

## **O novo regime fiscal veiculado pela emenda constitucional 95/16: reflexos no custeio da educação no brasil**

The new fiscal rules introduced by the 95th Constitutional Amendment: reflections on educacional costing in Brasil

FULVIA HELENA DE GIOIA<sup>1</sup>

Universidade Presbiteriana Mackenzie (Brasil)

**Sumário:** 1. Introdução; 2. A estruturação constitucional do custeio do direito social à Educação antes da Emenda Constitucional 95/16; 3. A Emenda Constitucional 95/16: as alterações introduzidas no custeio do direito social à educação pelo novo regime fiscal; 4. Conclusão; 5. Referências bibliográficas.

**Resumo:** O texto tratará as novas regras que limitam as despesas públicas e que foram introduzidas pela Emenda Constitucional 95 de 15 de dezembro de 2016. As alterações, que tem por objetivo limitar os gastos públicos, atingem os percentuais mínimos de direcionamento dos recursos financeiros orçamentários para as despesas de manutenção e desenvolvimento do ensino, previstos pela Constituição de 1988 desde a sua promulgação. A relevância do tema está na atualidade e necessidade de visualizar medidas de prevenção dos impactos negativos que, certamente, produzirá nas ações estatais voltadas ao cumprimento das metas educacionais estabelecidas tanto nacionalmente (no Plano Nacional da Educação) quanto nos compromissos internacionais firmados pelo Brasil.

**Palavras-chave:** Direito Financeiro; Orçamento; Despesas públicas; Educação; Emenda Constitucional 95/16.

**Abstract:** The text will deal with the new rules that limit public spending and which were introduced by the 95<sup>th</sup> Constitutional Amendment, published on December 15<sup>th</sup>, 2016. The amendments, which aim to limit public spending, reach the minimum percentages resources due to maintenance and development of education, established by the Constitution of 1988 since its promulgation. The matter relevance lies in its actuality and in the need to visualize prevention measures of the negative impacts that will certainly be produced on the state actions aimed to achieving the educational goals established both nationally (in the National Education Plan) and in the international commitments signed by Brazil.

**Keywords:** Financial Law; Budget; Public expenditure; Education; 95th Constitutional Amendment

---

<sup>1</sup> Doutora em Direito Político e Econômico pela Universidade Presbiteriana Mackenzie, professora de Direito Tributário e Coordenadora do Núcleo Tributário da Faculdade de Direito da Universidade Presbiteriana Mackenzie em São Paulo, Brasil).

## 1. Introdução

A recente Emenda Constitucional 95, publicada em 15 de dezembro de 2016, introduziu uma importante alteração no sistema jurídico nacional relacionado às finanças públicas com a finalidade de conter as despesas públicas primárias da União, por meio da limitação parametrizada em exercício anterior e inflação, visando ao equilíbrio do orçamento público (receitas e despesas) e redução do endividamento estatal. O fundamento da medida é a necessidade de contenção da curva ascendente que, segundo dados oficiais, em sete anos (de 2008 a 2015), demonstram um crescimento equivalente, em média, a 6% acima da inflação, gerando um aumento significativo da dívida pública.

No presente estudo, não se tem por objetivo a avaliação do acerto ou conveniência da medida mas, sim, a análise de seus reflexos sobre os recursos financeiros voltados ao custeio da Educação e dos possíveis impactos negativos no cumprimento das metas e resultados na universalização e qualidade do ensino.

O parâmetro estabelecido para o limite máximo de despesas (“teto”), predeterminado por um critério único e geral, referenciado pelo volume de gastos efetuados em 2016 e, a partir daí, anualmente corrigido apenas pela inflação, implicará redução do volume total de recursos financeiros orçamentários. Conseqüentemente, é esse montante, agora reduzido, que deverá ser alocado para a execução de todas as ações estatais voltadas ao atendimento das necessidades e interesses públicos e, portanto, para o custeio dos direitos sociais, dentre os quais se incluem a Educação.

A Constituição Federal brasileira de 1988, conhecida como “Constituição Cidadã”, é a que mais direitos sociais assegurou e isto inclui a prevalência dada aos tratados internacionais referentes a direitos humanos, decorrente da estruturação dos fundamentos e objetivos de um Estado Federal de Direito, Republicano e Democrático (arts 1º a 4º).

A educação foi consagrada como direito social e, portanto, direito subjetivo, reivindicável do Estado e da sociedade (art. 6º). Mas não só. Garantiu-se ainda, expressamente, de forma igualitária, o direito público subjetivo ao ensino público básico obrigatório e gratuito, bem como a progressiva universalização do atendimento escolar e do ensino médio gratuito, a melhoria da qualidade do ensino e a valorização dos profissionais de educação (art. 208).

À luz da situação em que se colocava a Educação no Brasil ao tempo da promulgação da atual Constituição, a efetivação do direito garantido em extensão (quanto à universalização) e profundidade (quanto à qualidade), ainda que de forma progressiva, implicaria uma série de medidas governamentais dependentes, por certo, de recursos financeiros para custeio da prestação de serviços públicos imprescindíveis a sua implementação.

