

**FUNDAÇÃO INSTITUTO CAPIXABA DE PESQUISAS EM
CONTABILIDADE, ECONOMIA E FINANÇAS – FUCAPE**

LEONILDA JANDRA DE OLIVEIRA

ORÇAMENTO PÚBLICO NA EDUCAÇÃO INFANTIL: uma proposta
para evidenciação de gastos com alunos atendidos nos municípios de
Mato Grosso

VITÓRIA

2017

LEONILDA JANDRA DE OLIVEIRA

ORÇAMENTO PÚBLICO NA EDUCAÇÃO INFANTIL: uma proposta para evidenciação de gastos com alunos atendidos nos municípios de Mato Grosso

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças (FUCAPE), como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis – Nível Profissionalizante.

Orientador: Prof. Mestre João Eudes Bezerra Filho.

VITÓRIA

2017

LEONILDA JANDRA DE OLIVEIRA

ORÇAMENTO PÚBLICO NA EDUCAÇÃO INFANTIL: uma proposta para evidenciação de gastos com alunos atendidos nos municípios de Mato Grosso

Dissertação apresentada ao Programa de Pós Graduação em Ciências Contábeis da Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças (FUCAPE), como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis – Nível Profissionalizante – linha de pesquisa Contabilidade e Controladora Aplicadas ao Setor Público.

Aprovada em 31 de Outubro de 2017.

COMISSÃO EXAMINADORA

Prof. Ms. JOÃO EUDES BEZERRA FILHO
Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em
Contabilidade, Economia e Finanças (FUCAPE)

Prof^a. Dra. ARILDA MAGNA CAMPAGNARO TEIXEIRA
Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em
Contabilidade, Economia e Finanças (FUCAPE)

Prof. Dr. DANILO SOARES MONTE-MOR
Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em
Contabilidade, Economia e Finanças (FUCAPE)

Dedico esse trabalho a minha família: aos meus pais, João e Jacomina, que mesmo distantes, apoiam e torcem por minhas realizações; a minha irmã Angela e minha sobrinha Ana Beatriz que estão sempre ao meu lado em todos os momentos da minha vida.

AGRADECIMENTO

A Deus, pelo dom da vida, pela sua misericórdia e amor, por me proporcionar a realização deste sonho.

Ao meu orientador, Professor Mestre João Eudes Bezerra Filho, que foi e será para mim uma referência de professor, que com humildade e muito carisma transferiu seu conhecimento, estreitando laços de amizade.

A todos os professores do mestrado, que contribuíram com o nosso aprendizado e foram fundamentais para a conclusão de mais essa etapa da vida acadêmica.

A Maria Celoir, minha amiga pessoal e de trabalho (Prefeitura e Faculdade), pelo companheirismo para vencermos todos os desafios do mestrado.

Aos colegas da turma, em especial, ao grupo da Contabilidade e Controladoria aplicada ao Setor Público, onde criamos verdadeiros vínculos de amizade.

Aos meus familiares, em especial aos meus pais, minha irmã e minha sobrinha, que são os pilares da minha vida e acreditam e torcem por minhas realizações.

Aos meus amigos e colegas da Prefeitura de Matupá que me acolheram naquela terra de pessoas cheias de ideais, que trabalham por uma sociedade melhor.

Há pessoas que desejam saber só por saber, e isso é curiosidade; outras, para alcançarem fama, e isso é vaidade; outras, para enriquecerem com a sua ciência, e isso é um negócio torpe; outras, para serem edificadas, e isso é imprudência; outras, para edificarem os outros, e isso é caridade. (Santo Agostinho)

RESUMO

O objetivo deste estudo foi propor uma estrutura que possibilite evidenciar os gastos orçamentários com alunos da educação infantil. A metodologia utilizada foi de caráter descritivo, com dados qualitativos e quanto ao método para obtenção dos dados, bibliográficos e documentais. Os dados secundários foram obtidos por meio do Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação (SIOPE) e Censo Escolar, ambos disponibilizados pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), tendo como amostra 137 municípios de Mato Grosso que declararam informações ao SIOPE relativo ao exercício de 2015. Os resultados sugerem que é possível melhorar o controle legal, gerencial e social da informação, tendo como ponto de partida, a estrutura orçamentária, com uso de recursos já existentes nos municípios. A contribuição da pesquisa é sugerir a obrigatoriedade da inserção do localizador do gasto no nível de detalhamento da despesa orçamentária no Projeto de Lei que tramita no Congresso Nacional, substituindo texto da Lei nº 4320/64, que trará maior segurança e confiabilidade nas informações declaradas ao SIOPE, além de evidenciar o quanto de fato se investe em educação no país, especialmente na educação infantil e melhorar a transparência e combate à corrupção.

Palavras-chave: Contabilidade Aplicada no Setor Público. Orçamento Público. Educação Infantil. Mato Grosso.

ABSTRACT

The aim of this study was to propose a structure that makes it possible to highlight budget expenditures with children's education students. The methodology used was descriptive, with qualitative data and the method for obtaining the data, bibliographical and documentary. The secondary data were obtained through the Information System on Public Budgets in Education (SIOPE) and School Census, both made available by the National Fund for Education Development (FNDE), with 137 municipalities in Mato Grosso that reported information to SIOPE the financial year 2015. The results suggest that it is possible to improve the legal, managerial and social control of information, starting with the budget structure, using resources already existing in the municipalities. The contribution of the research is to suggest the mandatory inclusion of the locator of the expenditure in the Bill that is processed in the National Congress, replacing text of Law 4320/64, which will bring greater security and reliability of the information declared to the SIOPE, besides evidencing how much in fact it invests in education in the country, especially in child education and improve transparency and fight against corruption.

Key-words: Applied Accounting in the Public Sector, Public Budget, Childrens' Education, Mato Grosso.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1: Resumo da despesa – gastos com programa de alimentação escolar e transporte escolar.....	44
Tabela 2: Resumo da despesa – investimentos na creche e escolas.....	45
Tabela 3: Resumo da despesa – gastos com a manutenção de creche e escolas...	46
Tabela 4: Resumo da despesa – gastos com recursos do FUNDEB.....	47
Tabela 5: Resumo da despesa – por projeto/atividade.....	47
Tabela 6: Análise das informações por subfunção de governo e atividades.....	48
Tabela 7: Valores de referência do CAQi para etapas e modalidades do FUNDEB - 2015.....	49
Tabela 8: Análise das informações por objetos de gastos.....	50
Tabela 9: Divisão de gastos com valores semelhantes ou aproximados na educação infantil.....	52
Tabela 10: Municípios que não apresentaram gastos com pessoal e encargos ou com manutenção em creches.....	53
Tabela 11: Municípios que não apresentaram gastos com pessoa jurídica ou valores mínimos na manutenção em creches.....	54

LISTA DE SIGLAS

ATRICON – Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil

CAQ – Custo Aluno Qualidade

CAQi – Custo Aluno Qualidade inicial

CAUC – Cadastro Único de Convênios

CF – Constituição Federal do Brasil

CMEI – Centro Municipal de Educação Infantil

EC – Emenda Constitucional

FNDE – Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação

FUNDEB – Fundo de Desenvolvimento da Educação de Valorização dos Profissionais da Educação Básica

FUNDEF – Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério

IDEB – Índice de Desenvolvimento da Educação Básica

IRB – Instituto Rui Barbosa

LDB – Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional

LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal

MEC – Ministério da Educação

MT – Mato Grosso

NBC – Norma Brasileira de Contabilidade

PEE – Plano Estadual de Educação

PIB – Produto Interno Bruto

PNE – Plano Nacional de Educação

PPA – Plano Plurianual

QDD – Quadro de Detalhamento da Despesa

SICSP – Sistema de Informação de Custos do Setor Público

SIOPE – Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação

TCE – Tribunal de Contas do Estado

USP – Universidade de São Paulo

SUMÁRIO

Capítulo 1	15
1 INTRODUÇÃO	15
Capítulo 2	20
2 A CONTABILIDADE E OS SISTEMAS DE INFORMAÇÕES PARA A EDUCAÇÃO INFANTIL	20
2.1 DA CONTABILIDADE E OS SISTEMAS DE INFORMAÇÕES PARA A EDUCAÇÃO INFANTIL	20
2.2 A INSERÇÃO DA EDUCAÇÃO INFANTIL NA EDUCAÇÃO BÁSICA BRASILEIRA	22
2.3 INSTRUMENTOS DE CONTROLE SOCIAL NA EDUCAÇÃO PÚBLICA	24
2.3.1 Custo aluno qualidade inicial e custo aluno qualidade	26
2.3.2 Sistema de informações sobre o orçamento público (SIOPE)	28
2.4 ESTUDOS ANTERIORES	30
Capítulo 3	32
3 ASPECTOS METODOLÓGICOS	32
Capítulo 4	34
4 PROPOSTA DE ESTRUTURA ORÇAMENTÁRIA QUE CONTRIBUA A EVIDENCIAÇÃO DOS GASTOS COM ALUNOS NA EDUCAÇÃO INFANTIL	34
4.1 APRESENTAÇÃO	34
4.1.1 Diretrizes legais	34
4.1.2 Pressupostos e diretrizes da estrutura orçamentária sugerida	35
4.2 ALGUMAS SUGESTÕES DE ROTINAS APLICADAS AOS SUBSISTEMAS DE CONTROLE NA MELHORIA DO PROCESSO INFORMACIONAL	40
4.2.1 O uso do subsistema de gestão de pessoas	40
4.2.2 O uso do subsistema de compras e patrimônio	42
4.2.3 O uso do subsistema de estoque	43
4.3 ESTRUTURA ORÇAMENTÁRIA: PROPOSTA APLICADA EM CASO REAL	44
4.4 ANÁLISE DA INFORMAÇÃO DECLARADA PELOS MUNICÍPIOS DE MATO GROSSO NA ATUAL ESTRUTURA ORÇAMENTÁRIA EM EDUCAÇÃO INFANTIL	51
Capítulo 5	57

5 CONCLUSÕES	57
REFERÊNCIAS.....	59
APÊNDICE 1 – TABELAS DE RESULTADOS DA PESQUISA.....	64
APÊNDICE 2 – QUADRO DE DETALHAMENTO DO SIOPE.....	67
APÊNDICE 3 – QUADRO DAS METAS DO PNE	77

Capítulo 1

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO

A educação básica brasileira passou por constantes mudanças ao longo das últimas décadas, que compreende o direito universal do acesso ao ensino básico, processo de ensino-aprendizagem, parâmetros de avaliação de desempenho educacional e de investimentos em educação. A Constituição Federal de 1988, a Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (LDB) em 1996, a implantação do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério (FUNDEF) em 1998, substituído pelo Fundo de Valorização do Magistério da Educação Básica (FUNDEB) em 2007, foram importantes conquistas que marcaram a educação brasileira.

São três as etapas do ensino básico no Brasil, a educação infantil, o ensino fundamental e o ensino médio, que asseguram o direito de crianças e jovens à educação. Com a alteração na LDB por meio de emenda constitucional aprovada pelo Congresso Nacional em 2009, a obrigatoriedade que os pais tinham de matricularem seus filhos na escola passou de 6 para 4 anos de idade, além de ficar definido que estados e municípios teriam até 2016 para universalizar a oferta vagas para crianças desta faixa etária. (PORTAL BRASIL, 2014).

Com a ampliação da educação infantil, torna-se relevante acompanhar a aplicação de recursos nessa etapa de ensino e melhorar as informações contábeis à disposição de seus usuários. Estudos brasileiros têm apresentado resultados que evidenciam as dificuldades de se apurar gastos com aluno na educação pública e

recorrem a diversas metodologias para obtenção mais precisa e aproximadas desses valores, convergindo para o mesmo fator limitador, a forma como o detalhamento dos gastos é evidenciado no orçamento público. (BREITENBACH, ALVES e DIEHL, 2010), (VIEIRA et al., 2015), (SALES E SOUSA, 2016).

A dificuldade encontrada pelos usuários na compreensão da informação contábil e nos resultados da gestão destes recursos, no caso específico da educação, é a forma como eles são estruturados e separados apenas em função e subfunção, não se chega à unidade escolar, ou seja, onde ocorre o efetivo dispêndio de recursos. (VIEIRA et al., 2015).

É preciso rever a forma de elaboração dos orçamentos públicos municipais na área educacional, em especial da educação infantil, essas peças orçamentárias precisam estar compatíveis com as informações declaradas no Sistema de Informações sobre o Orçamento Público (SIOPE), principal instrumento de geração, disponibilização e transparência na prestação de contas relacionada ao financiamento da educação brasileira, que segundo o Mec/Fnde (2015), tem como uma de suas principais características, propiciar a pesquisa acadêmica e institucional, sobre os investimentos públicos em educação.

Vale ressaltar que as informações inseridas no SIOPE sejam condizentes com a realidade da execução do gasto, pois a análise dessas informações objetiva o direcionamento de políticas públicas voltadas para as necessidades das diferentes modalidades de ensino no país [...]”. (SOUZA, 2016, p. 23).

Os Tribunais de Contas do Brasil, irá avaliar a compatibilidade das peças orçamentárias com o Plano Nacional de Educação (PNE), emitindo orientações e treinamentos aos jurisdicionados quanto à elaboração do Plano Plurianual (PPA) para o próximo quadriênio 2018-2021 e à produção de peças orçamentárias

alinhadas aos compromissos assumidos nos planos de educação. Cabe ressaltar, que o SIOPE é o instrumento utilizado para acompanhamento e controle gerencial das finanças da educação pública, o que vai exigir dos jurisdicionados o efetivo preenchimento, verificação e confirmação das informações declaradas nesse sistema. (ATRICON/IRB, 2016).

