

FUNDEF PARA O FUNDEB O QUE MUDOU? O CASO DOS MUNICÍPIOS DA COMCAM

Lucas dos Santos¹
Marcelo dos Santos²
Adriano Rodrigues³

SANTOS, L. dos; SANTOS, M. dos; RODRIGUES, A. FUNDEF para o FUNDEB o que mudou? o caso dos municípios da COMCAM. **Rev. Ciênc. Empres. UNIPAR**, Umuarama, v. 11, n. 1, p. 31-54, jan./jun. 2010.

RESUMO: O artigo mostra que a função da contabilidade pública é a dedicação ao estudo dos patrimônios públicos e de acordo com a ABOP (Associação Brasileira de Orçamento Público) tem por objetivo estudar, controlar e demonstrar como organiza e executa os orçamentos e, também, demonstrar variações de atos e fatos da fazenda pública. Segundo alguns escritores a contabilidade pública se torna uma subdivisão da contabilidade com diferentes formas de atividades, atuando em meio das pessoas jurídicas de direito público. É importante ressaltar que o assunto como lei orçamentária tem como foco a contenção de gastos, de forma a obrigar o poder executivo a editar decretos com limites orçamentários e financeiros para gastos abaixo do que necessita, para no caso de uma necessidade de mais crédito não ultrapassar o verdadeiro valor. Este artigo examina o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério - FUNDEF e o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica - FUNDEB e demonstra suas variações, que são mecanismos para redistribuir, dentro de cada estado, entre o governo estadual e as prefeituras, uma parte dos impostos (15% de alguns, no caso do FUNDEF; e 20% de um número maior de impostos, no caso do FUNDEB), já vinculadas à manutenção e desenvolvimento do ensino pela Constituição Federal de 1988, com base nos números de matrículas no ensino fundamental regular (FUNDEF) e na educação básica (FUNDEB).

PALAVRAS-CHAVE: Contabilidade pública. Lei orçamentária. FUNDEF. FUNDEB.

¹Bacharel em Ciências Contábeis pela UNIPAR - Universidade Paranaense

²Bacharel em Ciências Contábeis pela UNIPAR - Universidade Paranaense

³Professor no curso de Ciências Contábeis - UNIPAR - Universidade Paranaense

WHAT HAS CHANGED FROM FUNDEF TO FUNDEB? THE CASE OF THE COMCAM MUNICIPALITIES

ABSTRACT: The article shows that the role of Public Accounting is the study of public patrimony, and, according to ABOP (Brazilian Association of Public Budget), it aims to study, monitor, demonstrate how budgets are organized and implemented, and also shows variations of acts and facts of the public patrimony. According to some authors, public accounting has become a subdivision of accounting with different forms of activities, working in the midst of legal entities by public law. It is also important to emphasize that the budget law is focused on cost containment in such a way that it makes the executive issue decrees with budget and financial constraints to lower cost below what is needed so that the necessity of more credit does not exceed the real value. The article examines FUNDEF and FUNDEB and demonstrates their variations which are mechanisms to redistribute a part of taxes (15% of some, in the case of the FUNDEF, and 20% of one great number of taxes, in the case of FUNDEB) within each state, between the state government and the municipalities. These taxes are used for the maintenance and development of education by the Federal Constitution of 1988, based on the number of enrollment in regular primary education (FUNDEF) and basic education (FUNDEB).

KEYWORDS: Public accounting. Budget law. FUNDEF. FUNDEB.

¿FUNDEF PARA FUNDEB QUÉ HA CAMBIADO? EL CASO DE LOS MUNICIPIOS DE COMCAM

RESUMEN: El artículo muestra que la función de la contabilidad pública es la dedicación al estudio de los patrimonios públicos y según la ABOP (Associação Brasileira de Orçamento Público) ella tiene por objetivo estudiar, controlar y demostrar como organiza y ejecuta los presupuestos y, también, demostrar variaciones de actos y hechos de la hacienda pública. Según algunos escritores, la contabilidad pública hace una subdivisión en la contabilidad con diferentes formas de actividades, actuando en medio de las personas jurídicas de derecho público. Es importante resaltar que el asunto como ley presupuestaria tiene como foco la contención de gastos, de forma a obligar el poder ejecutivo a editar decretos con límites presupuestarios y financieros para gastos abajo de lo que necesita, para que en el caso de necesidad de más crédito eso no ultrapase el verdadero valor. Este artículo examina el Fondo de Manutención y Desarrollo de la Enseñanza Fundamental y de Valoración del Magisterio – FUNDEF y el Fondo de Manutención y Desarrollo de la Educación Básica – FUNDEB y demuestra sus variaciones, que son mecanismos para redistribuir, dentro de cada estado, entre

el gobierno estadual y los ayuntamientos, una parte de los impuestos, (15% de algunos, en el caso FUNDEF; y 20% de un número mayor de impuestos, en el caso del FUNDEB), ya vinculadas a la manutención y desarrollo de la enseñanza por la Constitución Federal de 1988, con base en los números de matrículas en la enseñanza fundamental regular (FUNDEF) y en la educación básica (FUNDEB). **PALABRAS CLAVE:** Contabilidad pública. Ley presupuestaria. FUNDEF. FUNDEB.

1 INTRODUÇÃO

Este estudo demonstra o desenvolvimento da área pública e suas funções objetivas, nesse sentido a contabilidade pública designa o mais complexo ramo da ciência contábil, atuando exclusivamente nos órgãos governamentais. A bibliografia é escassa, pois são poucos os estudiosos que atuam nesse ramo. Mesmo assim, não deixa de ter extrema importância por abranger quase todas as áreas envolvidas na previsão e execução orçamentária, nos registros contábeis, na elaboração dos relatórios financeiros, econômicos, patrimoniais e no controle interno, ajudando a administração na tomada de decisões.

Já a administração pública se liga ao interesse público e às necessidades sociais, valendo-se, para tanto, de toda a sua estrutura administrativa, direta ou indireta, bem como das ferramentas que a legislação lhe permite utilizar. Assim, para cumprir a função administrativa, sempre direcionada ao interesse público, o Estado se vale de certas prerrogativas que lhe são asseguradas pela lei. Todavia, tais prerrogativas instrumentais devem ser utilizadas no limite suficiente para o cumprimento dos fins a que se destinam, ou seja, a Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF.

A LRF, ou Lei Complementar nº 101, é o principal instrumento regulador das contas públicas no Brasil, estabelecendo metas, limites e condições para a gestão das receitas e das despesas e obrigando os governantes a assumirem compromissos com a arrecadação e gastos públicos. Tem como objetivo melhorar a responsabilidade na gestão fiscal dos recursos públicos.