As fontes provedoras desses recursos, como não poderia ser de outra forma, também foram previstas pelo então constituinte, assim como foram estabelecidas as diretrizes de sua aplicabilidade à educação, tudo de forma rígida e pautada pelos princípios administrativos, tributários e financeiros de forma a preservar a coerência intersistêmica do ordenamento jurídico. Nos vinte e oito anos decorridos, algumas alterações constitucionais foram implementadas e sempre caminharam no sentido de garantir, minimamente, a disponibilidade de recursos destinados à Educação.

No cenário internacional, já signatário da Declaração Universal dos Direitos do Homem (1948), firmou o Brasil tratados internacionais, incorporados ao ordenamento jurídico nacional, nos quais se comprometeu com a garantia do direito à educação, aderindo às metas, globalmente reconhecidas, como imprescindíveis para sua efetividade, dentre os quais se destacam o Pacto Internacional sobre Direitos Econômicos, Sociais e Culturais

(PIDESC), promulgado pelo Decreto 591, em 6 de julho de 1992<sup>2</sup>; Declaração Mundial sobre Educação para Todos de Jontiem (1990)<sup>3</sup> e a Declaração do Milênio, firmada na 55ª Sessão da Assembleia Geral realizada pela ONU, em 8 de setembro de 2000, que estabeleceu os oito “Objetivos do Milênio” (ODM)<sup>4</sup>.

De fato, os relatórios oficiais, internacionais e nacionais, de mensuração do ensino em seus diversos aspectos, com tais como volume de investimento, universalidade e qualidade nos diversos níveis, perfil dos profissionais de ensino, dão conta da verdade do avanço da Educação brasileira nos últimos 10 anos, mas, também de estagnação e declínio nos últimos três anos.

Nesse sentido, o último *Education at a Glance*, publicado pela OCDE (Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico) em 15 de setembro de 2016<sup>5</sup>, retrata que o Brasil investiu 5,5% do PIB em Educação, mas é um dos últimos colocados, comparativamente, quanto ao valor investido por estudante, sendo o terceiro país, dentre os quarenta integrantes do Relatório, com maior percentual de gasto público (em relação ao gasto público total), equivalente a 16,1% em face da média dos países da OCDE equivalente a 11,3%.

Paralelamente, o último PISA (*Programme for International Student Assessment*)<sup>6</sup>, coordenado e divulgado pela OCDE em dezembro de 2016, com base na avaliação de 2015, e considerado a avaliação mais importante da educação no mundo, registrou números nada favoráveis, evidenciando, inclusive, na contramão de metas e planos, o declínio dos resultados brasileiros, que já não eram satisfatórios. A última publicação, comparada ao ano de 2012, evidencia que, dentre setenta países analisados, em Ciências, o Brasil ficou em 63º lugar (estava em 59º); em Leitura, ficou em 59º (estava em 55º); e, em Matemática, o pior resultado, ficou em 65º (estava em 58º). Isto significa que, apesar de ter aumentado a proporção do gasto acumulado por aluno (de 32%, em 2012, para os 42% atuais), diminuiu a qualidade do ensino.

Já o IDEB (Índice de Desenvolvimento da Educação Básica)<sup>7</sup>, criado e divulgado pelo INEP (Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira), também referenciado em 2015, apresentou resultados abaixo das metas estabelecidas no Plano Nacional da Educação, em todos os níveis de ensino da Educação Pública, a saber: para os anos iniciais do ensino fundamental, o índice apurado foi 5,3 para uma meta de 5,5; para os anos finais do ensino fundamental, 5,2 para 5,5; para o ensino médio, 4,9 para 5,2.

Na avaliação interpretativa dos resultados, a maioria profissionais especializados em educação ressaltam como principais causas, relevantes e impactantes para as deficiências de qualidade do ensino, a falta de formação dos profissionais de ensino, especialmente quanto às especialidades que lecionam, a baixa remuneração e ausência perspectiva de valorização na carreira do magistério, bem como o baixo percentual de

---

<sup>2</sup>Pacto Internacional sobre Direitos Econômicos, Sociais e Culturais (PIDESC). Fonte: Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/1990-1994/d0591.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/1990-1994/d0591.htm). Acesso em: 02.01.2017.

<sup>3</sup> Declaração Mundial sobre Educação Para Todos (EPT). Conferência de Jontien -1990. Fonte: Disponível em: [http://www.unicef.org/brazil/pt/resources\\_10230.htm](http://www.unicef.org/brazil/pt/resources_10230.htm). Acesso em: 02.01.2017.

<sup>4</sup> Objetivos do Milênio (ODM). São eles: 1 - Acabar com a fome e a miséria; 2 - Oferecer educação básica de qualidade para todos; 3 - Promover a igualdade entre os sexos e a autonomia das mulheres; 4 - Reduzir a mortalidade infantil; 5 - Melhorar a saúde das gestantes; 6 - Combater a Aids, a malária e outras doenças; 7 - Garantir qualidade de vida e respeito ao meio ambiente; 8 - Estabelecer parcerias para o desenvolvimento”. Fonte: Disponível em <http://www.odmbrasil.gov.br/os-objetivos-de-desenvolvimento-do-milenio>. Acesso em: 02.01.2017.