Para Machado e Holanda (2010), as informações contábeis devem ser oportunas e confiáveis, que permitam ser comparáveis no tempo ou entre entidades governamentais de seus custos comuns. Neste sentido, esta pesquisa se propõe a responder a seguinte questão: **Qual a estrutura orçamentária adequada para a educação infantil?**

Para tanto, o objetivo geral da presente pesquisa é propor uma estrutura que possibilite evidenciar os gastos orçamentários com alunos da educação infantil atendidos nos municípios de Mato Grosso, que atenda às exigências do Sistema de Informações sobre o Orçamento Público (SIOPE), respeitando a Portaria 163/2001 da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) e as especificidades de cada entidade governamental.

Para atingir o objetivo geral, de forma mais específica buscou-se: a) analisar a consistência da informação da execução orçamentária em relação aos gastos públicos dos municípios com educação básica por meio dos relatórios extraídos do SIOPE; b) pontuar as principais divergências detectadas nas informações disponibilizadas pelos municípios a partir da atual estrutura orçamentária; c) demonstrar a aplicação prática da estrutura orçamentária proposta utilizando as informações da execução orçamentária de um município matogrossense para testar sua funcionalidade.

A escolha da utilização de dados de municípios do Estado de Mato Grosso se justifica pelo fato da meta audaciosa, estabelecida pelo estado no alcance de 80% das crianças em creches até a vigência do Plano Estadual de Educação (PEE) e de ser o primeiro estado brasileiro em estabelecer um Sistema Único de Educação no país. É importante dizer que, durante os anos 1980, havia cerca de 100 mil analfabetos adultos no estado e mais da metade das crianças de zero a seis anos não recebiam atendimento de creches ou de pré-escola. (ABICALIL e CARDOSO NETO, 2010).

Outro aspecto que permeia a escolha de Mato Grosso é por se tratar de um Estado com regiões de muitas diversidades econômicas e culturais, além de possuir uma vasta extensão territorial em relação a proporcionalidade de habitantes nele existentes com uma miscigenação de povos que congrega as tribos indígenas, comunidades quilombolas, povos advindo de outros estados, como Rio Grande de Sul, Santa Catarina, Paraná, Maranhão, entres outros, a região conhecida como Baixada Cuiabana que integra a maior parte dos cidadãos naturais desta terra, formando este grande Estado, com municípios antigos e outros ainda muito jovens, e se estas características têm influência em maior ou menor investimento em educação básica.

A contribuição da pesquisa é sugerir a obrigatoriedade da inserção do localizador do gasto utilizado no orçamento da União no Projeto de Lei que tramita no Congresso Nacional, substituindo texto da Lei nº 4320/64, que trará maior segurança e confiabilidade das informações declaradas ao SIOPE, além de evidenciar o quanto de fato se investe em educação no país, especialmente na educação infantil e melhorar a transparência e combate à corrupção.

Para tanto, este estudo contempla cinco partes. Além da introdução, apresenta-se o referencial teórico que corresponde à contextualização teórica do tema. Na sequência, são expostos os procedimentos metodológicos. Na quarta parte, constam os pressupostos e a elaboração da estrutura orçamentária proposta com a inserção do “localizador do gasto” utilizado pela União, além da apresentação da aplicação prática da estrutura aos municípios. Na sequência, apresentação de inconsistências nas informações declaradas no sistema SIOPE por municípios matogrossenses, ocasionadas pela atual estrutura orçamentária que chega apenas até o nível programático de subfunção. Por fim, as considerações finais destacando as contribuições do estudo e sugestões para futuras pesquisas.

Capítulo 2

2 A CONTABILIDADE E OS SISTEMAS DE INFORMAÇÕES PARA A EDUCAÇÃO INFANTIL

2.1 DA CONTABILIDADE ORÇAMENTÁRIA À DE CUSTOS NO SETOR PÚBLICO BRASILEIRO

O início do controle orçamentário e financeiro dos recursos públicos no Brasil aconteceu no período colonial e imperial, marcado por alguns fatos circunstanciais, a exemplo da Inconfidência Mineira em 1.789. (BEZERRA FILHO, 2013).

Em 1964 foi a aprovação da Lei nº 4.320, que instituiu as normas de Direito Financeiro e Contabilidade Pública para União, Estados, Municípios e Distrito Federal, para a elaboração e o controle dos orçamentos públicos, “inclusive a concepção do Orçamento-Programa, que foi, sem dúvida, um grande avanço para os Sistemas de Orçamento no Brasil [...]”. (BEZERRA FILHO, 2013, p. 3).

Anos depois, a Constituição Federal de 1988, nos artigos 163 a 169, instituiu normas de finanças públicas e a elaboração das peças de planejamento público, o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual.

Em 2000, foi aprovada a Lei Complementar 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que veio estabelecer normas de finanças públicas. Araújo e Arruda (2004) relatam que o advento da LRF foi outro fato relevante na história da contabilidade pública, com intuito de prevenir riscos e zelar pelo equilíbrio das contas públicas. Outras leis e portarias também foram importantes ao processo, como a Portaria MPOG nº 42/1999, Lei nº 10.028/2000, denominada de Lei de Crimes, Portaria Interministerial nº 163/2001, Portaria STN/SOF nº 2/2012.

A princípio, o processo evolutivo da contabilidade demonstra estar focado apenas no orçamento, no entanto, o embasamento legal do art. 99 da Lei 4.320/64 e do art. 50 da LRF já tratavam da contabilidade de custos no setor público.

Muitos objetos de custos a serem mensurados e apurados já tem previsão legal e encontram-se na estrutura orçamentária da entidade, a exemplo dos custos dos poderes, órgãos, unidades, programas, ações, funções e subfunções de governo e outros precisam ser definidos pela entidade de acordo com sua necessidade informacional. (FERNANDES, 2014, p. 75).

Historicamente, a contabilidade de custos teve seu advento na Revolução Industrial, sendo considerada relativamente recente. Para a contabilidade aplicada ao setor público, pode-se dizer que a contabilidade de custos está em sua fase embrionária. (SLOMSKI, 2007).

Em 2008 o CFC por meio da Resolução nº 1.128/2008, aprovou a NBC T SP 16.11 que trata do Sistema de Informação de Custos do Setor Público. Esse sistema de acordo com a norma é integrado com os demais sistemas organizacionais e deve capturar informações dos demais sistemas e utilizar a mesma base conceitual do sistema orçamentário, quando tratar dos mesmos objetos de custos. (CFC, 2008).

No início do processo de implantação do SICSP, pode ser que o nível de integração entre planejamento, orçamento e execução (consequentemente custos) não esteja em nível satisfatório. O processo de mensurar e evidenciar custos deve ser realizado sistematicamente, fazendo da informação de custos um vetor de alinhamento e aperfeiçoamento do planejamento e orçamento futuros. (CFC, 2008, p. 51).

A implantação do SICSP é um processo lento do setor público, e teve seus prazos de implantação prorrogados nos municípios, mas é importante lembrar que o PNE contempla em suas estratégias a mensuração do CAQi, e os entes precisam se organizarem e se adequarem a estas mudanças, visto que, as consistências das informações são fundamentais para o alcance dos resultados.

Neste sentido, a compatibilidade entre as peças de planejamento público com a contabilidade orçamentária, asseguram a fidedignidade dos dados declarados nos sistemas de informações da educação infantil, que englobam as informações qualitativas oferecidas pelo SIOPE, monitoramento do PNE, apuração do Custo Aluno Qualidade inicial (CAQi), que são elementos norteadores para a avaliação conjunta da transparência na prestação de contas à sociedade e o fortalecimento da gestão pública.

2.2 A INSERÇÃO DA EDUCAÇÃO INFANTIL NA EDUCAÇÃO BÁSICA BRASILEIRA

Primeiramente é importante expor que a educação infantil no Brasil é dividida em creche e pré-escola. A creche compreende a faixa etária do 0 aos 3 anos, enquanto a pré-escola é de 4 a 5 anos. A partir da década de 1.990, o acesso a esse nível de ensino teve sua importância aumentada, devido à redemocratização após a Constituição de 1.988, que além de garantir um aumento da quantidade educacional às crianças de zero a seis anos, passou a tratar a educação infantil também como um direito da criança. (SILVA JUNIOR, 2013).

Depois da constituição, sobreveio a Emenda Constitucional nº 14, aprovada em dezembro de 1996, cujo debate e promulgação se deu antes da conclusão da própria Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (LDB). A EC nº 14 tinha como propósito estabelecer que o direito universal à educação tivesse limites, com a obrigatoriedade de escolarização restrita à faixa etária entre sete a quatorze anos. (ABICALIL, CARDOSO NETO, 2010).

A preocupação com a qualidade educacional como um todo, a qualidade da educação infantil também passou a ganhar importância, principalmente após a

promulgação da LDB, em 1996, que incluiu o atendimento de crianças de 0 a 3 anos nas creches. As mudanças na educação infantil também foram percebidas com sua inclusão no Fundo de Valorização do Magistério da Educação Básica (FUNDEB), que substituiu em 2007 o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério (FUNDEF), garantindo um valor mínimo de recursos para cada aluno matriculado. (SILVA JUNIOR, 2013).

Em 2014 foi sancionada a Lei nº 13005 que trata do Plano Nacional de Educação (PNE) para os próximos dez anos, onde especificamente em sua Meta 1 trata da educação infantil e dispõe: “Universalizar, até 2016, a educação infantil na pré-escola para as crianças de 4 (quatro) a 5 (cinco) anos de idade e ampliar a oferta de educação infantil em creches de forma a atender, no mínimo, 50% (cinquenta por cento) das crianças de até 3 (três) anos até o final da vigência deste PNE”.

Para que esta meta se concretize é preciso maior investimento em educação, e é importante lembrar que a educação infantil é competência e prioridade dos municípios brasileiros atuarem de acordo com o §2º, art. 211 da CF, o que se torna um desafio maior aos gestores públicos municipais, visto que os recursos são escassos e a maioria sobrevive de transferências da União e do Estado.

Maior apoio para esses programas de alta qualidade na educação infantil é uma boa política social, bem como uma boa política econômica. Além do desenvolvimento econômico a longo prazo, cuidados infantis de alta qualidade têm impactos econômicos positivos imediatos, permitindo aos pais a entrada para o trabalho remunerado e aumento a sua produtividade. Estes programas contribuem para uma melhoria das igualdades de oportunidades, uma maior igualdade econômica ou menor grau de desigualdade que refletem em profundos benefícios

para a sociedade. Por exemplo, as sociedades economicamente mais iguais tendem a ter melhor saúde física, menos crimes violentos, menos doença mental, menos gravidez na adolescência e um melhor ambiente natural. (MACEWAN, 2015).

A primeira infância no Brasil tem recebido investimentos muito aquém do que seria esperado, dada à proporção de evidências nesse campo, que mostram os altos retornos que essa fase produz. E apesar da redistribuição em um patamar mínimo, ocorrido com o FUNDEB, o problema de distribuição ainda existe, com os municípios mais ricos gastando mais e municípios pobres gastando menos. (SILVA JUNIOR, 2013).

Embora a educação infantil tenha alcançado muitas conquistas ao longo do tempo, ainda se encontra em processo de construção, seja no aspecto de avaliação ensino-aprendizagem quanto na forma de alocação de recursos para financiar essa etapa do ensino. Tanto a literatura internacional quanto a nacional apresentam notoriamente a relevância dos serviços em educação nessa fase da infância. A contabilidade é o elo que pode permitir a evidenciação dos gastos com alunos da educação infantil e contribuir com a instrumentalização do controle social.

2.3 INSTRUMENTOS DE CONTROLE SOCIAL NA EDUCAÇÃO PÚBLICA

A instrumentalização do controle social tem sido cada vez mais discutida e ampliada no âmbito da contabilidade aplicada ao setor público, prova disso é que a Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBC TSP) - Estrutura Conceitual aprovada pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) no final de 2016 solidifica a Instrumentalização do Controle Social. “Um dos principais pontos da

norma é a definição da sociedade como usuária principal da informação contábil, o que facilitará transparência e o controle social”. (CFC, 2016, p. 1).

A Estrutura Conceitual publicada pelo CFC evidencia a obrigação do poder público de fornecer informações sobre a gestão dos recursos aos cidadãos. Para Bezerra Filho (2015, p. 79) “[...] desenvolvimento econômico e social do país, de quebras de paradigmas, *accountability*, transparência, eficiência na gestão e instrumentalização do controle social, faz-se necessária a modernização dos conceitos e procedimentos da ciência contábil no setor público [...]”.

No entendimento de Cruz et al. (2012, p. 172), “[...] a *accountability* governamental se materializa a partir da divulgação de informações claras e tempestivas acerca de resultado da atuação da gestão pública, bem como suas implicações para a sociedade”. Os autores desenvolveram estudos sobre o nível de transparência das informações relativas à gestão pública municipal a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios populacionais brasileiros, que juntos correspondem a 60% do PIB do país. Os resultados apresentaram em média, baixos índices de transparência e incompatível com o desenvolvimento socioeconômico desses municípios.

Contrariando os achados dos estudos de Cruz et al. (2012), Zuccolotto e Teixeira (2014) realizaram um estudo exploratório e investigaram se variáveis fiscais, socioeconômicas e políticas influenciam o nível de transparência fiscal, dos Estados brasileiros. Os resultados evidenciaram que fatores fiscais e socioeconômicos influenciam. Os Estados com melhores condições socioeconômicas e fiscais apresentam maior índice de transparência fiscal e sugerem ter mais condições de investir em melhores sistemas de informações, com a finalidade de prestação de contas para seus cidadãos. Já a variável política, não se mostrou estatisticamente

significante, podendo constatar um distanciamento entre o governo e a sociedade civil.

O estudo de Zuccolotto e Teixeira (2014) corrobora com os achados da literatura internacional quanto aos resultados das variáveis fiscais e socioeconômicas, contrário aos resultados das variáveis políticas.

