

JOSÉ CARLOS DA COSTA

**AVALIAÇÃO DO CONTROLE DE GASTOS NA EDUCAÇÃO – PROPOSTA
METODOLÓGICA PARA SUPRIR AS DEFICIÊNCIAS NA APURAÇÃO DOS
RECURSOS APLICADOS NOS MUNICÍPIOS DO PARANÁ NO EXERCÍCIO
FINANCEIRO DE 2006**

Trabalho de Conclusão de Curso, ao Departamento de Contabilidade, Setor de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal do Paraná, como requisito para obtenção do título de MBA – Auditoria Integral.

Orientador: Prof. Dr. Blênio César Severo Peixe

CURITIBA

2007

AGRADECIMENTO

Agradeço ao corpo docente pela experiência e conhecimentos transmitidos, aos amigos feitos na sala de aula e, sobretudo, à minha família, pelo apoio.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1	Previsão da Receita.....	39
Tabela 2	Fixação da Despesa de Educação por Elemento.....	42
Tabela 3	Demonstrativo da Receita Orçada Versus Arrecadada do Município Alfa.....	57
Tabela 4	Relação de Empenhos da Função 12 – Educação em 2006.....	59
Tabela 5	Demonstrativo de Empenhos Liquidados e Não Liquidados da Função 12 – Educação em 2006.....	66
Tabela 6	Demonstrativo de Egressos por Fontes Relacionadas à Função 12 – Educação em 2006.....	67
Tabela 7	Demonstrativo de Saldos por Fontes Relacionadas à Função 12 – Educação em 2006.....	67
Tabela 8	Demonstrativo de Empenhos Glosados em 2006.....	68
Tabela 9	Demonstrativo de Glosa por Fonte.....	69
Tabela 10	Relatório de Ensino Conforme Critérios TCEPR.....	69
Tabela 11	Relatório de Ensino Com Modificações dos Critérios TCEPR.....	72
Tabela 12	Novas Deduções do Relatório de Ensino do Município Alfa.....	74
Tabela 13	Demonstrativo de Diferenças Percentuais Pela Aplicação dos Critérios TCEPR e Pela Aplicação dos Critérios Propostos.....	74
Tabela 14	Funções e Subfunções de Governo.....	87
Tabela 15	Fixação da Despesa de Educação por Função.....	88
Tabela 16	Fixação da Despesa de Educação por Subfunção.....	88
Tabela 17	Fixação da Despesa de Educação por Programa.....	88
Tabela 18	Fixação da Despesa de Educação por Atividade e Projeto.....	88
Tabela 19	Fixação da Despesa de Educação por Fonte de Recurso.....	88
Tabela 20	Critérios de Apuração de Despesas com Ensino por Vinculação....	89
Tabela 21	Quadro de Ajustes do Relatório de Ensino do Município de Adrianópolis.....	90
Tabela 22	Demonstrativo de Aplicação Mínima por Fonte.....	91
Tabela 23	Demonstrativo de Retenção do Fundef.....	91
Tabela 24	Demonstrativo de Transferências do Fundef.....	91
Tabela 25	Demonstrativo dos Ganhos nas Transferências do Fundef.....	91
Tabela 26	Demonstração Financeira em 31/12/2006.....	91

LISTA DE SIGLAS

CRFB88	Constituição da República Federativa do Brasil de 1988
D.O.U.	Diário Oficial da União
FPM	Fundo de Participação dos Municípios
FUNDEF	Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério
ICMS	Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação
IPI – Exportação	Imposto sobre Produtos Industrializados – Exportação
IPVA	Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores
IRRF	Imposto de Renda Retido na Fonte
ISS	Impostos Sobre Serviços
ITR	Imposto Territorial Rural
LC	Lei Complementar
LDB	Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA	Lei Orçamentária Anual
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MDE	Manutenção e Desenvolvimento do Ensino
PPA	Plano Plurianual
RPPS	Regime Próprio de Previdência Social
RREO	Relatório Resumido de Execução Orçamentária
SIM-AM	Sistema de Informações Municipais – Acompanhamento Mensal
SIM-PCA	Sistema de Informações Municipais – Prestação de Contas Anual
STN	Secretaria do Tesouro Nacional
TCEPR	Tribunal de Contas do Estado do Paraná

RESUMO

COSTA, J. C. AVALIAÇÃO DO CONTROLE DE GASTOS NA EDUCAÇÃO – PROPOSTA METODOLÓGICA PARA SUPRIR AS DEFICIÊNCIAS DO CONTROLE EM MUNICÍPIOS DO PARANÁ NO EXERCÍCIO DE 2006. Diante da necessidade de fiscalizar os gastos mínimos anuais com manutenção e desenvolvimento do ensino a serem efetivados pelos Municípios, conforme determina a Constituição Federal de 1988, em seu artigo 212, foi elaborado demonstrativo para apuração destas despesas pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN). Esse controle sofreu adaptações do Tribunal de Contas do Estado do Paraná (TCEPR), motivadas possivelmente pelas peculiaridades locais na captação de informações de seus jurisdicionados, utilizando-se da Internet para receber os dados inseridos no Sistema de Informações Municipais – Acompanhamento Mensal (SIM-AM) e Sistema de Informações Municipais – Prestação de Contas Municipal (SIM-AP), softwares desenvolvidos pela Corte de Contas. Este trabalho propõe-se a analisar os impactos que as modificações feitas pelo TCEPR produziram na aferição do percentual de 25% (vinte e cinco por cento) das receitas resultantes de impostos, compreendida a proveniente de transferências, que devem ser aplicadas em educação fundamental e infantil pelos Municípios do Estado do Paraná no exercício de 2006, à luz da Portaria STN nº. 587/05, do Provimento TCEPR nº. 37/99, da Lei nº. 9.394/96, da Lei nº. 9.424/96 e da Constituição Federal. Através de testes realizados numa base de dados fictícia, denominada Município Alfa, o trabalho evidencia a ocorrência de variações percentuais pela aplicação da metodologia atual que resultariam em descumprimento do percentual mínimo constitucional em manutenção e desenvolvimento do ensino. Por fim, foram feitas proposições de melhorias para aperfeiçoar o controle utilizado.

Palavras-chave: Avaliação; Controle de Gastos; Educação; Metodológica; Deficiências; Municípios do Paraná.

e. mail: josecc30@yahoo.com.br

SUMÁRIO

AGRADECIMENTO	II
LISTA DE TABELAS	III
LISTA DE SIGLAS	IV
RESUMO	V
1. INTRODUÇÃO.....	01
2. REVISÃO DE LITERATURA.....	07
2.1. SISTEMA DE CONTROLE INTERNO.....	10
2.1.1. Controle Prévio.....	13
2.1.2. Controle Concomitante.....	13
2.1.3. Controle a Posteriori.....	14
2.2. CLASSIFICAÇÃO DO CONTROLE INTERNO.....	14
2.2.1. Controle Administrativo.....	14
2.2.2. Controle Contábil/Financeiro.....	15
2.3. PRINCÍPIOS DO CONTROLE INTERNO.....	17
2.3.1. Segregação de Funções.....	17
2.3.2. Relação Custo/Benefício.....	18
2.3.3. Qualificação Adequada, Treinamento e Rodízio de Funcionários..	19
2.3.4. Delegação de Poderes e Determinação de Responsabilidades....	20
2.3.5. Instruções Devidamente Formalizadas.....	20
2.3.6. Controles Sobre as Transações.....	21
2.3.7. Aderência Às Diretrizes e Normais Legais.....	21
2.4. LEGISLAÇÃO APLICADA AO CONTROLE INTERNO.....	21
2.4.1. Constituição Federal.....	22
2.4.2. Lei de Responsabilidade Fiscal.....	23
2.4.3. Legislação Específica.....	24
2.5. DAS LEIS Nº. 9.424/96 – FUNDEF E LEI Nº. 9394/96 – LEI DE	26
DIRETRIZES E BASES DA EDUCAÇÃO NACIONAL.....	
2.5.1. Definições e Diretrizes para Aplicação de Recursos Financeiros	28
em Educação.....	
3. METODOLOGIA APLICADA AO TRABALHO.....	31
4. ESTUDO PARA AVALIAÇÃO DE GASTOS NA EDUCAÇÃO	34
MUNICIPAL.....	
4.1. ESTRUTURA DA PREFEITURA ALFA.....	34
4.1.1. Das Leis Orçamentárias: PPA, LDO E LOA.....	35
4.1.2. PPA: Das Metas, Diretrizes e Programas de Duração Continuada	36
para a Área de Educação.....	
4.1.3. LDO: Das Metas e Prioridades da Educação na Administração	36
Municipal.....	
4.1.4. LOA: Da Previsão das Receitas e Fixação das Despesas	
Vinculadas à Secretaria Municipal de Educação para o Exercício	
de 2006.....	38
4.2. EDUCAÇÃO E LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL.....	43
4.2.1. Da Responsabilidade e Transparência na Gestão Fiscal.....	44
4.3. DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS COM	

MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO – MDE (ANEXO X)	46
4.3.1. Definições e Conceitos contidos no Relatório.....	46
4.3.2. Despesas Apropriáveis ao Ensino Fundamental.....	48
4.3.3. Despesas Inapropriáveis ao Ensino Fundamental – Adaptações Promovidas pelo TCEPR.....	52
4.3.4. Inclusão de Informações no Anexo X - Adaptações Promovidas pelo TCEPR.....	53
4.3.5. Critérios para Apuração do Índice de Educação – Art. 212, CRFB88, Adotados pelo TCEPR.....	54
4.4. ANÁLISE DA METODOLOGIA APLICADA.....	56
4.4.1. Município Alfa.....	53
4.5. PROPOSTA METODOLÓGICA COM OS CRITÉRIOS PARA O CÁLCULO.....	71
4.5.1. Sugestões para Aperfeiçoar o Modelo de Controle Originado do Anexo X - Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE.....	75
4.6. SÍNTESE DA PROPOSTA METODOLÓGICA.....	78
5. CONCLUSÃO.....	80
6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	83
7. ANEXOS.....	85
7.1. ANEXO – I – LISTA DE TABELAS	86
7.2. PPA DO MUNICÍPIO DE CURITIBA – PÁGINAS DOS PROGRAMAS DE EDUCAÇÃO	93
7.3. RELATÓRIOS DE ENSINO (ANEXO X) DOS MUNICÍPIOS DE ABATIÁ E ADRIANÓPOLIS DO EXERCÍCIO DE 2006	97
7.4. PORTARIA STN Nº. 587/2005 – PÁGINAS EXPLICATIVAS DO RELATÓRIO DE ENSINO – ANEXO X – PÁGINAS 193 a 239	102
7.5. LAYOUT DE IMPORTAÇÃO DE ARQUIVOS DO SISTEMA SIM-AM – PÁGINAS 35 a 38	150
7.6. RESOLUÇÃO TCEPR Nº. 9.918/2001	155

1. INTRODUÇÃO

A educação representa um direito social da população brasileira cujo exercício é promovido pelo Poder Público, como uma função de governo. Compete-lhe garantir às pessoas o acesso a ela e zelar pela sua qualidade, para que estas possam praticar cidadania, tenham dignidade, usufruam os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa e exerçam o poder político de forma direta ou indireta.

Quando se classifica o Poder Público como uma organização administrativa, verifica-se que a execução de suas atividades se dá pela União, pelos Estados, pelos Municípios e pelo Distrito Federal.

Suas funções são exercidas no âmbito do Poder Executivo, do Poder Legislativo e do Poder Judiciário, conforme artigo 2º da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

Cada qual dos Poderes tem suas atribuições definidas constitucionalmente, dentro das três esferas de governo: federal, estadual e municipal.

Ao Poder Executivo, no qual está o foco deste trabalho, compete o exercício de várias atribuições: administração, segurança pública, assistência social, previdência social, saúde, trabalho, educação, cultura, urbanismo, habitação, saneamento, dentre outras. Por elas, o governo retorna em bens e serviços os valores extraídos da sociedade através dos tributos.

Na função de governo em que este promove a educação encontram-se correlacionadas sete subfunções típicas desta área: ensino fundamental, ensino médio, ensino profissional, ensino superior, educação infantil, educação de jovens e

adultos e educação especial. Os encargos financeiros derivados dessas subfunções são divididos entre a União, os Estados e Municípios.

Os Municípios devem assegurar prioritariamente o acesso ao ensino fundamental e à educação infantil à coletividade, conforme § 2º do artigo 211 da Constituição Federal.

Art. 211. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios organizarão em regime de colaboração seus sistemas de ensino.

§ 2º Os Municípios atuarão prioritariamente no ensino fundamental e na educação infantil. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº. 14, de 1996) (grifamos)

Mas não basta apenas possibilitar o acesso à rede pública de ensino às pessoas. Para o pleno desenvolvimento destas há que se ter qualidade no processo educacional, profissionais capacitados para transmitir os conhecimentos e bem remunerados, estrutura física nas escolas para propiciar ambiente adequado de aprendizagem aos alunos, material didático útil para o corpo docente e discente, e, sobretudo, vontade política dos agentes públicos em eleger os investimentos em educação como fundamento para a prosperidade do país.

E para se fazer uma avaliação destes investimentos, cabe analisar quais as técnicas usadas para determinar se o gestor duma administração pública aplicou com efetividade os recursos nesta área.

Neste sentido, salienta-se que o controle dos gastos na educação têm se baseado puramente em procedimentos contábeis produzidos nos municípios, representativos das ações e projetos previstos nas peças orçamentárias destes entes e executados durante o exercício financeiro. Contudo, nem sempre o resultado produzido pela escrituração contábil, consolidado através do relatório de apuração de despesas com ensino, expressa o fim almejado quando se planejou as

respectivas ações e projetos da área educacional. Cabe, por conseguinte, estudar uma proposta metodológica para avaliar o controle da aplicação destes recursos, tomando-se aqui por base um município de pequeno porte do Estado do Paraná no exercício de 2006.

Qual o dano sofrido pela comunidade discente e docente pelas deficiências da metodologia? Quais distorções são geradas para o administrador público e para os órgãos de controle externo?

A forma de apuração dos recursos aplicados nesta área é idêntica para todos os municípios do Estado, pois segue modelo de cálculo estabelecido pela Secretaria do Tesouro Nacional, órgão vinculado ao Ministério da Fazenda do Governo Federal, com os devidos ajustes efetuados pelo Tribunal de Contas do Estado decorrentes da forma de coleta de informações de seus jurisdicionados, por meio dos softwares SIM-AM e SIM-PCA. Ajustes estes fundamentados na necessidade de fornecer ao público dados complementares para compreensão da metodologia utilizada para se chegar ao percentual constitucional que mede os gastos com educação em relação a certas receitas do Município.

Essa pesquisa desenvolver-se-á numa base de dados fictícia que trará dados de movimentação financeira, contábil, orçamentária, patrimonial e de pessoal semelhantes aos que se observa numa prefeitura de pequeno porte, aliada à pesquisa de fonte secundária de informação consubstanciada na legislação que regula a área em tela para Municípios do Estado, na jurisprudência do Tribunal de Contas e no posicionamento de alguns autores que dissertam sobre essa matéria.

A partir da análise do modelo em vigor, bem como da definição de uma nova proposta metodológica urge avaliar qual o dano sofrido pela comunidade discente e

docente pela deficiência do controle atual e quais distorções são geradas para o administrador público e para os órgãos de controle externo por esta carência. Nessa linha, este trabalho objetiva esclarecer esses usuários de informação sobre a maneira como devem proceder para constatar a efetividade dos gastos, e ainda os alertar sobre os instrumentos utilizados hoje para apuração do índice definido no artigo 212 da Constituição Federal.

Qual a efetividade da metodologia de apuração de gastos na educação? A metodologia utiliza os instrumentos adequados à apuração do índice definido no artigo 212 da Constituição Federal?

O modelo metodológico de apuração dos gastos comporta melhorias para que haja efetividade na aplicação de recursos na área de educação e para que se evite distorções na definição do percentual despendido das receitas elencadas na Constituição Federal, artigo 212, *caput*, em ações e projetos educacionais.

Parte-se do pressuposto, por conseguinte, que este modelo de controle precisa de ajustes para espelhar de forma mais próxima possível do real os valores despendidos nessa área, aonde eles foram alocados e os benefícios retornados para a comunidade.

Vislumbra-se, assim, a implementação de melhorias na forma de apuração dos gastos para que haja efetividade na aplicação de recursos na área de educação e para que se evite distorções no índice que mede o percentual despendido das receitas elencadas na Constituição Federal, artigo 212, *caput*, em ações e projetos educacionais.

Em síntese, este trabalho visa auxiliar os administradores municipais e os conselhos de educação e do Fundef no acompanhamento dos gastos com educação

quanto à forma de apuração atual destes e quanto à maneira de se verificar a efetividade desses mesmos dispêndios. Para tal, o modelo de controle sofrerá adição de novas informações.

Para que se alcance o objetivo geral objeto desse estudo, consubstanciado na proposição de melhorias para o aperfeiçoamento do controle da aplicação dos recursos no ensino, serão avaliados a estrutura física e de pessoal necessárias à manutenção e desenvolvimento deste, os planos orçamentários e as suas respectivas execuções ao longo do exercício financeiro, será analisado a obediência às normas legais e jurisprudência do TCEPR na execução da política educacional por parte dos ordenadores de despesa, e verificada a forma de atuação do controle externo no acompanhamento e fiscalização desta área.

Enfim, corroborando para o atendimento do que se propõe nesse trabalho, nortear-se-á pelos seguintes objetivos específicos: analisar a possibilidade de se atingir o percentual mínimo de aplicação em educação utilizando-se de subterfúgios contábeis, financeiros e administrativos; confrontar o modelo de apuração dos gastos com educação com as normas que regem a matéria a fim de atestar se ele está respaldado pela CRFB88, pela Lei nº. 9424/96, pela Lei nº. 9394/96, pela Lei nº. 4320/64, pelo Provimento nº. 37/99 TCEPR, Portaria nº. 219/2004 da STN, Portaria nº. 42/99 da STN; demonstrar a possibilidade de ocorrência de situações vedadas pela Resolução nº. 9918/2001 TCEPR pela aplicação dos critérios atuais de análise do percentual de ensino; analisar a ocorrência de superávit financeiro por fonte de recursos vinculados à educação para realização de despesas liquidadas em exercícios seguintes à sua formação e consideradas como gastos do ano em que ele se originou, e sua admissibilidade como eventuais diferenças apuradas no último

trimestre da execução orçamentária do município, conforme artigo 45 do Provimento nº. 37/99 TCEPR; e demonstrar o aproveitamento de despesas não realizadas (não liquidadas, não processadas), no percentual do ensino, em função da metodologia empregada no modelo de cálculo adotado no exercício de 2006.

Os objetivos específicos deste trabalho estão, em síntese, delimitados em avaliar o modelo de apuração de índice da educação, conferir a programação orçamentária do Município, analisar a execução orçamentária da receita e da despesa na Secretaria Municipal de Educação, definir as despesas inapropriáveis como gastos em educação face às normas que regem a matéria, verificar a maneira de contabilização das despesas por objeto de gasto e histórico, checar a forma de publicidade usada para divulgação dos dados da execução orçamentária e financeira pertinentes à manutenção e desenvolvimento do ensino, analisar a forma de apresentação (formato) do relatório Anexo X – Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino - MDE, avaliar a forma de controle contábil das disponibilidades financeiras vinculadas à educação e das exigibilidades inscritas no passivo e também vinculadas à área, e definir os critérios legais e doutrinários a serem utilizados para dar suporte às sugestões de mudança na forma de aferição dos gastos com ensino na esfera municipal.

2. REVISÃO DE LITERATURA

Com a imposição de vinculação de receitas pertencentes aos Municípios à manutenção e desenvolvimento do ensino através da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, em seu artigo 212, *caput*, e artigo 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, foram adotados ao longo do tempo diferentes modelos de apuração dos gastos com educação pelo Tribunal de Contas do Estado do Paraná, com diferentes formas de captação das informações que os compuseram, para dar cumprimento aos dispositivos constitucionais abaixo transcritos:

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.

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. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 14, de 1996).

Conforme determina a Constituição Federal, 25% dos recursos elencados em seu artigo 212, *caput*, devem ser gastos em manutenção e desenvolvimento do ensino nos Municípios. Regulamentando tal dispositivo, as Leis nº. 9394/1996 e 9424/1996 definiram o que pode ser considerado como despesas com educação e aquilo que dela não faz parte.

E para que se imponha controle financeiro específico sobre esses recursos, face às interpretações do TCEPR trazidas pelo Provimento nº. 01/1999 na área educacional, há necessidade que o gestor abra contas correntes bancárias específicas para movimentá-los, bem como segregue adequadamente as despesas

que não foram pagas, mas estão cobertas por disponibilidades financeiras em seu poder.

A partir da publicação da Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei Complementar nº. 101/2000, pelo seu § 2º do artigo 50, combinado com o inciso I, do artigo 4º do Decreto nº. 3589/2000, atribuiu-se à Secretaria do Tesouro Nacional o encargo de órgão central de contabilidade da União.

Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes:

§ 2o A edição de normas gerais para consolidação das contas públicas caberá ao órgão central de contabilidade da União, enquanto não implantado o conselho de que trata o art. 67. (grifamos)

E, usando desta atribuição, para regulamentar os relatórios instituídos pela Lei Complementar precitada e Lei nº. 9.394/96, houve a instituição de novo modelo para aferição do índice educacional, através da edição de Portaria veiculando o Manual de Elaboração do Relatório Resumido de Execução Orçamentária, Portaria nº. 587/2005, no qual consta tanto o Relatório como a forma de cálculo dos dispêndios no ensino. Ficou estabelecido, assim, que tanto a União, como Distrito Federal, Estados e Municípios utilizariam esse citado modelo, a fim de dar uniformidade à leitura dos dados nele inseridos, e tornar esses mesmos dados acessíveis ao público leigo pela divulgação em jornais e em meio eletrônico.

Em cumprimento às exigências da referida Lei Complementar e da Lei nº. 9.394/96, que determinam, dentre outros, a divulgação do Anexo X – Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino - MDE a fim de dar transparência às ações dos governos, todos cidadãos devem ter acesso aos dados da execução orçamentária e financeira de seus respectivos Municípios.

Para o entendimento dos dados constantes do Anexo X é necessário que o munícipe tenha noções de finanças públicas, sobretudo as vinculadas à contabilidade, e busque subsídios nas explicações trazidas pelo Manual de Elaboração do Anexo de Metas Fiscais e do Relatório Resumido da Execução Orçamentária.

Conforme determina a CRFB88, em seu artigo 6º., *caput*, “são direitos sociais a educação, a saúde, o trabalho, a moradia, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, na forma desta Constituição”. O legislador originário definiu a importância do tema quando o inseriu no capítulo dos direitos sociais da coletividade, estabelecendo-o como dever do Estado e da família.

Como salienta GONÇALVES (1999, p. 205), “as verbas disponíveis e bem aplicadas na educação, têm decisiva influência na eficácia do desenvolvimento do homem no seu meio social”.

Consoante às disposições legais que regem o funcionamento da administração pública, pelas quais seus atos devem ater-se ao princípio da legalidade, conforme artigo 37, *caput*, da CRFB88, urge atestar a correta adequação da programação orçamentária do Município face à Lei nº. 4320/64, devidamente regulamentada pelas Portarias STN nº. 42/1999 e 163/2001, com as devidas atualizações.

Diante disto, é forçoso que se analise o modelo proposto pela STN, e aquele ajustado pelo TCEPR a partir do primeiro, para aferição das despesas com educação, e para que se verifique se há eficiência e eficácia nesses investimentos

sociais, e se o controle implementado garante o respeito à regulamentação legal vigente em nosso país.

2.1. SISTEMA DE CONTROLE INTERNO

O sistema de controle interno caracteriza-se por representar uma série de medidas, consubstanciada em procedimentos, métodos e planos adotados no interior de uma entidade, com o objetivo de dirigir e controlar suas operações, de modo a agilizar seus processos, sistematizando-os e orientando-os para a consecução dos fins para o qual a mesma fora criada. É implementado nos ambientes contábil, administrativo, financeiro, técnico e operacional, objetivando atestar a aplicação dos recursos com economicidade, legitimidade e legalidade, preservando seu patrimônio.

De acordo com MEIRELLES (2003, p.638), controle interno “é todo aquele realizado pela entidade ou órgão responsável pela atividade controlada, no âmbito da própria Administração. Assim, qualquer controle efetivado pelo Executivo sobre seus serviços ou agentes é considerado interno, como interno será também o controle do Legislativo ou do Judiciário, por seus órgãos de administração, sobre seu pessoal e os atos administrativos que pratique”.

Em seus artigos 70 e 74, a Constituição Federal tratou do tema quando estabeleceu que a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da administração direta e indireta da esfera federal, seria exercida pelo sistema de controle interno de cada Poder da República, traçando suas finalidades, conforme a seguir verifica-se.

Seção IX

DA FISCALIZAÇÃO CONTÁBIL, FINANCEIRA E ORÇAMENTÁRIA

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Art. 74. Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;

II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;

III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;

IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

§ 1º - Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.

Pelo exposto na Carta Magna, observa-se a relevância dada ao tema pelo legislador constituinte. Salienta-se que tal norma aplica-se não somente ao governo federal, como também ao estadual e municipal, no que lhes couber.

Os objetivos do controle interno segundo MARTINS (1989, p.41) resumem-se em: “a) promover a economia nas operações; b) salvaguardar os recursos contra desperdícios ou perdas indevidas; c) reduzir passivos e custos a um mínimo, cumprindo efetivamente os propósitos da entidade; d) assegurar a precisão e confiabilidade das informações internas; e e) atingir o cumprimento das metas e objetivos programados”.

Para ele, o controle interno é formado por um conjunto de fatores do qual fazem parte o planejamento, a organização, as políticas, os procedimentos, os sistemas de informação, as práticas são, o pessoal e a unidade de controle interno.

Nesse sentido, MARTINS (1989, p.41-42) traz as definições de cada um dos elementos acima citados:

O Planejamento deve levar em conta os requisitos e limitações legais impostos; a necessidade de realizar os programas e operações de forma eficiente e econômica; a utilização de recursos de forma eficiente e econômica. A Organização deve atender, pelos menos, aos seguintes Princípios de Controle Interno: responsabilidade dividida e separação de funções; delegação de competência; responsabilidade individual claramente definida; flexibilidade; evitar duplicação ou conflito de trabalho; organização simples, evitando com isso o atraso e a ineficiência; manual de organização e organograma; procurar o máximo de eficiência e menor custo. As Políticas devem ser claras e definidas por escrito além de serem comunicadas a todos. Devem, ainda, estar em perfeita conformidade com as leis e regulamentos, e ser revisadas periodicamente. Procedimentos são os métodos empregados para efetuar as atividades de conformidade com as políticas estabelecidas. Devem atender aos mesmos requisitos das políticas, podendo-se acrescentar: revisão automática do trabalho de um funcionário por outro; boa relação custo/benefício; não estar em conflito, nem duplicar outros procedimentos; fluxogramas; existência de manual e uniformidade de critérios. Por sua vez, os Sistemas de Informação devem proporcionar informação integral ao usuário – estabelecer unidades emissoras e receptoras das informações; ser flexíveis ante a possibilidade de mudanças na organização e equipamentos; apresentar uma boa relação custo/benefício; pautar pela menor possibilidade de erro. Constituem exemplos de Sistemas de Informação: o Orçamento; a Contabilidade; o Processamento Eletrônico de Dados; os Demonstrativos de Produção e Custos; os Inventários; os Registros de Preços; o Cadastro de Fornecedores; a Situação das Obras em Andamento; os assuntos de fora que influem na administração, etc. Como Práticas São de Controle Interno arrolam-se, por exemplo, as que seguem: manter cadastro de fornecedores; promover licitações para as compras e vendas; conferir todas as mercadorias recebidas; fazer com que a Unidade de Contabilidade verifique a sua documentação sustentatória, como base para pagamento; armazenamento das mercadorias com acesso restrito; seguros para quem lida com recursos materiais, financeiros; reuniões periódicas entre chefia e subordinados.

Após estas considerações iniciais, a seguir serão apresentadas as diversas classificações ou tipos em que o sistema de controle interno opera. Ressalta-se que todo sistema possui limitações e, portanto, não é perfeito, carecendo duma conjugação de fatores para funcionar bem, destacando-se essencialmente o elemento humano para sua eficiência e eficácia.

2.1.1. Controle Prévio

Por controle prévio entende-se aquele realizado antes da ocorrência da falha. Trata-se de medida de proteção preventiva consubstanciada em regra, norma, padrão, meio de comparação e julgamento que visa impedir modificações desautorizadas nos processos produtivos e de gerenciamento da empresa, objetivando evitar ou adiantar-se à ocorrência de danos ou desvios à organização. Portanto, busca evitar a causa das falhas.

Para MEIRELLES (2003, p.639), o “controle prévio ou preventivo (*“a priori”*) é o que antecede a conclusão ou operatividade do ato, como requisito para sua eficácia. Exemplos: a liquidação da despesa, para oportuno pagamento; a autorização do Senado Federal para a União, o Estado-membro ou o Município contrair empréstimo externo”.

2.1.2. Controle Concomitante

Na definição de MEIRELLES (2003, p. 639), o “controle concomitante ou sucessivo é todo aquele que acompanha a realização do ato para verificar a regularidade de sua formação, como, p.ex., a realização de auditoria durante a execução do orçamento; o seguimento de um concurso pela corregedoria competente; a fiscalização de um contrato em andamento”.

Realiza-se, assim, tempestivamente a ocorrência do ato ou fato administrativo para a consecução dos fins delineados para a entidade, pela adoção de regra, norma, padrão, meio de comparação e julgamento que visa impedir modificações

desautorizadas nos processos produtivos e de gerenciamento da empresa, objetivando revelar ou perceber a existência de eventos ou problemas escondidos na organização. Portanto, busca flagrar falhas e identificar suas causas e efeitos, corrigindo-as de imediato.

2.1.3. Controle a Posteriori

O controle "*a posteriori*" tem por objetivo suprimir os erros, defeitos e deficiências já ocorridos numa organização. Em função disto, busca minimizar os efeitos das falhas.

Recorrendo a MEIRELLES (2003, p. 639), verifica-se a seguinte definição para controle "*a posteriori*":

Controle subsequente ou corretivo ("*a posteriori*") é o que se efetiva após a conclusão do ato controlado, visando a corrigir-lhe eventuais defeitos, declarar sua nulidade ou dar-lhe eficácia. Exemplos: a homologação do julgamento de uma concorrência; o visto das autoridades superiores em geral. Observe-se que o controle judicial dos atos administrativos é, normalmente, subsequente ou corretivo, salvo em mandado de segurança preventivo, em ação civil pública e em ação popular, que, em alguns casos, antecede a conclusão do ato impugnado.

2.2. CLASSIFICAÇÃO DO CONTROLE INTERNO

2.2.1. Controle Administrativo

Conforme MARTINS (1989, p.41) "poder-se-ia chamar de Controle Interno Operacional ou Administrativo o plano de organização e os procedimentos e registros que concernem aos processos de decisão e as transações e atividades autorizadas pela gerência com o propósito de propiciar a eficiência das operações, a

observância da política prescrita e a realização e cumprimento das metas e objetivos”.

Para MEIRELLES (2003, p.640), o controle administrativo tem como escopo o controle das atividades produzidas dentro dos Poderes Executivo, Judiciário, Legislativo e Ministério Público. Em seus dizeres:

Controle Administrativo é todo aquele que o Executivo e os órgãos de administração dos demais Poderes exercem sobre suas próprias atividades, visando a mantê-las dentro da lei, segundo as necessidades do serviço e as exigências técnicas e econômicas de sua realização, pelo quê é um controle de legalidade e de mérito. Sob ambos esses aspectos pode e deve operar-se o controle administrativo para que a atividade pública em geral se realize com legitimidade e eficiência, atingindo sua finalidade plena, que é a satisfação das necessidades coletivas e atendimento dos direitos individuais dos administrados.

O controle administrativo deriva do poder-dever de autotutela que a Administração tem sobre seus próprios atos e agentes. Esse controle é normalmente exercido pelos órgãos superiores sobre os inferiores (controle hierárquico próprio das chefias e corregedorias), com auxílio de órgãos incumbidos do julgamento de recursos (controle hierárquico impróprio) ou, ainda, de órgãos especializados em determinadas verificações (controle técnico de auditorias etc.), mas integrantes da mesma Administração, pelo que se caracteriza como controle interno, pois que o externo é sempre atribuído a órgão estranho ao Executivo.

Através do controle administrativo a Administração pode anular, revogar ou alterar seus próprios atos e punir seus agentes com as penalidades estatutárias. A Administração só anula o ato ilegal e revoga ou altera o ato legal mas ineficiente, inoportuno ou inconveniente, se ainda passível de supressão ou modificação...

Os meios de controle administrativo, de um modo geral, bipartem-se em fiscalização hierárquica e recursos administrativos, embora a lei possa especificar outras modalidades mais adequadas para certos órgãos, entes ou atividades da Administração direta ou indireta, como é a prestação de contas,...

Fiscalização hierárquica – A fiscalização hierárquica é exercida pelos órgãos superiores sobre os inferiores da mesma Administração, visando a ordenar, coordenar, orientar e corrigir suas atividades e agentes. É inerente ao poder hierárquico, em que se baseia a organização administrativa e, por isso mesmo, há de estar presente em todos os órgãos do Executivo...

Para o pleno desempenho da fiscalização hierárquica o superior deve velar pelo cumprimento da lei e das normas internas, acompanhar a execução das atribuições de todo subalterno, verificar os atos e o rendimento do trabalho dos agentes e avaliar os resultados, para adotar ou propor as medidas convenientes ao aprimoramento do serviço, no âmbito de cada órgão e nos limites de competência de cada chefia...

2.2.2. Controle Contábil/Financeiro

De acordo com MARTINS (1989, p.41) “entende-se por Controle Interno Financeiro o plano de organização e os procedimentos e registros que concernem à

guarda dos recursos e a verificação da exatidão e confiabilidade dos registros e informações financeiras”.

O Controle Contábil permite à organização unificar todos os registros de seus ativos e passivos em sua contabilidade, gerando demonstrativos que evidenciam os saldos patrimoniais e operações realizadas pela entidade. 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, corrobora a assertiva anterior, sobretudo em seus artigos 83, 85, 87, 88 e 89, abaixo citados, pois evidencia a obrigação dos encarregados pela contabilidade em manter registro de todas as variações sofridas no patrimônio da organização, independente de outros cadastros mantidos por seus órgãos ou departamentos, como, por exemplo, débitos inscritos em dívida ativa controlados pela Procuradoria Jurídica do Poder Executivo, bens constantes do almoxarifado da entidade controlados por fichas de inventário ou relação de contas a receber e a pagar mantida na tesouraria.

Art. 83. A contabilidade evidenciará perante a Fazenda Pública a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados.

Art. 85. Os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros.

Art. 87. Haverá controle contábil dos direitos e obrigações oriundos de ajustes ou contratos em que a administração pública for parte.

Art. 88. Os débitos e créditos serão escriturados com individualização do devedor ou do credor e especificação da natureza, importância e data do vencimento, quando fixada.

Art. 89. A contabilidade evidenciará os fatos ligados à administração orçamentária, financeira, patrimonial e industrial.

Verifica-se, assim, que quaisquer alterações feitas em cadastros de bens, direitos ou obrigações mantidas por departamentos ou órgãos de uma organização,

sem o devido respaldo nos registros feitos pela contabilidade, deverá ser objeto de controle contábil/financeiro.

2.3. PRINCÍPIOS DO CONTROLE INTERNO

De acordo com o FERREIRA, (1999, p.546), o controle é a “fiscalização exercida sobre as atividades de pessoas, órgãos, departamentos, ou sobre produtos, etc., para que tais atividades, ou produtos, não se desviem das normas preestabelecidas”. Sendo assim, pode-se conceituar os princípios de controle interno como um conjunto de regras, diretrizes e sistemas que visam o atendimento de objetivos específicos, previamente determinados. Em seguida, cada um deles será comentado.

2.3.1. Segregação de Funções

Este princípio define que a estrutura do sistema de controle interno deve prever a separação entre funções exercidas pelos funcionários, como autorização e aprovação das operações realizadas na entidade, divisão entre quem faz a execução, o controle e a contabilização das mesmas, de modo que nenhuma pessoa detenha competências e atribuições que facilite a ocorrência de erros, falhas ou ilícitudes.

Segundo WEYGANDT, KIESO e KIMMEL (2005, p.350), esse princípio, também conhecido como separação de atividades ou divisão de tarefa, possui duas aplicações comuns: “1. A responsabilidade para atividades correlatas deve ser

atribuída a indivíduos diferentes; 2. A responsabilidade pela obrigação de prestar contas (manter os registros) de um ativo deve ser separada da responsabilidade pela custódia física desse ativo”.

Como exemplo de infração ao princípio, pode-se citar o indivíduo que é responsável simultaneamente por fazer o pedido de compras de mercadorias ao fornecedor, conferir e atestar a entrega do mesmo e realizar o pagamento pela aquisição efetuada. No mesmo sentido, cita-se o indivíduo que é responsável pela venda de mercadorias, faz o envio da mesma ao cliente, emite faturas contra este e recebe-as.

Tanto na venda, quanto na compra, tais atividades correlatas, sendo exercidas por uma única pessoa, permite a ocorrência de desvios ou prejuízos que colocam em risco os resultados da organização e a integridade de seus ativos.

2.3.2. Relação Custo/Benefício

Consiste na minimização da probabilidade de falhas/desvios quanto ao atendimento dos objetivos e metas. Este conceito reconhece que o custo de um controle não deve exceder aos benefícios que ele possa proporcionar. Há necessidade, também, de definição precisa de critérios, mensuração, padrões de comparação e de outros elementos que permitam a identificação e a análise de desvios, em relação aos resultados ou procedimentos previstos.

Salienta-se que, em função do tamanho da organização, pode-se tornar dispendiosa a adoção da segregação de funções em várias atividades ou verificação interna independente a cargo de funcionário designado para este fim.

Portanto, deve-se atentar para razoabilidade na implementação de certas medidas de controle interno a fim de evitar que o ônus da fiscalização seja maior que seus benefícios.

2.3.3. Qualificação Adequada, Treinamento e Rodízio de Funcionários

A eficácia dos controles internos está diretamente relacionada com a competência e integridade do pessoal. Assim sendo, é imprescindível que haja uma política de pessoal que contemple: i) seleção e treinamento de forma criteriosa e sistematizada, buscando melhor rendimento e menores custos; ii) rodízio de funções, com vistas a reduzir ou eliminar possibilidades de fraudes; e iii) obrigatoriedade de funcionários gozarem férias regularmente, como forma, inclusive, de evitar a dissimulação de irregularidades.

A verificação dos resultados produzidos pelos servidores de uma entidade e aqueles resultados previstos para a mesma atingir deve ser feita com o objetivo de identificar se a performance de pessoal precisa de correções, seja por treinamento para suprir deficiências técnicas ou valorização salarial, seja por aplicação de penalidades pelo descumprimento de tarefas sob a responsabilidade dos funcionários.

O rodízio de funções inibe a prática de ocultação de roubos, já que o sucessor, caso não faça conluio com seu antecessor, reportará os desvios ocorridos para seu superior hierárquico.

Outro aspecto simples deste princípio, contudo importante, diz respeito à imposição de que os funcionários tirem férias. Muitas fraudes são relevadas justamente quando o infrator ausenta-se de suas atividades na organização.

2.3.4. Delegação de Poderes e Determinação de Responsabilidades

Com vista a dar celeridade e objetividade às decisões, o princípio da delegação de competência visa aproximar a decisão sobre as operações da organização de quem está próximo à sua execução. A delegação carece de previsão legal, caracterizando-se por ser um instrumento de descentralização administrativa. O ato de delegação deverá indicar, com precisão, a autoridade delegante, delegada e o objeto da delegação. Assim sendo, em qualquer órgão ou entidade, devem ser observados: i) existência de regimento ou estatuto e organograma adequados, onde a definição de autoridade e conseqüentes responsabilidades sejam claras e satisfaçam plenamente as necessidades da organização; e ii) manuais de rotinas ou procedimentos claramente determinados, que considerem as funções de todos os setores do órgão ou entidade.

2.3.5. Instruções Devidamente Formalizadas

Este princípio impõe a formalização das ações, rotinas ou procedimentos do sistema de controle interno determinada por autoridade competente dentro da organização. Para atingir um grau de segurança adequado, é indispensável que as

ações, procedimentos e instruções sejam disciplinados e formalizados através de instrumentos eficazes, ou seja, manuais ou regulamentos claros e objetivos.

2.3.6. Controles Sobre as Transações

O controle sobre as transações vincula os atos e fatos ocorridos à finalidade do órgão ou entidade. Os atos devem ser providos de legitimidade e serem autorizados por quem de direito possui delegação para tal. Portanto, urge estabelecer como prioridade o acompanhamento dos fatos contábeis, financeiros e operacionais para evitar desvio de finalidade e conseqüentes prejuízos à organização.

2.3.7. Aderência às Diretrizes e Normas Legais

Desde que atendido o princípio da relação custo/benefício, para o funcionamento adequado do sistema de controle é necessário que seja feita periodicamente verificação interna independente para determinar e assegurar a observância das diretrizes, planos, normas, leis, regulamentos e procedimentos administrativos no órgão ou entidade. Deve haver pessoas que exerçam exclusivamente esta atividade, em respeito ao princípio da segregação de funções e para dar legitimidade às suas opiniões sobre as movimentações ocorridas no patrimônio da organização.

2.4. LEGISLAÇÃO APLICADA AO CONTROLE INTERNO

No tocante à administração pública, e em função do princípio da legalidade insculpido no artigo 5º, inciso II, da Constituição Federal, pelo qual o agente público só pode fazer alguma coisa conforme previsão em lei, existem alguns normativos que determinam a necessidade de formulação e implantação de sistema de controle interno nas entidades públicas, a começar pela própria Carta Magna.

2.4.1. Constituição Federal

A expressão “sistema de controle interno” aparece nos artigos 31, 70 e 74 da Lei Maior, como instrumento de fiscalização do Poder Público e de salvaguarda de seus ativos. Citam-se os referidos artigos abaixo:

Art. 31. A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos **sistemas de controle interno** do Poder Executivo Municipal, na forma da lei.

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Parágrafo único. Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumira obrigações de natureza pecuniária. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº. 19, de 1998)

Art. 74. Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;

II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;

III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;

IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

§ 1º - Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.

§ 2º - Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União.

2.4.2. Lei de Responsabilidade Fiscal

A fim de dar transparência às contas públicas e aprimorar o controle social, foi editada em 2000 a Lei Complementar Federal nº. 101, a chamada Lei de Responsabilidade Fiscal. Instituíram-se mecanismos destinados a frear os gastos públicos e obrigar os governantes a priorizar o planejamento na execução das políticas públicas. São vários os artigos desta Lei que reconhecem a importância do controle interno para a melhoria da performance dos gestores no trato dos negócios envolvendo dinheiro do povo. Dentre eles, destaca-se aqui os artigos 4º, 54 e 59, todos a seguir transcritos:

Art. 4º A lei de diretrizes orçamentárias atenderá o disposto no § 2º do art. 165 da Constituição e:

e) normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos;

Art. 54. Ao final de cada quadrimestre será emitido pelos titulares dos Poderes e órgãos referidos no art. 20 Relatório de Gestão Fiscal, assinado pelo:

...

Parágrafo único. O relatório também será assinado pelas autoridades responsáveis pela administração financeira e pelo controle interno, bem como por outras definidas por ato próprio de cada Poder ou órgão referido no art. 20.

I - Chefe do Poder Executivo;

II - Presidente e demais membros da Mesa Diretora ou órgão decisório equivalente, conforme regimentos internos dos órgãos do Poder Legislativo;

III - Presidente de Tribunal e demais membros de Conselho de Administração ou órgão decisório equivalente, conforme regimentos internos dos órgãos do Poder Judiciário;

IV - Chefe do Ministério Público, da União e dos Estados.

Art. 59. O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar, com ênfase no que se refere a:

I - atingimento das metas estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias;

II - limites e condições para realização de operações de crédito e inscrição em Restos a Pagar;

III - medidas adotadas para o retorno da despesa total com pessoal ao respectivo limite, nos termos dos arts. 22 e 23;

IV - providências tomadas, conforme o disposto no art. 31, para recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária aos respectivos limites;

V - destinação de recursos obtidos com a alienação de ativos, tendo em vista as restrições constitucionais e as desta Lei Complementar;

VI - cumprimento do limite de gastos totais dos legislativos municipais, quando houver.