<sup>5</sup> OCDE. *Education at a Glance*, 2016. Publicado em 15.09.2016. Disponível em: <http://www.oecd.org/edu/education-at-a-glance-19991487.htm>. Acesso em: 02.01.2017.

<sup>6</sup> OCDE. *Programme for International Student Assessment* (PISA). Disponível em: <http://www.oecd.org/pisa/>. Acesso em: 02.01.2017.

<sup>7</sup> INEP. Índice de Desenvolvimento da Educação Básica (IDEB). Disponível em: <http://ideb.inep.gov.br/resultado/>. Acesso em: 02.01.2017.

ingresso no ensino superior, em continuidade, após conclusão do ensino médio.<sup>8</sup>

Os dados apontam, em síntese, para o seguinte cenário atual: a Educação brasileira está aquém das metas nacionais assim como abaixo dos parâmetros mundiais, apesar do volume de recursos financeiros nela aplicados!

A Educação no Brasil é tema de nossos estudos e pesquisas já há algum tempo e, apesar da eleição do campo jurídico de análise, sempre com o olhar pragmático que confronta a aplicabilidade e efeitos do Direito aos fatos, o que nos permite algumas constatações.

Por um lado, é importante ter presente que quanto mais baixo o ponto de partida, mais alto aponta o avanço obtido, o que não significa ser satisfatório. Além disso, é preciso reconhecer que o avanço dos números, especialmente relacionados à universalização do ensino no Brasil demandou um aporte significativo de recursos financeiros que, muitas vezes, superaram o mínimo obrigatório.

De outro lado, entretanto, verifica-se que, apesar dos números que retratam, positivamente, a proximidade da universalização, a qualidade do ensino não está na mesma proporção. Esse é o ponto que merece atenção pois, como temos reiteradamente repetido, a baixa qualidade sinaliza negativamente o resultado positivo da propagada universalização. Convém, uma vez mais, afirmar: universalizar um ensino sem qualidade não é educar!

Nesse contexto, que sinaliza a existência de um longo caminho a ser percorrido para o alcance dos patamares com os quais o Estado brasileiro se comprometeu por meio do estabelecimento de normas e, portanto, cujo não cumprimento comporta apuração de responsabilidades e respectivas imposição de sanções, surge a alteração constitucional denominada "Novo Regime Fiscal", veiculada pela Emenda Constitucional 95/16, que interfere, diretamente, no volume de recursos financeiros disponíveis nos orçamento público da União para fazer face às despesas, dentre as quais se inclui as despesas com educação.

A complexidade normativa impõe-nos iniciar com breve exposição dos pontos essenciais do intrincado sistema jurídico brasileiro direcionador do custeio do direito à educação, vigentes desde a promulgação da Constituição de 1988 para, a seguir, analisar as novas regras com a finalidade de, ao final, apontar os impactos e possíveis meios de minimizá-los, no desenvolvimento das ações estatais de ampliação e melhoria do ensino, em todos os níveis, cuja imprescindibilidade se evidencia em face da situação fática supra relatada, para o cumprimento aos princípios constitucionais educacionais e, por decorrência, no planejamento e metas educacionais, legalmente estabelecidas pelo Estado brasileiro.

## **2. A estruturação constitucional do custeio do direito social à Educação antes da Emenda Constitucional 95/16**

O emaranhado normativo regente do custeio do direito social à Educação, ou seja, da origem e aplicação de recursos financeiros integrantes do orçamento público e destinados à prestação de serviços públicos educacionais deve ser compreendido, inicialmente, em função dos critérios utilizados pelo legislador para repartição, de forma rígida, das competências e rendas entre os entes federados. A seguir, considerando-se ser a arrecadação tributária a principal fonte provedora desses recursos, é preciso conhecer, dentre os tributos previstos no sistema tributário nacional e suas respectivas características intrínsecas, aqueles cuja arrecadação é destinada ao custeio da educação com base nos critérios fixados pelo legislador constituinte. Vejamos:

### *2.1- A repartição de competências em função dos níveis de ensino*

---

<sup>8</sup> Nessa direção, a Secretária Executiva do Ministério da Educação (MEC) - Maria Helena Guimarães de Castro e o Gerente de Projetos do Movimento Educação para Todos - Olavo Nogueira Filho, dentre outros, em entrevista concedida ao *site* uol em 07 de dezembro de 2016 sob o título: Por que a educação brasileira vai mal em *ranking* internacional? Disponível em: <http://educacao.uol.com.br/noticias/2016/12/07/por-que-o-brasil-vai-mal-em-avaliacao-do-pisa-especialistas-respondem.htm>. Acesso em: 02.01.2017.

