



CÂMARA DOS DEPUTADOS
Consultoria de Orçamento e Fiscalização Financeira

Estudo Técnico n.º 15/2014

**MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO
ENSINO, INVESTIMENTOS PÚBLICOS EM
EDUCAÇÃO E TRANSFERÊNCIAS AO
SETOR PRIVADO**

Claudio Riyudi Tanno

Outubro/2014

Endereço na Internet: <http://www.camara.gov.br/internet/orcament/principal/>
e-mail: conof@camara.gov.br

ESTUDO TÉCNICO Nº 15/2014

**MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO, INVESTIMENTOS
PÚBLICOS EM EDUCAÇÃO E TRANSFERÊNCIAS AO SETOR PRIVADO**

Sumário

1. Introdução	2
2. Disposições constitucionais e legais acerca da manutenção e desenvolvimento do ensino e transferências ao setor privado.....	3
3. Disposições e qualificações legais acerca de transferências a entidades privadas na área de educação.....	7
4. Despesas com MDE e transferências ao setor privado no cumprimento da meta de aplicação dos investimentos em educação prevista no PNE 2014-2024	10
5. Conclusões.....	14

1. Introdução

Questão polêmica, quando do processo de discussão e votação do Projeto de Plano Nacional de Educação 2014-2024, relacionou-se à definição dos investimentos em educação, públicos ou privados, que deveriam ser considerados na meta de aplicação de recursos públicos como proporção do produto interno bruto.

A meta 20 constante do Plano adotou o indicador “investimento público em educação pública”, o que acolheu demandas de diversos setores da sociedade para que o setor público fosse o principal destinatário dos investimentos educacionais. Entretanto, algumas exceções, que permitem transferências ao setor privado foram contempladas, sob o fundamento de que se deve reconhecer a importância da educação infantil e especial ofertada por entidades filantrópicas, bem como de programas governamentais que buscam parcerias com o setor privado com vistas à expansão da escolarização da população. O texto final do PNE utilizou, como principal parâmetro de apuração de investimentos públicos, categoria especial de despesa consagrada pela Constituição: as aplicações em manutenção e desenvolvimento do ensino (MDE).

Assim, a correta apuração do cumprimento da meta 20 do PNE dependerá da adequada classificação e demonstração das despesas com MDE, apurados por meio dos relatórios de execução orçamentária no âmbito da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

O presente estudo tem como finalidade interpretar as disposições constitucionais e legais acerca das despesas classificáveis como de MDE, no que concerne à possibilidade de transferências ao setor privado, bem como a legislação correlata para a área de educação. Será analisada ainda a repercussão das despesas com MDE e das transferências ao setor privado no cumprimento da meta de aplicação dos investimentos em educação prevista no PNE 2014-2024.

2. Disposições constitucionais e legais acerca da manutenção e desenvolvimento do ensino e transferências ao setor privado

Dentre as aplicações de recursos públicos na área de educação, existem aquelas relacionadas à manutenção e desenvolvimento do ensino – MDE, categoria especial de despesas que não corresponde necessariamente às despesas realizadas pelo Ministério da Educação ou classificadas na função educação, a quem a Constituição assegurou o financiamento por meio de parcela da arrecadação de impostos:

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.

O § 2º do citado dispositivo constitucional estabelece a abrangência da aplicação, a ser considerada como de MDE: os sistemas de ensino federal, estadual e municipal e as aplicações na forma prevista no art. 213:

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

Art. 213 – Os recursos públicos serão destinados às escolas públicas, podendo ser dirigidos a escolas comunitárias, confessionais ou filantrópicas, definidas em lei, que:

I – comprovem finalidade não-lucrativa e apliquem seus excedentes financeiros em educação;

II – assegurem a destinação de seu patrimônio a outra escola comunitária filantrópica ou confessional, ou ao Poder Público, no caso de encerramento de suas atividades.

§ 1º Os recursos de que trata este artigo poderão ser destinados a bolsas de estudo para o ensino fundamental e médio, na forma da lei, para os que demonstrarem insuficiência de recursos, quando houver falta de vagas e cursos regulares da rede pública na localidade da residência do educando, ficando o Poder Público obrigado a investir prioritariamente na expansão de sua rede na localidade.

§ 2º As atividades universitárias de pesquisa e extensão poderão receber apoio financeiro do Poder Público.

Fazem parte dos sistemas de ensino federal, estadual e municipal, nos termos dos arts. 16 a 18 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional – LDB, as instituições de ensino públicas e privadas e os órgãos de educação da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios:

Art. 16. O sistema federal de ensino compreende:

I - as instituições de ensino mantidas pela União;

II - as instituições de educação superior criadas e mantidas pela iniciativa privada;

III - os órgãos federais de educação.

Art. 17. Os sistemas de ensino dos Estados e do Distrito Federal compreendem:

I - as instituições de ensino mantidas, respectivamente, pelo Poder Público estadual e pelo Distrito Federal;

II - as instituições de educação superior mantidas pelo Poder Público municipal;

III - as instituições de ensino fundamental e médio criadas e mantidas pela iniciativa privada;

IV - os órgãos de educação estaduais e do Distrito Federal, respectivamente.

Parágrafo único. No Distrito Federal, as instituições de educação infantil, criadas e mantidas pela iniciativa privada, integram seu sistema de ensino.