2.4.3. Legislação Específica

As normas que tratam da implementação de sistema de controle interno no âmbito da administração pública, abaixo citadas, têm aplicação nacional e estadual, respectivamente, isto é, devem ser observadas pela União, Estados e Municípios. Visam dotar o governo de instrumentos destinados à preservação do patrimônio coletivo e a medir a eficiência e eficácia de seu uso em proveito da comunidade.

a) Lei Federal nº. 4.320/64.

A exigência do sistema de controle interno é bem anterior ao advento da Constituição de 1988. Em 1964, a Lei Federal nº. 4.320 já exigia a implantação de sistema de controle interno através de seus artigos 75 a 80, abaixo transcritos.

TÍTULO VIII

Do Controle da Execução Orçamentária

CAPÍTULO I

Disposições Gerais

Art. 75. O controle da execução orçamentária compreenderá:

I - a legalidade dos atos de que resultem a arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações;

II - a fidelidade funcional dos agentes da administração, responsáveis por bens e valores públicos;

III - o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços.

Do Controle Interno

Art. 76. O Poder Executivo exercerá os três tipos de controle a que se refere o artigo 75, sem prejuízo das atribuições do Tribunal de Contas ou órgão equivalente.

Art. 77. A verificação da legalidade dos atos de execução orçamentária será prévia, concomitante e subseqüente.

Art. 78. Além da prestação ou tomada de contas anual, quando instituída em lei, ou por fim de gestão, poderá haver, a qualquer tempo, levantamento, prestação ou tomada de contas de todos os responsáveis por bens ou valores públicos.

Art. 79. Ao órgão incumbido da elaboração da proposta orçamentária ou a outro indicado na legislação, caberá o controle estabelecido no inciso III do artigo 75.

Parágrafo único. Esse controle far-se-á, quando for o caso, em termos de unidades de medida, previamente estabelecidos para cada atividade.

Art. 80. Compete aos serviços de contabilidade ou órgãos equivalentes verificar a exata observância dos limites das cotas trimestrais atribuídas a cada unidade orçamentária, dentro do sistema que for instituído para esse fim.

Passados os anos da edição desta lei, os administradores públicos paranaenses, pelo omissão recorrente do tema na imprensa do Estado, ainda resistem à idéia de instituir formalmente e efetivamente um sistema de controle interno que meça a efetividade e economicidade da execução orçamentária.

b) Lei Complementar nº. 113/2005.

E para reforçar as exigências da Carta Magna, da Lei Complementar nº. 101/2000, da Lei Federal nº. 4.320/64, foi editada a Lei Complementar Estadual nº. 113/2005, também denominada Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Paraná. Em seus artigos 4º, 5º, 7º e 8º se exige taxativamente a implantação do sistema de controle interno para as entidades estaduais e municipais, conforme se pode constatar abaixo.

CAPÍTULO III - Do Controle Interno

Art. 4º Para as finalidades e na forma prevista na Constituição Federal, na Lei Complementar nº. 101, de 4 de maio de 2000, na Lei nº. 8.666, de 21 de junho de 1993, e alterações posteriores, e na Lei nº. 4.320, de 17 de março de 1964, bem como, para apoio ao controle interno, todos os jurisdicionados deverão, obrigatoriamente, instituir sistemas de controle interno com as seguintes finalidades:

I - avaliar o cumprimento das metas previstas no Plano Plurianual, a execução de programas de governo e dos orçamentos do Estado e dos municípios;

II - verificar a legalidade e avaliar os resultados quanto à eficácia e eficiência das gestões orçamentária, financeira e patrimonial, nos órgãos e entidades da administração estadual e municipal, bem como, da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;

III - exercer o controle das operações de crédito, avais e outras garantias, bem como dos direitos e haveres do Estado e dos municípios;

IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

Art. 5º No apoio ao controle externo, os órgãos integrantes do sistema de controle interno deverão exercer, dentre outras, as seguintes atividades:

I - organizar e executar programação de auditorias contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial nas unidades administrativas sob seu controle, enviando ao Tribunal os respectivos relatórios;

II - realizar auditorias nas contas dos responsáveis sob seu controle, emitindo relatório, certificado de auditoria e parecer;

III - alertar formalmente a autoridade administrativa competente para que instaure tomada de contas especial sempre que tomar conhecimento de qualquer das ocorrências referidas que autorizem este procedimento...

Art. 7º Os gestores emitirão sobre as contas e o parecer do controle interno, pronunciamento expresso e indelegável, nos quais atestarão haver tomado conhecimento das conclusões neles contidas.

Art. 8º A falta de instituição do sistema de controle interno poderá sujeitar as contas ou o relatório objeto do julgamento à desaprovação ou recomendação de desaprovação, sem prejuízo das penalidades previstas em lei ao respectivo responsável, por omissão injustificada no atendimento ao seu dever legal.

Parece que não são muitos os municípios paranaenses que possuem leis sobre controle interno e, pelo visto, menos ainda aqueles que possuem sistema em funcionamento. O próprio governo estadual carece deste, pois apenas agora editou Lei sobre o tema, a Lei nº. 15.524/2007, de 05/06/2007. Portanto, toda iniciativa que aprimore os instrumentos de fiscalização do dinheiro público merece elogios, sobretudo pela vontade do legislador em preservar o patrimônio da coletividade.

2.5 DAS LEIS Nº. 9.424/96 – FUNDEF E LEI Nº. 9.394/96 – LEI DE DIRETRIZES E BASES DA EDUCAÇÃO NACIONAL

Pelo artigo 4º da Lei nº. 9.394/96, cabe ao Estado o dever de garantir o ensino fundamental à população, de forma gratuita.

TÍTULO III

Do Direito à Educação e do Dever de Educar

Art. 4º O dever do Estado com educação escolar pública será efetivado mediante a garantia de:

I - ensino fundamental, obrigatório e gratuito, inclusive para os que a ele não tiveram acesso na idade própria;

No âmbito dos municípios, desenvolve-se o ensino fundamental, com duração de 9 (nove) anos, sendo ofertado a partir dos 6 (seis) anos de idade, cabendo a estes no Estado do Paraná a organização e manutenção dos primeiros 4 (quatro) anos). Também promovem a educação infantil, que se desenvolve em creches e pré-escolas, cujo término se dá quando o educando completa 6 (seis) anos de idade.

O artigo 11 da Lei de Diretrizes e Bases da Educação estabelece tal foco a estes entes, seguindo orientação do § 2º do artigo 211 da Constituição Federal, todos abaixo citados.

Lei nº. 9.394/1996

Art. 11. Os Municípios incumbir-se-ão de:

V - oferecer a educação infantil em creches e pré-escolas, e, com prioridade, o ensino fundamental, permitida a 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.

CRFB88

Art. 211. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios organizarão em regime de colaboração seus sistemas de ensino.

§ 2º Os Municípios atuarão prioritariamente no ensino fundamental e na educação infantil. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº. 14, de 1996)

Com o advento da Emenda Constitucional nº. 14/96 e de acordo com o artigo 60 dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias, foi criado o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério, para determinar a aplicação no ensino fundamental de pelo menos 60% (sessenta por cento) dos recursos vinculados à educação em decorrência do artigo 212 da CRFB88, que estipula o percentual mínimo de gastos anuais na área em 25% (vinte e cinco por cento) das receitas e transferências intergovernamentais que enumera, ou seja, 15% (quinze por cento) dos recursos da base de cálculo precitada devem ser gastos com o 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. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº. 14, de 1996)

§ 1º A distribuição de responsabilidades e recursos entre os Estados e seus Municípios a ser concretizada com parte dos recursos definidos neste artigo, na forma do disposto no art. 211 da Constituição Federal, é assegurada mediante a criação, no âmbito de cada Estado e do

Distrito Federal, de um Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério, de natureza contábil. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 14, de 1996)

§ 2º O Fundo referido no parágrafo anterior será constituído por, pelo menos, quinze por cento dos recursos a que se referem os arts. 155, inciso II; 158, inciso IV; e 159, inciso I, alíneas "a" e "b"; e inciso II, da Constituição Federal, e será distribuído entre cada Estado e seus Municípios, proporcionalmente ao número de alunos nas respectivas redes de ensino fundamental. (Incluído pela Emenda Constitucional nº. 14, de 1996)

§ 3º A União complementará os recursos dos Fundos a que se refere o § 1º, sempre que, em cada Estado e no Distrito Federal, seu valor por aluno não alcançar o mínimo definido nacionalmente. (Incluído pela Emenda Constitucional nº. 14, de 1996)

§ 4º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios ajustarão progressivamente, em um prazo de cinco anos, suas contribuições ao Fundo, de forma a garantir um valor por aluno correspondente a um padrão mínimo de qualidade de ensino, definido nacionalmente. (Incluído pela Emenda Constitucional nº. 14, de 1996)

§ 5º Uma proporção não inferior a sessenta por cento dos recursos de cada Fundo referido no § 1º será destinada ao pagamento dos professores do ensino fundamental em efetivo exercício no magistério. (Incluído pela Emenda Constitucional nº. 14, de 1996)

§ 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. (Incluído pela Emenda Constitucional nº. 14, de 1996)

§ 7º A lei disporá sobre a organização dos Fundos, a distribuição proporcional de seus recursos, sua fiscalização e controle, bem como sobre a forma de cálculo do valor mínimo nacional por aluno. (Incluído pela Emenda Constitucional nº. 14, de 1996)

Regulamentando esta Emenda Constitucional, foi editada a Lei do Fundef, Lei nº. 9.424 de 24/12/96, dispendo sobre a aplicação de receitas do Fundo pelos Municípios de modo a garantir melhores condições de trabalho aos professores e alunos. Do montante recebido pelos Municípios a título de transferências do Fundef, 60% (sessenta por cento), no mínimo, deve ser utilizado para pagamento da remuneração dos professores em efetivo exercício no magistério, ou seja, pelo menos 9% (nove por cento) do limite constitucional de aplicação em manutenção e desenvolvimento do ensino deve ser destinado a eles.

2.5.1. Definições e Diretrizes para Aplicação de Recursos Financeiros em Educação

Conforme FERREIRA, (1999, p.719), "educação é processo de desenvolvimento da capacidade física, intelectual e moral da criança e do ser

humano em geral, visando à sua melhor integração individual e social”. No mesmo sentido é a orientação do artigo 22 da LDB quando vincula a educação básica ao exercício da cidadania, a participação social, ao ambiente de trabalho e ao desenvolvimento de novos estudos.

CAPÍTULO II DA EDUCAÇÃO BÁSICA

Seção I

Das Disposições Gerais

Art. 22. A educação básica tem por finalidades desenvolver o educando, assegurar-lhe a formação comum indispensável para o exercício da cidadania e fornecer-lhe meios para progredir no trabalho e em estudos posteriores.

Para a consecução desses objetivos, as diretrizes para aplicação das receitas dos Municípios na área educacional são aquelas inscritas no artigo 70 da Lei nº. 9.394/1996, citado abaixo, visando direcionar os recursos para atividades que contribuam efetivamente para o desenvolvimento do ensino.

Art. 70. Considerar-se-ão como de manutenção e desenvolvimento do ensino as despesas realizadas com vistas à consecução dos objetivos básicos das instituições educacionais de todos os níveis, compreendendo as que se destinam a:

- I - remuneração e aperfeiçoamento do pessoal docente e demais profissionais da educação;
- II - aquisição, manutenção, construção e conservação de instalações e equipamentos necessários ao ensino;
- III - uso e manutenção de bens e serviços vinculados ao ensino;
- IV - levantamentos estatísticos, estudos e pesquisas visando precipuamente ao aprimoramento da qualidade e à expansão do ensino;
- V - realização de atividades-meio necessárias ao funcionamento dos sistemas de ensino;
- VI - concessão de bolsas de estudo a alunos de escolas públicas e privadas;
- VII - amortização e custeio de operações de crédito destinadas a atender ao disposto nos incisos deste artigo;
- VIII - aquisição de material didático-escolar e manutenção de programas de transporte escolar.

E para evitar que esses mesmos recursos sejam destinados a ações vinculados a programas de governo de áreas como saúde, assistência social ou cultura e esportes, os quais devem ser custeados com outras fontes, logo a seguir o artigo 71 da Lei de Diretrizes e Bases da Educação define o que não se constituirá em despesas com manutenção e desenvolvimento de ensino.

Art. 71. Não constituirão despesas de manutenção e desenvolvimento do ensino aquelas realizadas com:

I - pesquisa, quando não vinculada às instituições de ensino, ou, quando efetivada fora dos sistemas de ensino, que não vise, precipuamente, ao aprimoramento de sua qualidade ou à sua expansão;

II - subvenção a instituições públicas ou privadas de caráter assistencial, desportivo ou cultural;

III - formação de quadros especiais para a administração pública, sejam militares ou civis, inclusive diplomáticos;

IV - programas suplementares de alimentação, assistência médico-odontológica, farmacêutica e psicológica, e outras formas de assistência social;

V - obras de infra-estrutura, ainda que realizadas para beneficiar direta ou indiretamente a rede escolar;

VI - pessoal docente e demais trabalhadores da educação, quando em desvio de função ou em atividade alheia à manutenção e desenvolvimento do ensino.

As normas precitadas caracterizam-se como os primeiros instrumentos de controle na avaliação dos gastos com educação, vinculando-se, sobretudo, ao princípio de controle interno intitulado “Aderência às Diretrizes e Normas Legais”, já comentado em item específico, e que relaciona os recursos para custeamento das atividades da área aos fins legais previstos.

3. METODOLOGIA DO TRABALHO DE CONCLUSÃO

Esse trabalho basear-se-á numa base de dados fictícia pertinente à movimentação financeira, orçamentária e de pessoal similar ao que ocorre numa prefeitura de pequeno porte do Estado do Paraná no exercício de 2006 com população inferior a 20.000 habitantes. Também será usada pesquisa em fonte secundária de informação consubstanciada na legislação que regula a área educacional para Municípios do Estado, na jurisprudência do Tribunal de Contas do Estado e no posicionamento de alguns autores que tratam dessa matéria em livros, revistas e sites da Internet. A partir daí, serão adotados os seguintes caminhos para desenvolver esse estudo: avaliar o modelo de apuração de índice da educação definido pela Secretaria do Tesouro Nacional através da Portaria nº. 560/2001, por meio do Anexo Manual de Elaboração do Relatório Resumido da Execução Orçamentária Aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios, devidamente atualizada pelas Portarias nº. 517/2002, 441/2003, 471/2004, 587/2005 (estando em vigor esta última para o exercício de 2006) e pelo Tribunal de Contas do Estado do Paraná (TCEPR), a partir da base de dados fictícia pertinente à movimentação financeira e orçamentária criada para o estudo. Também se fará: pesquisa em Relatórios extraídos do site Portal de Controle Social vinculado ao TCEPR; conferir a programação orçamentária do Município em análise face às disposições legais – Lei nº. 4.320/64, Lei do Fundef – Lei nº. 9.424/96, Lei das Diretrizes e Bases da Educação – Lei nº. 9394/96, Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, e Instrução Técnica TCEPR nº. 20/2003; tudo isso, com o fito de se verificar a adequação entre os instrumentos de planejamento

orçamentário PPA, LDO e LOA, no tocante à área educacional, na base de dados fictícia representativa de Município de pequeno porte.

Na seqüência desse estudo, utilizar-se-á dos seguintes procedimentos: analisar a execução orçamentária da receita e da despesa no órgão encarregado das ações e projetos educacionais, qual seja, a Secretaria Municipal de Educação, verificando-se a execução da receita e despesa em confronto com os instrumentos de planejamento orçamentário supracitados; definir as despesas inapropriáveis como gastos em educação face às disposições legais e jurisprudência constante do site do TCEPR, na base de dados pesquisada, relacionando os empenhos que não atendem às normas precitadas e que estão incluídos na Função 12 - Educação para fins de expurgá-los do cálculo do percentual mínimo constitucional do artigo 212; verificar a maneira de contabilização das despesas por objeto de gasto e histórico, em função das exclusões de despesas não apropriáveis no índice da educação definidas pela Lei de Diretrizes e Bases da Educação, Provimento nº. 37/99 (antigo 01/99) – Fundef, e Jurisprudência TCEPR; aferindo-se neste momento o modo como se faz esta análise no Relatório de Ensino adaptado pelo TCEPR; checar a forma de publicidade usada pelo município para fornecer aos conselhos municipais de fiscalização de gastos em educação, os dados da execução orçamentária e financeira pertinentes à manutenção e desenvolvimento do ensino; para isso, será acessado sites de Prefeituras Municipais do Estado do Paraná, do Portal de Controle Social do TCEPR e analisado as publicações em jornais regionais; analisar a forma de apresentação (formato) do relatório instituído pela STN, Anexo X – Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino - MDE, constante da Portaria nº. 587/2005, através de seus campos

componentes e dos dados neles inseridos para a formação do índice constitucional de educação, por meio dos textos constantes da precitada Portaria, no tocante às explicações de cada campo e as adaptações feitas pelo TCEPR e divulgadas em seu site; avaliar a forma de controle contábil das disponibilidades financeiras vinculadas à educação e das exigibilidades inscritas no passivo e também vinculadas à área, em confronto com as determinações do Provimento nº. 37/99; e, por último, definir os critérios legais e doutrinários a serem utilizados para dar suporte às sugestões de mudança na forma de aferição dos gastos com ensino na esfera municipal através de pesquisa em Bibliotecas, sites do Governo Federal, Estadual e TCEPR.

4. ESTUDO PARA AVALIAÇÃO DE GASTOS NA EDUCAÇÃO MUNICIPAL

Para que se faça a análise do modelo de apuração de gastos na educação, há que se compreender o planejamento orçamentário que antecede a execução dos gastos de governo.

De acordo com MARTINS, (2000, p. 47), “o planejamento, a programação e o orçamento como um sistema integrado de gerência têm por objetivo avaliar os custos para a consecução das metas traçadas em comparação com os benefícios a serem esperados dos mesmos, e assim tornar possível o uso inteligente de recursos pelo setor público”.

4.1. ESTRUTURA DA PREFEITURA ALFA

A Prefeitura Alfa possui seis órgãos dentro de sua estrutura organizacional, quais sejam, Secretaria Municipal de Administração – identificada nas leis orçamentárias pelo código 01, Secretaria Municipal de Assistência Social – identificada pelo código 02, Secretaria Municipal de Cultura – identificada pelo código 03, Secretaria Municipal de Esportes e Cultura – identificada pelo código 04, Secretaria Municipal da Saúde, identificada pelo código 05, e Secretaria Municipal de Educação, identificada pelo código 06. Cada qual possui administração e dotações orçamentárias próprias para implementar seus projetos e atividades, todas detendo como código de identificação de unidade orçamentária o número 01. Seus dirigentes detêm delegação concedida por Decreto pelo Prefeito para ordenar a execução de despesas em suas respectivas pastas.

4.1.1. Das Leis Orçamentárias: PPA, LDO E LOA

A primeira destas leis, o Plano Plurianual, caracteriza-se por ser planejamento de longo prazo, visando atender as demandas sociais por bens e serviços públicos, como escolas, hospitais e redes de assistência social. Conforme DEBUS, (2000, p.124), “previsto no art. 165, inciso I, da Constituição Federal, o PPA tem a função de estabelecer, no caso dos municípios, as diretrizes, objetivos e metas da administração para as despesas de capital e outras delas decorrentes, abrangendo um período de quatro anos”.

Já a Lei de Diretrizes Orçamentárias, de acordo com CARVALHO (2005, p.26), “foi instituída pela Constituição de 1988 e é o instrumento norteador da elaboração da LOA. Compreende as metas e prioridades (MP) da administração pública (...), incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente. Orienta a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá sobre a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento”.

Por último, a Lei Orçamentária Anual define as fontes de recursos que a Municipalidade utilizará para atender suas despesas correntes e de capital, através de programas de governo. Nos dizeres de ANGÉLICO, (1995, p.23), “o orçamento-programa, por sua vez, põe em destaque as metas, os objetivos e as intenções do Governo. Consolida um grupo de programas que o Governo se propõe a realizar durante um período. Os planos são expressos em unidades mensuráveis e seus custos definidos. É um programa de trabalho e constitui, portanto, um instrumento de planejamento”.

4.1.2. PPA: Das Metas, Diretrizes e Programas de Duração Continuada para a Área de Educação

Para demonstrar as metas, diretrizes e programas da Prefeitura Alfa, ter-se-á como espelho aquilo que foi definido para o PPA da Prefeitura Municipal de Curitiba no quadriênio 2006-2009, Lei Municipal nº. 11.652/2006, Anexo I e II, baseado em eixos estratégicos para o desenvolvimento social da cidade, abaixo transcrito:

O eixo Desenvolvimento Social assume o aperfeiçoamento e as mudanças nas áreas de atendimento às demandas sociais. Os programas e projetos, numa ação comum de solução de problemas da população, buscam uma integração nas diferentes áreas com o objetivo de reduzir a exclusão social. Assim, na educação, além das inovações com ações de caráter continuado, com a expansão do atendimento educacional e avanço na qualidade de educação, ganha destaque o programa Comunidade Escola, que vai introduzir a valorização das escolas como espaços abertos de conhecimento, promovendo o desenvolvimento da comunidade local com atividades sócio-educativas nos fins de semana. (Anexo I)

A programação da despesa de médio prazo inclusa no PPA supracitado encontra-se como anexo ao presente trabalho nas páginas 93 a 99.

Para se entender a segregação que deve haver entre as funções de esporte, cultura, lazer, assistência social, saúde e de educação, e para que se proceda com a devida correção na metodologia de cálculo de gastos com ensino de modo a se expurgar despesas que não sejam de manutenção e desenvolvimento do ensino, todavia classificadas incorretamente como tal, toda a execução orçamentária da despesa deverá ocorrer nos programas de código 0053 Educação/Qualidade da Educação e 0054 Educação / Expansão do Atendimento Educacional.

4.1.3. LDO: Das Metas e Prioridades da Educação na Administração Municipal

As metas e prioridades definidas na Lei de Diretrizes Orçamentária da Prefeitura Alfa para o exercício de 2006, a exemplo do que ocorre nas demais prefeituras do Estado, são as seguintes:

01. Promover cursos de capacitação do corpo docente, para melhoria do processo de aprendizagem, aprimorando as técnicas de ensino e a capacidade dos professores em identificar as dificuldades do corpo discente na assimilação dos conhecimentos transmitidos, orientando a direção da Secretaria Municipal de Educação para tomar medidas psico-pedagógicas para auxiliar os alunos que tenham desempenho insuficiente para sua série na escola. Produto: professores atendidos. Meta Física: 30;

02. Erradicar a evasão escolar e o analfabetismo no Município através da aproximação entre as unidades escolares e a comunidade, com ações envolvendo pais, mães e o corpo funcional da Secretaria através de atividades educacionais em grupo na rede de ensino para conscientizá-los da importância em manter os filhos na escola, com promoção de assistência alimentar aos alunos. Produto: crianças atendidas. Meta Física: 600;

03. Manter e universalizar a rede de educação básica. Produto: unidades atendidas. Meta Física: 2;

04. Expandir a rede de atendimento ao ensino infantil e fundamental, investindo na informatização da mesma. Produto: Escolas construídas: 2.

Com base nessas prioridades poder-se-ia definir o Anexo de Metas Fiscais para a área para se que justificasse as Metas traçadas na LDO, conforme §§ 1º e 2º, artigo 4º da Lei Complementar nº. 101/2000, abaixo citados:

Art. 4º A lei de diretrizes orçamentárias atenderá o disposto no § 2º do art. 165 da Constituição e:

§ 1º Integrará o projeto de lei de diretrizes orçamentárias Anexo de Metas Fiscais, em que serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.

§ 2º O Anexo conterá, ainda:

I - avaliação do cumprimento das metas relativas ao ano anterior;

II - demonstrativo das metas anuais, instruído com memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos, comparando-as com as fixadas nos três exercícios anteriores, e evidenciando a consistência delas com as premissas e os objetivos da política econômica nacional;

Parte-se do pressuposto que a Municipalidade possui condições materiais, humanas e financeiras suficientes para o cumprimento das metas da LDO e cumpriu-as nos exercícios passados, atendendo o Anexo de Metas Fiscais.

4.1.4. LOA: Da Previsão das Receitas e Fixação das Despesas Vinculadas à Secretaria Municipal de Educação para o Exercício de 2006

A previsão de receitas orçamentárias da entidade para o Município Alfa é a que segue, salientando-se que, conforme o Manual de Elaboração do Anexo de Metas Fiscais e do Relatório Resumido da Execução Orçamentária aprovado pela Portaria nº. 587, de 29/08/2005, da STN, os recursos que compõem a retenção para o Fundef serão lançados em contas retificadoras de receita.

Portaria nº. 587/2005.

De acordo com a Portaria STN nº 328, de 27 de agosto de 2001, os valores relativos aos 15% (quinze por cento) do ICMS e das transferências constitucionais e legais que compõem a base de cálculo para a formação do FUNDEF deverão ser registrados em contas contábeis retificadoras de cada uma das receitas orçamentárias, criadas especificamente para esse fim, que terá o mesmo código da classificação orçamentária, com o primeiro dígito substituído pelo número 9.

Tabela 1 – Previsão da Receita

Código	Categoria/Sub-categoria/Fonte/Alinea/Sub-alinea/Desdobramento/Detalhamento	Prevista
1.0.00.00.00.00.00	RECEITAS CORRENTES	8.000.000,00
1.1.00.00.00.00.00	RECEITA TRIBUTÁRIA	1.000.000,00
1.1.10.00.00.00.00	IMPOSTOS	800.000,00
1.1.12.00.00.00.00	Impostos sobre o Patrimônio e a Renda	600.000,00
1.1.12.02.00.00.00	Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU	200.000,00
1.1.12.04.00.00.00	Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza – IRRF	200.000,00
1.1.12.08.00.00.00	Imposto sobre Transmissão "Inter Vivos" de Bens Imóveis e de Direitos Reais sobre Imóveis	200.000,00
1.1.13.00.00.00.00	Imposto s/ Serviços de Qualquer Natureza	200.000,00
1.1.20.00.00.00.00	TAXAS	100.000,00
1.1.30.00.00.00.00	CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA	100.000,00
1.3.00.00.00.00.00	RECEITA PATRIMONIAL	100.000,00
1.7.00.00.00.00.00	TRANSFERÊNCIAS CORRENTES	6.135.000,00
1.7.20.00.00.00.00	TRANSFERÊNCIAS INTERGOVERNAMENTAIS	5.935.000,00
1.7.21.00.00.00.00	Transferência da União	2.200.000,00
1.7.21.01.00.00.00	Participação na Receita da União	2.200.000,00
1.7.21.01.02.00.00	Cota-Parte do Fundo de Participação dos Municípios –FPM	2.000.000,00
9.7.21.01.02.00.00	Dedução de Receita p/a Formação do Fundef – FPM	(300.000,00)
	Líquido	1.700.000,00
1.7.21.01.05.00.00	Cota-Parte do imposto s/a Propriedade Territorial Rural- ITR	50.000,00
1.7.21.09.00.00.00	Outras Transferências da União	100.000,00
1.7.21.09.01.00.00	Transferência Financeira do ICMS-Desoneração - L.C. nº. 87/96	100.000,00
9.7.21.09.01.00.00	Dedução de Receita p/a Formação do Fundef- ICMS-Desoneração - LC nº. 87/96	(15.000,00)
	Líquido	85.000,00
1.7.21.35.00.00.00	Transferência de Recursos do Fundo Nacional do Desenvolvimento da Educação - FNDE	50.000,00
1.7.22.00.00.00.00	Transferências dos Estados	3.000.000,00
1.7.22.01.00.00.00	Participação na Receita dos Estados	3.000.000,00
1.7.22.01.01.00.00	Cota-parte do ICMS	2.000.000,00
9.7.22.01.01.00.00	Dedução de Receita p/ a Formação do Fundef – ICMS	(300.000,00)
	Líquido	1.700.000,00
1.7.22.01.02.00.00	Cota-Parte do IPVA	200.000,00
1.7.22.01.04.00.00	Cota-parte do IPI sobre Exportação	800.000,00
9.7.22.01.04.00.00	Dedução de Receita p/a Formação do Fundef - IPI – Exportação	(120.000,00)
	Líquido	680.000,00
1.7.24.00.00.00.00	Transferências Multigovernamentais - FUNDEF	735.000,00
1.7.60.00.00.00.00	TRANSFERÊNCIAS DE CONVÊNIOS	200.000,00
1.7.61.00.00.00.00	Transferências de convênios da União e de suas Entidades - Merenda Escolar	100.000,00
1.7.62.02.00.00.00	Transferência de Convênios dos Estados Destinadas a Programas de Educação – Transporte	100.000,00

1.9.00.00.00.00.00	OUTRAS RECEITAS CORRENTES	765.000,00
1.9.10.00.00.00.00	MULTAS E JUROS DE MORA	400.000,00
1.9.11.00.00.00.00	Multas e Juros de Mora dos Tributos	200.000,00
1.9.11.38.00.00.00	Multas e Juros de Mora do Imposto Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU	100.000,00
1.9.11.40.00.00.00	Multas e Juros de Mora do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS	100.000,00
1.9.13.11.00.00.00	Multas e Juros de Mora da Dívida Ativa do IPTU	100.000,00
1.9.13.13.00.00.00	MULTAS E JUROS DE MORA DA DÍVIDA ATIVA DO ISS	100.000,00
1.9.30.00.00.00.00	RECEITA DA DÍVIDA ATIVA	365.000,00
1.9.31.00.00.00.00	Receita Da Dívida Ativa Tributária	365.000,00
1.9.31.11.00.00.00	Dívida Ativa do Imposto s/a Propriedade Predial e Territorial Urbana-IPTU	200.000,00
1.9.31.13.00.00.00	Dívida Ativa do Imposto s/Serviços de Qualquer Natureza – ISS	165.000,00
2.0.00.00.00.00.00	RECEITAS DE CAPITAL	2.000.000,00
2.1.00.00.00.00.00	OPERAÇÃO DE CRÉDITO	2.000.000,00
2.1.10.00.00.00.00	Operação de Crédito Internas	2.000.000,00
2.1.14.00.00.00.00	Operações De Crédito Internas Contratuais Relativas a Programas de Governo	2.000.000,00
Total Geral		10.000.000,00

Fonte: Autor.

A fixação da despesa orçamentária obedecerá ao disposto na Lei nº. 4.320/1964, Portarias STN nº. 42/1999, que descreve as funções de governo, e 163/2001, que estabelece critérios para a classificação da despesa, e na Instrução Técnica nº. 20/2003 do TCEPR, devidamente atualizada, que trata do plano de contas padrão para os municípios do Estado e traz em seu Anexo II a codificação das fontes de recursos a serem adotadas em 2006. Abaixo foram transcritas disposições dos normativos precitados que tratam da previsão em comento, a exemplo do artigo 2º da Lei 4.320/1964, que assim orienta: “a Lei do Orçamento conterà a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômico-financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos aos princípios de unidade, universalidade e anualidade”. Nos anexos a este trabalho encontra-se a Tabela 14 – Funções e Subfunções de Governo.

Portaria STN nº. 42/1999

Art. 4º Nas leis orçamentárias e nos balanços, as ações serão identificadas em termos de função, subfunções, programas, projetos, atividades e operações especiais.

Art. 1º (...)

§ 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 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.

Art. 2º Para os efeitos da presente Portaria, entendem-se por:

- a) Programa, o instrumento de organização da ação governamental visando à concretização dos objetivos pretendidos, sendo mensurado por indicadores estabelecidos no plano plurianual;
- b) Projeto, um instrumento de programação para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações, limitadas no tempo, das quais resulta um produto que concorre para a expansão ou o aperfeiçoamento da ação de governo;
- c) Atividade, um instrumento de programação para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações que se realizam de modo contínuo e permanente, das quais resulta um produto necessário à manutenção da ação de governo;
- d) Operações Especiais, as despesas que não contribuem para a manutenção das ações de governo, das quais não resulta um produto, e não geram contraprestação direta sob a forma de bens ou serviços;

Nem todas as funções trazidas pela Portaria nº. 42/1999 foram citadas na Tabela 14. Esse elenco tem caráter ilustrativo. A seguir, consta a classificação da despesa conforme Portaria STN nº. 163/2001.

Portaria STN nº. 163/2001

Art. 3º A classificação da despesa, segundo a sua natureza, compõe-se de:

- I - categoria econômica;
- II - grupo de natureza da despesa;
- III - elemento de despesa;

§ 1º A natureza da despesa será complementada pela informação gerencial denominada "modalidade de aplicação", a qual tem por finalidade indicar se os recursos são aplicados diretamente por órgãos ou entidades no âmbito da mesma esfera de Governo ou por outro ente da Federação e suas respectivas entidades, e objetiva, precipuamente, possibilitar a eliminação da dupla contagem dos recursos transferidos ou descentralizados.

§ 2º Entende-se por grupos de natureza de despesa a agregação de elementos de despesa que apresentam as mesmas características quanto ao objeto de gasto.

§ 3º O elemento de despesa tem por finalidade identificar os objetos de gasto, tais como vencimentos e vantagens fixas, juros, diárias, material de consumo, serviços de terceiros prestados sob qualquer forma, subvenções sociais, obras e instalações, equipamentos e material permanente, auxílios, amortização e outros de que a administração pública se serve para a consecução de seus fins.

O orçamento para a Secretaria Municipal de Educação em 2006 é o que segue, constando ainda como anexos ao presente trabalho as tabelas 15, 16, 17, 18 e 19, discriminando a programação da despesa em relação à função de governo, subfunções, programa de trabalho, atividade, projeto e fontes de recurso.

Tabela 2 – Fixação da Despesa de Educação por Elemento

Código das Dotações Orçamentárias para Educação										Descrição da Despesa	Fonte	Valor
06	01	12	361	0053	2101	3	1	90	11	Vencimentos e Vantagens	01101	456.435,00
06	01	12	361	0053	2101	3	1	90	11	Vencimentos e Vantagens	01102	304.290,00
06	01	12	122	0053	2103	3	1	90	11	Vencimentos e Vantagens	01103	33.810,00
06	01	12	365	0053	2103	3	1	90	11	Vencimentos e Vantagens	01104	52.181,25
06	01	12	367	0053	2103	3	1	90	11	Vencimentos e Vantagens	01103	33.810,00
06	01	12	361	0053	2101	3	1	90	13	Obrigações Patronais	01101	50.715,00
06	01	12	361	0053	2101	3	1	90	13	Obrigações Patronais	01102	33.810,00
06	01	12	122	0053	2103	3	1	90	13	Obrigações Patronais	01103	5.635,00
06	01	12	365	0053	2103	3	1	90	13	Obrigações Patronais	01104	5.739,94
06	01	12	367	0053	2103	3	1	90	13	Obrigações Patronais	01103	11.270,00
06	01	12	122	0053	2103	3	3	90	30	Material de Consumo	01104	20.350,69
06	01	12	361	0053	2103	3	3	90	30	Material de Consumo	01103	169.050,00
06	01	12	361	0053	2103	3	3	90	30	Material de Consumo	01104	130.453,13
06	01	12	365	0053	2103	3	3	90	30	Material de Consumo	01103	84.525,00
06	01	12	367	0053	2103	3	3	90	30	Material de Consumo	01104	78.271,88
06	01	12	361	0053	2103	3	3	90	36	Outros Serviços de Terceiros Pessoa Física	01103	14.087,50
06	01	12	361	0053	2103	3	3	90	36	Outros Serviços de Terceiros Pessoa Física	01104	6.261,75
06	01	12	122	0053	2101	3	3	90	36	Outros Serviços de Terceiros Pessoa Física	01103	16.905,00
06	01	12	365	0053	2103	3	3	90	36	Outros Serviços de Terceiros Pessoa Física	01103	8.452,50
06	01	12	367	0053	2103	3	3	90	36	Outros Serviços de Terceiros Pessoa Física	01104	9.392,63
06	01	12	361	0053	2103	3	3	90	39	Outros Serviços de Terceiros Pessoa Jurídica	01103	9.579,50
06	01	12	361	0053	2103	3	3	90	39	Outros Serviços de Terceiros Pessoa Jurídica	01104	2.609,06
06	01	12	122	0053	2101	3	3	90	39	Outros Serviços de Terceiros Pessoa Jurídica	01103	33.810,00
06	01	12	365	0053	2103	3	3	90	39	Outros Serviços de Terceiros Pessoa Jurídica	01103	7.325,50
06	01	12	367	0053	2103	3	3	90	39	Outros Serviços de Terceiros Pessoa Jurídica	01104	7.827,19
06	01	12	361	0054	1104	4	4	90	51	Obras e Instalações	01103	56.350,00
06	01	12	365	0054	1104	4	4	90	51	Obras e Instalações	01103	33.810,00
06	01	12	365	0054	1104	4	4	90	51	Obras e Instalações	01104	78.271,88
06	01	12	361	0054	1104	4	4	90	52	Equipamentos e Material Permanente	01103	28.175,00
06	01	12	361	0054	1104	4	4	90	52	Equipamentos e Material Permanente	01104	26.090,63
06	01	12	365	0054	1104	4	4	90	52	Equipamentos e Material Permanente	01103	16.905,00
06	01	12	365	0054	1104	4	4	90	52	Equipamentos e Material Permanente	01104	104.362,50
Total Previsto												1.930.562,50

Fonte: Autor.

Supondo que a receita se comportasse de acordo com a previsão orçamentária, se a Prefeitura executasse o total fixado de despesa conforme acima, e desde que não houvesse quaisquer glosas de despesas, restos a pagar de educação sem cobertura financeira e regularidade na aplicação dos convênios da área, dentre outros aspectos que serão analisados na seqüência, cumpriria o percentual mínimo de aplicação em manutenção e desenvolvimento do ensino de 25% (vinte e cinco por cento) da base de cálculo prevista no artigo 212 da CRFB88.

4.2. EDUCAÇÃO E LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

Além da inclusão na Carta Magna, e regulamentação na legislação ordinária, o tema educação também aparece na Lei Complementar Federal nº. 101/2000, Lei de Responsabilidade Fiscal, normativo voltado para o equilíbrio e efetividade na gestão fiscal dos governos através da ação planejada e transparente.

A LRF coloca como condição para o recebimento de transferências voluntárias o cumprimento, dentre outros aspectos, do limite constitucional de educação.

A esse respeito, NASCIMENTO e DEBUS (2002, p.58) assim comentam:

A suspensão de transferências voluntárias não atinge as ações de educação, saúde e assistência social. No entanto, dentre as exigências para recebimento de transferências voluntárias, se inclui o cumprimento dos limites constitucionais relativos à educação e à saúde. O limite mínimo para gasto com a educação diz respeito ao Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério (FUNDEF) e foi instituído pela Emenda Constitucional nº. 14, pela Lei nº. 9.424/96 e pelo Decreto nº. 2.264/97.

Cabe apenas um adendo a este posicionamento, já que a Lei Federal nº. 9.394/1996, Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional, também regulamenta a aplicação de recursos da esfera municipal em educação, tanto no ensino

fundamental, quanto no infantil e no especial, dentro do limite definido pelo artigo 212 da CRFB88.

4.2.1. Da Responsabilidade e Transparência na Gestão Fiscal

A Lei de Responsabilidade Fiscal exige que o administrador público execute os gastos com os recursos arrecadados da sociedade com zelo, prevenindo riscos que possam afetar o patrimônio da entidade e divulgando periodicamente os dados econômicos de sua gestão através de jornais e meios eletrônicos de acesso público, como sites.

O artigo 52 da LRF ressalta a necessidade de transparência quando estabelece prazos para divulgação do Relatório Resumido de Execução Orçamentária, conforme abaixo, relatório este que traz informações sobre os gastos públicos em todas as áreas de atuação.

Lei Complementar nº. 101/2000.

Art. 52. O relatório a que se refere o § 3º do art. 165 da Constituição abrangerá todos os Poderes e o Ministério Público, será publicado até trinta dias após o encerramento de cada bimestre...

O relatório de execução orçamentária Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE – Anexo X, que a seguir será objeto de comentário encontra respaldo legal no artigo 72 da Lei Federal nº. 9.394/96, abaixo citado, além daqueles oriundos da própria LRF, em virtude da transparência que deve haver na execução das políticas públicas, e da CRFB88, § 3º do artigo 165.

Lei nº. 9.394/1996.

Art. 72. As receitas e despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino serão apuradas e publicadas nos balanços do Poder Público, assim como nos relatórios a que se refere o § 3º do art. 165 da Constituição Federal.

O Tribunal de Contas exerce importante papel, neste aspecto da transparência, divulgando para a sociedade em seu site <http://www.controlesocial.pr.gov.br/> esse demonstrativo de todos os municípios do Estado.

Outro aspecto importante a se considerar diz respeito aos repasses de receitas realizados periodicamente pelos governos federal e estadual a título de transferências constitucionais e legais obrigatórias. Os cidadãos podem acompanhar o quanto seu Município está recebendo de receita com FPM, LC nº. 87/96, ITR, ICMS, IPI-Exportação, Fundef e IPVA, através dos endereços eletrônicos http://www.stn.fazenda.gov.br/estados_municipios/transferencias_constitucionais.asp e <http://www.gestaodinheiropublico.pr.gov.br/gestao/repasse/> e consistir tais informações com aquelas constantes do modelo de apuração ou mesmo cobrar a implementação dos programas planejados para a área, quando verificarem que não se está cumprindo o mínimo de aplicação. A título ilustrativo, bastaria somar o total dessas receitas, excluindo-se o valor transferido a título de Fundef (pois esta verba tem aplicação vinculada à educação), e adicionar as receitas com impostos próprios extraídas do demonstrativo, multiplicando tudo isso pelo percentual de 25% (vinte e cinco por cento), que se teria um valor mínimo aproximado a ser gasto com manutenção e desenvolvimento do ensino. Aproximado porque são necessários outros ajustes, abaixo comentados, para se chegar ao valor exato para aplicação.

4.3. DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO – MDE (ANEXO X)

Este demonstrativo recebeu padronização a partir dos trabalhos desenvolvidos pelos técnicos da Secretaria do Tesouro Nacional, juntamente com a colaboração de órgãos de controle externo da esfera estadual e municipal, sendo divulgado através de Portarias da STN no endereço eletrônico http://www.stn.fazenda.gov.br/legislacao/leg_contabilidade.asp.

4.3.1. Definições e Conceitos contidos no Relatório

O modelo de relatório para o exercício de 2006 é aquele contido na Portaria nº. 587, de 29/08/2005, da STN, D.O.U. de 31/05/2005, que, em suas páginas de nº. 193 a 239, traz as definições e conceitos contidos no Relatório e vão anexas ao presente trabalho.

O Manual de Elaboração do Anexo de Metas Fiscais e do Relatório Resumido da Execução Orçamentária aprovado pela Portaria nº. 587, de 29/08/2005, da STN, assim define o Anexo X, página 193:

O Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino apresenta os recursos públicos destinados à educação provenientes da receita resultante de impostos, de receitas vinculadas ao ensino, as despesas com a manutenção e desenvolvimento do ensino por vinculação de receita, as perdas ou ganhos nas transferências do FUNDEF, o cumprimento dos limites constitucionais e as despesas com a manutenção e desenvolvimento do ensino por subfunção.

Quanto à aplicação de recursos arrecadados pelos Municípios no ensino fundamental, orienta, página 193:

Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios destinarão não menos de sessenta por cento dos recursos aplicados na manutenção e desenvolvimento do ensino, à manutenção e ao desenvolvimento do ensino fundamental, até o ano de 2006, com o objetivo de assegurar a universalização de seu atendimento e a remuneração condigna do magistério.

Cabe destacar algumas observações feitas no Manual supracitado, página 194, porque interferem diretamente na forma como se apura o cumprimento da aplicação mínima em manutenção e desenvolvimento do ensino.

Primeiro: nenhuma vinculação de receita da base de cálculo, seja à fundo ou órgão, pode ser deduzida quando da apuração do índice.