As competências (deveres) para prestação de serviços educacionais foram distribuídas entre os entes federados com base no critério de prioridade e em função da segmentação dos níveis de ensino, da seguinte forma (art. 211):

**2.1.1- competência dos Municípios:** atuar, de forma prioritária, no ensino infantil (faixa etária de 0 a 6 anos) e no ensino fundamental (faixa etária de 6 a 14 anos);

**2.1.2- competência dos Estados e do Distrito Federal:** atuar, de forma prioritária, no ensino fundamental e médio (faixa etária de 14 a 17 anos);

**2.1.3- competência da União:** atuar, de forma prioritária, no ensino superior, bem como atuar, de forma supletiva e redistributiva, para garantir qualidade e recursos financeiros dos demais níveis de ensino de competência dos demais entes federados.

## 2.2- A fonte tributária para custeio da educação e os critérios de (re)distribuição

O sistema tributário nacional contempla quatro espécies de tributos com regime jurídico próprio e específico, outorgando competências e estabelecendo limitações para instituição, arrecadação e fiscalização aos entes federados, de forma rígida e exaustiva.

Dos tributos previstos, impostos e contribuições sociais são fontes originárias de recursos financeiros para a educação, também segundo um regime jurídico expressa e rigidamente previsto constitucionalmente que, em conformidade com a premissa do perfil federal de Estado, requer distribuição de rendas para o implemento das respectivas funções e redistribuição a fim de preservar o equilíbrio do pacto federativo.

O conhecimento prévio do conjunto normativo constitucional que embasa a destinação de parte da arrecadação tributária para o custeio da Educação é pressuposto para a compreensão das alterações trazidas pela EC 95/16. De forma sintética e focada nos pontos imprescindíveis, assim se delinea o custeio da Educação Pública:

### 2.2.1- dos recursos provenientes com a arrecadação de impostos

Apesar de ser espécie de tributo cuja essência é a não vinculação do produto arrecadado à atividades estatais, a Constituição excepcionou a regra e estabeleceu exceção, expressa, no que se refere ao custeio da educação (assim como da saúde - arts. 167, IV c/c art. 212 e 198). Determinou-se a vinculação obrigatória de percentuais mínimos - de 18% para a União e de 25% para Estados, Distrito Federal e Municípios (art. 212, *caput*) -, calculados sobre o volume da arrecadação de impostos, a serem aplicados na "manutenção e desenvolvimento do ensino", por cada ente federado em conformidade com as competências (deveres) pautados nos níveis de ensino (básico, médio e superior).

Cuida-se, portanto, da destinação obrigatória da arrecadação líquida com impostos, abarcando o montante auferido em decorrência competência própria de cada ente federado, bem como do volume obtido por Estados e Municípios em face das denominadas transferências diretas e indiretas, constitucionalmente predeterminadas.

A primeira, transferência direta, decorre da predeterminação para transferência de parte recursos arrecadados com alguns impostos federais para Estados, Distrito Federal e Municípios (art. 157) assim como de impostos estaduais para os Municípios (art. 158).

A segunda, transferência indireta, prevê a destinação de parte da arrecadação de dois impostos de competência federal - o Imposto sobre a Renda e o Imposto sobre Produtos Industrializados - a fundos contábeis - o Fundo de Participação de Estados (FPE) e Fundo de Participação dos Municípios (FPM) - para serem distribuídos aos demais entes federados, em conformidade com critérios estabelecidos em lei complementar <sup>9</sup> (art. 159). Trata-se de uma das formas de cumprimento da função redistributiva de recursos da União,

---

<sup>9</sup> A LC 143/13 trata da matéria e os critérios de redistribuição estabelecidos entraram em vigor em 01.01.2016.

visando ao equilíbrio do pacto federativo. E não é só.

A Emenda Constitucional 53/2006 instituiu um fundo, também de natureza contábil e sem personalidade jurídica, com a mesma finalidade redistributiva, para custeio das “ações de manutenção e desenvolvimento da educação básica” (art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT)<sup>10</sup>, regulamentado pela Lei 11.494/07. É o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB), até hoje vigente e formado, a partir de 2010, por 20% (vinte por cento) do total das receitas, auferidas com base no exercício da competência própria para instituí-los ou oriundas das transferências diretas e indiretas supra mencionadas, dos impostos estaduais e municipais: Impostos sobre Circulação de Mercadorias (ICMS), Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doações (ITCMD), Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), parcela de 20% dos impostos Residuais de competência federal, parcelas obtidas pelos Municípios das transferências constitucionais do produto da arrecadação (100%) do Imposto sobre Renda (IR) retido na fonte sobre rendimentos pagos pelos Municípios, autarquias e fundações municipais, de 100% (se houver delegação arrecadatória) ou 50% (sem delegação arrecadatória) do Imposto Territorial Rural (ITR), de 25% do ICMS; das parcelas oriundas do FPE e FPM atribuídas a Estados, Distrito Federal e Município; parcela de 10% proporcional ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) incidentes sobre as exportações e receitas de dívida ativa, juros e multas a eles relativos<sup>11</sup>.  
e obtidas.

O volume de recursos financeiros integrantes do FUNDEB será redistribuído aos entes federados de forma proporcional ao número de alunos matriculados nas diversas etapas e modalidades da educação básica presencial<sup>12</sup>, consideradas as competências prioritárias conforme os níveis de ensino, acima explicitados (item 2.1).

