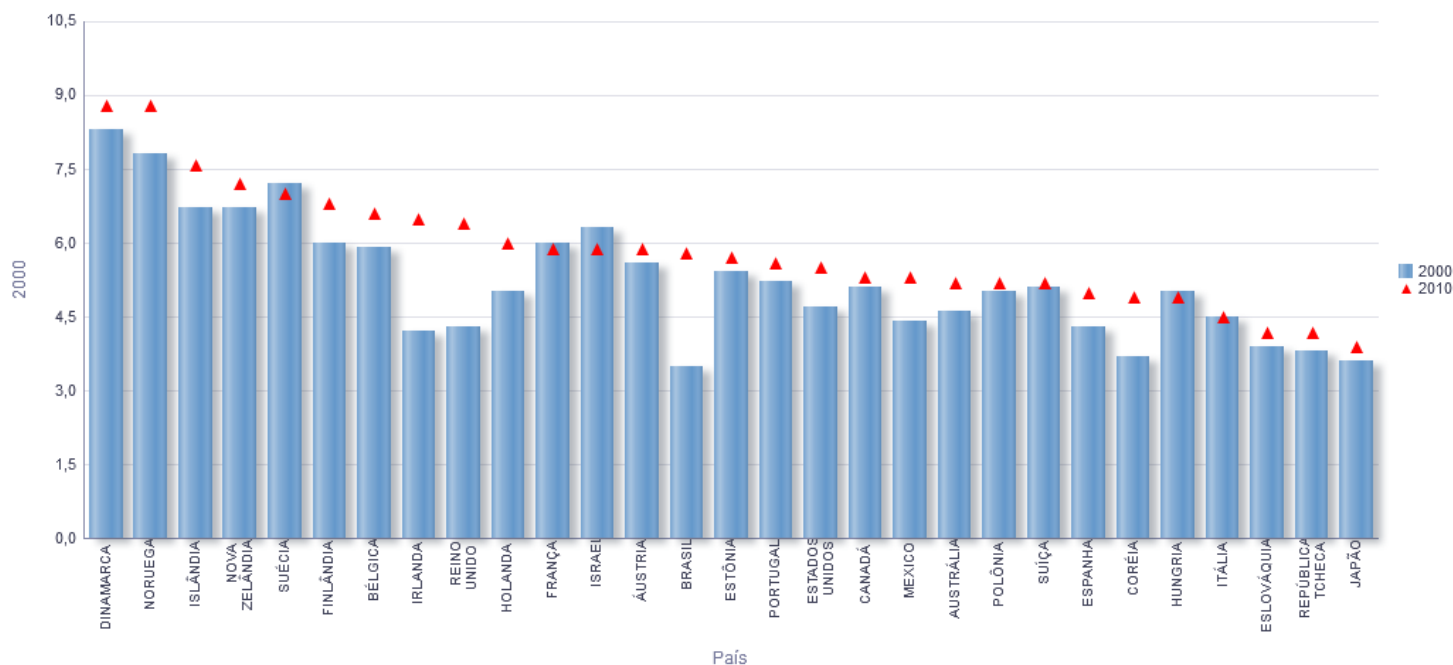


Fonte: Relatório da OCDE (Organização e Cooperação para o Desenvolvimento Econômico)

Embora o valor investido em educação tenha aumentado, esses recursos são distribuídos de forma desigual entre os alunos da Educação Básica e a Educação Superior. No que tange ao investimento público por aluno, os países da OCDE investem, em média, USD 7.974 por aluno dos anos iniciais da Educação Fundamental e USD 13.528 por aluno do Ensino Superior. Já o Brasil investe muito menos nos alunos das séries iniciais, ou seja, a estrutura de financiamento da educação está voltada para os alunos universitários. Os dados informam que o país investe somente USD 2.778 por aluno dos anos iniciais da Educação Fundamental, enquanto que para os alunos do Ensino Superior investe USD 13.137.

Para a nação poder se aproximar de países com melhores estruturas educacionais precisa dar maior valor aos alunos da educação básica. Entre os países da OCDE, aproximadamente dois terços do investimento público em educação foram para o Ensino Fundamental e Médio, o que representou 3,8% do PIB desses países no ano de 2010. O percentual do investimento em educação em relação ao PIB é outro fator que o governo precisa melhorar. A tabela abaixo mostra o investimento público em educação em relação ao PIB em alguns países que participam do relatório da OCDE.