Segundo: como a União define um valor mínimo anual de recursos financeiros para custear as despesas com os alunos matriculados na rede de ensino fundamental, quando o Município não atinge tal *quantum*, ele receberá uma complementação do Governo Federal que será deduzida do montante das despesas da área. Da mesma forma ocorre quando a Municipalidade recebe um valor superior a título de transferências do Fundef àquele retido em suas receitas: tal diferença denominada “Ganho nas Transferências do Fundef” também será deduzida das despesas da área.

Terceiro: as despesas cuja fonte de recurso origina-se em transferências voluntárias (convênios, auxílios ou contribuições, p.ex.), não podem ser contabilizadas no índice de educação, tampouco as receitas em sua base de cálculo.

E, por último, quando o Município possui Regime Próprio de Previdência Social, independente das despesas com obrigação patronal não serem mais empenhadas no exercício de 2006, mas repassadas como interferência financeira à

entidade previdenciária, tais gastos devem ser considerados na apuração do índice por meio do demonstrativo.

Cita-se, na seqüência, excerto do Manual contido em sua página 194:

Não poderão ser deduzidas da base de cálculo das receitas, para fins de apuração dos percentuais de aplicação na manutenção e desenvolvimento do ensino, a parcela adicional do ICMS vinculada ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, ou qualquer outra parcela de receita vinculada a fundo ou despesa. A União complementará os recursos do FUNDEF, sempre que, em cada Estado e no Distrito Federal, seu valor por aluno não alcançar o mínimo definido nacionalmente. Uma proporção não inferior a sessenta por cento dos recursos do FUNDEF de cada ente da Federação será destinada ao pagamento dos profissionais do magistério do ensino fundamental em efetivo exercício. Para efeito do cumprimento dos percentuais mínimos de aplicação na manutenção e desenvolvimento do ensino, devem ser contabilizadas as transferências constitucionais, mas não as voluntárias. Portanto, mesmo se utilizadas para a educação no ensino público, não podem ser computadas na base de cálculo. A partir de 2005, com a eliminação da dupla contagem, a contribuição patronal ao Regime Próprio de Previdência Social – RPPS, será feita na forma de repasse previdenciário. Nada obstante essa nova forma de registro, a contribuição patronal referente ao pessoal da área da educação continuará sendo considerada despesa com manutenção e desenvolvimento do ensino para fins de limite mínimo. Para os entes que optaram pela eliminação da dupla contagem nos termos do artigo 2º, da Portaria MPS nº 1.768, de 22 de dezembro de 2003, deverão aplicar no exercício de 2004 as regras estabelecidas nesta edição.

4.3.2. Despesas Apropriáveis ao Ensino Fundamental - Adaptações Promovidas pelo TCEPR

As despesas apropriáveis ao ensino fundamental são aquelas definidas no artigo 70 da Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional, citado no item 2.5.1. Definições e Diretrizes para Aplicação de Recursos Financeiros em Educação.

No modelo elaborado pelo TCEPR, disponível em seu site, no campo despesas com ensino por vinculação, as informações são coletadas conforme a descrição contida na Tabela 9, que vai anexa ao presente trabalho, e conforme dispõe o artigo 10º da Instrução Normativa TCEPR nº. 04/2006:

Art. 10º - A verificação do cumprimento das exigências constitucionais de aplicação em manutenção do ensino e em políticas públicas de saúde se dará mediante análise dos dados enviados através do sistema SIM-PCA, composta com os dados do sistema SIM- AM, nestes termos disposto no parágrafo único do art. 293 do Regimento Interno do Tribunal de Contas.

Analisando a Tabela 9, campo **Despesas com Ensino Fundamental (VII)**, percebe-se que a auditoria automatizada do sistema de apuração do índice definido no artigo 212 da CRFB88 exclui das despesas qualquer empenho que, mesmo relacionado à área por seu objeto de gasto, não tenha sido ordenado na função 12 – educação, ainda que tenha ocorrido nas subfunções 361 – Ensino Fundamental, 365 – Educação Infantil ou 367 - Educação Especial. Também não são considerados aqueles empenhos que, atendendo aos critérios anteriormente citados, se refiram ao código de elemento de despesa 01 – Aposentadorias e Reformas, 03 – Pensões e 05 – Outros Benefícios Previdenciários.

Pelo layout de importação de arquivos do sistema SIM-AM, disponível no endereço eletrônico do Tribunal de Contas deste Estado, no link http://www.tce.pr.gov.br/servicos_sim_programas.aspx?pub=CoCSZ7IVDXdiG8AhAaijbQ%3d%3d, páginas 35 a 38, na geração dos arquivos de empenhos, deve-se indicar se o empenho refere-se a recurso vinculado a Convênio, Auxílio ou Programa. Com essa indicação, o sistema também exclui tais despesas do índice.

Para os Municípios que possuem Regime Próprio de Previdência, o sistema adiciona o resultado da subtração entre débitos e créditos ocorrida na conta contábil 3.03.02.01 - Contribuições Patronais Repassadas - Reflexos na Despesa da Educação, ou seja, acrescenta despesas que, embora não sejam empenhadas no exercício de 2006, representam dispêndios apropriáveis à manutenção e desenvolvimento do ensino fundamental. Por último, ocorre a dedução dos valores constantes dos campos Despesas com Educação Infantil em Creches e Pré-Escolas (VIII), Pagamento dos Profissionais do Magistério do Ensino Fundamental (X), Outras Despesas no Ensino Fundamental, Vinculadas À Contribuição Social Do

Salário-Educação, Financiadas Com Recursos De Operações De Crédito, Financiadas Com Outros Recursos Vinculados À Educação.

No campo **Despesas com Educação Infantil em Creches e Pré-Escolas (VIII)** da tabela precitada, o sistema totaliza todos os empenhos da função 12 – Educação e subfunção 365 – Educação Infantil, desde que não se tratem de despesas do elemento 01 – Aposentadorias e Reformas, 03 – Pensões e 05 – Outros Benefícios Previdenciários e não se refira a recurso vinculado a Convênio, Auxílio ou Programa. Adiciona ainda o saldo da subtração entre o total de débitos e de créditos ocorrido nas contas contábeis 3.03.02.01.01.04 - Contribuições Patronais Repassadas ao RPPS - Demais recursos MDE - Educação Infantil e 3.03.02.01.02.04 - Contribuições Patronais Repassadas para Assistência à Saúde do Servidor - Demais recursos MDE - Educação Infantil, contas estas de transferências financeiras constantes do Anexo II – PC Contábil do Plano de Contas Único instituído pela Instrução Técnica TCEPR nº. 20/2003.

No campo **Outras Despesas com Ensino** da Tabela 9, o sistema de apuração soma os empenhos na função 12 – educação, mas em subfunções que não sejam a 122 – Administração Geral, 361 – Ensino Fundamental, 365 – Educação Infantil, 366 – Educação de Jovens e Adultos ou 367 - Educação Especial. Também não são considerados aqueles empenhos que, atendendo aos critérios anteriormente citados, se refiram ao código de elemento de despesa 01 – Aposentadorias e Reformas, 03 – Pensões e 05 – Outros Benefícios Previdenciários, ou com indicação de recurso vinculado a Convênio, Auxílio ou Programa.

A seguir, no campo **Pagamento dos Profissionais do Magistério do Ensino Fundamental (X)** da Tabela 9, o sistema soma os empenhos executados na função

12, quando as subfunções são iguais a 122, 361, 365, 366, 367, quando o grupo de natureza da despesa for 1 – Pessoal e Encargos Sociais, e quando os códigos dos elementos de despesas forem iguais a 04 - Contratação Por Tempo Determinado, 09 – Salário-Família, 11 - Vencimentos e Vantagens Fixas – Pessoal Civil, 13 - Obrigações Patronais, 16 – Outras Despesas Variáveis - Pessoal Civil, 46 – Auxílio-Alimentação, 49 - Auxílio-Transporte, 94 – Indenizações e Restituições Trabalhistas, 96 – Ressarcimento De Despesas De Pessoal Requisitado. Também adiciona ao campo o saldo da subtração entre o total de débitos e de créditos ocorrido nas contas contábeis 3.03.02.01.01.01 - Contribuições Patronais Repassadas ao RPPS - FUNDEF 60% e 3.03.02.01.02.01 - Contribuições Patronais Repassadas para Assistência à Saúde do Servidor - FUNDEF 60%. A exemplo das outras totalizações, o sistema exclui do total das despesas aquelas com códigos de elementos igual a 1, 3 ou 5, já conceituados anteriormente, e aquelas vinculadas a Convênio, Auxílio ou Programa.

No campo **Outras Despesas no Ensino Fundamental** da Tabela 9, a sistemática de captação e totalização dos dados modifica-se basicamente em relação às contas contábeis 3.03.02.01.01.01 - Contribuições Patronais Repassadas ao RPPS - FUNDEF 60%, 3.03.02.01.01.02 - Contribuições Patronais Repassadas ao RPPS - FUNDEF 40%, 3.03.02.01.02.01 - Contribuições Patronais Repassadas para Assistência à Saúde do Servidor - FUNDEF 60% e 3.03.02.01.02.02 - Contribuições Patronais Repassadas para Assistência à Saúde do Servidor - FUNDEF 40%.

No campo **Vinculadas À Contribuição Social Do Salário-Educação** da Tabela 9, a totalização diferencia-se no tocante à Fonte de Recurso do Empenho,

que deve ser igual a 107 – Salário Educação. O mesmo critério é utilizado no campo **Financiadas Com Recursos De Operações De Crédito**, alterando-se as fontes de recursos que irão financiar a despesa, devendo ser maior que 600 e menor que 700. Tais fontes são usadas exclusivamente para operações de crédito.

No campo **Financiadas Com Outros Recursos Vinculados à Educação** da Tabela 9 estarão aquelas despesas vinculadas a convênios, auxílios e programas dessa área, adicionados a soma dos empenhos da fonte 105 – Alienação de Ativos da Educação, e da receita realizada no código 1.3.2X.XX.XX.XX – Receitas de Valores Mobiliários (Receita Patrimonial) para as fontes 103 - 10% Sobre Transferências Constitucionais e 104 - 25% sobre demais impostos vinculados à educação.

Enfim, todos os campos supra apresentam as definições de como são feitas as análises à distância das despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino na aferição anual realizada pelo Tribunal de Contas do Estado do Paraná e disponibilizada em seu endereço eletrônico.

4.3.3. Despesas Inapropriáveis ao Ensino Fundamental - Adaptações Promovidas pelo TCEPR

As despesas inapropriáveis ao ensino fundamental são aquelas definidas no artigo 71 da Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional, citado no item 2.5.1. Definições e Diretrizes para Aplicação de Recursos Financeiros em Educação.

Salienta-se que o modelo de apuração do TCEPR, além de relacionar os elementos de despesas que deverão ser glosados do cálculo, com seus respectivos

desdobramentos e fonte de recurso, ainda faz verificação automática dos históricos dos empenhos da Função 12 – Educação. Assim, se a nota de empenho conter as palavras merenda escolar ou transporte escolar (dentre outras atividades não compatíveis com a educação, tais como: “merenda”, “biscoito”, “carne”, “macarrão”, “vale transporte”, “ensino superior”, “dentista”), p.ex., ela será excluída dos gastos com ensino.

Os programas suplementares de alimentação e de assistência à saúde do educando, apesar de estarem inseridos no artigo 208 da Constituição Federal, na parte que trata da educação, dela não farão parte quando se apurará os gastos anuais com manutenção e desenvolvimento com o ensino. Daí decorre que as despesas com dentistas, psicólogos, contratação de empresa de alimentação e fornecimento de merenda escolar, por exemplo, mesmo sendo destinadas aos alunos, deverão ser deduzidas na apuração.

4.3.4. Inclusão de Informações no Anexo X - Adaptações Promovidas pelo TCEPR

Olhando o relatório do Município de Adrianópolis, e extraído-se dele a Tabela 10 – Quadro de Ajustes do Relatório de Ensino do Município de Adrianópolis, que vai como anexo ao presente trabalho, em cotejo com o relatório divulgado pela Secretaria do Tesouro Nacional - STN, verifica-se que há valores que tanto deduzem quanto adicionam o montante de despesas com educação considerada para fins do limite e que, a princípio, estariam desvinculados do conceito de aplicação anual de recursos trazidos pelo artigo 212 da CRFB88, por não se tratar efetivamente de

gastos para a promoção do ensino. Contudo, visariam detectar e coibir a utilização de artifícios contábeis para majorar o índice. Desse modo, citam-se os campos Insuficiência da aplicação dos recursos do FUNDEF, Dedução de Cancelamentos da Dívida Flutuante (ISS/IRRF) por Interferência/Variação Patrimonial, Dedução Superávit Financeiro – Fontes 103 e 104 e Adição a Despesas referentes a Restos a Receber.

4.3.5. Critérios para Apuração do Índice de Educação – Art. 212, CRFB88, Adotados pelo TCEPR

O Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE (Anexo X) ajustado pelo TCEPR encontra-se no site <http://www.tce.pr.gov.br/acervo.aspx?pub=CoCSZ7IVDXdiG8AhAaijbQ%3d%3d> e link <http://www.tce.pr.gov.br/acervo.aspx?pub=CoCSZ7IVDXdiG8AhAaijbQ%3d%3d>, no item Acervo, SIM – AM 2006, Arquivos Anexos, com o título “Definições para Elaboração do Relatório de Gestão Fiscal e Relatório Resumido da Execução Orçamentária do Exercício de 2006”. A pasta da planilha que traz o Anexo X, contempla também os critérios de apuração utilizados pelo TCEPR e serve, para aqueles que buscam entender a sua operacionalização, como ferramenta para evidenciar como se chega ao índice por ele expresso.

Tal modelo, conforme comentários anteriores, teve adição de informações pelo Tribunal de modo a evidenciar ajustes no cálculo do índice de educação, bem como, ao que parece, adaptá-lo à metodologia de apuração baseada em dados captados pelo Sistema de Informações Municipais – Prestação de Contas Anual –

SIM-PCA, e pelo Sistema de Informações Municipais – Acompanhamento Mensal – SIM-AM, conforme Instruções Normativas TCEPR nº. 04/2006 e 10/2007.

Para o exercício de 2006, o SIM-PCA foi instituído através da Instrução Normativa nº. 10/2007 (na página do Tribunal consta este ano, contudo na data que antecede a assinatura do Presidente deste órgão, consta “xx de dezembro de 2006”), e o SIM-AM, pela Instrução Normativa nº. 04/2006, todas do TCEPR e contidas em seu site. Tais softwares vieram a dar agilidade ao processo de apuração do índice de ensino, captando dados da execução orçamentária, financeira, patrimonial e de pessoal de seus jurisdicionados bimestralmente e possibilitando uma apuração baseada em rotinas previamente definidas no modelo de relatório, conforme se pode inferir pelo que até agora fora analisado.

Como exemplo, podem-se citar os relatórios dos Municípios de Abatiá e Adrianópolis, anexos ao presente trabalho, extraídos aleatoriamente do endereço eletrônico <http://www.controlesocial.pr.gov.br/>, de acesso público a todo cidadão que queira acompanhar a destinação de recursos do governo municipal em sua cidade. Em 2006, o primeiro teve índice de 26,47% (vinte e seis vírgula quarenta e sete por cento) e o segundo, 28,61% (vinte e oito vírgula sessenta e um por cento).

4.4. ANÁLISE DA METODOLOGIA APLICADA

Nesta parte do trabalho aplicar-se-á a base de dados fictícia denominada Município Alfa os critérios metodológicos utilizados em 2006 para se aferir a aplicação dos recursos na área, bem como procedimentos de auditoria de modo a se certificar que as despesas inapropriáveis ao ensino foram glosadas, que o controle contábil das disponibilidades financeiras e das exigibilidades inscritas no passivo vinculadas à educação são efetivos e que a destinação dos recursos está ocorrendo durante o exercício financeiro, ou seja, anualmente.

4.4.1. Município Alfa

A verificação do atendimento à aplicação mínima de recursos em educação nos Municípios, conforme parágrafo único do art. 293 do Regimento Interno do Tribunal de Contas, abaixo citado, dar-se-á mediante análise dos dados enviados através do Sistema de Informações Municipais, quais sejam, SIM-PCA – Sistema de Informações Municipais – Prestação de Contas Anual, embasados em 2006 pela Instrução Normativa nº. 10/2007, e o SIM-AM, pela Instrução Normativa nº. 04/2006, todas do TCEPR e contidas em seu site.

Art. 293. A liberação da certidão, requerida após protocolada a prestação de contas anual, estará condicionada à verificação do cumprimento das exigências constitucionais de aplicação mínima em saúde e ensino, no exercício imediatamente anterior. (Redação dada pela Resolução nº 02/2006)

Parágrafo único. **A verificação do cumprimento das exigências constitucionais se dará mediante análise dos dados enviados através do Sistema de Informações Municipais – SIM, respectivo à prestação de contas do exercício imediatamente anterior, nos termos de ato normativo específico**”. (Redação dada pela Resolução nº 02/2006) (grifo nosso)

Dessa forma, verifica-se a seguinte execução orçamentária para a municipalidade no tocante a arrecadação municipal em 2006:

Tabela 3 – Demonstrativo da Receita Orçada Versus Arrecadada do Município Alfa

Entidade: MUNICÍPIO DE ALFA					
Exercício de 2006					
Código	Categoria/Sub-categoria/Fonte/Alinea/Sub-alinea/Desdobramento/Detalhamento	Prevista	Arrecadada	Para Mais	Para Menos
1.0.00.00.00.00.00	RECEITAS CORRENTES	8.000.000,00	9.019.000,00	1.019.000,00	-
1.1.00.00.00.00.00	RECEITA TRIBUTÁRIA	1.000.000,00	1.011.000,00	11.000,00	-
1.1.10.00.00.00.00	IMPOSTOS	800.000,00	776.000,00	-	24.000,00
1.1.12.00.00.00.00	Impostos sobre o Patrimônio e a Renda	600.000,00	582.000,00	-	18.000,00
1.1.12.02.00.00.00	Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU	200.000,00	194.000,00	-	6.000,00
1.1.12.04.00.00.00	Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza - IRRF	200.000,00	194.000,00	-	6.000,00
1.1.12.08.00.00.00	Imposto sobre Transmissão "Inter Vivos" de Bens Imóveis e de Direitos Reais sobre Imóveis	200.000,00	194.000,00	-	6.000,00
1.1.13.00.00.00.00	Imposto s/ Serviços de Qualquer Natureza	200.000,00	194.000,00	-	6.000,00
1.1.20.00.00.00.00	TAXAS	100.000,00	115.000,00	15.000,00	-
1.1.30.00.00.00.00	CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA	100.000,00	120.000,00	20.000,00	-
1.3.00.00.00.00.00	RECEITA PATRIMONIAL	100.000,00	125.000,00	25.000,00	-
1.7.00.00.00.00.00	TRANSFERÊNCIAS CORRENTES	6.135.000,00	7.232.750,00	1.097.750,00	-
1.7.20.00.00.00.00	TRANSFERÊNCIAS INTERGOVERNAMENTAIS	5.935.000,00	7.002.750,00	1.067.750,00	-
1.7.21.00.00.00.00	Transferência da União	2.200.000,00	2.574.000,00	374.000,00	-
1.7.21.01.00.00.00	Participação na Receita da União	2.200.000,00	2.574.000,00	374.000,00	-
1.7.21.01.02.00.00	Cota-Parte do Fundo de Participação dos Municípios - FPM	2.000.000,00	2.340.000,00	340.000,00	-
9.7.21.01.02.00.00	Dedução de Receita p/a Formação do Fundef - FPM	(300.000,00)	(351.000,00)	-	51.000,00
	Líquido	1.700.000,00	1.989.000,00	289.000,00	-
1.7.21.01.05.00.00	Cota-Parte do imposto s/a Propriedade Territorial Rural- ITR	50.000,00	58.500,00	8.500,00	-
1.7.21.09.00.00.00	Outras Transferências da União	100.000,00	117.000,00	17.000,00	-
1.7.21.09.01.00.00	Transferência Financeira do ICMS-Desoneração -L.C. n° 87/96	100.000,00	117.000,00	17.000,00	-
9.7.21.09.01.00.00	Dedução de Receita p/a Formação do Fundef-ICMS-Desoneração - LC n° 87/96	(15.000,00)	(17.550,00)	-	2.550,00
	Líquido	85.000,00	99.450,00	14.450,00	-
1.7.21.35.00.00.00	Transferência de Recursos do Fundo Nacional do Desenvolvimento da Educação - FNDE	50.000,00	58.500,00	8.500,00	-
1.7.22.00.00.00.00	Transferências dos Estados	3.000.000,00	3.510.000,00	510.000,00	-
1.7.22.01.00.00.00	Participação na Receita dos Estados	3.000.000,00	3.510.000,00	510.000,00	-
1.7.22.01.01.00.00	Cota-parte do ICMS	2.000.000,00	2.340.000,00	340.000,00	-
9.7.22.01.01.00.00	Dedução de Receita p/ a Formação do Fundef - ICMS	(300.000,00)	(351.000,00)	-	51.000,00
	Líquido	1.700.000,00	1.989.000,00	289.000,00	-
1.7.22.01.02.00.00	Cota-Parte do IPVA	200.000,00	234.000,00	34.000,00	-
1.7.22.01.04.00.00	Cota-parte do IPI sobre Exportação	800.000,00	936.000,00	136.000,00	-
9.7.22.01.04.00.00	Dedução de Receita p/a Formação do Fundef - IPI - Exportação	(120.000,00)	(140.400,00)	-	20.400,00
	Líquido	680.000,00	795.600,00	115.600,00	-
1.7.24.00.00.00.00	Transferências Multigovernamentais - FUNDEF	735.000,00	918.750,00	183.750,00	-
1.7.60.00.00.00.00	TRANSFERÊNCIAS DE CONVÊNIO	200.000,00	230.000,00	30.000,00	-

1.7.61.00.00.00.00	Transferências de convênios da União e de suas Entidades - Merenda Escolar	100.000,00	25.000,00	-	75.000,00
1.7.62.02.00.00.00	Transferência de Convênios dos Estados Destinadas a Programas de Educação - Transporte	100.000,00	65.000,00	-	35.000,00
1.9.00.00.00.00.00	OUTRAS RECEITAS CORRENTES	765.000,00	650.250,00	-	114.750,00
1.9.10.00.00.00.00	MULTAS E JUROS DE MORA	400.000,00	340.000,00	-	60.000,00
1.9.11.00.00.00.00	Multas e Juros de Mora dos Tributos	200.000,00	170.000,00	-	30.000,00
1.9.11.38.00.00.00	Multas e Juros de Mora do Imposto Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU	100.000,00	85.000,00	-	15.000,00
1.9.11.40.00.00.00	Multas e Juros de Mora do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS	100.000,00	85.000,00	-	15.000,00
1.9.13.11.00.00.00	Multas e Juros de Mora da Dívida Ativa do IPTU	100.000,00	85.000,00	-	15.000,00
1.9.13.13.00.00.00	MULTAS E JUROS DE MORA DA DÍVIDA ATIVA DO ISS	100.000,00	85.000,00	-	15.000,00
1.9.30.00.00.00.00	RECEITA DA DÍVIDA ATIVA	365.000,00	310.250,00	-	54.750,00
1.9.31.00.00.00.00	Receita Da Dívida Ativa Tributária	365.000,00	310.250,00	-	54.750,00
1.9.31.11.00.00.00	Dívida Ativa do Imposto s/a Propriedade Predial e Territorial Urbana-IPTU	200.000,00	170.000,00	-	30.000,00
1.9.31.13.00.00.00	Dívida Ativa do Imposto s/Serviços de Qualquer Natureza - ISS	165.000,00	140.250,00	-	24.750,00
2.0.00.00.00.00.00	RECEITAS DE CAPITAL	2.000.000,00	2.300.000,00	300.000,00	-
2.1.00.00.00.00.00	OPERAÇÃO DE CRÉDITO	2.000.000,00	2.300.000,00	300.000,00	-
2.1.10.00.00.00.00	Operação de Crédito Internas	2.000.000,00	2.300.000,00	300.000,00	-
2.1.14.00.00.00.00	Operações De Crédito Internas Contratuais Relativas a Programas de Governo	2.000.000,00	2.300.000,00	300.000,00	-
Total Geral		10.000.000,00	11.319.000,00	1.319.000,00	-

Fonte: Autor.

Pela execução da receita, podem-se tirar algumas conclusões. Primeiro, verifica-se que a Municipalidade deverá investir pelo menos o total mencionado na Tabela 22 – Demonstrativo de Aplicação Mínima por Fonte, tabela esta que vai anexa ao presente trabalho, para atingir a aplicação mínima em ensino, caso não houvesse nenhum ajuste de valor decorrente do exercício passado ou atual, e conforme agregação de valores por fontes de recursos.

Segundo, pode-se notar que a soma das retenções em favor do Fundef foram inferiores aos valores repassados a título de receita da mesma natureza e que, portanto, houve ganho nas transferências destes recursos, beneficiando o ente, como demonstram as Tabelas 23, 24 e 25, que vão anexas ao presente trabalho.

Este ganho aplicado no exercício implicará numa dedução das despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino. Assim, a partir da base de cálculo de R\$ 7.451.750,00 (sete milhões, quatrocentos e cinquenta e um mil, setecentos e cinquenta reais), verifica-se que a municipalidade deveria aplicar no mínimo R\$ 1.862.937,50 (um milhão, oitocentos e sessenta e dois mil, novecentos e trinta e sete reais e cinquenta centavos) mais o valor recebido a título de ganho nas transferências do fundef, caso não houvesse ajustes capazes de diminuir este montante.

A execução orçamentária da despesa ocorreu como segue na Tabela 4, salientando-se que, ao contrário da orientação da STN contida na Portaria 587/2005 – Manual RREO, na metodologia adotada pelo TCEPR as despesas são computadas pelo valor empenhado e não pelo liquidado. Neste aspecto, observa-se que a liquidação é o estágio do processamento da despesa que verifica o direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito, conforme orienta a Lei nº. 4.320/64, em seu artigo 63:

Tabela 4 – Relação de Empenhos da Função 12 – Educação em 2006

Nº	Data	Valor	Fonte	Código da Despesa												Credor	Histórico
1	02/01/06	520.000,00	101	3	1	90	11	01	01	06	01	12	361	0053	2101	Folha de Pagamento	Valor que se empenha referente folha de pagamento do exercício dos professores lotados no ensino fundamental.
2	02/01/06	352.290,00	102	3	1	90	11	01	01	06	01	12	361	0053	2101	Folha de Pagamento	Valor que se empenha referente folha de pagamento do exercício dos professores lotados no ensino fundamental.

3	02/01/06	133.810,00	103	3	1	90	11	01	01	06	01	12	122	0053	2103	Folha de Pagamento	Valor que se empenha referente folha de pagamento do exercício para os profissionais de apoio administrativo lotados na Secretaria Municipal de Educação.
4	02/01/06	52.181,25	104	3	1	90	11	01	01	06	01	12	365	0053	2103	Folha de Pagamento	Valor que se empenha referente folha de pagamento do exercício para os professores lotados nas creches e pré-escolas.
5	02/01/06	33.810,00	103	3	1	90	11	01	01	06	01	12	367	0053	2103	Folha de Pagamento	Valor que se empenha referente folha de pagamento do exercício para os professores lotados na unidade escolar de atendimento às crianças portadoras de necessidades especiais.
6	02/01/06	39.600,00	101	3	1	90	13	02	00	06	01	12	361	0053	2101	Folha de Pagamento	Valor que se empenha referente obrigações patronais do exercício sobre remuneração dos professores lotados no ensino fundamental.
7	02/01/06	33.810,00	102	3	1	90	13	02	00	06	01	12	361	0053	2101	Folha de Pagamento	Valor que se empenha referente obrigações patronais do exercício sobre remuneração dos professores lotados no ensino fundamental.
8	02/01/06	25.635,00	103	3	1	90	13	02	00	06	01	12	122	0053	2103	Folha de Pagamento	Valor que se empenha referente obrigações patronais do exercício sobre remuneração dos profissionais de apoio administrativo lotados na Secretaria Municipal de Educação.
9	02/01/06	5.739,94	104	3	1	90	13	02	00	06	01	12	365	0053	2103	Folha de Pagamento	Valor que se empenha referente obrigações patronais do exercício sobre remuneração dos professores lotados nas creches e pré-escolas.
10	02/01/06	11.270,00	103	3	1	90	13	02	00	06	01	12	367	0053	2103	Folha de Pagamento	Valor que se empenha referente obrigações patronais do exercício sobre remuneração dos professores lotados na unidade escolar de atendimento às crianças portadoras de necessidades especiais.

11	02/01/06	20.350,69	104	3	3	90	30	01	00	06	01	12	122	0053	2103	Posto de Combustíveis Beta Ltda.	Valor que se empenha referente contrato n°. 01/2006, edital de licitação n°. 01/06, para realização de despesas com combustíveis durante o exercício.
12	02/01/06	13.450,00	103	3	3	90	30	16	00	06	01	12	361	0053	2103	Alfa Livros e Papelaria Ltda.	Valor que se empenha referente contrato n°. 02/2006, edital de licitação n°. 02/06, para realização de despesas com aquisição de livros, cadernos, resmas de papel A4, lápis e borrachas para as unidades escolares do ensino fundamental.
13	02/01/06	80.953,13	104	3	3	90	30	25	00	06	01	12	361	0053	2103	Alfa Conservação e Manutenção Ltda.	Valor que se empenha referente contrato n°. 03/2006, edital de licitação n°. 03/06, para realização de despesas com materiais elétricos, tintas, cimento, cal, areia e pincéis destinados a conservação e manutenção das unidades escolares do ensino fundamental.
14	02/01/06	20.025,00	103	3	3	90	30	16	00	06	01	12	365	0053	2103	Alfa Materiais de Expediente Ltda.	Valor que se empenha referente contrato n°. 04/2006, para realização de despesas discriminadas no edital de licitação n°. 04/2006, tais como: grafite, grampeador, grampos, guia para arquivo, guia de endereçamento postal, impressos e formulário em geral, etc.
15	02/01/06	78.271,88	104	3	3	90	30	16	00	06	01	12	367	0053	2103	Alfa Materiais de Expediente Ltda.	Valor que se empenha referente contrato n°. 04/2006, para realização de despesas discriminadas no edital de licitação n°. 04/2006, tais como: grafite, grampeador, grampos, guia para arquivo, guia de endereçamento postal, impressos e formulário em geral, etc.

16	02/01/06	69.087,50	103	3	3	90	36	28	06	01	12	361	0053	2103	Beta da Silva	Valor que se empenha referente contrato n°. 09/2006, edital de licitação n°. 09/2006, para treinamento dos profissionais do ensino fundamental com softwares educativos.	
17	02/01/06	6.261,75	104	3	3	90	36	28	06	01	12	361	0053	2103	Beta da Silva	Valor que se empenha referente contrato n°. 09/2006, edital de licitação n°. 09/2006, para treinamento dos profissionais do ensino fundamental com softwares educativos.	
18	02/01/06	16.905,00	103	3	3	90	36	28	06	01	12	122	0053	2103	Alfa Pereira	Valor que se empenha referente contrato n°. 10/2006, edital de licitação n°. 10/2006, para treinamento dos profissionais do ensino fundamental e manutenção de softwares de gestão estatística aplicada à educação.	
19	02/01/06	8.452,50	103	3	3	90	36	28	06	01	12	365	0053	2103	Maria Alfa	Valor que se empenha referente contrato n°. 11/2006, para treinamento de técnicas pedagógicas aos profissionais do ensino infantil.	
20	02/01/06	9.392,63	104	3	3	90	36	28	06	01	12	367	0053	2103	Maria Alfa	Valor que se empenha referente contrato n°. 11/2006, para treinamento de técnicas pedagógicas aos profissionais do ensino especial.	
21	02/01/06	9.579,50	103	3	3	90	39	44	00	06	01	12	361	0053	2103	Sanepar S/A	Valor que se empenha referente consumo de água e serviços de esgoto no exercício pelas unidades escolares do ensino fundamental.
22	02/01/06	2.609,06	104	3	3	90	39	43	00	06	01	12	361	0053	2103	Copel S/A	Valor que se empenha referente consumo de energia elétrica do exercício nas unidades escolares do ensino fundamental.
23	02/01/06	14.010,00	103	3	3	90	39	48	00	06	01	12	122	0053	2103	Alfa Treinamentos S/C Ltda.	Valor que se empenha referente contrato n°. 08/2006, edital de licitação n°. 08/2006, para treinamento dos profissionais do ensino (fundamental, creches e pré-escolar e educação especial, e apoio

																		administrativo da Secr.Mun.Educação)
24	02/01/06	7.325,50	103	3	3	90	39	44	00	06	01	12	365	0053	2103	Sanepar S/A	Valor que se empenha referente consumo de água e serviços de esgoto no exercício pelas creches e pré-escolas.	
25	02/01/06	7.827,19	104	3	3	90	39	44	00	06	01	12	367	0053	2103	Sanepar S/A	Valor que se empenha referente consumo de água e serviços de esgoto no exercício pelas unidades escolares do ensino especial.	
26	02/01/06	40.710,00	103	4	4	90	51	01	00	06	01	12	361	0054	1104	Construtora Alfa S/C Ltda.	Valor que se empenha referente contrato nº. 05/2006, edital de licitação nº. 05/06, para realização de despesas com construção da unidade escolar Sr. Alfa, para atendimento do ensino fundamental no Bairro Alfa.	
27	02/01/06	33.810,00	103	4	4	90	51	01	00	06	01	12	365	0054	1104	Construtora Alfa S/C Ltda.	Valor que se empenha referente contrato nº. 06/2006, edital de licitação nº. 06/06, para realização de despesas com construção da unidade escolar Sr. Alfa, para atendimento do ensino especial no Bairro Alfa.	
28	02/01/06	78.271,88	104	4	4	90	51	01	00	06	01	12	365	0054	1104	Construtora Alfa S/C Ltda.	Valor que se empenha referente contrato nº. 06/2006, edital de licitação nº. 06/06, para realização de despesas com construção da unidade escolar Sr. Alfa, para atendimento do ensino especial no Bairro Alfa.	

29	02/01/06	28.175,00	103	4	4	90	52	35	00	06	01	12	361	0054	1104	Beta Informática Ltda.	Valor que se empenha referente contrato n°. 07/2006, edital de licitação n°. 07/06, para realização de despesas com aquisição de computadores, impressoras e demais periféricos de informática para as unidades escolares do ensino fundamental.
30	02/01/06	26.090,63	104	4	4	90	52	35	00	06	01	12	361	0054	1104	Beta Informática Ltda.	Valor que se empenha referente contrato n°. 07/2006, edital de licitação n°. 07/06, para realização de despesas com aquisição de computadores, impressoras e demais periféricos de informática para as unidades escolares do ensino fundamental.
31	02/01/06	124.905,00	103	4	4	90	52	35	00	06	01	12	365	0054	1104	Beta Informática Ltda.	Valor que se empenha referente contrato n°. 07/2006, edital de licitação n°. 07/06, para realização de despesas com aquisição de computadores, impressoras e demais periféricos de informática para as unidades escolares do ensino fundamental.
32	02/01/06	194.362,50	104	4	4	90	52	35	00	06	01	12	365	0054	1104	Beta Informática Ltda.	Valor que se empenha referente contrato n°. 07/2006, edital de licitação n°. 07/06, para realização de despesas com aquisição de computadores, impressoras e demais periféricos de informática para as unidades escolares do ensino fundamental.
33	02/01/06	10.600,00	103	3	3	90	30	07	00	06	01	12	361	0053	2103	Beta Distribuidor de Alimentos Ltda.	Valor que se empenha referente contrato n°. 12/2006, para realização de despesas discriminadas no edital de licitação n°. 12/2006, com merenda escolar nas unidades do ensino fundamental.

34	02/01/06	15.640,00	103	4	4	90	51	01	00	06	01	12	361	0054	1104	Construtora Alfa S/C Ltda.	Valor que se empenha referente contrato nº. 13/2006, edital de licitação nº. 13/06, para realização de despesas com calçamento da rua Alfa, ao longo do muro que cerca a construção da unidade escolar Sr. Alfa, para atendimento do ensino fundamental no Bairro Alfa.
35	02/01/06	14.500,00	110	3	3	90	30	07	00	06	01	12	365	0053	2103	Beta Distribuidor de Alimentos Ltda.	Valor que se empenha referente contrato nº. 12/2006, para realização de despesas discriminadas no edital de licitação nº. 12/2006, com feijão, arroz e macarrão para as unidades do ensino infantil.
36	02/01/06	9.800,00	103	3	3	90	39	65	00	06	01	12	122	0053	2103	Transportes Beta S/C Ltda.	Valor que se empenha referente contrato nº. 14/2006, para realização de despesas com auxílio no transporte de alunos do ensino superior discriminadas no edital de licitação nº. 14/2006.
37	02/01/06	17.500,00	104	3	3	90	30	10	00	06	01	12	361	0053	2103	Sigma Produtos Farmacêuticos Ltda.	Valor que se empenha referente contrato nº. 15/2006, para realização de despesas com materiais odontológicos e fármacos discriminadas no edital de licitação nº. 15/2006.
38	02/01/06	4.500,00	104	4	4	90	51	01	00	06	01	12	361	0054	1104	Construtora Alfa S/C Ltda.	Valor que se empenha referente contrato nº. 05/2006, edital de licitação nº. 05/06, para realização de despesas com construção da unidade escolar Sr. Alfa, para atendimento do ensino fundamental no Bairro Alfa.
39	02/01/06	51.000,00	000	4	4	90	51	01	00	06	01	12	361	0054	1104	Construtora Alfa S/C Ltda.	Valor que se empenha referente contrato nº. 05/2006, edital de licitação nº. 05/06, para realização de despesas com construção da unidade escolar Sr. Alfa, para

28	3.913,59	23.794,65	27.708,24
29	1.408,75	-	1.408,75
30	1.304,53	-	1.304,53
31	6.245,25	-	6.245,25
32	104.567,03	-	104.567,03
33	530,00	-	530,00
34	782,00	742,90	1.524,90
35	725,00	-	725,00
36	490,00	-	490,00
37	875,00	-	875,00
38	9,00	224,55	233,55
Totais	187.608,53	99.695,32	287.303,85

Fonte: Autor.

Os pagamentos por fontes de recursos dos empenhos do exercício foram de acordo com o seguinte quadro:

Tabela 6 – Demonstrativo de Egressos por Fontes Relacionadas à Função 12 – Educação em 2006

1. Egressos das Fontes - Empenhos do Exercício	
Código	Pagamentos por Fontes de Recursos
101	535.899,40
102	356.980,46
103	556.442,04
104	421.111,76
110	13.775,00
Total	1.884.208,65

Fonte: Autor.

Comparando-se a execução orçamentária e financeira da receita e despesa, constata-se os seguintes saldos de recursos para as fontes vinculadas à educação:

Tabela 7 – Demonstrativo de Saldos por Fontes Relacionadas à Função 12 – Educação em 2006

Saldo Fontes 31/12/06	
Código	Valor
101	28.966,48
102	19.596,80
103	31.986,71
104	10.505,43
110	86.225,00
Total	177.280,41

Fonte: Autor.

O saldo acima das fontes 101 a 104, no qual fora considerado o valor de Restos a Receber de 2006 a ser repassado em 2007, foi utilizado para dar cobertura aos restos a pagar de educação deixados para o exercício vindouro, o que possibilitou a estes últimos serem computados no cálculo de 2006.

Dos empenhos emitidos, houve glosa dos seguintes por histórico tipificando objetos não considerados para fins do índice de ensino:

Tabela 8 – Demonstrativo de Empenhos Glosados em 2006

Nº Empenho	Histórico do Empenho	Valor R\$
33	Valor que se empenha referente contrato nº. 12/2006, para realização de despesas discriminadas no edital de licitação nº. 12/2006, com merenda escolar nas unidades do ensino fundamental.	10.600,00
34	Valor que se empenha referente contrato nº. 13/2006, edital de licitação nº. 13/06, para realização de despesas com calçamento da rua Alfa, ao longo do muro que cerca a construção da unidade escolar Sr. Alfa, para atendimento do ensino fundamental no Bairro Alfa.	15.640,00
36	Valor que se empenha referente contrato nº. 14/2006, para realização de despesas com auxílio no transporte de alunos do ensino superior discriminadas no edital de licitação nº. 14/2006.	9.800,00
37	Valor que se empenha referente contrato nº. 15/2006, para realização de despesas com materiais odontológicos e fármacos discriminadas no edital de licitação nº. 15/2006.	17.500,00
TOTAL		53.540,00

Fonte: Autor.

Ademais, houve falta de identificação nos gastos de recursos de convênios atrelados à área, ou seja, o dinheiro foi aplicado escriturando-se os empenhos na contabilidade como recursos de impostos e transferências constitucionais, pelo que também houve glosa de valores conforme abaixo:

Tabela 9 – Demonstrativo de Glosa por Fonte

Demonstrativo de Glosa da Fonte de Convênio			
Código	(1) Ingressos	(2) Egressos	(3) Saldo
110	90.000,00	13.775,00	76.225,00
(4) Saldo Bancário Atual Conta Convênio			2.500,00
(5) Saldo Bancário Anterior Conta Convênio			10.000,00
Valor a ser glosado (3 + 5 – 4)			83.725,00

Fonte: Autor.

Outro aspecto relevante a se considerar diz respeito aos saldos patrimoniais que interferem no cálculo do índice, como os saldos das contas bancárias, restos a receber e restos a pagar, todos vinculados à educação, e identificados na Tabela 22 – Demonstração Financeira em 31/12/2006.