Com a LRF, todos os governantes passam a se responsabilizar pelo orçamento e pelas metas que possibilitem prevenir riscos e corrigir desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, reforçando os alicerces do desenvolvimento econômico sustentado, sem inflação para financiar o descontrole de gastos do setor público, sem endividamento excessivo e sem a criação de artifícios para cobrir os buracos de uma má gestão fiscal. Sendo assim, é importante examinar as variações que ocorreram no financiamento da educação estatal no Brasil, focalizando especialmente a política de fundos – Fundos de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério (FUNDEF)

e o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica (FUNDEB). O objetivo maior dessa mudança foi a busca de abrangência máxima na educação, para conceder o direito de todos e todas as idades a condição e o poder de conhecer e aprender.

Portanto, o objetivo do estudo é demonstrar a origem das receitas e fazer uma análise nas mudanças ocorridas nos dois fundos: FUNDEF, em 2006, e FUNDEB em 2007, 2008 e 2009. Pretende-se ainda, demonstrar sua variação nos municípios da COMCAM - Comunidade dos Municípios da Região de Campo Mourão - Paraná, cujos municípios são: Altamira do Paraná, Araruna, Barbosa Ferraz, Boa Esperança, Campina da Lagoa, Campo Mourão, Corumbataí do Sul, Engenheiro Beltrão, Farol, Fênix, Goioerê, Iretama, Janiópolis, Juranda, Luiziana, Mamborê, Moreira Sales, Nova Cantu, Peabiru, Quarto Centenário, Quinta do Sol, Rancho Alegre D'Oeste, Roncador, Terra Boa e Ubitatã. Apresenta-se, também, um demonstrativo do balanço geral das receitas dos anos analisados do município de Rancho Alegre D'Oeste, onde se evidencia quanto o município repassa ao fundo e quanto recebe, dessa forma foi possível efetuar um comparativo dos fundos.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Contabilidade pública

A contabilidade pública é o ramo da contabilidade que se dedica ao estudo do patrimônio dos entes públicos. A contabilidade pública, também chamada de contabilidade governamental, não deve ser confundida com a contabilidade social, pois esta é uma disciplina da economia, cujo objeto são as chamadas contas nacionais, como por exemplo, o Produto Interno Bruto (PIB), cuja metodologia desenvolvida pela ONU faz uso do universal método das partidas dobradas.

A Associação Brasileira de Orçamento Público – ABOP (1992, p. 16), define a contabilidade pública como “um ramo da contabilidade que estuda, controla, e demonstra a organização e a execução dos orçamentos, atos e fatos administrativos da fazenda pública, o patrimônio público e suas variações”.

Para Piscitelli, Timbó e Rosa (2004) contabilidade pública constitui uma das subdivisões da contabilidade aplicada a diferentes tipos de atividades e de entidades. Seu campo de atuação é, assim, o das pessoas jurídicas de direito público - União, Estados, Distrito Federal, Municípios e suas autarquias, bem como, o de algumas de suas entidades vinculadas (fundações públicas e empresas públicas) -, estas pelo menos quando utilizam recursos à conta do orçamento público.

Nesse sentido, Slomski (2003, p. 28) afirma que a contabilidade pública é: “regulamentada no Brasil, pela Lei 4320 de 17 de março de 1964, que estatui normas gerais de direito financeiro para a elaboração e controle dos orçamentos e a elaboração dos balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do distrito federal”.

Araújo e Arruda (2004) asseguram que a contabilidade pública ou governamental situa-se no ramo da ciência contábil voltada para o registro, o controle e a demonstração dos fatos mensuráveis em moeda que afetam o patrimônio da União, dos Estados e dos Municípios e suas respectivas autarquias e fundações, ou seja, entidades de direito público interno, cuja finalidade é determinar procedimentos normativos para os fatos decorrentes da gestão orçamentaria, financeira e patrimonial das mesmas. Para tanto, devem realizar-se em perfeita ordem e ser registrados sistematicamente, de modo a mostrar, em épocas prefixadas, os respectivos resultados.

Segundo o Artigo 83 da lei Federal nº 4.320/64, “a contabilidade pública, como ramo de contabilidade geral, tem por objetivo evidenciar 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”.

Com base nos dispositivos que a lei 4320/64 oferece, pode-se então definir contabilidade pública como o ramo da contabilidade que coleta, registra e controla os atos e fatos da Fazenda Pública, mostrando o patrimônio público e suas variações.

A contabilidade pública tem como base para seus registros contábeis apenas o que está previsto nas três leis – o plano plurianual (PPA), as diretrizes orçamentárias (LDO) e o orçamento anual (LOA) presentes no orçamento público. Por sua vez, o orçamento público é um planejamento da receita e da despesa pública, o seja, é a previsão de arrecadação e a fixação de quanto, como e em que será gasto o dinheiro que os cidadãos dispõem ao governo, para ser usado em benefício da população. Assim, é um mecanismo utilizado pelo poder público, para buscar o bem-estar da coletividade, para isso as entidades públicas se dividem em autarquias, secretarias, departamentos e setores. Esta técnica possibilita um melhor atendimento à população, indicando suas necessidades mais urgentes, buscando aplicar de forma ordenada os recursos (SLOMSKI, 2003).

Segundo Andrade (2007, p. 37), o orçamento público pode ser definido como “a função primordial da gestão pública de estimar as receitas e fixar as despesas. Momento em que se define legalmente, pelas dotações orçamentárias a formalização de utilização dos recursos disponíveis nas instituições públicas”.

O orçamento público é caracterizado por possuir uma multiplicidade de aspectos, tais como político, jurídico, contábil, econômico, financeiro, adminis-

trativo, entre outros. Seu conceito tem sofrido significativas mudanças ao longo do tempo, em decorrência de evolução de suas funções, hoje marcadamente diversas daquelas que o distinguiam no passado. Assim, o entendimento de sua conceituação atual fica facilitada, a partir da análise que caracterizou a transformação de seus papéis principais, que, por sua vez, determinou alterações na importância relativa de cada um aspectos citados (GIACOMONI, 2002).

Machado Júnior e Reis (1993, 150) citam os seguintes componentes do orçamento público:

O conjunto que constitui a contabilidade pública brasileira é composto dos seguintes componentes, previstos na Lei 4320/64: sistema orçamentário, sistema financeiro, sistema de compensação e sistema patrimonial. Segundo o artigo 105 da Lei 4.320/64, o balanço patrimonial demonstrará: ativo financeiro, ativo permanente, passivo financeiro, passivo permanente, saldo patrimonial e as contas de compensação. Dessa forma, partindo-se de que o sistema patrimonial resulta no balanço patrimonial público (mais as contas de compensação que lhe forem pertinentes), notar-se-á não haver a inclusão da demonstração das variações patrimoniais, prevista no artigo 104, anexo XV. Como se constata, essa demonstração reúne várias contas de resultado (análoga ao balanço de resultado econômico do Código Civil) e não se constitui em apenas na conta patrimonial prevista no artigo 100.

As informações geradas pela contabilidade pública permitirão ao gestor desenvolver suas estratégias e executar o orçamento planejado.