Investimento Público em educação como percentual do PIB (2000 e 2010)



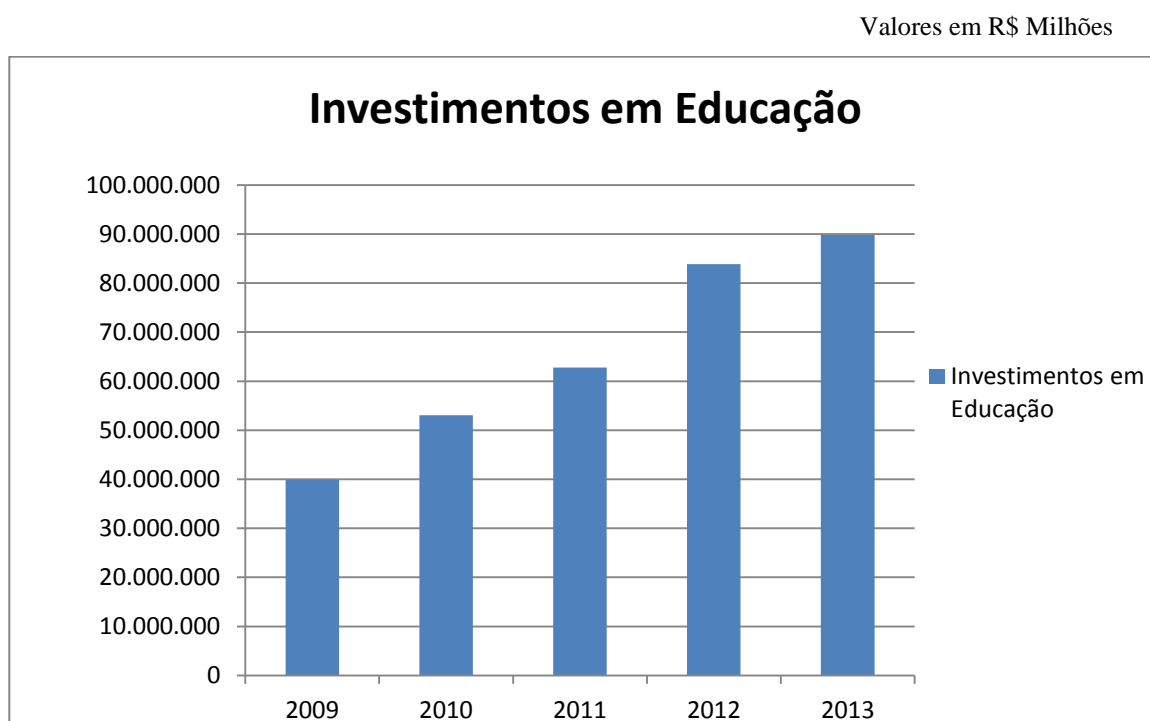
Fonte: Relatório da OCDE (Organização e Cooperação para o Desenvolvimento Econômico)

O gráfico aponta que o Brasil teve um aumento de quase 3% do investimento público em relação ao PIB nos anos de 2000-2010. Segundo a tabela acima, o país ocupava a última

posição em investimentos percentuais do PIB no ano 2000. O cenário mais recente mostra um significativo avanço, em que o país saiu de 3,2% em 2000 para 5,9% do PIB em 2010. No entanto, quando comparada à Noruega que investiu 8,8% do seu PIB em educação no ano de 2010, é possível perceber que o Brasil ainda pode avançar mais.

4.2 QUANTO O BRASIL INVESTE EM EDUCAÇÃO?

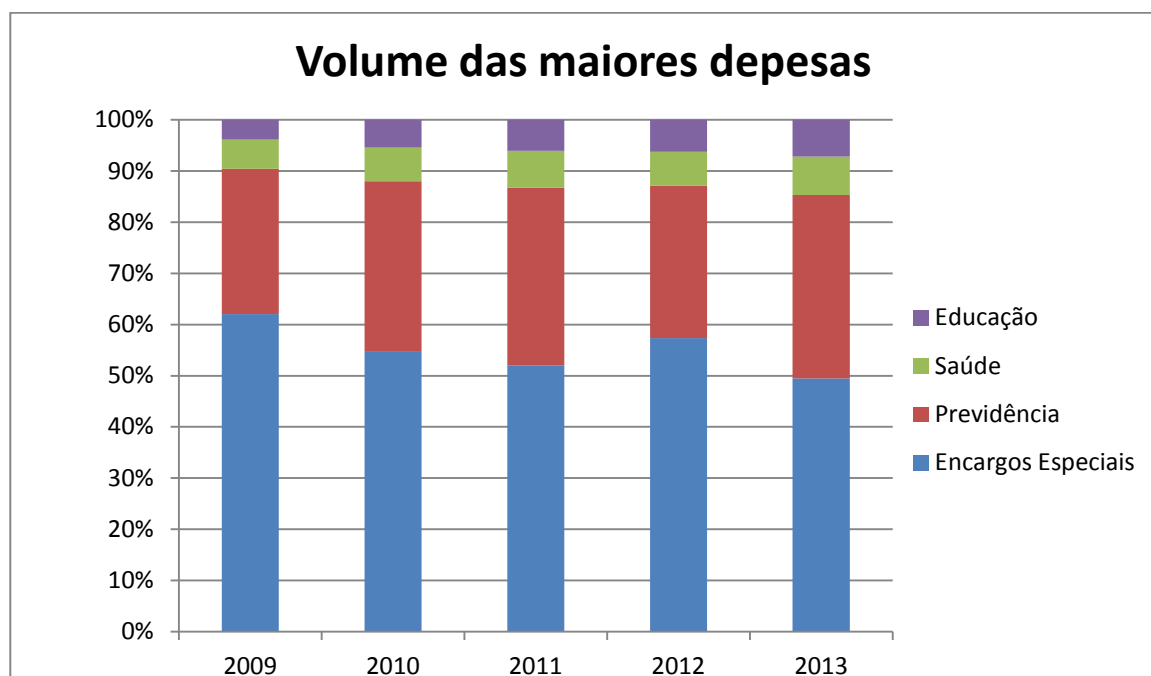
Com o passar dos anos, podemos perceber que o governo tem aumentado o valor dos investimentos destinados para educação. Em um horizonte de cinco anos, a tabela abaixo demonstra os valores orçados para subsidiar o ensino no país.