Pela metodologia utilizada pelo TCEPR, constante em seu site, seria este o índice com educação do exercício de 2006 para o Município Alfa:

Tabela 10 – Relatório de Ensino Conforme Critérios TCEPR

MUNICÍPIO ALFA
RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA – CONSOLIDADO
DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO – MDE
ORÇAMENTO FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
01/2006 A 12/2006
Lei 9.394/96, Art. 72 - Anexo X

RECEITAS		SDO ANTERIOR		
RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS (I)		7.451.750,00		
Receita de Impostos		1.426.250,00		
Receita de Transferências Constitucionais e Legais (FPM, LC 87/96, ICMS, IPI-Exportação = 85%)		5.165.550,00		
Parcela das Transferências Destinada à Formação do FUNDEF (II)		859.950,00		
RECEITAS VINCULADAS AO ENSINO (III)		1.008.750,00		
Transferências Multigovernamentais do FUNDEF (IV)		918.750,00		
Transferências de Recursos do FUNDEF (V)		918.750,00		
Complementação da União ao FUNDEF		-		
Transferências do FNDE		90.000,00		
TOTAL DAS RECEITAS (VI) = (I + III - II)		7.600.550,00		
DESPESAS COM ENSINO POR VINCULAÇÃO (Despesas Empenhadas)				
VINCULADAS ÀS RECEITAS RESULTANTES DE IMPOSTOS		1.276.812,50		
Despesas com Ensino Fundamental (VII)		737.238,94		
Despesas com Educação Infantil em Creches e Pré-Escolas (VIII)		539.573,56		
Outras Despesas com Ensino		-		
VINCULADAS AO FUNDEF, NO ENSINO FUNDAMENTAL (IX)		945.700,00		
Pagamento dos Profissionais do Magistério do Ensino Fundamental (X)		945.700,00		
Outras Despesas no Ensino Fundamental		-		
VINCULADAS À CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO		-		
FINANCIADAS COM RECURSOS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO		-		
FINANCIADAS COM OUTROS RECURSOS VINCULADOS À EDUCAÇÃO		-		
TOTAL DAS DESPESAS COM ENSINO (XI)		2.222.512,50		
PERDA/GANHO NAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEF				
[se II > IV] = PERDA NAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEF (XII)		-		
[se II < IV] = GANHO NAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEF		58.800,00		
DEDUÇÕES DA DESPESA				
PARCELA DO GANHO/COMPLEMENTAÇÃO DO FUNDEF APLICADA NO EXERCÍCIO (XIII)		20.927,02		
RESTOS A PAGAR INSCRITOS NO EXERCÍCIO SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA VINCULADA DE RECURSOS PRÓPRIOS ¹		204.956,36		
Despesas com Ensino Fundamental (XIV)		52.434,24		
Despesas com Educação Infantil em Creches e Pré-Escolas		152.522,13		
DESPESAS VINCULADAS AO SUPERÁVIT FINANCEIRO DO GANHO/COMPLEMENTAÇÃO DO FUNDEF DO EXERCÍCIO ANTERIOR (XV)		22.693,13		
TOTAL (XVI)		248.576,51		
CONTROLE DE RESTOS A PAGAR INSCRITOS EM EXERCÍCIOS ANTERIORES VINCULADOS À EDUCAÇÃO				
	Aplicação Mínima 2005	Aplicação Apurada 2005	RESTOS A PAGAR	
			Inscritos em 31/12/05	Cancelados 2006
RP DE DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO	1.862.937,50	1.862.944,02	61.478,94	-
RP DE DESPESAS COM ENSINO FUNDAMENTAL	1.117.762,50	1.322.690,25	150.517,41	-
COMPENSAÇÃO DE RESTOS A PAGAR CANCELADOS EM 2006				VALOR R\$
MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO (XVII)				-
ENSINO FUNDAMENTAL (XVIII)				-
TOTAL DAS DESPESAS CONSIDERADAS P/ FINS DE LIMITE CONSTITUCIONAL (XIX) = [(VII + VIII +IX + XII) - (XVI)]				1.973.935,99

TABELA DE CUMPRIMENTO DOS LIMITES CONSTITUCIONAIS		
MÍNIMO DE 25% DAS RECEITAS RESULTANTES DE IMPOSTOS NA MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO - [(XIX - XVII) / I] CAPUT DO ARTIGO 212 DA CF/88		26,49%
MÍNIMO DE 60% DAS DESPESAS COM MDE NO ENSINO FUNDAMENTAL - [(VII + IX + XII) - (XIII + XIV + XV + XVIII)] / (1 x 0,25) CAPUT DO ARTIGO 60 DO ADCT DA CF/88		85,18%
MÍNIMO 60% DO FUNDEF NA REMUNERAÇÃO DO MAGISTÉRIO NO ENSINO FUNDAMENTAL - (X / IV) § 5º DO ARTIGO 60 DO ADCT DA CF/88		102,93%
SALDO FINANCEIRO DO FUNDEF	Em 31/12/2005	Em 31/12/2006
	90.693,13	48.563,27
DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO POR SUBFUNÇÃO (Despesas Empenhadas)		
ENSINO FUNDAMENTAL (361)		1.321.856,56
EDUCAÇÃO INFANTIL (365)		539.573,56
EDUCAÇÃO ESPECIAL (367)		140.571,69
Outras Subfunções		220.510,69
TOTAL DAS DESPESAS		2.222.512,50
AJUSTES NO CÁLCULO DO ÍNDICE		
Dedução das Despesas consideradas para fins do limite constitucional face à contabilização indevida em MDE		53.540,00
Dedução das Despesas realizadas com recursos vinculados sem identificação nos empenhos do Ensino Fundamental		83.725,00
Insuficiência da aplicação dos recursos do FUNDEF(saldo anterior+Receita-Despesa-Saldo Financeiro Atual)		-
Dedução de Cancelamentos da Dívida Flutuante(ISS/IRRF) por Interferência/Variação Patrimonial		-
Dedução Superavit Financeiro - Fontes 103 e 104		-
Adição a Despesas referentes a Restos a Receber		43.477,08
DESPESA LÍQUIDA CONSIDERADA PARA FINS DO LIMITE		1.880.148,08
Mínimo 60% do Fundef na Remuneração do Magistério Ensino Fundamental - § 5º do artigo 60 do ADTC da CF/88		105,71%
ÍNDICE AJUSTADO DE APLICAÇÃO NO ENSINO(Mínimo de 25%)		25,23%
ÍNDICE AJUSTADO DE APLICAÇÃO NO MDE(Mínimo de 60%)		85,18%

Fonte: Autor.

4.5. PROPOSTA METODOLÓGICA COM OS CRITÉRIOS PARA O CÁLCULO

Percebe-se que alguns valores não deveriam constar do demonstrativo supra por não representar efetivamente gastos com educação e, por outro lado, outros deveriam aparecer evidenciando as despesas passíveis de apropriação ao índice. Levando-se em consideração esta premissa, poderíamos acrescentar ao quadro as seguintes informações:

Tabela 11 – Relatório de Ensino Com Modificações dos Critérios TCEPR

MUNICÍPIO ALFA			
RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA – CONSOLIDADO			
DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO - MDE			
ORÇAMENTO FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL			
01/2006 A 12/2006			
Lei 9.394/96, Art. 72 - Anexo X			
RECEITAS	SDO ANTERIOR		
RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS (I)	7.451.750,00		
Receita de Impostos	1.426.250,00		
Receita de Transferências Constitucionais e Legais (FPM, LC 87/96, ICMS, IPI-Exportação = 85%)	5.165.550,00		
Parcela das Transferências Destinada à Formação do FUNDEF (II)	859.950,00		
RECEITAS VINCULADAS AO ENSINO (III)	1.008.750,00		
Transferências Multigovernamentais do FUNDEF (IV)	918.750,00		
Transferências de Recursos do FUNDEF (V)	918.750,00		
Complementação da União ao FUNDEF	-		
Transferências do FNDE	90.000,00		
TOTAL DAS RECEITAS (VI) = (I + III - II)	7.600.550,00		
DESPESAS COM ENSINO POR VINCULAÇÃO (Despesas Empenhadas)			
VINCULADAS ÀS RECEITAS RESULTANTES DE IMPOSTOS	1.276.812,50		
Despesas com Ensino Fundamental (VII)	737.238,94		
Despesas com Educação Infantil em Creches e Pré-Escolas (VIII)	539.573,56		
Outras Despesas com Ensino	-		
VINCULADAS AO FUNDEF, NO ENSINO FUNDAMENTAL (IX)	945.700,00		
Pagamento dos Profissionais do Magistério do Ensino Fundamental (X)	945.700,00		
Outras Despesas no Ensino Fundamental	-		
VINCULADAS À CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO	-		
FINANCIADAS COM RECURSOS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO	-		
FINANCIADAS COM OUTROS RECURSOS VINCULADOS À EDUCAÇÃO	-		
TOTAL DAS DESPESAS COM ENSINO (XI)	2.222.512,50		
PERDA/GANHO NAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEF			
[se II > IV] = PERDA NAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEF (XII)	-		
[se II < IV] = GANHO NAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEF	58.800,00		
DEDUÇÕES DA DESPESA			
PARCELA DO GANHO/COMPLEMENTAÇÃO DO FUNDEF APLICADA NO EXERCÍCIO (XIII)	31.371,88		
RESTOS A PAGAR INSCRITOS NO EXERCÍCIO SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA VINCULADA DE RECURSOS PRÓPRIOS ¹	7.897,01		
Despesas com Ensino Fundamental (XIV)	-		
Despesas com Educação Infantil em Creches e Pré-Escolas	7.897,01		
RESTOS A PAGAR INSCRITOS NO EXERCÍCIO E NÃO LIQUIDADOS	184.206,53		
Despesas Não Liquidadas com Pagamento dos Profissionais do Magistério do Ensino Fundamental	31.685,00		
Demais Despesas Não Liquidadas no Ensino Fundamental	31.418,95		
Despesas Não Liquidadas com Educação Infantil em Creches e Pré-Escolas	121.102,58		
DESPESAS VINCULADAS AO SUPERÁVIT FINANCEIRO DO GANHO/COMPLEMENTAÇÃO DO FUNDEF DO EXERCÍCIO ANTERIOR (XV)	22.693,13		
TOTAL (XVI)	246.168,54		
CONTROLE DE RESTOS A PAGAR			
	Aplicação Mínima	Aplicação Apurada	RESTOS A PAGAR

INSCRITOS EM EXERCÍCIOS ANTERIORES VINCULADOS À EDUCAÇÃO	2005	2005	Inscritos em 31/12/05	Cancelados 2006
RP DE DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO	1.862.937,50	1.862.944,02	61.478,94	-
RP DE DESPESAS COM ENSINO FUNDAMENTAL	1.117.762,50	1.322.690,25	150.517,41	-
COMPENSAÇÃO DE RESTOS A PAGAR CANCELADOS EM 2005				VALOR R\$
MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO (XVII)				-
ENSINO FUNDAMENTAL (XVIII)				-
TOTAL DAS DESPESAS CONSIDERADAS P/ FINS DE LIMITE CONSTITUCIONAL (XIX) = [(VII + VIII +IX + XII) - (XVI)]				1.976.343,96
TABELA DE CUMPRIMENTO DOS LIMITES CONSTITUCIONAIS				
MÍNIMO DE 25% DAS RECEITAS RESULTANTES DE IMPOSTOS NA MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO - [(XIX - XVII) / I] CAPUT DO ARTIGO 212 DA CF/88				26,52%
MÍNIMO DE 60% DAS DESPESAS COM MDE NO ENSINO FUNDAMENTAL - [(VII + IX + XII) - (XIII + XIV + XV + XVIII)] / (I x 0,25) CAPUT DO ARTIGO 60 DO ADCT DA CF/88				90,34%
MÍNIMO 60% DO FUNDEF NA REMUNERAÇÃO DO MAGISTÉRIO NO ENSINO FUNDAMENTAL - (X / IV) § 5º DO ARTIGO 60 DO ADCT DA CF/88				99,48%
SALDO FINANCEIRO DO FUNDEF			Em 31/12/2005	Em 31/12/2006
			90.693,13	48.563,27
DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO POR SUBFUNÇÃO (Despesas Empenhadas)				
ENSINO FUNDAMENTAL (361)				1.321.856,56
EDUCAÇÃO INFANTIL (365)				539.573,56
EDUCAÇÃO ESPECIAL (367)				140.571,69
Outras Subfunções				220.510,69
TOTAL DAS DESPESAS				2.222.512,50
AJUSTES NO CÁLCULO DO ÍNDICE				
Dedução das Despesas consideradas para fins do limite constitucional face à contabilização indevida em MDE				53.540,00
Dedução das Despesas realizadas com recursos vinculados sem identificação nos empenhos do Ensino Fundamental				83.725,00
Insuficiência da aplicação dos recursos do FUNDEF(saldo anterior+Receita-Despesa-Saldo Financeiro Atual)				-
Dedução de Cancelamentos da Dívida Flutuante(ISS/IRRF) por Interferência/Variação Patrimonial				-
Dedução Superavit Financeiro - Fontes 103 e 104				-
Adição a Despesas referentes a Restos a Receber				-
DESPESA LÍQUIDA CONSIDERADA PARA FINS DO LIMITE				1.839.078,96
Mínimo 60% do Fundef na Remuneração do Magistério Ensino Fundamental - § 5º do artigo 60 do ADTC da CF/88				99,48%
ÍNDICE AJUSTADO DE APLICAÇÃO NO ENSINO(Mínimo de 25%)				24,68%
ÍNDICE AJUSTADO DE APLICAÇÃO NO MDE(Mínimo de 60%)				81,17%

Fonte: Autor.

A partir da inserção de novos dados ao modelo de apuração, verifica-se novo percentual supra mencionado quando se deduz os totais constantes abaixo:

Tabela 12 – Novas Deduções do Relatório de Ensino do Município Alfa

PARCELA DO GANHO/COMPLEMENTAÇÃO DO FUNDEF APLICADA NO EXERCÍCIO (XIII)	31.371,88
RESTOS A PAGAR INSCRITOS NO EXERCÍCIO SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA VINCULADA DE RECURSOS PRÓPRIOS¹	7.897,01
Despesas com Ensino Fundamental (XIV)	-
Despesas com Educação Infantil em Creches e Pré-Escolas	7.897,01
RESTOS A PAGAR INSCRITOS NO EXERCÍCIO E NÃO LIQUIDADOS	184.206,53
Despesas Não Liquidadas com Pagamento dos Profissionais do Magistério do Ensino Fundamental	31.685,00
Demais Despesas Não Liquidadas no Ensino Fundamental	31.418,95
Despesas Não Liquidadas com Educação Infantil em Creches e Pré-Escolas	121.102,58
Adição a Despesas referentes a Restos a Receber	43.477,08

Fonte: Autor.

E quando se compara o modelo anterior com o novo, percebe-se que o Município Alfa tem índices inferiores àqueles apurados de acordo com a Metodologia do TCEPR, item 4.4.1. Município Alfa, tanto no tocante à aplicação mínima anual em educação, quanto à destinação percentual de recursos para o ensino fundamental e remuneração dos profissionais do magistério com recursos do Fundef. As aplicações são inferiores em:

Tabela 13 – Demonstrativo de Diferenças Percentuais Pela Aplicação dos Critérios TCEPR e Pela Aplicação dos Critérios Propostos

6,23%	NO MÍNIMO 60% DO FUNDEF NA REMUNERAÇÃO DO MAGISTÉRIO NO ENSINO FUNDAMENTAL - § 5º DO ARTIGO 60 DO ADCT DA CF/88
0,55%	NO MÍNIMO DE 25% DAS RECEITAS RESULTANTES DE IMPOSTOS NA MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO - CAPUT DO ARTIGO 212 DA CF/88
4,01%	NO MÍNIMO DE 60% DAS DESPESAS COM MDE NO ENSINO FUNDAMENTAL - CAPUT DO ARTIGO 60 DO ADCT DA CF/88

Fonte: Autor.

E a razão para estas diferenças relacionam-se às sugestões que serão feitas para melhoria do Anexo X.

4.5.1. Sugestões para Aperfeiçoar o Modelo de Controle Originado do Anexo X - Proposição de Melhorias para Aperfeiçoar o Controle

São essas as sugestões para aperfeiçoar o Anexo X e, por consequência, o controle sobre a aplicação de recursos pelos municípios em manutenção e desenvolvimento do ensino:

- 1º. Deduzir os Restos a Pagar Não Processados de educação das despesas com manutenção e desenvolvimento de ensino, independente de haver saldo financeiro a aplicar, já que se tratam de despesas não realizadas em 2006, da mesma forma quando ocorre na situação de Restos a Pagar Processados sem a devida disponibilidade financeira para suportá-los; dessa forma, foi incluído no item *“Deduções da Despesa”* o campo *“Restos A Pagar Inscritos No Exercício E Não Liquidados”*, desmembrado nos campos *“Despesas Não Liquidadas com Pagamento dos Profissionais do Magistério do Ensino Fundamental”*, *“Demais Despesas Não Liquidadas no Ensino Fundamental”* e *“Despesas Não Liquidadas com Educação Infantil em Creches e Pré-Escolas”*. A sugestão fundamenta-se no artigo 63 da Lei nº. 4.320/64 e no Anexo de Metas Fiscais e Relatório Resumido da Execução Orçamentária – Manual de Elaboração veiculado pela Portaria nº. 587/2005 da STN, páginas de nº. 193 a 239, as quais tratam do relatório de ensino e orientam o estorno da despesa não liquidada, bem como o uso da despesa liquidada para apuração do índice estabelecido pela Constituição Federal;
- 2º. Deixar de adicionar os Restos a Receber como despesas com educação, já que não são despesas ou recursos aplicados; apesar de escriturados na

receita da municipalidade, sequer foram recebidos no exercício de 2006, pois estão de posse do governo estadual e federal, sendo transferidos para as contas bancárias dos Municípios apenas em 2007; entende-se que estes valores devam dar cobertura aos restos a pagar liquidados inscritos em 31/12/2006, da mesma forma que as disponibilidades expressas nos saldos bancários das contas vinculadas à educação. Este critério, aliás, fora utilizado no campo "*Restos A Pagar Inscritos No Exercício Sem Disponibilidade Financeira Vinculada De Recursos Próprios*", cujo saldo origina-se dos campos "*Despesas com Ensino Fundamental (XIV)*" e "*Despesas com Educação Infantil em Creches e Pré-Escolas*", do item "*Deduções da Despesa*". A sugestão fundamenta-se no artigo 212 da CRFB88 e artigos 69 e 70 da Lei nº. 9.394/96;

3º. Na metodologia adotada pelo Tribunal no campo "*Dedução Superávit Financeiro - Fontes 103 e 104*", verifica-se que o valor resultante do somatório do *superavit* calculado do exercício anterior para as fontes de recursos 103 e 104 deve ser deduzido da despesa de 2006. Infere-se que ele, então, deva estar fazendo parte do cálculo de ensino de 2005 como adição à despesa líquida considerada para fins do limite, ou ainda permite refletir que se trata de aplicação de recursos em 2006 considerados no índice de 2005. Se estas hipóteses estão ocorrendo, sugere-se desconsiderar o superávit financeiro por fonte de recursos 103 e 104 como aplicação em ensino no ano em que ele é gerado, já que o saldo não representa despesa realizada em 2005, o que, na prática, suscita a idéia de nova vigência à Resolução nº.9918/2001 TCEPR, aplicada

exclusivamente para liberação de certidões liberatórias durante o exercício financeiro de 2001, e que vai anexa ao presente trabalho; ressalta-se que, como a apuração dos recursos aplicados em educação é anual, e como se deve guardar obediência às normas de programação orçamentária e à execução destas, mormente em relação às disposições da LRF, dever-se-ia exigir o cumprimento do índice dentro do ano em que as aplicações em despesas são realizadas e apuradas; ademais, o superávit financeiro das fontes 103 e 104 serve para cobrir despesas do exercício seguinte através da abertura de créditos adicionais, conforme orienta o artigo 43, § 1º, inciso I e § 2º da Lei nº. 4.320/64, o artigo 212 da CRFB88, os artigos 69 e 70 da Lei nº. 9.394/96 e o Anexo de Metas Fiscais e Relatório Resumido da Execução Orçamentária – Manual de Elaboração veiculado pela Portaria nº. 587/2005 da STN;

- 4º. Em relação à aplicação do ganho do FUNDEF no exercício de 2006, sugere-se considerar exclusivamente as despesas liquidadas com recursos do Fundef (Vinculadas ao FUNDEF, no Ensino Fundamental (IX)), deduzindo-se as Despesas Vinculadas ao Superávit Financeiro do Ganho/Complementação do FUNDEF do Exercício Anterior (XV), a Parcela das Transferências Destinada à Formação do FUNDEF (II) e os empenhos glosados por desvio de finalidade na aplicação dos recursos do Fundo (Dedução das despesas consideradas para fins do limite constitucional face a contabilização indevida em MDE, com recursos do FUNDEF). Sugestão fundamentada no Anexo de Metas Fiscais e Relatório

Resumido da Execução Orçamentária – Manual de Elaboração veiculado pela Portaria nº. 587/2005 da STN, páginas de nº. 193 a 239; e,

- 5º. Embora se constate, lendo as Instruções Técnicas do TCEPR sobre os mesmos, que os sistemas SIM-AM e SIM-PCA representam excelentes ferramentas de controle externo, permitindo verificação à distância dos dados da execução financeira, orçamentária e patrimonial das entidades de forma ágil, e como não fora encontrado em seu endereço eletrônico informações sobre auditorias específicas na área de educação no período de 08/12/05 a 30/07/07, no link http://www.tce.pr.gov.br/servicos_clipping.aspx, que traz as notícias do Tribunal de Contas na mídia, sugere-se a realização de auditorias anuais nas municipalidades (*in loco*) para consistir os dados informados em meio magnético com os documentos que deram origem a eles a fim de validar a correção dos dados eletrônicos e como forma de evitar a alimentação de informações incorretas apenas para se atingir a aplicação mínima em educação estipulada no artigo 212 da CRFB88.

4.6. SÍNTESE DA PROPOSTA METODOLÓGICA

Para que o controle da aplicação de recursos em educação seja efetivo, há que se considerar as despesas incorridas como aquelas em que houve o devido processamento, nos termos do artigo 63 da Lei nº. 4.320/64. Não basta apenas haver o empenhamento, há que se ter o gasto ou investimento que contribua para a formação básica do cidadão dentro do exercício em que os tributos extraídos da sociedade são arrecadados, respeitando a aplicação **anual** em manutenção e

desenvolvimento do ensino. Até porque as diferenças encontradas, quando transformadas em valores financeiros, significam prejuízo à comunidade docente e discente, já tão carente de investimentos estatais ao longo de décadas de descaso com a educação nacional.

Realizar acompanhamento *in loco* nas municipalidades para comprovar a fidedignidade dos dados enviados através do Sistema de Informações Municipais – Acompanhamento Mensal e Sistema de Informações Municipais – Prestação de Contas Anual, evitando a utilização de subterfúgios contábeis, como o uso de superávit financeiro por fontes inexistente ou “*fabricado*”, por exemplo, para o atendimento do índice definido no artigo 212 da CRFB88.

5. CONCLUSÃO

Verifica-se que, apenas com base na metodologia empregada para apuração dos gastos com educação, seja ela a estabelecida pela STN ou aquela adaptada pelo TCEPR, não se pode afirmar que o dinheiro público foi usado com efetividade, ou seja, que houve eficiência e eficácia em sua utilização, já que isso dependeria de constantes auditorias *in loco* nas municipalidades para se medir a execução qualitativa dos programas de governo nesta área. Pelas informações coletadas no endereço eletrônico da Corte de Contas sobre sua atuação, não foram encontradas notícias de que tais auditorias têm ocorrido com freqüência.

Quantos aos instrumentos utilizados na metodologia, merecem destaque positivo os esforços feitos pelo Tribunal para implementação dos sistemas SIM-AM e SIM-PCA e coleta rápida dos dados de seus jurisdicionados para a análise do artigo 212 da CRFB88, com oferecimento de cursos para contadores e administradores públicos conforme notícias veiculadas na imprensa. Sob o ponto de vista da agilidade do processo de apuração, os instrumentos são eficientes. Sobre o ponto de vista da eficácia, precisam de ajustes conforme já delineado neste trabalho.

Em vista do que fora examinado, percebe-se que, para o entendimento das metodologias de apuração definidas pela Secretaria do Tesouro Nacional, pelo Tribunal de Contas do Estado do Paraná e das sugestões feitas a partir da análise dos modelos das duas entidades precitadas, requer-se conhecimentos razoáveis de normas de contabilidade pública e da legislação aplicada à área educacional. Portanto, o corpo docente e discente dos municípios, os vereadores e o administrador público dificilmente compreenderão as regras trazidas pelas

metodologias. Assim, os primeiros não exercerão devidamente o controle externo social sobre os atos do último de que resulta realização de despesas nesta área, pois careceriam de informações não inclusas no Relatório de Ensino.

Procurou-se oferecer uma visão objetiva do relatório de ensino (Anexo X) acessível ao público usuário desta importante ferramenta de controle social. Contudo, ao cidadão alheio ao meio contábil, possivelmente esse relatório, sobretudo nos campos de Deduções das Despesas e Ajustes no Cálculo do Índice, continue de difícil entendimento.

Quanto à possibilidade de se atingir o percentual mínimo de aplicação em educação utilizando-se de subterfúgios contábeis, financeiros e administrativos, isto ficou evidenciado pela utilização dos Restos a Receber vinculados ao ensino, como adição às despesas de educação, cômputo de despesas empenhadas mas não liquidadas/realizadas dentro do índice e dedução do superávit financeiro das fontes 103 e 104, *superávit* este que deveria suportar gastos sempre do exercício seguinte e neste considerado, conforme preceitua o artigo 43 da Lei nº 4.320/64. Neste aspecto, a Resolução TCEPR nº. 9.918/2001, abriu excepcionalmente a possibilidade de complementação de aplicação mínima de 2000 em 2001 para expedição de certidão liberatória para transferências voluntárias, e apenas em 2001. Portanto, permitir a aplicação do superávit financeiro como despesas do exercício anterior sugere dar nova vida à precitada Resolução, o que não é possível.

No tocante à submissão do Relatório de Ensino (Anexo X) às normas que disciplinam a área educacional, salienta-se que ele está parcialmente respaldado, já que a CRFB88 estabelece aplicação anual (12 meses) do percentual de 25% (vinte e cinco por cento), e entende-se que as despesas devam ser efetivamente incorridas

nos ditames do artigo 70 da Lei nº. 9.394/96 e Portaria STN nº. 587/2005, para ser incluída no cálculo.

As sugestões feitas aqui têm o objetivo de colaboração ao excelente trabalho desenvolvido pelas equipes técnicas da STN e do TCEPR, em seus deveres legais de contribuir com a transparência das contas públicas. E, por último, oferece ferramentas para auxiliar os gestores, membros do Conselho Municipal de Educação e membros do Conselho Municipal do Fundef em suas atribuições relacionadas às políticas, programas, projetos e atividades educacionais.

Esta pesquisa não teve por objetivo esgotar tema de relevância, mas trazer o debate para ser colocado na pauta de discussão.

6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ANGÉLICO, João. **Contabilidade Pública**. São Paulo: Editora Atlas, 1995.

BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil, de 05 de outubro de 1988.

BRASIL. Portaria nº. 587, de 29 de agosto de 2005, da STN. Aprova a 5ª Edição do Manual de Elaboração do Anexo de Metas Fiscais e do Relatório Resumido da Execução Orçamentária. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, 31 de agosto de 2005.

BRASIL. Portaria nº. 42, de 14 de abril de 1999, da STN. Atualiza a discriminação da despesa por funções de que tratam o inciso I, do § 1º, do art. 2º, e § 2º, do art. 8º, ambos da Lei nº. 4.320, de 17 de março de 1964; estabelece conceitos de função, subfunção, programa, projeto, atividade, operações especiais e dá outras providências. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, 14 de Abril de 1999.

BRASIL. Portaria nº. 163, de 04 de Maio de 2001, da STN. Dispõe sobre normas gerais de consolidação das Contas Públicas no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, e dá outras providências. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, 04 de Maio de 2001.

BRASIL, Lei Complementar nº. 101, de 04 de maio de 2000. Estabelece as normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, e dá outras providências. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, 05 maio de 2000.

BRASIL, Lei nº. 9394, de 20 de Dezembro de 1996. Estabelece as Diretrizes e Bases da Educação Nacional. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, 23 de Dezembro de 1996.

BRASIL, Lei nº. 9424, de 24 de Dezembro de 1996. Dispõe sobre o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério, na forma prevista no art. 60, § 7º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, e dá outras providências. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, 24 de Dezembro de 1996.

CARVALHO, Deusvaldo. **Orçamento e Contabilidade Pública**. Campo Grande: Editora Ruy Barbosa Ltda., 2005.

DEBUS, Ilvo. MORGADO, Jéferson V. **Orçamento Público**. Brasília: Editora Vestcon, 2000.

FERREIRA, Aurélio B.H. **Dicionário Aurélio**. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1999.

GIL, Antonio de L. **Contingências em Negócios**. São Paulo: Editora Saraiva, 2004.

GONÇALVES, Silasneiton. 13º. **Congresso Nacional do Ministério Público**. Curitiba: Confederação Nacional do Ministério Público, 1999.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. São Paulo: Malheiros Editores Ltda., 2003.

MARTINS, Osmar Scarparo. **Sistema de Controle Interno**. Revista do Tribunal de Contas – Estado do Rio Grande do Sul. Ano VII, p. 41-43, dez. 1989.

NASCIMENTO, Edson R., DEBUS, Ilvo. **LEI COMPLEMENTAR Nº. 101/2000. Entendendo a Lei de Responsabilidade Fiscal**. Brasília: Esaf, 2002.

PARANÁ, Provimento nº. 01, de 07 de Dezembro de 1999, do TCEPR. Regulamentação do controle da aplicação de recursos referentes ao FUNDEF - Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e Valorização do Magistério e demais Recursos Destinados à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Público Estadual e Municipal. **Diário Oficial do Estado do Paraná**, Curitiba, 16 de Dezembro de 1999.

Site http://www.senado.gov.br/sf/SENADO/scint/insti/controles_internos_02_principios.asp.

Princípios de Controle Interno.

WEYGANDT, Jerry J. KIESO, Donald E. KIMMEL, Paul D. **Contabilidade Financeira**. Rio de Janeiro: LTC – Livros Técnicos e Científicos Editora S.A., 2005.

Páginas consultadas na Internet ou site:

<http://www.controlesocial.pr.gov.br/>

http://www.stn.fazenda.gov.br/estados_municipios/transferencias_constitucionais.asp

<http://www.gestaodinheiropublico.pr.gov.br/gestao/repasses/>

http://www.stn.fazenda.gov.br/legislacao/leg_contabilidade.asp.

http://www.tce.pr.gov.br/servicos_sim_programas.aspx?pub=CoCSZ7IVDXdiG8AhAaijbQ%3d%3d

<http://www.tce.pr.gov.br/acervo.aspx?pub=CoCSZ7IVDXdiG8AhAaijbQ%3d%3d>

http://www.tce.pr.gov.br/servicos_clipping.aspx

7. ANEXOS

7.1. TABELAS CITADAS NO TEXTO: 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20 e 21.

TABELAS CITADAS NO TEXTO:

Tabela 14 – Funções e Subfunções de Governo

CÓDIGO E DESCRIÇÃO - FUNÇÕES E SUBFUNÇÕES
04 – Administração
121 – Planejamento e Orçamento
122 – Administração Geral
123 – Administração Financeira
124 – Controle Externo
125 – Normatização e Fiscalização
126 – Tecnologia da Informatização
127 – Ordenamento Territorial
128 – Formação de Recursos Humanos
129 – Administração de Receitas
130 – Administração de Concessões
131 – Comunicação Social
08 – Assistência Social
241 – Assistência ao Idoso
242 – Assistência ao Portador de Deficiência
243 – Assistência à Criança e ao Adolescente
244 – Assistência Comunitária
10 – Saúde
301 – Atenção Básica
302 – Assistência Hospitalar e Ambulatorial
303 – Suporte Profilático e Terapêutico
304 – Vigilância Sanitária
305 – Vigilância Epidemiológica
306 – Alimentação e Nutrição
12 – Educação
361 – Ensino Fundamental
362 – Ensino Médio
363 – Ensino Profissional
364 – Ensino Superior
365 – Educação Infantil
366 – Educação de Jovens e Adultos
367 – Educação Especial
13 – Cultura
391 – Patrimônio Histórico, Artístico e Arqueológico
392 – Difusão Cultural
27 – Desporto e Lazer
811 – Desporto de Rendimento
812 – Desporto Comunitário
813 – Lazer

Fonte: STN, site www.stn.fazenda.gov.br, Portaria 42/1999.

Tabela 15 – Fixação da Despesa de Educação por Função

Código	Descrição	Valor
12	Educação	1.930.562,50

Fonte: Autor.

Tabela 16 – Fixação da Despesa de Educação por Subfunção

Código	Descrição	Valor
122	Administração Geral	110.510,69
361	Ensino Fundamental	1.287.906,56
365	Educação Infantil	391.573,56
367	Educação Especial	140.571,69
Total Previsto		1.930.562,50

Fonte: Autor.

Tabela 17 – Fixação da Despesa de Educação por Programa

Código	Descrição	Valor
0053	Educação/Qualidade da Educação	1.586.597,50
0054	Educação / Expansão do Atendimento Educacional	343.965,00
Total Previsto		1.930.562,50

Fonte: Autor.

Tabela 18 – Fixação da Despesa de Educação por Atividade e Projeto

Código	Descrição	Valor
1104	Expansão e Aperfeiçoamento da Rede de Ensino.	343.965,00
2101	Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental - Fundef.	895.965,00
2103	Manutenção e Desenvolvimento do Ensino - Educ. Infantil e Especial	690.632,50
Total Previsto		1.930.562,50

Fonte: Autor.

Tabela 19 – Fixação da Despesa de Educação por Fonte de Recurso

Fonte	Descrição das Fontes de Recursos	Valor R\$
1101	FUNDEF 60% - Exercício Corrente	507.150,00
1102	FUNDEF 40% - Exercício Corrente	338.100,00
1103	EDUCAÇÃO 10% Sobre Transferências Constitucionais – Exercício Corrente	563.500,00

1104	EDUCAÇÃO 25% sobre demais impostos vinculados à educação – Exercício Corrente	521.812,50
Total		1.930.562,50

Fonte: Autor.

Tabela 20 – Critérios de Apuração de Despesas com Ensino por Vinculação

DESPESAS COM ENSINO POR VINCULAÇÃO	
	Despesas Empenhadas Até o bimestre (d)
VINCULADAS ÀS RECEITAS RESULTANTES DE IMPOSTOS	0,00
Despesas com Ensino Fundamental (VII)	Soma [Despesa Empenhada (Menos Estornos) Soma dos meses até o Bimestre selecionado] para a ((Função = 12 e subfunções 122, 361, 365, 366, 367) E Quando Elemento <> 1; 3; 5 MENOS {D43; D46; D47; D48; D49; D50} (MAIS) (Total de Débitos (-) Total de Créditos para a Conta Contábil = 3.03.02.01.*****
Despesas com Educação Infantil em Creches e Pré-Escolas (VIII) (ou D43)	Soma [Despesa Empenhada (Menos Estornos) Soma dos meses até o Bimestre selecionado] para a Função = 12 e Subfunção 365 (QUANDO) Flag Convênio/Auxílio/Programa do empenho respectivo = NÃO E Elemento <> 1; 3; 5 (MAIS) (Total de Débitos (-) Total de Créditos para a Conta Contábil = 3.03.02.01.01.04+3.03.02.01.02.04)
Outras Despesas com Ensino	Soma [Despesa Empenhada (Menos Estornos) Soma dos meses até o Bimestre selecionado] para a Função = 12 e Subfunção diferente de 122, 361, 365, 366 e 367 (QUANDO) Flag Convênio/Auxílio/Programa do empenho respectivo = NÃO E Elemento <> 1; 3; 5
VINCULADAS AO FUNDEF, NO ENSINO FUNDAMENTAL (IX)	0,00
Pagamento dos Profissionais do Magistério do Ensino Fundamental (X) (ou D46)	Soma ([Despesa Empenhada (Menos Estornos) Soma dos meses até o Bimestre selecionado] para a ((Função = 12 subfunções 122, 361, 365, 366, 367))) (QUANDO) QUANDO Elemento <> 1; 3; 5 e Grupo de Natureza = 1 para Elementos = 04; 09; 11; 13; 16; 46; 49; 94; 96] E Flag Convênio/Auxílio/Programa do empenho respectivo = NÃO E Projeto Atividade Marcado como FUNDEF) (MAIS) (Total de Débitos (-) Total de Créditos para a Conta Contábil = 3.03.02.01.01.01 + 3.03.02.01.02.01)
Outras Despesas no Ensino Fundamental (ou D47)	Soma ([Despesa Empenhada (Menos Estornos) Soma dos meses até o Bimestre selecionado] para a ((Função = 12 e subfunções 122, 361,367))) (QUANDO) QUANDO Elemento <> 1; 3; 5 e Flag Convênio/Auxílio/Programa do empenho respectivo = NÃO E (Projeto Atividade Marcado como FUNDEF) (MAIS) (Total de Débitos (-) Total de Créditos para a Conta Contábil = 3.03.02.01.01.01 + 3.03.02.01.01.02 + 3.03.02.01.02.01 + 3.03.02.01.02.02 E (MENOS)(D45))

VINCULADAS À CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO (ou D48)	Soma [Despesa Empenhada (Menos Estornos) Soma dos meses até o Bimestre selecionado] para a ((Função = 12 e subfunções 122, 361, 365, 366, 367) (QUANDO) [Fonte de Recurso do Empenho = 107] (QUANDO) Elemento <> 1; 3; 5.
FINANCIADAS COM RECURSOS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO (ou D49)	Soma ([[Despesa Empenhada (Menos Estornos) Soma dos meses até o Bimestre selecionado] para a ((Função = 12 e subfunções 122, 361, 365, 366, 367) (QUANDO) [Fonte de Recurso Empenho for maior que 600 e menor que 700] QUANDO Elemento <> 1; 3; 5.
FINANCIADAS COM OUTROS RECURSOS VINCULADOS À EDUCAÇÃO (ou D50)	Soma ([[Despesa Empenhada (Menos Estornos) Soma dos meses até o Bimestre selecionado] para a ((Função = 12 e subfunções 122, 361, 365, 366, 367) QUANDO Elemento <> 1; 3; 5 (QUANDO) [Flag Convênio/Auxílio/Programa do empenho respectivo = SIM] (mais) os empenhos da Fonte 105 (mais) a receita auferida no código 1.3.2X.XX.XX.XX para as fontes 103 e 104.
TOTAL DAS DESPESAS COM ENSINO (XI)	0,00

Fonte: TCEPR, site www.tce.pr.gov.br.

Tabela 21 – Quadro de Ajustes do Relatório de Ensino do Município de Adrianópolis

AJUSTES NO CÁLCULO DO ÍNDICE	Valor R\$
Dedução das despesas consideradas para fins do limite constitucional face a contabilização indevida em MDE	39.357,84
Dedução das despesas realizadas com recursos vinculados sem identificação nos empenhos do Ensino Fundamental	-
Insuficiência da aplicação dos recursos do FUNDEF (saldo anterior + Receita – Despesa – Saldo Financeiro Atual)	-
Dedução de Cancelamentos da Dívida Flutuante (ISS/IRRF) por Interferência/Variação Patrimonial	-
Dedução Superavit Financeiro – Fontes 103 e 104	-
Adição a Despesas referentes a Restos a Receber	35.106,35
DESPESA LÍQUIDA CONSIDERADA PARA FINS DO LIMITE	1.903.612,91
Mínimo 60% do Fundef na Remuneração do Magistério Ensino Fundamental - § 5º do artigo 60 do ADTC da CF/88	79,91
ÍNDICE AJUSTADO DE APLICAÇÃO NO ENSINO (Mínimo de 25%)	28,61
ÍNDICE AJUSTADO DE APLICAÇÃO NO MDE (Mínimo de 60%)	111,51

Fonte: Portal de Controle Social, site www.controlesocial.pr.gov.br.

Tabela 22 – Demonstrativo de Aplicação Mínima por Fonte

Fonte	Valor R\$
101	551.250,00
102	367.500,00
103	573.300,00
104	429.687,50
Total	1.921.737,50

Fonte: Autor.

Tabela 23 – Demonstrativo de Retenção do Fundef

Retenção em Favor do Fundef	
Fonte	Valor R\$
101	515.970,00
102	343.980,00
Total	859.950,00

Fonte: Autor.

Tabela 24 – Demonstrativo de Transferências do Fundef

Transferências de Receita do Fundef	
Fonte	Valor R\$
101	551.250,00
102	367.500,00
Total	918.750,00

Fonte: Autor.

Tabela 25 – Demonstrativo dos Ganhos nas Transferências do Fundef

Ganho nas Transferências do Fundef	
Fonte	Valor R\$
101 – Ganho	35.280,00
102 – Ganho	23.520,00
Total	58.800,00

Fonte: Autor.

Tabela 26 – Demonstração Financeira em 31/12/2006

BALANÇO PATRIMONIAL	31/12/2005	31/12/2006
ATIVO		
ATIVO FINANCEIRO	371.251,04	260.474,16
DISPONÍVEL	188.000,00	67.578,33
Caixas	10.000,00	5.500,00
Bancos	178.000,00	62.078,33
Banco Conta Movimento	20.000,00	12.000,00
Banco Conta Movimento 001 - Recursos Livres	20.000,00	12.000,00
Bancos Conta Vinculada	158.000,00	50.078,33

Banco Conta Fundef 60%	23.000,00	13.653,98
Banco Conta Fundef 40%	45.000,00	9.388,46
Banco Conta Educação 103 - Educação 10% s/Transf.Constitucionais	30.000,00	16.061,71
Banco Conta Educação 104 - Educação 25% s/Demais Impostos	50.000,00	8.474,18
Banco Conta Convênios Educação	10.000,00	2.500,00
REALIZÁVEL	183.251,04	192.895,83
Créditos Intergovernamentais	183.251,04	192.895,83
ATIVO PERMANENTE	27.800.500,00	28.246.825,00
Bens Móveis	11.650.000,00	12.023.533,13
Bens Imóveis	15.000.500,00	15.000.500,00
Bens em Processo de Aquisição e Obras em Andamento	1.000.000,00	1.152.791,88
Almoxarifado	150.000,00	70.000,00
SALDO PATRIMONIAL	28.171.751,04	28.507.299,16
Passivo Real a Descoberto	-	-
TOTAL DO ATIVO	28.171.751,04	28.507.299,16
COMPENSADO	159.006,25	169.008,33
Restos a Receber	159.006,25	169.008,33
Cota-parte do FPM	61.750,00	65.000,00
Cota-parte do ITR	1.543,75	1.625,00
Transferência Financeira - L.C. Nº 87/96	3.087,50	3.250,00
Cota-parte do ICMS	61.750,00	65.000,00
Cota-parte do IPVA	6.175,00	6.500,00
Cota-parte do IPI-Exportação	24.700,00	26.000,00
Transferências de Recursos do FUNDEF	24.244,79	25.520,83
(-) Deduções da Receita de Restos a Receber	(22.693,13)	(23.887,50)
PASSIVO		
PASSIVO FINANCEIRO	1.223.992,70	1.601.150,40
Contas a Pagar	-	-
Contas a Pagar Educação - 101 a 104	-	-
Contas a Pagar Demais Áreas	-	-
Restos a Pagar	611.996,35	800.575,20
Restos a Pagar Educação 2005/06 - 101 a 104	211.996,35	350.575,20
Restos a Pagar Demais Áreas	400.000,00	450.000,00
PASSIVO PERMANENTE	5.500.000,00	5.500.000,00
Dívida Fundada Interna	5.500.000,00	5.500.000,00
SALDO PATRIMONIAL	6.723.992,70	7.101.150,40
Ativo Real Líquido	21.447.758,34	21.406.148,76
TOTAL DO PASSIVO	28.171.751,04	28.507.299,16
COMPENSADO	159.006,25	169.008,33

Fonte: Autor.

7.2. PPA DO MUNICÍPIO DE CURITIBA – PÁGINAS DOS PROGRAMAS DE
EDUCAÇÃO.



PREFEITURA MUNICIPAL DE CURITIBA

ANEXO II

PROGRAMAS, METAS E PRIORIDADES DA ADMINISTRAÇÃO MUNICIPAL – 2006 A 2009

Programa: 0054 – Educação / Expansão do Atendimento Educacional

Objetivo: Ampliar o atendimento da Educação Infantil, Ensino Fundamental, Educação de Jovens e Adultos e Educação Especial.

Indicadores: - Nº de vagas/ano na Educação Infantil; - Nº de vagas/ano no Ensino fundamental; - Nº de matrículas/ano na Educação de Jovens e Adultos; - Nº de vagas/ano no Atendimento Integral; - Nº de vagas/ano em Classes Especiais e ou vagas/ano em Escolas especializadas.

Resultados esperados: - Expansão de 50% do número de vagas na Educação Infantil na RME e ampliação de 40% de vagas em CEIs (Creches conveniadas); - Atendimento da demanda obrigatória das séries iniciais do Ensino Fundamental; - Ampliação de 25%, no atendimento da Educação de Jovens e Adultos – EJA; - Ampliação em 10% no atendimento em Educação Integral; - Ampliação de 900 vagas em Educação Especial.

Valor dos investimentos:	R\$ 1.000
Recursos (2006 a 2009)	91.586

Projetos/Metas:

Projeto: Expansão da Educação Infantil

Metas: - Construir e equipar 20 (vinte) Centros Municipais de Ensino Infantil / Pré-Escolas; - Ampliar, reformar e equipar 40 Centros Municipais de Educação Infantil; - Ampliar, reformar e equipar 80 salas para Educação Infantil (Pré-Escola 4/5 anos) nas Escolas Municipais; - Ampliar em 40%, o número de vagas de convênios com os Centros de Educação Infantil.

Projeto: Expansão do Ensino Fundamental

Metas: - Construir e equipar 12 (doze) escolas para atender a demanda de Ensino Fundamental; - Ampliar e equipar 20 (vinte) escolas para atender a demanda de Ensino Fundamental.

Projeto: Expansão da Educação Especial

Metas: - Adaptar e equipar 12 salas de recursos; - Adaptar e equipar 11 salas de classes especiais; - Adaptar e equipar uma sala de recursos para atendimento de altas habilidades/super-dotação; - Construir, adaptar e equipar 16 salas para os atendimentos especializados; - Ampliar o número de vagas de 800 para 1.700 vagas nas Escolas Especializadas; - Ampliar a quantidade de 7.500 para 9.500 atendimentos nos Centros Municipais de Atendimento Especial.

Projeto: Construção da Biblioteca e Centro de Qualificação e Desenvolvimento Educacional

Metas: - Construir 01 biblioteca e 01 Centro de Qualificação e Desenvolvimento Educacional.