2.2 Administração ou gestão pública

A administração pública, em sentido objetivo, se refere às atividades exercidas pelas pessoas jurídicas, órgãos e agentes incumbidos de atender concretamente às necessidades coletivas. Já, a Administração Pública, em sentido subjetivo, se refere aos órgãos integrantes das pessoas jurídicas políticas (União, Estados, Municípios e Distrito Federal), aos quais a lei confere o exercício de funções administrativas (PIETRO, 1997).

Ainda, a administração pública segundo Meirelles (1985), em sentido lato, significa administrar e gerir interesses segundo a lei, a moral e a finalidade dos bens entregues a guarda e à conservação alheias. Se os bens e interesses geridos são individuais, realiza-se administração particular; se são coletivos, realiza-se administração pública.

Kohama (2003, p. 29) também conceitua a administração pública, ao afirmar que é:

[...] todo o aparelhamento do estado, preordenado à realização de seus serviços,

visando à satisfação das necessidades coletivas. Administrar é gerir os serviços públicos; significa não só prestar serviço executá-lo, como também, dirigir, governar, exercer a vontade com objetivo de obter um resultado útil.

Pietro (1997) compreende que, em sentido objetivo é a atividade administrativa executada pelo estado, por seus órgãos e agentes, com base em sua função administrativa. É a gestão dos interesses públicos, por meio de prestação de serviços públicos. É a administração da coisa pública. Com isso a administração pública recebe da contabilidade as informações de receita arrecadadas e a de despesas a serem executadas, diante ao orçamento planejado e seguindo as leis do orçamento.

A gestão pública resume-se em um único objetivo: o bem comum da coletividade administrada. Toda atividade do gestor público deve ser orientada para esse objetivo. Se dele o gestor se afasta ou se desvia, trai o mandato de que está investido, porque a comunidade não instituiu a gestão senão como meio de atingir o bem-estar social (SANTOS, 2006).

Nesse sentido, Andrade (2007, p. 20) explica as seguintes leis do orçamento:

Lei Plano Plurianual (PPA) instrumento que estabelece as diretrizes, os objetivos e as metas para as despesas de capital e para as relativas aos programas de duração continuada, já Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) compreende as metas e prioridades além de orientar a elaboração da Lei de Orçamento Anual (LOA) que dispõe sobre a previsão da receita e a fixação da despesa, contendo programas de ação do governo e os diversos tipos de despesas necessárias a cada um desses programas e sendo fiscalizado pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

No site do governo brasileiro (www.tesouro.fazenda.gov.br) encontra-se a afirmação que executar o orçamento é realizar as despesas públicas nele previstas e só essas, uma vez que, para que qualquer utilização de recursos públicos seja efetuada, a primeira condição é que esse gasto tenha sido legal e oficialmente previsto e autorizado pelo Congresso Nacional e que sejam seguidos à risca os três estágios da execução das despesas previstos na Lei nº 4320/64: empenho, liquidação e pagamento – atualmente se encontra em aplicação a sistemática do pré-empenho antecedendo esses estágios, já que, após o recebimento do crédito orçamentário e, antes do seu comprometimento para a realização da despesa, existe uma fase geralmente demorada de licitação obrigatória junto a fornecedores de bens e serviços que impõe a necessidade de se assegurar o crédito até o término do processo licitatório.

2.3 Lei de responsabilidade fiscal

Lei complementar que entrou em vigor a partir do dia 4 de maio de 2000, com o objetivo de estabelecer normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, mediante ações em que se previnam riscos e corrijam desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, destacando-se o planejamento, o controle, a transparência e a responsabilização como premissas básicas. Tal medida foi justificada pelo costume, na política brasileira, de gestores promoverem obras de grande porte no final de seus mandatos, deixando a conta para seus sucessores.

Ainda, o governo brasileiro conceitua a LRF como uma lei complementar que, regulamentando o artigo 163 da Constituição Federal, estabelece as normas orientadoras das finanças públicas no País. Ela objetiva aprimorar a responsabilidade na gestão fiscal dos recursos públicos, por meio de ação planejada e transparente que possibilite prevenir riscos e corrigir desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas.

Segundo Castro (2001) a LRF acentua com rigor matéria já disciplinada por anteriores legislações de finanças públicas, orçamentos e planejamentos. O que acrescenta – e por isto é bem vinda – é a criação de mecanismos gerenciais eficazes. Com isso, a lei obriga que as finanças sejam apresentadas detalhadamente ao tribunal de contas da união, do estado ou do município. Tais órgãos podem aprovar as contas ou não, em caso das contas serem rejeitadas, será instaurada investigação em relação ao poder executivo em questão, podendo resultar em multas ou mesmo na proibição de tentar disputar novas eleições.

A LRF também estabelece que as infrações cometidas que venham a ferir seus dispositivos devem ser punidas com base no Decreto-Lei nº 2.848, de 07 de dezembro de 1940 (Código Penal), da Lei nº. 1079, de 10 de abril de 1950, do Decreto-Lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967 e da Lei nº 8.429, de 02 de junho de 1992 (crime de improbidade administrativa) e demais normas da legislação pertinente. Dentre as penas estão perda do cargo e a inabilitação, até cinco anos (oito anos em se tratando do presidente da república), para o exercício de qualquer função pública (os dos prefeitos e vereadores também com detenção de até três anos e reclusão de até doze anos). No caso de crimes contra as finanças públicas haverá detenção de até dois anos e reclusão de até quatro anos, e no caso de infrações administrativas será aplicada multa de trinta por cento sobre os vencimentos anuais do infrator (DROPA, 2003)

O ponto de partida da LRF é o planejamento, pois por meio dele são estabelecidas as regras do jogo da gestão fiscal, sendo criadas novas funções para a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e para a Lei Orçamentária Anual (LOA), cuja discussão e elaboração deverão contar com a participação popular,

inclusive em audiências públicas, assegurando maior transparência da gestão governamental.

Com isso, a LRF acaba gerando condições para a implantação de uma nova cultura gerencial na gestão dos recursos públicos e incentiva o exercício pleno da cidadania, especialmente no que se refere à participação do contribuinte no processo de acompanhamento da aplicação dos recursos públicos e de avaliação dos seus resultados.

2.4 Receita e despesa pública

2.4.1 Receita pública

Pode ser definida como o conjunto de recursos que o estado e outras pessoas de direito público auferem, de diversas fontes, com vistas a fazer frente às despesas decorrentes do cumprimento de suas funções. Toda arrecadação de rendas autorizadas pela Constituição Federal, leis e títulos creditórios à Fazenda Pública.

Por sua vez, Kohama (2003, p. 82) conceitua receita pública como:

todo e qualquer recolhimento feito aos cofres públicos, quer seja efetivado através de numerário ou outros bens representativos de valores – que o Governo tem direito de arrecadar em virtude de leis, contratos ou quaisquer outros títulos que derivem direitos a favor do Estado -, quer seja oriundo de alguma finalidade específica, cuja arrecadação lhe pertença ou caso figure como depositário dos valores que não lhe pertencerem.