Art. 18. Os sistemas municipais de ensino compreendem:

- I - as instituições de ensino fundamental, médio e de educação infantil mantidas pelo Poder Público municipal;*
- II - as instituições de educação infantil criadas e mantidas pela iniciativa privada;*
- III – os órgãos municipais de educação.*

As instituições de ensino criadas e mantidas pela iniciativa privada integram os respectivos sistemas de ensino por serem responsáveis, em conjunto com o setor público, pela oferta de vagas para educação escolar, além de estarem submetidas à regulação, supervisão e avaliação do Poder Público. No entanto, a Constituição, nos termos do art. 212, §2º, c/c art. 213, considerou apenas as seguintes transferências ao setor privado como aplicações na manutenção e desenvolvimento do ensino:

- destinação a escolas comunitárias, confessionais ou filantrópicas, sem fins lucrativos, definidas em lei, nos termos prescritos;
- bolsas de estudo para o ensino fundamental e médio, na forma da lei, para os que demonstrarem insuficiência de recursos, quando houver falta de vagas e cursos regulares da rede pública;
- apoio financeiro às atividades universitárias de pesquisa e extensão, que poderia inclusive beneficiar instituições privadas com fins lucrativos.

O princípio implícito nos dispositivos constitucionais é o da autonomia financeira das instituições privadas de ensino, uma vez que a regra é a de que os recursos públicos serão destinados às escolas públicas. Tal princípio consta expressamente do art. 7º da LDB:

Art. 7º O ensino é livre à iniciativa privada, atendidas as seguintes condições:

.....

- III - capacidade de autofinanciamento, ressalvado o previsto no art. 213 da Constituição Federal.*

Sobre a questão acerca da possibilidade de transferências ao setor privado serem incluídas como de MDE, o Conselho Nacional de Educação, em reunião do Conselho Pleno, aprovou, em 2/12/97, o Parecer nº 26/1997-CNE/CP, onde se manifesta da seguinte forma:

(...) os órgãos públicos gestores e normativos dos sistemas de ensino ocupam-se tanto do ensino público como do particular, pois que por Lei competem ao Estado atividades de supervisão e normatização de ambos. No que concerne às atividades-meio do Estado para tais fins são elas inseparáveis quanto ao seu custeio porque ditadas pela Carta Magna e demais dispositivos legais.

Diferenciam-se, assim, as destinações da verba pública constitucionalmente vinculada para a manutenção e desenvolvimento do ensino: (i) para as instituições do setor público, compreendendo atividades-fim que incluem, por exemplo, o pagamento a professores, diretores, demais especialistas, nos termos acima fixados; (ii) tanto para o setor público quanto para o particular, no que respeita às atividades-meio de supervisão e normatização do ensino no país, também nos termos aqui estabelecidos.

Assim, ressalvadas as exceções expressas no art. 213 da Constituição, as despesas classificadas como de MDE incluem, como regra geral, apenas aquelas realizadas no âmbito das instituições públicas de ensino e dos órgãos de educação da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Posteriormente à Constituição, o art. 69 da LDB vinculou a aplicação dos mínimos constitucionais à manutenção e desenvolvimento do ensino público:

Art. 69. A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, vinte e cinco por cento, ou o que consta nas respectivas Constituições ou Leis Orgânicas, da receita resultante de impostos, compreendidas as transferências constitucionais, na manutenção e desenvolvimento do ensino público.

Em seu art. 77, a LDB reitera a destinação de recursos públicos às escolas públicas, mas explicita novas restrições a escolas comunitárias, confessionais ou filantrópicas, tais como a vedação à distribuição de resultados e a obrigatoriedade de prestação de contas:

Art. 77. Os recursos públicos serão destinados às escolas públicas, podendo ser dirigidos a escolas comunitárias, confessionais ou filantrópicas que:

I - comprovem finalidade não-lucrativa e não distribuam resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcela de seu patrimônio sob nenhuma forma ou pretexto;

II - apliquem seus excedentes financeiros em educação;

III - assegurem a destinação de seu patrimônio a outra escola comunitária, filantrópica ou confessional, ou ao Poder Público, no caso de encerramento de suas atividades;

IV - prestem contas ao Poder Público dos recursos recebidos.

§ 1º Os recursos de que trata este artigo poderão ser destinados a bolsas de estudo para a educação básica, na forma da lei, para os que demonstrarem insuficiência de recursos, quando houver falta de vagas e cursos regulares da rede pública de domicílio do educando, ficando o Poder Público obrigado a investir prioritariamente na expansão da sua rede local.

§ 2º As atividades universitárias de pesquisa e extensão poderão receber apoio financeiro do Poder Público, inclusive mediante bolsas de estudo.

Os §§ 1º e 2º possuem praticamente o mesmo teor do texto constitucional para concessão de bolsas de estudo e o apoio financeiro para atividades universitárias de pesquisa e extensão.