Ademais, a União, cuja competência prioritária é reservada ao ensino superior, tem o dever de efetuar a complementação dos recursos do FUNDEB cujos recursos não atingirem o valor do mínimo nacional por aluno, legalmente estabelecido<sup>13</sup> (art. 60, II, do ADCT).

Saliente-se que, a vinculação obrigatória do mínimo constitucional (18% e 25%, conforme art. 212), calculado sobre a receita de impostos, à educação não se confunde com o percentual fixo de 20%, que deverá ser destinado ao FUNDEB, ou seja, exclusivamente à educação básica. Consequentemente, os 20% destinados ao FUNDEB são computados no percentual mínimo de receitas vinculadas à educação; portanto, os 5% excedentes das respectivas receitas são de destinação obrigatória às ações de manutenção e desenvolvimento do ensino.

### **2.2.2- dos recursos provenientes com a arrecadação da contribuição social do salário-educação**

As contribuições sociais de competência da União são espécies de tributo vinculados à atividade estatal, cujo regime jurídico direciona a instituição e destinação dos recursos arrecadados a uma finalidade específica.

---

<sup>10</sup> O FUNDEB veio para substituir o anterior fundo especial, criado em 2006 por meio de Emenda Constitucional (EC 14/1996), para constituição e redistribuição de recursos exclusivamente para a educação no nível fundamental - o denominado Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério (FUNDEF) – e com vigência prevista para 10 anos.

<sup>11</sup> Cf. art. 60, VII, do ADCT c/c arts. 155, I a III, 157, II, 158, II a IV, 159, I, a e b, II.

<sup>12</sup> Cf. art. 60, II, do ADCT.

<sup>13</sup> O art. 32 da Lei 11.494/07 estabelece que “o valor anual mínimo por aluno definido nacionalmente” é um “valor de referência relativo aos anos iniciais do ensino fundamental”, determinado contabilmente.

Assim, com a finalidade de custear a educação básica, previu o legislador a contribuição do salário educação (art. 212, § 5º)<sup>14</sup>. Trata-se de fonte adicional de recursos a serem destinados, portanto, exclusivamente para a educação básica.

Dessa forma, os recursos oriundos da arrecadação da União com a contribuição social do salário educação somente podem ser aplicados na Educação Básica. Por essa razão, deve haver o repasse dos recursos auferidos, proporcionalmente aos alunos matriculados nas respectivas redes de ensino, a Estados e Municípios (art. 212, § 6º).

Eis aí, em apertada síntese, um panorama das normas constitucionais regentes do custeio da Educação antes da EC 95/16, que permite constatar o propósito do legislador constituinte de 1988 de garantir a destinação de um mínimo de recursos financeiros (“ piso”) para a implementação das ações destinadas ao desenvolvimento da Educação, em todos os seus níveis, e à valorização dos profissionais da área, com a clara finalidade de ampliar, melhorar e atingir os patamares mundiais de oferecimento de uma Educação com qualidade.

Destarte, de posse desses conhecimentos será possível verificar: o que permanece e o que muda com as regras que instituem o novo regime fiscal.

### **3. A Emenda Constitucional 95/16: as alterações introduzidas no custeio do direito social à educação pelo novo regime fiscal**

Trata-se de reforma constitucional cuja finalidade é instituir um “Novo Regime Fiscal no âmbito dos Orçamentos Fiscal e de Seguridade Social da União”, a vigorar por vinte exercícios financeiros, a contar de 2017<sup>15</sup>, por meio da inserção de dispositivos no ADCT.

Para tanto, estabelece, “em cada exercício, um limite individualizado para as despesas primárias do Poder Executivo”, assim como dos órgãos integrantes do Poder Judiciário, Congresso nacional, Ministério Público Federal e Defensoria Pública Federal, predeterminando o critério de apuração do limite da seguinte forma<sup>16</sup>:

- a) para o exercício de 2017: será tomado o valor da despesa primária paga no exercício de 2016, incluindo-se os restos a pagar efetivamente pagos e todas as operações que afetem o resultado primária, acrescentando-se o percentual de 7,2% para correção;
- b) para os exercícios subsequentes: será tomado o valor da despesa primária paga no exercício imediatamente anterior, ao qual será aplicada a correção pela variação do IPCA (Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo), publicado pelo IBGE (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística), com base no mês de junho do exercício anterior, ou corrigido por outro índice que possa vir a substituí-lo.

E, especificamente com relação às aplicações mínimas em “manutenção e desenvolvimento do ensino”, determina que a referência será<sup>17</sup>:

- a) em 2017, calculada com base no art. 212, *caput*, isto é, com base no equivalente ao mínimo de 18% da receita de impostos;
- b) nos exercícios subsequentes, calculada com base no valor da aplicação mínima do exercício imediatamente anterior, corrigida pelo IPCA.

