

## FUNDOS CONTÁBEIS E O FEDERALISMO COOPERATIVO NA EDUCAÇÃO BRASILEIRA: uma análise a partir do FUNDEB

## FONDOS CONTABLES Y FEDERALISMO COOPERATIVISTA EN LA EDUCACIÓN BRASILEÑA: un análisis a partir del FUNDEB

## FINANCIAL FUNDS AND COOPERATIVE FEDERALISM IN BRAZILIAN EDUCATION: an analysis from the FUNDEB

Ronaldo Franco Oliveira<sup>1</sup>

Rossini Carlos Silva Sousa<sup>2</sup>

Karla Cristina Silva Sousa<sup>3</sup>

**Resumo:** O artigo analisa, a partir dos fundos contábeis destinados à educação brasileira, especificamente o FUNDEB, como se dá o federalismo cooperativo no Brasil. Para tanto, trabalha-se com a origem dos fundos contábeis na Contabilidade tomando como base a Teoria dos Fundos representada por Van Breda e Hendriksen (1999), bem como a Teoria do Federalismo enquanto pacto, a partir da matriz internacional representada por Elazar (1987) e Wright (1978), que propõem um pacto federativo pautado na garantia da unidade na diversidade. Posteriormente, discute-se a natureza do FUNDEB e os recursos destinados ao Município de São Luís (MA), a partir da análise do montante repassado pela União para a Secretaria Municipal de Educação (SEMED), cujo acompanhamento se dá pela Superintendência da Área de Orçamento e Finanças (SAOF). Conclui-se, com base nos dados coletados, que o pacto federativo brasileiro, mesmo balizado pelo FUNDEB, é incompleto em virtude de a Federação brasileira ser *demos constraining* a seus entes federados.

**Palavras-chave:** Federalismo. Fundos contábeis. FUNDEB.

**Resumen:** El artículo analiza, a partir de los fondos contables destinados a la educación brasileña, específicamente el FUNDEB, cómo se da el federalismo cooperativista en Brasil. Para ello, se trabaja con el origen de los fondos contables en la Contabilidad, tomando como base la teoría de los fondos representada por Van Breda y Hendriksen (1999), así como la teoría del federalismo como pacto, a partir de la matriz internacional representada por Elazar (1987) y Wright (1978), que proponen un pacto federal regido por la garantía de la unidad en la diversidad.

---

<sup>1</sup>Graduando em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Maranhão (UFMA). *E-mail:* ronaldofrancooliveira@hotmail.com.

<sup>2</sup>Graduado em História pela Universidade Federal do Maranhão (UFMA). Graduando em Ciências da Computação pelo Instituto Federal do Maranhão (IFMA). *E-mail:* rossisolrac@yahoo.com.

<sup>3</sup>Doutora em Educação. Professora Adjunta do Departamento de Educação II da Universidade Federal do Maranhão (UFMA). *E-mail:* sousa.karla@ufma.br.

Posteriormente, se discute la naturaleza del FUNDEB y los recursos destinados al municipio de São Luís (MA), a partir del análisis del monto entregado por la Unión a la Secretaría Municipal de Educación (SEMED), cuyo acompañamiento se da a través de la Superintendencia del Área de Presupuesto y Finanzas (SAOF). Se concluye, con base en los datos recolectados, que el pacto federal brasileño, si bien evaluados por el FUNDEB, es incompleto en virtud de que la Federación brasileña es *demos constraining* para con sus entes federados.

**Palabras clave:** Federalismo. Fondos contables. FUNDEB.

**Abstract:** This article analyzes, from the financial funds for Brazilian education, specifically FUNDEB, how is the cooperative federalism in Brazil. For this, works with the origin of financial funds in Accounting building on the Funds Theory represented by Van Breda and Hendriksen (1999), and the Federalism theory while pact from the international array represented by Elazar (1987) and Wright (1978), which proposed a federal pact founded on the guarantee of unity in diversity. Later, we discuss the nature of FUNDEB and resources for the municipality of São Luís (MA), based on the analysis of the amount transferred by the Union to the city Department of Education (SEMED), whose follow-up is given by the Superintendency of Budget Area and Finance (SAOF). The conclusion is based on data collected that the brazilian federal pact marked by the same FUNDEB is incomplete because the brazilian federation be *demos constraining* their counties.

**Keywords:** Federalism. Accounting backgrounds. FUNDEB.

## 1 INTRODUÇÃO

O Brasil é uma república federativa baseada no regime de colaboração entre os entes federados na área da educação desde o marco legal constitucional. Nesse sentido, a vinculação dos recursos à educação é condição básica para que sejam garantidos o acesso e a permanência a todos os cidadãos brasileiros conforme a Constituição Federal de 1988. Mesmo com a estipulação legal dada pela *douta norma*, o que se observa historicamente é que a definição dos percentuais destinados à educação sempre esteve condicionada ao tipo de federalismo praticado no país, que ora era centralizado, ora descentralizado, fazendo que a *path dependence* influenciasse a tomada de decisões no campo das políticas educacionais (PIERSON, 2000).

Desse modo, foi-se adentrando na história do financiamento da educação brasileira a criação de fundos de natureza contábil, para diminuir ou atenuar as desigualdades regionais para a oferta da educação básica, principalmente a partir da legalidade da Constituição Federal de 1988, na qual se encontra a estabilidade dos

índices a serem destinados à educação, bem como da Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (LDBEN) nº 9.394/96, ancorada na reforma do Estado brasileiro realizada no ano de 1995 no governo do ex-presidente Fernando Henrique Cardoso.

O governo do referido presidente é que instituiu um fundo contábil específico para a Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério (FUNDEF), criado no ano de 1996. Esse fundo redistribuiu a política de financiamento do ensino fundamental, em que deveriam ser investidos pelo menos 15% (quinze por cento) dos impostos arrecadados pelos três entes federados. Porém, esse fundo não resolveu o problema da educação brasileira, uma vez que privilegiava apenas o ensino fundamental, ficando os demais níveis e modalidades da educação básica descobertos de financiamento.

Para solucionar a problemática, esse fundo foi substituído por outro, também de natureza contábil, denominado de Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB), no ano de 2006 durante o governo do ex-presidente da república Luís Inácio da Silva. É o FUNDEB o objeto de estudo desta pesquisa – desenvolvido no "Laboratório Integrado de Pesquisa e Práticas Jornalísticas e Culturais", cujo grupo de pesquisa denomina-se "Estado, Gestão e Políticas Educacionais na América Latina" – por entendermos que as mudanças na política de financiamento da educação brasileira merecem ser analisadas.