A LDB, apesar de manter a possibilidade de destinação de recursos públicos ao setor privado, restringiu a aplicação de parcela da receita de impostos na manutenção e desenvolvimento do ensino público, considerando que a transferência ao setor privado é uma faculdade que só pode se efetivar caso se atinja o mínimo constitucional no setor público. O mencionado Parecer nº 26/1997-CNE/CP entendeu que as aplicações no setor privado, mencionadas no art. 77 da LDB e no art. 213 da CF/88, devem ser em acréscimo aos mínimos constitucionais:

Os recursos públicos de que trata o art. 77 compreendem duas categorias. A primeira, pela ordem em que são tratadas, abrange verbas adicionais aos mínimos vinculados. A segunda é aquela à qual dedicou-se boa parte do presente parecer. Examine-se logo a primeira categoria, seja pela ordem, seja por ser residual.

A primeira categoria abrange os recursos referidos no caput do art. 77, em seus incisos e em seu parágrafo 2º. Trata-se das verbas públicas orçadas para a educação que excedam aos mínimos vinculados. Excedendo estes mínimos, podem enquadrar-se na categoria de MDE ou, simplesmente, serem aplicadas na educação em geral. A primeira categoria abrange assim os recursos cujos montantes sejam superiores aos mínimos estipulados pela Constituição Federal ou pelas Constituições Estaduais e Leis Orgânicas dos Municípios, nos termos do art. 69, caput, da nova LDB, para a aplicação em MDE. Compreendem quaisquer aplicações em educação, seja em MDE ou não, desde que superiores aos mínimos mencionados. Tais aplicações podem ser oriundas das diversas fontes de financiamento referidas no art. 68 da LDB. Excetuam-se naturalmente as verbas do salário-educação, cuja destinação específica é a de financiar o ensino fundamental público. Claro está que tais aplicações não correspondem aos recursos vinculados

referidos no art. 69 da nova LDB, destinados estritamente às despesas em MDE no ensino público.

Diferenciam-se, pois, as aplicações consideradas para o cumprimento do art. 212 da CF/88, decorrentes de impostos, daquelas que são financiadas por outras fontes, mas que também podem ser classificadas como de MDE, como as transferências autorizadas para o setor privado, excedentes ao mínimo constitucional, bem como as aplicações na educação básica pública vinculadas à arrecadação da contribuição social do salário-educação, a destinação à educação pública decorrente da participação no resultado ou compensação financeira pela exploração de petróleo e gás natural e outras.

Portanto, as despesas classificadas como de manutenção e desenvolvimento do ensino independem da fonte de financiamento e foram definidas no *caput* do art. 70 da LDB, que exemplifica ainda aquelas que podem ser consideradas como de MDE:

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.

Assim como no art. 71, aquelas que não se enquadram na classificação, também de forma não exaustiva:

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.

No que concerne às transferências ao setor privado, ao buscar disciplinar as despesas consideradas como de MDE, a LDB generalizou, em relação ao texto constitucional, a possibilidade de concessão de bolsas de estudo para alunos de escolas privadas (art. 70, VI).

Assim sendo, as aplicações em manutenção e desenvolvimento do ensino possuem duas naturezas: as aplicadas no ensino público, para fins de apuração do mínimo constitucional, e as transferidas ao setor privado, desde que atendidas as condições especificadas. Essas aplicações podem ser sintetizadas no quadro a seguir.

Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE
Possibilidades de Financiamento e de Aplicação

Classificação		Financiamento	Aplicação
Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (art. 212/CF)	Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Público (art. 69/LDB)	<ul style="list-style-type: none"> 18% (União) e 25% (Estados, Distrito Federal e Municípios), no mínimo, da receita resultante de impostos; Contribuição Social do Salário Educação (art. 212-§5º/CF); participação no resultado ou da compensação financeira pela exploração de petróleo e gás natural (arts. 2º e 3º/Lei nº 12.858/13); outra receitas; 	<ul style="list-style-type: none"> instituições de ensino mantidas pela União; instituições de ensino mantidas pelo Poder Público estadual e pelo Distrito Federal; instituições de ensino mantidas pelo Poder Público municipal; órgãos federais de educação. órgãos de educação estaduais e do Distrito Federal; órgãos municipais de educação; (arts. 212-§2º/CF e 16 a 18/LDB)
	Transferências ao setor privado (arts. 213/CF e 77/LDB)	<ul style="list-style-type: none"> receita de impostos que excederem os mínimos constitucionais; outras receitas. 	<ul style="list-style-type: none"> escolas comunitárias, confessionais ou filantrópicas (arts. 213/CF e 77/LDB); bolsas de estudo (arts. 212-§1º/CF, 77-§§1º/2º e 70-VI/LDB); atividades universitárias de pesquisa e extensão (arts. 212-§2º/CF e 77-§2º/LDB);

Fonte: CF/88, LDB/96 e Lei nº 12.858/13.

3. Disposições e qualificações legais acerca de transferências a entidades privadas na área de educação

Após a redemocratização do País e a partir da década de 90, o aumento das demandas sociais demonstrou a incapacidade do Estado em atender suas atribuições constitucionais sem a atuação conjunta e subsidiária do setor privado, o que viria a consolidar modelo desestatizante de reforma do Estado. A Carta Magna já reconheceu os serviços não privativos do setor público, em especial os de educação e saúde. O setor privado passou a atuar de forma mais efetiva e foi denominado terceiro setor, cujas entidades representativas constituíram-se na forma de organizações não governamentais (ONG).