Fonte: Elaborado pelo autor com base em dados dos Balanços Orçamentários do RREO de 2009-2013

Conforme o gráfico acima, os valores investidos em educação aumentaram em aproximadamente 125 % no período de 2009-2013. Em valores absolutos, isso representa um aumento de quase R\$ 50 milhões. Embora esses valores demonstrem um avanço, eles ainda continuam pequenos quando comparados às maiores despesas públicas. Ao analisar as despesas da União, separadas por categorias, a função educação figura como a quarta maior despesa do governo. No entanto, existe uma grande diferença em valores absolutos que separam as demais despesas comparadas com a função educação. No ano de 2013, as duas maiores despesas da União foram com os encargos especiais e a previdência. Se forem somadas, essas despesas são 12 vezes maior que o valor destinado à educação.

O gráfico abaixo demonstra a composição das quatro maiores despesas da união no intervalo de 2009-2013. Fica fácil perceber quão grande é o abismo que separa os valores das maiores despesas, quando comparadas com a função educação.



Fonte: Elaborado pelo autor com base em dados dos Balanços Orçamentários do RREO de 2009-2013

Dessa forma, podemos visualizar que a composição das despesas no orçamento brasileiro está altamente concentrada, principalmente, nos encargos especiais. Esse item registra as dívidas do país e revela o quanto esse componente do orçamento tem sufocado valores que poderiam estar sendo direcionados para educação. Segundo valores divulgados no balanço orçamentário da União, em 2013, somente o valor do serviço da dívida interna estava orçado em R\$ 317 milhões, enquanto que a função educação recebeu somente R\$ 89 milhões. Isso demonstra que para resolver a questão de educação no Brasil, o governo primeiro precisa resolver o problema do seu alto endividamento. Infelizmente, o valor da dívida do país não demonstra sinais de tendência de queda, mas se mostra de forma quase que constante e flutuante no passar dos anos.

Em termos financeiros, os gestores públicos devem se esforçar para passar um orçamento menos sufocado para os governantes que irão suceder seus mandatos. Dessa forma, gradativamente, o governo poderá destinar maiores valores para educação. Isso vai qualificar a mão de obra brasileira, que serão os profissionais atuantes na economia nacional e que irão

influenciar no valor do PIB do país. Portanto, investir em educação gera um retorno a longo prazo para o orçamento nacional.

4.3 ESTRUTURA DO FINANCIAMENTO EDUCACIONAL

O art. 6º da Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 1988) estabelece que a educação é um dos direitos sociais da população brasileira. Prover acesso a esse serviço é responsabilidade do Estado e da família. Conforme a Carta Magna, a educação deve permitir o pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o trabalho e para o exercício da cidadania.

A Lei n.º 13.005 (BRASIL, 2014), conhecida como Lei de Diretrizes e Bases da Educação (LDB) estabelece a obrigatoriedade da União em estabelecer o Plano Nacional da Educação (PNE). No PNE, a educação foi dividida em dois níveis: educação básica (educação infantil, ensino fundamental, ensino médio) e educação superior. A organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos, nos termos da Constituição vigente. Cada um desses entes federativos possuem responsabilidades diferentes quanto ao financiamento, organização e disponibilização de educação nos diferentes níveis já mencionados.