O artigo divide-se em quatro seções, a saber: na primeira parte, apresentam-se os objetivos que nortearam a pesquisa e sua viabilidade acadêmica; na segunda discute-se o aporte metodológico com base no marco teórico da Contabilidade para a *Teoria dos fundos de natureza contábil*, bem como a emergência do FUNDEB neste cenário. Já na terceira seção, discutem-se os resultados da pesquisa, situando o federalismo brasileiro e o dilema da cooperação, por compreender-se que o pacto federativo deve ser baseado no compartilhamento da tomada de decisões para a área da educação. Na última parte do artigo, traz-se a análise dos dados obtidos sobre o repasse dos recursos do FUNDEB à prefeitura de São Luís-MA.

## **2 DOS OBJETIVOS QUE NORTEARAM A PESQUISA**

A realização da pesquisa associa-se ao conjunto de esforços voltados à promoção de um maior alcance nas questões implicadas na melhoria da qualidade da educação pública, visando ao desenvolvimento social no Maranhão. As razões que justificaram a relevância de sua execução relacionam-se à ampliação do debate acadêmico-científico em torno de um tema atual e emergente, bem como à possibilidade de qualificação do processo de implementação da gestão democrática do ensino público, no âmbito dos sistemas de ensino e escolas públicas de educação básica, com base na análise do financiamento desta pelo Poder Público. Nesse sentido, teve-se como objetivos desta pesquisa:

- a) analisar o financiamento da educação na Secretaria Municipal de Educação (SEMED) de São Luís, evidenciando o papel da União neste processo;
- b) desvelar as concepções de financiamento da educação construídas a partir do FUNDEB pela Secretaria Municipal de Educação (SEMED) de São Luís;
- c) analisar se a União, por meio do FUNDEB, conseguiu materializar o regime de colaboração para efetivação do federalismo cooperativo constante na normativa constitucional.

A partir desses objetivos, foi analisado o financiamento da educação no Brasil, tomando por base as proposições contidas para o financiamento educacional que compõem o FUNDEB, observando mais de perto como a SEMED de São Luís organizou suas formas de gerenciar os recursos advindos dessa política, visto que o FUNDEB possui uma proposta específica de financiamento da educação materializada no federalismo cooperativo.

## **3 A CONTABILIDADE E A TEORIA DOS FUNDOS DE NATUREZA CONTÁBIL: A EMERGÊNCIA DO FUNDEB NO CENÁRIO BRASILEIRO**

Ao decidirmos estudar o financiamento da educação a partir da análise dos recursos do FUNDEB destinados à prefeitura de São Luís-MA, observamos uma situação peculiar: a necessidade de empreendermos estudos sobre o federalismo enquanto forma política-administrativa de organização de um Estado Nacional. Ao

elegê-lo como recurso para entender o federalismo no Brasil, que se pauta no regime de colaboração, bem como a própria gestão educacional que veio sendo desenvolvida no país após a reforma do Estado, temos em mente a necessidade de empreendermos o estudo do federalismo e seus impactos nas políticas sociais como a educação.

A busca conceitual por uma teoria que nos forneça explicações para a falta de coordenação federativa na gestão educacional brasileira demonstra a convicção de que essa falta de coordenação federativa impacta as políticas educacionais no campo da gestão educacional e faz emergir como aporte de análise desta pesquisa a Teoria do federalismo enquanto pacto ou modelo *self ruleplussharedrule*, que se propõe analisar a tomada de decisão dentro de países federalistas a partir da não centralização em oposição à descentralização.

O financiamento da educação no Brasil esteve atrelado ao dilema da ação coordenada/cooperativa do federalismo brasileiro. Nesse sentido, é a Contabilidade enquanto área de conhecimento específico que alude às questões relativas ao orçamento público para a educação. Desde que o Brasil se constituiu enquanto nação, observa-se a instituição de um centralismo monárquico encobrindo a forma descentralizada de poder que mantinha a força política das unidades federadas. Segundo Regis (2009) e Abrucio (1998), a partir da Constituição Federal de 1988 os Estados têm sua força reestabelecida, após o período de ditadura militar, e os Municípios sua autonomia reconhecida enquanto entes federados de uma federação *trina*, a partir do marco legal constitucional de 1988.

Há, nesse momento, um jogo político institucional em que forças políticas, econômicas e sociais são movidas visando ao jogo de barganhas proporcionado pelo *veto players* (TSEBELIS, 1997) de Estados e Municípios que faz, no plano institucional, haver conflitos na partilha dos impostos, taxas e contribuições na área de políticas sociais como a educação. É somente após a adoção do Plano Real no ano de 1994 que a estabilidade econômica se faz no país, instituindo um novo sistema de relações entre Estados, Municípios e União: “[...] houve um revigoramento do poder arbitral da União, do que resultou certo enfraquecimento do poder dos governadores e a melhoria das condições de governabilidade” (REGIS, 2009).

Com poder maior a partir do Plano Real, a Presidência da República pode ter maior controle da União sobre as finanças públicas, mediante modificação de vários dispositivos constitucionais, dentre eles, a criação do Fundo Social de Emergência em 1995, que estabelece as condições mínimas de gasto da União.

Nesse contexto de novo federalismo instituído pela Constituição Federal de 1988, observa-se a partir da Contabilidade a emergência no cenário brasileiro da política de fundos de natureza contábil. Segundo Silva (2013), a Contabilidade é um instrumento que acompanha a execução orçamentária e controle para gerar informações, para que os usuários tenham base segura nas decisões decorrentes das interpretações, identificação, avaliação, registro, controle e evidenciação das entidades que recebem, guardam e movimentam recursos públicos, sendo, dessa forma, a política de fundos uma das suas áreas de preocupação.

A política de fundos é uma questão de gestão de políticas públicas na área de financiamento, que dentro da literatura especializada (BASSI, 2008; GOMES; CARNIELLI, 2005; MONLEVADE, 2008) chama-se de subvinculações. Na Contabilidade, a temática dos fundos de natureza contábil possui discussões que geram problemáticas específicas, como, por exemplo: o que é um fundo? Qual a natureza jurídica dos fundos públicos? O que são fundos públicos de natureza meramente contábil?

Dispõe-se na literatura da Contabilidade a existência da Teoria dos Fundos, cujos fundamentos assentam-se na seguinte materialidade: a preocupação da Contabilidade deveria ser exclusivamente o controle econômico dos recursos de uma entidade,

[...] na medida que as demonstrações contábeis são preparadas sob o ponto de vista do comandante, o balanço representa os ativos que ele recebeu e as obrigações que ele terá que cumprir em função dos ativos recebidos; e a demonstração de resultado demonstra o uso dos recursos recebidos, isto é, a aplicação que foi feita com os ativos, no mesmo sentido de uma prestação de contas. É a explicação dos resultados alcançados pelo comandante dos recursos. (ABE, 2007, p. 73-74).