O terceiro setor voltado para o ensino foi definido no art. 20 da LDB, que as classificou em particulares, comunitárias, confessionais ou filantrópicas:

Art. 20. As instituições privadas de ensino se enquadrarão nas seguintes categorias:

I - particulares em sentido estrito, assim entendidas as que são instituídas e mantidas por uma ou mais pessoas físicas ou jurídicas de direito privado que não apresentem as características dos incisos abaixo;

II - comunitárias, assim entendidas as que são instituídas por grupos de pessoas físicas ou por uma ou mais pessoas jurídicas, inclusive cooperativas educacionais, sem fins lucrativos, que incluam na sua entidade mantenedora representantes da comunidade;

III - confessionais, assim entendidas as que são instituídas por grupos de pessoas físicas ou por uma ou mais pessoas jurídicas que atendem a orientação confessional e ideologia específicas e ao disposto no inciso anterior;

IV - filantrópicas, na forma da lei.

Legislação posterior veio a tratar de forma genérica, na maioria das situações, as escolas comunitárias, confessionais e filantrópicas como entidades privadas sem fins

lucrativos, que, atendidas determinadas condições, podem ser qualificadas pelo Poder Público a fim de que possam ser beneficiárias de recursos públicos, respaldadas pelo art. 213 da Constituição.

Na área educacional, a legislação passou a prever diferentes qualificações a entidades privadas sem fins lucrativos, denominadas organizações da sociedade civil (OSC), que autorizaram transferências de recursos públicos para o terceiro setor: organizações sociais (OS), organizações da sociedade civil de interesse público (Oscip), certificação das entidades beneficentes de assistência social (Cebas) e instituições comunitárias de educação superior (ICES). A seguir, citamos as disposições legais acerca das entidades que poderiam receber recursos a serem aplicados em ações qualificáveis como de manutenção e desenvolvimento do ensino.

As organizações da sociedade civil (OSC), designação genérica das entidades privadas sem fins lucrativos, têm regime jurídico estabelecido na Lei nº 13.019, de 31 de julho de 2014, que substituiu a celebração de convênios entre o Poder Público e as OSC por termos de colaboração ou de fomento, nos termos prescritos, e obrigou a processo de chamamento público para seleção da entidade beneficiada.

A forma de transferência de recursos a entidades privadas está regulada anualmente pela lei de diretrizes orçamentárias (LDO). Nos termos da Lei nº 12.919, de 24 de dezembro de 2013, LDO 2014, as transferências de recursos a título de subvenções sociais, nos termos do art. 16 da Lei nº 4.320, de 1964¹, e a título de auxílios, previstos no § 6º do art. 12 da Lei nº 4.320, de 1964², atenderão as entidades privadas sem fins lucrativos que exerçam atividades de natureza continuada na área de educação (especial ou básica para auxílios), prestem atendimento direto ao público e tenham certificação de entidade beneficente de assistência social – Cebas.

A certificação Cebas, regulada pela Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009, substituiu o certificado de entidade de fins filantrópicos de que trata a Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993. Nos termos do Decreto nº 6.253, de 13 de novembro de 2007, as instituições comunitárias, confessionais ou filantrópicas sem fins lucrativos, conveniadas com o Poder Executivo competente, deverão ter a certificação como entidade beneficente de assistência social. Para fins de concessão da certificação, as entidades deverão prestar serviços na área de educação, observado o princípio da universalidade do atendimento, demonstrar sua adequação às diretrizes e metas estabelecidas no PNE e conceder bolsas de estudo, integrais ou parciais, nas proporções especificadas.

Podem ser qualificadas como organizações sociais (OS), criadas pela Lei nº 9.637, de 15 de maio de 1998, as entidades cujas atividades sejam dirigidas ao ensino. As OS possuem natureza comunitária, uma vez que estão obrigadas a prever a participação, no órgão colegiado de deliberação superior, de membros da comunidade, de notória capacidade profissional e idoneidade moral. A lei orçamentária discriminará, em categoria de programação específica, as dotações destinadas ao pagamento de despesas

¹ Art. 16. Fundamentalmente e nos limites das possibilidades financeiras a concessão de subvenções sociais visará a prestação de serviços essenciais de assistência social, médica e educacional, sempre que a suplementação de recursos de origem privada aplicados a esses objetivos, revelar-se mais econômica.

² Art. 12 - § 2º Classificam-se como Transferências Correntes as dotações para despesas as quais não corresponda contraprestação direta em bens ou serviços, inclusive para contribuições e subvenções destinadas a atender à manifestação de outras entidades de direito público ou privado. (...) § 6º São Transferências de Capital as dotações para investimentos ou inversões financeiras que outras pessoas de direito público ou privado devam realizar, independentemente de contraprestação direta em bens ou serviços, constituindo essas transferências auxílios ou contribuições, segundo derivem diretamente da Lei de Orçamento ou de lei especialmente anterior, bem como as dotações para amortização da dívida pública.

decorrentes de compromissos firmados por meio de contrato de gestão entre órgãos e entidades da administração pública e as organizações sociais (art. 12, XXII, da LDO 2014).