PREFEITURA MUNICIPAL DE CURITIBA

ANEXO II

PROGRAMAS, METAS E PRIORIDADES DA ADMINISTRAÇÃO MUNICIPAL – 2006 A 2009

Programa: 0053 – Educação / Qualidade da Educação

Objetivo: Melhorar os resultados do processo de ensino e aprendizagem dos estudantes da Rede Municipal de Educação.

Indicadores: - Taxa de escolarização líquida dos 07 aos 14 anos; - Taxa de abandono escolar no Ensino Fundamental; - Nível de qualidade no ambiente escolar (ambiente, educativo, ambiente físico escolar e condições de trabalho); - Nível de qualificação dos profissionais da educação (formação, situação profissional); - Percentual de ascensão dos profissionais da educação no Plano de Carreira; - Percentual de unidades educacionais adequadas aos padrões de infra-estrutura vigentes; - Níveis de desempenho dos alunos do Ensino Fundamental nas avaliações do SAEB; - Percentual de unidades escolares com práticas pedagógicas inclusivas; - Níveis de desempenho dos alunos do Ensino Fundamental nas avaliações do SAEB em 2007 e em 2009 em relação a 2005.

Resultados esperados: - Acesso e permanência de todos os alunos matriculados no Ensino Fundamental na Rede Municipal de Ensino; - Ambiente escolar e condições de trabalho adequado em todas as unidades educacionais; - Qualificação e valorização dos profissionais da educação; - Manutenção dos padrões de infra-estrutura das unidades educacionais da RME; - Elevação dos níveis de desempenho dos alunos do Ensino Fundamental nas avaliações externas; - Práticas pedagógicas inclusivas efetivas em todas as unidades escolares; - Constituição de um sistema de avaliação municipal.

Valor dos investimentos:	R\$ 1.000
Recursos (2006 a 2009)	10.000

Projetos/Metas:

Projeto: Qualidade da Educação de Jovens e Adultos

Metas: - Reduzir a taxa de analfabetismo funcional para 10%; - Reduzir em 25% a taxa de analfabetismo em Curitiba; - Atender toda a demanda manifesta de educação de jovens e adultos relativa aos anos iniciais; - Aumentar a frequência e garantir a progressão de jovens e adultos aos programas educacionais relativos à escolaridade obrigatória; - Expandir em 100% o acervo técnico-literário da área de Educação de Jovens e Adultos; - Expandir em 100% o acervo didático-pedagógico e de literatura infanto-juvenil; - Produzir e distribuir material didático-pedagógico de Educação de Jovens e Adultos.

Projeto: Tecnologias da Informação e Comunicação Aplicadas à Educação

Metas: - Implantar infra-estrutura nos laboratórios de informática em todas as escolas municipais; - Propiciar acesso de todos os alunos aos laboratórios de informática; - Garantir a manutenção e a atualização dos laboratórios de informática; - Implantar conectividade em todas as Escolas e Centros Municipais de Ensino Infantil; - Aumentar o acesso ao Portal Aprender Curitiba; - Melhorar a qualidade do atendimento e suporte nos laboratórios de informática com a implantação de plano de estágio; - Reestruturar, atualizar e manter o Portal Aprender Curitiba; - Ampliar o número de produções audiovisuais da TV Professor; - Garantir o uso pedagógico efetivo das tecnologias de informação e comunicação.

Projeto: Qualidade no Ensino Fundamental

Metas: - Atender a 100% da demanda de vagas para os anos iniciais do Ensino Fundamental; - Ampliar a permanência de 96,9% para 98% das crianças e adolescentes atendidos nas escolas municipais; - Propiciar a progressão de 93% dos alunos do primeiro ciclo para o segundo ciclo; - Manter a progressão de 99% dos alunos de segundo ciclo; - Propiciar a progressão de 90% dos alunos nos anos finais do ensino fundamental; - Elevar em 20% os níveis de desempenho dos alunos do Ensino Fundamental da Rede Municipal nas avaliações do SAEB, nas áreas de Língua Portuguesa e Matemática; - Obter índices de resultados da aprendizagem dos alunos da Educação Integral superiores à média dos resultados dos demais alunos da RME; - Garantir padrões adequados de infra-estrutura física, higiene e segurança em todas as escolas municipais; - Garantir o fornecimento de alimentação adequada a todos os alunos do Ensino Fundamental da RME; - Manter as bibliotecas em todas as escolas com acervo adequado; - Ampliar a autonomia administrativa, financeira e pedagógica em todas as unidades, visando agilizar as ações executadas através do programa de descentralização de recursos.



PREFEITURA MUNICIPAL DE CURITIBA

ANEXO II

PROGRAMAS, METAS E PRIORIDADES DA ADMINISTRAÇÃO MUNICIPAL – 2006 A 2009

Projeto: Gestão de Pessoas

Metas: - Assegurar a formação mínima em magistério de nível médio para 100% dos educadores que atuam na RME; - Oportunizar 150 vagas/ano para a formação em normal superior aos profissionais da educação; - Capacitar todos os profissionais da educação de acordo com as Diretrizes Curriculares da SME; - Aumentar em 25% o número de profissionais participantes dos programas de remuneração variável; - Melhorar as condições de trabalho dos profissionais da educação da RME quanto à segurança e saúde ocupacional reduzindo em 20% procedimentos de medicina no trabalho; - Racionalizar a movimentação de profissionais da RME.

Projeto: Qualidade da Educação Especial

Metas: - Adaptar a estrutura física de 15 escolas e 24 Centros Municipais de Ensino Infantil, para o atendimento aos alunos com necessidades educacionais especiais; - Garantir o assessoramento pedagógico aos alunos com necessidades educacionais especiais; - Aumentar os índices de progressão de alunos com NEE no Ensino Fundamental e EJA; - Reduzir o índice de analfabetismo funcional dos alunos com NEE em 2% ao ano das escolas municipais especializadas; - Ampliar a participação da comunidade escolar no sistema de gestão da educação inclusiva; - Aumentar em 50% os atendimentos por avaliação diagnóstica psicoeducacional nos Centros Municipais de Atendimento Especial para alunos da RME; - Aumentar em 50% os atendimentos terapêutico-educacionais nos CMAES para alunos da RME; - Implantar o Plano de Estágio para alunos com NEE nos órgãos públicos para escolas de educação especial municipais e conveniadas; - Garantir transporte escolar para os alunos com NEE de Curitiba (SITES) conforme demanda manifesta; - Garantir merenda escolar aos alunos com necessidades educacionais especiais da RME; - Garantir acesso dos alunos com necessidades especiais aos laboratórios de informática.

Projeto: Qualidade na Educação Infantil

Metas: - Elaborar projetos pedagógicos e os regimentos em todos os CMEIs – Centros Municipais de Ensino Infantil; - Elaborar projetos pedagógicos e regimentos para todos os Centros de Educação Infantil conveniados, sob orientação da SME; - Implantar horário de permanência de 8 horas para estudos e planejamento em todos os CMEIs; - Ampliar em 100% a participação dos conselhos na gestão dos CMEIs; - Expandir em 100% o acervo técnico-literário de Educação Infantil; - Expandir em 100% o acervo didático-pedagógico e de literatura infantil; - Garantir padrões adequados de infra-estrutura física, higiene e segurança em todas as unidades que ofertam educação infantil; - Garantir o fornecimento de alimentação adequada para todos os alunos da educação Infantil da RME; - Garantir acesso de todas as crianças da educação infantil a material pedagógico e equipamento de recreação, de acordo com padrões de segurança e qualidade; - Garantir autonomia administrativa e financeira de todos os CMEIs, via Projeto de Descentralização; - Produzir e distribuir material didático-pedagógico de educação infantil para todos os CMEIs e Unidades Escolares; - Orientar a todos os CMEIs e Unidades Escolares para a produção de material didático-pedagógico de Educação Infantil.

Projeto: Gestão Estratégica da Informação

Metas: - Manter, atualizar e ampliar o Sistema de Informações Educacionais; - Desenvolver e manter o Sistema de Gestão Educacional – SISGED – para Ensino Fundamental e Educação Infantil; - Desenvolver e manter o Sistema Georreferenciado de Matrícula para Ensino Fundamental e Educação Infantil; - Desenvolver e manter o Sistema de Monitoramento e Avaliação das ações da SME; - Ampliar os convênios e parcerias com instituições de pesquisa, estatísticas e avaliação educacional; - Ampliar as formas de acesso aos usuários dos serviços de telegrafia; - Adequar o arquivo da SME ao novo manual de gestão documental.

Projeto: Avaliação e Monitoramento da Qualidade do Ensino Municipal de Curitiba

Metas: - Avaliar quantitativamente o desempenho acadêmico dos alunos da 2.ª Etapa do Ciclo II (4.ª série) nas áreas de matemática e língua portuguesa; - Avaliar quantitativamente o desempenho acadêmico dos alunos da 2.ª Etapa do Ciclo IV (8.ª série) nas áreas de Matemática, Língua Portuguesa e Ciências; - Identificar e quantificar as dificuldades e distúrbios de aprendizagens dos estudantes da SME; - Avaliar quantitativamente o desempenho acadêmico dos estudantes da 2.ª Etapa do Ciclo I (2.ª série) nas áreas de Matemática, Língua Portuguesa e Ciências; - Avaliar qualitativamente e monitorar o processo de ensino/aprendizagem nas escolas da RME em todas as áreas do conhecimento; - Avaliar qualitativamente e monitorar o processo de aquisição da linguagem escrita das crianças do Ciclo I; - Avaliar quantitativamente o processo de aquisição da linguagem escrita das crianças com necessidades educacionais especiais do Ciclo I; - Avaliar quantitativamente o processo de aquisição da linguagem escrita dos estudantes da EJA da Fase I – 1.º período; - Avaliar e monitorar as práticas pedagógicas diferenciadas desenvolvidas autonomamente pelas escolas.

7.3. RELATÓRIOS DE ENSINO (ANEXO X) DOS MUNICÍPIOS DE ABATIÁ E
ADRIANÓPOLIS DO EXERCÍCIO DE 2006.

MUNICÍPIO DE ABATIÁ
RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA - CONSOLIDADO
DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO - MDE
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
01/2006 à 12/2006

Lei 9.394/96, Art. 72 - Anexo X

R\$

RECEITAS	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	Receitas Realizadas	
			Até o bimestre (b)	% (b/a)
RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS (I)	3.674.000,00	4.581.753,63	4.728.425,54	103,20
Receitas de Impostos	244.000,00	244.000,00	250.792,85	102,78
Impostos	184.000,00	184.000,00	222.690,56	121,03
Dívida Ativa dos Impostos	50.000,00	50.000,00	23.681,72	47,36
Multa, Juros de Mora e Outros Encargos de Impostos e da Dívida Ativa de Impostos	10.000,00	10.000,00	4.420,57	44,21
Receitas de Transferências Constitucionais e Legais	3.430.000,00	4.337.753,63	4.477.632,69	103,22
Cota-Parte FPM (85%)	1.955.000,00	2.702.753,63	2.721.263,81	100,68
Transferência Financeira ICMS-Desoneração - L.C. nº87/96 (85%)	42.500,00	42.500,00	19.962,32	46,97
Cota-Parte ICMS (85%)	850.000,00	1.010.000,00	956.465,47	94,70
Cota-Parte IPI_Exportação (85%)	25.500,00	25.500,00	24.204,00	94,92
Parcela das Transferências Destinada à Formação do FUNDEF (II)	507.000,00	507.000,00	656.804,64	129,55
Cota-Parte ITR (100%)	10.000,00	10.000,00	26.625,86	266,26
Cota-Parte IOF-Ouro (100%)	0,00	0,00	0,00	0,00
Cota-Parte IPVA (100%)	40.000,00	40.000,00	72.306,59	180,77
RECEITAS VINCULADAS AO ENSINO (III)	1.069.000,00	1.237.080,53	1.064.804,39	86,07
Transferências Multigovernamentais do FUNDEF (IV)	900.000,00	900.000,00	860.335,33	95,59
Transferências de Recursos do FUNDEF (V)	900.000,00	900.000,00	860.335,33	95,59
Complementação da União ao FUNDEF	0,00	0,00	0,00	0,00
Transferências do FNDE	165.000,00	333.080,53	198.000,49	59,45
Transferências do Salário-Educação	60.000,00	155.000,00	95.157,32	61,39
Outras Transferências do FNDE	105.000,00	178.080,53	102.843,17	57,75
Transferências de Convênios Destinadas a Programas de Educação	0,00	0,00	0,00	0,00
Receita de Operações de Crédito Destinada à Educação	0,00	0,00	0,00	0,00
Outras Receitas Vinculadas à Educação	4.000,00	4.000,00	6.468,57	161,71
TOTAL DAS RECEITAS (VI) = (I + III - II)	4.236.000,00	6.311.834,16	6.136.425,29	96,70

DESPESAS COM ENSINO POR VINCULAÇÃO	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (c)	Despesas Empenhadas	
			Até o bimestre (d)	% (d/c)
VINCULADAS ÀS RECEITAS RESULTANTES DE IMPOSTOS	422.000,00	688.729,02	668.604,07	97,08
Despesas com Ensino Fundamental (VII)	332.000,00	638.419,02	627.816,33	98,34
Despesas com Educação Infantil em Creches e Pré-Escolas (VIII)	45.000,00	5.610,00	1.604,89	28,61
Outras Despesas com Ensino	45.000,00	44.700,00	39.182,85	87,66
DESPESAS VINCULADAS AO FUNDEF, NO ENSINO FUNDAMENTAL (IX)	881.000,00	1.032.850,00	863.080,39	83,56
Pagamento dos Profissionais do Magistério do Ensino Fundamental (X)	540.000,00	633.100,00	494.913,73	78,17
Outras Despesas no Ensino Fundamental	341.000,00	399.750,00	368.166,66	92,10
VINCULADAS À CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO	25.000,00	215.000,00	177.461,17	82,54
FINANCIADAS COM RECURSOS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO	0,00	0,00	0,00	0,00
FINANCIADAS COM OUTROS RECURSOS VINCULADOS À EDUCAÇÃO	0,00	151.886,98	117.101,32	77,10
TOTAL DAS DESPESAS COM ENSINO (XI)	1.328.000,00	2.088.466,00	1.826.246,96	87,44

PERDA/GANHO NAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEF

	VALOR
[Se II > IV] = PERDA NAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEF (XII)	0,00
[Se II < IV] = GANHO NAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEF	203.530,69

DEDUÇÕES DA DESPESA

	VALOR
PARCELA DO GANHO/COMPLEMENTAÇÃO DO FUNDEF APLICADO NO EXERCÍCIO (XIII)	183.263,26
RESTOS A PAGAR INSCRITOS NO EXERCÍCIO, SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA VINCULADA DE RECURSOS PRÓPRIOS*	120.234,12
Despesas com Ensino Fundamental (XIV)	119.510,24
Despesas com Educação Infantil em Creches e Pré-Escolas	723,88
DESPESAS VINCULADAS AO SUPERAVIT FINANCEIRO DO GANHO/COMPLEMENTAÇÃO DO FUNDEF DO EXERC. ANTERIOR (XV)	23.012,49
TOTAL (XVI)	326.509,87

CONTROLE DE RESTOS A PAGAR INSCRITOS EM EXERCÍCIOS ANTERIORES VINCULADOS À EDUCAÇÃO

	Aplicação Mínima em 2005 (e)	Aplicação Apurada em 2005 (f)	RESTOS A PAGAR	
			Inscritos em 31 de dezembro de 2005	Cancelados em 2006 (g)
MDE DE DESPESA COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DE ENSINO	1.120.390,80	1.249.011,66	45.399,49	0,00
RP DE DESPESA COM ENSINO FUNDAMENTAL	672.234,48	1.178.987,24	14.801,10	0,00

COMPENSAÇÃO DE RESTOS A PAGAR CANCELADOS EM 2005

	VALOR
MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DE ENSINO (XVII)	0,00
ENSINO FUNDAMENTAL (XVIII)	0,00
TOTAL DAS DESPESAS CONSIDERADAS P/ FINS DE LIMITE CONSTITUCIONAL (XIX) = { (VII + VIII + IX + XII) - (XVI) }	1.165.991,74

TABELA DE CUMPRIMENTO DOS LIMITES CONSTITUCIONAIS*

	%
MÍNIMO DE 25% DAS RECEITAS RESULTANTES DE IMPOSTOS NA MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO - { (XIX-XVII) / I }	24,66
CAPUT DO ARTIGO 212 DA CF/88	
MÍNIMO DE 60% DAS DESPESAS COM MDE NO ENSINO FUNDAMENTAL - { (VII + IX + XII) - (XIII + XIV + XV + XVIII) } / (I * 0,25)	98,56
CAPUT DO ARTIGO 60 DA CF/88	
MÍNIMO 60% DO FUNDEF NA REMUNERAÇÃO DO MAGISTÉRIO ENSINO FUNDAMENTAL - (X / IV)	57,53
§ 5º DO ARTIGO 60 DO ADCT DA CF/88	

SALDO FINANCEIRO DO FUNDEF

	Em 31 de dezembro de 2005	Até o 6º bim
	46.302,66	35.520,31

DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO POR SUBFUNÇÃO

	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (e)	Despesas Empenhadas	
			Até o bimestre (f)	% (f/e)
ENSINO FUNDAMENTAL (361)	1.229.000,00	2.033.206,00	1.780.524,91	87,57
ENSINO MÉDIO(362)	0,00	0,00	0,00	0,00
ENSINO PROFISSIONAL (363)	0,00	0,00	0,00	0,00
ENSINO SUPERIOR (364)	0,00	0,00	0,00	0,00

EDUCAÇÃO INFANTIL (365)	45.000,00	5.610,00	1.604,89	28,61
EDUCAÇÃO DE JOVENS E ADULTOS (366)	0,00	0,00	0,00	0,00
EDUCAÇÃO ESPECIAL (367)	9.000,00	4.950,00	4.934,30	99,68
Outras Subfunções	45.000,00	44.700,00	39.182,85	87,66
TAL DAS DESPESAS	1.328.000,00	2.088.466,00	1.826.246,95	87,44

AJUSTES NO CÁLCULO DO ÍNDICE

Dedução das despesas consideradas para fins do limite constitucional face a contabilização indevida em MDE	6.336,79
Dedução das despesas realizadas com recursos vinculados sem identificação nos empenhos do Ensino Fundamental	0,00
Insuficiência da aplicação dos recursos do FUNDEF(saldo anterior+Receita-Despesa-Saldo Financeiro Atual)	0,00
Dedução de Cancelamentos da Dívida Flutuante(ISS/IRRF) por Interferência/Varição Patrimonial	0,00
Dedução Superavit Financeiro - Fontes 103 e 104	0,00
Adição a Despesas referentes a Restos a Receber	92.193,01
DESPESA LÍQUIDA CONSIDERADA PARA FINS DO LIMITE	1.251.847,96
Mínimo 60% do Fundef na Remuneração do Magistério Ensino Fundamental - § 5º do artigo 60 do ADTC da CF/88	60,89
ÍNDICE AJUSTADO DE APLICAÇÃO NO ENSINO(Mínimo de 25%)	26,47
ÍNDICE AJUSTADO DE APLICAÇÃO NO MDE(Mínimo de 60%)	98,03

MUNICÍPIO DE ADRIANÓPOLIS
RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA - CONSOLIDADO
DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO - MDE
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
01/2006 à 12/2006

Lei 9.394/96, Art. 72 - Anexo X

R\$

RECEITAS	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	Receitas Realizadas	
			Até o bimestre (b)	% (b/a)
RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS (I)	5.908.900,00	5.908.900,00	6.653.267,84	112,60
Receitas de Impostos	173.800,00	173.800,00	613.866,03	353,20
Impostos	166.700,00	166.700,00	613.866,03	368,25
Dívida Ativa dos Impostos	2.500,00	2.500,00	0,00	0,00
Multas, Juros de Mora e Outros Encargos de Impostos e da Dívida Ativa de Impostos	4.600,00	4.600,00	0,00	0,00
Receitas de Transferências Constitucionais e Legais	5.735.100,00	5.735.100,00	6.039.401,81	105,31
Cota-Parte FPM (85%)	2.383.995,00	2.383.995,00	2.564.568,73	107,57
Transferência Financeira ICMS-Desoneração - L.C. nº87/96 (85%)	92.395,00	92.395,00	49.132,81	53,18
Cota-Parte ICMS (85%)	2.267.290,00	2.267.290,00	2.349.737,26	103,64
Cota-Parte IPI_Exportação (85%)	61.965,00	61.965,00	73.921,02	119,29
Parcela das Transferências Destinada à Formação do FUNDEF (II)	848.055,00	848.055,00	888.942,87	104,82
Cota-Parte ITR (100%)	9.400,00	9.400,00	59.643,79	634,51
Cota-Parte IOF-Ouro (100%)	0,00	0,00	0,00	0,00
Cota-Parte IPVA (100%)	72.000,00	72.000,00	53.465,33	74,26
RECEITAS VINCULADAS AO ENSINO (III)	1.216.700,00	1.298.287,16	1.038.894,91	80,02
Transferências Multigovernamentais do FUNDEF (IV)	839.900,00	839.900,00	838.263,32	99,81
Transferências de Recursos do FUNDEF (V)	839.900,00	839.900,00	838.263,32	99,81
Complementação da União ao FUNDEF	0,00	0,00	0,00	0,00
Transferências do FNDE	106.300,00	106.300,00	119.050,82	112,00
Transferências do Salário-Educação	75.600,00	75.600,00	81.215,90	107,43
Outras Transferências do FNDE	30.700,00	30.700,00	37.834,92	123,24
Transferências de Convênios Destinadas a Programas de Educação	270.500,00	352.087,16	81.580,77	23,17
Receita de Operações de Crédito Destinada à Educação	0,00	0,00	0,00	0,00
Outras Receitas Vinculadas à Educação	0,00	0,00	0,00	0,00
TOTAL DAS RECEITAS (VI) = (I + III - II)	6.277.645,00	6.369.132,16	6.803.219,88	106,98

DESPESAS COM ENSINO POR VINCULAÇÃO	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (c)	Despesas Empenhadas	
			Até o bimestre (d)	% (d/c)
VINCULADAS ÀS RECEITAS RESULTANTES DE IMPOSTOS	1.394.980,00	1.339.980,00	1.063.129,93	79,34
Despesas com Ensino Fundamental (VII)	1.314.980,00	1.290.980,00	1.007.941,45	78,08
Despesas com Educação Infantil em Creches e Pré-Escolas (VIII)	0,00	0,00	13.813,16	0,00
Outras Despesas com Ensino	80.000,00	49.000,00	41.375,32	84,44
DESPESAS VINCULADAS AO FUNDEF, NO ENSINO FUNDAMENTAL (IX)	839.900,00	917.400,00	878.564,09	95,77
Pagamento dos Profissionais do Magistério do Ensino Fundamental (X)	504.000,00	620.000,00	658.882,40	106,27
Outras Despesas no Ensino Fundamental	335.900,00	297.400,00	219.681,69	73,87
VINCULADAS À CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO	75.600,00	116.600,00	100.862,47	86,50
FINANCIADAS COM RECURSOS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO	0,00	0,00	0,00	0,00
FINANCIADAS COM OUTROS RECURSOS VINCULADOS À EDUCAÇÃO	205.700,00	296.287,16	87.104,80	29,40
TOTAL DAS DESPESAS COM ENSINO (XI)	2.516.180,00	2.670.267,16	2.129.661,29	79,75

PERDA/GANHO NAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEF	VALOR
[Se II > IV] = PERDA NAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEF (XII)	50.679,55
[Se II < IV] = GANHO NAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEF	0,00

DEDUÇÕES DA DESPESA	VALOR
PARCELA DO GANHO/COMPLEMENTAÇÃO DO FUNDEF APLICADO NO EXERCÍCIO (XIII)	0,00
RESTOS A PAGAR INSCRITOS NO EXERCÍCIO, SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA VINCULADA DE RECURSOS PRÓPRIOS*	0,00
Despesas com Ensino Fundamental (XIV)	0,00
Despesas com Educação Infantil em Creches e Pré-Escolas	0,00
DESPESAS VINCULADAS AO SUPERAVIT FINANCEIRO DO GANHO/COMPLEMENTAÇÃO DO FUNDEF DO EXERC. ANTERIOR (XV)	43.133,85
TOTAL (XVI)	43.133,85

CONTROLE DE RESTOS A PAGAR INSCRITOS EM EXERCÍCIOS ANTERIORES VINCULADOS À EDUCAÇÃO	Aplicação Mínima em 2005 (e)	Aplicação Apurada em 2005 (f)	RESTOS A PAGAR	
			Inscritos em 31 de dezembro de 2005	Cancelados em 2006 (g)
RP DE DESPESA COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DE ENSINO	1.470.376,18	1.803.857,50	96.191,39	0,00
RP DE DESPESA COM ENSINO FUNDAMENTAL	882.225,71	1.758.716,95	22.093,68	0,00

COMPENSAÇÃO DE RESTOS A PAGAR CANCELADOS EM 2005	VALOR
MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DE ENSINO (XVII)	0,00
ENSINO FUNDAMENTAL (XVIII)	0,00
TOTAL DAS DESPESAS CONSIDERADAS P/ FINS DE LIMITE CONSTITUCIONAL (XIX) = [(VII + VIII + IX + XII) - (XVI)]	1.907.864,40

TABELA DE CUMPRIMENTO DOS LIMITES CONSTITUCIONAIS ²	%
MÍNIMO DE 25% DAS RECEITAS RESULTANTES DE IMPOSTOS NA MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO - [(XIX - XVII) / I]	28,68
CAPUT DO ARTIGO 212 DA CF/88	
MÍNIMO DE 60% DAS DESPESAS COM MDE NO ENSINO FUNDAMENTAL - [(VII + IX + XII) - (XIII + XIV + XV + XVIII)] / (I * 0,25)	113,87
CAPUT DO ARTIGO 60 DA CF/88	
MÍNIMO 60% DO FUNDEF NA REMUNERAÇÃO DO MAGISTÉRIO ENSINO FUNDAMENTAL - (X / IV)	
§ 5º DO ARTIGO 60 DO ADCT DA CF/88	78,60

SALDO FINANCEIRO DO FUNDEF	Em 31 de dezembro de 2005	Até o 6º bim
	47.570,93	18.463,21

DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO POR SUBFUNÇÃO	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (e)	Despesas Empenhadas	
			Até o bimestre (f)	% (f/e)
ENSINO FUNDAMENTAL (361)	2.436.180,00	2.621.267,16	2.074.472,81	79,14
ENSINO MÉDIO(362)	0,00	0,00	0,00	0,00
ENSINO PROFISSIONAL (363)	0,00	0,00	0,00	0,00
ENSINO SUPERIOR (364)	0,00	0,00	0,00	0,00

EDUCAÇÃO INFANTIL (365)	0,00	0,00	13.813,16	0,00
EDUCAÇÃO DE JOVENS E ADULTOS (366)	0,00	0,00	0,00	0,00
EDUCAÇÃO ESPECIAL (367)	0,00	0,00	0,00	0,00
Outras Subfunções	80.000,00	49.000,00	41.375,32	84,44
TOTAL DAS DESPESAS	2.616.180,00	2.670.267,16	2.129.661,29	79,76

AJUSTES NO CÁLCULO DO ÍNDICE

Dedução das despesas consideradas para fins do limite constitucional face a contabilização indevida em MDE	39.357,84
Dedução das despesas realizadas com recursos vinculados sem identificação nos empenhos do Ensino Fundamental	0,00
Insuficiência da aplicação dos recursos do FUNDEF(saldo anterior+Receita-Despesa-Saldo Financeiro Atual)	0,00
Dedução de Cancelamentos da Dívida Flutuante(ISS/IRRF) por Interferência/Variação Patrimonial	0,00
Dedução Superavit Financeiro - Fontes 103 e 104	0,00
Adição a Despesas referentes a Restos a Receber	35.106,35
DESPESA LÍQUIDA CONSIDERADA PARA FINS DO LIMITE	1.903.612,91
Mínimo 60% do Fundef na Remuneração do Magistério Ensino Fundamental - § 5º do artigo 60 do ADTC da CF/88	79,91
ÍNDICE AJUSTADO DE APLICAÇÃO NO ENSINO(Mínimo de 25%)	28,61
ÍNDICE AJUSTADO DE APLICAÇÃO NO MDE(Mínimo de 60%)	111,61

7.4. PORTARIA STN Nº. 587/2005 – PÁGINAS EXPLICATIVAS DO RELATÓRIO
DE ENSINO – ANEXO X – 193 a 239.

3.10 ANEXO X – DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO – MDE

O Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino apresenta os recursos públicos destinados à educação provenientes da receita resultante de impostos, de receitas vinculadas ao ensino, as despesas com a manutenção e desenvolvimento do ensino por vinculação de receita, as perdas ou ganhos nas transferências do FUNDEF, o cumprimento dos limites constitucionais e as despesas com a manutenção e desenvolvimento do ensino por subfunção.

Este demonstrativo não está previsto na Lei de Responsabilidade Fiscal, entretanto, a sua publicação, juntamente com o Relatório Resumido da Execução Orçamentária, é prevista pela Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional⁵⁵, e será publicado até trinta dias após o encerramento de cada bimestre⁵⁶.

A União aplicará, anualmente, na manutenção e desenvolvimento do ensino, nunca menos de dezoito por cento, 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 transferências⁵⁷. Portanto, a observação quanto ao cumprimento do limite mínimo é anual

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 no parágrafo anterior, na receita do governo que a transferir⁵⁸.

Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios destinarão não menos de sessenta por cento dos recursos aplicados na manutenção e desenvolvimento do ensino, à manutenção e ao desenvolvimento do ensino fundamental, até o ano de 2006, com o objetivo de assegurar a universalização de seu atendimento e a remuneração condigna do magistério.⁵⁹

A distribuição de responsabilidades e recursos entre os Estados e seus Municípios, na forma da organização do sistema de ensino, é assegurada mediante a criação, no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, de um Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério (FUNDEF), de natureza contábil⁶⁰.

O FUNDEF será constituído por, pelo menos, quinze por cento dos recursos provenientes de ICMS, Transferências de ICMS, Fundo de Participação dos Estados e Distrito Federal, Fundo de Participação dos Municípios e do IPI, e será distribuído entre cada Estado e seus Municípios, proporcionalmente ao número de alunos nas respectivas redes de ensino fundamental⁶¹.

De acordo com a Portaria STN nº 328, de 27 de agosto de 2001, os valores relativos aos 15% (quinze por cento) do ICMS e das transferências constitucionais e legais que compõem a base de cálculo para a formação do FUNDEF deverão ser registrados em contas contábeis retificadoras de cada uma das receitas orçamentárias, criadas especificamente para esse fim, que terá o mesmo código da classificação orçamentária, com o primeiro dígito substituído pelo número 9.

⁵⁵ Lei nº 9.394/96, art 72.

⁵⁶ LRF, art. 52.

⁵⁷ CF, art. 212, *caput*.

⁵⁸ CF, art. 212, § 1º.

⁵⁹ ADCT, art. 60, *caput*.

⁶⁰ ADCT, art. 60, § 1º.

⁶¹ ADCT, art. 60, § 2º.

Não poderão ser deduzidas da base de cálculo das receitas, para fins de apuração dos percentuais de aplicação na manutenção e desenvolvimento do ensino, a parcela adicional do ICMS vinculada ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, ou qualquer outra parcela de receita vinculada a fundo ou despesa.

A União complementarará os recursos do FUNDEF, sempre que, em cada Estado e no Distrito Federal, seu valor por aluno não alcançar o mínimo definido nacionalmente⁶².

Uma proporção não inferior a sessenta por cento dos recursos do FUNDEF de cada ente da Federação será destinada ao pagamento dos profissionais do magistério do ensino fundamental em efetivo exercício⁶³.

Para efeito do cumprimento dos percentuais mínimos de aplicação na manutenção e desenvolvimento do ensino, devem ser contabilizadas as transferências constitucionais, mas não as voluntárias. Portanto, mesmo se utilizadas para a educação no ensino público, não podem ser computadas na base de cálculo.

A partir de 2005, com a eliminação da dupla contagem⁶⁴, a contribuição patronal ao Regime Próprio de Previdência Social – RPPS, será feita na forma de repasse previdenciário. Nada obstante essa nova forma de registro, a contribuição patronal referente ao pessoal da área da educação continuará sendo considerada despesa com manutenção e desenvolvimento do ensino para fins de limite mínimo. Para os entes que optaram pela eliminação da dupla contagem nos termos do artigo 2º, da Portaria MPS nº 1.768, de 22 de dezembro de 2003, deverão aplicar no exercício de 2004 as regras estabelecidas nesta edição.

Os valores devem ser expressos de maneira a não prejudicar a transparência das contas públicas, bem como deverão atender às necessidades do controle a ser exercido pelos órgãos competentes e pela sociedade. Conforme instrução deste manual, os valores serão apresentados em unidade de Real, porém, poderão ser expressos em milhares de Reais, desde que não prejudique a transparência dos demonstrativos. Faz-se necessário observar ainda que, para coleta das informações pela STN, via Sistema de Coleta de Dados Contábeis – SISTN, os valores deverão ser informados em unidade de Real.

No demonstrativo, os valores em percentuais deverão ser apresentados com duas casas decimais, caso resultem números fracionários. Para isso, o número deve ser arredondado de acordo com o seguinte critério:

- Se o primeiro algarismo a ser abandonado for 0, 1, 2, 3 ou 4, fica inalterado o último algarismo a permanecer;
- Se o primeiro algarismo a ser abandonado for 5, 6, 7, 8 ou 9, aumenta-se de uma unidade o algarismo a permanecer.

Caso o demonstrativo ocupe mais de uma folha, deve-se colocar no canto inferior direito da primeira folha e nas demais, se ocupar mais de duas folhas, a expressão “Continua (x/y)”; a partir da segunda folha, repetir o cabeçalho e colocar no canto superior direito a expressão “Continuação”; na última folha colocar no canto inferior direito apenas a expressão “(x/y)”. A informação “x/y” corresponde respectivamente ao número da página atual e ao número total de páginas do demonstrativo.

⁶² ADCT, art. 60, § 3º.

⁶³ ADCT, art. 60, § 5º.

⁶⁴ Portaria nº 916/2003 e Portaria nº 1.768/2003, do MPS, e Portaria nº 504/2003 da STN.

A FIG. 3 demonstra o quadro de financiamento do Ensino.

Os valores relativos aos repasses previdenciários ao RPPS, relativos ao pessoal da área de educação, deverão ser informados no Demonstrativo, na parte das Despesas com Ensino por Vinculação, nos itens em que forem demonstradas as respectivas despesas com pessoal. Por exemplo, os repasses previdenciários ao RPPS relativos aos professores do ensino fundamental do Município deverão ser informados no item **Despesas com Ensino Fundamental (VII)**, se vinculadas às receitas resultantes de impostos, ou no item **Pagamento dos Profissionais do Magistério do Ensino Fundamental (X)**, se vinculadas ao FUNDEF.

FINANCIAMENTO DO ENSINO			
UNIÃO			
MÍNIMO 18% dos Impostos na MDE MÍNIMO 5,4% (30% de 18%) no Ensino Fundamental			Repartição do Percentual Mínimo na MDE
Receita Resultante de Impostos	<ul style="list-style-type: none"> - II - Imposto sobre Importação - IE - Imposto sobre Exportação - IR - Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza (53% da arrecadação) - IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados (43% da arrecadação) - IOF - Imposto sobre Operações Financeiras - ITR - Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (50% da arrecadação) - Outros Impostos 	18%	<ul style="list-style-type: none"> 5,4% - Ensino Fundamental 12,6% - Outras Desp. MDE
ESTADOS			
MÍNIMO 25% dos Impostos/Transferências na MDE MÍNIMO 15% (60% de 25%) no Ensino Fundamental			Repartição do Percentual Mínimo na MDE
Receita Resultante de Impostos	<ul style="list-style-type: none"> - ITCD - Impostos s/ Transmissão "causa mortis" e Doação - IPVA - Imposto s/ Propriedade de Veículos Automotores (50%) - IRRF - Imposto de Renda Retido na Fonte - ICMS - Imposto s/ Circulação de Mercad. e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (75% da arrecadação) 	25%	<ul style="list-style-type: none"> 15% - Ensino Fundamental 10% - Outras Desp. MDE
TRANSFERÊNCIAS	<ul style="list-style-type: none"> - FPE - Fundo de Participação dos Estados e DF - Desoneração ICMS (LC 87/96) - Cota-Parte IPI Exportação (75%) - Cota-Parte IOF Ouro 	25%	<ul style="list-style-type: none"> 15% - FUNDEF (Ensino Fundamental) 10% - Outras Desp. MDE
		25%	<ul style="list-style-type: none"> 15% - Ensino Fundamental 10% - Outras Desp. MDE
MUNICÍPIOS			
MÍNIMO 25% dos Impostos/Transferências na MDE MÍNIMO 15% (60% de 25%) no Ensino Fundamental			Repartição do Percentual Mínimo na MDE
Receita Resultante de Impostos	<ul style="list-style-type: none"> - IPTU - Imposto s/ Propriedade Territorial Urbana - ITBI - Imposto s/ Transmissão de Bens "inter vivos" - ISS - Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - IRRF - Imposto de Renda Retido na Fonte 	25%	<ul style="list-style-type: none"> 15% - Ensino Fundamental 10% - Outras Desp. MDE
TRANSFERÊNCIAS	<ul style="list-style-type: none"> - Cota-Parte ITR - Cota-Parte IPVA - Cota-Parte IOF Ouro - FPM - Fundo de Participação dos Municípios - Desoneração ICMS (LC 87/96) - Cota-Parte IPI Exportação - Cota-Parte ICMS 	25%	<ul style="list-style-type: none"> 15% - FUNDEF (Ensino Fundamental) 10% - Outras Desp. MDE

Figura 3

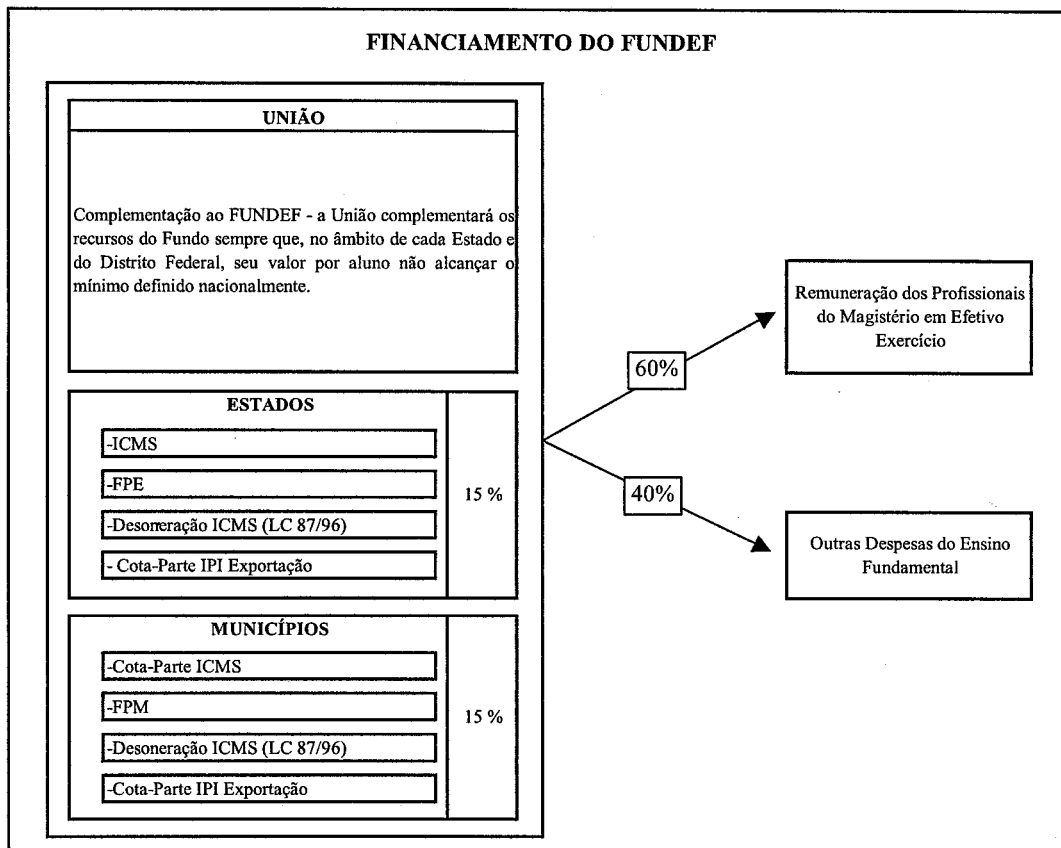


Figura 4

3.10.1 Instruções de Preenchimento

Tabela 19 - Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino - MDE - UNIÃO

<ESFERA DE GOVERNO>
RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO
- MDE
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA>

Lei 9.394/96, Art. 72 - Anexo X

R\$ milhares

RECEITAS	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (b)	% (b/a)
RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS (I)					
Impostos					
Divida Ativa dos Impostos					
Multas, Juros de Mora e Outros Encargos dos Impostos e da Dívida Ativa dos Impostos					
(-) Transferências Constitucionais dos Impostos					
(-) Desvinculação da Receita de Impostos da União					
RECEITAS VINCULADAS À EDUCAÇÃO					
Contribuição Social do Salário-Educação					
Receita de Operações de Crédito Destinada à Educação					
Outras Receitas Destinadas à Educação					
TOTAL DAS RECEITAS					
DESPESAS COM EDUCAÇÃO POR DESTINAÇÃO DE RECURSOS	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (c)	DESPESAS LIQUIDADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (d)	% (d/c)
CUSTEADAS COM A RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS					
Ações Típicas de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino - MDE (II)					
Erradicação do Analfabetismo (III)					
Ensino Fundamental (IV)					
Ensino Médio					
Ensino Superior					
Demais Ações com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino					
Outras Ações com Educação (art. 71, LDB)					
CUSTEADAS COM A CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO (V)					
Erradicação do Analfabetismo					
Ensino Fundamental					
FINANCIADAS COM RECURSOS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO					
CUSTEADAS COM OUTROS RECURSOS CORRENTES DESTINADOS À EDUCAÇÃO					
Ações Típicas de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino - MDE					
Erradicação do Analfabetismo (VI)					
Ensino Fundamental (VII)					
Demais Ações com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino					
Outras Ações com Educação (art. 71, LDB)					
TOTAL DAS DESPESAS COM EDUCAÇÃO					
CONTROLE DE RESTOS A PAGAR VINCULADOS À EDUCAÇÃO	Aplicação Mínima em <Exercício Anterior> (e)	Aplicação Apurada em <Exercício Anterior> (f)	RESTOS A PAGAR		
			Inscritos em 31 de dezembro de <Exercício Anterior>	Cancelados em <Exercício> (g)	
RP DE DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO					
RP DE DESPESAS COM ERRADICAÇÃO DO ANALFABETISMO E ENSINO FUNDAMENTAL					
COMPENSAÇÃO DE RESTOS A PAGAR CANCELADOS EM <EXERCÍCIO>				VALOR	
MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO (VIII)					
ERRADICAÇÃO DO ANALFABETISMO E ENSINO FUNDAMENTAL (IX)					
TABELA DE CUMPRIMENTO DOS LIMITES CONSTITUCIONAIS ¹			VALOR MÍNIMO	VALOR APURADO	% APLICADO
MÍNIMO DE 18% DA RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS NA MANUTENÇÃO E DESENVOLVIM. DO ENSINO (II - VIII) / (I)					
Caput do artigo 212 da CF/88					
MÍNIMO DE 30% DOS RECURSOS COM MDE NA ERRADICAÇÃO DO ANALFABETISMO E NO ENSINO FUNDAMENTAL					
[(III + IV + V + VI + VII) - (IX)] / (I * 18%) Caput § 6º do artigo 60 do ADCT					
DESPESAS COM EDUCAÇÃO POR SUBFUNÇÃO	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (c)	DESPESAS LIQUIDADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (d)	% (d/c)
ENSINO FUNDAMENTAL					
ENSINO MÉDIO					
ENSINO PROFISSIONAL					
ENSINO SUPERIOR					
EDUCAÇÃO INFANTIL					
EDUCAÇÃO DE JOVENS E ADULTOS					
EDUCAÇÃO ESPECIAL					
Outras Subfunções					
TOTAL DAS DESPESAS COM EDUCAÇÃO					

FONTE:

¹ Limites mínimos anuais a serem cumpridos no encerramento do exercício.