Embora a Contabilidade tenha a especificidade acima referenciada, Van Breda e Hendriksen (1999) observam que não somente esta função deve ser privilegiada, portanto colocam a Teoria dos Fundos como basilar na Contabilidade, por entenderem que esta abandona as relações interpessoais, sendo o fundo de interesse para a mesma. Assim, na Teoria dos Fundos, a restrição sobre os ativos

(fundos) torna-se importante para a natureza contábil de uma instituição. O fundo, conforme Hendriksen e Van Breda (1999), inclui um grupo de ativos e obrigações relacionados, no qual os ativos são entendidos como serviços para o fundo ou para a unidade representacional que ele constitui.

Hendriksen e Van Breda (1999) entendem que o capital investido em um fundo é uma restrição financeira legal para o uso dos ativos, só podendo ser usado em casos específicos de aplicação; como exemplo, tem-se na educação o FUNDEB, cuja natureza é contábil, não se constituindo uma fonte de lucro, mas, sim, uma subvinculação para a educação brasileira. Logo, tem-se que no fundo:

*Embora o conceito de lucro possa ser mantido na teoria do fundo, não é o conceito principal na contabilidade financeira. Em lugar disso, a descrição da operação do fundo é apresentada mais claramente na demonstração de fluxo de fundos.*

*As principais demonstrações financeiras são resumos estatísticos das fontes e aplicações de fundos. Uma demonstração do resultado, se chegar a existir, será um acessório da demonstração de fluxo de fundos – uma descrição dos fundos gerados pelas operações. (HENDRIKSEN; VAN BREDA, 1999, p. 470, grifo nosso).*

A Teoria dos Fundos entende a instituição enquanto unidade que se orienta para atividades de contabilidade, sendo o fundo uma unidade de operação que possui propósito específico e que se constitui de ativos e passivos. Na Teoria dos Fundos, o capital deve ser mantido intacto, a não ser que ele tenha autorização para sua liquidação total ou parcial. É por isso que um fundo é uma área que possui atenção específica de atuação com registros contábeis nos quais determinados movimentos de contas são criados (MCCULLERS, 1982). No caso do Brasil, o financiamento da educação se dá por fundos de natureza exclusivamente contábil, sendo tarefa complexa para os entes federados devido à falta de instituição legal dos mecanismos de colaboração.

Sobre os fundos no Brasil, nota-se que “essa instituição de fundos especiais, em geral, pressupõe a existência de produto de receitas específicas, que deverão estar explicadas em sua lei de criação” (COSTA, 2014, p. 12). Foi a partir de receitas específicas subvinculadas que nasceu o FUNDEF em 1996, posteriormente denominando de FUNDEB no ano de 2006. O FUNDEB, enquanto um fundo de natureza contábil, é “o recolhimento, a movimentação e o controle de receitas e sua distribuição para a realização de objetivos ou serviços específicos,

atendidas as normas de captação e utilização dos recursos que forem estabelecidos na lei de instituição do fundo.” (COSTA, 2014, p. 12).

O Brasil possui um problema na sua forma de financiamento da educação, principalmente a partir das reformas estruturais realizadas na década de 1990 com o ajuste fiscal e reaparelhamento do Estado. Desse modo, as políticas públicas de financiamento da educação trazem o dilema da alocação de recursos que atendam às demandas sociais cada vez mais intensas. Apesar da vinculação constitucional, o Brasil ainda hoje não possui um mecanismo eficiente de financiamento da educação capaz de consolidar-se em política de Estado.

Foi tentando sanar esse problema que o país recorreu no ano de 1996 à criação de um fundo de natureza contábil, outrora denominado de FUNDEF. Sua criação foi possível a partir do movimento de reforma do Estado, que provocou no Brasil um deslocamento no seu sistema político, em que a nova direita apresenta-se para o social sob o julgo da cidadania ativa (NEVES et. al., 2005, 2010). Para tanto, o passo inicial para que a educação brasileira fosse objeto de capitais mundiais foi a centralização das políticas educacionais por parte do Ministério da Educação (MEC) no governo do ex-presidente Fernando Henrique Cardoso (1995-2002).

Na gestão de Fernando Henrique Cardoso, foi promulgada a Emenda Constitucional (EC) nº 19/98, que enxugou o Estado, abrindo espaço para a retirada deste em áreas prioritárias como a educação e deixando margem aos consórcios públicos. O conteúdo do Projeto de Emenda Constitucional (PEC) nº 173/95, posteriormente convertido em Emenda Constitucional nº 19/98, parte da prerrogativa de um Estado em crise, cuja estagnação econômica perdurava há quinze anos.

Essa crise econômica dispunha-se “como crise fiscal, crise do modo de intervenção do Estado na economia e crise do próprio aparelho estatal” (BRASIL, 1995, p. 18852). Com isso, a capacidade administrativa do Estado estava deteriorada e precisava ser substituída por um modelo gerencial ao invés de manter a burocracia na qual estava afundado.

Com o enxugamento do Estado, o Brasil tentou solucionar o problema do regime de colaboração presente na Constituição Federal de 1988 criando o Fundo de Manutenção e Valorização do Magistério (FUNDEF), Lei nº 9.424/96. Está previsto no art. 60, 4§, do ADCT, com redação alterada pela Emenda Constitucional nº 14/96: “Art. 60, §4º. A União, os Estados e o Distrito Federal e os Municípios

ajustarão progressivamente, em um prazo de cinco anos, suas contribuições ao Fundo, de forma a garantir um valor por aluno correspondente a um padrão mínimo de qualidade de ensino, definido nacionalmente” (BRASIL, 2005, p. 185).

A PEC nº 223/95 deu origem ao FUNDEF, cuja autoria foi do Poder Executivo, e este premissa que:

As obrigações do Estado para com o setor educacional foram consideravelmente ampliadas pela Carta Magna promulgada em 1988. Acolhendo aspirações e interesses de diversos segmentos da sociedade, sem a necessária avaliação da efetiva possibilidade da ação governamental, a Constituição gerou compromissos que ampliam em muito a complexidade da gestão da Educação, nas três esferas do poder público. Por outro lado, a mesma Carta não explicita de forma coerente as responsabilidades e competências de cada uma das esferas, de forma que o cidadão comum saiba a quem cobrar o cumprimento das garantias constitucionais. (BRASIL, 1995b, p. 02604).

Para a PEC nº 223/95, a falta de definição dos papéis de cada ente federado na Constituição Federal de 1988 trouxe como consequência um sistema esfacelado em vários outros sistemas, que deixa a desejar a qualidade da educação ofertada no país, visto que a distribuição dos recursos não é compatível com as responsabilidades atribuídas a cada ente federado.