Além disso, exclui expressamente da base de cálculo dos limites estabelecidos para as despesas primárias, a transferência obrigatória do montante arrecadado com a contribuição do salário para Estados e Municípios. Por certo, se assim não fosse, restaria caracterizada a inconstitucionalidade da regra, uma vez que, como já se sabe, a destinação dos recursos arrecadados com contribuições sociais está, obrigatoriamente vinculada à finalidade da respectiva instituição. No caso, a educação básica, cuja competência prioritária

<sup>14</sup> Na redação da EC 53/06, regulamentada pela Lei 9.424/96.

<sup>15</sup> PLANALTO. Emenda Constitucional 95 de 15 de dezembro de 2016. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/Emendas/Emc/emc95.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc95.htm). Acesso em: 02.01.2017.

<sup>16</sup> Art. 1º da EC 95/16, que passa a ser art. 107 do ADCT.

<sup>17</sup> Art. 1º da EC 95/16, que passa a ser art. 110 do ADCT.

é atribuída a Estados e Municípios.

Esses são os dispositivos que diretamente refletem no montante de recursos financeiros orçamentários disponibilizáveis para a educação, diante dos quais coloca-se a questão: *o que mudou?*

À primeira vista, sobressai a constatação de que o parâmetro de recursos financeiros destinado às ações de manutenção e desenvolvimento do ensino é o que antes era total da receita líquida com impostos. Vale dizer, a vinculação à receita de impostos deixa de ser o referencial, que passa a ser o “valor mínimo aplicado no exercício anterior”; este, por sua vez, tem como ponto de partida o “percentual mínimo de 18% sobre a receita de impostos no exercício de 2017.

Há, portanto, o estabelecimento de uma nova base de cálculo, qual seja, o “valor calculado para aplicação mínima”, aplicado no exercício anterior. Outro não é o entendimento que se pode extrair diante da redação do art. 110, introduzido pela Emenda no ADCT. Leia-se, *verbis*:

**"Art. 110.** Na vigência do Novo Regime Fiscal, **as aplicações mínimas** em ações e serviços públicos de saúde e em manutenção e desenvolvimento do ensino equivalerão:

I - no exercício de 2017, **às aplicações mínimas calculadas nos termos do** inciso I do § 2º do art. 198 e **do caput do art. 212**, da Constituição Federal; e

II - nos exercícios posteriores, **aos valores calculados para as aplicações mínimas do exercício imediatamente anterior**, corrigidos na forma estabelecida pelo inciso II do § 1º do art. 107 deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias". (g.n.)

De fato, segundo o *caput* do art. 212, 18% é o percentual de aplicação mínima a que se refere o dispositivo, aplicável à receita de impostos. E que, aliás, sendo superior nos últimos anos, ainda assim demonstrou-se insuficiente em face dos resultados educacionais obtidos. Com efeito, dos relatórios resumidos de execução orçamentária extraem-se os seguintes percentuais sobre a receita de impostos, aplicados pela União em manutenção e desenvolvimento do ensino: 25,61% em 2012; 22,54% em 2013; 23,14 em 2014<sup>18</sup>.

Essa alteração, entretanto, não pode atingir as obrigações impostas à União no que se refere tanto à Educação Básica quanto à Educação Superior.

Se, por um lado, a limitação é imposta aos gastos da União e sua competência é prioritariamente voltada à Educação Superior, não se pode olvidar que Estados e Municípios dependem dos repasses de recursos federais para a complementação de suas ações voltadas à prestação dos serviços na Educação básica.

A determinação de complementação do FUNDEB, acima estudada, é uma imposição constitucional que não pode ser desrespeitada. O parâmetro, como se viu, está no valor do custo nacional mínimo por aluno aplicável à Educação Básica que, registre-se, já é muito inferior a de outros países. Portanto, ainda que a limitação trazida pela EC 95/16 reduza, ao mínimo, o percentual da receita de impostos destinado às ações educacionais, os percentuais de complementação federal do FUNDEB devem ser respeitados. E não só.

O Ensino Superior tem reflexos diretos e indissociáveis com a qualidade da Educação Básica dada a imprescindibilidade de formação e aprimoramento dos profissionais de ensino. Não há que se negar a relação direta entre qualidade do professor e qualidade do ensino. E nesse ponto, as estatísticas são sinalizadoras do quanto falta caminhar. Dos professores da Educação Básica, somente 76, 4% cursaram o ensino superior. Destes, tomados os anos finais do ensino fundamental, apenas 45,9% fizeram o ensino superior na área que lecionam enquanto que apenas 53,8% dos professores do ensino médio lecionam

<sup>18</sup> MENDES, Marcos. *A Despesa Federal em Educação: 2004 a 2014*. In: Boletim Legislativo n. 26, de 2015. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/publicacoes/estudos-legislativos/tipos-de-estudos/boletins-legislativos/bol26>. Acesso em: 02.01.2017.

na mesma área do ensino superior cursado<sup>19</sup>. O reconhecimento de que ainda é preciso investir na formação e valorização dos profissionais de ensino é consenso que decorre, naturalmente, da análise dos últimos resultados do PISA e do IDEB, supra relatados.