Tabela 19A – Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE – ESTADOS

Lei 9.394/96, Art. 72 - Anexo X

RS 1,00

RECEITAS	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (b)	% (b/a)
RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS (I)					
Receitas de Impostos					
Receita Resultante do ICMS					
ICMS					
Dívida Ativa do ICMS					
Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do ICMS e da Dívida Ativa do ICMS					
Parcela da Receita Resultante do ICMS destinada à Formação do FUNDEF (II)					
Receita Resultante de Outros Impostos					
ITCD					
IPVA					
IRRF					
Dívida Ativa do ITCD, IPVA e IRRF					
Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do ITCD, IPVA e IRRF e da Dívida Ativa					
Receitas de Transferências Constitucionais e Legais					
Cota-Parte FPE (85%)					
Transferência Financeira ICMS-Desoneração - L.C. nº 87/96 (85%)					
Cota-Parte IPI-Exportação					
Parcela das Transferências Destinada à Formação do FUNDEF (II)					
Cota-Parte IOF-Ouro (100%)					
(-) Transferências Constitucionais					
RECEITAS VINCULADAS AO ENSINO (III)					
Transferências Multigovernamentais do FUNDEF (IV)					
Transferências de Recursos do FUNDEF (V)					
Complementação da União ao FUNDEF					
Transferências do FNDE					
Transferências do Salário-Educação					
Outras Transferências do FNDE					
Transferências de Convênios destinadas a Programas de Educação					
Receita de Operações de Crédito destinada à Educação					
Outras Receitas Destinadas à Educação					
TOTAL DAS RECEITAS (VI) = (I + III - II)					
DESPESAS COM ENSINO POR VINCULAÇÃO	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (e)	DESPESAS LIQUIDADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (d)	% (d/e)
VINCULADAS ÀS RECEITAS RESULTANTES DE IMPOSTOS (VII)					
Despesas com Ensino Fundamental (VIII)					
Despesas com Ensino Médio					
Outras Despesas com Ensino					
VINCULADAS AO FUNDEF, NO ENSINO FUNDAMENTAL (IX)					
Pagamento dos Profissionais do Magistério do Ensino Fundamental (X)					
Outras Despesas no Ensino Fundamental					
VINCULADAS À CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO					
FINANCIADAS COM RECURSOS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO					
FINANCIADAS COM OUTROS RECURSOS DESTINADOS À EDUCAÇÃO					
TOTAL DAS DESPESAS COM ENSINO (XI)					
PERDA/GANHO NAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEF					VALOR
[se II > V] = PERDA NAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEF (XII)					
[se II < V] = GANHO NAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEF					
DEDUÇÕES DA DESPESA					VALOR
PARCELA DO GANHO/COMPLEMENTAÇÃO DO FUNDEF APLICADA NO EXERCÍCIO (XIII)					
RESTOS A PAGAR INSCRITOS NO EXERCÍCIO SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA VINCULADA DE RECURSOS PRÓPRIOS ¹					
Despesas com Ensino Fundamental (XIV)					
Outras Despesas com Ensino					
DESPESAS VINCULADAS AO SUPERÁVIT FINANCEIRO DO GANHO/COMPLEMENTAÇÃO DO FUNDEF DO EXERCÍCIO ANTERIOR (XV)					
TOTAL (XVI)					
CONTROLE DE RESTOS A PAGAR VINCULADOS À EDUCAÇÃO	Aplicação Mínima em <Exercício Anterior> (e)	Aplicação Apurada em <Exercício Anterior> (f)	RESTOS A PAGAR		
			Inscritos em 31 de dezembro de <Exercício Anterior>	Cancelados em <Exercício>	(g)
RP DE DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO					
RP DE DESPESAS COM ENSINO FUNDAMENTAL					
COMPENSAÇÃO DE RESTOS A PAGAR CANCELADOS EM <EXERCÍCIO>					VALOR
MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO (XVII)					
ENSINO FUNDAMENTAL (XVIII)					
TOTAL DAS DESPESAS CONSIDERADAS PARA FINS DE LIMITE CONSTITUCIONAL (XIX) = [(VII + IX + XII) - XVI]					
TABELA DE CUMPRIMENTO DOS LIMITES CONSTITUCIONAIS²					%
MÍNIMO DE 25% DAS RECEITAS RESULTANTES DE IMPOSTOS NA MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO [(XIX - XVII) / I]					
Caput do artigo 212 da CF/88					
MÍNIMO DE 60% DOS RECURSOS COM MDE NO ENSINO FUNDAMENTAL [(VIII + IX + XII) - (XIII + XIV + XV + XVIII)] / (I x 0,25)					
Caput do artigo 60 do ADCT					
MÍNIMO DE 60% DO FUNDEF NA REMUNERAÇÃO DO MAGISTÉRIO ENSINO FUNDAMENTAL (X / IV)					
§ 5º do artigo 60 do ADCT					
SALDO FINANCEIRO DO FUNDEF	Em 31 de dezembro de <Exercício Anterior>		Até o Bimestre		
	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (h)	DESPESAS LIQUIDADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (i)	% (i/h)
ENSINO FUNDAMENTAL					
ENSINO MÉDIO					
ENSINO PROFISSIONAL					
ENSINO SUPERIOR					
EDUCAÇÃO INFANTIL					
EDUCAÇÃO DE JOVENS E ADULTOS					
EDUCAÇÃO ESPECIAL					
Outras Subfunções					
TOTAL DAS DESPESAS COM ENSINO					

FONTE:

¹ Os valores referentes à parcela dos Restos a Pagar inscritos sem disponibilidade financeira vinculada à educação deverão informadas somente no RREO do último bimestre do exercício.

Tabela 19B – Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE – MUNICÍPIOS

Lei 9.394/96, Art. 72 - Anexo X

R\$ 1,00

RECEITAS	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (b)	% (b/a)
RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS (I)					
Receitas de Impostos					
Impostos					
Divida Ativa dos Impostos					
Multas, Juros de Mora e Outros Encargos de Impostos e da Dívida Ativa de Impostos					
Receitas de Transferências Constitucionais e Legais					
Cota-Parte FPM (85%)					
Transferência Financeira ICMS-Desoneração - L.C. nº 87/96 (85%)					
Cota-Parte ICMS (85%)					
Cota-Parte IPI-Exportação (85%)					
Parcela das Transferências destinada à Formação do FUNDEF (II)					
Cota-Parte ITR (100%)					
Cota-Parte IOF-Ouro (100%)					
Cota-Parte IPVA (100%)					
RECEITAS VINCULADAS AO ENSINO (III)					
Transferências Multigovernamentais do FUNDEF (IV)					
Transferências de Recursos do FUNDEF (V)					
Complementação da União ao FUNDEF					
Transferências do FNDE					
Transferências do Salário-Educação					
Outras Transferências do FNDE					
Transferências de Convênios destinadas a Programas de Educação					
Receita de Operações de Crédito destinada à Educação					
Outras Receitas Destinadas à Educação					
TOTAL DAS RECEITAS (VI) = (I + III - II)					
DESPESAS COM ENSINO POR VINCULAÇÃO	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (c)	DESPESAS LIQUIDADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (d)	% (d/c)
VINCULADAS ÀS RECEITAS RESULTANTES DE IMPOSTOS					
Despesas com Ensino Fundamental (VII)					
Despesas com Educação Infantil em Creches e Pré-Escolas (VIII)					
Outras Despesas com Ensino					
VINCULADAS AO FUNDEF, NO ENSINO FUNDAMENTAL (IX)					
Pagamento dos Profissionais do Magistério do Ensino Fundamental (X)					
Outras Despesas no Ensino Fundamental					
VINCULADAS À CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO					
FINANCIADAS COM RECURSOS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO					
FINANCIADAS COM OUTROS RECURSOS DESTINADOS À EDUCAÇÃO					
TOTAL DAS DESPESAS COM ENSINO (XI)					
PERDA/GANHO NAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEF				VALOR	
[se II > V] = PERDA NAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEF (XII)					
[se II < V] = GANHO NAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEF					
DEDUÇÕES DA DESPESA				VALOR	
PARCELA DO GANHO/COMPLEMENTAÇÃO DO FUNDEF APLICADA NO EXERCÍCIO (XIII)					
RESTOS A PAGAR INSCRITOS NO EXERCÍCIO SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA VINCULADA DE RECURSOS PRÓPRIOS ¹					
Despesas com Ensino Fundamental (XIV)					
Despesas com Educação Infantil em Creches e Pré-Escolas					
DESPESAS VINCULADAS AO SUPERÁVIT FINANCEIRO DO GANHO/COMPLEMENTAÇÃO DO FUNDEF DO EXERCÍCIO ANTERIOR (XV)					
TOTAL (XVI)					
CONTROLE DE RESTOS A PAGAR VINCULADOS À EDUCAÇÃO			RESTOS A PAGAR		
	Aplicação Mínima em <Exercício Anterior> (e)	Aplicação Apurada em <Exercício Anterior> (f)	Inscritos em 31 de dezembro de <Exercício Anterior>	Cancelados em <Exercício> (g)	
RP DE DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO					
RP DE DESPESAS COM ENSINO FUNDAMENTAL					
COMPENSAÇÃO DE RESTOS A PAGAR CANCELADOS EM <EXERCÍCIO>			VALOR		
MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO (XVII)					
ENSINO FUNDAMENTAL (XVIII)					
TOTAL DAS DESPESAS CONSIDERADAS PARA FINS DE LIMITE CONSTITUCIONAL (XIX) = [(VII + VIII + IX + XII) - XVI]					
TABELA DE CUMPRIMENTO DOS LIMITES CONSTITUCIONAIS¹					%
MÍNIMO DE 25% DAS RECEITAS RESULTANTES DE IMPOSTOS NA MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO [(XIX - XVII) / I]					
Caput do artigo 212 da CF/88					
MÍNIMO DE 60% DOS RECURSOS COM MDE NO ENSINO FUNDAMENTAL [(VII + IX + XII) - (XIII + XIV + XV + XVIII)] / (I x 0,25)					
Caput do artigo 60 do ADCT					
MÍNIMO DE 60% DO FUNDEF NA REMUNERAÇÃO DO MAGISTÉRIO ENSINO FUNDAMENTAL (X / IV)					
§ 5º do artigo 60 do ADCT					
SALDO FINANCEIRO DO FUNDEF		Em 31 de dezembro de <Exercício Anterior>	Até o Bimestre		
DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO POR SUBFUNÇÃO		DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (h)	DESPESAS LIQUIDADAS	
				No Bimestre	Até o Bimestre (i)
					% (i/h)
ENSINO FUNDAMENTAL					
ENSINO MÉDIO					
ENSINO PROFISSIONAL					
ENSINO SUPERIOR					
EDUCAÇÃO INFANTIL					
EDUCAÇÃO DE JOVENS E ADULTOS					
EDUCAÇÃO ESPECIAL					
Outras Subfunções					
TOTAL DAS DESPESAS COM ENSINO					
FONTE:					

¹ Os valores referentes à parcela dos Restos a Pagar inscritos sem disponibilidade financeira vinculada à educação deverão informadas somente no RREO do último bimestre do exercício.

Cabeçalho do Demonstrativo

<ESFERA DE GOVERNO> RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO - MDE ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL <PERÍODO DE REFERÊNCIA>

<ESFERA DE GOVERNO> – Nessa linha do cabeçalho deverá ser informada a esfera de governo a que se refere o demonstrativo, ou seja, União, Estado, Distrito Federal ou Município correspondente. Ex.: GOVERNO FEDERAL, ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL; MUNICÍPIO DE SANTA ROSA.

RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA – Título do relatório previsto no art. 52 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO - MDE – Nome do demonstrativo que compõe o Relatório Resumido da Execução Orçamentária.

ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL – O orçamento fiscal refere-se aos Poderes, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público e o orçamento da seguridade social abrange 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.

<PERÍODO DE REFERÊNCIA> – Nessa linha informar o período considerado, de janeiro até o mês de referência, assim como o bimestre a que se refere. Ex.: JANEIRO A AGOSTO 2006/BIMESTRE JULHO-AGOSTO.

Tabela 19.1

Lei 9.394/96, Art. 72 - Anexo X

R\$ 1,00

RECEITAS	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (b)	% (b/a)

Lei 9.394/96 Art. 72 - Anexo X – Identifica o fundamento legal do demonstrativo. As receitas e despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino serão apuradas e publicadas nos balanços do Poder Público, assim como no relatório resumido da execução orçamentária.

R\$ 1,00 – Identifica que os valores apresentados no demonstrativo estão em unidade de Real. Os valores também poderão ser expressos em milhares de Reais, desde que não prejudique a transparência dos demonstrativos.

RECEITAS – Essa coluna identifica a receita resultante de impostos e as receitas vinculadas ao ensino.

PREVISÃO INICIAL – Nessa coluna registrar os valores da previsão inicial das receitas, constantes na Lei Orçamentária Anual. Os valores registrados nessa coluna permanecerão inalterados durante todo o exercício, pois deverão refletir a posição inicial do orçamento constante da Lei Orçamentária Anual.

PREVISÃO ATUALIZADA (a) – Nessa coluna registrar os valores da previsão atualizada das receitas, para o exercício em referência.

A previsão atualizada da receita deverá refletir os seguintes eventos, caso ocorram:

- reestimativa de receita;
- surgimento de nova natureza de receita, não prevista na Lei Orçamentária Anual.

Se não ocorrer nenhum dos eventos relacionados, a coluna da previsão atualizada deverá demonstrar os mesmos valores da coluna previsão inicial.

A Previsão Atualizada deverá refletir a previsão constante do ato normativo que estabelecer o cronograma anual de desembolso mensal, assim como daqueles que o modificarem, de acordo com os dispositivos legais de ajuste da programação financeira⁶⁵, visando ao cumprimento das metas de resultado primário estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias.

Os valores constantes nessa coluna deverão ser ajustados sempre que houver reestimativas de receita que resultem na limitação de empenho e movimentação financeira. Nesse caso, a reestimativa reduzirá o valor da previsão inicial, podendo apresentar no detalhamento das respectivas classificações, acréscimos e reduções.

No caso de restabelecimento parcial ou total da previsão é importante observar que não poderá ultrapassar a previsão inicial, para não descaracterizar eventuais excessos de arrecadação.

Em caso de surgimento de nova natureza de receita, que não esteja prevista na LOA, a previsão dessa nova natureza deverá ser registrada somente nessa coluna “PREVISÃO ATUALIZADA (a)”, devendo o campo da previsão inicial da mesma ser preenchido com um traço “-”, demonstrando que, inicialmente, aquela receita não estava prevista.

RECEITAS REALIZADAS – Essa coluna apresenta as receitas efetivamente realizadas, no bimestre de referência, até o bimestre de referência e o percentual já realizado em relação à previsão atualizada. Consideram-se realizadas as receitas arrecadadas diretamente pelo órgão, ou por meio de outras instituições como, por exemplo, a rede bancária.

No Bimestre – Nessa coluna registrar a receita realizada no bimestre de referência.

Até o Bimestre (b) – Nessa coluna registrar a receita realizada até o final do bimestre de referência.

% (b/a) – Nessa coluna registrar o percentual da receita realizada no exercício, em relação à previsão atualizada, ou seja, o valor da coluna (b) dividido pelo valor da coluna (a) x 100.

Tabela 19.2

RECEITAS	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (b)	% (b/a)
RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS (I)					

RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS (I) – Essa linha apresenta a receita resultante de impostos, deduzidas as Transferências Constitucionais e Legais aos Estados e a Desvinculação da

⁶⁵ LRF, art. 9º, *caput* e § 1º, combinados com o art. 52.

Receita no caso da União e as Transferências Constitucionais aos Municípios no caso dos Estados, considerada para base de cálculo, em cumprimento aos limites mínimos estabelecidos na Constituição Federal e na Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional, a serem observados. Inclui as receitas de impostos, as receitas de transferências constitucionais e legais, as receitas de Dívida Ativa de Impostos, multas, juros de mora e outros encargos resultantes de Impostos e da Dívida Ativa de Impostos, outras receitas correntes resultantes de impostos.

Tabela 19.3 - Receita Resultante de Impostos - UNIÃO

RECEITAS	PREVISÃO	PREVISÃO	RECEITAS REALIZADAS		
	INICIAL	ATUALIZADA	No	Até o	%
			Bimestre	Bimestre	
		(a)	(b)	(b/a)	
RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS (I)					
Impostos					
Dívida Ativa dos Impostos					
Multas, Juros de Mora e Outros Encargos dos Impostos e da Dívida Ativa dos Impostos					
(-) Transferências Constitucionais dos Impostos					
(-) Desvinculação da Receita de Impostos da União					
.....					

Impostos – Nessa linha registrar as receitas brutas de impostos. Imposto é a modalidade de tributo, cuja obrigação tem por fato gerador situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

Dívida Ativa dos Impostos – Registra os valores referentes a receita da dívida ativa, constituída de créditos de natureza tributária (impostos), exigíveis pelo transcurso do prazo para pagamento, inscritos na forma de legislação própria, após apurada sua liquidez e certeza.

Multas, Juros de Mora e Outros Encargos dos Impostos e da Dívida Ativa dos Impostos - Registra os valores referentes a receitas com penalidades pecuniárias decorrentes da inobservância de normas tributárias, inclusive referentes a multa e juros de mora incidentes sobre a dívida ativa de impostos.

(-)Transferências Constitucionais dos Impostos – Nessa linha registrar os valores referentes às transferências constitucionais e legais concedidas pela União, ou seja, as transferências de impostos arrecadados e repartidos com os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

(-)Desvinculação da Receita de Impostos da União – Nessa linha registrar os valores referentes à desvinculação da receita de impostos da União em obediência ao preceito do artigo 76 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias⁶⁶, que dispõe que será desvinculado de órgão, fundo ou despesa, 20% da arrecadação dos impostos e contribuições sociais. Deverá ser informada somente a parcela desvinculada dos impostos, pois as contribuições sociais não compõem a base de cálculo de aplicação na manutenção e desenvolvimento do ensino.

⁶⁶ EC nº 27/2000.

Tabela 19.4 - Receita Resultante de Impostos - ESTADOS

RECEITAS	PREVISÃO		RECEITAS REALIZADAS		
	INICIAL	ATUALIZADA (a)	No Bimestre	Até o Bimestre (b)	% (b/a)
RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS (I)					
Receitas de Impostos					
Receita Resultante do ICMS					
ICMS					
Dívida Ativa do ICMS					
Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do ICMS e da Dívida Ativa do ICMS					
Parcela da Receita Resultante do ICMS destinada à Formação do FUNDEF (II)					
Receita Resultante de Outros Impostos					
ITCD					
IPVA					
IRRF					
Dívida Ativa do ITCD, IPVA e IRRF					
Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do ITCD, IPVA e IRRF e da Dívida Ativa					
Receitas de Transferências Constitucionais e Legais					
Cota-Parte FPE (85%)					
Transferência Financeira ICMS-Desoneração - L.C. nº 87/96 (85%)					
Cota-Parte IPI-Exportação					
Parcela das Transferências destinada à Formação do FUNDEF (II)					
Cota-Parte IOF-Ouro (100%)					
(-) Transferências Constitucionais					
.....					

Receitas de Impostos – Nessa linha os Estados deverão registrar as receitas de impostos, propriamente ditos, os valores dos juros, multas e outros encargos, as receitas da dívida ativa de impostos, compreendendo o principal, os juros de mora, e as multas resultantes de dívida ativa de impostos. Essa linha deverá demonstrar o valor bruto dos impostos para efeito de cálculo da aplicação mínima exigida constitucionalmente.

Imposto é a modalidade de tributo, cuja obrigação tem por fato gerador situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

Receita Resultante do ICMS – Nessa linha registrar o valor total da receita resultante da arrecadação do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS. Essa linha deverá demonstrar o valor bruto da receita resultante do ICMS.

É a soma do ICMS, mais a Dívida Ativa do ICMS, mais as Multas e Juros de Mora e Outros Encargos Resultantes do ICMS e da Dívida Ativa do ICMS, mais a parcela do ICMS destinada à formação do FUNDEF.

ICMS – Nessa linha deverá ser registrado o ICMS pelo valor líquido, ou seja, deduzida a parcela destinada à formação do FUNDEF.

A parcela do ICMS destinada à formação do FUNDEF, que será calculada sobre valor que efetivamente pertence ao Estado (15% de 75%), deverá ser informada destacadamente na linha “Parcela da Receita Resultante do ICMS Destinada à Formação do FUNDEF (II)”.

Dívida Ativa do ICMS – Nessa linha registrar a receita oriunda dos créditos do ente público contra terceiros, resultante do ICMS, inscritos por não terem sido liquidados na época do seu vencimento.

Constituem Dívida Ativa⁶⁷, a partir da data de sua inscrição e após apurada a sua liquidez e certeza, as importâncias relativas a tributos, multas e demais créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária e não tributária, exigíveis pelo transcurso do prazo para pagamento. No caso dessa linha, deverão ser informadas somente as receitas de Dívida Ativa oriundas do ICMS.

A Dívida Ativa resultante do ICMS deverá ser registrada pelo valor líquido, ou seja, deduzidos os 15% destinados à formação do FUNDEF.

A parcela da Dívida Ativa resultante do ICMS destinada à formação do FUNDEF deverá ser informada destacadamente na linha “Parcela da Receita Resultante do ICMS Destinada à Formação do FUNDEF (II)”.

Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do ICMS e da Dívida Ativa do ICMS – Nessa linha registrar o valor da receita arrecadada com penalidades pecuniárias decorrentes de rendimentos destinados a indenização pelo atraso no cumprimento da obrigação representando o resultado de aplicações impostas ao contribuinte faltoso, como sanção legal no campo tributário, além de outros encargos resultantes do ICMS.

As multas, juros de mora e outros encargos resultantes do ICMS deverão ser registrados pelo valor líquido, ou seja, deduzidos os 15% destinados à formação do FUNDEF.

Nessa linha registrar também o valor da receita arrecadada com penalidades pecuniárias impostas aos contribuintes pelo não cumprimento de obrigações para com a Fazenda Pública no transcurso do prazo exigível, incidente sobre a Dívida Ativa oriunda do ICMS.

As multas, juros de mora e outros encargos resultantes da Dívida Ativa oriunda do ICMS deverão ser registrados pelo valor líquido, ou seja, deduzidos os 15% destinados à formação do FUNDEF.

A parcela das multas, juros de mora e outros encargos resultantes do ICMS e da Dívida Ativa resultante do ICMS destinada à formação do FUNDEF deverá ser informada destacadamente na linha “Parcela da Receita Resultante do ICMS Destinada à Formação do FUNDEF (II)”.

Parcela da Receita Resultante do ICMS Destinada à Formação do FUNDEF (II) – Nessa linha os Estados deverão registrar o valor destinado à formação do FUNDEF (15% de 75% da arrecadação do ICMS, 15% das multas, juros de mora e outros encargos resultantes do ICMS e 15% da Dívida Ativa oriunda do ICMS).

O objetivo dessa linha é destacar e dar transparência do montante transferido ao Fundo e, também, para fins de cálculo de perda ou ganho do FUNDEF.

Os 15% (quinze por cento), retidos automaticamente das receitas resultantes do ICMS, deverão ser registrados na conta contábil retificadora da receita orçamentária, criada especificamente para este fim, que terá o mesmo código da classificação orçamentária, com o primeiro dígito substituído pelo

⁶⁷ Lei nº 4.320/64, art. 39

número 9. Assim, a classificação de receita 1113.02.00 – Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, terá como retificadora a 9113.02.00 – Dedução da Receita de ICMS para Formação do FUNDEF.

Receita Resultante de Outros Impostos – Nessa linha registrar o valor bruto (100%) das receitas resultantes do Imposto de Transmissão *causa mortis* e Doação de Bens e Direitos – ITCD, do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA, do Imposto de Renda Retido na Fonte sobre os rendimentos pagos a qualquer título, pelos Estados e Distrito Federal, da Dívida Ativa desses impostos, bem como das multas, juros de mora e outros encargos oriundos incidentes sobre os mesmos e das multas, juros de mora e outros encargos oriundos da Dívida Ativa dos impostos anteriormente mencionados.

ITCD – Nessa linha registrar o valor da arrecadação do Imposto sobre a Transmissão *causa mortis* e Doação de Bens e Direitos – ITCD, incidente sobre a transmissão *causa mortis* e a doação de propriedade ou domínio útil de bens imóveis, direitos reais sobre imóveis, direitos relativos às transmissões de bens móveis, direitos, títulos e créditos e terá como base de cálculo do imposto o valor venal do bem ou direito ou o valor do título ou do crédito.

O ITCD deverá ser informado pelo valor bruto (100%), pois o mesmo não compõe a base de cálculo do FUNDEF.

IPVA – Nessa linha registrar o valor da arrecadação do Imposto Estadual sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA, e deverá ser informado pelo valor bruto (100%), pois esse imposto não compõe a base de cálculo do FUNDEF.

IRRF – Nessa linha registrar o valor da arrecadação do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza Retido na Fonte - IRRF, incidente sobre os rendimentos pagos a qualquer título, pelos Estados e pelo Distrito Federal.

O IRRF deverá ser informado pelo valor bruto (100%), pois o mesmo não compõe a base de cálculo do FUNDEF.

De acordo com a Portaria nº 212, de 04 de junho de 2001, da STN, a arrecadação do imposto descrito nos incisos I, dos artigos 157 e 158, da Constituição Federal, pertencente aos estados, Distrito Federal e municípios, será contabilizada como receita tributária, utilizando classificação própria.

Dívida Ativa do ITCD, IPVA e IRRF – Nessa linha registrar a receita oriunda dos créditos do ente público contra terceiros, resultante do ITCD, IPVA e IRRF, inscritos por não terem sido liquidados na época do seu vencimento.

Constituem Dívida Ativa⁶⁸, a partir da data de sua inscrição e após apurada a sua liquidez e certeza, as importâncias relativas a tributos, multas e demais créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária e não tributária, exigíveis pelo transcurso do prazo para pagamento. No caso dessa linha, deverão ser informadas somente as receitas de Dívida Ativa oriundas dos impostos ITCD, IPVA e IRRF.

Deverá ser registrada pelo valor bruto (100%), pois a mesma não compõe a base de cálculo do FUNDEF.

⁶⁸ Lei nº 4.320/64, art. 39

Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do ITCD, IPVA e IRRF e da Dívida Ativa – Nessa linha registrar o valor da receita arrecadada com penalidades pecuniárias decorrentes de rendimentos destinados a indenização pelo atraso no cumprimento da obrigação representando o resultado de aplicações impostas ao contribuinte faltoso, como sanção legal no campo tributário, além de outros encargos resultantes do ITCD, IPVA e IRRF e da Dívida Ativa desses impostos.

Deverão ser registrados pelo valor bruto, pois não compõem a base de cálculo do FUNDEF.

Receitas de Transferências Constitucionais e Legais – Nessa linha registrar os valores referentes às transferências constitucionais e legais recebidas da União, ou seja, as transferências de impostos arrecadados e repartidos com os Estados e o Distrito Federal⁶⁹. Essa linha deverá demonstrar o valor bruto da receita de transferências constitucionais e legais resultante de impostos.

A dedução da receita destinada à formação do FUNDEF deverá ser demonstrada na linha “Parcela das Transferências Destinadas à Formação do FUNDEF”, com o objetivo de destacar e dar transparência do montante transferido ao Fundo e, também, para fins de cálculo de perda ou ganho do FUNDEF.

Para as demais transferências, que não compõem a base de cálculo do FUNDEF, considerar os valores brutos (100%).

Não poderão ser registradas nessa linha as transferências recebidas do FUNDEF, pois estas deverão ser informadas destacadamente na linha “Transferências Multigovernamentais do FUNDEF”. O valor da Contribuição Social do Salário Educação também deverá ser excluído deste montante, já que está destacado, separadamente, no item “RECEITAS VINCULADAS AO ENSINO (III)”.

Essa linha será formada pela soma da receita destinada à formação do FUNDEF com as receitas de transferências após deduções para o FUNDEF.

Cota-Parte FPE (85%) – Representa o valor das receitas recebidas através de cota-parte do Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal. Deverá ser informada pelo valor líquido (85%), ou seja, deduzida a respectiva conta redutora da receita destinada à formação do FUNDEF, que equivale a 15% do valor bruto dessa transferência.

A parcela da Cota-Parte FPE destinada à formação do FUNDEF deverá ser informada destacadamente na linha “Parcela das Transferências Destinada à Formação do FUNDEF (II)”.

Transferência Financeira ICMS-Desoneração – L.C. nº 87/96 (85%) – Representa o valor dos recursos de transferências da União aos Estados e ao Distrito Federal, atendidos os limites, critérios, prazos e demais condições fixados no anexo à Lei Complementar n. 87/96, com base no produto da arrecadação do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS. A Cota-Parte ICMS-Desoneração deverá ser registrada pelo valor líquido (85%), isto é, deduzida a respectiva conta redutora da receita destinada à formação do FUNDEF, que equivale a 15% do valor bruto dessa transferência.

A parcela da Transferência Financeira ICMS-Desoneração destinada à formação do FUNDEF deverá ser informada destacadamente na linha “Parcela das Transferências Destinada à Formação do FUNDEF (II)”.

⁶⁹ CF, art. 212.

Cota-Parte IPI-Exportação – Nessa linha registrar a receita recebida em decorrência da transferência constitucional do Imposto sobre Produtos Industrializados⁷⁰. Deverá ser informada pelo valor líquido, isto é, deduzida a respectiva conta redutora da receita destinada à formação do FUNDEF.

A parcela da Cota-Parte IPI-Exportação destinada à formação do FUNDEF, que será calculada sobre valor que efetivamente pertence ao Estado (15% de 75%), deverá ser informada destacadamente na linha “Parcela das Transferências Destinada à Formação do FUNDEF (II)”.

Pertencem aos Estados e ao Distrito Federal 75% de 10% do produto da arrecadação do Imposto da União sobre Produtos Industrializados – IPI.

Parcela das Transferências Destinada à Formação do FUNDEF (II) – Nessa linha registrar o valor equivalente a 15% (quinze por cento) da parcela das transferências constitucionais e legais (FPE, Desoneração do ICMS e IPI-Exportação) que contribuirão para a formação do FUNDEF.

O objetivo dessa linha é destacar e dar transparência do montante transferido ao Fundo e, também, para fins de cálculo de perda ou ganho do FUNDEF.

Os 15% (quinze por cento), retidos automaticamente das transferências, deverão ser registrados na conta contábil retificadora da receita orçamentária, criada especificamente para este fim, que terá o mesmo código da classificação orçamentária, com o primeiro dígito substituído pelo número 9. Neste caso, a classificação de receita 1721.01.00 – Participação na Receita da União e respectivos desdobramentos, terá como retificadora a 9721.01.00 – Dedução de Receita para Formação do FUNDEF – Transf. União e respectivos desdobramentos.

Nos Estados e no Distrito Federal, integram as transferências constitucionais e legais, para fins de base de cálculo do FUNDEF: a Cota-Parte do Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal – FPE, a Cota-Parte do Imposto sobre Produtos Industrializados (75% de 10% do produto da arrecadação do IPI) e a Cota-Parte da Desoneração do ICMS (Lei Complementar 87/96). No Distrito Federal, integra ainda a base de cálculo a Cota-Parte do Fundo de Participação dos Municípios – FPM.

Cota-Parte IOF-Ouro (100%) – Nessa linha registrar o valor total recebido pelo Estado ou Distrito Federal a título de transferência do IOF-Ouro. Essa transferência deverá ser informada pelo valor bruto (100%), pois não compõe a base de cálculo do FUNDEF.

Do montante da arrecadação do IOF-Ouro, 30% será transferido ao Estado conforme a origem.

(-) Transferências Constitucionais – Nessa linha registrar os valores referentes às transferências constitucionais concedidas pelos Estados aos seus respectivos Municípios, decorrentes da repartição de impostos e da transferência do IPI-Exportação.

⁷⁰ CF, art. 159, II.

Tabela 19.5 - Receita Resultante de Impostos - MUNICÍPIOS

RECEITAS	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (b)	% (b/a)
RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS (I)					
Receitas de Impostos					
Impostos					
Dívida Ativa dos Impostos					
Multas, Juros de Mora e Outros Encargos de Impostos e da Dívida Ativa de Impostos					
Receitas de Transferências Constitucionais e Legais					
Cota-Parte FPM (85%)					
Transferência Financeira ICMS-Desoneração - L.C. nº 87/96 (85%)					
Cota-Parte ICMS (85%)					
Cota-Parte IPI-Exportação (85%)					
Parcela das Transferências destinada à Formação do FUNDEF (II)					
Cota-Parte ITR (100%)					
Cota-Parte IOF-Ouro (100%)					
Cota-Parte IPVA (100%)					

Receitas de Impostos – Nessa linha os Municípios deverão registrar as receitas de impostos, propriamente ditos, os valores dos juros, multas e outros encargos, as receitas da dívida ativa de impostos, compreendendo o principal, os juros de mora, e as multas resultantes de dívida ativa de impostos.

Esse grupo será formado pela soma das receitas de Impostos, da Dívida Ativa dos Impostos, das multas, juros de mora e outros encargos resultantes de impostos e das multas, juros de mora e outros encargos resultantes da Dívida Ativa dos Impostos.

Impostos – Nessa linha registrar o valor total da receita de impostos. Imposto é a modalidade de tributo, cuja obrigação tem por fato gerador situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

Dívida Ativa dos Impostos – Nessa linha registrar a receita oriunda dos créditos do ente público contra terceiros, resultante de impostos, inscritos por não terem sido liquidados na época do seu vencimento.

Constituem Dívida Ativa⁷¹, a partir da data de sua inscrição e após apurada a sua liquidez e certeza, as importâncias relativas a tributos, multas e demais créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária e não tributária, exigíveis pelo transcurso do prazo para pagamento. No caso desse demonstrativo, deverão ser informadas somente as receitas de Dívida Ativa oriundas de impostos.

Multas, Juros de Mora e Outros Encargos de Impostos e da Dívida Ativa de Impostos – Esse item registra o valor da receita arrecadada com penalidades pecuniárias decorrentes da inobservância de normas tributárias e com rendimentos destinados a indenização pelo atraso no cumprimento da obrigação representando o resultado de aplicações impostas ao contribuinte faltoso, como sanção legal no campo tributário, além de outros encargos resultantes de impostos e da Dívida Ativa dos impostos.

⁷¹ Lei nº 4.320/64, art. 39

Receitas de Transferências Constitucionais e Legais – Nessa linha registrar os valores referentes às transferências constitucionais e legais recebidas pelos Municípios, ou seja, as transferências de impostos arrecadados pela União e pelos Estados repassados aos Municípios. Essa linha deverá demonstrar os valores brutos da receita de transferências constitucionais e legais resultantes de impostos.

As Transferências Constitucionais e Legais, que compõem a base de cálculo do FUNDEF, deverão ser registradas pelos valores líquidos (85%), isto é, devendo ser deduzidas as contas redutoras da receita destinadas à formação do FUNDEF.

Para as demais transferências, que não compõem a base de cálculo do FUNDEF, considerar os valores brutos (100%).

Não poderão ser registradas nessa linha as transferências recebidas do FUNDEF, pois deverão ser informadas destacadamente na linha “Transferências Multigovernamentais do FUNDEF”. O valor da Contribuição Social do Salário Educação também deverá ser excluído deste montante, já que está destacado, separadamente, no item “RECEITAS VINCULADAS AO ENSINO (III)”.

Essa linha será formada pela soma da receita destinada à formação do FUNDEF com as receitas de Transferências após deduções para o FUNDEF.

Cota-Parte FPM (85%) – Representa o valor das receitas recebidas através de cota-parte do Fundo de Participação dos Municípios. Deverá ser informada pelo valor líquido (85%), ou seja, deduzida a respectiva conta redutora da receita destinada à formação do FUNDEF, que equivale a 15% do valor bruto dessa transferência.

A parcela da Cota-Parte FPM destinada à formação do FUNDEF deverá ser informada destacadamente na linha “Parcela das Transferências Destinada à Formação do FUNDEF (II)”.

O FPM⁷² é formado por parte do produto da arrecadação dos impostos sobre a renda e proventos de qualquer natureza s sobre produtos industrializados. A distribuição entre os Municípios obedece a coeficientes de participação, divulgados pelo Tribunal de Contas da União, resultantes do produto do fator representativo da população do Município pelo fator representativo do inverso da renda *per capita* do respectivo Estado, no caso dos Municípios das capitais, e do produto do fator representativo da população para os demais.

Transferência Financeira ICMS-Desoneração - L.C. nº 87/96 (85%) – Representa o valor dos recursos de transferências da União aos Municípios, atendidos os limites, critérios, prazos e demais condições fixados no anexo à Lei Complementar nº 87/96, com base no produto da arrecadação do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS.

A Cota-Parte ICMS-Desoneração deverá ser registrada pelo valor líquido (85%), isto é, deduzida a respectiva conta redutora da receita destinada à formação do FUNDEF, que equivale a 15% do valor bruto dessa transferência.

A parcela da Transferência Financeira ICMS-Desoneração destinada à formação do FUNDEF deverá ser informada destacadamente na linha “Parcela das Transferências Destinada à Formação do FUNDEF (II)”.

⁷² CF, art. 159, inciso I.

Cota-Parte ICMS (85%) – Nessa linha registrar a receita de transferências provenientes do Estado, referentes à cota-parte do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS. Deverá ser informada pelo valor líquido (85% da cota-parte pertencente aos Municípios), ou seja, deduzida a respectiva conta redutora da receita destinada à formação do FUNDEF, que equivale a 15% do valor bruto dessa transferência.

Pertence aos Municípios 25% do produto da arrecadação do ICMS do Estado, e dessa parcela, 15% serão deduzidos e destinados à formação do FUNDEF.

A parcela da Cota-Parte ICMS destinada à formação do FUNDEF deverá ser informada destacadamente na linha “Parcela das Transferências Destinada à Formação do FUNDEF (II)”.

Cota-Parte IPI-Exportação (85%) – Nessa linha registrar a receita recebida em decorrência da transferência constitucional do Imposto sobre Produtos Industrializados⁷³. Deverá ser informada pelo valor líquido (85% da cota-parte pertencente aos Municípios), isto é, deduzida a respectiva conta redutora da receita destinada à formação do FUNDEF, que equivale a 15% calculados sobre a parcela que efetivamente pertence aos Municípios.

Pertencem aos Municípios 25% de 10% do produto da arrecadação do Imposto da União sobre Produtos Industrializados – IPI.

A parcela da Cota-Parte IPI-Exportação destinada à formação do FUNDEF deverá ser informada destacadamente na linha “Parcela das Transferências Destinada à Formação do FUNDEF (II)”.

Parcela das Transferências Destinada à Formação do FUNDEF (II) – Nessa linha registrar o valor equivalente a 15% (quinze por cento) das transferências constitucionais e legais que contribuirão para a formação do FUNDEF.

O objetivo dessa linha é destacar e dar transparência do montante transferido ao Fundo e, também, para fins de cálculo de perda ou ganho do FUNDEF.

Os 15% (quinze por cento), retidos automaticamente das transferências, deverão ser registrados na conta contábil retificadora da receita orçamentária, criada especificamente para este fim, que terá o mesmo código da classificação orçamentária, com o primeiro dígito substituído pelo número 9. Neste caso, a classificação de receita 1722.01.00 – Participação na Receita dos Estados e respectivos desdobramentos terá como retificadora a 9722.01.00 – Dedução da Receita para Formação do FUNDEF – Transferência dos Estados.

Nos Municípios, integram as transferências constitucionais e legais, para fins de base de cálculo do FUNDEF: a Cota-Parte do Fundo de Participação dos Municípios – FPM, a Cota-Parte do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação-ICMS (25% do ICMS do Estado), a Cota-Parte do Imposto sobre Produtos Industrializados-IPI (25% de 10% do produto da arrecadação do IPI) e a Cota-Parte da Desoneração do ICMS (Lei Complementar nº 87/96).

Cota-Parte ITR (100%) – Nessa linha registrar as receitas provenientes da transferência da União, recebida pelos Municípios, referentes à Cota-Parte do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural-ITR, que corresponde a 50% do produto da arrecadação do ITR, transferido pela União aos Municípios onde estejam localizados os imóveis sobre os quais incide o imposto. Essa transferência deverá ser informada pelo valor bruto (100%), pois não compõe a base de cálculo do FUNDEF.

⁷³ CF, art. 159, inciso II.

Cota-Parte IOF-Ouro (100%) – Nessa linha registrar o valor total recebido pelos Municípios a título de transferência do IOF-Ouro. Essa transferência deverá ser informada pelo valor bruto (100%), pois não compõe a base de cálculo do FUNDEF.

Do montante da arrecadação do IOF-Ouro, 70% será transferido ao Município conforme a origem.

Cota-Parte IPVA (100%) – Nessa linha registrar as receitas de transferências provenientes do Estado, referentes à Cota-Parte do Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores-IPVA, que corresponde a 50% do produto da arrecadação do IPVA do Estado. Essa transferência deverá ser informada pelo valor bruto (100%), pois não compõe a base de cálculo do FUNDEF.

Tabela 19.6 - Receitas Vinculadas à Educação - UNIÃO

RECEITAS	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (b)	% (b/a)
.....					
RECEITAS VINCULADAS À EDUCAÇÃO					
Contribuição Social do Salário-Educação					
Receita de Operações de Crédito Destinada à Educação					
Outras Receitas Destinadas à Educação					
TOTAL DAS RECEITAS					

RECEITAS VINCULADAS À EDUCAÇÃO – Essa linha apresenta os valores de receitas que não entram na base de cálculo para a comprovação dos limites mínimos constitucionais, mas que possuem destinação específica e vinculada.

Contribuição Social do Salário-Educação – Essa linha apresenta o valor da contribuição social do salário-educação, distribuído pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento do Ensino (FNDE)⁷⁴.

O salário-educação é devido pelas empresas e calculado com base na alíquota de 2,5% (dois e meio por cento) sobre o total de remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados⁷⁵, e servirá de fonte adicional de financiamento do ensino fundamental público⁷⁶.

A quota federal do salário-educação corresponde a um terço do montante dos recursos, que será destinada ao FNDE e aplicada no financiamento de programas e projetos voltados para a universalização do ensino fundamental, de forma a propiciar a redução dos desníveis sócio-educacionais existentes entre Municípios, Estados, Distrito Federal e regiões brasileiras.

Receita de Operações de Crédito Destinada à Educação - Essa linha apresenta o valor da receita de operações de crédito com destinação específica para aplicação na Educação. Valores que não serão considerados na base de cálculo dos limites mínimos a serem observados.

Outras Receitas Destinadas à Educação - Essa linha apresenta o valor de outras receitas destinadas à Educação que não constam nos itens anteriores e que requerem apresentação no demonstrativo.⁷⁷

⁷⁴ DEC nº 3.142/99, art. 7º.

⁷⁵ Lei nº 9.424/96, art. 15, *caput*.

⁷⁶ CF, art. 212, § 5º.

⁷⁷ Lei nº 9.394/96, art. 72.

Não compõem a base de cálculo dos limites mínimos a serem aplicados na manutenção e desenvolvimento do ensino.

TOTAL DAS RECEITAS – Essa linha apresenta a receita total resultante de impostos, mais as receitas totais vinculadas à educação.

Tabela 19.7 - Receitas Vinculadas ao Ensino - ESTADOS e MUNICÍPIOS

RECEITAS	PREVISÃO		RECEITAS REALIZADAS		
	INICIAL	ATUALIZADA (a)	No	Até o	%
			Bimestre	Bimestre (b)	(b/a)
.....					
RECEITAS VINCULADAS AO ENSINO (III)					
Transferências Multigovernamentais do FUNDEF (IV)					
Transferências de Recursos do FUNDEF (V)					
Complementação da União ao FUNDEF					
Transferências do FNDE					
Transferências do Salário-Educação					
Outras Transferências do FNDE					
Transferências de Convênios destinadas a Programas de Educação					
Receita de Operações de Crédito destinada à Educação					
Outras Receitas Destinadas à Educação					
TOTAL DAS RECEITAS (VI) = (I + III - II)					

RECEITAS VINCULADAS AO ENSINO - Essa linha apresenta os valores de receitas que não entram na base de cálculo para a comprovação dos limites mínimos constitucionais, mas que possuem destinação específica e vinculada.