A PEC nº 223/95 destaca que os recursos repassados aos Municípios por meio das transferências constitucionais não se faziam segundo critérios que levassem em conta as necessidades específicas dos subgovernos na educação. Esclarece o tipo de regime de colaboração a ser adotado: a desconcentração em detrimento da descentralização, enfatizando os aportes da reforma do Estado, que prevê aos governos nacionais maior responsabilização aos subgovernos sob o julgo da boa governança e centralização da política educacional.

Com essa normativa, a PEC nº 223/95 foi aprovada e convertida na Emenda Constitucional nº 14/1996, instituindo o FUNDEF como garantia de distribuição de recursos e de responsabilidade entre os Estados e seus Municípios. O FUNDEF se configurou como política de financiamento, conseguindo unir dois instrumentos separados na Constituição de 1934: a vinculação dos recursos e a política de fundos (MARTINS, 2010).

A partir do FUNDEF, houve um processo de municipalização da educação no Brasil como parte de uma política de desconcentração que tinha por discurso a eficiência dos sistemas municipais de ensino. Esse fundo contábil não conseguiu

resolver os problemas da educação brasileira em virtude de contemplar apenas o ensino fundamental, deixando parcela da sociedade descoberta de recursos nos outros níveis de ensino.

Por esse motivo, no ano de 2006 o ex-presidente Luís Inácio da Silva encaminhou a Emenda Constitucional nº 53/06 ao Congresso Nacional propondo alteração do § 5º do art. 212 da Constituição Federal e do art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, criando o FUNDEB e ampliando o financiamento da educação básica para os três níveis de ensino que a compõem e suas respectivas modalidades (DAVIES, 2004; OLIVEIRA, 2009).

O FUNDEB teve origem na PEC nº 191/2012, apresentada pelo deputado Francisco Escórcio (PMDB-MA), cuja premissa insere na Constituição Federal de 1988 o art. 212-A, com o objetivo de tornar o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB) instrumento permanente de financiamento da educação básica pública (BRASIL, 2012, p. 22064).

Conforme a PEC nº 191/2012, existia uma outra Proposta, de nº 112/99, que trazia a reforma do financiamento da educação para o corpo da Constituição Federal:

*O Fundeb, embora tenha ampliado seu prazo de vigência para 14 anos (até 2020), enquanto o fundo precedente, Fundef, vigorou por dez anos, não ousou trazer as regras de financiamento para o corpo permanente da Constituição, mantidas no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. Entretanto, admitir esta topografia constitucional seria considerá-lo como um programa provisório. E isso não pode ser.*

*O fim do Fundef provocaria grande desorganização no financiamento da educação básica pública brasileira e colocaria termo à mais importante experiência de construção de encaminhamento de políticas públicas a partir da solidariedade federativa. O efeito redistributivo do fundo é seu grande mérito. O Fundeb representa a aplicação plena do princípio da solidariedade, essencial ao federalismo cooperativo, modelo de organização do Estado adotado pelo Brasil. (BRASIL, 2012, p. 22065, grifo nosso).*

O FUNDEF, criado no governo de Fernando Henrique Cardoso (1995-2002), ajudou em certa medida a organização do financiamento da educação no país; porém, conforme denuncia a PEC nº 191/12, esse fundo não trouxe regras de financiamento permanente para o texto da Constituição Federal, sendo necessário então fixá-las por meio do FUNDEB, cuja função foi substituir o FUNDEF.

O FUNDEB apresenta-se enquanto mecanismo garantidor do princípio de subsidiariedade e mantenedor do federalismo cooperativo:

*V – a União complementar os recursos dos Fundos a que se refere o inciso II do caput deste artigo sempre que, no Distrito Federal e em cada Estado, o valor por aluno não alcançar o mínimo definido nacionalmente, fixado em observância ao disposto no inciso VII do caput deste artigo, vedada a utilização dos recursos a que se refere o § 5º do art. 212 da Constituição Federal;*

*VI – até 10% (dez por cento) da complementação da União prevista no inciso V do caput deste artigo poderá ser distribuída para os Fundos por meio de programas direcionados para a melhoria da qualidade da educação, na forma da lei a que se refere o inciso III do caput deste artigo;*

*[...]*

*Parágrafo único. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios deverão assegurar, no financiamento da educação básica, a melhoria da qualidade de ensino, de forma a garantir padrão mínimo definido nacionalmente. (BRASIL, 2012, p. 22065, grifo nosso).*

O FUNDEB visa assegurar, por meio do federalismo cooperativo, o financiamento da educação básica, de modo a garantir a melhoria da qualidade educacional, objetivo primeiro do federalismo brasileiro e do regime de colaboração na educação, assegurando à União o repasse mediante programas que visem à sua qualidade, regulando a colaboração preconizada pela PEC nº 191/12, convertida em EC nº 53/06, que instituiu o FUNDEB.

A instituição do FUNDEB foi a primeira prerrogativa do governo de Luís Inácio da Silva (2003-2010) para o regime de colaboração na educação brasileira, com objetivo de superar o antigo desafio do federalismo brasileiro em termos de financiamento da educação básica, apesar de a Constituição Federal de 1988 estabelecer vinculações de impostos em nível federal, estadual, distrital e municipal a serem obrigatoriamente aplicados na educação.

Dourado e Amaral (2011) observam que os recursos investidos não passam o volume de 5% (cinco por cento) do Produto Interno Bruto (PIB), sendo desafio a aplicação de recursos superiores a esse percentual:

*A criação do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação Básica (FUNDEB), pela Lei nº 11.494, de 20 janeiro de 2007, representou um passo importante na aplicação de percentuais mais elevados à educação nacional, por exigir da União um aporte maior de recursos para a educação básica (EB), além de estabelecer como marco político da abrangência de toda a EB; dispor sobre o piso salarial profissional nacional para os profissionais do magistério da EB; definir limites mínimos e progressivos para a participação da União na complementação dos fundos, por meio de programas direcionados à melhoria da qualidade da educação. (DOURADO; AMARAL, 2011, p. 289-290).*

O desafio da educação brasileira, em termos de desenvolvimento de políticas coordenadas de financiamento, continua, pois o compartilhamento das responsabilidades constitucionais privativas, comuns e supletivas deve ser regulamentado por um regime de colaboração entre os entes federados, com a instituição de mecanismos de fiscalização e controle eficientes que garanta a vinculação constitucional, inclusive dos dispositivos como o FUNDEB.