A estratégia 20.4 do PNE estabelece que sejam fortalecidos os mecanismos e instrumentos de transparência e do controle social na utilização dos recursos aplicados em educação, nos termos do parágrafo único do art. 48 da Lei Complementar nº 101/2000, popularmente conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). A realização de audiências públicas, criação de portais eletrônicos de transparência e capacitação dos membros dos conselhos municipais de educação, são instrumentos de transparência e do controle social assegurados nessa estratégia do PNE. (BRASIL, 2014).

Com esse propósito, a pesquisa apresenta dois importantes instrumentos de controle e transparência pública, que são o CAQi e o SIOPE, que evidenciam informações sobre a realização dos gastos públicos em educação e reforçam o objetivo do estudo, de integrar a contabilidade orçamental ao subsistema de custos e a instrumentalização do controle social.

2.3.1 Custo aluno qualidade inicial e custo aluno qualidade

O conceito de Custo Aluno Qualidade inicial (CAQi) foi formulado pela Campanha Nacional pelo Direito à Educação e a Câmara de Educação Básica do Conselho Nacional de Educação (CEB/CNE) aprovou o Parecer CNE/CEB nº 08/2010 que definiu os padrões mínimos de qualidade de ensino para a educação

básica pública, adotado na Lei Federal nº 13.005/2014 do PNE. (ATRICON/IRB, 2016).

O Quadro 2 (Apêndice 3) apresenta as quatro estratégias que contemplam o CAQi e o CAQ na Meta 20 do PNE e como estes instrumentos serão tratados quanto ao financiamento em educação pública. O CAQi e o CAQ estão inseridos no contexto sobre a qualidade da educação em nosso País e sobre o Pacto Federativo. Nas quatro estratégias elencadas na Meta 20 do PNE fica evidenciada qual a responsabilização dos entes da federação no financiamento da educação para o cumprimento das metas estabelecidas no PNE.

O CAQi é o padrão mínimo de qualidade e recebe o “i” de inicial e considera condições como número de alunos por turma, formação, remuneração e plano de carreira compatíveis com as atribuições dos profissionais da educação, infraestrutura física com mobiliários e equipamentos adequados, insumos como materiais didáticos, laboratórios de informática, bibliotecas, quadras poliesportivas cobertas, entre outros, contemplando as condições mínimas necessárias para que os profissionais de educação possam ensinar e para que os alunos possam aprender. (PORTAL CAQi e CAQ, 2015).

Já o CAQ avança em relação ao padrão mínimo, pois considera o caráter dinâmico do conceito de custo por aluno e também a capacidade econômica do Brasil, posicionado como a 6ª economia do mundo. O CAQ representa o empenho do Brasil em se aproximar dos países mais desenvolvidos do mundo em termos educacionais. (PORTAL CAQi e CAQ, 2015).

[...] o termo “custo” no setor público é objeto de grande controvérsia e mesmo de resistência para uso e estudo, por diversas razões e ideologias. Assim, futuros estudos poderiam investigar a dimensão simbólica em torno dos conceitos adotados e como eles afetam os diversos interesses e valores dos atores presentes no processo de ensino público. (VIEIRA et al., 2015, p. 189).

A implantação do CAQi, objetiva servir de referência para que a União, fixe no início de cada ano, um valor mínimo nacional por aluno/ano para atender às necessidades dos estados, Distrito Federal e dos municípios. O valor atual estabelecido pelo Fundeb por aluno/ano, correspondente a cada modalidade e etapa do ensino, não tem sido suficiente para suprir as demandas e oferta de educação pública de qualidade. Neste sentido, o CAQi deve contribuir para o enfretamento das desigualdades regionais, especialmente nos estados de menor arrecadação tributária. (SALES e SOUSA, 2016).

O CAQi é um importante balizador na fixação do padrão mínimo de investimentos em educação básica. Sua adoção no PNE torna-o elemento essencial à gestão e controle social na educação pública brasileira. Os instrumentos de controle social se complementam entre si, e seus resultados serão alcançados, à medida que ocorrer melhoria qualitativa dos dados oferecidos pela contabilidade orçamentária na área educacional.

2.3.2 Sistema de informações sobre o orçamento público (SIOPE)

O SIOPE foi instituído pela Portaria Ministerial do MEC nº 06, de 20 de junho de 2006, e operacionalizado pelo FNDE. O sistema consiste na coleta, processamento, disseminação e acesso público, via internet, de dados relativos a receitas e investimentos públicos em educação da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, com o objetivo de fortalecer os mecanismos de controle social e contribuir para a garantia da efetividade e eficácia nos investimentos públicos no setor educacional. (MEC/FNDE, 2010).

É um sistema obrigatório e com caráter declaratório, onde os entes federativos são responsáveis pelas informações prestadas, podendo acarretar sanções ao ente público pela inserção de dados falsos, alteração ou exclusão indevida no banco de dados informados pela administração pública. (MEC/FNDE, 2010).

Com a edição da Portaria do MEC nº 844, de 08 de julho de 2008, a partir de 2009, o SIOPE passou a integrar o Cadastro Único de Convênios (CAUC) do governo federal, e seu preenchimento completo e atualizado tornou-se condições obrigatórias para celebrações de convênios e termos de cooperação entre o Ministério da Educação com os poderes executivos dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. (MEC/FNDE, 2010).

No campo de atuação dos controles externos, o Acordo de Cooperação Técnica e Operacional celebrado entre o MEC/FNDE e a Atricon/IRB que objetiva o acompanhamento e execução dos Planos de Educação elegeram o SIOPE como principal instrumento para utilização das informações oferecidas por meio do sistema, a fim de garantir a transparência e efetividade do controle social no uso dos recursos públicos aplicados em educação. (ATRICON/IRB, 2016).

Um dos compromissos assumidos pelo MEC e o FNDE no Acordo de Cooperação Técnica (2016, p. 3) é: “[...] disponibilizar aos tribunais de contas os esclarecimentos e orientações relacionadas ao funcionamento e utilização do SIOPE, procurando aperfeiçoá-lo de forma a contemplar as necessidades dos tribunais [...]”.

Diante do exposto, os instrumentos de controle social e transparência na educação vêm se fortalecendo a cada dia, especialmente às informações do SIOPE, como elemento fundamental de ponto de auditoria dos Tribunais de Contas do país,

com o intuito de garantir a correta aplicação dos recursos públicos e a melhoria na qualidade dos serviços prestados em educação.

2.4 ESTUDOS ANTERIORES

A revisão da literatura dessa pesquisa proporcionou contribuições que levaram ao fortalecimento da discussão e apresentação de uma proposta de estrutura orçamentária da educação pública nos municípios, dado a dificuldade e a falta de compreensão das informações que são disponibilizadas. Esses estudos realizados no Brasil já sinalizavam para este problema.

Além da forma como os dados são estruturados, em específico na área da educação, são apresentados valores globais e separados apenas em função e subfunção, enfatiza Vieira et al. (2015).

Esta situação também foi vivenciada a partir das análises realizadas, no estudo sobre apuração de indicadores financeiros aplicados à gestão de instituições de ensino públicas e privadas de educação básica.

[...]sugere-se aos gestores das instituições públicas, mais especificamente às Secretarias de Educação, o aprimoramento das técnicas de registro e controle das despesas individualizadas por escola. Esse controle facilitaria a autoavaliação da eficiência e eficácia das instituições, pois com os dados catalogados o cálculo dos indicadores pode ser realizado periodicamente, permitindo a melhor gestão dos recursos públicos. Simultaneamente, o registro de diferentes escolas permitia a comparação entre elas, ensejando melhor gestão. (BREITENBACH, ALVES e DIEHL, 2010, p.197 e 198).

A discussão sobre o aprimoramento da estruturação dos registros contábeis converge para uma possível apuração do resultado econômico. Slomski (2007) explica que é um novo paradigma na gestão pública, onde o Estado deve governar e avaliar como se administra e avalia uma empresa privada, mensurando o valor do mesmo serviço produzido oferecido à sociedade.

Um estudo interessante realizado na Índia sobre o custo econômico na educação primária pública apresentou em sua análise, que o orçamento da educação mais que dobrou nos períodos de 2007/2008 a 2012/2013. No entanto, os resultados apontaram que gastar mais não significa a compra de mais educação, conforme os resultados obtidos da combinação de dados sobre o gasto público por aluno em escolas primárias em toda a Índia, pois educar um aluno na educação pública custa mais que o dobro que na educação privada e com um desempenho de aprendizagem inferior. (PRITCHETT e AIYAR, 2014).

Experiências de pesquisas anteriores realizadas no Brasil, elencadas nesse estudo, apresentam como fator limitador da pesquisa a maneira como as informações sobre os investimentos em educação são disponibilizados. Enquanto os estudos internacionais discutem com precisão seus resultados, permitindo comparações entre os investimentos do setor público em relação ao privado, projeção de crescimento do PIB e impactos no desenvolvimento econômico e social no país, provocado pelas políticas públicas em educação infantil.

Capítulo 3

3 ASPECTOS METODOLÓGICOS

A pesquisa foi descritiva com o propósito de atingir os objetivos apresentados neste trabalho. Quanto à abordagem do problema, a pesquisa foi qualitativa, que conforme Longaray et al. (2003) entendem que a abordagem qualitativa alcança uma profundidade maior na análise do fenômeno estudado, enquanto que a abordagem quantitativa é mais superficial. Quanto aos procedimentos metodológicos, o estudo utilizou a pesquisa bibliográfica e documental.

O estudo foi dividido em duas etapas metodológicas. Na primeira etapa do estudo, foi apresentada a proposta da estrutura orçamentária parametrizada até o 7º nível de detalhamento da despesa, chegando até o nível programático de “Localizador do Gasto”, adotado pela União. E para testar a funcionalidade da estrutura orçamentária até o nível que compreende o “localizador de gasto”, foram utilizadas as informações declaradas por um município de Mato Grosso, que tem sua estrutura de ensino municipal bem definida e atende alunos da educação infantil e ensino fundamental, sendo composta de uma creche, uma pré-escola e uma escola de ensino fundamental.

Na segunda etapa do estudo, foram apresentadas por meio de tabelas, inconsistências detectadas nas informações declaradas no sistema SIOPE, por municípios matogrossenses, ocasionadas pela atual estrutura orçamentária que chega apenas até o nível programático de subfunção.

Os documentos secundários analisados nesta etapa da pesquisa foram obtidos através do SIOPE e Censo Escolar, disponíveis pelo MEC/FNDE, tendo como amostra 137 municípios de Mato Grosso que declararam informações ao sistema, tomando-se como recorte temporal o ano de 2015.

Para subsidiar a análise do quesito gasto com a educação básica, foram utilizados os relatórios disponibilizados pelo SIOPE, opção Relatórios Municipais e selecionado o Demonstrativo da Função Educação, que traz informações dos valores das despesas empenhadas, liquidadas e pagas por subfunções. Para atender a finalidade da pesquisa, foram extraídas as informações classificadas na subfunção 361: Ensino Fundamental, 365: Educação Infantil (Creche) e Educação Infantil (Pré-escola).

Outro relatório utilizado do SIOPE foi o Quadro Resumo de Despesas, exposto no Quadro 1 (Apêndice 2), nele se encontram informações por Natureza da Despesa e por Subfunções. No quadro sobre Natureza de Despesa apresentam-se separadamente, os valores despendidos com Pessoal e Encargos Sociais, Material de Consumo, Serviços de Terceiros (Pessoa Física e Pessoa Jurídica), Investimentos, entre outras naturezas de despesa. Na subfunção, o sistema detalha em grupos as informações, sendo: 361 – Ensino Fundamental, 365 – Educação Infantil, 365 – Educação Infantil (Pré-escola). Nessas colunas também estão contidas as especificações por fontes de recursos que financiam os gastos, sendo FUNDEB, Despesas Próprias e Despesas Vinculadas.

Os relatórios disponibilizados pelo SIOPE contribuirão para alinhar o detalhamento da classificação orçamentária e suas respectivas fontes e destinação de recursos elencados na estrutura orçamentária proposta, de forma que suas informações fiquem compatíveis entre si e que os relatórios extraídos desse sistema sejam confiáveis e retratem a correta aplicação dos recursos em suas diferentes etapas e modalidades de ensino.

Capítulo 4

4 PROPOSTA DE ESTRUTURA ORÇAMENTÁRIA QUE CONTRIBUA À EVIDENCIAÇÃO DOS GASTOS COM ALUNOS NA EDUCAÇÃO INFANTIL

4.1 APRESENTAÇÃO

A estrutura orçamentária sugerida está fundamentada no modelo conceitual de custos apresentado por Machado e Holanda (2010), na contribuição ao modelo do subsistema de custos de Fernandes e Bezerra Filho (2015) e no critério de detalhamento da despesa adotado pela União, cujos estudos contribuíram para fixar os pressupostos e as diretrizes norteadoras desta pesquisa a partir do registro e controle do subsistema orçamentário.

4.1.1 Diretrizes legais

A classificação das despesas orçamentárias deve estar em conformidade com a Lei Federal nº 4.320/1964, atualizadas pela Portaria MOG nº 42/1999, Portaria STN/SOF nº 163/2001.

A Lei nº 4.320/64, em seu art. 15, determina que, na Lei de Orçamento, a discriminação da despesa far-se-á no mínimo por elementos. Já a Portaria STN/SOF nº 163/001, determina que, na Lei de Orçamento, a discriminação de despesa, quanto à sua natureza, far-se-á, no mínimo, por categoria econômica, grupo de natureza de despesa e modalidade de aplicação. (SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL, 2016, p. 7).

Esta determinação contida na Portaria Interministerial STN/SOF nº 163/2001, em seu artigo 6º, tornou opcional o detalhamento por elemento de despesa, sendo o elemento, indicado no momento da execução da despesa. Destaca-se que, a interpretação trazida pela Lei 4.320/64 em se tratando de elemento, não é a mesma desta Portaria. O conceito trazido na Lei 4.320/64 em seu art. 15 refere-se ao

desdobramento das categorias econômicas correntes e de capital. (SECRETARIA DO TESOIRO NACIONAL, 2016).