A qualificação de organizações da sociedade civil de interesse público (Oscip), criadas pela Lei nº 9.790, de 23 de março de 1999, são conferidas, observado o princípio da universalização dos serviços, no respectivo âmbito de atuação, às entidades cujos objetivos sociais tenham a finalidade de promover de forma gratuita a educação. Não são passíveis de habilitação as entidades qualificadas como organizações sociais (OS). As Oscip poderão receber recursos oriundos de transferências previstas na Lei nº 4.320, de 1964, por meio de termo de parceria, convênio ou outro instrumento congênere (art. 58, § 6º, da LDO 2014).

As instituições comunitárias de educação superior – ICES, definidas pela Lei nº 12.881, de 12 de novembro de 2013, mediante termo de parceria firmado com o Poder Público, ofertarão serviços gratuitos à população, proporcionais aos recursos obtidos, constituindo-se em alternativa na oferta de serviços nos casos em que não são proporcionados diretamente por entidades públicas estatais.

Dessa forma, as qualificações previstas para entidades privadas sem fins lucrativos na área de educação autorizam a transferência de recursos públicos a instituições de ensino de natureza comunitária, confessional ou filantrópica. Nesse caso, nos termos do art. 212, § 2º, c/c art. 213 da Constituição, estariam aptas a ter suas despesas classificadas como de MDE, observados os arts. 70 e 71 da LDB e atendidas as condições prescritas.

No entanto, a aplicação desses recursos deve estar restrita a instituições de ensino, uma vez que a legislação permite transferências a entidades privadas de outra natureza, a exemplo das organizações sociais que executam atividades não finalísticas de ensino e aquelas voltadas para pesquisa científica e desenvolvimento tecnológico, que não se vinculam à execução de ações típicas de MDE, mas de ciência e tecnologia. São ainda autorizadas outras transferências decorrentes de legislação específica e da lei orçamentária³, bem como para entidades que celebraram convênios e outros instrumentos congêneres com a administração pública e que se afastam das atividades de ensino. Nesse aspecto, cabe aos órgãos executores e de controle verificar a correta utilização das finalidades pretendidas pelas qualificações legais existentes e a adequada classificação como aplicações em MDE.

³ LDO 2014 - Art. 55. *A transferência de recursos a título de contribuição corrente somente será destinada a entidades sem fins lucrativos que preencham uma das seguintes condições: I - estejam autorizadas em lei que identifique expressamente a entidade beneficiária; II - estejam nominalmente identificadas na Lei Orçamentária de 2014; ou III - sejam selecionadas para execução, em parceria com a administração pública federal, de programas e ações que contribuam diretamente para o alcance de diretrizes, objetivos e metas previstas no Plano Plurianual.(...)*

Art. 56. *A alocação de recursos para entidades privadas sem fins lucrativos, a título de contribuições de capital, fica condicionada à autorização em lei especial anterior de que trata o § 6º do art. 12 da Lei nº 4.320, de 1964.*

4. Despesas com MDE e transferências ao setor privado no cumprimento da meta de aplicação dos investimentos em educação prevista no PNE 2014-2024

O Plano Nacional de Educação 2014-2024, Lei nº 13.005, de 25 de junho de 2014, em cumprimento ao art. 214, IV, da Constituição, que estabelece ao PNE meta de aplicação de recursos públicos em educação como proporção do produto interno bruto, assim fixou sua meta 20:

Meta 20: ampliar o investimento público em educação pública de forma a atingir, no mínimo, o patamar de 7% (sete por cento) do Produto Interno Bruto - PIB do País no 5o (quinto) ano de vigência desta Lei e, no mínimo, o equivalente a 10% (dez por cento) do PIB ao final do decênio.

A meta restringiu o cumprimento do mandamento constitucional às aplicações em educação pública. O art. 5º, § 4º, do Plano vinculou os investimentos em educação aos recursos aplicados na manutenção e desenvolvimento do ensino (art. 212 da CF) e por meio do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – Fundeb (art. 60 do ADCT), cujas aplicações são vinculadas a despesas classificáveis como de MDE⁴:

§ 4o O investimento público em educação a que se referem o inciso VI do art. 214 da Constituição Federal e a meta 20 do Anexo desta Lei engloba os recursos aplicados na forma do art. 212 da Constituição Federal e do art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, bem como os recursos aplicados nos programas de expansão da educação profissional e superior, inclusive na forma de incentivo e isenção fiscal, as bolsas de estudos concedidas no Brasil e no exterior, os subsídios concedidos em programas de financiamento estudantil e o financiamento de creches, pré-escolas e de educação especial na forma do art. 213 da Constituição Federal.

Os recursos referenciados como aplicados na forma do art. 212 da Constituição Federal devem ser entendidos como aplicações na manutenção e desenvolvimento do ensino público, uma vez que a meta 20 do PNE está fixada para a educação pública e as possibilidades de aplicações que podem implicar transferências ao setor privado estão expressamente definidas no dispositivo transcrito do Plano:

- programas de expansão da educação profissional e superior, inclusive na forma de incentivo e isenção fiscal, a exemplo do Programa Universidade para Todos (Prouni) e do Programa Nacional de Acesso ao Ensino Técnico e Emprego (Pronatec);
- bolsas de estudos concedidas no Brasil e no exterior, a exemplo do Programa Ciência sem Fronteiras;
- subsídios concedidos em programas de financiamento estudantil, a exemplo do Fundo de Financiamento Estudantil (Fies);
- financiamento de creches, pré-escolas e de educação especial na forma do art. 213 da Constituição (escolas comunitárias, confessionais ou filantrópicas).