Transferências Multigovernamentais do FUNDEF (IV) – Essa linha apresenta os valores brutos recebidos do FUNDEF, pelos Estados, Distrito Federal e Municípios. Representa a soma da linha “Transferências de Recursos do FUNDEF (V)” com a linha “Complementação da União ao FUNDEF”.

Transferências de Recursos do FUNDEF (V) – Nessa linha demonstrar o valor dos recursos recebidos pelos Estados, Distrito Federal e Municípios, a título de Transferências do FUNDEF. Essas transferências são também denominadas “retorno do FUNDEF”. Não compreendem a complementação da União ao FUNDEF, a qual deverá ser registrada em linha própria.

Essa linha compõe o cálculo de perda ou ganho nas transferências do FUNDEF, que equivalem à diferença entre as deduções para formação do FUNDEF (item II), menos as transferências de recursos do FUNDEF (item V).

Complementação da União ao FUNDEF – Nessa linha demonstrar o valor dos recursos recebidos pelos Estados, Distrito Federal e Municípios, a título de Complementação da União ao FUNDEF.

A União complementar os recursos do FUNDEF sempre que, no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, seu valor por aluno não alcançar o mínimo definido nacionalmente.

A complementação da União não compõe o cálculo de perda ou ganho nas transferências do FUNDEF.

Transferências do FNDE – Nessa linha registrar o valor total dos recursos de transferências da União recebidos pelos Estados, Distrito Federal e Municípios, repassados através do Fundo Nacional do Desenvolvimento da Educação – FNDE. Essas transferências não serão consideradas na base de cálculo dos limites mínimos a serem aplicados na manutenção e desenvolvimento do ensino.

Transferências do Salário-Educação – Essa linha apresenta o valor da Contribuição Social do Salário-Educação, distribuído pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento do Ensino (FNDE)⁷⁸. Os Estados deverão informar a Contribuição Social do Salário-Educação pelo valor líquido, ou seja, já deduzida a transferência repassada aos respectivos Municípios. Os Estados deverão repassar aos respectivos Municípios, no mínimo 50% do valor recebido da União.

O salário-educação é devido pelas empresas e calculado com base na alíquota de 2,5% (dois e meio por cento) sobre o total de remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados⁷⁹, e servirá de fonte adicional de financiamento do ensino fundamental público⁸⁰.

A quota estadual do salário-educação corresponde a dois terços do montante dos recursos, que será creditada mensal e automaticamente em favor das Secretarias de Educação dos Estados e do Distrito Federal para financiamento de programas, projetos e ações do ensino fundamental.

A quota estadual será redistribuída entre o Estado e os respectivos municípios, conforme critérios estabelecidos em lei estadual, sendo que, do seu total, uma parcela correspondente a pelo menos 50% (cinquenta por cento) será repartida proporcionalmente ao número de alunos matriculados no ensino fundamental nas respectivas redes de ensino, conforme apurado pelo censo educacional realizado pelo Ministério da Educação e do Desporto⁸¹.

Outras Transferências do FNDE – Essa linha apresenta o valor das outras Transferências do FNDE, excetuando-se as Transferências do Salário-Educação.

Transferências de Convênios destinadas a Programas de Educação – Nessa linha registrar o valor total das receitas de transferências de convênios firmados, com ou sem contraprestações de serviços, por entidades públicas de qualquer espécie, ou entre estas e organizações particulares, para realização de objetivos de interesse comum dos partícipes, destinados a custear despesas correntes e de capital vinculadas a programas de educação. Esses valores não serão considerados na base de cálculo dos limites mínimos a serem aplicados na manutenção e desenvolvimento do ensino.

Receita de Operações de Crédito destinada à Educação – Essa linha apresenta o valor da receita de operações de crédito com destinação específica para aplicação na Educação. Valores que não serão considerados na base de cálculo dos limites mínimos a serem observados.

Outras Receitas Destinadas à Educação – Essa linha apresenta o valor de outras receitas destinadas à Educação que não constam nos itens anteriores e que requerem apresentação no demonstrativo.⁸² Não compõem a base de cálculo dos limites mínimos a serem aplicados na manutenção e desenvolvimento do ensino.

TOTAL DAS RECEITAS (VI) = (I+III-II) – Essa linha apresenta o total das receitas consideradas ou não, para fins de base de cálculo do cumprimento dos limites constitucionais. É a receita total

⁷⁸ DEC nº 3.142/99, art. 7º.

⁷⁹ Lei nº 9.424/96, art. 15, *caput*.

⁸⁰ CF, art. 212, § 5º.

⁸¹ Lei nº 9.766/98, art. 2º.

⁸² Lei nº 9.394/96, art. 72.

resultante de impostos mais as receitas totais vinculadas ao Ensino menos a receita destinada à formação do FUNDEF.

Tabela 19.8 - Despesas com Educação por Destinação de Recursos - UNIÃO

DESPESAS COM EDUCAÇÃO POR DESTINAÇÃO DE RECURSOS	DOTAÇÃO	DOTAÇÃO	DESPESAS LIQUIDADAS		
	INICIAL	ATUALIZADA	No Bimestre	Até o Bimestre	%
		(c)		(d)	(d/c)

DESPESAS COM EDUCAÇÃO POR DESTINAÇÃO DE RECURSOS - Essa coluna identifica o detalhamento das despesas com educação, por destinação de recursos.

Tabela 19.9 - Despesas com Ensino por Vinculação - ESTADOS e MUNICÍPIOS

DESPESAS COM ENSINO POR VINCULAÇÃO	DOTAÇÃO	DOTAÇÃO	DESPESAS LIQUIDADAS		
	INICIAL	ATUALIZADA	No Bimestre	Até o Bimestre	%
		(c)		(d)	(d/c)

DESPESAS COM ENSINO POR VINCULAÇÃO – Essa coluna identifica o detalhamento das despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, por vinculação de receitas. Cada item de vinculação possui a sua respectiva origem, correspondente na tabela de receita deste demonstrativo.

A partir de 2005, a contribuição patronal ao Regime Próprio de Previdência Social, antes contabilizada como despesa no elemento 13 – Obrigações Patronais, passou a ser registrada na forma de repasse previdenciário, no entanto, os valores da cota patronal ao RPPS, relativos ao pessoal ativo da área de educação, continuam sendo consideradas despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino para fins de apuração da aplicação mínima exigida constitucionalmente.

DOTAÇÃO INICIAL – Nessa coluna registrar o valor da dotação inicial prevista na Lei Orçamentária Anual, para as despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino.

DOTAÇÃO ATUALIZADA (c) – Nessa coluna registrar a dotação inicial prevista no Orçamento, mais as atualizações decorrentes de créditos adicionais, referentes às despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino.

A limitação de empenho⁸³, se ocorrer, não afetará a dotação autorizada, mas apenas restringirá a emissão de empenho.

DESPESAS LIQUIDADAS – Essa coluna apresenta os valores das despesas liquidadas, no bimestre de referência, até o bimestre e o percentual já liquidado em relação à dotação atualizada. Deverão ser consideradas, inclusive as despesas liquidadas que já foram pagas.

Durante o exercício, não deverão ser incluídos os valores das despesas empenhadas que ainda não foram liquidadas. No encerramento do exercício, as despesas empenhadas e ainda não liquidadas deverão ser consideradas como liquidadas, se inscritas em restos a pagar, caso contrário, deverão ser canceladas.

No encerramento do exercício, as despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, inscritas em restos a pagar poderão ser consideradas, para fins de apuração dos percentuais de aplicação

⁸³ LRF, art. 9º.

estabelecidos na Constituição Federal, desde que haja disponibilidade financeira vinculada à educação.

A liquidação é o segundo estágio da execução da despesa, que consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios da entrega do material ou serviço.

No Bimestre – Nessa coluna registrar a despesa liquidada no bimestre de referência.

Até o Bimestre (d) – Nessa coluna registrar a despesa liquidada até o final do bimestre de referência.

% (d/c) – Nessa coluna registrar o percentual da despesa liquidada no exercício em relação à dotação atualizada, ou seja, o valor da coluna (d) dividido pelo valor da coluna (c) vezes 100.

Tabela 19.10 - Despesas Custeadas com a Receita Resultante de Impostos - UNIÃO

DESPESAS COM EDUCAÇÃO POR DESTINAÇÃO DE RECURSOS	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (c)	DESPESAS LIQUIDADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (d)	% (d/c)
CUSTEADAS COM A RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS					
Ações Típicas de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino - MDE (II)					
Erradicação do Analfabetismo (III)					
Ensino Fundamental (IV)					
Ensino Médio					
Ensino Superior					
Demais Ações com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino					
Outras Ações com Educação (art. 71, LDB)					
.....					

CUSTEADAS COM A RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS – Essa linha apresenta as despesas com educação, custeadas com receitas provenientes de impostos.

Ações Típicas de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino - MDE (II) – Nessa linha são apresentados os valores somados das despesas com erradicação do analfabetismo, ensino fundamental, ensino médio, ensino superior e demais ações com manutenção e desenvolvimento do ensino.

Erradicação do Analfabetismo (III) - Essa linha apresenta a aplicação em despesas relacionadas com a erradicação do analfabetismo, custeadas pelas receitas resultantes de impostos.

Ensino Fundamental (IV) - Essa linha apresenta a aplicação em despesas com ensino fundamental, custeadas pelas receitas resultantes de impostos.

Ensino Médio - Essa linha apresenta a aplicação em despesas com ensino médio, custeadas pelas receitas resultantes de Impostos.

Ensino Superior - Essa linha apresenta a aplicação em despesas relacionadas com ensino superior, custeadas pelas receitas resultantes de Impostos.

Demais Ações com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino - Essa linha apresenta a aplicação nas demais ações com manutenção e desenvolvimento do ensino, ou seja, aquelas que não constam como despesas do ensino fundamental, nem do ensino médio, e nem do ensino superior, e que compõem as custeadas com receitas resultantes de impostos.

Outras Ações com Educação (art. 71, LDB) - Essa linha apresenta a aplicação em outras ações com educação que, conforme o disposto no art. 71 da Lei Federal nº 9394/96 – LDB, não constituirão despesas de manutenção e desenvolvimento do ensino.

Tabela 19.11 - Despesas Vinculadas às Receitas Resultantes de Impostos - ESTADOS

DESPESAS COM ENSINO POR VINCULAÇÃO	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (c)	DESPESAS LIQUIDADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (d)	% (d/c)
DESPESAS VINCULADAS ÀS RECEITAS RESULTANTES DE IMPOSTOS (VII)					
Despesas com Ensino Fundamental (VIII)					
Despesas com Ensino Médio					
Outras Despesas com Ensino					
.....					

DESPESAS VINCULADAS ÀS RECEITAS RESULTANTES DE IMPOSTOS (VII) – Essa linha apresenta as despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, vinculadas às receitas provenientes de impostos. No caso dos Estados, deve ser detalhada em despesas com ensino fundamental, despesas com ensino médio e outras despesas com ensino.

Despesas com Ensino Fundamental (VIII) – Essa linha apresenta a aplicação em despesas com ensino fundamental, vinculadas às receitas resultantes de impostos, e deverá ser considerada para fins de cumprimento dos limites mínimos constitucionalmente estabelecidos.

Despesas com Ensino Médio – Essa linha apresenta a aplicação em despesas com ensino médio, vinculadas às receitas resultantes de Impostos.

Outras Despesas com Ensino – Essa linha apresenta a aplicação em outras despesas com ensino, ou seja, aquelas que não constam como despesas do ensino fundamental e nem do ensino médio e que compõem as custeadas com receitas resultantes de impostos.

Tabela 19.12 - Despesas Vinculadas às Receitas Resultantes de Impostos - MUNICÍPIOS

DESPESAS COM ENSINO POR VINCULAÇÃO	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (c)	DESPESAS LIQUIDADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (d)	% (d/c)
DESPESAS VINCULADAS ÀS RECEITAS RESULTANTES DE IMPOSTOS					
Despesas com Ensino Fundamental (VII)					
Despesas com Educação Infantil em Creches e Pré-Escolas (VIII)					
Outras Despesas com Ensino					
.....					

DESPESAS VINCULADAS ÀS RECEITAS RESULTANTES DE IMPOSTOS – Essa linha apresenta as despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, vinculadas às receitas

provenientes de impostos. No caso dos Municípios, deve ser detalhada em despesas com ensino fundamental, despesas com educação infantil em creches e pré-escolas, e outras despesas com ensino.

Nos Municípios, somente as despesas com ensino fundamental e as despesas com educação infantil em creches e pré-escolas poderão ser consideradas para fins de cumprimento dos percentuais mínimos de aplicação exigidos pela Constituição Federal, sendo que a atuação em outros níveis de ensino somente será permitida quando estiverem atendidas plenamente as necessidades de sua área de competência e com recursos acima dos percentuais mínimos vinculados à manutenção e desenvolvimento do ensino⁸⁴.

Compreendem a execução das dotações iniciais previstas na Lei Orçamentária Anual bem como os créditos adicionais abertos durante o exercício.

Despesas com Ensino Fundamental (VII) – Essa linha apresenta a aplicação em despesas com ensino fundamental, vinculadas às receitas resultantes de Impostos e será considerada para fins de cumprimento dos limites mínimos constitucionalmente estabelecidos.

Despesas com Educação Infantil em Creches e Pré-Escolas (VIII) – Essa linha apresenta a aplicação em despesas com educação infantil em creches e pré-escolas, vinculadas às receitas resultantes de impostos e será considerada para fins de cumprimento dos limites mínimos constitucionalmente estabelecidos.

Outras Despesas com Ensino – Essa linha apresenta a aplicação em outras despesas com ensino, ou seja, aquelas que não constam como despesas do ensino fundamental nem com a de educação infantil em creches e pré-escolas, e que compõem as custeadas pelas receitas resultantes de impostos. Essas despesas não serão consideradas para fins de cumprimento dos limites mínimos constitucionalmente estabelecidos, em atendimento ao disposto no inciso V do art. 11 da Lei nº 9.394/96 – Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional⁸⁵.

Tabela 19.13 - Despesas Vinculadas ao FUNDEF no Ensino Fundamental - ESTADOS e MUNICÍPIOS

DESPESAS COM ENSINO POR VINCULAÇÃO	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (c)	DESPESAS LIQUIDADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (d)	% (d/c)
..... DESPESAS VINCULADAS AO FUNDEF NO ENSINO FUNDAMENTAL (IX) Pagamento dos Profissionais do Magistério do Ensino Fundamental (X) Outras Despesas no Ensino Fundamental					

DESPESAS VINCULADAS AO FUNDEF NO ENSINO FUNDAMENTAL (IX) – Essa linha apresenta as despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, vinculadas às receitas recebidas do FUNDEF (Transferências Multigovernamentais do FUNDEF).

Compreendem a execução das dotações iniciais previstas na Lei Orçamentária Anual bem como os créditos adicionais abertos durante o exercício.

⁸⁴ Lei 9.394/96, art. 11, V.

⁸⁵ Lei 9.394/96, art. 11, inciso V.

Pagamento dos Profissionais do Magistério do Ensino Fundamental (X) – Nessa linha registrar as despesas com o pagamento dos profissionais do magistério, em efetivo exercício de suas atividades no ensino fundamental público, referente a pelos menos 60% (sessenta por cento) dos recursos do FUNDEF, incluída a complementação da União, quando for o caso.

Outras Despesas no Ensino Fundamental – Nessa linha registrar as demais despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino fundamental e que não são as relativas ao pagamento dos Profissionais do Magistério do Ensino Fundamental.

Tabela 19.14 Despesas custeadas com a contribuição social do salário-educação - UNIÃO

DESPESAS COM EDUCAÇÃO POR DESTINAÇÃO DE RECURSOS	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (c)	DESPESAS LIQUIDADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (d)	% (d/c)
..... CUSTEADAS COM A CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO (V) Erradicação do Analfabetismo Ensino Fundamental					

CUSTEADAS COM A CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO (V) - Essa linha apresenta os totais das dotações, inicial e atualizada, e as despesas liquidadas com educação, custeadas com a contribuição social do salário-educação.

Erradicação do Analfabetismo – Essa linha apresenta os totais das dotações, inicial e atualizada, e as despesas liquidadas com a erradicação do analfabetismo, custeadas com a contribuição social do salário-educação.

Ensino Fundamental - Essa linha apresenta os totais das dotações, inicial e atualizada, e as despesas liquidadas com o ensino fundamental, custeadas com a contribuição social do salário-educação.

Tabela 19.15 - Despesas Vinculadas à Contribuição Social do Salário-Educação - ESTADOS e MUNICÍPIOS

DESPESAS COM ENSINO POR VINCULAÇÃO	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (c)	DESPESAS LIQUIDADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (d)	% (d/c)
..... VINCULADAS À CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO					

VINCULADAS À CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO – Essa linha apresenta os totais das dotações, inicial e atualizada e as despesas liquidadas com manutenção e desenvolvimento do ensino, vinculadas à contribuição social do salário-educação.

Tabela 19.16 - Despesas Financiadas com Recursos de Operações de Crédito - UNIÃO

DESPESAS COM EDUCAÇÃO POR DESTINAÇÃO DE RECURSOS	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (c)	DESPESAS LIQUIDADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (d)	% (d/c)
..... FINANCIADAS COM RECURSOS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO					

FINANCIADAS COM RECURSOS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO - Essa linha apresenta os totais das dotações, inicial e atualizada, e despesas liquidadas com educação, financiadas com recursos originários de Operações de Crédito.

Tabela 19.17 - Despesas Financiadas com Recursos de Operações de Crédito - ESTADOS e MUNICÍPIOS

DESPESAS COM ENSINO POR VINCULAÇÃO	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (c)	DESPESAS LIQUIDADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (d)	% (d/c)
..... FINANCIADAS COM RECURSOS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO					

FINANCIADAS COM RECURSOS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO – Essa linha apresenta os totais das dotações, inicial e atualizada e despesas liquidadas com o ensino e financiadas com recursos originários de Operações de Crédito.

Tabela 19.18 - Despesas custeadas com outros recursos destinados à educação - UNIÃO

DESPESAS COM EDUCAÇÃO POR DESTINAÇÃO DE RECURSOS	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (c)	DESPESAS LIQUIDADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (d)	% (d/c)
..... CUSTEADAS COM OUTROS RECURSOS CORRENTES DESTINADOS À EDUCAÇÃO Ações Típicas de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino - MDE Erradicação do Analfabetismo (VI) Ensino Fundamental (VII) Demais Ações com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Outras Ações com Educação (art. 71, LDB)					

CUSTEADAS COM OUTROS RECURSOS CORRENTES DESTINADOS À EDUCAÇÃO – Essa linha apresenta os totais das dotações, inicial e atualizada, e despesas liquidadas com educação e financiadas com outros recursos correntes.

Ações Típicas de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE – Apresenta os totais das dotações, inicial e atualizada, e despesas liquidadas com ações típicas de manutenção e desenvolvimento do ensino, financiadas com outros recursos correntes.

Erradicação do Analfabetismo (VI) - Essa linha apresenta os totais das dotações, inicial e atualizada, e despesas liquidadas com a erradicação do analfabetismo, financiadas com outros recursos correntes.

Ensino Fundamental (VII) – Nessa linha são informados os totais das dotações, inicial e atualizada, e despesas liquidadas com o ensino fundamental, financiadas com outros recursos correntes.

Demais Ações com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – Essa linha apresenta a aplicação em outras despesas relacionadas com a manutenção e o desenvolvimento do ensino, financiadas com outros recursos correntes.

Outras Ações com Educação (art. 71, LDB) - Essa linha apresenta a aplicação em outras ações com educação custeadas com outros recursos correntes que, conforme o disposto no art. 71 da Lei Federal nº 9394/96 – LDB, não constituirão despesas de manutenção e desenvolvimento do ensino.

Tabela 19.19 - Despesas Financiadas com Outros Recursos Destinados à Educação - ESTADOS e MUNICÍPIOS

DESPESAS COM ENSINO POR VINCULAÇÃO	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (c)	DESPESAS LIQUIDADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (d)	% (d/c)
..... FINANCIADAS COM OUTROS RECURSOS DESTINADOS À EDUCAÇÃO					

FINANCIADAS COM OUTROS RECURSOS DESTINADOS À EDUCAÇÃO – Essa linha apresenta os totais das dotações, inicial e atualizada e despesas liquidadas com o ensino e financiadas com outros recursos que não se enquadram nos anteriores.

Tabela 19.20 - Total das despesas com educação - UNIÃO

DESPESAS COM EDUCAÇÃO POR DESTINAÇÃO DE RECURSOS	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (c)	DESPESAS LIQUIDADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (d)	% (d/c)
.....					
TOTAL DAS DESPESAS COM EDUCAÇÃO					

TOTAL DAS DESPESAS COM EDUCAÇÃO - Essa linha apresenta os totais das dotações, inicial e atualizada, e despesas liquidadas com educação. Esse valor deve ser o mesmo informado no total das Despesas por Subfunção (Tabela 19.45).

Tabela 19.21 - Total das Despesas com Ensino por Vinculação - ESTADOS e MUNICÍPIOS

DESPESAS COM ENSINO POR VINCULAÇÃO	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (c)	DESPESAS LIQUIDADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (d)	% (d/c)
.....					
TOTAL DAS DESPESAS COM ENSINO POR VINCULAÇÃO (XI)					

TOTAL DAS DESPESAS COM ENSINO POR VINCULAÇÃO (XI) – Essa linha apresenta os totais das dotações, inicial e atualizada e despesas liquidadas com o ensino. Esse valor deve ser o mesmo informado no total das Despesas por Subfunção (Tabela 19.46).

Tabela 19.22 - Perda/Ganho nas Transferências do FUNDEF - ESTADOS e MUNICÍPIOS

PERDA/GANHO NAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEF	VALOR
--	-------

PERDA/GANHO NAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEF – Nessa coluna registrar a perda ou o ganho nas transferências do FUNDEF, conforme o caso.

VALOR – Nessa coluna registrar o valor da perda ou do ganho nas transferências do FUNDEF, conforme o caso.

Tabela 19.23 - Perda/Ganho nas Transferências do FUNDEF - ESTADOS e MUNICÍPIOS

PERDA/GANHO NAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEF	VALOR
[Se II > V] = PERDA NAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEF (XII)	
[Se II < V] = GANHO NAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEF	

[Se II > V] = PERDA NAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEF (XII) – Nessa linha registrar a perda nas transferências do FUNDEF, quando for o caso. Haverá perda quando o valor da dedução das receitas para formação do FUNDEF – item (II), for maior que o valor recebido a título de transferências do FUNDEF – item (V).

Será apurada pela diferença positiva entre a parcela das Receitas Destinadas à Formação do FUNDEF – item (II), menos as Transferências de Recursos do FUNDEF – item (V), ou seja, a diferença entre item (II) menos o item (V), quando for positiva. Se a diferença apurada for negativa (ganho) ou igual a zero (situação nula), este campo deverá ser preenchido com traço “-”.

A perda nas transferências do FUNDEF deverá ser somada ao montante das despesas executadas para fins de apuração do percentual mínimo na manutenção e desenvolvimento do ensino.

[Se II < V] = GANHO NAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEF – Nessa linha registrar o ganho nas transferências do FUNDEF, quando for o caso. Haverá ganho quando o valor da dedução das receitas para formação do FUNDEF – item (II), for menor que o valor recebido a título de transferências do FUNDEF – item (V).

Será apurado pela diferença negativa entre a parcela das Receitas Destinadas à Formação do FUNDEF – item (II), menos as Transferências de Recursos do FUNDEF – item (V), ou seja, a

diferença entre item (II) menos o item (V), quando for negativa. Se a diferença apurada for positiva (perda) ou igual a zero (situação nula), este campo deverá ser preenchido com traço “-”.

As despesas liquidadas, vinculadas ao ganho do FUNDEF deverão ser subtraídas quando do cálculo do “TOTAL DAS DESPESAS CONSIDERADAS PARA FINS DE LIMITE CONSTITUCIONAL”.

PERDA/GANHO NAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEF:

Representa a diferença entre a parcela dos 15% (quinze por cento) das transferências para o FUNDEF e o valor efetivamente recebido do FUNDEF, exceto a complementação da União. Diferença essa, conseqüência da distribuição dos recursos do FUNDEF, na proporção do número de alunos matriculados, anualmente, nas escolas cadastradas das respectivas redes de ensino fundamental⁸⁶.

A sistemática de perda e ganho do FUNDEF é necessária, pois quando um Município recebe menos do que os 15% de suas transferências que foram destinadas para o FUNDEF, essa diferença estará sendo aplicada no ensino fundamental em outro Município que obteve ganho (recebeu mais do que os 15% de suas transferências para o FUNDEF). Portanto, o valor da perda deve ser somada para fins de limite, pois são recursos do Município que estão sendo aplicados no ensino fundamental, mesmo que em outro Município. Entretanto, o ganho, se efetivamente aplicado, deve ser desconsiderado (subtraído) para fins de limite, como despesa no ensino fundamental do Município que foi beneficiado, pois são recursos de outros Municípios ou do Estado que estão sendo aplicados no Município beneficiado.

Caso o valor da “Parcela da Receita Destinada à Formação do FUNDEF (II)”, seja menor que o valor das “Transferências de Recursos do FUNDEF (V)”, terá havido ganho nas transferências do FUNDEF, isto é, o ente recebeu recursos acima do que contribuiu para a formação do fundo. As despesas liquidadas vinculadas ao ganho do FUNDEF não poderão ser computadas como do ente beneficiado, para fins de comprovação no limite mínimo constitucional de 25% (vinte cinco por cento)⁸⁷.

Caso o valor da “Parcela da Receita Destinada à Formação do FUNDEF (II)”, seja maior que o valor das “Transferências de Recursos do FUNDEF (V)”, terá havido perda nas transferências do FUNDEF, isto é, o ente recebeu menos recursos do que contribuiu para a formação do FUNDEF. Esse valor poderá ser considerado, para fins de comprovação no limite mínimo constitucional de 25% (vinte e cinco por cento), pois são valores que pertenciam ao ente, mas estão sendo aplicados em outros entes.

Somente para fins de exemplo, considere que o Município A apresente no encerramento do exercício, a seguinte situação:

- 1 - Total da Receita de Impostos = R\$ 50.000,00;
- 2 - Total das transferências constitucionais e legais do Município A (FPM, IPI-Export. e Cota-Parte ICMS) = R\$ 100.000,00;
- 3 - Receita destinada a formação do FUNDEF (15%) = R\$ 15.000,00;
- 4 - Transferências de Recursos do FUNDEF = R\$ 18.000,00;
- 5 - Ganho nas Transferências do FUNDEF = R\$ 3.000,00;
- 6 - Valor diretamente aplicado na manutenção e desenvolvimento do ensino = R\$ 22.500,00, sendo que destes, R\$ 7.500,00 foram aplicados no ensino fundamental;

⁸⁶ Lei nº 9.424/96, art. 2º, § 1º.

⁸⁷ Lei nº 9.424/96, art. 8º, *caput*.

- 7 - Despesas vinculadas ao FUNDEF = R\$ 16.500,00;
 8 - Parcela do ganho do FUNDEF efetivamente aplicado no exercício (R\$ 16.500,00 - R\$ 15.000,00) = R\$ 1.500,00;
 9 - Total aplicado na MDE (R\$ 22.500,00 + R\$ 16.500,00 - R\$ 1.500,00) = R\$ 37.500,00 (25% dos impostos e Transferências);
 10 - Total aplicado no Ensino Fundamental (R\$ 7.500,00 + R\$ 16.500,00 - R\$ 1.500,00) = R\$ 22.500,00 (60% de 25% = 15% dos impostos e transferências).

De acordo com o exemplo anterior, no exercício seguinte, haverá um superávit financeiro do ganho do FUNDEF no valor de R\$ 1.500,00 e que não poderá ser considerado para fins de limite.

Aproveitando os dados do exemplo anterior e supondo que o valor do item 7 – Despesas vinculadas ao FUNDEF tivesse sido de R\$ 14.000,00 (e não mais R\$ 16.500,00), o superávit financeiro do FUNDEF para o ano seguinte seria de R\$ 4.000,00, dos quais R\$ 3.000,00 representam o ganho. Portanto, no exercício seguinte, o Município A poderá considerar para fins de limite as despesas vinculadas ao superávit do FUNDEF, até o valor de R\$ 1.000,00, pois o que exceder a esse valor será referente ao superávit do ganho do FUNDEF.

Tabela 19.24 – Deduções da Despesa – ESTADOS e MUNICÍPIOS

DEDUÇÕES DA DESPESA	VALOR
---------------------	-------

DEDUÇÕES DA DESPESA – Essa coluna deverá apresentar as especificações das deduções da despesa total com educação para fins de apuração dos percentuais aplicados na manutenção e desenvolvimento do ensino.

VALOR – Essa coluna deverá apresentar os valores das deduções da despesa total com educação para fins de apuração dos percentuais aplicados na manutenção e desenvolvimento do ensino.

Tabela 19.25 - Deduções da Despesa - ESTADOS

DEDUÇÕES DA DESPESA	VALOR
PARCELA DO GANHO/COMPLEMENTAÇÃO DO FUNDEF APLICADA NO EXERCÍCIO (XIII)	
RESTOS A PAGAR INSCRITOS NO EXERCÍCIO SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA VINCULADA DE RECURSOS PRÓPRIOS ¹	
Despesas com Ensino Fundamental (XIV)	
Outras Despesas com Ensino	
DESPESAS VINCULADAS AO SUPERÁVIT FINANCEIRO DO GANHO/COMPLEMENTAÇÃO DO FUNDEF DO EXERCÍCIO ANTERIOR (XV)	
TOTAL (XVI)	

PARCELA DO GANHO/COMPLEMENTAÇÃO DO FUNDEF APLICADA NO EXERCÍCIO (XIII) – Nessa linha registrar a parcela das despesas vinculadas ao FUNDEF, no ensino fundamental, custeadas pelo ganho e/ou complementação do FUNDEF.

Quando não houver complementação da União ao FUNDEF, ou quando houver perda nas transferências do FUNDEF, essa linha deverá apresentar um traço “-”.

O valor informado nessa linha deverá ser subtraído quando do cálculo do “TOTAL DAS DESPESAS CONSIDERADAS PARA FINS DE LIMITE CONSTITUCIONAL”.

O valor da Parcela do Ganho/Complementação do FUNDEF, aplicada no exercício, poderá ser igual, inferior ou mesmo superior ao do Ganho nas Transferências do FUNDEF, pois irá depender do valor da despesa custeada por esses recursos, ou seja, se o ente executar todo o ganho e não houver complementação ou se esta não for aplicada, então o valor será igual nos dois campos. Se além do ganho houver complementação, e esta também for totalmente executada, o valor será superior.

1º Exemplo: Parcela de ganho/complementação aplicada no exercício < ganho do FUNDEF

1 - Ganho FUNDEF = R\$ 1.000,00;

2 - Complementação da União = R\$ 500,00;

3 - Parcela do ganho aplicada = R\$ 900,00;

4 - Parcela da complementação aplicada = 0.

Logo, parcela de ganho/complementação aplicada no exercício (R\$ 900,00) < ganho do FUNDEF (R\$ 1.000,00).

2º Exemplo: Parcela de ganho/complementação aplicada no exercício = ganho do FUNDEF

1 - Ganho FUNDEF = R\$ 1.000,00;

2 - Complementação da União = R\$ 500,00;

3 - Parcela do ganho aplicada = R\$ 900,00;

4 - Parcela da complementação aplicada = R\$ 100,00.

Logo, parcela de ganho/complementação aplicada no exercício (R\$ 900,00 + R\$ 100,00 = R\$ 1.000,00) = ganho do FUNDEF (R\$ 1.000,00).

3º Exemplo: Parcela de ganho/complementação aplicada no exercício > ganho do FUNDEF

1 - Ganho FUNDEF = R\$ 1.000,00;

2 - Complementação da União = R\$ 500,00;

3 - Parcela do ganho aplicada = R\$ 1.000,00;

4 - Parcela da complementação aplicada = R\$ 500,00.

Logo, parcela de ganho/complementação aplicada no exercício (R\$1000,00 + R\$500,00 = R\$1.500,00) > ganho do FUNDEF (R\$ 1.000,00).

Portanto, se não houver complementação da União, a parcela do ganho/complementação, aplicada no exercício, estará limitada ao próprio ganho do FUNDEF.

RESTOS A PAGAR INSCRITOS NO EXERCÍCIO SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA VINCULADA DE RECURSOS PRÓPRIOS¹ – Nessa linha registrar, também, no RREO do último bimestre do exercício, os restos a pagar inscritos em 31 de dezembro do exercício de referência para os quais não haja disponibilidade financeira vinculada de recursos próprios.

Os valores dos restos a pagar cancelados permanecem vinculados ao ensino, conforme determina o art. 8º, parágrafo único, da LRF.

Exemplo: supondo que o mínimo (25%) que deveria ser aplicado no exercício anterior pelo Município X equivalesse à quantia de R\$ 250.000,00. Porém, aplicou um montante de R\$ 300.000,00, sendo que destes R\$ 90.000,00 referem-se a Restos a Pagar. No exercício atual, se houver cancelamento de até R\$ 50.000,00, nada será deduzido no demonstrativo pois tal cancelamento não afeta a aplicação mínima do exercício anterior (R\$ 250.000,00), mas se o cancelamento for no valor de R\$ 70.000,00, os R\$ 20.000,00 devem ser deduzidos pois a aplicação do ano anterior passaria para R\$ 230.000,00, isto é, abaixo do limite mínimo (R\$ 250.000,00). Portanto, a parcela de Restos a Pagar cancelado que ultrapassar R\$ 50.000,00 deverá ser deduzida no demonstrativo do exercício atual, para compensar o esse cancelamento.

Nessa linha registrar também, no RREO do último bimestre do exercício, os restos a pagar inscritos em 31 de dezembro do exercício de referência para os quais não haja disponibilidade financeira vinculada.

Os valores dos restos a pagar cancelados permanecem vinculados ao ensino, conforme determina o art. 8º, parágrafo único, da LRF, porém, não poderão ser considerados para fins de cumprimento dos percentuais mínimos constitucionais pois já compuseram o percentual de aplicação no exercício de inscrição dos mesmos.

Despesas com Ensino Fundamental (XIV) – Nessa linha registrar o valor do cancelamento de restos a pagar inscritos e vinculados a Impostos e/ou FUNDEF, relativos às despesas com ensino fundamental.

Outras Despesas com Ensino – Nessa linha registrar o valor do cancelamento de restos a pagar inscritos e vinculados a Impostos, relativos às outras despesas com ensino.

DESPESAS VINCULADAS AO SUPERÁVIT FINANCEIRO DO GANHO/COMPLEMENTAÇÃO DO FUNDEF DO EXERCÍCIO ANTERIOR (XV) – Nessa linha registrar o valor das despesas vinculadas ao superávit financeiro do ganho e/ou complementação do FUNDEF do exercício anterior.

Esse valor não deverá compor a base de cálculo para fins de cumprimento dos limites mínimos constitucionalmente estabelecidos.

TOTAL (XVI) – Nessa linha apresentar o somatório das deduções da despesa com educação.

Tabela 19.26 - Deduções da Despesa - MUNICÍPIOS

DEDUÇÕES DA DESPESA	VALOR
PARCELA DO GANHO/COMPLEMENTAÇÃO DO FUNDEF APLICADA NO EXERCÍCIO (XIII)	
RESTOS A PAGAR INSCRITOS NO EXERCÍCIO SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA VINCULADA DE RECURSOS PRÓPRIOS ¹	
Despesas com Ensino Fundamental (XIV)	
Despesas com Educação Infantil em Creches e Pré-Escolas	
DESPESAS VINCULADAS AO SUPERÁVIT FINANCEIRO DO GANHO/COMPLEMENTAÇÃO DO FUNDEF DO EXERCÍCIO ANTERIOR (XV)	
TOTAL (XVI)	

PARCELA DO GANHO/COMPLEMENTAÇÃO DO FUNDEF APLICADA NO EXERCÍCIO (XIII) – Nessa linha registrar a parcela das despesas vinculadas ao FUNDEF, no ensino fundamental, custeadas pelo ganho e/ou complementação do FUNDEF.

Quando não houver complementação da União ao FUNDEF, ou quando houver perda nas transferências do FUNDEF, essa linha deverá apresentar apenas um traço “-”.

O valor informado nessa linha deverá ser subtraído quando do cálculo do “TOTAL DAS DESPESAS CONSIDERADAS P/ FINS DE LIMITE CONSTITUCIONAL”.

O valor da Parcela do Ganho/Complementação do FUNDEF, aplicada no exercício, poderá ser igual, inferior ou mesmo superior ao do Ganho nas Transferências do FUNDEF, pois irá depender do valor da despesa custeada por esses recursos, ou seja, se o ente executar todo o ganho e não houver complementação ou se esta não for aplicada, então o valor será igual nos dois campos. Se além do ganho houver complementação, e esta também for totalmente executada, o valor será superior. Ver

exemplos constantes das Instruções de Preenchimento da Tabela 19.21 – Deduções da despesa - MUNICÍPIOS.

RESTOS A PAGAR INSCRITOS NO EXERCÍCIO SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA VINCULADA DE RECURSOS PRÓPRIOS¹ – Nessa linha registrar, no RREO do último bimestre do exercício, os restos a pagar inscritos em 31 de dezembro do exercício de referência para os quais não haja disponibilidade financeira vinculada de recursos próprios.

Os valores dos restos a pagar cancelados permanecem vinculados ao ensino, conforme determina o art. 8º, parágrafo único, da LRF.

Deverão ser deduzidos somente os valores referentes à parcela cancelada necessária ao cumprimento de percentual mínimo de aplicação do exercício de inscrição. Ver exemplo referente aos Estados.

Nessa linha registrar também, no RREO do último bimestre do exercício, os restos a pagar inscritos em 31 de dezembro do exercício de referência para os quais não haja disponibilidade financeira vinculada.

Despesas com Ensino Fundamental (XIV) – Nessa linha registrar o valor do cancelamento de restos a pagar inscritos e vinculados a Impostos e/ou FUNDEF, relativos às despesas com ensino fundamental.

Despesas com Educação Infantil em Creches e Pré-Escolas – Nessa linha registrar o valor do cancelamento de restos a pagar inscritos e vinculados a Impostos e/ou FUNDEF, relativos às despesas com educação infantil em creches e pré-escolas.

DESPESAS VINCULADAS AO SUPERÁVIT FINANCEIRO DO GANHO/ COMPLEMENTAÇÃO DO FUNDEF DO EXERCÍCIO ANTERIOR (XV) – Nessa linha registrar o valor das despesas vinculadas ao superávit financeiro do ganho e/ou complementação do FUNDEF, verificado no encerramento do exercício anterior. Esse valor não poderá ser considerado para fins de cumprimento dos limites mínimos constitucionais.

TOTAL (XVI) – Nessa linha apresentar o somatório das deduções da despesa com educação.

Tabela 19.27 - Controle de Restos a Pagar Vinculados à Educação

CONTROLE DE RESTOS A PAGAR VINCULADOS À EDUCAÇÃO	Aplicação Mínima em	Aplicação Apurada em	RESTOS A PAGAR	
	<Exercício Anterior>	<Exercício Anterior>	Inscritos em 31 de dezembro de <Exercício Anterior>	Cancelados em <Exercício>
	(e)	(f)		(g)

CONTROLE DE RESTOS A PAGAR VINCULADOS À EDUCAÇÃO – Nessa coluna registrar o cancelamento de Restos a Pagar vinculados à educação, inscritos no exercício anterior, cujos valores já foram considerados em percentuais de aplicação nos respectivos exercícios de inscrição.

Aplicação Mínima em <Exercício Anterior> (e) – Nessa coluna registrar o valor mínimo de aplicação em despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, que corresponde ao limite mínimo constitucional do exercício anterior ao exercício de referência.

Aplicação Apurada em <Exercício Anterior> (f) – Nessa coluna registrar o valor apurado, no exercício anterior ao exercício de referência, da aplicação em despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino para fins de limite, divulgado no Relatório Resumido da Execução Orçamentária do último bimestre do exercício anterior ao exercício de referência.

RESTOS A PAGAR – Nessa coluna registrar os valores de restos a pagar inscritos em 31 de dezembro do exercício anterior ao exercício de referência e os cancelados no exercício de referência.

Inscritos em 31 de dezembro do <Exercício Anterior> – Nessa coluna registrar os valores de restos a pagar inscritos em 31 de dezembro do exercício anterior ao exercício de referência, que foram considerados como aplicados na manutenção e desenvolvimento do ensino.

Cancelados em <Exercício> (g) – Nessa coluna registrar os valor total de restos a pagar cancelados no exercício de referência.

Tabela 19.28 - Controle de Restos a Pagar Vinculados à Educação - UNIÃO

CONTROLE DE RESTOS A PAGAR VINCULADOS À EDUCAÇÃO	Aplicação Mínima em <Exercício Anterior> (e)	Aplicação Apurada em <Exercício Anterior> (f)	RESTOS A PAGAR	
			Inscritos em 31 de dezembro de <Exercício Anterior>	Cancelados em <Exercício> (g)
RP DE DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO				
RP DE DESPESAS COM ERRADICAÇÃO DO ANALFABETISMO E ENSINO FUNDAMENTAL				

RP DE DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO – Nessa linha registrar os valores de restos a pagar cancelados no exercício de referência, relativos à manutenção e desenvolvimento do ensino.

RP DE DESPESAS COM ERRADICAÇÃO DO ANALFABETISMO E ENSINO FUNDAMENTAL – Nessa linha registrar os valores de restos a pagar cancelados no exercício de referência, relativos à erradicação do analfabetismo e ao ensino fundamental.

Tabela 19.29 - Controle de Restos a Pagar Vinculados à Educação - ESTADOS E MUNICÍPIOS

CONTROLE DE RESTOS A PAGAR VINCULADOS À EDUCAÇÃO	Aplicação Mínima em <Exercício Anterior> (e)	Aplicação Apurada em <Exercício Anterior> (f)	RESTOS A PAGAR	
			Inscritos em 31 de dezembro de <Exercício Anterior>	Cancelados em <Exercício> (g)
RP DE DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO				
RP DE DESPESAS COM ENSINO FUNDAMENTAL				

RP DE DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO – Nessa linha registrar os valores de restos a pagar cancelados no exercício de referência, da manutenção e desenvolvimento do ensino.

RP DE DESPESAS COM ENSINO FUNDAMENTAL – Nessa linha registrar os valores de restos a pagar cancelados no exercício de referência, do ensino fundamental.

Tabela 19.30 - Compensação de Restos a Pagar Cancelados no Exercício - ESTADOS e MUNICÍPIOS

COMPENSAÇÃO DE RESTOS A PAGAR CANCELADOS EM <EXERCÍCIO>	VALOR
---	-------

COMPENSAÇÃO DE RESTOS A PAGAR CANCELADOS EM <EXERCÍCIO> – Nessa coluna registrar os valores de restos a pagar cancelados no exercício de referência a serem compensados em função dos cancelamentos. Deverão ser informados nessa coluna somente os valores cancelados que afetarem a aplicação mínima do exercício anterior, ou seja, se o valor da Aplicação Apurada no Exercício Anterior (f) menos os restos a pagar Cancelados no Exercício de Referência (g) for menor que o valor da Aplicação Mínima do Exercício Anterior (e), então, essa diferença deverá ser compensada aplicando-se além do limite mínimo constitucional no exercício de referência, devendo ser observadas as seguintes situações:

1) Se (f - g) for maior que (e), não haverá compensação, pois o valor aplicado do exercício anterior continua acima do limite mínimo constitucional.

2) Se (f) for maior que (e) e (f - g) for menor que (e): haverá compensação, pois o valor aplicado ficará abaixo do limite mínimo de aplicação do exercício anterior, devendo ser aplicado no exercício de referência, além do limite mínimo constitucional, o valor que resultar da seguinte fórmula: [e - (f - g)].

3) Se (f) for menor ou igual a (e), então (f - g) será menor que (e): nesse caso, haverá compensação, pois o valor aplicado continuará abaixo do limite mínimo de aplicação do exercício anterior, devendo ser aplicado no exercício de referência, além do limite mínimo constitucional, o valor da coluna (g).

VALOR – Essa coluna deverá apresentar os valores da compensação de restos a pagar cancelados no exercício de referência.