A partir da edição da Portaria MOG nº 42/1999 aplicada à União, Estados, Distrito Federal e Municípios, passou a ser obrigatória a identificação, nas leis orçamentárias, das ações em termos de funções, subfunções, programas, projetos, atividades e operações especiais. (SECRETARIA DO TESOIRO NACIONAL, 2016, p. 8).

É de suma importância, a elaboração do orçamento por programa, pois possibilita ao legislativo aprovar as ações de governo visando à aplicação efetiva do gasto e não apenas os itens de gastos. “A ideia é dar transparência à população e ao legislativo sobre o que será realizado em um determinado período, por meio de programas e ações e quanto eles irão custar à sociedade [...]”. (SECRETARIA DO TESOIRO NACIONAL, 2016, p. 8).

Com esta explanação sobre os instrumentos legais que tratam da classificação da despesa, deixa claro até qual nível de desdobramento da despesa é obrigatório perante a legislação vigente. Isso significa, que o escopo pretendido sobre a estrutura orçamentária sugerida para evidenciar gastos com os alunos da educação infantil deve observar estas diretrizes e demais desdobramentos necessários ao objetivo da entidade pública, em seu âmbito interno pode ser estabelecido facultativamente em seu quadro de detalhamento de despesa.

4.1.2 Pressupostos e diretrizes da estrutura orçamentária sugerida

A estrutura orçamentária sugerida para o detalhamento da despesa da educação infantil requer a observação de alguns pressupostos, que são:

- Possibilitar o registro e controle dos gastos de maneira consistente e individualizada por escola, por meio do subtítulo “localizador do gasto”, seguindo o modelo de detalhamento da despesa da União;
- A entidade pública deve identificar corretamente a vinculação das fontes e destinações de recursos, não apenas para cumprimento das exigências legais, mas para possibilitar a análise e avaliação gerencial e do controle social;
- Participação integrada da sociedade, equipe técnica, gestores e comunidade escolar, no processo de planejamento, acompanhamento, monitoramento e avaliação das ações em educação;
- Aprimoramento das rotinas dos sistemas de controles internos, em especial nas áreas de gestão de pessoas, compras, almoxarifado, frotas e patrimônio, para que contribuam para o bom desempenho das atividades e processo informacional, interagindo com a contabilidade e sua integração ao subsistema de custos.

A contabilidade orçamentária é o instrumento central no registro dos gastos públicos, podendo possibilitar comparações com o desempenho da gestão e avaliação das políticas públicas em educação básica entre municípios e estados. “Além disso, as informações de custos associadas aos benefícios das políticas públicas deveriam ser a base para a formulação da proposta orçamentária, sendo o orçamento o fio condutor que permite executar as despesas e prestar os serviços públicos planejados”. (MACHADO e HOLANDA, 2010, p. 793).

As diretrizes norteadoras para elaboração da estrutura orçamentária parte do princípio que a maior parte da mensuração e acumulação de custos dos serviços públicos, passa pela contabilidade orçamental. Bezerra Filho (2013) explica que no orçamento do Governo Federal é adotado no detalhamento da despesa o subtítulo

“localizador de gasto” que representa o menor nível de categoria de programação, que para Estados e Municípios não é obrigatório sua evidenciação. A figura a seguir exemplifica este detalhamento:

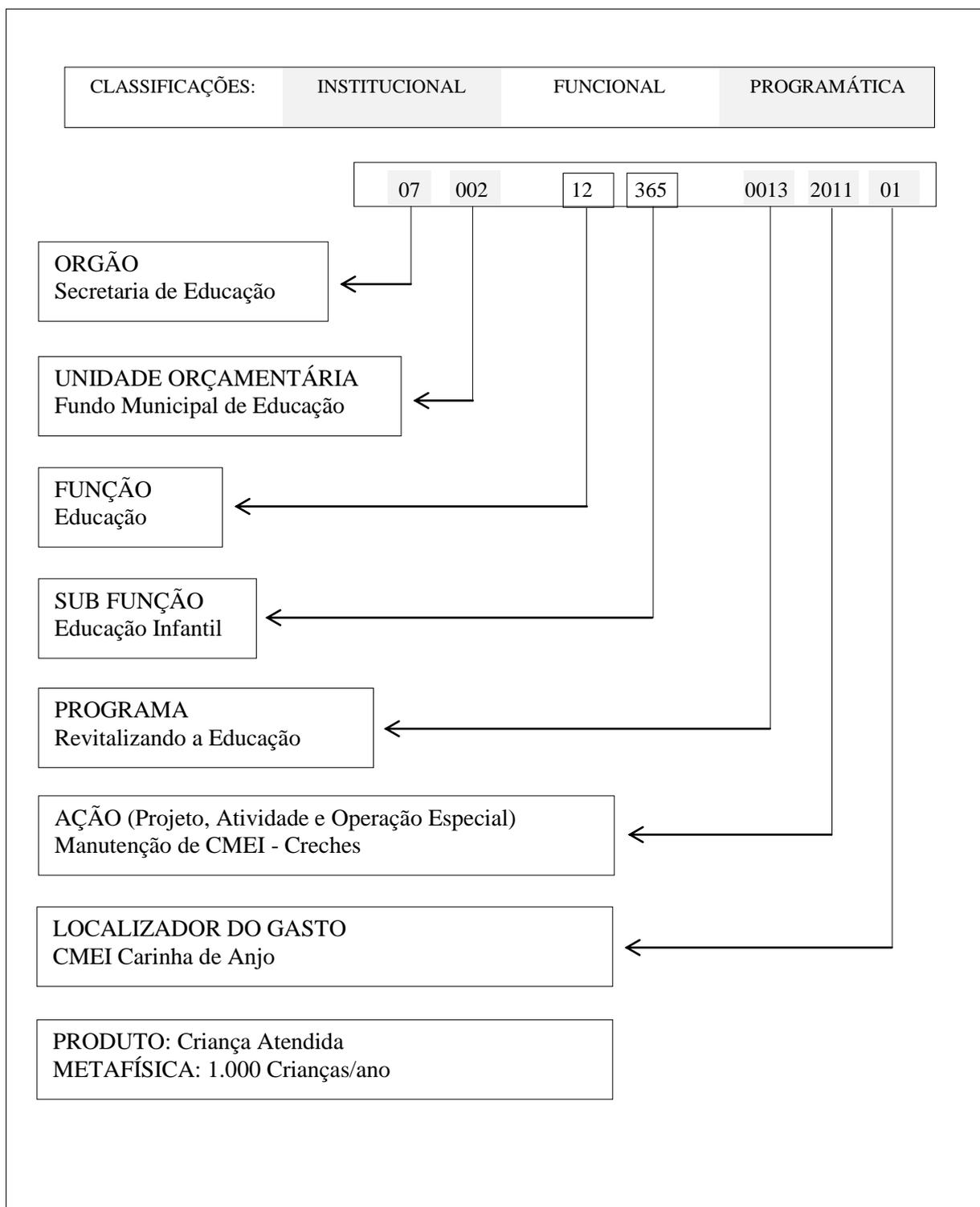


Figura 1: Classificação Orçamentária quanto à natureza da despesa
Fonte: Adaptado de (BEZERRA FILHO, 2013, p. 153)

A estrutura orçamentária adotada pela União é parametrizada até o 7º nível de detalhamento da despesa, chegando até o nível programático de “Localizador do Gasto”. A adoção desse critério pelos municípios possibilitaria uma melhor identificação e separação dos gastos da educação, especialmente da educação infantil, dividida em creche e pré-escola.

Outro fator relevante no momento da elaboração da estrutura orçamentária são as destinações de recursos utilizados na receita orçamentária e as fontes de recursos da despesa orçamentária que são um importante mecanismo de controle e identificação da origem do financiamento da educação, assim como de todas as áreas do setor público, e atende às exigências legais do parágrafo único do art. 8º e o art. 50, inciso I, da LRF. (BEZERRA FILHO, 2013).

O código de destinação/fonte de recursos está ligado ao grupo natureza da despesa, é por meio desse detalhamento que é possível identificar o elemento e o subelemento da despesa, ou seja, a discriminação do objeto do gasto. É essencial que a fixação da despesa esteja interligada com a respectiva previsão da receita.

Como mecanismo integrador entre a receita e despesa, o código de destinação/fonte de recursos exerce um duplo papel na execução orçamentária. Para a receita orçamentária, esse código tem a finalidade de indicar a destinação de recursos para a realização de determinadas despesas orçamentárias. Para a despesa orçamentária, identifica a origem dos recursos que estão sendo utilizados. (BEZERRA FILHO, 2013, p. 161).

O Quadro 1 (Apêndice 2) - Resumo de Despesas utilizado pelo SIOPE, apresenta detalhamento das informações da execução orçamentária por Subfunção e Natureza da Despesa de cada etapa e modalidade da educação, além disso, identifica a fonte financiadora dos gastos realizados pelo município, se os recursos são originados do FUNDEB, Despesas Próprias ou Despesas Vinculadas.

A Figura 2 destaca o importante papel do código que tem a finalidade de indicar a fonte de recursos para determinada despesa orçamentária:

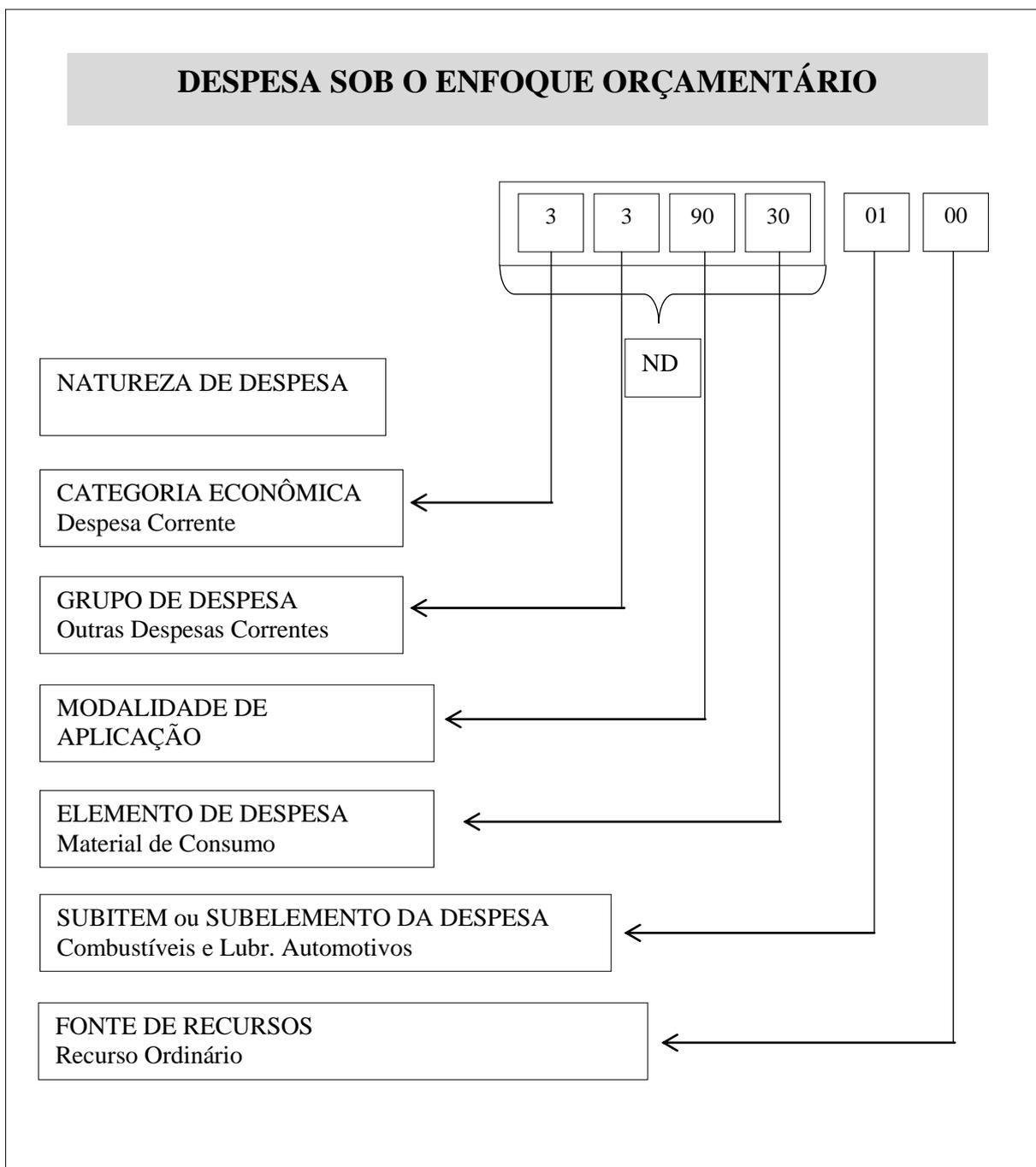


Figura 2: Controle da destinação de recursos
Fonte: (BEZERRA FILHO, 2013, p. 162)

Ao estruturar adequadamente o Quadro de Detalhamento da Despesa (QDD) do orçamento do município, possibilitará que estas informações sejam evidenciadas no SIOPE corretamente, permitindo um melhor controle interno e externo.