Tais transferências ao setor privado são exceções legais permitidas a fim de que se apurem os investimentos em educação e são de duas naturezas: a) despesas que

⁴ Lei do Fundeb: Art. 21. Os recursos dos Fundos, inclusive aqueles oriundos de complementação da União, serão utilizados pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios, no exercício financeiro em que lhes forem creditados, em ações consideradas como de manutenção e desenvolvimento do ensino para a educação básica pública, conforme disposto no art. 70 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996.

atendem a classificação de MDE e b) benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia, gastos indiretos que não correspondem a uma despesa pública.

Incluem-se nas exceções aquelas destinadas às escolas comunitárias, confessionais ou filantrópicas, autorizadas no art. 213 da Constituição e consideradas na apuração do MDE. A Lei do PNE incluiu transferências a essas escolas de natureza assistencial de forma restritiva, admitindo apenas creches, pré-escolas e escolas de educação especial no cômputo dos investimentos públicos em educação. Essa destinação está em conformidade com a Lei do Fundeb, Lei nº 11.494, de 20 de junho de 2007, que admite para fins de distribuição de recursos que compõem os Fundos no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, o cômputo das matrículas efetivadas em instituições comunitárias, confessionais ou filantrópicas, na educação infantil oferecida em creches para crianças de até três anos, nas pré-escolas que atendam a crianças de quatro a cinco anos e na educação especial.

Outras exceções atingem os subsídios concedidos em programas de financiamento estudantil e os incentivos e isenções fiscais em programas de expansão da educação profissional e superior. Nesses casos, os investimentos em educação extrapolam o conceito de despesa classificada como de manutenção e desenvolvimento do ensino.

O financiamento estudantil a instituições de ensino superior não gratuitos é realizado por meio do Fundo de Financiamento Estudantil (Fies), criado pela Lei no 10.260, de 12 de julho de 2001, e operacionalizado pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE). Na lei orçamentária são consignadas dotações que irão atender parcela da mensalidade contratada pelo estudante. Após período de carência, ou antecipadamente a pedido, terá início a fase de amortização do saldo devedor do financiamento concedido.

A taxa de juros efetiva do financiamento é inferior a de mercado. Por tratar-se de benefício creditício⁵, existe diferença entre o custo de captação do Governo Federal e a taxa de juros a qual o programa oficial de crédito é operacionalizado. Assim, nos programas de financiamento estudantil, ocorre a concessão do crédito e a posterior amortização (operações de natureza financeira). Não há a realização de uma despesa primária e direta, razão pela qual ao benefício creditício é associado um gasto denominado subsídio implícito.

De modo similar, o PNE admite a inclusão de incentivos e isenções fiscais concedidos em programas de expansão da educação profissional e superior, benefícios de natureza tributária que não se associam a uma despesa orçamentária, mas a uma renúncia de receita pública, denominada gasto tributário⁶. Incentivos fiscais são reconhecidos pelo art. 68, IV, como recursos destinados à educação:

Art. 68. Serão recursos públicos destinados à educação os originários de:

- I - receita de impostos próprios da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;*
- II - receita de transferências constitucionais e outras transferências;*
- III - receita do salário-educação e de outras contribuições sociais;*

⁵ Benefícios ou subsídios creditícios são os gastos decorrentes de programas oficiais de crédito, operacionalizados por meio de fundos ou programas, à taxa de juros inferior ao custo de captação do Governo Federal (art. 2º, II, da Portaria MF nº 379 de 13 de novembro de 2006).

⁶ Gastos tributários são gastos indiretos do governo realizados por intermédio do sistema tributário, visando atender objetivos econômicos e sociais. São explicitados na norma que referencia o tributo, constituindo-se uma exceção ao sistema tributário de referência, reduzindo a arrecadação potencial e, conseqüentemente, aumentando a disponibilidade econômica do contribuinte (DGT 2014 - Demonstrativo dos Gastos Tributários PLOA 2014).

IV - receita de incentivos fiscais;

V - outros recursos previstos em lei.

O Programa Universidade para Todos – Prouni, criado pela Lei nº 11.096, de 13 de janeiro de 2005, é um programa do Ministério da Educação com a finalidade de conceder bolsas de estudo integrais e parciais em instituições privadas de ensino superior. A instituição ficará isenta, no período de vigência do termo de adesão, sobre o lucro para o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e sobre a receita auferida para a Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS). O Prouni beneficia principalmente as instituições educacionais privadas com fins lucrativos, uma vez que as instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, gozam de imunidade tributária prevista nos arts. 150, VI, “c”, e 195, § 7º, da Constituição⁷.

Assim, subsídios implícitos em financiamento estudantil e incentivos e isenções fiscais não correspondem a uma despesa pública e possuem execução atípica, sendo classificados como gastos indiretos e quantificados por estimativa que consta de demonstrativo previsto no art. 165, § 6º, da Constituição:

§6º O projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia.