O art. 211º da Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 1988) estabelece a estrutura e a delegação de responsabilidades do financiamento educacional no país:

§ 1º A União organizará o sistema federal de ensino e o dos Territórios, financiará as instituições de ensino públicas federais e exercerá, em matéria educacional, função redistributiva e supletiva, de forma a garantir equalização de oportunidades educacionais e padrão mínimo de qualidade do ensino mediante assistência técnica e financeira aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios;

§ 2º Os Estados e o Distrito Federal atuarão prioritariamente no ensino fundamental e médio;

§ 3º Os Municípios atuarão prioritariamente no ensino fundamental e na educação infantil.

A Lei n.º 13.005 (BRASIL, 2014) faz uma complementação a essa estrutura ao estabelecer os papéis da União, Estados e Distrito Federal, Municípios e Distrito Federal, respectivamente, nos artigos 9º, 10º e 11º:

Art. 9º

II - organizar, manter e desenvolver os órgãos e instituições oficiais do sistema federal de ensino e o dos Territórios;

III - prestar assistência técnica e financeira aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios para o desenvolvimento de seus sistemas de ensino e o atendimento prioritário à escolaridade obrigatória, exercendo sua função redistributiva e supletiva;

Art. 10º

II – definir com os municípios, formas de colaboração na oferta de ensino fundamental, as quais devem assegurar a distribuição proporcional das responsabilidades, de acordo com a população a ser atendida e os recursos financeiros disponíveis em cada uma dessas esferas de Poder Público;

VI – assegurar o ensino fundamental e oferecer, com prioridade, o ensino médio.

Art. 11

V – oferecer a educação infantil em creches e pré-escolas, e, com prioridade, o ensino fundamental, permitida à atuação em outros níveis de ensino somente quando estiverem atendidas plenamente as necessidades de sua área de competência e com recursos acima dos percentuais mínimos vinculados pela Constituição Federal à manutenção e desenvolvimento do ensino.

Dessa forma, é possível verificar que cada nível de educação é financiado por um determinado ente da Federação. A União deverá manter as instituições de ensino públicas federais e contribuir técnica e financeiramente com os Estados, Distrito Federal e os Municípios. Os Estados têm a responsabilidade de assegurar o Ensino Fundamental e oferecer o Ensino Médio. Os municípios devem oferecer educação infantil, com prioridade, ao ensino fundamental.

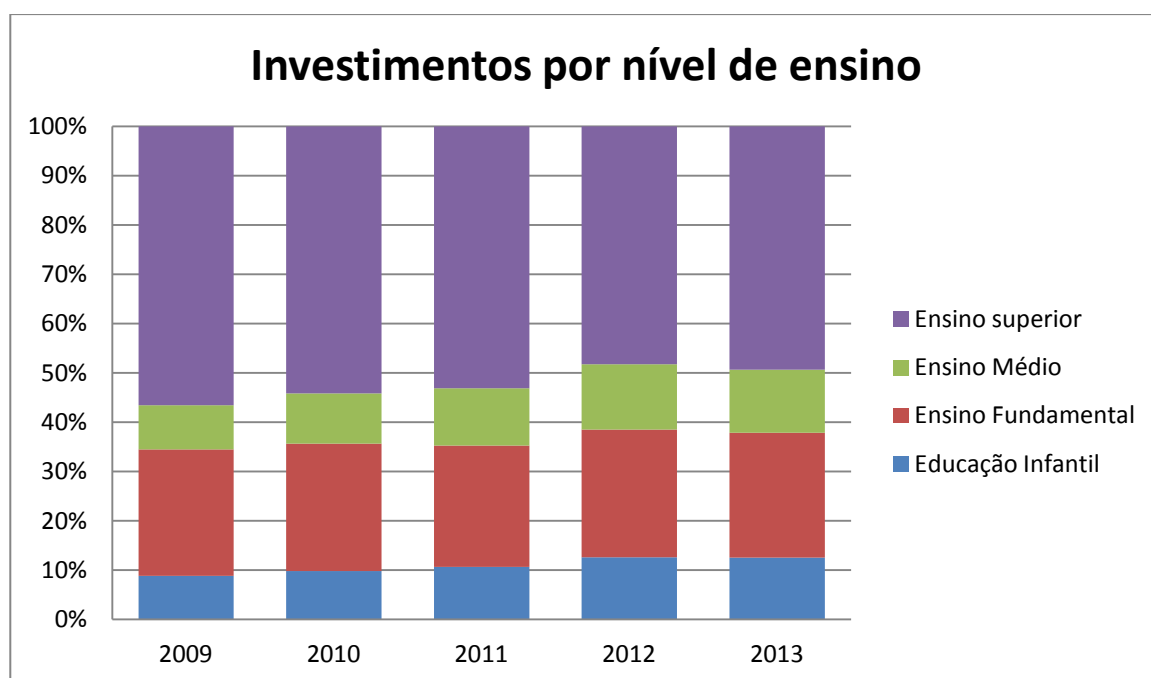
A Lei de Diretrizes e Bases (Brasil, 2014) diz que os recursos para o financiamento da educação são oriundos das receitas com impostos próprios de cada ente federativo, transferências constitucionais, contribuições sociais, incentivos fiscais e outros recursos previstos em lei. Esses montantes são repassados ao Fundo Nacionais de Desenvolvimento da Educação, que irá distribuir esses valores aos gestores públicos.