Araújo e Arruda (2004), afirmam que na contabilidade pública, receita pública engloba todo e qualquer recolhimento de recursos feito aos cofres públicos, realizados de forma numérica e de outros bens representativos de valores, que o governo tem direito de arrecadar em virtude da Constituição, de leis, contratos ou de quaisquer outros títulos de que derivem direitos a favor do Estado.

Andrade (2007, p. 51) concorda com Kohama e declara que “é o conjunto de ingressos financeiros, provenientes de receitas orçamentárias ou próprias e receitas extra-orçamentárias ou de terceiros, que produzirão acréscimos ao patrimônio da instituição, seja União, Estado, Municípios ou Distrito Federal, suas autarquias e fundações”.

Assim, entende-se por receita pública a entrada que, integrando-se ao patrimônio público sem quaisquer reservas, condições ou correspondência no passivo, vem crescer o seu vulto, como elemento novo e positivo. As receitas públicas podem ser originárias e derivadas. As receitas originárias – são obtidas com a exploração do próprio patrimônio da administração pública, por meio

da alienação de bens ou serviços. Tem natureza dominial, pois são arrecadadas com a exploração de uma atividade econômica pelo próprio Estado. Decorrem, principalmente, das rendas do patrimônio imobiliário, das tarifas de ingressos comerciais, de serviços e até mesmo venda de produtos industrializados. Já, as receitas derivadas – são decorrentes da exploração compulsória do patrimônio do particular pelo Estado no exercício de sua soberania (BALEEIRO, 2007).

Também Kohama (2003, p. 84 a 93) explica os dois tipos de receitas públicas, subdividindo-as em:

[...] receita orçamentária e extra-orçamentária. A receita orçamentária é a substanciada no orçamento público consignada na Lei Orçamentária, cuja especificação deverá obedecer à discriminação constante do Anexo nº3 da Lei Federal nº4.320/64. Ela e tem também dois grupos: a receita corrente e receita de capital. [...] Já a receita extra orçamentária é um grupo da receita pública, que compreende que os recolhimentos feitos constituirão compromissos exigíveis, cujo pagamento independe de autorização orçamentária e, portanto, independe de autorização legislativa.

2.4.2 Despesa pública

Despesa pública é a aplicação (em dinheiro) de recursos do estado para custear os serviços de ordem pública ou para investir no próprio desenvolvimento econômico do estado. As despesas públicas devem ser autorizadas pelo poder legislativo, mediante ato administrativo chamado orçamento público. Uma exceção são as chamadas despesas extra-orçamentárias (KOHAMA 2003).

Para Angélico (1992, p. 68) despesa pública é “todo pagamento efetua-do a qualquer título pelos agentes pagadores. Saida, desembolsos, dispêndios ou despesas públicas são expressões sinônimas. Classifica-se a despesa pública, inicialmente, em dois grupos: despesa orçamentária e despesa extra-orçamentária”.

A despesa seria entendida como uma parte do orçamento seccionada ao custeio de determinado setor administrativo que cumprirá uma função ou atribuição governamental (MANHANI, 2004).

Kohama (2003, p. 109) concorda com Angélico e acrescenta que consti-tuem despesas públicas:

[...] os gastos fixados na lei orçamentária ou em leis especiais e destinados à execução dos serviços públicos e dos aumentos patrimoniais; à satisfação dos compromissos da dívida pública; ou ainda à restituição ou pagamento de impor-tâncias recebidas a título de cauções, depósitos, consignações, etc. Entende-se hoje o orçamento como uma técnica especializada de administração do dinheiro público, onde se preocupa, através de um processo de elaboração, execução e avaliação de programas, previamente formulados, a melhor aplicação dos recur-

sos financeiros disponíveis.

Baleeiro (1996) aponta três causas de crescimento real da despesa pública, constatando que é crescente a extensão da rede de serviços públicos, motivando maior destinação das rendas à satisfação destas necessidades: 1) o incremento da capacidade econômica do homem contemporâneo, sobretudo devido ao aperfeiçoamento da técnica de produção e, portanto, da produtividade; 2) a elevação do nível político, moral e cultural das massas sob o influxo de idéias-forças, que levam os indivíduos a exigir e a conceder mais ampla e eficaz expansão dos serviços públicos; 3) as guerras, que de lutas entre grupos armados, restritos, assumiram o caráter de aplicação total das forças econômicas e morais, humanas, enfim, do país na sorte do conflito. O autor nota ainda como causa para o aumento da despesa pública os erros e vícios políticos e administrativos, entendendo estes sem significação percentual de relevo. Exemplifica com as ações demagógicas, em que as decisões dos órgãos de poder público quanto às dotações orçamentárias sofrem, por vezes, a influência de interesses eleitorais, distorcendo o ideal de interesse público.

Machado Júnior e Reis (2002/2003, p. 58) explicam a unidade orçamentária para sua função na despesa pública, como “em última análise, unidade orçamentária é o órgão ou agrupamento de serviços com autoridade para movimentar dotações. O que a Lei 4.320/64 pretendeu foi separar os conceitos de unidade orçamentária e unidade administrativa, de modo a permitir um sistema descentralizado da execução do orçamento”.

2.5 Fundos especiais

2.5.1 Fundo de manutenção e desenvolvimento do ensino fundamental e de valorização do magistério (FUNDEF)

Descrito no site do governo brasileiro (www.fnde.gov.br) pelo Manual de Orientação como:

[...] instituído pela Emenda Constitucional nº 14, de 12 de setembro de 1996, e regulamentado pela Lei nº 9.424, de 24 de dezembro do mesmo ano, e pelo Decreto nº 2.264, de 27 de junho de 1997. Sua implantação se deu em 1º de janeiro de 1998, quando passou a vigorar em todo o País, exceto no Pará, onde a implantação ocorreu em julho de 1997, por força de lei estadual nesse sentido. A maior inovação do FUNDEF consistiu na mudança da estrutura de financiamento do Ensino Fundamental Público no País, pela subvinculação de uma parcela dos recursos da educação a esse nível de ensino, com distribuição de recursos realizada automaticamente, de acordo com o número de alunos matriculados em

cada rede de ensino fundamental, promovendo a partilha de responsabilidades entre o Governo Estadual e os Governos Municipais. As receitas e despesas correspondentes, por sua vez, deverão estar previstas no orçamento e a execução, contabilizada de forma específica.

Segundo Slomski (2003, p. 338) o FUNDEF:

[...] foi criado pelo Governo Federal para o desenvolvimento da educação fundamental pela lei nº 9.424, de 24 de dezembro de 1996, para atender aos dispositivos no art. 60 § 7º do ato das disposições transitórias. A distribuição dos recursos, no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, dar-se-á entre o governo estadual e os governos municipais, na proporção do número de alunos matriculados anualmente nas escolas cadastradas das respectivas redes de ensino, considerando-se para esse fim matrículas de 1ª a 8ª séries do ensino fundamental.