Além disso, os dados estatísticos apontam os resultados insatisfatórios do Ensino Superior Público, muito aquém da meta de universalização, necessitando crescer, até 2024, 34,5% para atingir 40% do número de matrículas em relação ao número total de matrículas desse nível, meta do atual Plano Nacional de Educação<sup>20</sup>.

Ora, ainda que se diga não haver fixação de “teto” para a Educação, é inegável que, o estabelecimento da limitação das despesas primárias, que incluem as despesas educacionais, reflete no montante a elas destinados. Isto porque o volume de recursos a serem aplicados na educação se inclui no volume total disponibilizado, que deve respeitar o máximo permitido (“teto”).

Portanto, tomar como parâmetro as aplicações mínimas em conjunto com a limitação máxima (teto) de despesas primárias, tendo em vista todos os demais gastos públicos necessários, é nivelar, no piso, o montante obrigatório destinado à educação. E, nivelar no piso pode representar insuficiência de recursos financeiros em face das demandas remanescentes de ações voltadas ao cumprimento das metas educacionais.

Noutras palavras, respeitado o piso (art. 110 do ADCT), a alocação dos recursos orçamentários para as despesas primárias (art. 107 do ADCT) com respeito ao “teto” implicará escolhas, a serem efetivadas segundo os critérios de discricionariedade da Administração Pública.

A discricionariedade, ressalta-se, deve ser pautada pelo interesse público, segundo prioridades, juridicamente estabelecidas. Requer, portanto, escolhas efetivadas segundo critérios de conveniência e oportunidade para atendimento de necessidades públicas. E, portanto, requer o exercício da função administrativa segundo os princípios constitucionais da legalidade, impessoalidade, moralidade e eficiência.

Em verdade, a determinação constitucional de vinculação da receita de impostos com vistas à sua aplicabilidade às ações de manutenção e desenvolvimento da educação é meio condizente com o seu reconhecimento como um direito social e, conseqüentemente, como direito público subjetivo.

A subsequente criação do FUNDEB é denotativa da imprescindibilidade da destinação de recursos financeiros para atendimento das necessidades educacionais e cumprimento das metas a elas relacionadas. Eis aí o ponto nevrálgico impactado, negativamente, pela EC 95/16.

Nesse sentido, ao analisar a então proposta de Emenda no ponto em que estabelece “um teto para a fonte de financiamento dos direitos sociais, SCAFF (2016, p. 3) alerta para o fato de que “os direitos sociais são um dos aspectos dos direitos individuais, com algumas peculiaridades, dentre elas a de que necessitam de dinheiro para serem efetivamente concretizados”. Assim, tendo em vista que, dentre vários direitos sociais reconhecidos pelo constituinte, apenas saúde e educação tiveram assegurada uma fonte de recursos, afirma que “cortar essa fonte de recursos é inconstitucional”, por concluir que, nesse caso, “se tornariam apenas “direitos no papel”.

Por outro lado, de forma geral, é preciso reconhecer com CONTI (2016, pp. 135-36) que “as vinculações, tal como facas, não são boas nem más. Bom ou ruim é o uso que se faz delas”. E, numa inusitada comparação das vinculações a instrumentos de guerra, conclui que “a questão principal não é para onde destinar os recursos, mas sim como utilizá-los bem”.

---

<sup>19</sup> Disponível em: <http://www.observatoriodopne.org.br/metas-pne/15-formacao-professores>. Acesso em: 02.01.2017.

<sup>20</sup> Dados obtidos no Observatório do PNE. Disponível em: <http://www.observatoriodopne.org.br/metas-pne/12-ensino-superior>. Acesso em: 02.01.2017.

Indubitavelmente, as imposições normativas que determinam vinculações e destinações de recursos financeiros para finalidades específicas são instrumentos de maior segurança jurídica e remédios de prevenção contra a gestão ineficiente ou ilegal dos recursos públicos. Entretanto, é preciso reconhecer que os melhores resultados advêm da qualidade de gestão dos recursos disponíveis.

#### 4. Conclusão

Em suma, dizer que o “Novo Regime Fiscal” (EC 95/16) não representa alteração no montante de recursos que, a partir de agora, serão destinados às ações voltadas à Educação é desviar o olhar da realidade para fixá-lo em ficções quiméricas.

A perspectiva de restrição decorre da limitação do “teto” para todas as despesas primárias e não é minimizada pela garantia do mínimo, já integrante do texto constitucional e que, é bom frisar, não poderia ser suprimida.

A limitação atingirá as despesas relativas às ações educacionais. A manutenção da aplicação mínima (“piso”), pautada no percentual mínimo previsto pelo constituinte originário, salva da inconstitucionalidade a nova previsão veiculada pela Emenda, mas não garante a destinação de recursos acima dele e, portanto, sinaliza para a insuficiência em face das remanescentes demandas educacionais.

Considerando-se que a União cumpre o importante papel de suplementação dos recursos financeiros para as ações de manutenção e desenvolvimento do ensino básico de competência prioritária de Estados e Municípios e que o aporte de recursos financeiros federais, imprescindível para muitos dos Estados e Municípios brasileiros, está submetido a critérios específicos que não devem ser atingidos pelas novas regras, é possível prever-se a redução dos recursos destinados às ações voltadas às melhorias do Ensino Superior, atribuídas à sua competência prioritária.