A Constituição vigente determina percentuais mínimos a serem investidos na função educação pelos entes federativos. A União deve aplicar, anualmente, ao menos 18% da receita resultante de impostos. Os Estados, Distrito Federal e os Municípios devem aplicar ao menos 25% da receita resultantes de impostos. Esses valores devem garantir a manutenção e desenvolvimento do ensino.

4.4 INVESTIMENTOS NOS DIFERENTES NÍVEIS EDUCACIONAIS

De acordo com a estrutura de financiamento educacional estabelecida em lei, o estudante brasileiro seria subsidiado pelo governo desde a educação infantil até atingir o nível superior. No entanto, os valores destinados aos diferentes níveis educacionais são muito diferentes. Isso revela um problema estrutural na forma e quantidade dos valores repassados.

A tabela abaixo demonstra em termos percentuais o quanto foi investido nos diferentes níveis educacionais. Os dados revelam que grande parte do percentual total dos investimentos são destinados para os alunos do ensino superior.



Fonte: Elaborada pelo autor com base na tabela divulgada pela Deed/Inep.

A atual forma de financiamento da educação não ajuda os estudantes a chegarem nos níveis de ensino superior. No ano de 2013, o mesmo valor que foi investido para um único aluno do ensino superior, foi dividido para três outros alunos que estão nos níveis da educação básica. O ensino médio é responsável por preparar o aluno a ter uma base de conhecimento adequado para adentrar a universidade, portanto exerce um importante papel na formação dos estudantes. No entanto, recebe uma das menores quantias de investimento.

A tabela abaixo mostra os investimentos acumulados por estudante em cada nível de ensino. Os valores investidos nas séries iniciais até o ensino médio apresentam uma tendência de queda. À medida que o aluno avança os níveis da educação básica, ele recebe cada vez menos subsídio do governo. De acordo com a tabela, em 2013, um aluno de nível superior custou cinco vezes mais caro que um aluno do ensino médio.

Ano	Investimento Público Direto Cumulativo por Estudante por Nível de Ensino R\$ 1,00						
	Todos os Níveis de Ensino	Níveis de Ensino					
		Educação Básica	Educação Infantil	Ensino Fundamental		Ensino Médio	Educação Superior
				De 1ª a 4ª Séries ou Anos Iniciais	De 5ª a 8ª Séries ou Anos Finais		
2009	126.722	52.407	5.829	20.553	17.166	8.858	74.315
2010	139.635	60.643	7.157	23.492	18.834	11.160	78.992
2011	150.284	66.122	8.470	24.316	19.505	13.831	84.162
2012	148.472	72.030	9.986	26.184	20.123	15.737	76.442
2013	162.471	76.940	10.869	27.596	21.836	16.639	85.531

Fonte: Elaborada pelo autor com base na tabela divulgada pela Deed/Inep.

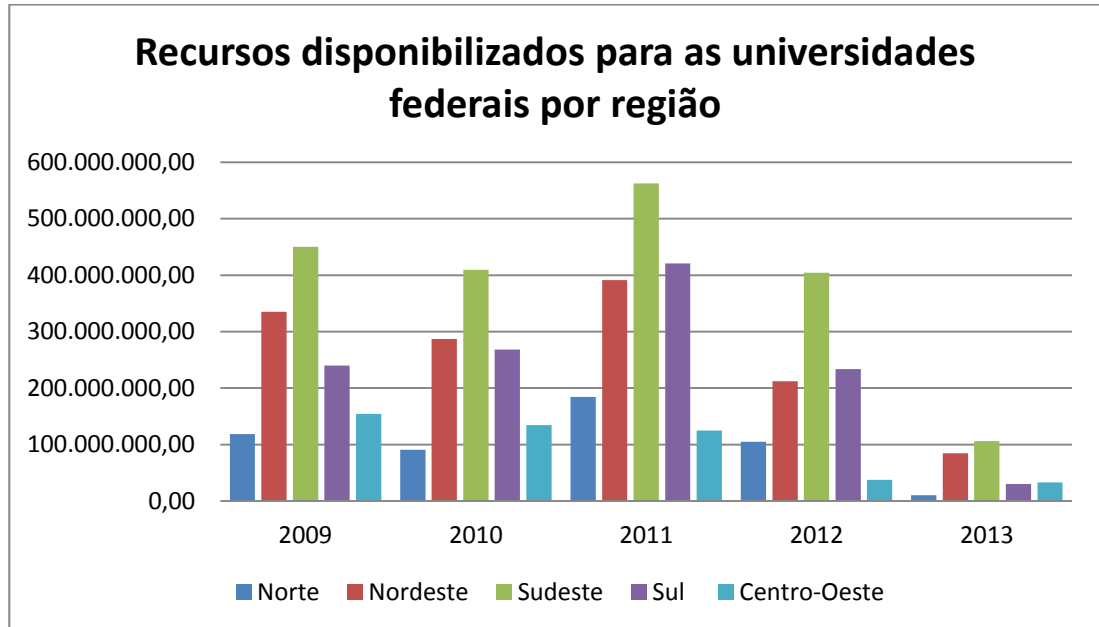
Dessa forma, o sistema de financiamento brasileiro está usando a maior parte dos recursos em uma minoria que se torna privilegiada. Isso mostra a necessidade de fortalecer as bases do sistema de ensino no país, para possibilitar que o aluno consiga ter acesso a uma educação de qualidade em todos os níveis educacionais. Principalmente a educação básica, que está preparando o aluno para adentrar na universidade.