Dessa forma, parcela dos investimentos públicos em educação especificada no PNE trata exclusivamente da destinação ao setor público e está associada à execução das ações de MDE e do Fundeb, o que guarda correspondência com as aplicações em manutenção e desenvolvimento do ensino público previstas no art. 69 da LDB. A outra parcela, residual, refere-se às exceções legais autorizadas pelo Plano e correspondem às transferências ao setor privado, que guardam correspondência apenas parcial com as aplicações em entidades privadas classificadas como de MDE, autorizadas na Constituição e na LDB. Os investimentos públicos em educação, para fins de cumprimento da meta 20 do PNE, podem ser sintetizadas no quadro a seguir.

⁷ Art. 150 – Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...) VI – instituir impostos sobre: (...) c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

Art. 195, § 7º – São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.



Investimentos Públicos em Educação (PNE)
Possibilidades de Financiamento e de Aplicação

Classificação		Financiamento	Aplicação
Investimentos Públicos em Educação (art. 5º-§4º e meta 20/PNE)	Investimentos Públicos em Educação Pública (art. 5º-§4º e meta 20/PNE)	<ul style="list-style-type: none">▪ 18% (União) e 25% (Estados, Distrito Federal e Municípios), no mínimo, da receita resultante de impostos;▪ Contribuição Social do Salário Educação (art. 212-§5º/CF);▪ participação no resultado ou da compensação financeira pela exploração de petróleo e gás natural (arts. 2º e 3º/Lei nº 12.858/13);▪ outra receitas;	<ul style="list-style-type: none">▪ instituições de ensino mantidas pela União;▪ instituições de ensino mantidas pelo Poder Público estadual e pelo Distrito Federal;▪ instituições de ensino mantidas pelo Poder Público municipal;▪ órgãos federais de educação.▪ órgãos de educação estaduais e do Distrito Federal;▪ órgãos municipais de educação; (arts. 212-§2º/CF e 16 a 18/LDB)
	Transferências ao setor privado (art. 5º-§4º/PNE)	<ul style="list-style-type: none">▪ receita de impostos que excederem os mínimos constitucionais;▪ receita de incentivos fiscais;▪ outras receitas.	<ul style="list-style-type: none">▪ programas de expansão da educação profissional e superior;▪ bolsas de estudos concedidas no Brasil e no exterior;▪ subsídios concedidos em programas de financiamento estudantil;▪ financiamento de creches, pré-escolas e de educação especial na forma do art. 213 da CF/88. (art. 5º-§4º/PNE)

Fonte: CF/88, LDB/96, Lei nº 12.858/13 e PNE 2014-2024.

5. Conclusões

1. O debate acerca da atuação do Estado e do setor privado na educação, para fins de cumprimento da meta de aplicação de recursos públicos como proporção do PIB, esteve presente no processo de discussão e votação do projeto de lei que originou o Plano Nacional de Educação 2014-2024. **O PNE aprovado definiu o setor público como principal destinatário dos investimentos educacionais.** Entretanto, algumas exceções expressas, que permitem transferências ao setor privado, foram contempladas.
2. Nos termos constitucionais, a União aplicará, anualmente, nunca menos de 18%, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios 25%, no mínimo, da receita resultante de impostos na manutenção e desenvolvimento do ensino. **As aplicações em MDE passaram a revestir-se de importância adicional ao ser utilizado como parâmetro de apuração dos investimentos públicos em educação,** requerido pelo PNE 2014-2024. Assim, a correta apuração do cumprimento da meta 20 do PNE dependerá da adequada classificação e contabilização das despesas com MDE, demonstradas por meio dos relatórios de execução orçamentária no âmbito da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.
3. **A abrangência da aplicação a ser considerada como de MDE está restrita, no setor público, às escolas públicas e aos órgãos de educação dos sistemas de ensino federal, estadual e municipal e, no setor privado, às escolas comunitárias, confessionais ou filantrópicas, à concessão de bolsas de estudo e às atividades universitárias de pesquisa e extensão** (arts. 212, §2º, e 213 da CF/88 e 70, VI, e 77 da LDB/96). Portanto, ressalvadas as exceções constitucionais e legais, as despesas classificadas como de manutenção e desenvolvimento do ensino incluem, como regra geral, apenas aquelas realizadas no âmbito das instituições públicas de ensino e dos órgãos de educação da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.
4. **A LDB (art. 69 c/c art. 77) manteve a possibilidade de destinação de recursos públicos ao setor privado, mas vinculou a aplicação de parcela da receita de impostos à manutenção e desenvolvimento do ensino público,** considerando que a transferência ao setor privado é uma faculdade que só pode ser efetivada caso se atinja o mínimo constitucional no setor público. Conforme Parecer nº 26/1997-CNE/CP: *“A destinação de recursos públicos ao setor privado deve ocorrer em acréscimo aos mínimos estipulados pela Constituição Federal ou pelas Constituições Estaduais e Leis Orgânicas dos Municípios. Excedendo estes mínimos, podem enquadrar-se na categoria de MDE ou, simplesmente, serem aplicadas na educação em geral.”.*
5. **Diferenciam-se as aplicações consideradas para o cumprimento do art. 212 da CF/88, decorrentes de impostos, daquelas que são financiadas por outras fontes, mas que também podem ser classificadas como de MDE,** como as transferências autorizadas para o setor privado, excedentes ao mínimo constitucional, bem como as aplicações na educação básica pública vinculadas à arrecadação da contribuição social do salário-educação, a destinação à educação pública decorrente da participação no resultado ou compensação financeira pela exploração de petróleo e gás natural e outras.