Nesse sentido, a análise do FUNDEB, enquanto um mecanismo da Contabilidade para o alcance do financiamento da educação, faz-se basilar; dessa forma, mister observar melhor como se apresenta o federalismo brasileiro e a cooperação na educação, para poder entender por que o FUNDEB, na qualidade de mecanismo de natureza contábil, ainda é emblemático no país.

#### **4 DOS RESULTADOS E DISCUSSÃO DA PESQUISA: o federalismo brasileiro e o dilema da cooperação na educação**

A partir da reforma do Estado realizada no Brasil em 1995 no governo do presidente Fernando Henrique Cardoso (1995-2002), veio sendo discutido o modelo de financiamento da educação para o país com aportes gerenciais, ou seja, do novo gerencialismo, nova gestão pública. Diante desse cenário de reforma, pesquisadores como Castro (2007) vêm estudando a política de financiamento da educação e seus impactos no pacto federativo. Nesse sentido, o tema federalismo foi retomado enquanto melhor forma político-administrativa para organizar um Estado.

O estudo do federalismo enquanto pacto tem aportes na matriz teórica internacional de Daniel Elazar (1987), o qual premissa que o estado federal é uma nova forma de lidar com a organização territorial e política do poder, que permite o compartilhamento da tomada de decisões. Entende que:

O federalismo é uma forma de associação política e de organização que une diferentes políticas dentro de um sistema político mais abrangente de tal forma que permite que cada membro mantenha sua própria integridade política. Sistemas federativos fazem isso ao requerer que as políticas básicas sejam feitas e implementadas através de alguma forma de negociação, de maneira que todos os membros possam compartilhar o processo de produção e execução das decisões. (ELAZAR, 1995, p. 1, tradução nossa).

A partir desse conceito, defende-se que o federalismo observa que os princípios políticos se relacionam com os mecanismos de compartilhamento e de

negociação entre os entes federados. Na *Teoria do federalismo enquanto pacto*, as relações federativas permitem a parceria entre os governos, devendo haver cooperação e negociação como base da partilha de poder (ELAZAR, 1987). O modelo federalista tem como estrutura a distribuição do poder entre os vários entes federados, conforme modelo matricial, que prega a *não centralização* na tomada de decisões em detrimento da descentralização. O modelo matricial seria o que melhor representa o federalismo cooperativo, caracterizando-o como regime consensual de democracia. Sua essência está na divisão e distribuição do poder político (LIJPHART, 1999). Dentre as contradições impostas ao conceito de federalismo, não é possível apenas defini-lo sob o aspecto da descentralização.

Wright (1978) também estipula algumas características para que o federalismo enquanto forma de governo dê certo. Segundo o autor, partir apenas do conceito de federalismo é ficar em sua noção jurídicista. É preciso observar aquilo que denominou de *Relações Intergovernamentais* (IGRs). São as relações intergovernamentais que fazem o federalismo acontecer, elas possuem cinco características: conflito, cooperação, concentração, criatividade e competição.

Para Wright (1978), as IGRs baseadas nesses cinco aspectos geram três tipos de autoridades federalistas. O primeiro seria o modelo de *autoridade dependente*, em que os entes federados estão subordinados à figura do governo federal, num clássico modelo de relações hierarquizadas. O segundo modelo seria de *autoridade separada*, no qual os entes federados não se relacionam diretamente com o governo federal, atuando de forma não cooperativa e autônoma. Já o terceiro modelo, denominado de *autoridade interdependente*, é, segundo Wright (1978), o melhor modelo a ser adotado por países federalistas, pois nele os entes federados e o governo federal atuam em ações coordenadas com a tomada de decisões compartilhadas.

No federalismo brasileiro, notamos um *continuum* entre centralização e descentralização que interferiu diretamente nas formas de financiamento da educação. Na República Velha, por exemplo, predominou um federalismo denominado de centrífugo, em que os Estados eram dotados de autonomia, mas não tinham coordenação federativa (ABRUCIO, 1998).

Nesse momento histórico, o federalismo do Brasil teve suas relações intergovernamentais do tipo isolada, sendo o século XX caracterizado por relações

intergovernamentais, e o modelo de federalismo pelo crescimento do poder dos governadores (SOUZA, 1997). Esse modelo de federalismo caracterizou-se por ser do tipo dependente, descrito nos estudos de Wright (1978). Já em 1946 a nova Constituição fez o Brasil adotar um federalismo cooperativo baseado na partilha de receitas entre os entes federados (ABRUCIO, 1998; SOUZA, 1997).

Com a Constituição Federal de 1988, o país adota o modelo de federalismo cooperativo, nos termos de Elazar (1987), ou modelo de autoridade interdependente, conforme as características assinaladas por Wright (1978). Observamos essas características ao analisarmos o art. 1º da Constituição: “A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e do Distrito Federal, constitui-se em um Estado Democrático de Direito.” (BRASIL, 2005, p. 19). Nota-se no artigo em tela que há relação direta entre estado de direito e estado democrático, denotando o *veto players* aos entes federados ao destacar: “Parágrafo único. Todo poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta Constituição.” (BRASIL, 2005, p. 19).

A Carta de 88 participa aos Municípios a autonomia que antes não possuíam, bem como os reconhece enquanto entes federados, transformando-nos em uma federação *trina*. Em nenhuma outra nação, o município será reconhecido constitucionalmente enquanto ente federado; essa peculiaridade irá conferir aos municípios do Brasil sua autonomia político-administrativa, instalando, talvez, o modelo federalista cooperativo (ELAZAR, 1995, 1987) ou modelo de autoridade interdependente (WRIGHT, 1978).

Após a Constituição de 1988, o Brasil enfrentou problemas de ordem econômica e social, fazendo com que recorresse a organismos internacionais, como o Fundo Monetário Internacional (FMI) e o Banco Mundial (BM), ocasionando uma nova configuração do Estado e do aparelho de Estado, afetando o federalismo instituído na Constituição.

A autonomia conferida aos Municípios na Carta de 88 a partir da Reforma do Estado foi entendida como descentralização das responsabilidades, mas não dos recursos, fazendo o Brasil adotar a postura de Estado gerencial, incidindo em mecanismos de cooperação entre seus entes federados como o FUNDEB. Essa situação peculiar se deu em virtude de o federalismo brasileiro possuir *path*

*dependence* (PIERSON, 2000), que ora tangencia para a descentralização, ora para a centralização, e por muitas vezes para a desarticulação de políticas educacionais.

Conforme Pierson (1995), países federalistas com as características brasileiras possuem um *shared decision make* (problema de decisão conjunta) em que muitas vezes não fica definido o que cada governo deve fazer em termos de políticas públicas, gerando uma atuação desgovernada. Observando a instituição do FUNDEB pelo governo federal, é possível notar que este se antecipou aos seus entes federados, sendo esse fundo de natureza contábil um *center-constraining* (mecanismo de constrangimento) da União para seus subgovernos nacionais.