Suas fontes de arrecadação são: Fundo de Participação dos Municípios (FPM), Fundo de Participação dos Estados (FPE), Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), Imposto sobre Produtos Industrializados, proporcional às exportações (IPI-exp) Desoneração de Exportações de que trata a Lei complementar nº87/96, tendo uma duração de 10 anos no período de 1997 à 2006 (SLOMSKI 2003).

Segundo a Constituição federal de 1988 art. 212 (2006, p. 58), seu modo de financiamento:

Determina que estados, distrito federal e municípios devem aplicar, no mínimo, 25% de suas receitas de impostos em educação. Com a Emenda Constitucional nº 14/96, 60% desses recursos (o que representa 15% da arrecadação de um conjunto de impostos de estados e municípios) ficaram reservados ao ensino fundamental.

O FUNDEF tinha como objetivo de promover a valorização profissional do magistério, a Constituição Federal (art. 206, V) e a Leis de Diretrizes e Bases – LDB - (art. 67) dispõem sobre a elaboração de planos de carreira para o magistério público, e a Lei do Fundef (arts. 9º e 10º) estabelece que Estados, DF e municípios devem dispor de novo planos de carreira e remuneração do magistério, de acordo com diretrizes emanadas do Conselho Nacional de Educação, as quais se encontram na Resolução nº 3/97, da Câmara de Educação Básica daquele Conselho. Os planos de carreira visam assegurar remuneração condigna para os professores do ensino fundamental público, estímulo ao trabalho em sala de aula e melhoria da qualidade do ensino. O MEC/FUNDESCOLA distribuiu gratuitamente a todos os municípios brasileiros o Sistema de Apoio à Elaboração

de Plano de Carreira e Remuneração do Magistério Público Municipal – SAPCR. Trata-se de um programa de computador para auxiliar a elaboração e implantação do plano de carreira e remuneração do magistério público municipal que atenda à legislação educacional vigente, quanto à formação e às diretrizes nacionais para a carreira do magistério; contribua efetivamente para a valorização profissional, por meio de carreiras que estimulem à busca permanente de aprimoramento; e resulte em despesas com o magistério que possam ser pagas com os recursos financeiros disponíveis nos anos seguintes à implantação do SAPCR.

2.5.2 Fundo de manutenção e desenvolvimento da educação básica e de valorização dos profissionais da educação (FUNDEB)

O FUNDEB (2010) é o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB foi criado pela Emenda Constitucional nº 53/2006 e regulamentado pela Lei nº 11.494/2007 e pelo Decreto nº 6.253/2007, em substituição ao Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério - Fundef, que vigorou de 1998 a 2006. É um fundo especial, de natureza contábil e de âmbito estadual (um fundo por estado e Distrito Federal, num total de vinte e sete fundos), formado por parcela financeira de recursos federais e por recursos provenientes dos impostos e transferências dos estados, Distrito Federal e municípios, vinculados à educação por força do disposto no art. 212 da Constituição Federal. Independentemente da origem, todo o recurso gerado é redistribuído para aplicação exclusiva na educação básica.

Para o Ministério da Educação – MEC, o FUNDEB é um importante compromisso da União com a educação básica, na medida em que aumenta em dez vezes o volume anual dos recursos federais. Além disso, materializa a visão sistêmica da educação, pois financia todas as etapas da educação básica e reserva recursos para os programas direcionados a jovens e adultos (<http://portal.mec.gov.br>).

Andrade (2007, p. 177) explica o FUNDEB da seguinte maneira:

O Governo Federal, por meio da Emenda Constitucional nº 14, incluiu mudanças na forma de aplicação do ensino, alterando os arts. 34, 208, 211 e 212 da Constituição Federal, assim como deu uma nova redação ao art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), focando melhorias no sentido quantitativo. Posteriormente, a Emenda Constitucional nº 53 também inovou no sentido quantitativo e qualitativo, dando nova redação aos arts. 7, 23, 30, 206, 208, 211 e 212; e também ao art. 60º do ADCT. No qualitativo destaca-se a inclusão do ensino infantil e ensino médio dentro de sua aplicação.

Para a Revista Escola, o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica - FUNDEB é um conjunto de fundos contábeis, formado por recursos dos três níveis da administração pública do Brasil, para promover o financiamento da educação básica pública. Foi criado em janeiro de 2007 e substituiu o FUNDEF, sendo que a principal diferença é atender, além do ensino fundamental, objeto do antecessor, também o ensino médio, nas modalidades de educação de jovens e adultos. Segundo o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE (2010) o financiamento do FUNDEB provem de:

Com a Emenda Constitucional nº 53/2006, a subvinculação das receitas dos impostos e transferências dos estados, Distrito Federal e municípios passaram para 20% e sua utilização foi ampliada para toda a educação básica por meio do FUNDEB, que promove a distribuição dos recursos com base no número de alunos da educação básica informado no censo escolar do ano anterior, sendo computados os estudantes matriculados nos respectivos âmbitos de atuação prioritária (art. 211 da Constituição Federal). Ou seja, os municípios recebem os recursos do FUNDEB com base no número de alunos da educação infantil e do ensino fundamental, e os estados, com base nos alunos do ensino fundamental e médio.

Para o Ministério da Educação – MEC- a estratégia é distribuir os recursos pelo país, levando em consideração o desenvolvimento social e econômico das regiões — a complementação do dinheiro aplicado pela união é direcionada às regiões nas quais o investimento por aluno seja inferior ao valor mínimo fixado para cada ano. Ou seja, o FUNDEB tem como principal objetivo promover a redistribuição dos recursos vinculados à educação. A destinação dos investimentos é feita de acordo com o número de alunos da educação básica, com base em dados do censo escolar do ano anterior. O acompanhamento e o controle social sobre a distribuição, a transferência e a aplicação dos recursos do programa são feitos em escalas federal, estadual e municipal por conselhos criados especificamente para esse fim.

3 METODOLOGIA

A metodologia está pautada em estudo de caso, que tem como finalidade mostrar a importância dos dois fundos especiais para a educação, seu desenvolvimento e suas mudanças em busca de cada vez mais investir na educação.

Para tanto, foi realizada a revisão de literatura e constatou-se que toda investigação nasce de algum problema observado ou sentido, de tal modo que não pode prosseguir, a menos que se faça uma seleção da matéria a ser tratada. Essa seleção requer alguma hipótese ou pressuposição que vai guiar e, ao mesmo

tempo, delimitar o assunto a ser investigado. Daí o conjunto de processos ou etapas de que se serve o método científico tais, como a observação e coleta de todos os dados possíveis, a hipótese que procura explicar provisoriamente todas as observações de maneira simples e viável, a experimentação que dá ao método científico também o nome de método experimental, a indução da lei que fornece a explicação ou o resultado de todo o trabalho de investigação, a teoria que insere o assunto tratado num contexto mais amplo (FEITOSA, 2009).