Vislumbra-se, assim, o impacto negativo das novas regras indicativas da redução de recursos destinados à Educação, ainda de mensuração impossível nesse momento, que poderá ser maior ou menor a depender da maior ou menor eficiência na atuação discricionária para alocação dos recursos orçamentários pela União e, cujos efeitos poderão levar a uma estagnação, senão a um retrocesso. Entretanto, somente o decurso do tempo trará as definitivas respostas.

#### 5. Referências bibliográficas

- CONTI, José Maurício. (2016). Vinculações Orçamentárias não são a Panaceia dos Problemas. In: *Levando o Direito Financeiro à Sério*. São Paulo: Blucher.
- FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. (2011). *Direitos Humanos Fundamentais*. 13ª ed. Saraiva: São Paulo.
- GIOIA, Fulvia Helena de. (2015). *Tributação e Custeio da Educação Pública no Brasil após 1988*. Tese de doutoramento. Universidade Presbiteriana Mackenzie. São Paulo – texto ainda não publicado.
- \_\_\_\_\_. (2013). Tributação, Direitos Fundamentais e Cidadania: Algumas reflexões sobre a dupla face da tributação em busca da Justiça Fiscal. In: *Revista Brasileira de Direito Tributário e Finanças Públicas – Caderno de Direito Comparado*. São Paulo, v. 36, jan/fev, pp. 170-185.
- GRECO, Marco Aurélio. (2000). *Contribuições – uma figura ‘sui generis’*. São Paulo: Dialética.
- JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. (2015). *Finanças Públicas e Tributação ao lume dos Direitos e Garantias*. São Paulo: Noeses.
- HOLMES, Stephen & SUNSTEIN, Cass. (2000). *The Cost Of Rights - why liberty depends on taxes*. Norton: New York.
- JARACH, Dino. (1999). *Finanzas Públicas y Derecho Tributario*. 3ª ed. Buenos Aires: Abeledo-Perrot.

- MENDES, Marcos. (2015) A Despesa Federal em Educação: 2004 a 2014. In: *Boletim Legislativo* n. 26. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/publicacoes/estudos-legislativos/tipos-de-estudos/boletins-legislativos/bol26>. Acesso em: 02.01.2017.
- OCDE. (2016). *Education at a Glance*. Publicado em 15.09.2016. Disponível em: <http://www.oecd.org/edu/education-at-a-glance-19991487.htm>. Acesso em 02.01.2017.
- OLIVEIRA, Regis Fernandes de. (2006). *Curso de Direito Financeiro*. 6ª ed. revista, atualizada e ampliada. São Paulo: RT.
- PLANALTO. *Pacto Internacional sobre Direitos Econômicos, Sociais e Culturais* (PIDESC). Fonte: Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/1990-1994/d0591.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/1990-1994/d0591.htm). Acesso em: 02.01.2017.
- PLANALTO. *Emenda Constitucional 95 de 15 de dezembro de 2016*. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/Emendas/Emc/emc95.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc95.htm). Acesso em: 02.01.2017.
- RANIERI, Nina Beatriz Stocco. (2013). O direito educacional no sistema jurídico brasileiro. In: *Justiça pela Qualidade na Educação* - Associação Brasileira de Magistrados, Promotores de Justiça e Defensores Públicos da Infância e da Juventude (ABMP). São Paulo: Saraiva.
- SARLET, Ingo Wolfgang. (2007). *A Eficácia dos Direitos Fundamentais*. Porto Alegre: Livraria do Advogado.
- SCAFF, Fernando Facury. (2016). *PEC do Teto de Gastos também deveria limitar arrecadação de impostos*. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2016-nov-01/contas-vista-pec-teto-gastos-deveria-limitar-arrecadacao-impostos?imprimir=1>. Acesso em: 02.01.2017.
- SENA, Paulo. (2002). A União e a aplicação dos recursos vinculados à manutenção e ao desenvolvimento do ensino. In: *Revista Brasileira de Estudos Pedagógicos*. Vol. 83. Brasília. Disponível em <http://rbep.inep.gov.br/index.php/rbep/article/viewFile/901/876>. Acesso em: 02.01.2017.
- UNESCO. (2015). Relatório de Monitoramento global de EPT. Disponível em 22.07.2015 em: <http://unesdoc.unesco.org/images/0023/002325/232565por.pdf>.
- UNESCO. (1990). *Declaração Mundial sobre Educação para Todos*. Conferência de Jomtien. Fonte: Disponível em: [http://www.unicef.org/brazil/pt/resources\\_10230.htm](http://www.unicef.org/brazil/pt/resources_10230.htm). Acesso em: 02.01.2017.
- UOL. (2016). *Por que a educação brasileira vai mal em ranking internacional?* Disponível em: <http://educacao.uol.com.br/noticias/2016/12/07/por-que-o-brasil-vai-mal-em-avaliacao-do-pisa-especialistas-respondem.htm>. Acesso em: 02.01.2017.