Stepan (1999) em seus estudos destaca que países federados como o Brasil tendem a ter seu governo central constrangido por seus entes federados, devido à partilha de poder entre vários, sendo o federalismo prejudicial. Porém, quando o governo federal brasileiro instituiu o FUNDEB, contrariou a tese de Stepan, visto que a União impôs o FUNDEB a seus entes como política de financiamento da educação básica, não deixando seus subgovernos comporem o *veto players* (poder de veto) em relação ao fundo.

Podemos dizer que esse fundo é *center-constraining* da União aos seus demais entes federados e por isso instala o dilema do federalismo cooperativo, uma vez que a União arrecada a maior parte dos impostos e não os distribui de forma equilibrada. É justamente essa forma de partilha de recursos que passaremos a analisar observando sua forma de materialização na Secretaria Municipal de Educação de São Luís-MA (SEMED), cujos orçamentos estão aportados na Superintendência da Área de Orçamento e Finanças (SAOF).

## **5 O FUNDEB NA SECRETARIA MUNICIPAL DE EDUCAÇÃO DE SÃO LUÍS: aspectos a partir da Superintendência da Área de Orçamento e Finanças (SAOF)**

O Brasil, por ser um país baseado em um sistema federativo que pressupõe um federalismo interdependente pelo menos no texto constitucional, possui inúmeros desafios no que tange a um financiamento que propicie uma educação pública de qualidade. O primeiro desafio não é estabelecer o percentual de 10% (dez por cento) do PIB (Produto Interno Bruto) para a educação, mas sim

fazer os subgovernos nacionais cumprirem as exigências constitucionais de aplicação de recursos na educação em um valor nunca inferior a 25% (vinte e cinco por cento).

A novidade constitucional para fazer os subgovernos nacionais atenderem ao dispositivo em tela foi a instituição da *quota* estadual ser repassada diretamente pelo FNDE (Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação) às prefeituras, com base na matrícula do ensino fundamental, e, recentemente, o financiamento via FUNDEB visando ao regime de colaboração na educação.

Com a instituição do FUNDEB no ano de 2006 pelo governo do ex-presidente da república Luís Inácio da Silva, pretendeu-se sanar as deficiências de custeio presentes no FUNDEF. Entretanto, frisamos que a intenção desse novo fundo contábil para manutenção do financiamento e estreitamento do regime de colaboração na educação ficou fragilizada, em virtude de nos anos iniciais de vida o repasse dos valores contar com um déficit de R\$ 12 bilhões de reais, que deixaram de ser repassados tanto pelo governo de Fernando Henrique Cardoso quanto de Luís Inácio da Silva, no período de 1998 a 2002, chegando a um montante de R\$ 20 bilhões não repassados em 2004 (DAVIES, 2004).

Em contrapartida, a partir do FUNDEB notamos o aumento dos percentuais investidos na educação, que agora passam com esse novo fundo a um montante de 25% (vinte e cinco por cento) de todos os impostos dos Estados, Distrito Federal e Municípios. Outro ponto de destaque é que com o FUNDEB todas as matrículas da educação básica (0 a 17 anos de idade) são consideradas na redistribuição dos recursos aos subgovernos nacionais e 80% (oitenta por cento) de seus recursos devem ser investidos na valorização do magistério. Nesse sentido, observamos que a instituição do FUNDEB traz um montante de recursos às prefeituras de modo crescente. Na prefeitura de São Luís (MA), é possível ver o aumento dos valores repassados à Secretaria Municipal de Educação, cujo setor responsável pelo empenho dos valores é a Superintendência da Área de Orçamento e Finanças (SAOF) (Tabela 1).

Tabela 1 – Repasse do FUNDEB pela União à prefeitura de São Luís (MA)

<b>Anos</b>	<b>Orçado</b>	<b>Empenhado</b>	<b>Liquidado</b>	<b>Pago</b>
2010	177.591.007,50	159.480.127,25	156.021.772,43	118.573.036,49
2011	180.140.549,00	196.980.750,64	145.739.140,89	104.216.620,78
2012	226.648.603,00	190.166.764,03	167.371.111,08	92.197.331,97
2013	209.859.112,00	276.814.741,56	337.891.111,46	111.804.313,30
2014	235.964.551,28	269.571.476,15	252.066.918,50	173.451.112,39
<b>TOTAL</b>	<b>1.030.203.822,78</b>	<b>1.093.013.859,63</b>	<b>1.059.090.054,36</b>	<b>600.242.414,93</b>

Fonte: Elaborada pelos autores a partir do Portal da Prefeitura de São Luís (2015).

Analisando os valores destinados à prefeitura de São Luís (MA), percebemos o aumento gradativo dos recursos oriundos do pacto federativo constitucional via regime de colaboração, em que os valores orçados pela prefeitura de São Luís do montante para o ano de 2014 giraram em torno de R\$ 58.373.543,78 de aumento em relação aos recursos orçados no ano de 2010, o que dá um percentual de 32,84% (trinta e dois vírgula oitenta e quatro por cento) de aumento de investimentos por parte do governo federal.

Esses dados nos remetem a analisar que o FUNDEB é um fundo importante para o regime de colaboração entre os entes federados, mas por outro lado nos revela a fragilidade do modelo federalista brasileiro, no qual a União ainda é a grande detentora dos maiores valores, fazendo os subgovernos nacionais ficarem submissos às políticas educacionais por ela implementadas. Nesse sentido, o FUNDEB força: [...] a discussão conjunta entre a União, os Estados e os Municípios sobre quais os valores considerados suficientes, necessários e/ou possíveis de serem investidos em educação (GIL; ARELARO, 2005, p. 76).

Ainda a partir da tabela 1, depreendemos que municípios como São Luís (MA) empenharam quase em sua totalidade os recursos destinados pela União via FUNDEB para a educação. Essa característica se deve ao fato de a Constituição Federal e de a EC nº 53/06 instituírem mecanismos específicos para que os subgovernos nacionais invistam os recursos desse fundo contábil na educação básica, em que pelo menos 80% (oitenta por cento) deve ser para pagamento dos profissionais da educação. Por esse motivo, denominamos o FUNDEB, nesta pesquisa, de mecanismo *center-constraining* (mecanismo de constrangimento) da União para seus subgovernos nacionais, uma vez que o governo federal, ao

demarcar os setores de investimento do montante repassado, demonstra sua característica de *demos constraining* (democracia que constri/restringe) para seus subgovernos nacionais, invertendo assim a lógica de Stepan (1999) na qual federações como o Brasil deveriam ter a União constriada no seu poder de baixar políticas educacionais, justamente porque os subgovernos nacionais são autônomos perante o texto constitucional e dotados de *veto players*.