Nesse sentido, o acesso ao nível superior se torna não acessível para todos, mas sim elitizado. Essa estrutura favorece aos alunos que têm condições de pagar uma escola particular e receber uma educação básica de maior qualidade. Por receber uma melhor formação vinda das escolas particulares, esses estudantes chegam mais bem preparados do que os alunos vindos das escolas públicas e acabam ocupando o maior número de vagas nas universidades públicas. Portanto, o orçamento público que deveria atender a população como um todo, acaba gerando desigualdade.

4.4 A EDUCAÇÃO SUPERIOR NO BRASIL

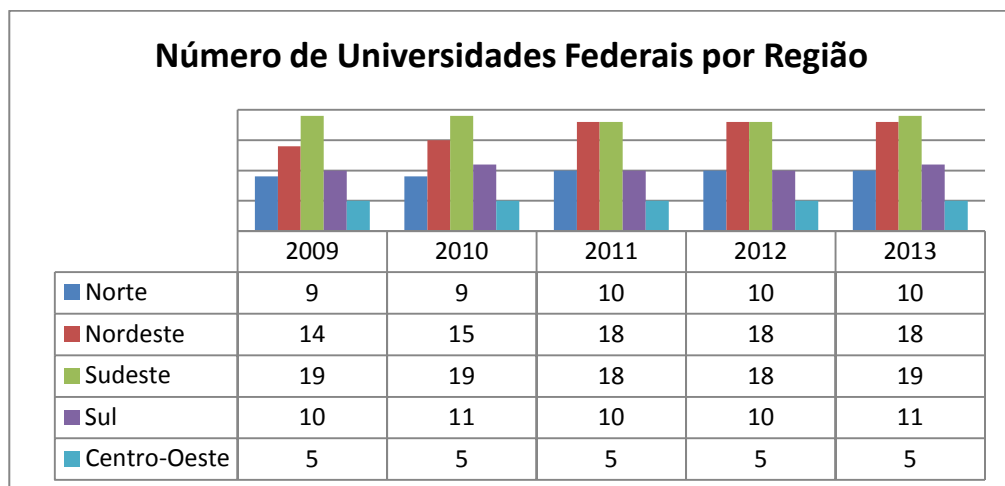
Conforme visto na seção anterior, a estrutura de financiamento da educação no país gera desigualdade. Por conta disso, uma pequena parcela dos estudantes consegue chegar ao nível superior. Quando olhamos especificamente para os recursos dirigidos para as universidades, é possível perceber que além da desigualdade de valor quando comparada a educação básica, também existem diferenças nas quantidades de recursos enviados para as diferentes regiões do Brasil.

A tabela abaixo demonstra a quantia de recursos que foi disponibilizada ao longo dos anos de 2009-2013 para as universidades federais nas macrorregiões regiões do país.