Com isso, o estudo de caso foi efetuado com o objetivo de demonstrar as mudanças entre fundos, os quadros de receitas dos fundos dos municípios da COMCAM-PR, do FUNDEF de 2006, e do FUNDEB de 2007, 2008 e 2009. Também efetuou-se uma análise do desenvolvimento dos fundos e dos balanços gerais dos fundos dos anos citados do município de Rancho Alegre D'Oeste. Ainda, foi realizada uma análise comparativa dos anos para observar a verdadeira situação dos fundos.

4 ESTUDO DE CASO

Entre as mudanças que ocorreram nos dois fundos, as mais expressivas são: o tempo de vigência mais longo, maior abrangência em questão de ensino infantil, ensino médio e o fundamental com mais base dos recursos.

Com a implantação da Lei nº 11.494 de 20 de junho de 2007, o FUNDEB – Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação da Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – passou a substituir oficialmente o FUNDEF – Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério, extinto em 31 de dezembro de 2006.

Cabe salientar, que algumas das características deste novo fundo de transferência para diferenciá-lo do antigo. Assim, na prática, apesar de a finalidade de ambos ser praticamente a mesma – financiamento educacional –, o FUNDEB e o FUNDEF têm como principais diferenças a base de cálculo, o que implica em diferentes volumes de recursos, e também seu alcance.

Ao contrário do FUNDEF, que destinava recursos apenas ao ensino fundamental, o FUNDEB tem um maior alcance, abrangendo educação infantil (creche e pré-escolar), ensino fundamental e médio. Essa diferença vai fazer com que o FUNDEB tenha um número de beneficiários consideravelmente maior do que o FUNDEF: estima-se que o FUNDEB possa atender cerca de 48,1 milhões de alunos a partir do quarto ano de vigência (2010), enquanto o FUNDEF atendeu cerca de 30,2 milhões de alunos em 2006 (com base no Censo Escolar de 2005).

Quadro 1: Comparação entre os recursos dos Estados, Distrito Federal e Municípios que compunham o FUNDEF e que contribuíram com o FUNDEB ao longo de três primeiros anos

RECURSOS	FUNDEF	FUNDEB 1º ANO	FUNDEB 2º ANO	FUNDEB 3º ANO
FPE (Estados)	15%	16,55%	18,33%	20%
FPM (Municípios)	15%	16,55%	18,33%	20%
ICMS (Estados)	15%	16,55%	18,33%	20%
ICMS (Municípios)	15%	16,55%	18,33%	20%
IPI- Exp. (Estados)	15%	16,55%	18,33%	20%
IPI- Exp. (Municípios)	15%	16,55%	18,33%	20%
LC 88/97 (Estados)	15%	16,55%	18,33%	20%
LC 88/97 (Municípios)	15%	16,55%	18,33%	20%
IPVA (Estados)		6,66%	13,33%	20%
IPVA (Municípios)		6,66%	13,33%	20%
ITCD (Estados)		6,66%	13,33%	20%
ITCD (Municípios)		6,66%	13,33%	20%

Quadro 2: Inserção das matrículas e a obediência de três primeiros anos do FUNDEB

Origem das Receitas	2007	2008	2009	2010
Impostos que compunham o FUNDEF	16,66%	18,33%	20%	20%
Novos impostos vinculados ao FUNDEB	6,66%	13,33%	20%	20%
Complementação da União	2 bilhões	3 bilhões	4,5 bilhões	10 %
Matrículas	Ensino Fundamental + 1/3 demais	Ensino fundamental + 2/3 demais	Toda Educação Básica	Toda educação Básica

Desta forma, o FUNDEB foi constituído em 100%, ficando assim repartido o uso de um mínimo de 60% dos recursos para remunerar profissionais do magistério e da educação básica, com o restante dos recursos sendo revertidos

para outras despesas de manutenção e desenvolvimento da educação básica é um dos poucos pontos em que FUNDEB e FUNDEF se equivalem.

Com isso, a participação dos municípios na distribuição de recursos financeiros – apurada de acordo com o número de alunos matriculados em 2006 e a aplicação de um coeficiente de custo – diminuirá ao longo dos três anos de transição entre os fundos. Enquanto, no FUNDEF, recebiam 60% dos recursos, ao fim do terceiro ano de transição para o FUNDEB receberão em torno de 50% do fundo. Os municípios urbanos, especificamente, também perdem participação (de 44% para 37%).

Quadro 3: A medida provisória nº 339/06, de 28 de dezembro de 2006/ FUNDEB

Imposto	Artigo CF	2007	2008	2009
ITCMD – Imposto sobre transmissão causa mortis e doação de quaisquer bens ou direitos (estadual)	Art. 155, inciso I	6,66%	13,33%	20%
ICMS – Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transportes interestadual e intermunicipal e de comunicação (estadual)	Art. 155, inciso II	16,66%	18,33%	20%
IPVA – Imposto sobre a propriedade de veículos automotores – (estadual)	Art. 155, III	6,66%	13,33%	20%
Competência residual (participação estadual)	Art. 157, inciso II	6,66%	13,33%	20%
ITR – Imposto sobre propriedade territorial rural (participação municipal)	Art. 158, II	6,66%	13,33%	20%
IPVA (participação Municipal)	Art. 158, III	6,66%	13,33%	20%
ICMS (participação municipal)	Art. 158, IV	16,66%	18,33%	20%
FPE (estadual)	Art. 159 I alínea “a”	16,66%	18,33%	20%

No período de transição entre os meses de janeiro a fevereiro de 2007

foi utilizada sistemática de distribuição de recursos utilizada no FUNDEF como uma forma de transição para o FUNDEB. Os ajustes de compensação de valores foram feitos em abril de três maneiras: ajuste pela aplicação da nova base de cálculo do FUNDEB; ajuste na distribuição dos recursos através da divulgação dos coeficientes de participação dos municípios; e, finalmente, ajuste nas contas bancárias do FUNDEF, decorrente da utilização provisória dessas contas para realização dos créditos do FUNDEB durante o período de transição.

O quadro 4 versa sobre a Receita do FUNDEF e do FUNDEB - da Comunidade dos Municípios da Região de Campo Mourão - COMCAM - e ainda apresenta as variações nominais que cada município teve entre o FUNDEF do ano de 2006 para o FUNDEB do ano de 2007, 2008 e 2009.