Tabela 19.31 - Compensação de restos a pagar cancelados exercício - UNIÃO

COMPENSAÇÃO DE RESTOS A PAGAR CANCELADOS EM <EXERCÍCIO>	VALOR
MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO (VIII)	
ERRADICAÇÃO DO ANALFABETISMO E ENSINO FUNDAMENTAL (IX)	

MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO (VIII) – Nessa linha registrar os valores de restos a pagar cancelados no exercício de referência, a serem compensados em função dos cancelamentos, referentes à manutenção e desenvolvimento do ensino. A compensação dos restos a pagar cancelados, cujas inscrições se deram em exercícios anteriores ao exercício anterior, deve ser demonstrada em nota do demonstrativo e seu montante deve ser adicionado nessa linha.

ERRADICAÇÃO DO ANALFABETISMO E ENSINO FUNDAMENTAL (IX) – Nessa linha registrar os valores de restos a pagar cancelados no exercício de referência, a serem compensados em função dos cancelamentos, referentes à erradicação do analfabetismo e ao ensino fundamental. A compensação dos restos a pagar cancelados, cujas inscrições se deram em exercícios anteriores ao exercício anterior, deve ser demonstrada em nota do demonstrativo e seu montante deve ser adicionado nessa linha.

Tabela 19.32 - Compensação de Restos a Pagar Cancelados no Exercício - ESTADOS e MUNICÍPIOS

COMPENSAÇÃO DE RESTOS A PAGAR CANCELADOS EM <EXERCÍCIO>	VALOR
MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO (XVII) ENSINO FUNDAMENTAL (XVIII)	

MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO (XVII) – Nessa linha registrar os valores de restos a pagar cancelados no exercício de referência, a serem compensados em função dos cancelamentos, referentes à manutenção e desenvolvimento do ensino. A compensação dos restos a pagar cancelados, cujas inscrições se deram em exercícios anteriores ao exercício anterior, deve ser demonstrada em nota do demonstrativo e seu montante deve ser adicionado nessa linha.

ENSINO FUNDAMENTAL (XVIII) – Nessa linha registrar os valores de restos a pagar cancelados no exercício de referência, a serem compensados em função dos cancelamentos, referentes ao ensino fundamental. A compensação dos restos a pagar cancelados, cujas inscrições se deram em exercícios anteriores ao exercício anterior, deve ser demonstrada em nota do demonstrativo e seu montante deve ser adicionado nessa linha.

Tabela 19.33 - Total das Despesas consideradas para fins de Limite Constitucional - ESTADOS

TOTAL DAS DESPESAS CONSIDERADAS PARA FINS DE LIMITE CONSTITUCIONAL (XIX) = [(VII + IX + XII) - (XVI)]	
--	--

TOTAL DAS DESPESAS CONSIDERADAS PARA FINS DE LIMITE CONSTITUCIONAL (XIX)=[(VII+IX+XII) - (XVI)] – Essa linha apresenta o total das despesas consideradas para fins de cumprimento do limite estabelecido constitucionalmente, ou seja, às despesas vinculadas às receitas resultantes de impostos e às despesas vinculadas ao FUNDEF, soma-se a perda ou subtrai-se a parcela das despesas vinculadas ao FUNDEF, custeadas pelo ganho/complementação da União, conforme o caso, e subtrai-se também as despesas vinculadas ao superávit financeiro do ganho/complementação do FUNDEF, no exercício anterior, os valores decorrentes do cancelamento de restos a pagar – vinculados a Impostos/FUNDEF e os restos a pagar inscritos sem disponibilidade financeira vinculada à educação.

Serão, também, consideradas despesas para fins de limite constitucional os repasses previdenciários da Contribuição Patronal relativa aos servidores da área da educação, no caso do ente ter Regime Próprio de Previdência Social – RPPS.

Tabela 19.34 - Total das Despesas consideradas para fins de Limite Constitucional - MUNICÍPIOS

TOTAL DAS DESPESAS CONSIDERADAS PARA FINS DE LIMITE CONSTITUCIONAL (XIX) = [(VII+VIII+IX+XII) - (XVI)]	
---	--

TOTAL DAS DESPESAS CONSIDERADAS PARA FINS DE LIMITE CONSTITUCIONAL (XIX) = [(VII+VIII+IX+XII) - (XVI)] – Essa linha apresenta o total das despesas consideradas para fins de cumprimento do limite estabelecido constitucionalmente, ou seja, às despesas vinculadas às receitas resultantes de impostos e às despesas vinculadas ao FUNDEF, soma-se a perda ou subtrai-se a parcela das despesas vinculadas ao FUNDEF, custeadas pelo ganho/complementação da União, conforme o caso, e subtrai-se também as despesas vinculadas ao superávit financeiro do ganho/complementação do FUNDEF, no exercício anterior, os valores decorrentes do cancelamento de restos a pagar – vinculados a Impostos/FUNDEF e os restos a pagar inscritos sem disponibilidade financeira vinculada à educação.

Serão, também, consideradas despesas para fins de limite constitucional os repasses previdenciários da Contribuição Patronal relativa aos servidores da área da educação do ensino fundamental e da educação infantil em creches e pré-escolas, no caso do ente ter Regime Próprio de Previdência Social – RPPS.

Tabela 19.35 - Tabela de Cumprimento dos Limites Constitucionais - UNIÃO

TABELA DE CUMPRIMENTO DOS LIMITES CONSTITUCIONAIS¹	VALOR	VALOR	% APLICADO
	MÍNIMO	APURADO	

TABELA DE CUMPRIMENTO DOS LIMITES CONSTITUCIONAIS¹ - Essa coluna apresenta a participação das despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino nas receitas correspondentes, com a finalidade de demonstrar se os limites mínimos exigidos pela Constituição Federal e pela Lei de Diretrizes e Bases da Educação vêm sendo cumpridos

VALOR MÍNIMO – Nessa coluna registrar o valor mínimo de aplicação em despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, que corresponde ao limite mínimo constitucional do exercício de referência.

VALOR APURADO – Nessa coluna registrar o valor apurado, no bimestre de referência, da aplicação em despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino para fins de limites.

% APLICADO – Essa coluna apresenta os percentuais de aplicação das relações entre as despesas e as receitas.

Tabela 19.36

TABELA DE CUMPRIMENTO DOS LIMITES CONSTITUCIONAIS¹	% APLICADO
--	------------

TABELA DE CUMPRIMENTO DOS LIMITES CONSTITUCIONAIS¹ – Essa coluna apresenta a participação das despesas com o ensino nas receitas correspondentes, com a finalidade de demonstrar se os limites mínimos exigidos pela Constituição Federal e pela Lei de Diretrizes e Bases da Educação vêm sendo cumpridos. Cumpre destacar que os limites exigidos são anuais, podendo, portanto, apresentar-se em determinados meses com percentuais inferiores aos exigidos, observado o disposto no artigo 69, § 4º, da LDB.

Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios aplicarão, anualmente, na manutenção e desenvolvimento do ensino, nunca menos de vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências⁸⁸.

% APLICADO – Essa coluna apresenta os percentuais de aplicação das relações entre as despesas e as receitas.

⁸⁸ CF, art. 212, e Lei nº 9.394/96, art. 69.

Tabela 19.37 - Tabela de Cumprimento dos Limites Constitucionais - UNIÃO

TABELA DE CUMPRIMENTO DOS LIMITES CONSTITUCIONAIS ¹	VALOR MÍNIMO	VALOR APURADO	% APLICADO
MÍNIMO DE 18% DA RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS NA MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO (II – VIII) / (I) <i>Caput</i> do artigo 212 da CF/88			
MÍNIMO DE 30% DOS RECURSOS COM MDE NA ERRADICAÇÃO DO ANALFABETISMO E NO ENSINO FUNDAMENTAL [(III + IV + V + VI + VII) – (IX)] / (I * 18%) <i>Caput</i> / § 6º do artigo 60 do ADCT			

MÍNIMO DE 18% DAS RECEITAS RESULTANTES DE IMPOSTOS NA MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO - (II – VIII) / (I) *Caput* do artigo 212 da CF/88 – Essa linha apresenta o percentual efetivamente aplicado na manutenção e desenvolvimento do ensino em relação às receitas líquidas provenientes de impostos. O limite constitucional mínimo deverá ser observado somente no encerramento do exercício, pois o limite considerado é anual.

MÍNIMO DE 30% DOS RECURSOS COM MDE NA ERRADICAÇÃO DO ANALFABETISMO E NO ENSINO FUNDAMENTAL [(III + IV + V + VI + VII) – (IX)] / (I * 18%) *Caput* / § 6º do artigo 60 do ADCT – Essa linha apresenta a aplicação mínima dos recursos da União na erradicação do analfabetismo e na manutenção e desenvolvimento do ensino fundamental. O percentual é de 30% de 18% das receitas provenientes de impostos.

Tabela 19.38 - Tabela de Cumprimento dos Limites Constitucionais - ESTADOS

TABELA DE CUMPRIMENTO DOS LIMITES CONSTITUCIONAIS ²	%
MÍNIMO DE 25% DAS RECEITAS RESULTANTES DE IMPOSTOS NA MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO [(XIX - XVII) / I] <i>Caput</i> do artigo 212 da CF/88	
MÍNIMO DE 60% DOS RECURSOS COM MDE NO ENSINO FUNDAMENTAL [(VIII + IX + XII) - (XIII + XIV + XV + XVIII)] / (I x 0,25) <i>Caput</i> / § 6º do artigo 60 do ADCT	
MÍNIMO DE 60% DO FUNDEF NA REMUNERAÇÃO DO MAGISTÉRIO ENSINO FUNDAMENTAL (X / IV) § 5º do artigo 60 do ADCT	

MÍNIMO DE 25% DAS RECEITAS RESULTANTES DE IMPOSTOS NA MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO [XIX - XVII] / I] *Caput* do artigo 212 da CF/88 – Essa linha apresenta o percentual efetivamente aplicado na manutenção e desenvolvimento do ensino em relação às receitas líquidas provenientes de impostos. O limite constitucional mínimo deverá ser observado somente no encerramento do exercício, pois o limite considerado é anual.

MÍNIMO DE 60% DOS RECURSOS COM MDE NO ENSINO FUNDAMENTAL [(VIII + IX + XII) - (XIII + XIV + XV + XVIII)] / (I x 0,25) *Caput* do artigo 60 do ADCT – Essa linha apresenta a aplicação mínima dos recursos de cada ente da federação na manutenção e desenvolvimento do ensino fundamental, sendo que, para os Estados, Distrito Federal e Municípios o percentual é de 60% de 25% das receitas provenientes de impostos.

Exemplo: Um Estado que tenha de RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS (I), o valor de R\$ 1.000.000,00, deverá aplicar, no mínimo, R\$ 250.000,00 na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (25% de R\$ 1.000.000,00), dos quais, R\$ 150.000,00 (60% de R\$250.000,00) deverão ser destinados ao Ensino Fundamental.

MÍNIMO DE 60% DO FUNDEF NA REMUNERAÇÃO DO MAGISTÉRIO ENSINO FUNDAMENTAL (X / IV) § 5º do artigo 60 do ADCT – Essa linha apresenta a aplicação mínima

de cada ente da federação, Estados, Distrito Federal e Municípios, de 60% dos recursos do FUNDEF na Remuneração do Magistério no Ensino Fundamental.

Tabela 19.39 - Tabela de Cumprimento dos Limites Constitucionais - MUNICÍPIOS

TABELA DE CUMPRIMENTO DOS LIMITES CONSTITUCIONAIS ²	%
MÍNIMO DE 25% DAS RECEITAS RESULTANTES DE IMPOSTOS NA MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO [XIX - XVII] / I] <i>Caput do artigo 212 da CF/88</i>	
MÍNIMO DE 60% DAS DESPESAS COM MDE NO ENSINO FUNDAMENTAL [(VII + IX + XII) - (XIII + XIV + XV + XVIII)] / (I x 0,25) <i>Caput do artigo 60 do ADCT</i>	
MÍNIMO DE 60% DO FUNDEF NA REMUNERAÇÃO DO MAGISTÉRIO ENSINO FUNDAMENTAL (X / IV) § 5º do artigo 60 do ADCT	

MÍNIMO DE 25% DAS RECEITAS RESULTANTES DE IMPOSTOS NA MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO [XIX - XVII] / I] *Caput do artigo 212 da CF/88* – Essa linha apresenta o percentual efetivamente aplicado na manutenção e desenvolvimento do ensino em relação às receitas líquidas provenientes de impostos. O limite constitucional mínimo deverá ser observado somente no encerramento do exercício, pois o limite considerado é anual.

Os Municípios deverão oferecer a educação infantil em creches e pré-escolas, e, com prioridade, o ensino fundamental, permitida a 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 ensino⁸⁹.

MÍNIMO DE 60% DOS RECURSOS COM MDE NO ENSINO FUNDAMENTAL [(VII + IX + XII) - (XIII + XIV + XV + XVIII)] / (I x 0,25) *Caput do artigo 60 do ADCT* – Essa linha apresenta a aplicação mínima dos recursos de cada ente da federação na manutenção e desenvolvimento do ensino fundamental, sendo que, para os Estados, Distrito Federal e Municípios o percentual é de 60% de 25% das receitas provenientes de impostos.

Exemplo: Um Município que tenha de RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS (I), o valor de R\$ 1.000.000,00, deverá aplicar, no mínimo, R\$ 250.000,00 na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (25% de R\$ 1.000.000,00), dos quais, R\$ 150.000,00 (60% de R\$250.000,00) deverão ser destinados ao Ensino Fundamental.

MÍNIMO DE 60% DO FUNDEF NA REMUNERAÇÃO DO MAGISTÉRIO ENSINO FUNDAMENTAL (X / IV) § 5º do artigo 60 do ADCT – Essa linha apresenta a aplicação mínima de cada ente da federação, Estados, Distrito Federal e Municípios, de 60% dos recursos do FUNDEF na Remuneração do Magistério no Ensino Fundamental.

Tabela 19.40 - Saldo Financeiro do FUNDEF - ESTADOS e MUNICÍPIOS

	Em 31 de dezembro de <Exercício Anterior>	Até o Bimestre
SALDO FINANCEIRO DO FUNDEF		

SALDO FINANCEIRO DO FUNDEF – Nessa linha informar o saldo financeiro da conta bancária do FUNDEF, devendo ser considerado o saldo da conta única e específica vinculada ao Fundo,

⁸⁹ Lei nº 9.394/96, art. 11, inciso V.

mantida em instituição financeira, prevista no artigo 3º da Lei nº 9.424/96, em 31 de dezembro do exercício anterior ao exercício de referência e até o bimestre de referência.

Essa linha servirá para controle da aplicação do superávit financeiro do FUNDEF no exercício seguinte.

Em 31 de dezembro de <Exercício Anterior> – Nessa coluna informar o saldo financeiro da conta FUNDEF em 31 de dezembro do exercício anterior ao exercício de referência. O exercício anterior deve ser apresentado no formato <aaaa>. Ex: 2005.

Até o Bimestre – Nessa coluna informar o saldo financeiro da conta FUNDEF até o final do bimestre de referência.

Tabela 19.41 - Despesas com Educação por Subfunção - UNIÃO

DESPESAS COM EDUCAÇÃO POR SUBFUNÇÃO	DOTAÇÃO		DESPESAS LIQUIDADAS		
	INICIAL	ATUALIZADA (c)	No	Até o	%
			Bimestre	Bimestre	(d/c)
			(d)		

DESPESAS COM EDUCAÇÃO POR SUBFUNÇÃO – Essa coluna identifica o detalhamento das despesas com educação, por subfunção da despesa, observada a Portaria nº 42, de 14 de abril de 1999, do Ministério de Orçamento e Gestão, em adendo a este manual. No modelo são apresentadas as subfunções típicas da função “Educação”, podendo, entretanto, serem utilizadas subfunções não vinculadas especificamente à função “Educação”, desde que sejam despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino.

A partir de 2005, a contribuição patronal ao Regime Próprio de Previdência Social, antes contabilizada como despesa no elemento 13 – Obrigações Patronais, passou a ser registrada na forma de repasse previdenciário, no entanto, os valores da cota patronal ao RPPS, relativos ao pessoal ativo da área de educação, continuam sendo consideradas ações e serviços públicos de saúde para fins de apuração da aplicação mínima exigida constitucionalmente.

DOTAÇÃO INICIAL – Nessa coluna registrar o valor da dotação inicial prevista na Lei Orçamentária Anual, para as despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino.

DOTAÇÃO ATUALIZADA (c) – Nessa coluna registrar a dotação inicial prevista no Orçamento, mais as atualizações decorrentes de créditos adicionais, referentes às despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino.

A limitação de empenho⁹⁰, se ocorrer, não afetará a dotação autorizada, mas apenas restringirá a emissão de empenho.

DESPESAS LIQUIDADAS – Essa coluna apresenta os valores das despesas liquidadas, no bimestre de referência e até o bimestre. Deverão ser consideradas, inclusive, as despesas liquidadas que já foram pagas.

Durante o exercício, não deverão ser incluídos os valores das despesas empenhadas que ainda não foram liquidadas. No encerramento do exercício, as despesas empenhadas e ainda não liquidadas

⁹⁰ LRF, art. 9º.

deverão ser consideradas como liquidadas, se inscritas em restos a pagar, caso contrário, deverão ser canceladas.

No encerramento do exercício, as despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, inscritas em restos a pagar poderão ser consideradas, para fins de apuração dos percentuais de aplicação estabelecidos na Constituição Federal, desde que haja disponibilidade financeira vinculada à educação.

A liquidação é o segundo estágio da execução da despesa, que consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios da entrega do material ou serviço.

No Bimestre – Nessa coluna registrar as despesas liquidadas no bimestre de referência.

Até o Bimestre (d) – Nessa coluna registrar as despesas liquidadas até o bimestre de referência.

% (d/c) – Nessa coluna registrar o percentual da despesa liquidada no exercício em relação à dotação atualizada, ou seja, a coluna (d) sobre a coluna (c) vezes 100.

Tabela 19.42 - Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino por Subfunção - ESTADOS e MUNICÍPIOS

DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO POR SUBFUNÇÃO	DOTAÇÃO		DESPESAS LIQUIDADAS		
	INICIAL	ATUALIZADA (h)	No Bimestre	Até o Bimestre (i)	% (i/h)

DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO POR SUBFUNÇÃO – Essa coluna identifica o detalhamento das despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, por subfunção da despesa, observada a Portaria nº 42, de 14 de abril de 1999, do Ministério de Orçamento e Gestão, em adendo a este manual. No modelo são apresentadas as subfunções típicas da função “Educação”, podendo, entretanto, serem utilizadas subfunções não vinculadas especificamente à função “Educação”, desde que sejam despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino.

De acordo com a Portaria nº 219, de 29 de abril de 2004, da STN, a partir de 2005, a contribuição patronal ao Regime Próprio de Previdência Social, antes contabilizada como despesa no elemento 13 – Obrigações Patronais, será registrada na forma de repasse previdenciário, no entanto, os valores da cota patronal ao RPPS, relativos ao pessoal ativo da área de educação, continuarão sendo consideradas ações e serviços públicos de saúde para fins de apuração da aplicação mínima exigida constitucionalmente.

DOTAÇÃO INICIAL – Nessa coluna registrar o valor da dotação inicial prevista na Lei Orçamentária Anual, para as despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino.

DOTAÇÃO ATUALIZADA (h) – Nessa coluna registrar a dotação inicial prevista no Orçamento, mais as atualizações decorrentes de créditos adicionais, referentes às despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino.

A limitação de empenho⁹¹, se ocorrer, não afetará a dotação autorizada, mas apenas restringirá a emissão de empenho.

DESPESAS LIQUIDADAS – Essa coluna apresenta os valores das despesas liquidadas, no bimestre de referência e até o bimestre. Deverão ser consideradas, inclusive, as despesas liquidadas que já foram pagas.

Durante o exercício, não deverão ser incluídos os valores das despesas empenhadas que ainda não foram liquidadas. No encerramento do exercício, as despesas empenhadas e ainda não liquidadas deverão ser consideradas como liquidadas, se inscritas em restos a pagar, caso contrário, deverão ser canceladas.

No encerramento do exercício, as despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, inscritas em restos a pagar poderão ser consideradas, para fins de apuração dos percentuais de aplicação estabelecidos na Constituição Federal, desde que haja disponibilidade financeira vinculada à educação.

A liquidação é o segundo estágio da execução da despesa, que consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios da entrega do material ou serviço.

No Bimestre – Nessa coluna registrar as despesas liquidadas no bimestre de referência.

Até o Bimestre (i) – Nessa coluna registrar as despesas liquidadas até o bimestre de referência.

% (i/h) – Nessa coluna registrar o percentual da despesa liquidada no exercício em relação à dotação atualizada, ou seja, a coluna (i) sobre a coluna (h) vezes 100.

Tabela 19.43 - Despesas com Educação por Subfunção - UNIÃO

DESPESAS COM EDUCAÇÃO POR SUBFUNÇÃO	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (c)	DESPESAS LIQUIDADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (d)	% (d/c)
ENSINO FUNDAMENTAL					
ENSINO MÉDIO					
ENSINO PROFISSIONAL					
ENSINO SUPERIOR					
EDUCAÇÃO INFANTIL					
EDUCAÇÃO DE JOVENS E ADULTOS					
EDUCAÇÃO ESPECIAL					
Outras Subfunções					

ENSINO FUNDAMENTAL – Nessa linha registrar as despesas com o ensino fundamental, com duração mínima de oito anos, obrigatório e gratuito na escola pública, que tem por objetivo a formação básica do cidadão⁹².

ENSINO MÉDIO – Nessa linha registrar as despesas com o ensino médio. O ensino médio, etapa final da educação básica tem duração mínima de três anos.

⁹¹ LRF, art. 9º.

⁹² Lei nº 9.394/96, art.32.

ENSINO PROFISSIONAL – Nessa linha registrar as despesas com o ensino profissional. A educação profissional, integrada às diferentes formas de educação, ao trabalho, à ciência e à tecnologia, conduz ao permanente desenvolvimento de aptidões para a vida produtiva. A educação profissional será desenvolvida em articulação com o ensino regular ou por diferentes estratégias de educação continuada, em instituições especializadas ou no ambiente de trabalho.

ENSINO SUPERIOR – Nessa linha registrar as despesas com o ensino superior. A educação superior será ministrada em instituições de ensino superior, públicas ou privadas, com variados graus de abrangência ou especialização.

EDUCAÇÃO INFANTIL – Nessa linha registrar as despesas com a educação infantil. A educação infantil, primeira etapa da educação básica, tem como finalidade o desenvolvimento integral da criança até seis anos de idade, em seus aspectos físico, psicológico, intelectual e social, complementando a ação da família e da comunidade.

EDUCAÇÃO DE JOVENS E ADULTOS – Nessa linha registrar as despesas com a educação de jovens e adultos. A educação de jovens e adultos será destinada àqueles que não tiveram acesso ou continuidade de estudos no ensino fundamental e médio, na idade própria.

EDUCAÇÃO ESPECIAL – Nessa linha registrar as despesas com a educação especial. Entende-se por educação especial, para os efeitos desta Lei, a modalidade de educação escolar, oferecida, preferencialmente, na rede regular de ensino, para educandos portadores de necessidades especiais.

Outras Subfunções – Essa linha deverá ser substituída por quantas forem as subfunções atípicas da função “Educação” desde que sejam despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino.

Tabela 19.44 - Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino por Subfunção - ESTADOS e MUNICÍPIOS

DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO POR SUBFUNÇÃO	DOTAÇÃO		DESPESAS LIQUIDADAS		
	INICIAL	ATUALIZADA (h)	No Bimestre	Até o Bimestre (i)	% (i/h)
ENSINO FUNDAMENTAL					
ENSINO MÉDIO					
ENSINO PROFISSIONAL					
ENSINO SUPERIOR					
EDUCAÇÃO INFANTIL					
EDUCAÇÃO DE JOVENS E ADULTOS					
EDUCAÇÃO ESPECIAL					
Outras Subfunções					

ENSINO FUNDAMENTAL – Nessa linha registrar as despesas com o ensino fundamental, com duração mínima de oito anos, obrigatório e gratuito na escola pública, que tem por objetivo a formação básica do cidadão⁹³.

ENSINO MÉDIO – Nessa linha registrar as despesas com o ensino médio. O ensino médio, etapa final da educação básica tem duração mínima de três anos.

ENSINO PROFISSIONAL – Nessa linha registrar as despesas com o ensino profissional. A educação profissional, integrada às diferentes formas de educação, ao trabalho, à ciência e à tecnologia, conduz ao permanente desenvolvimento de aptidões para a vida produtiva. A educação

⁹³ Lei nº 9.394/96, art.32.

profissional será desenvolvida em articulação com o ensino regular ou por diferentes estratégias de educação continuada, em instituições especializadas ou no ambiente de trabalho.

ENSINO SUPERIOR – Nessa linha registrar as despesas com o ensino superior. A educação superior será ministrada em instituições de ensino superior, públicas ou privadas, com variados graus de abrangência ou especialização.

EDUCAÇÃO INFANTIL – Nessa linha registrar as despesas com a educação infantil. A educação infantil, primeira etapa da educação básica, tem como finalidade o desenvolvimento integral da criança até seis anos de idade, em seus aspectos físico, psicológico, intelectual e social, complementando a ação da família e da comunidade.

EDUCAÇÃO DE JOVENS E ADULTOS – Nessa linha registrar as despesas com a educação de jovens e adultos. A educação de jovens e adultos será destinada àqueles que não tiveram acesso ou continuidade de estudos no ensino fundamental e médio, na idade própria.

EDUCAÇÃO ESPECIAL – Nessa linha registrar as despesas com a educação especial. Entende-se por educação especial, para os efeitos desta Lei, a modalidade de educação escolar, oferecida, preferencialmente, na rede regular de ensino, para educandos portadores de necessidades especiais.

Outras Subfunções – Essa linha deverá ser substituída por quantas forem as subfunções atípicas da função “Educação” desde que sejam despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino.

Tabela 19.45 - Total das Despesas com Educação por Subfunção – UNIÃO

DESPESAS COM EDUCAÇÃO POR SUBFUNÇÃO	DOTAÇÃO		DESPESAS LIQUIDADAS		
	INICIAL	ATUALIZADA (c)	No	Até o	%
			Bimestre	Bimestre (d)	(d/c)
.....					
TOTAL DAS DESPESAS COM EDUCAÇÃO POR SUBFUNÇÃO					

TOTAL DAS DESPESAS COM EDUCAÇÃO POR SUBFUNÇÃO – Essa linha apresenta os totais das dotações e despesas liquidadas com educação. Esse valor deve ser o mesmo informado no total **Das Despesas com Educação (Tabela 19.20)**

Tabela 19.46 - Total das Despesas com Ensino - ESTADOS e MUNICÍPIOS

DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO POR SUBFUNÇÃO	DOTAÇÃO		DESPESAS LIQUIDADAS		
	INICIAL	ATUALIZADA (h)	No	Até o	%
			Bimestre	Bimestre (i)	(i/h)
.....					
TOTAL DAS DESPESAS COM ENSINO POR SUBFUNÇÃO					

FONTE:

¹ Os valores referentes à parcela dos Restos a Pagar inscritos no exercício sem disponibilidade financeira vinculada à educação deverão ser informados somente no RREO do último bimestre do exercício.

² Limites mínimos anuais a serem cumpridos no encerramento do exercício.

TOTAL DAS DESPESAS COM ENSINO POR SUBFUNÇÃO – Essa linha apresenta os totais das dotações e despesas liquidadas com ensino. Esse valor deve ser o mesmo informado no total das Despesas com Ensino por Vinculação (Tabela 19.21).

FONTE: – Nessa linha registrar a fonte de onde a informação foi obtida.

¹ **Os valores referentes à parcela dos Restos a Pagar inscritos no exercício sem disponibilidade financeira vinculada à educação deverão ser informados somente no RREO do último bimestre do exercício** – Indica que a informação dessa linha deverá ser apresentada somente no RREO do último bimestre do exercício, quando serão conhecidos os valores da inscrição de Restos a Pagar e da disponibilidade financeira vinculada à educação.

² **Limites mínimos anuais a serem cumpridos no encerramento do exercício** – Indica que o limite constitucional mínimo deverá ser atingido no encerramento do exercício, pois o mesmo é anual. Portanto, durante o exercício, a aplicação em despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino poderá ser inferior ao limite mínimo exigido para o exercício.

3.10.2 Particularidades

3.10.2.1 União

Para a União, não se aplica o item “Receitas de Transferências Constitucionais e Legais”, uma vez que esse ente federado não possui tais receitas, bem como não se aplicam os itens “Transferências Multigovernamentais do FUNDEF” e seus desdobramentos, “Vinculadas ao FUNDEF, no Ensino Fundamental”, “Perda/Ganho nas Transferências do FUNDEF” e “Mínimo 60% do FUNDEF na Remuneração do Magistério Ensino Fundamental” pois o FUNDEF é instituído somente no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal.

3.10.2.2 Municípios

Para os Municípios, não se aplicam os itens “Parcela do ICMS Destinada à Formação do FUNDEF”, pois o ICMS é tributo de competência dos Estados e o item “(-) Transferências Constitucionais”, pois os Municípios não possuem transferências constitucionais e legais concedidas a outro ente.

3.10.2.3 Distrito Federal

O Distrito Federal, devido à sua especificidade, informará os impostos de sua competência e as receitas de transferências constitucionais e legais, não se aplicando o item “(-) Transferências Constitucionais”, pois não há repartição constitucional de receitas deste ente da Federação com outros entes.

Quando da elaboração do Anexo X – Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, o Distrito Federal deverá demonstrar, inclusive, as despesas com educação executadas no SIAFI – Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal, através do Fundo Constitucional do DF, instituído pela Lei nº 10.633, de 27 de dezembro de 2002, considerando-as, para fins de limite constitucional, no cômputo do percentual de aplicação na manutenção e desenvolvimento do ensino.

7.5. LAYOUT DE IMPORTAÇÃO DE ARQUIVOS DO SISTEMA SIM-AM – PÁGINAS

35 a 38.

15. EMPENHOS

Nome do Arquivo: ammEmpenho.txt

Campo	Tamanho	Tipo	Formato	Descrição	Obrigatório
<u>Ano do Empenho</u>	4	Númerico	9999	<u>nrAnoEmpenho</u> – O ano em que foi empenhado. Deverá ser igual ao ano de trabalho	Sim
<u>Número do Empenho</u>	15	Númerico	Z(14)9	<u>nrEmpenho</u> – Número do empenho	Sim
<u>Identificador da Pessoa Jurídica junto ao TCE *</u>	7	Númerico	9999999	<u>idPessoa</u> – Representa o código identificador da Entidade atribuído pelo Cadastro Interno do Tribunal de Contas	Sim
<u>Data do Empenho</u>	10	Data	AAAA-MM-DD	<u>dtEmpenho</u> – Data de emissão do empenho	Sim
<u>Valor do Empenho</u>	(16,2)	Númerico	Z(13)9.99	<u>vlEmpenho</u> – Valor empenhado	Sim (1 +)
<u>Tipo do Empenho (#)</u>	1	Caractere	X	<u>tpEmpenho</u> – Tipo do Empenho. Os valores válidos para este campo são: G – para empenho Global, ou O – para empenho Ordinário, ou E – para empenho Estimativo	Sim
<u>Tipo da Despesa (#)</u>	1	Caractere	X	<u>tpDespesa</u> – Tipo da Despesa. Os valores válidos para este campo são: C – para empenho destinado a Compras e Serviços, ou O – para empenho destinado a Obras e Serviços de Engenharia, ou E – para empenho destinado a Outros Encargos	Sim
<u>Natureza da Dotação (#)</u>	1	Caractere	X	<u>tpNaturezaDotação</u> – Natureza da dotação utilizada no empenho. Os valores válidos para este campo são: R – para crédito Orçamentário e Suplementar, ou X – para crédito Extraordinário, ou S – para crédito Especial, ou	Sim
<u>Código da Despesa (*)</u>	10	Caractere	9999999999	<u>cdNaturezaDespesa</u> – Código da rubrica da despesa para a qual foi emitido o empenho	Sim

Campo	Tamanho	Tipo	Formato	Descrição	Obrigatório
Código da Funcional (*) Programática	18	Caractere	99999999999999999999	<i>cdFuncionalProgramatica</i> – Código da estrutura funcional programática para a qual foi emitido o empenho (Composto pelo código do Órgão, código da Unidade, código da Função, código da Subfunção, código do Programa e código do Projeto/Atividade)	Sim
"Flag" indicativo se o empenho foi utilizado p/ recurso vinculado a algum Convênio/Auxílio/Programa (#)	1	Caractere	X	<i>flRecursoVinculado</i> – Os valores válidos para este campo são: S – se foi utilizado para recurso vinculado N – se não foi utilizado para recurso vinculado	Sim
Código do Convênio (*)	9	Númérico	Z(8)9	<i>cdConvênioAuxílio</i> – Código do Convênio/Auxílio/Programa para o qual foi emitido o empenho	Não
Tipo do Documento (#) do Credor	6	Caractere	X(6)	<i>tpDocCredor</i> – Tipo do documento do credor. Os valores válidos para este campo são: CNPJ - para Pessoa Jurídica, ou CPF - para Pessoa Física, ou NENHUM – para credor que não possa ser personificado, assim como Folha de Pagamento ESTRAN – para credores estrangeiros	Sim
Número do Documento do Credor	15	Caractere	X(15)	<i>nrDocCredor</i> – Número do documento do Credor. É obrigatório se o credor puder ser personificado	Não
Nome do Credor	80	Caractere	X(80)	<i>nmCredor</i> – Nome ou Descrição do credor	Sim
Código Contábil do Credor	15	Caractere	X(15)	<i>cdContabilCredor</i> – Código contábil do credor dentro do sistema de contabilidade da entidade	Sim
Código do Contrato (*)	9	Númérico	Z(8)9	<i>cdContrato</i> – Código do Contrato para o qual foi emitido o empenho	Não
Modalidade da Licitação (*)	2	Númérico	99	<i>cdModalidadeLicitação</i> – Código que identifica a Modalidade da Licitação. Somentemente será exigido quando o Tipo da Despesa e o Valor do Empenho exigir licitação. O código aqui informado deve ter correspondência com os códigos fornecidos para cada uma das modalidades padronizadas pelo TC/Pr. A tabela das Modalidades com os seus respectivos códigos está listada no Apêndice "A" deste manual	Não
Ano da Licitação (*)	4	Númérico	9999	<i>nrAnoLicitação</i> – Ano em que foi feita a Licitação. Somentemente será exigido quando o Tipo da Despesa e o Valor do Empenho exigir licitação	Não
Número da Licitação (*)	10	Caractere	X(10)	<i>nrLicitação</i> – Número da Licitação. Somentemente será exigido quando o Tipo da Despesa e o Valor do Empenho exigir licitação	Não
Código da Fonte (*)	3	Caractere	999	<i>cdFonte</i> – Código da Fonte de Recurso	Sim

Campo	Tamanho	Tipo	Formato	Descrição	Obrigatório
"Flag" indicativo se foi empenhado com recurso de contrapartida (#)	1	Caractere	X	<i>flIndContrapartida</i> – Os valores válidos para este campo são: S – se foi utilizado recurso de contrapartida N – se não foi utilizado recurso de contrapartida	Sim
Histórico	1000	Caractere	X(1000)	<i>dsHistorico</i> – Descrição detalhada do histórico do empenho	Sim
IDUSO	1	Númérico	9	<i>cdIDUSO</i> – Representa o identificador de uso do recurso.	Sim
Grupo	1	Númérico	9	<i>cdGrupo</i> – Grupo de fontes de recurso.	Sim
Rateio de Adiantamento	1	Caractere	X	<i>flRateioAdiantamento</i> – Indica que o respectivo empenho refere-se a apropriação da despesa do desdobramento 96, nos respectivos elementos conhecidos após a prestação de contas. Os valores válidos para este campo são: S – Sim N – Não	Sim
Identificador de localidade de obra cadastrada (*)	7	Númérico	99999999	<i>cdLocalidade</i> – Número que identifica a localidade (próprio) de obra cadastrada.	Não
Identificador de Intervenção em obra cadastrada (*)	3	Númérico	999	<i>cdIntervencao</i> - Número que identifica a intervenção em obra cadastrada.	Não

Regras: 1. O *nrAnoEmpenho* deve ser o ano de trabalho.

2. O *nrEmpenho* deverá ser um número seqüencial, não se admitindo quaisquer caracteres diferentes de número, como "barra", "ponto", "hifen" ou "vírgula". Da mesma forma não deverá constar o número do ano.

3. O *idPessoa* deve ser o correspondente à Entidade dentro da tabela de Entidades fornecida pelo Tribunal de Contas.

4. A *dtEmpenho* deve conter uma data cujo mês e ano estejam dentro do bimestre e ano de trabalho.

5. O *cdNaturezaDespesa* deve, obrigatoriamente, ter o tamanho de 10, sendo que o 1º elemento corresponde ao código da Categoria Econômica (somente aceita o valor 3 ou 4 ou 9), o 2º ao código do Grupo de Natureza, o 3º-4º ao código da Modalidade, o 5º-6º ao código do Elemento, o 7º-8º ao código do Desdobramento e o 9º-10º ao código do Detalhamento.

Deve ser composto apenas de números, não se aceitando outro tipo de caractere como "." ou "-".

6. O *cdFuncionalProgramatica* deve, obrigatoriamente, ter o tamanho de 18, sendo que o 1º-2º caracteres

correspondem ao código do Órgão, o 3º-4º-5º ao código da Unidade, o 6º-7º ao código da Função, o 8º-9º-10º ao código da

Subfunção, o 11º-12º-13º-14º ao código do Programa e o 15º-16º-17º-18º ao código do Projeto/Atividade.

Deve existir valor correspondente já cadastrado na tabela de PROJETOS/ATIVIDADES (**ammProjetoAtividade**).

7. A indicação SIM em *flRecursoVinculado* torna requerido o campo de identificação do Convênio/Auxílio/Programa (*cdConvenioAuxilio*)
8. Para a chave *idPessoa* + *cdConvenioAuxilio* deve existir um valor correspondente já cadastrado na tabela de CONVÊNIO/AUXÍLIOS/PROGRAMAS (**ammConvenioAuxilio2003**).
9. Para a chave *idPessoa* + *cdContrato* deve existir um valor correspondente já cadastrado na tabela de CONTRATOS (**ammContrato**).
10. Se *tpDocCredor* for igual a CPF ou CNPJ o campo *nrDocCredor* é obrigatório.
11. Para a chave *idPessoa* + *cdModalidadeLicitacao* + *nrAnoLicitacao* + *nrLicitacao* deve existir já cadastrado um valor correspondente na tabela de LICITAÇÕES (**ammLicitacao**).
12. Para a chave *idPessoa* + *cdFonte* deve existir um valor correspondente já cadastrado na tabela de FONTES DE RECURSO (**ammFonteReceita**).
13. Se o *flIndContrapartida* for igual a 'S' então o *flRecursoVinculado* também deve ter o valor igual a 'S'.
15. Para o *tpNaturezaDotacao* não aceita mais a opção 'A' – Saldo de Crédito Especial.
17. Não pode ser empenhado no Elemento '00' ou '99'.
18. Não pode ser empenhado na Modalidade '00'.
19. Para os Elementos '30', '36', '39' e '52' e Modalidade '90', a conta da Despesa deve ir a nível de Desdobramento.
20. Se o *tpDocCredor* é igual a 'NENHUM' ou 'ESTRAN' não pode ter valor para o *nrDocCredor*.
21. Se *tpDocCredro* é igual a 'CPF', não o aceita *nrDocCrdor* igual a 11111111111, 22222222222, 33333333333, 44444444444, 55555555555, 66666666666, 77777777777, 88888888888, 99999999999 ou 0.
17. A cada nova importação no bimestre exclui os dados que foram incluídos no bimestre. Não atualiza os existentes. Somente insere o(s) que não existia(m).
18. IDUSO (*cdIDUSO*), Grupo (*cdGrupo*), Fonte (*cdFonte*), Código da Despesa (*cdNaturezaDepesa*) e Funcional Programática (*cdFuncionalPrgramatica*) referem-se ao respectivos registros importados na tabela PREVISÃO INICIAL DA DESPESA (**ammPrevIncialDespesa**) ou ALTERAÇÃO ORÇAMENTÁRIA (**ammAlteracaoOrcamentaria**).
19. Identificador de localidade de obra cadastrada (*cdLocalidade*) e Identificador de Intervenção em obra cadastrada (*cdIntervencao*) devem previamente representar a identificação de obra cadastrada no Módulo Obras Públicas. Estes são de informação obrigatória para todos os empenhos do elemento 51 quando o valor do empenho for superior a R\$15.000,00 (quinze mil reais) ou quando houver indicação de licitação ou contrato no empenho.
20. Os empenhos devem ser informados através de numeração crescente, sem quebra de seqüência, observando-se a ordem cronológica.

7.6. RESOLUÇÃO TCEPR Nº. 9.918/2001

Resolução nº : 9918/2001
Protocolo nº : 332151/01
Origem : TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ
Interessado : PROCURADOR GERAL JUNTO AO TRIBUNAL DE CONTAS
Assunto : REQUERIMENTO

O TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ, nos termos do voto do Relator, Conselheiro NESTOR BAPTISTA,

R E S O L V E

Receber a presente representação, apresentada pela Procuradoria do Estado junto a este Tribunal, para análise e deferimento dos pedidos de certidões liberatórias, que apresentarem disfunções no cumprimento dos limites mínimos constitucionais, com gastos em educação, verificados no exercício financeiro de 2000, como segue:

I – Em relação aos motivos determinantes, constatados no exercício financeiro de 2000, será aplicada a suspensão da pena de proibição de novos recebimentos de transferências voluntárias, com a conseqüente expedição da certidão liberatória, independentemente da situação do mandato, devendo-se observar, ainda, de forma cumulativa, a comprovação dos seguintes requisitos:

- a) Complementação, no exercício financeiro de 2001, dos valores faltantes em 2000, mediante a apresentação do procedimento de alteração orçamentária, segundo as regras previstas na legislação aplicável, com o comprometimento de disponibilidades para a recomposição dos limites mínimos para gastos com educação, assim entendido:

A suplementação orçamentária – no tocante à educação – deverá ocorrer através da indicação de recursos suficientes para a abertura de crédito especial (lei autorizatória), por remanejamento, excesso de arrecadação ou superávit financeiro do exercício anterior, e criação de “projeto” orçamentário específico, sob a denominação “Aplicação de Insuficiências de Exercícios Anteriores”, comprovando-se a providência no pedido de certidão. Conforme a situação orçamentária do Município, poderá haver déficit de execução, no exercício financeiro de 2001, fato que afetará a análise das respectivas contas.

- b) A comprovação financeira da alteração orçamentária, descrita no item anterior, será analisada em conjunto com a prestação de contas do exercício financeiro de 2001, necessariamente segundo a despesa paga, que deverá ser comprovada.
- c) Na prestação de contas do exercício financeiro de 2001 deverá ser comprovado, pelo Conselho Municipal de Acompanhamento e Controle do FUNDEF, a verificação trimestral, em relação à alteração orçamentária e respectivo cumprimento financeiro.

II – A presente regra de transição será aplicada, exclusiva e excepcionalmente, para fins de expedição de certidões liberatórias durante o exercício financeiro de 2001, e, não ocorrendo a complementação no exercício em referência, para fins de concessão do documento, nos exercícios subseqüentes, não se aplicarão as regras transitórias propostas nesta representação.

III – O procedimento de “Aplicação de Insuficiências de Exercícios Anteriores”, não poderá prejudicar, em 2001, o atendimento do percentual mínimo obrigatório, e, dada a excepcionalidade da medida, a reincidência não será tolerada, sob qualquer pretexto.

Participaram da Sessão os Conselheiros NESTOR BAPTISTA, HENRIQUE NAIGEBOREN e HEINZ GEORG HERWIG, e os Auditores ROBERTO MACEDO GUIMARÃES e CAIO MÁRCIO NOGUEIRA SOARES.

Presente o Procurador-Geral junto a este Tribunal, FERNANDO AUGUSTO DE MELLO GUIMARÃES.

Sala das Sessões, em 28 de agosto de 2001.

RAFAEL IATAURO
Presidente