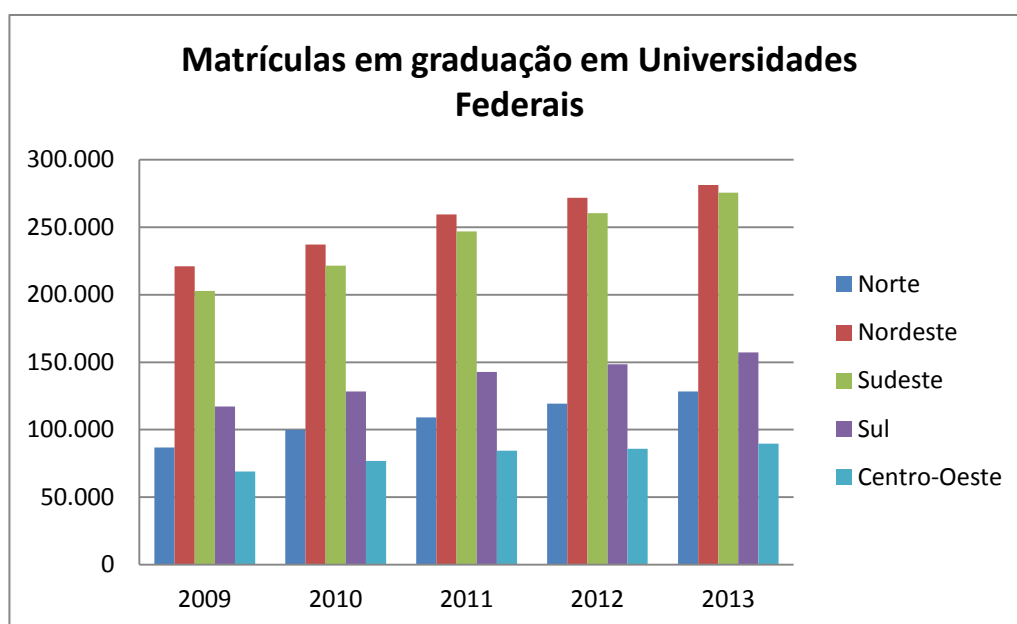
Fonte: elaborada pelo autor com bases nos dados divulgados pela MEC

Os dados revelam que a região sudeste tem recebido a maior quantia de investimentos destinados para educação superior. Nesse sentido, essa estrutura também acaba gerando desigualdades regionais no Brasil no âmbito da qualidade e estrutura das universidades federais. As regiões norte e centro-oeste são as que recebem a menor quantia de investimentos. Um dos fatores que influencia nessa quantia é o número de universidades por região, conforme demonstrado no gráfico abaixo.



Fonte: elaborada pelo autor com bases nos dados divulgados pelo MEC

É interessante ressaltar que embora o número de instituições de nível superior do Nordeste e do Sudeste sejam praticamente iguais ao longo dos anos, a quantia de investimentos recebidas pelas universidades do Sudeste são maiores. Novamente, isso revela um tratamento desigual para as regiões do Brasil com o uso dos recursos orçamentários que deveriam buscar o bem comum da nação. O gráfico abaixo mostra essa desigualdade por outro ângulo. Os dados mostram os números de matrículas nas universidades por região do país.



Fonte: elaborada pelo autor com bases nos dados divulgados pela MEC

O gráfico revela que o número de alunos que adentram as universidades do Nordeste é maior que o número de matrículas nas universidades do Sudeste. Existe uma incongruência nesses números, já que as universidades públicas do sudeste recebem mais recursos que as outras instituições do país, deveriam, portanto, ter o maior número de matrículas nas universidades e oferecer um maior número de vagas. No ano de 2012, o sudeste recebeu quase o dobro do valor dos recursos que foram destinados às universidades nordestinas, embora o número de universidades federais em cada região fossem iguais (ambas com 18) e o número de matrículas no nordeste ter sido maior.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esse estudo buscou explicar e evidenciar como o orçamento da educação brasileira foi planejado e executado no intervalo de 2009-2013. Para atingir seus objetivos expôs a evolução e as dimensões do orçamento público e explanou os principais conceitos orçamentários sistematizados pela contabilidade pública e a legislação do país ligados ao tema do estudo.

Para obter as informações para realização da pesquisa, esse estudo se utilizou da coleta e organização de dados contábeis e orçamentários emitidos pelo governo com enfoque na função educação. Além disso, foram aproveitados os dados estatísticos e financeiros emitidos por instituições que fazem pesquisas na área da educação como os relatórios do MEC, INPE e a OCDE. Esses documentos ajudaram a enxergar a atual estrutura de financiamento educacional do país e analisar a conjuntura da educação no cenário nacional e mundial. Dessa forma, os resultados possibilitaram expor considerações sobre os valores e a composição das despesas com educação no Brasil.

Esse estudo possibilita enxergar um amplo horizonte de cinco anos de como o dinheiro público está sendo investido e se, de fato, está garantindo o direito constitucional da educação para todos. Através da análise de sua composição foi possível perceber para quais setores o recurso está sendo direcionado, logo podemos verificar quais subfunções da educação recebem mais ou menos investimentos. Através dos valores orçamentários, foi constatado que grande parte dos recursos públicos são destinados para a Educação Superior. De forma que a atual estrutura de financiamento educacional não fornece um bom suporte para os alunos da Educação Básica. Portanto, a atual estrutura está privilegiando uma pequena parcela dos estudantes do país.