Defendemos que políticas de fundo contábeis devem ter por característica central a criação de mecanismos de redistribuição de recursos e melhor gestão destes, e não necessariamente apenas o aumento do montante investido, como observamos na Tabela 1, recaindo nos argumentos de Gil e Arelaro (2005, p. 83, grifo nosso) sobre a política de fundos contábeis:

[...] não passou de competente estratégia para transferir aos Municípios responsabilidades até então da União e dos Estados e *manter, ao custo mais baixo que for tolerável para as crianças pobres – e só para elas – uma escola pobre. [...] nunca o Governo Federal gastou, de forma tão competente, tão pouco no ensino fundamental.*

Ao instituir o FUNDEB, argumentamos que a União tentou materializar o federalismo cooperativo/coordenado proposto por Elazar (1987), em cujo modelo matricial ou *self rule plus shared rule* (governo compartilhado e autogoverno) há a presença de um governo federal não central em que as arenas políticas se entrelaçam, baseando-se em um processo decisório consciente de relações entre os subgovernos e o governo federal. O processo de negociação do federalismo enquanto pacto, conforme Elazar (1987), resulta do compromisso dos agentes políticos com o federalismo, que se constitui na soberania compartilhada.

Ressaltamos, porém, que o FUNDEB de certa forma limita a possibilidade de compartilhamento do processo decisório, consistindo-se em um mecanismo de transferência de responsabilidades da esfera maior (União) para as menores (Estados e Municípios), não contribuindo necessariamente para diminuição das desigualdades regionais. Mesmo assim, os investimentos da União por meio do FUNDEB são atrativos em um primeiro momento aos subgovernos nacionais, conforme dados da tabela 2.

Tabela 2 – Repasse de recursos do FUNDEB pela União à prefeitura de São Luís-MA segundo o Portal da Transparência

<b>Anos</b>	<b>Montante</b>
2010	112.726.019,10
2011	177.631.195,38
2012	198.212.641,54
2013	108.340.397,17
2014	129.457.197,23
<b>TOTAL</b>	<b>726.367.450,42</b>

Fonte: Elaborada pelos autores a partir do Portal da Transparência do Governo Federal (BRASIL, 2015).

A partir dos dados da tabela 2, podemos inferir que a União tratou de fazer os repasses do fundo à prefeitura de São Luís-MA em patamares crescentes (R\$ 16.731.178,13) ou o equivalente a 14,84% (quatorze vírgula oitenta e quatro por cento), à exceção do ano de 2013, no qual notamos a queda no montante de recursos destinados a essa prefeitura.

Esses dados demonstram que a política de fundos trouxe contribuição significativa na redistribuição dos recursos aos entes federados, porém entendemos que há a necessidade de novos aportes de recursos, pois defendemos que o federalismo é mais do que um acordo entre as estruturas governamentais: constitui-se em um modo de atividades políticas que necessita da extensão das relações cooperativas (ELAZAR, 1987, 1994) e essa política de fundos não seria necessária caso as vinculações constitucionais fossem obedecidas pelos três entes federados.

A tabela 3 mostra que os valores repassados continuaram a crescer (R\$ 118.460.195,64), na proporção de 81,32% (oitenta e um vírgula trinta e dois por cento), e que os recursos são fonte importante à referida prefeitura no campo da educação. A União vem fazendo sua parte no regime de colaboração via FUNDEB, teoricamente.

Tabela 3 – Montante de recursos repassados à prefeitura de São Luís-MA segundo o Sistema GIAP do FUNDEB

<b>Anos</b>	<b>Montante</b>	<b>Resto a pagar</b>	<b>TOTAL</b>
2010	145.657.017,70		145.657.017,70
2011	205.688.755,73	346.637,51	206.035.393,24
2012	212.645.724,11	2.288.731,24	214.934.455,35
2013	266.411.136,57	6.361.533,69	272.772.670,26
2014	264.117.213,34	8.917.989,27	273.035.202,61
<b>TOTAL</b>	<b>1.094.519.847,45</b>		

Fonte: Elaborada pelos autores a partir do Sistema GIAP do FUNDEB-SAOF (2015).

Apesar do investimento por parte da União via FUNDEB, é possível argumentar com base nos dados da tabela 3 que, mesmo se propondo a universalizar a educação básica com qualidade, o FUNDEB encontra limitações por manter os mesmos percentuais observados para a MDE (Manutenção e Desenvolvimento da Educação), quais sejam: 18% (dezoito por cento) para a União e 25% (vinte e cinco por cento) para Estados e Municípios. A manutenção desses índices não elevou significativamente o montante de receita oriunda de impostos e transferências: “Não se injetam recursos novos para a educação” (SOUSA JR., 2006, p. 4).

A partir dessa característica, argumenta-se que o FUNDEB, enquanto fundo contábil, possui uma dificuldade para a manutenção do custo-aluno, que pode gerar problemas na tão sonhada qualidade da educação básica. Com base nos dados do montante do FUNDEB repassado à prefeitura de São Luís-MA, entende-se que o federalismo brasileiro na realidade é um pacto incompleto em que um dos lados sai perdendo, ficando no imobilismo do "jogo de soma zero".

## **6 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Historicamente o Brasil ancora seu federalismo em movimentos que ora pendem para a centralização, ora para a descentralização, fazendo o financiamento da educação ser prejudicado no pacto federativo. Desse modo, a pesquisa demonstra a necessidade de se efetuarem mudanças na política de financiamento da educação básica para que tenhamos a real melhoria na qualidade da educação.

Por meio dos dados coletados, foi possível demonstrar que o FUNDEB, enquanto fundo de natureza contábil, é significativo para o orçamento dos

subgovernos nacionais, mas que ao mesmo tempo se constitui em um mecanismo *center-constraining* da União por restringir a forma de uso do montante arrecadado, justamente por ser um fundo em que os recursos vinculados dão a reserva de receitas para aplicação determinada prevista em lei. Essa característica, em tese, garante que o Estado via FUNDEB tenha uma gestão financeira especializada em termos de educação.

Destacamos, ainda, que o FUNDEB, por ser *center-constraining*, impede/limita as autonomias estadual e municipal de propor suas próprias políticas de educação, dada sua vinculação específica. Outra questão a ser ressaltada a partir do FUNDEB, enquanto mecanismo de regime de colaboração, é que, apesar de o fundo alocar 20% (vinte por cento) de ampliação do montante investido na educação básica, ele apresenta a mesma fragilidade do FUNDEF: apenas redistribui os percentuais constitucionalmente já previstos para educação entre Estados e Municípios. Isso significa que, quando não há complementação do governo federal, predomina a existência do "jogo de soma zero", em que um dos lados sai perdendo, permanecendo o nosso federalismo um pacto incompleto.