4.2 ALGUMAS SUGESTÕES DE ROTINAS APLICADAS AOS SUBSISTEMAS DE CONTROLE NA MELHORIA DO PROCESSO INFORMACIONAL

4.2.1 O uso do subsistema de gestão de pessoas

Em observação e análise do Subsistema de Gestão de Pessoas em um município de Mato Grosso, verificou-se que a folha de pagamento era separada conforme a modalidade de ensino a qual o servidor pertencia, vejamos a exemplificação na figura abaixo:

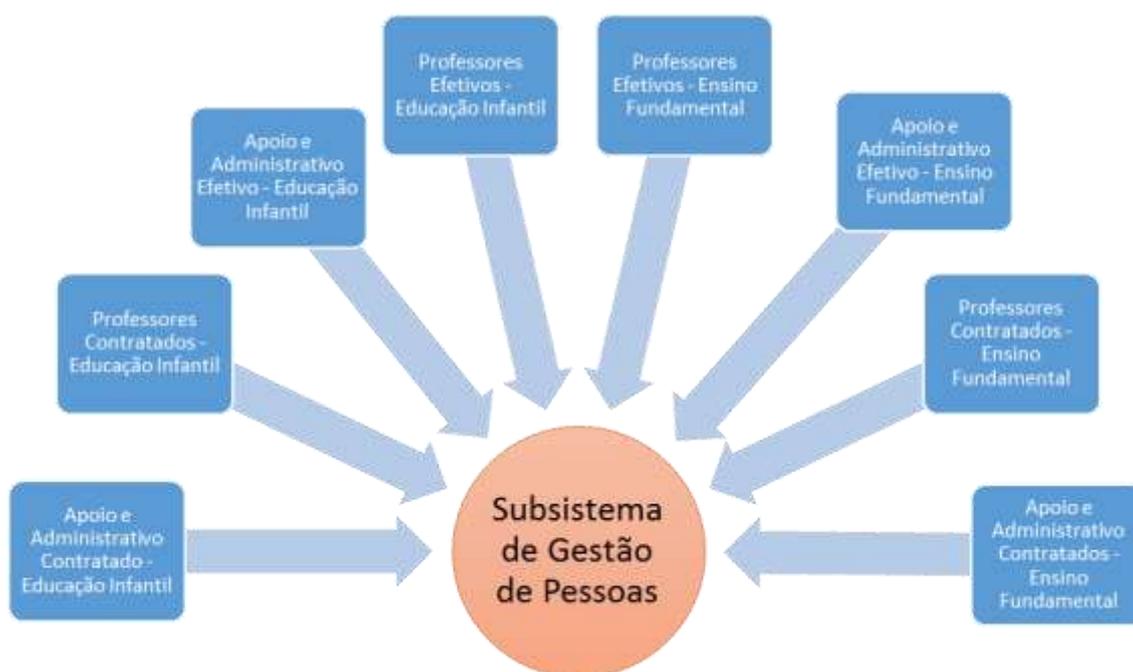


Figura 3: Processo Sistêmico da Geração da Folha de Pagamento
Fonte: Elaborado pela autora

Como o Subsistema de Gestão de Pessoas é interligado ao Subsistema Orçamentário, a classificação orçamentária ocorre no momento do processamento/geração da folha de pagamento. Observa-se que houve a separação dos servidores em Efetivos e Contratados, automaticamente, são gerados empenhos correspondentes a cada seção criada, conforme demonstra a Figura 3, sendo respeitada a classificação orçamentária em sua respectiva

modalidade de ensino, o Ensino Fundamental na subfunção (361) e a Educação Infantil (365).

Neste procedimento foi detectado que ao vincular os servidores da Educação Infantil em sua respectiva seção, não há uma separação entre “Creche” e “Pré-escola”. Com esta divisão seria possível medir o gasto em cada uma das etapas e modalidades de ensino, e possibilitaria ao Subsistema Orçamentário gerar relatório com esta informação individualizada e correta para a alimentação do SIOPE.

Com a utilização do “localizador do gasto” adotado no detalhamento da despesa da União, o Subsistema Orçamentário parametrizado até o 7º nível de detalhamento (Figura 1), possibilita a separação e identificação por Unidade Escolar, assim o gestor acompanharia o gasto com folha de pagamento por escola.

A proposta sugerida torna o processo mais analítico, e eleva a quantidade de processos de despesas, seja no momento do empenho ou da liquidação, proporcional ao número de unidades escolares existente no município, podendo aumentar ainda mais se considerar a vinculação da fonte de recurso, que pode variar entre a fonte FUNDEB ou recursos próprios, conforme as peculiaridades do município.

Outra situação elencada refere-se ao critério de rateio dos custos indiretos nas escolas, por ocasião da escola possuir duas modalidades de ensino (Fundamental e Infantil). Assim como o município em análise, é muito comum escola ter a maioria das turmas de ensino fundamental, porém possuir algumas turmas de ensino infantil, ou vice-versa. Neste caso, os professores são custos diretos, mas a equipe de apoio e o administrativo não. A proporcionalidade do número de alunos por modalidade de ensino, neste caso, seria o critério mais adequado para o rateio dos custos indiretos com pessoal.

A adoção desta rotina individualizada por escola requer que as devidas especificações sejam realizadas no momento da elaboração do Quadro de Detalhamento da Despesa (QDD), porém é facultativo aos municípios, já que a Portaria da STN nº 163/2001 não exige o detalhamento do orçamento até este nível de despesa. Por outro lado, a informação ao gestor e ao controle social seria mais eficiente e eficaz.

4.2.2 O uso do subsistema de compras e de patrimônio

Como o Subsistema de compras é interligado ao Subsistema Orçamentário a classificação do processo é contínuo.

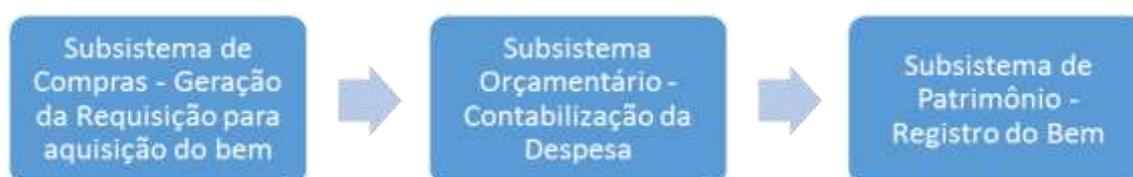


Figura 4: Processo Sistêmico de Registro e Controle dos Bens Permanentes
Fonte: Elaborado pela autora

Partindo da premissa da correta classificação orçamentária e que todo o processo percorreu suas etapas, ao registrar o “bem” no Subsistema de Patrimônio, sugere-se que seja feita em uma seção específica da escola, onde todos os bens adquiridos, obras realizadas, sejam incorporados exclusivamente naquela seção, pois quando apurada a depreciação, esta já estará identificada a qual unidade escolar pertence o gasto, assim como o Inventário evidenciará todos os bens pertencentes àquela unidade escolar especificando o detalhamento da depreciação ocorrida no período e seu valor nominal.

4.2.3 O uso do subsistema de estoque

O Subsistema de estoque permite o gerenciamento e a evidenciação do produto efetivamente consumido pelo local que foi destinado.

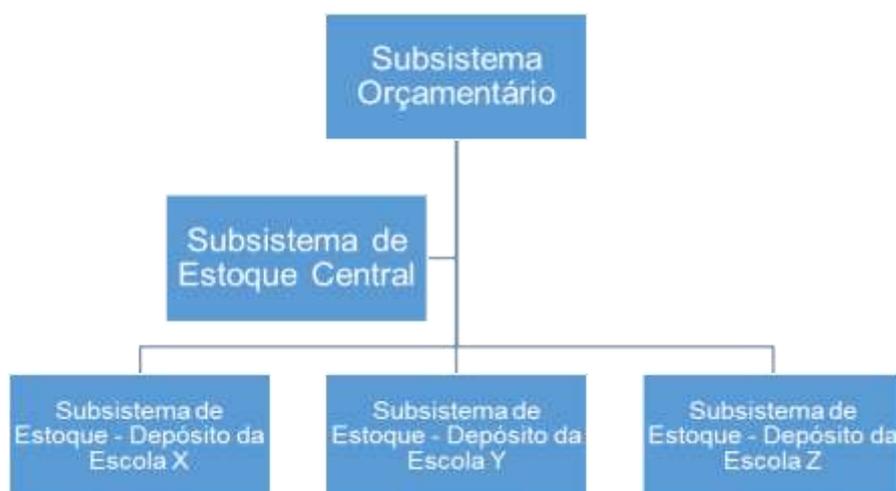


Figura 5: Processo Sistêmico do Controle de Estoque

Fonte: Elaborado pela autora

Após o registro no Subsistema Orçamentário, as aquisições realizadas, sejam de produtos da alimentação escolar, materiais didáticos, de limpeza, entre outros, são remetidos ao Almojarifado Central para conferência e tempestivamente, transferidos aos locais onde serão consumidos. Com os sistemas interligados, à medida que os produtos são consumidos nas escolas e o responsável na Unidade Escolar efetuar a saída deste estoque, esta informação é remetida ao Subsistema Patrimonial e o saldo do estoque atualizado simultaneamente.

A seguir, a pesquisa traz a aplicação prática da estrutura orçamentária sugerida, para o detalhamento da despesa da educação infantil, observado o pressuposto que possibilite o registro e controle dos gastos de maneira consistente e individualizada por escola, por meio do subtítulo “localizador do gasto”, seguindo o modelo de detalhamento da despesa da União.

4.3 ESTRUTURA ORÇAMENTÁRIA: PROPOSTA APLICADA EM CASO REAL

Para testar a funcionalidade da estrutura orçamentária até o nível que compreende o “localizador de gasto”, seguindo o modelo da União, identificando por unidade escolar a vinculação originária do gasto, foram utilizadas as informações declaradas por um município de Mato Grosso. A rede de ensino municipal dessa cidade é composta de uma creche, uma pré-escola e uma escola de ensino fundamental.

A Tabela 1 apresenta os valores por projeto/atividade e unidade escolar dos dispêndios realizados com alimentação escolar e transporte escolar. Para melhor visualização, serão apresentadas tabelas de forma compactada, a estrutura completa consta na Tabela 13 (Apêndice 1).

TABELA 1: RESUMO DA DESPESA - GASTOS COM PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO ESCOLAR E TRANSPORTE ESCOLAR

Conta	Título	Valor da Despesa Empenhada por Projeto/Atividade e Unidade Escolar
07.002.12.306.0013.2001	Aquisição de Merenda Escolar – Educação Infantil/Creches	
01	CMEI Primeiros Passos	
	Total do Projeto/Atividade	49.798,81
07.001.12.306.0013.2002	Aquisição de Merenda Escolar – Educação Infantil /Pré-Escola	
02	Escola Municipal Crescer e Aprender	
	Total do Projeto/Atividade	31.949,61
07.001.12.306.0013.2003	Aquisição de Merenda Escolar – Ensino Fundamental	
03	Escola Municipal Nossa Sra. Aparecida	
	Total do Projeto/Atividade	61.393,55
07.002.12.360.0013.2004	Manutenção do Transporte Escolar	
	Total do Projeto/Atividade	743.421,43

Fonte: Dados da Pesquisa elaborada pela autora

Nota: Valores em Milhares de Reais (R\$), em preços correntes.

A Tabela 2 demonstra os valores por projeto/atividade e unidade escolar dos valores aplicados em melhorias nas instalações físicas e para equipar a escola de ensino fundamental, a pré-escola e o centro de educação infantil, desta forma possibilita o acompanhamento dos locais onde estão recebendo os investimentos conforme demonstrado na Figura 4 – Processo Sistemático de Registro e Controle dos Bens Permanentes. Todo bem móvel adquirido e obra concluída manterá seu registro no inventário do patrimônio com a identificação da unidade escolar que pertence, possibilitando a apuração da depreciação ocorrida no período.

TABELA 2: RESUMO DA DESPESA – INVESTIMENTOS NA CRECHE E ESCOLAS

Conta	Título	Valor da Despesa Empenhada por Projeto/Atividade e Unidade Escolar
07.002.12.365.0013.1001	Aquisição de Equipamentos para as Creches	
01	CMEI Primeiros Passos	
	Total do Projeto/Atividade	19.221,06
07.002.12.365.0013.1002	Aquisição de Equipamentos para Pré-Escola	
02	Escola Municipal Crescer e Aprender	
	Total do Projeto/Atividade	3.547,60
07.002.12.361.0013.1003	Aquisição de Equipamentos para as Escolas	
03	Escola Municipal Nossa Sra. Aparecida	
	Total do Projeto/Atividade	10.913,24
07.002.12.365.0013.1005	Construção, Ampliação e Reforma de Unidade de Ensino – Pré-Escolas	
	Total do Projeto/Atividade	202.220,90
07.002.12.361.0013.1007	Construção de Quadra Poliesportiva na Escola de Ensino Fundamental	
	Total do Projeto/Atividade	499.700,00

Fonte: Dados da Pesquisa elaborada pela autora

Nota: Valores em Milhares de Reais (R\$), em preços correntes.

A tabela 3 apresenta o detalhamento das despesas empenhadas nas atividades relacionadas a manutenção das unidades escolares. Nota-se que é

possível avaliar que o município utiliza dos recursos provenientes das receitas vinculadas constitucionalmente para subsidiar os gastos com manutenção. O recurso do Fundeb não é suficiente para suprir todos os gastos das unidades escolares. Na estrutura completa, Tabela 13 (Apêndice 1), pode-se verificar que as atividades reservadas para custear a folha de pagamento do pessoal de apoio e administrativo escolar, assim como outros gastos com manutenção (Fundeb 40%), não foram utilizadas.