Como sugestão de continuidade a essa pesquisa é possível abordar outros aspectos no ramo da educação como fazer uma comparação dos números e avanços na educação durante os mandatos do PT (governo Lula e Dilma) na presidência do país. Também existe a possibilidade de aprofundar a pesquisa e ver o valor destinado a cada ente federativo e a cada instituição de ensino, pois isso permitiria saber se há a concentração de recursos para determinado estado ou instituição. Outra possibilidade seria realizar um estudo comparativo dos recursos orçamentários e investimentos em educação nas principais cidades do país ou somente nas capitais brasileiras.

Como a função educação é um dos mais relevantes serviços que o governo deve oferecer, é importante que o gestor público e a sociedade tenham uma visão global da expressividade, evolução e alocação de recursos para essa despesa. Com isso, o estudo buscou

trazer o entendimento da complexa forma de planejamento e execução do orçamento público. A sociedade precisa estar mais atenta e apta para fazer uso das informações na prestação de contas públicas relacionadas à função estudada. Nesse sentido, o cidadão deve buscar acompanhar e entender o que o governo tem orçado e executado para o avanço e melhoria da estrutura educacional do país.

REFERÊNCIAS

ANGÉLICO, J. **Contabilidade Pública**. 8 ed. São Paulo: Atlas, 1995.

ARAÚJO, I. P.S; ARRUDA, D.G. **Contabilidade Pública: da Teoria à Prática**. São Paulo: Saraiva, 2006.

ASSMANN, M. B. Análise crítica do orçamento plurianual de investimentos. **Revista ABOP**, Brasília, v. 2, n. 3, p. 105-106, set./dez. 1976.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm> acesso em 5 de nov. 2014.

_____. **Lei Complementar n.º 101, de 4 de maio de 2000**(Lei de Responsabilidade Fiscal). Estabelece normas de Finanças Públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em 19 jan. 2015.

_____. **Lei n.º 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: < <http://www.planalto.gov.br/CCIVIL/Leis/L4320.htm> > acesso em 19 jan. 2015.

_____. **Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966** (Código Tributário Nacional). Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm> acesso em 19 jan. 2015.

_____. **Lei n.º 13.005, de 25 de junho de 2014**. Estabelece as diretrizes e bases da educação nacional. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2014/Lei/L13005.htm> acesso em 3 de abr. 2015

CAMPOS, D. **Direito financeiro e orçamentário**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2005.

CRUZ, F. **Contabilidade e movimentação patrimonial do setor público**. Rio de Janeiro: Atlas, 1988.

GIACOMONI, J; **Orçamento Público**. 14 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GIL, A. C. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GOMES, R. J. da S; **Orçamento Público**. A experiência do orçamento participativo no município de Cabedelo 2001-2002. João Pessoa, 2004. Monografia apresentada à Universidade Federal da Paraíba, como experiência parcial para a obtenção do título de especialista em contabilidade e auditoria pública.

INEP- Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira. **Indicadores financeiros educacionais**. Dispõe sobre os investimentos públicos em educação. Disponível em:

<<http://portal.inep.gov.br/indicadores-financeiros-educacionais#topoPagina>> acesso em 07 de mar. 2015.

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

MARTINS, G.A.; THEÓPHILO, C. R. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. 2. ed. São Paulo : Atlas, 2009.

MEC – Ministério da Educação e Cultura. **Painel de controle do MEC**. Oferece uma base de dados estatísticos sobre a área da educação. Disponível em:

< <http://painel.mec.gov.br/>> acesso em 5 de maio 2015.

OCDE- Organização e Cooperação para o Desenvolvimento Econômico. **Education at a glance**. Destaques no panorama sobre a educação 2013. Disponível em:

< <http://inepdata.inep.gov.br/analytics/saw.dll?Dashboard>> acesso em 20 de mar. 2015.

OLIVEIRA, F. A. **Autoritarismo e crise fiscal no Brasil (1964-1984)**. São Paulo: Hucitec, 1995.

PELLINI, A. M. Os Sistemas de Planejamento, Execução e Controle da Gestão Pública, uma nova proposta. **Revista ConTexto**, Porto Alegre, v. 3, n. 4, p. 1-2, mar. 2003.

RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: BEUREN, Ilse Maria. (org.) **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2003. p. 76-87.

SILVA, L. M. **Contabilidade governamental: um enfoque administrativo**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

STN – Secretaria do Tesouro Nacional. **Relatório Resumido da Execução Orçamentária do Governo Federal e outros demonstrativos**. Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação-Geral de Contabilidade. dez. 2013. Disponível em:

< <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/-/relatorio-resumido-de-execucao-orcamentaria> > acesso em 15 de fev.2015.