Quadro 4: Receita do FUNDEF e do FUNDEB - Comunidade dos Municípios da Região de Campo Mourão – COMCAM (2007, 2008 e 2009)

Municípios da COMCAM	FUNDEF 2006	FUNDEB 2007	Var. N. 2007	FUNDEB 2008	Var. N. 2008	FUNDEB 2009	Var. N. 2009
Altamira do Paraná	603.618,51	607.234,93	0,60%	766.720,71	27,02%	829.206,46	37,37%
Araruna	1.219.950,24	1.405.512,05	15,21%	1.699.669,32	39,32%	1.969.881,23	61,47%
Barbosa Ferraz	1.359.432,15	1.500.673,75	10,38%	1.983.789,59	45,92%	2.050.558,89	50,58%
Boa Esperança	400.265,61	570.791,42	42,60%	779.345,87	94,70%	809.056,92	102,13%
Campina da Lagoa	1.898.181,77	2.165.639,30	14,09%	2.678.439,53	41,10%	2.922.831,97	53,98%
Campo Mourão	9.022.945,24	10.857.701,33	20,33%	13.557.255,51	50,25%	15.632.006,93	73,24%
Corumbatai do Sul	471.301,11	556.959,49	18,17%	643.836,15	36,60%	704.451,83	49,46%
Engenheiro Beltrão	1.467.290,48	1.800.665,06	22,72%	2.398.658,11	63,47%	2.473.216,48	68,55%
Farol	379.421,51	449.515,11	18,47%	591.360,44	55,85%	685.884,66	80,77%
Fênix	517.701,70	605.640,68	16,98%	781.385,56	50,93%	836.861,02	61,64%
Goioerê	2.954.281,86	3.120.266,59	5,61%	4.062.310,08	37,50%	4.683.147,95	58,52%
Iretama	1.488.912,71	1.684.890,03	13,16%	2.342.877,87	57,35%	2.519.888,37	69,24%
Janiópolis	800.619,68	897.233,82	12,06%	1.056.557,13	31,96%	1.179.982,26	47,38%
Juranda	820.153,10	898.628,92	9,56%	1.030.548,75	25,65%	1.305.863,69	59,22%
Luiziana	830.268,09	952.831,13	14,76%	1.134.777,49	36,67%	1.197.619,08	44,24%
Mamborê	1.435.761,37	1.528.915,08	6,48%	2.239.982,52	56,01%	2.417.348,86	68,36%
Moreira Sales	1.493.526,22	1.650.265,37	10,49%	1.787.625,68	19,69%	2.222.142,43	48,78%

Nova Cantu	1.065.858,84	1.270.156,92	19,16%	1.615.085,41	51,52%	1.554.884,36	45,88%
Peabiru	1.295.380,04	1.693.759,56	30,75%	2.184.768,51	68,65%	2.383.678,01	84,01%
Quarto Centenário	565.253,50	641.028,76	13,40%	733.180,61	29,70%	934.449,08	65,31%
Quinta do Sol	687.077,16	771.399,28	12,27%	934.708,26	36,04%	986.243,43	43,54%
Rancho Alegre D'Oeste	309.008,14	409.741,49	32,59%	442.409,63	43,17%	522.242,56	69,00%
Roncador	1.417.664,06	1.524.879,77	7,56%	1.857.108,06	30,99%	2.017.751,41	42,32%
Terra Boa	1.445.930,88	1.647.031,89	13,90%	2.305.675,27	59,45%	2.753.814,29	90,45%
Ubiratã	1.901.030,72	2.153.446,46	13,27%	2.742.164,16	44,24%	3.200.223,87	68,34%
Total	35.850.834,69	41.364.808,19	15,38%	52.350.240,22	46,02%	58.793.236,04	63,99%

Fonte: <https://www13.bb.com.br/appbb/portal/gov/ep/srv/daf/index.jsp>

No quadro 4 pode-se perceber que depois do terceiro ano do FUNDEB, os municípios atingiram o teto máximo dos 20% que foi estimado. Assim, os municípios tiveram um aumento expressivo em consideração ao FUNDEF, pois conforme a análise horizontal, que tem a finalidade principal de comparar os valores de um ano para outro, o FUNDEB está proporcionando para os municípios aumento de recursos. Pode-se perceber que todos os municípios tiveram expressivos, aumentos de recursos, sendo que alguns municípios de pequeno porte tiveram cerca de 50% de acréscimo, já o restante com maior população e maior número de matrículas teve até 100% de aumento. Mas, percebe-se, no quadro 5, que o FUNDEB não tem tanta vantagem para municípios menores como o de Rancho Alegre D'Oeste.

Quadro 05: Demonstrativo do balanço geral dos fundos da prefeitura municipal de Rancho Alegre D'Oeste

	Município repassou pra o fundo do estado	Receita para o fundo ao município	Perda anual do município	Despesa anual c/ salário anual	% perda anual do fundo
Ano 2006 FUNDEF	751.979,07	309.181,00	442.798,07	277.753,11	(58,88)
Ano 2007 FUNDEB	948.991,86	365.823,64	583.168,22	365.823,64	(61,45)
Ano 2008 FUNDEB	1.200.026,53	447.940,97	752.085,56	447.940,97	(62,67)
Ano 2009 FUNDEB	1.269.927,78	515.841,50	755.912,31	515.841,50	(59,38)

Analisando-se o quadro 5 é possível perceber que o município de Rancho Alegre do Oeste na transição dos fundos teve perdas gradativas de 2006 até 2009, em porcentagem nota-se que em 2006 a porcentagem geral de perda do FUNDEB era de 58,88%, já para o ano de 2007 era de 61,45% e, assim sucessivamente, no ano de 2008 foi de 62,67%. Desta forma, as perdas foram significativas, fazendo com que o município investisse os 100% do FUNDEB e mais investimentos de fonte livres e vinculadas à educação.

O controle social do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério, mostra em contexto de execução na esfera municipal, uma análise técnica negativa, quanto ao aspecto financeiro e, positiva, quanto a sua aplicação sócio educativa.

A remuneração dos profissionais do magistério, incluindo encargos e investimentos na capacitação profissional, correspondente a 100% (cem por cento) anual da maioria das prefeituras brasileiras, assim chega-se à conclusão da que existe algumas distorções quanto à maneira adotada na distribuição proporcional dos valores arrecadados junto ao Governo Estadual.

Conforme relatórios, conclui-se que todo investimento é condizente com o Artigo 212 da Constituição Federal, Lei nº 9424 de 24/12/96 e Decreto nº 2.264, implantado em 01 de janeiro de 1.998, e emenda 53 e medida Provisória de nº 339 de 2006, bem como suas regulamentações posteriores que regulamentam o FUNDEB.

A análise do quadro 5, permite afirmar que existe um percentual de perda grande em relação ao descontado, equivalente aos 20% legais que vão para Fundo do Estado, retornam cerca de 60%. Assim, é grande a perda, frente a necessidade. Conclui-se, portanto, que nos municípios de pequeno porte a perda é maior, entendendo que a sistemática legal de distribuição, valoriza o servidor profissional atuante em sala de aula, conforme reestruturação de cargos e salários de cada ente, bem como, a distribuição segue a valorização per capita por aluno matriculado por município, por meio do senso escolar anual.

5 CONCLUSÃO

Pode-se concluir que a contabilidade pública é uma divisão da contabilidade que tem como funções estudar, controlar, a fim de demonstrar a organização e a execução de orçamentos, bem como, atos e fatos administrativos.

É, portanto, um ramo da ciência contábil que objetiva informar registros e controles de demonstrações de fatos relacionados ao patrimônio da União, Estados e Municípios, ou seja, todas as entidades de direito público interno.