TABELA 3: RESUMO DA DESPESA – GASTOS COM A MANUTENÇÃO DE CRECHE E ESCOLAS

Conta	Título	Valor da Despesa Empenhada por Projeto/Atividade e Unidade Escolar
07.003.12.361.0013.2009	Manutenção de Escolas de Ensino Fundamental	
03	Escola Municipal Nossa Sra. Aparecida	
	Total do Projeto/Atividade	5.891,26
07.001.12.360.0015.2010	Manutenção da Secretaria de Educação	
	Total do Projeto/Atividade	447.065,99
07.003.12.360.0015.2011	Formação Continuada dos Profissionais da Educação	
	Total do Projeto/Atividade	27.372,00
07.002.12.365.0013.2012	Manutenção de CMEIs – Creches	
01	CMEI Primeiros Passos	
	Total do Projeto/Atividade	534.393,91
07.002.12.365.0013.2013	Manutenção de Unidade Escolar – Pré-Escolas	
02	Escola Municipal Crescer e Aprender	
	Total do Projeto/Atividade	214.368,99
07.002.12.361.0013.2014	Manutenção das Escolas de Ensino Fundamental	
03	Escola Municipal Nossa Sra. Aparecida	
	Total do Projeto/Atividade	1.075.670,01

Fonte: Dados da Pesquisa elaborada pela autora

Nota: Valores em Milhares de Reais (R\$), em preços correntes.

A tabela 4 apresenta o detalhamento das despesas empenhadas nas atividades relacionadas ao Fundeb. Nota-se que o município contabilizou despesas

apenas na Manutenção do Fundeb 60%, pois aproximadamente 98% dos recursos são aplicados na remuneração dos professores.

Essa evidenciação corrobora com os resultados da pesquisa de Souza (2016), de acordo com um dos quesitos avaliados em seu estudo, sinaliza que o Fundeb está perdendo a característica de financiamento da manutenção do ensino, onde o recurso fica concentrado na remuneração dos profissionais, e mesmo assim, não tem elevado sua valorização, o que faz ampliarem sua jornada de trabalho.

TABELA 4: RESUMO DA DESPESA – GASTOS COM RECURSOS DO FUNDEB

Conta	Título	Valor da Despesa Empenhada por Projeto/Atividade e Unidade Escolar
07.004.12.365.0013.2015	Manutenção do FUNDEB 60% - Educação Infantil - CMEI – Creches	
01	CMEI Primeiros Passos	
	Total do Projeto/Atividade	807.085,25
07.004.12.365.0013.2016	Manutenção do FUNDEB 60% - Educação Infantil - Pré-Escolas	
02	Escola Municipal Crescer e Aprender	
	Total do Projeto/Atividade	693.537,19
07.004.12.361.0013.2017	Manutenção do FUNDEB 60% - Escolas do Ensino Fundamental	
03	Escola Municipal Nossa Sra. Aparecida	
	Total do Projeto/Atividade	1.713.716,96

Fonte: Dados da Pesquisa elaborada pela autora

Nota: Valores em Milhares de Reais (R\$), em preços correntes.

A tabela 5 apresenta o detalhamento das despesas por projetos e atividades conforme a execução orçamentária.

TABELA 5: RESUMO DA DESPESA – POR PROJETO/ATIVIDADE

Conta	Título	Valor da Despesa Empenhada
07.002.12.306.0013.2001	Aquisição de Merenda Escolar – Educação Infantil/Creches	49.798,81
07.001.12.306.0013.2002	Aquisição de Merenda Escolar – Educação Infantil /Pré-Escola	31.949,61
07.001.12.306.0013.2003	Aquisição de Merenda Escolar – Ensino Fundamental	61.393,55

07.002.12.360.0013.2004	Manutenção do Transporte Escolar	743.421,43
07.002.12.365.0013.1001	Aquisição de Equipamentos para as Creches	19.221,06
07.002.12.365.0013.1002	Aquisição de Equipamentos para Pré-Escola	3.547,60
07.002.12.361.0013.1003	Aquisição de Equipamentos para as Escolas	10.913,24
07.002.12.365.0013.1005	Construção, Ampliação e Reforma de Unidade de Ensino – Pré-Escolas	202.220,90
07.002.12.361.0013.1007	Construção de Quadra Poliesportiva na Escola de Ensino Fundamental	499.700,00
07.003.12.361.0013.2009	Manutenção de Escolas de Ensino Fundamental	5.891,26
07.001.12.360.0015.2010	Manutenção da Secretaria de Educação	447.065,99
07.003.12.360.0015.2011	Formação Continuada dos Profissionais da Educação	27.372,00
07.002.12.365.0013.2012	Manutenção de CMEIs – Creches	534.393,91
07.002.12.365.0013.2013	Manutenção de Unidade Escolar – Pré-Escolas	214.368,99
07.002.12.361.0013.2014	Manutenção das Escolas de Ensino Fundamental	1.075.670,01
07.004.12.365.0013.2015	Manutenção do FUNDEB 60% - Educação Infantil - CMEI – Creches	807.085,25
07.004.12.365.0013.2016	Manutenção do FUNDEB 60% - Educação Infantil - Pré-Escolas	693.537,19
07.004.12.361.0013.2017	Manutenção do FUNDEB 60% - Escolas do Ensino Fundamental	1.713.716,96
	Total Geral Projeto/Atividade	7.141.267,76

Fonte: Dados da Pesquisa elaborada pela autora

Nota: Valores em Milhares de Reais (R\$), em preços correntes.

A tabela 6 apresenta os resultados dos gastos com educação básica do município por subfunção, filtrando apenas as atividades que se referem aos gastos com custeio, excluídos os gastos com capital para aferição do gasto por aluno de cada modalidade de ensino da educação básica.

TABELA 6: ANÁLISE DAS INFORMAÇÕES POR SUBFUNÇÃO DE GOVERNO E ATIVIDADES

Subfunção e Atividades	Quant. de Alunos Atendidos (Censo Escolar)	Gastos Realizados	Gastos por Aluno
360 - Ensino Básico	847	1.217.859,42	-
361 - Ensino Fundamental	451	2.856.671,78	6.334,08
365 - Ensino Infantil	396	2.331.133,76	5.886,70

Fonte: Dados da Pesquisa adaptado de (Fernandes e Bezerra Filho, 2015)

Nota: Valores em Milhares de Reais (R\$), em preços correntes.

Não foi possível apurar o gasto por aluno na Subfunção Ensino Básico, pois está inclusa a Manutenção do Transporte Escolar que atende somente alunos da zona rural da rede municipal e da rede estadual de ensino. Como não há um campo específico no SIOPE para evidenciar os gastos com transporte escolar, foi observado que ficam inclusos na subfunção 361, elevando assim os gastos com o ensino fundamental. A mesma situação ocorre com os gastos com Alimentação Escolar, que é classificado na subfunção 306 – Alimentação e Nutrição, quando os municípios não separam por unidade escolar o registro deste gasto.

Pelas peculiaridades que há entre o atendimento de criança em creche e na pré-escola, recomenda-se não apurar seus gastos por subfunção apenas. A fórmula do CAQi 2013 elaborada por José Marcelino Rezende Pinto (USP) e Campanha Nacional pelo Direito à Educação para as etapas e modalidades da educação, onde seus valores de referência levaram em conta o Parecer CEB/CNE nº 8/2010 e o PIB per capita de 2013 de 25.655,37, possibilita melhor explicação sobre os valores de cada etapa da educação infantil e demais modalidades de ensino. (CARA, 2015).

A tabela 7 demonstra apenas os valores comparativos das etapas e modalidades da educação básica:

TABELA 7: VALORES DE REFERÊNCIA DO CAQI PARA ETAPAS E MODALIDADES DO FUNDEB – 2015

Etapa/modalidade	CAQi Campanha – CNE 2015	FUNDEB mínimo de 2015	Diferença: CAQi e FUNDEB mínimo
Creche (tempo integral)	10.005,59	3.349,27	6.656,32
Creche (tempo parcial)	7.696,61	2.576,36	5.120,25
Pré-escola (tempo integral)	5.036,15	3.349,27	1.686,88
Pré-escola (tempo parcial)	3.873,96	2.576,36	1.297,60
Fundamental Anos Iniciais – Urbano (parcial)	3.694,37	2.576,36	1.118,01
Fundamental Anos Finais – Urbano (parcial)	3.617,41	2.834,00	783,41
Fundamental Anos Iniciais – Rural (parcial)	6.105,98	2.962,82	3.143,16
Fundamental Anos Finais – Rural (parcial)	4.669,28	3.091,64	1.577,64
Fundamental (Tempo Integral)	4.802,69	3.349,27	1.453,42

Fonte: Cara (2015)

Por meio destes valores de referência é possível fazer uma comparação e avaliar como estão os investimentos em educação em relação ao alcance do CAQi.

A tabela 8 apresenta os resultados dos gastos com educação básica do município por subfunção e por nível de unidade escolar, filtrando apenas as atividades que se referem aos gastos com custeio, excluídos os gastos com capital para aferição do gasto com aluno por escola.

TABELA 8: ANÁLISE DAS INFORMAÇÕES POR OBJETO DE GASTOS

Objeto de gastos	Quant. de Alunos Atendidos (Censo Escolar)	Gastos Diretos	Gastos por Aluno
CMEI Primeiros Passos	211	1.391.277,97	6.593,73
Pré-Escola Crescer e Aprender	185	939.855,79	5.080,30
Escola N. S. Aparecida (Fundamental)	451	2.856.671,77	6.334,08
Adm. Geral – Secretaria de Educação	847	474.437,99	560,14

Fonte: Dados da Pesquisa adaptado de (Fernandes e Bezerra Filho, 2015)

Nota: Valores em Milhares de Reais (R\$), em preços correntes.

Estes resultados não significam a etapa final da apuração, mas o início da busca por uma base de informações confiáveis e consistentes que permita realizar comparações e avaliar desempenho escolar entre escolas públicas e privadas.

Embora os gestores das escolas públicas e privadas possam ter objetivos diferentes e sofrerem pressões dos *stakeholders*, também de forma diferenciada, a comparação entre elas é importante, pois ambas consomem recursos da sociedade e entregam o mesmo produto. (BREITENBACH, ALVES e DIEHL, 2010, p.197)

Para o cidadão a divulgação das informações públicas são apresentadas como despesas de custeio ou despesas de capital, e são analisadas apenas como gasto público em educação, não havendo qualquer confronto com a receita utilizada para realização destes serviços, como ocorre no setor privado. A mensuração do resultado econômico entre escolas públicas e privadas possibilitará ao cidadão avaliar as ações do Estado não pelo que consome, mas pelo que produz. (SLOMSKI, 2007).

Os resultados sugerem que é possível melhorar o controle legal, gerencial e social, tendo como ponto de partida, a estrutura orçamentária, com uso de recursos simples e já existentes nos municípios. O detalhamento da despesa com a utilização do localizador do gasto, contribuirá para maior segurança e confiabilidade das informações declaradas ao SIOPE, apuração do CAQi e CAQ, acompanhamento e monitoramento do cumprimento das metas estabelecidas no PNE, consolidação das contas públicas, além de propiciar aos órgãos de controle externo e a sociedade o quanto de fato investe em educação no país, especialmente na educação infantil, que favoreça a melhoria da qualidade dos serviços públicos prestados em educação.

4.4 ANÁLISE DA INFORMAÇÃO DECLARADA PELOS MUNICÍPIOS DE MATO GROSSO NA ATUAL ESTRUTURA ORÇAMENTÁRIA EM EDUCAÇÃO INFANTIL

Para melhor compreensão das inconsistências encontradas nas informações disponibilizadas no SIOPE, ocasionadas pela ausência de detalhamento do orçamento e reforçar os resultados que a estrutura orçamentária proposta pode contribuir na melhoria das informações, evidências são apresentadas sobre as informações declaradas por municípios matogrossenses:

A tabela a seguir, traz um exemplo que acontece na prática da contabilidade orçamentária sem o uso do localizador do gasto no quadro de detalhamento da despesa no orçamento público municipal:

TABELA 9: DIVISÃO DE GASTOS COM VALORES SEMELHANTES OU APROXIMADOS NA EDUCAÇÃO INFANTIL

Nº	Municípios	Gastos com Pessoal e Encargos Sociais		Creche (Recurso Próprio)	Pré-Escola (Recurso Próprio)
		Creche (Fundeb)	Pré-Escola (Fundeb)		
01	ALTO TAQUARI	1.199.033,32	1.199.033,35	-	-

02	CANARANA	1.383.343,23	1.383.342,99	-	-
03	NOVA LACERDA	376.166,81	376.167,19	-	-
04	NOVA NAZARÉ	33.689,85	-	100.000,00	100.000,00
05	NOVO HORIZONTE DO NORTE	317.972,85	319.479,49	-	-
06	NOVO SANTO ANTÔNIO	-	249.284,91	121.000,00	121.000,00
07	SÃO JOSÉ DO XINGU	279.266,98	279.266,98	71.273,57	310.000,00
08	TAPURAH	458.411,87	453.757,58	-	-
09	VILA BELA DA SANT. TRINDADE	612.939,88	611.932,53	359.337,16	359.437,27

Fonte: Elaborada pela autora, dados SIOPE/2015

Nota: Valores em Milhares de Reais (R\$), em preços correntes.

Observar-se que os valores com folha de pagamento da creche e pré-escola dos municípios são exatamente iguais, mesmo se tratando de etapas de ensino distintas, que demandam composição diferenciada de equipe profissional e distribuição de número de alunos por sala de aula, além da diferença da quantidade de alunos matriculados em cada etapa de ensino, de acordo com informações disponibilizadas no censo escolar.

As informações declaradas sugerem que não há uma separação adequada no orçamento da educação desses municípios, evidenciando adoção de rateio de gastos com pessoal e encargos sociais, dividindo o total geral gasto com folha de pagamento, metade para a creche e a outra metade para a pré-escola. Essa situação pode ser explicada em virtude do orçamento municipal indicar em seu 4º nível de detalhamento da despesa, que trata da Subfunção, apenas “Educação Infantil”, o que não possibilita especificar se os gastos são com creche ou pré-escola, tampouco a unidade escolar que realizou o gasto.

A adoção de rateio pode não só provocar análises distorcidas, como também reduzir a confiabilidade com relação às informações evidenciadas. Não há metodologia perfeita de se fazer essa distribuição, o que se pode é reduzir o grau de arbitrariedade. (MARTINS, 2003).