## REFERÊNCIAS

ABE, C. H. S. **Teorias contábeis sobre o patrimônio líquido e teoria da renda-  
acréscimo patrimonial**: um estudo interdisciplinar. Dissertação (Mestrado em  
Controladoria e Contabilidade: Contabilidade) – Faculdade de Economia,  
Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2007.

ABRUCIO, F. L. **Os barões da federação**. São Paulo: USP/Hucitec, 1998.

ARELARO, L. R.; GIL, J. C. Política de fundos na educação: duas posições. In:  
LIMA, M. J. R.; DIDONET, V. **FUNDEB**: avanços na universalização da educação  
básica. Brasília, DF: MEC/INEP, 2005.

BASSI, M. E. Política de fundos no financiamento da educação básica: repercussões  
na gestão do ensino público. In: SIMPÓSIO INTERNACIONAL DE EDUCAÇÃO, 3.,  
2008, Torres,RS. **Anais...** Torres-RS: Ulbra, 2008.

BRASIL. Controladoria-Geral da União. **Portal da transparência**. Brasília, DF, 2015.  
Disponível em: <[www.portaltransparencia.gov.br](http://www.portaltransparencia.gov.br)>. Acesso em: 10 mar. 2015.

\_\_\_\_\_. Ministério da Administração Federal e da Reforma do Estado. **Plano Diretor da Reforma do Estado** (PDRAE). Brasília, DF: MARE, 1995a.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. PEC nº 191/2012. **Diário da Câmara dos Deputados**. Brasília, DF, 2012.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. PEC nº 173/95. **Diário do Congresso Nacional**, Brasília, DF, 1995b. Seção I.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **Constituição da República Federativa do Brasil**. São Paulo: Vértice, 2005.

CASTRO, Alda Maria Duarte Araújo Castro. Estratégias gerenciais na escola: accountability e empoderamento. In: SIMPÓSIO BRASILEIRO DE POLÍTICA E ADMINISTRAÇÃO DA EDUCAÇÃO, 23., 2007, Porto Alegre. **Trabalho Completo...** Porto Alegre: ANPAE, 2007.

COSTA, L. S. G. M. **Fundos federais**: um diagnóstico. Monografia. 2014.

DAVIES, Nicholas. **Financiamento da educação**: novos ou velhos desafios? São Paulo: Xamã, 2004.

DOURADO, Luiz Fernandes; AMARAL, Nelson Cardoso. Financiamento e gestão da educação e o PNE 2011-2020: avaliação e perspectiva. In: \_\_\_\_\_. (Org.). **Plano nacional de educação (2011-2020)**: avaliação e perspectivas. Goiânia: UFG; Autêntica, 2011.

ELAZAR, Daniel J. **Exploring federalism**. Tuscaloosa: The University of Alabama Press, 1987.

\_\_\_\_\_. **Federalism**: an overview. Pretoria: HSRC Publishers, 1995.

GOMES, C. A.; CARNIELLI, B. L. **Coletânea da bibliografia sobre o financiamento da educação no Brasil, do programa de pesquisa em financiamento da educação no Brasil**: o estado da arte. Brasília, DF: SPO/SE/MEC/UGP, 2005.

HENDRIKSEN, Michael; VAN BREDA, Eldon S. **Teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1999.

LIJPHART, Arend. **Patterns of democracy**: government forms and performance in the thirty-six countries. Yale University Press, 1999.

MARTINS, A. S. O financiamento da educação básica como política pública. **Revista Brasileira de Política e Administração da Educação**, v. 26, n. 3, set./dez. 2010.

MCCULLERS, L. **Accounting theory**: text and readings. John Wiley & Sons, 1982.

MONLEVADE, J. A. C. **Algumas reflexões sobre a transição Fundef-Fundeb**. Brasília, DF: MEC/SEB, 2008.

NEVES, L. M. W. (Org.). **A direita para o social e a esquerda para o capital: intelectuais da nova pedagogia da hegemonia no Brasil**. São Paulo: Xamã, 2010.

\_\_\_\_\_. **A nova pedagogia da hegemonia: estratégias do capital para educar o consenso**. São Paulo: Xamã, 2005.

OLIVEIRA, Dalila. As políticas educacionais no governo Luís Inácio Lula da Silva: rupturas e permanências. **RBPAE**, v. 25, n. 2, p. 197-209, maio/ago. 2009.

PIERSON, Paul. Fragmented Welfare States: Federal Institutions and the Development of Social Policy. **Governance**, Cambridge, Mass. v. 8, n. 4, p. 449-478, Oct. 1995.

\_\_\_\_\_. Increasing returns, path dependence, and the studies of politics. **The American Political Science Review**, v. 94, n. 2, p. 251-267, jun. 2000.

PREFEITURA DE SÃO LUÍS. **Transparência**. São Luís, 2015. Disponível em: <[www.saoluis.ma.gov.br](http://www.saoluis.ma.gov.br)>. Acesso em: 9 mar.2015.

REGIS, André. **O novo federalismo brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, 2009.

SILVA, Valmir Leôncio da. **A nova contabilidade aplicada ao setor público: uma abordagem prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

SOUSA JUNIOR, L. de. FUNDEB: novo fundo, velhos problemas. In: REUNIÃO DA ANPED, 30., 2006, Caxambu. **Anais...** Caxambu: ANPED, 2006.

SOUZA, Celina. **Constitutional engineering in Brazil: the politics of federalism and decentralization**. New York: St. Martin's Press, 1997.

STEPAN, Alfred. **Toward a new comparative analysis of democracy and federalism: demos constraining and demos enabling federations**. Mexico City, Mexico: Centro de Investigación y Docencia Económicas, 1999. p. 1-54. Paper presented at the Conference on Federalism, Democracy, and Public Policy.

SUPERINTENDÊNCIA DA ÁREA DE ORÇAMENTO E FINANÇAS. **GIAP do FUNDEF**. São Luís, 2015. Mimeografado.

TSEBELIS, G. Processo decisório em sistemas políticos: veto players no presidencialismo, parlamentarismo, multicameralismo e pluripartidarismo. **Revista Brasileira de Ciências Sociais**, v. 12, n. 34, p. 89-117, jun. 1997.

WRIGHT, D. S. Del federalismo a las relaciones intergubernamentales en los Estado Unidos de America: una nueva perspectiva de la actuación reciproca entre el gobierno nacional, estatal y local. **Revista de Estudios Políticos**, n. 6, p. 5-28, 1978.