A administração pública está firmada em moldes e regras próprias, sendo que dessas regras o exercício da atividade estatal não pode se afastar, vez que

seu principal objeto é inegavelmente o interesse público. A atividade administrativa, exercida na forma direta ou indireta, visa o bem estar da coletividade. Entender o funcionamento e estrutura organizacional da administração pública é papel de toda sociedade, uma vez que só assim poderá fiscalizar os excessos cometidos pelo poder público.

Para alcançar este objetivo a Lei de Responsabilidade Fiscal dispõe de meios, dentre os quais se destaca a ação planejada e transparente na busca do equilíbrio das contas públicas, cujas metas de resultado entre receitas e despesas devem ser cumpridas, assim como os limites e condições para a renúncia de receita, despesas com pessoal, seguridade social, dívidas consolidada e mobília, operações de crédito, concessão de garantia e inscrição em resto a pagar.

Com o somatório das receitas corrente e de capital, sejam estas orçamentárias ou extra-orçamentárias, obtêm-se o total de recursos disponíveis aos governos para a realização de políticas que visam a melhoria do bem estar da população do país. A correta aplicação da receita, caracterizada pela realização da despesa pública, capacita o governo a realizar políticas estruturadas na alocação de recursos disponíveis na economia, distribuição destes, e na manutenção da estabilidade econômica do país.

A despesa pública corresponde à execução do orçamento do governo no seu objetivo maior de melhoria do bem estar da população. A medição e a correta aplicação dos recursos públicos, mediante a otimização do gasto, pode evitar que o governo lance mão da necessidade de cobertura do déficit do setor público, gerado pelo excesso de despesas públicas sobre a receita, por meio do chamado ajuste fiscal das contas públicas.

Os fundos foram criados com o objetivo de atender melhor a área da educação. O FUNDEF por ser o primeiro programa veio com o plano de atender apenas o ensino fundamental, com uma visão até então pequena. Com as mudanças de programa por causa do término do período de vigência do FUNDEF, entrou em vigor o FUNDEB, com um objetivo mais amplo e com um período maior, buscando atender toda a educação básica, desde a creche até o ensino médio.

Com a análise feita o FUNDEB teve um acréscimo muito grande, tendo assim um compromisso maior de todos os municípios a levar uma educação melhor para toda a população, mas tendo uma preocupação em municípios pequenos, pois nestes sua receita não teve tanto acréscimo devido não terem tantos alunos matriculados. Assim, é necessário rever a base de cálculo para que as receitas cheguem aos municípios e para garantir aos municípios menores mais verba. Pode-se apresentar como exemplo, o município analisado neste estudo, Rancho Alegre D'Oeste, um município pequeno, com cerca de três mil habitantes, que ao repassar seus recursos para o fundo, obteve uma perda muito grande.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, N. de A. **Contabilidade pública na gestão municipal**: métodos com base na LC nº101/00 e nas classificações contábeis advindas da SOF e STN. São Paulo: Atlas, 2007.

ANGÉLICO, J. **Contabilidade pública**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 1992.

ARAÚJO, I. da P. S.; ARRUDA, D. G. **Contabilidade pública**: da teoria à prática. São Paulo: Saraiva, 2004.

ABOP - Associação Brasileira de Orçamentos Públicos. Glossário de termos orçamentários e afins. **Revista Abop**, Brasília, n.32, 1992.

BALEEIRO, A. **Receita pública**. Disponível em: <<http://pt.shvoong.com/law-and-politics/taxation-law/1620137-receitas-publicas>>. Acesso em: 29 jul. 2010.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**: promulgada em 5 de outubro de 1988. Atualizada pela EC 45 de 2004. Organização de texto: Roque Antonio Carrazza. 7. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006. 251p.

CASTRO, J. N. de. **Responsabilidade fiscal nos municípios**. Belo Horizonte: Del Rey, 2000.

DROPA, R. F. **Lei de responsabilidade fiscal**. Disponível em: <www.advogado.adv.br/artigos/2003/romualdoflaviodropa/leiderresponsabilidade-fiscal>. Acesso em: 10 ago. 2010.

FEITOSA, L. H. C. **Contabilidade pública** – licitação pública. Disponível em: <<http://www.webartigos.com/articles/30509/1/Licitacao-Publica-Contabilidade-Publica/pagina1.html>>. Acesso em: 26 set. 2010.

Fundo nacional de desenvolvimento da educação. Disponível em: <www.fn.de.gov.br>. Acesso em: 15 ago. 2010.

FUNDEF - financiamento do município. Disponível em: <www.fpa.org.br>. Acesso em: 20 ago. 2010.

GIACOMONI, J. **Orçamento público**, 15. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

KOHAMA, H. **Contabilidade pública**: teoria e prática. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

Lei complementar nº. 4320 de 17 de março de 1964. **Lei nº 4.320**. 23. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

Lei de responsabilidade fiscal. Disponível em: <www.uncisal.edu.br>. Acesso em: 30 ago. 2010.

Lei orçamentária anual. Disponível em: <www.tesouro.fazenda.gov.br>. Acesso em: 15 ago. 2010.

MACHADO JÚNIOR, J. T.; REIS, H. da C. **A lei 4.320 comentada**. 25. ed. Rio de Janeiro: IBAM, 1993.

_____. **A lei 4.320 comentada**. 31. ed. Rio de Janeiro: IBAM, 2002/2003.

MANHANI, D. A. **Despesa pública na lei de responsabilidade fiscal**. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=6144>>. Acesso em: 24 jun. 2010.

Manual de orientação do FUNDEF. Disponível em: <www.fnde.gov.br/index.php/siope>. Acesso em: 29 jul. 2010.

MEIRELLES, H. L. **Direito administrativo brasileiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1985.

Ministério da educação. Disponível em: <<http://portal.mec.gov.br>>. Acesso em: 26 jul. 2010.

Ministério do planejamento, orçamento e gestão. Disponível em: <www.planejamento.gov.br>. Acesso em: 20 ago. 2010.

PIETRO, M. S. Z. Di. **Direito administrativo**. São Paulo: Atlas, 1997.

_____. **Do direito privado na administração pública**. São Paulo: Atlas, 1989.

PISCITELLI, R. B.; TIMBÓ, M. Z. F.; ROSA, M. B. **Contabilidade pública**: uma abordagem da administração financeira pública. 8. ed. São Paulo: Atlas,

2004.

POLITICAS públicas, planejamento e financiamento e como funciona o FUNDEB. Disponível em: <<http://revistaescola.abril.com.br>>. Acesso em: 15 set. 2010.

RECEITA pública. Disponível em: <www.camara.gov.br/glossario/html/Receitapública>. Acesso em: 26 set. 2010.

SANTOS, C. S. dos. **Introdução à gestão pública**. São Paulo: Saraiva, 2006.

SLOMSKI, V. **Manual de contabilidade pública**: um enfoque na contabilidade municipal. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.