Outra situação detectada na análise das informações declaradas pelos municípios demonstra realização de gastos com manutenção de creches, no entanto, não há informações de gastos com pessoal e encargos, ou há informações de gastos com pessoal e encargos e não há gastos com manutenção, como pode ser observado na Tabela 10:

TABELA 10: MUNICÍPIOS QUE NÃO APRESENTARAM GASTOS COM PESSOAL E ENCARGOS OU COM MANUTENÇÃO EM CRECHES

Nº	Municípios	Gastos com Pessoal e Encargos	Gastos com Manutenção
01	ACORIZAL	464.628,28	-
02	ALTO BOA VISTA	121.000,00	-
03	BARRA DO BUGRES	806.229,28	-
04	CANABRAVA DO NORTE	100.000,00	-
05	CANARANA	1.383.343,23	-
06	COCALINHO	-	527.884,78
07	CONFRESA	-	14.020,00
08	CONQUISTA D'OESTE	-	168.561,92
09	FIGUEIRÓPOLIS D'OESTE	-	-
10	GAÚCHA DO NORTE	-	178.615,53
11	INDIAVAÍ	-	59.489,80
12	MATUPÁ	578.517,68	-
13	NOVA MARINGÁ	-	179.462,01
14	NOVA XAVANTINA	-	280.359,35
15	PARANAÍTA	13.538,05	-
16	PLANALTO DA SERRA	-	46.279,30
17	PORTO ALEGRE DO NORTE	202.055,24	-
18	PORTO ESPERIDIÃO	300.775,09	-
19	SANTA RITA DO TRIVELATO	812.519,84	-
20	SAPEZAL	3.280.842,08	-
21	SÃO FÉLIX DO ARAGUAIA	-	643.581,05
22	VILA BELA DA SANTÍSSIMA TRINDADE	972.277,04	-

Fonte: Elaborada pela autora, dados SIOPE/2015

Nota: Valores em Milhares de Reais (R\$), em preços correntes.

Há também municípios que não apresentam gastos com pessoa jurídica em creches ou apresentam valores muito baixos. Verifica-se que os valores estão alocados em campo específico no relatório do SIOPE referente a gastos realizados com recurso do Salário Educação, que não permite identificar se foram utilizados no ensino fundamental ou infantil (creche e pré-escola), conforme tabela 11.

TABELA 11: MUNICÍPIOS QUE NÃO APRESENTARAM GASTOS COM PESSOA JURÍDICA OU VALORES MÍNIMOS NA MANUTENÇÃO EM CRECHES

Nº	Municípios	Gastos com Pessoa Jurídica em Creches	Gastos com Pessoa Jurídica realizados com Recursos do Salário Educação
01	ALTA FLORESTA	5.180,00	-
02	ALTO PARAGUAI	2.528,80	30.853,11
03	CAMPO DE JÚLIO	4.800,00	-
04	COMODORO	-	599.941,78
05	CONFRESA	-	272.393,76
06	COTRIGUAÇU	-	38.476,40
07	CURVELÂNDIA	-	-
08	DOM AQUINO	-	-
09	GAÚCHA DO NORTE	-	-
10	INDIAVAÍ	-	-
11	ITANHANGÁ	-	73.006,02
12	ITAÚBA	-	40.674,04
13	JACIARA	-	-
14	JAURO	-	-
15	MARCELÂNDIA	-	127.661,91
16	MATUPÁ	-	71.538,51
17	NORTELÂNDIA	-	52.668,34
18	NOVA BANDEIRANTES	-	194.050,54
19	NOVA BRASILÂNDIA	-	26.683,61
20	NOVA CANAÃ DO NORTE	-	346.470,50
21	NOVA GUARITA	-	11.013,24
22	NOVA MARILÂNDIA	-	38.224,53
23	NOVA NAZARÉ	-	-
24	NOVA SANTA HELENA	-	5.153,62
25	NOVA UBIRATÃ	2.039,40	476.115,47
26	NOVO SANTO ANTÔNIO	-	-
27	NOVO SÃO JOAQUIM	-	-
28	PARANAÍTA	-	323.878,44
29	PEDRA PRETA	-	-
30	PONTE BRANCA	-	7.760,12
31	PONTES E LACERDA	-	370.200,41
32	PORTO ALEGRE DO NORTE	-	75.431,02
33	PORTO DOS GAÚCHOS	6.808,64	-
34	PORTO ESPERIDIÃO	-	367.276,72
35	POXORÉO	-	269.785,61
36	RIO BRANCO	-	66.271,12
37	SALTO DO CÉU	-	11.763,14
38	SANTA CRUZ DO XINGU	-	116.485,59
39	SANTA RITA DO TRIVELATO	-	-
40	SANTA TEREZINHA	-	-
41	SÃO JOSÉ DO POVO	-	7.181,39
42	SÃO JOSÉ DA CIPA	-	-
43	SAPEZAL	-	566.012,97
44	SERRA NOVA DOURADA	-	79.689,42
45	TERRA NOVA DO NORTE	-	198.759,97
46	VALE DE SÃO DOMINGOS	-	-
47	VERA	-	181.169,60
48	VILA BELA DA SANT. TRINDADE	-	47.877,32

Fonte: Elaborada pela autora, dados SIOPE/2015

Nota: Valores em Milhares de Reais (R\$), em preços correntes.

Estas evidenciações explicam a distorção que há na apuração do gasto com aluno quando o município aloca todas as despesas com manutenção das escolas e creches em um mesmo projeto/atividade em seu orçamento, não possibilitando identificar o localizador desse gasto.

O objetivo do localizador do gasto de acordo com o Portal do Orçamento (2017, p. 1), “[...] é identificar a finalidade do gasto, em que e onde serão alocados os recursos, bem como viabilizar o gerenciamento interministerial de programas”.

Desta forma, os gastos com manutenção de creches e pré-escolas, tais como, energia elétrica, telefone, água, pequenos reparos nas instalações, entre outros, são alocados de maneira genérica na subfunção “Educação Infantil”, neste caso, ocorre a redução de gastos em uma etapa de ensino e aumenta em outra.

Uma estrutura orçamentária com poucas unidades traz economia operacional, porém pode causar uma excessiva centralização no poder decisório. Aumentando o número de unidades, há uma descentralização do processo orçamentário, dando maior dinâmica às fases de planejamento, elaboração, execução, controle e avaliação, porém sua operacionalização torna-se mais onerosa, uma vez que exige mais recursos humanos qualificados e mais equipamentos adequados. (BEZERRA FILHO, 2013, p. 137).

Embora os gastos não sejam suficientes para proporcionar uma análise mais completa do desempenho escolar, quando registrados e controlados por unidade escolar, eles ampliam o campo da pesquisa e de práticas ainda pouco consideradas na literatura. (VIEIRA et al., 2015).

As recomendações aos Tribunais de Contas do país no acompanhamento da compatibilidade das peças orçamentárias alinhadas com o PNE, por meio do Relatório Final do Grupo de Trabalho da Atricon/IRB, são as seguintes:

- I) Instar os seus jurisdicionados para que produzam peças orçamentárias compatíveis com os objetivos, metas e diretrizes constantes nos planos de educação;
- II) Atuar de forma pedagógica e preventiva, emitindo orientações quanto à elaboração dos PPAs, LDOs e LOAs, assegurando recursos suficientes à consecução das Metas contidas nos planos de educação;

III) Adotar providências imediatas para orientação dos novos prefeitos, secretários municipais e vereadores que serão empossados em janeiro de 2017;

IV) Fortalecer o SIOPE como ferramenta de fiscalização da destinação dos recursos aplicados na educação, cobrando o seu efetivo preenchimento pelos jurisdicionados;

V) Promover, nos procedimentos de auditoria, a verificação e confirmação das informações declaradas no SIOPE. (ATRICON/IRB, 2016, p. 77).

O trabalho do controle externo é essencial no monitoramento e avaliação dos procedimentos de seus jurisdicionados, seja na fase de planejamento, execução ou prestação de contas de suas ações, e corrobora com esse estudo na apresentação uma estrutura orçamentária para a educação infantil que permite evidenciar gastos com alunos atendidos nos municípios.

Neste contexto, é primordial que controles e procedimentos administrativos estejam integrados ao subsistema orçamentário, especialmente os subsistemas de gestão de pessoas, compras, estoque e patrimônio para garantir a fidedignidade do reconhecimento, mensuração e evidenciação da despesa no setor contábil e a precisão do detalhamento da localização do gasto.

Os resultados indicam que o uso do localizador do gasto no quadro de detalhamento da despesa no orçamento público municipal possibilitará a separação dos gastos com creche e pré-escola, que atualmente é segregado na subfunção 365 “Ensino Infantil”.

Capítulo 5

5 CONCLUSÕES

A presente pesquisa teve como objetivo propor uma estrutura que possibilite evidenciar os gastos orçamentários com alunos da educação infantil. Para que fosse possível verificar e analisar as informações contábeis sobre os recursos investidos em educação e possibilitar a elaboração da proposta da estrutura orçamentária, foram utilizados como amostra os municípios de Mato Grosso que declararam informações em 2015 por meio do SIOPE.

Utilizou-se para a abordagem do problema, a pesquisa qualitativa, por meio de estudos bibliográficos e documentais. Os documentos secundários analisados na pesquisa foram obtidos através do SIOPE e Censo Escolar, disponibilizados pelo FNDE.

A pesquisa evidenciou que o problema com a informação da contabilidade orçamentária não é apenas dos municípios analisados, diversos estudos elencados neste trabalho apresentaram como limitação da pesquisa e de seus resultados a mesma dificuldade e inconsistência nos dados, originárias de suas estruturas orçamentárias.

Os resultados obtidos por meio da aplicação prática da funcionalidade da estrutura orçamentária proposta nesse estudo, alinhada ao quadro de detalhamento de despesa dos relatórios extraídos do SIOPE, sugerem que é possível melhorar a informação da despesa na contabilidade orçamentária na área da educação com a adoção até o nível de detalhamento da despesa por localizador do gasto, critério utilizado pela União.

Também a atuação do controle externo por parte dos Tribunais de Contas no acompanhamento e na avaliação das informações contábeis junto aos municípios é

de primordial importância para melhorias dessas informações na consolidação das Contas Públicas Nacionais, permitindo comparações com bases consistentes que não comprometam a análise tanto por pesquisadores quanto por gestores tomadores de decisões.

Sugere-se a obrigatoriedade da inserção do localizador do gasto no Projeto de Lei que tramita no Congresso Nacional, substituindo texto da Lei nº 4320/64, que trará maior segurança e confiabilidade das informações declaradas ao SIOPE, além de evidenciar o quanto de fato se investe em educação no país, especialmente na educação infantil e melhorar a transparência e combate à corrupção.

Que essa pesquisa sirva de base para estudos em outros estados brasileiros, para avaliar a atual estrutura orçamentária dos municípios em seu detalhamento de despesas com educação, em especial a educação infantil, dividida em creche e pré-escola, de forma que possibilite avaliação do desempenho da gestão e das políticas públicas em educação entre municípios e estados, podendo utilizar indicadores econômicos e sociais para aferição do impacto que os investimentos em educação representam aos governos brasileiros.

REFERÊNCIAS

ABICALIL, Carlos; NETO CARDOSO, Odorico Ferreira. Federalismo Cooperativo e Educação Brasileira: A experiência de Mato Grosso [com a] Proposição de um Sistema Único de Educação. **Unesco**, p. 215-218, Brasília, 2010.

ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos; ARRUDA, Daniel Gomes. **Contabilidade Pública**: da teoria à prática. 1 ed. São Paulo: Saraiva, 2004.

BARCELOS. Carlos Leonardo Klein. **Classificação Funcional e Estrutura Programática - ENAP**. Universidade Federal do Amazonas, 2003. Disponível em: <www.antigo.enap.gov.br/downloads/ec43ea4fUFAM-ParteIIICarlos.ppt+&cd=1&hl=pt-BR&ct=clnk&gl=br>. Acesso em: 04 ago. 2017.

BELFIELD, Clive; SCHWARTZ, Heather. **The Cost of High-Quality Pre-School Education in New Jersey**, 2007. Disponível em: <www.edlawcenter.org/assets/.../Cost_of_Preschool_in_NJ_2007.p>. Acesso em: 03 out. 2016.

BEZERRA FILHO, J. E. **Contabilidade aplicada ao Setor Público**: abordagem simples e objetiva. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2015.

_____. **Orçamento Aplicado ao Setor Público**: abordagem simples e objetiva. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2013.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF, 5 de out. 1988. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil/03/constituicao.htm>. Acesso em: 05 out. 2016.

_____. **Lei Federal nº 4.320**. Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Brasília, DF, 17 de mar. 1964. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320>. Acesso em: 30 out. 2016.

_____. **Lei Federal nº 13.005**. Dispõe sobre o Plano Nacional de Educação. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 25 jun. 2014. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao.htm>. Acesso em: 03 out. 2016.

_____. **Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação**. Relatórios municipais. Disponível em: <www.fnde.gov.br/fnde-sistemas/sistema-siope-apresentacao>. Acesso em: 29 out. 2016.

_____. **Censo Escolar 2015**. Disponível em: <www.portal.inep.gov.br/basica-censo>. Acesso em: 29 out. 2016.

_____. **Conselho Federal de Contabilidade**. Resolução CFC nº 1.128/08. Disponível em: <portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Setor_Público.pdf>. Acesso em: 9 out. 2016.

_____. **Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil**. Metas do Plano Nacional de Educação (PNE): proposta de relatório final Grupo de Trabalho Atricon - IRB. Cuiabá, MT, nov. 2016. Disponível em: <www.atricon.org.br/wp-content/uploads/2016/10/Relatório-do-GT-Atricon-IRB.pdf>. Acesso em: 10 mai. 2017.