6. Após a redemocratização do País e a partir da década de 90, o aumento das demandas sociais demonstrou a incapacidade do Estado em atender suas atribuições constitucionais sem a atuação conjunta e subsidiária do setor privado, o que viria a consolidar modelo desestatizante de reforma do Estado. **A Carta Magna reconheceu a educação como serviço não privativo do Estado, que passou a ser ofertado de forma mais efetiva pelas instituições privadas de ensino (terceiro setor)**, cujas entidades representativas constituíram-se na forma de organizações não governamentais (ONG), classificadas pelo art. 20 da LDB em particulares, comunitárias, confessionais ou filantrópicas.
7. **Legislação posterior à LDB veio a tratar de forma genérica, na maioria das situações, as escolas comunitárias, confessionais e filantrópicas como entidades privadas sem fins lucrativos**, que, atendidas determinadas condições, podem ser qualificadas pelo Poder Público a fim de que possam ser beneficiárias de recursos públicos, respaldadas pelo art. 213 da Constituição.
8. **Na área educacional, aplicam-se diferentes qualificações a entidades privadas sem fins lucrativos, denominadas organizações da sociedade civil (OSC)**, que autorizaram transferências de recursos públicos para o terceiro setor: organizações sociais (OS), organizações da sociedade civil de interesse público (Oscip), certificação das entidades beneficentes de assistência social (Cebas) e instituições comunitárias de educação superior (ICES).
9. **As qualificações previstas são aplicáveis a entidades de natureza comunitária, confessional ou filantrópica e, assim, nos termos do art. 212, § 2º, c/c art. 213 da Constituição, estariam aptas a ter suas despesas classificadas como de MDE**, observados os arts. 70 e 71 da LDB e atendidas as condições prescritas. No entanto, a aplicação desses recursos deve estar restrita a instituições de ensino, uma vez que a legislação permite transferências a entidades privadas de outra natureza, a exemplo das organizações sociais que executam atividades não finalísticas e aquelas voltadas para pesquisa científica e desenvolvimento tecnológico, que não se vinculam à execução de ações típicas de MDE, mas de ciência e tecnologia, bem como das entidades que celebraram convênios e outros instrumentos congêneres com a administração pública e que se afastam das atividades de ensino. Nesse aspecto, cabe aos órgãos executores e de controle verificar a correta utilização das finalidades pretendidas pelas qualificações legais existentes e a adequada classificação como aplicações em MDE.
10. O PNE 2014-2024 estabeleceu em sua meta 20: ampliar o investimento público em educação pública de forma a atingir, o equivalente a 10% do PIB ao final do decênio. **O Plano restringiu, como regra geral, o cumprimento do mandamento constitucional às aplicações em educação pública, relacionando, no art. 5º, §4º, os investimentos aos recursos aplicados na manutenção e desenvolvimento do ensino** (art. 212 da CF) e por meio do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – Fundeb (art. 60 do ADCT), cujas aplicações são vinculadas a despesas classificáveis como de MDE;
11. **Para fins de apuração dos investimentos em educação, os recursos aplicados na forma do art. 212 da Constituição devem ser entendidos como aplicações na manutenção e desenvolvimento do ensino público**, uma vez que a meta 20 do PNE está estabelecida para a educação pública e as possibilidades de aplicações que podem implicar transferências ao setor privado, na forma de despesas, incentivos ou benefícios, ainda que indiretos, estão expressamente definidas no art. 5º, §4º, do



Plano: recursos aplicados nos programas de expansão da educação profissional e superior, inclusive na forma de incentivo e isenção fiscal, as bolsas de estudos concedidas no Brasil e no exterior, os subsídios concedidos em programas de financiamento estudantil e o financiamento de creches, pré-escolas e de educação especial na forma do art. 213 da Constituição.

12. **Os subsídios concedidos em programas de financiamento estudantil e os incentivos e isenções fiscais em programas de expansão da educação profissional e superior, considerados pelo PNE como investimentos em educação, extrapolam o conceito de despesa classificada como de manutenção e desenvolvimento do ensino**, pois tratam, respectivamente, de benefício creditício e gasto tributário, gastos indiretos que não correspondem a uma despesa pública e possuem execução atípica, quantificados por estimativa que consta de demonstrativo previsto no art. 165, § 6º, da Constituição. O PNE considera ainda fonte de financiamento previsto no art. 68, IV, da LDB como recurso público destinado à educação e não utilizado em ações de MDE: a receita de incentivos fiscais.
13. **Parcela dos investimentos públicos em educação especificada no PNE trata exclusivamente da destinação ao setor público** e está associada à execução das ações de MDE e do Fundeb, o que guarda correspondência com as aplicações em manutenção e desenvolvimento do ensino público previstas no art. 69 da LDB. **Outra parcela, residual, refere-se às exceções legais autorizadas pelo Plano para transferências ao setor privado**, o que guarda correspondência apenas parcial com as aplicações em entidades privadas classificadas como de MDE, autorizadas na Constituição e na LDB.

Brasília, 2 de outubro de 2014.

Claudio Riyudi Tanno
Consultor de Orçamento e Fiscalização Financeira