_____. **Portal Brasil**. Etapas do ensino asseguram cidadania para crianças e jovens. Brasília, DF, 28 jul. 2014. Disponível em: <<http://www.brasil.gov.br/educacao/2012/04/etapas-do-ensino-asseguram-cidadania-para-criancas-e-jovens>>. Acesso em: 13 ago. 2017.

BREITENBACH, Méri; ALVES, Tiago Wickstrom; DIEHL, Carlos Alberto. Indicadores Financeiros Aplicados à Gestão de Instituições de Ensino de Educação Básica. **Revista Contabilidade Vista & Revista**, Belo Horizonte, v. 21, n. 3, p. 167-203, jul./set. 2010. Disponível em: <<http://www.redalyc.org/html/1970/197015186007/>>. Acesso em: 03 out. 2016.

CARA, Daniel. **CAQi-CAQ - Reunião Ampliada**, 2015. Disponível em: <[www.files.uncme-es.com.br/.../CAQi-CAQ%20\(Reunião%20Ampliada%20-%20Daniel%20\)](http://www.files.uncme-es.com.br/.../CAQi-CAQ%20(Reunião%20Ampliada%20-%20Daniel%20))>. Acesso em: 9 out. 2016.

CENTRO DE ESTUDOS DA METRÓPOLE. **Conceitos e método de cálculo dos indicadores**. São Paulo, 2016. Disponível em: <www.fflch.usp.br/centrodametropole/1164>. Acesso em: 30 out. 2016

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC nº 1.128**. Dispõe sobre as Normas Brasileiras de Contabilidade aplicada ao Setor Público, Brasília, DF, 2008. Disponível em: <portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/SetorPúblico.pdf>. Acesso em: 30 out. 2016.

_____. **Estrutura Conceitual da Contabilidade Aplicada no Setor Público**. Disponível em: <cfc.org.br/noticias/cfc-publica-a-norma-estrutura-conceitual-da-contabilidade-publica/>. Acesso em: 08 mar. 2017.

COUNCIL OF ECONOMIC ADVISERS. **The Economics of Early Childhood Investments**, Estados Unidos, 2014. Disponível em: <www.whitehouse.gov/sites/.../early_childhood_report1.pdf>. Acesso em: 03 out. 2016.

CRUZ, Cláudia Ferreira, et al. Transparência da gestão pública municipal: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios brasileiros. **RAP**, Rio de Janeiro, v.46, n. 1, p. 153-76, jan./fev. 2012. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S0034-76122012000100008&script=sci_abstract&lng=pt>. Acesso em: 03 out. 2016.

FERNANDES, Elisangela Santos. **Subsistema de Mensuração e Acumulação de Custos no Setor Público**: uma contribuição, em conformidade com a NBC TSP 16.11, Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Fundação Instituto Capixaba de Pesquisa em Contabilidade, Economia e Finanças (FUCAPE), Vitória, 2014.

FERNANDES, Elisangela Santos; BEZERRA FILHO, João Eudes. Contribuição ao Modelo de Subsistema de Mensuração e Acumulação de Custos no Setor Público. In: IX Congresso Anpcont, 2015, Curitiba. **Anais...** Curitiba, PR. Anpcont, p. 1-17, 2015.

LONGARAY, André Andrade, et al. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade – Teoria e Prática**, São Paulo: Atlas, 2003.

MACEWAN, Arthur. Early Childhood Education, Economic Development, and the Need for Universal Programas: With a Focus on New England. **Economics, Management, and Financial Markets**, v. 10, n.1, p. 11-47, 2015.

MACHADO, Nelson e HOLANDA, Victor Branco de. **Diretrizes e modelo conceitual de custos para o setor público a partir da experiência no governo federal do Brasil**. Rio de Janeiro, jul/ago 2010. Disponível em: <www.scielo.br/pdf/rap/v44n4/v44n4a03.pdf>. Acesso em: 27 out. 2016.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 9 ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MATO GROSSO. **Lei Estadual nº 10.111**. Dispõe sobre o Plano Estadual de Educação. Diário Oficial do Estado, Cuiabá, MT, 06 jun. 2014. Disponível em: <www.al.mt.gov.br/>. Acesso em: 03 out. 2016.

MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO. **Perguntas e Respostas Frequentes - SIOPE**. Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação. Brasília, DF, 2010. Disponível em: <www.fnde.gov.br/centrais-de-conteudos/publicacoes/category/139-siope%3Fdownload%3D4651:perguntas-frequentes-siope-2010+&cd=5&hl=pt-BR&ct=clnk&gl=br>. Acesso em: 03 ago. 2017.

PORTAL CUSTO ALUNO QUALIDADE. **O que é o CAQi e o CAQ**, 2015. Disponível em: <www.custoalunoqualidade.org.br/o-que-e-caqi-e-o-caq>. Acesso em: 12 out. 2016.

PORTAL DA TRANSPARÊNCIA. **Matupá, MT**. Disponível em: <www.matupa.mt.gov.br/Transparencia>. Acesso em: 01 nov. 2016

_____. **Sinop, MT**. Disponível em: <www.sinop.mt.gov.br/Transparencia>. Acesso em: 01 nov. 2016.

PORTAL DO ORÇAMENTO. **Orçamento da União – Classificação programática**, 2017. Disponível em: <www12.senado.leg.br/orcamento/glossario/classificacao-programatica>. Acesso em: 03 ago. 2017.

PRITCHETT, Lant; AIYAR, Yamini. **Value Subtraction in Public Sector Production: Accounting Versus Economic Cost of Primary Schooling in India**, 2014. Center for Global Development. Disponível em: <www.cgdev.org>. Acesso em: 12 fev. 2017.

SALES, Carlos Luis; SOUSA, Antonia Melo de. O custo aluno da educação infantil de Teresina: entre a realidade do Fundeb e o sonho do CAQi. **Educação em Revista**, Belo Horizonte, v. 32, n. 01, p. 55-77, jan./mar. 2016.

SECRETARIA DO TESOUREIRO NACIONAL. **Portaria Interministerial nº 163**. Dispõe sobre normas gerais de consolidação das Contas Públicas no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 07 mai. 2001. Disponível em: <www3.tesouro.fazenda.gov.br/.../Portaria_Interministerial_163_2001_Atualizada_2011_23DEZ2011.pdf>. Acesso em: 30 out. 2016.

_____. **Perguntas e Respostas**. Disponível em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/456785/MCASP+7+Perguntas+e+Respostas.pdf/74482e99-9652-4ced-bfee-edcd28bb5214>>. Acesso em: 02 mar. 2017.

SEVERINO, Antônio Joaquim. **Metodologia do Trabalho Científico**. 23 ed. São Paulo: Cortez, 2007.

SILVA JUNIOR, Walcir Soares. **Evidências da Relação entre Investimentos em Educação Infantil e a Performance do aluno no Ensino Básico no Brasil**. Dissertação de Mestrado em Economia da Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2013.

SLOMSKI, Valmor. **Controladoria e Governança na Gestão Pública**. 1 ed. São Paulo: Atlas, 2007.

SOUZA, Mirtes Carlos da Mota e. **O Efeito do Gasto Público na Qualidade da Educação Fundamental nas Capitais Brasileiras: um estudo baseado no indicador de qualidade educacional responsável (IQR)**. Dissertação apresentada ao Programa de Pós Graduação em Ciências Contábeis da Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças (FUCAPE), Vitória, 2016.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MATO GROSSO. **Contas Anuais de Governo Municipais**. 2015. Disponível em: <www.tce.mt.gov.br>. Acesso em: 29 out. 2016.

_____. **Auditoria Pública Informatizada de Contas - APLIC**. 2015. Disponível em: <www.tce.mt.gov.br>. Acesso em: 28 out. 2016.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL. **Acordo de Cooperação Técnica e Operacional – TCE-MS**. 2016. Disponível em: <<http://www.tce.ms.gov.br/portal/admin/uploads/Minuta%20Acordo%20PNE.pdf>>. Acesso em: 10 mai. 2017.

VIEIRA, Saulo Fabiano Amâncio, et al. A relação entre custo direto e desempenho escolar: Uma análise multivariada nas escolas de ensino fundamental de Londrina/PR. **Educação em Revista**, Belo Horizonte, v. 31 n. 1, p. 169-194, 2015. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S0102-46982015000100169&script=sci_abstract&tlng=pt>. Acesso em: 29 out. 2016.

ZANELLA, Liane Carly Hermes. **Metodologia de Estudo e de Pesquisa em Administração**. Brasília: Capes, 2009.

ZUCCOLOTTO, Robson; TEIXEIRA, Marco Antonio Carvalho. As causas da Transparência Fiscal: evidências nos Estados Brasileiros. **Revista Cont. Fin. - USP**, São Paulo, v. 25, n. 66, p. 242-254, set./out./nov./dez. 2014. Disponível em: <http://www.scielo.br/pdf/rcf/v25n66/pt_1519-7077-rcf-25-66-0242.pdf>. Acesso em: 10 mai. 2017.

APÊNDICES

Nº	Municípios	Gastos com a Educação Infantil por Etapa de Ensino		Total Geral de Gastos com Educação Infantil	Total Geral de Gastos com Ensino Fundamental
		Pré-Escola	Creche		
01	ACORIZAL	293.968,08	464.628,28	758.596,36	1.383.233,56
02	ÁGUA BOA	2.803.082,83	2.087.052,15	4.890.134,98	10.657.065,84
03	ALTA FLORESTA	7.425.705,45	2.851.222,70	10.276.928,15	13.712.048,89
04	ALTO ARAGUAIA	2.187.961,76	460.846,38	2.648.808,14	10.620.010,29
05	ALTO BOA VISTA	578.292,57	135.200,00	713.492,57	3.287.252,11
06	ALTO GARÇAS	928.733,96	1.950.708,67	2.879.442,63	3.746.158,30
07	ALTO PARAGUAI	688.510,99	338.865,64	1.027.376,53	3.796.294,35
08	ALTO TAQUARI	1.660.932,03	1.660.932,00	3.321.864,03	4.873.518,99
09	APIACÁS	400.502,10	4.744.896,62	875.398,72	4.194.653,98
10	ARAGUAIANA	161.757,35	103.692,92	265.450,27	2.848.081,01
11	ARAGUAINHA	234.826,07	-	234.826,07	899.560,73
12	ARAPUTANGA	1.523.937,13	672.530,57	2.196.467,70	5.549.716,33
13	ARENÁPOLIS	1.153.437,21	548.406,46	1.701.843,67	2.619.976,63
14	ARIPUANÁ	2.112.166,26	1.187.121,21	3.299.287,47	12.433.616,40
15	BARÃO DE MELGAÇO	-	-	-	-
16	BARRA DO BUGRES	1.850.000,00	808.257,28	2.658.257,28	12.952.370,11
17	BARRA DO GARÇAS	6.151.684,03	2.771.302,11	8.922.986,14	20.319.300,97
18	BOM JESUS DO ARAGUAIA	806.054,81	504.959,18	1.311.013,99	3.434.636,37
19	BRASNORTE	1.213.670,55	837.976,76	2.051.647,31	10.646.137,10
20	CÁCERES	3.486.150,76	1.251.110,77	4.737.261,53	858.047,95
21	CAMPINÁPOLIS	2.129.939,11	521.642,47	2.651.581,58	12.077.102,20
22	CAMPO NOVO DO PARECIS	3.976.596,23	4.483.916,78	8.460.513,01	19.476.797,90
23	CAMPO VERDE	5.361.656,36	3.098.059,45	8.459.715,81	17.619.793,90
24	CAMPOS DE JÚLIO	2.502.950,09	934.905,27	3.437.855,36	9.096.426,86
25	CANABRAVA DO NORTE	1.343.237,11	100.000,00	1.443.237,11	2.120.536,52
26	CANARANA	1.383.342,99	1.383.343,23	2.766.686,22	10.624.733,62
27	CARLINDA	427.535,17	810.627,86	1.238.163,03	4.977.729,27
28	CASTANHEIRA	1.000.734,67	554.929,39	1.555.664,06	3.718.444,86
29	CHAPADA DOS GUIMARÃES	1.418.288,90	1.147.436,06	2.565.724,96	10.006.370,21
30	CLÁUDIA	983.499,42	717.171,87	1.700.671,29	6.571.083,44
31	COCALINHO	369.588,45	527.884,78	897.473,23	3.990.657,17
32	COLÍDER	3.147.896,74	3.556.515,94	6.704.412,68	13.385.219,11
33	COLNIZA	3.156.399,78	2.024.785,48	5.181.185,26	14.189.048,92
34	COMODORO	1.532.416,38	1.183.768,23	2.716.184,61	14.208.263,47
35	CONFRESA	2.951.039,50	174.173,37	3.125.212,87	13.201.050,09
36	CONQUISTA D'OESTE	361.753,98	197.895,26	559.649,24	2.427.983,54
37	COTRIGUAÇU	841.387,45	159.500,00	1.000.887,45	8.147.608,29
38	CUIABÁ	65.070.787,23	45.218.682,71	110.289.469,94	224.226.342,06
39	CURVELÂNDIA	496.399,56	268.473,68	764.873,24	2.883.166,78
40	DENISE	387.362,47	330.499,53	717.862,00	3.532.106,73
41	DIAMANTINO	2.949.597,53	4.355.541,15	7.305.138,68	9.578.761,16
42	DOM AQUINO	615.667,45	357.362,80	973.030,25	2.733.269,02

43	FELIZ NATAL	1.528.401,38	655.953,46	2.184.354,84	6.456.995,01
44	FIGUEIRÓPOLIS D'OESTE	491.303,78	-	491.303,78	1.028.150,27
45	GAÚCHA DO NORTE	1.852.618,82	197.177,66	2.049.796,48	4.434.171,91
46	GENERAL CARNEIRO	543.306,00	189.083,31	732.389,31	3.725.460,68
47	GLÓRIA D'OESTE	306.309,91	372.640,88	678.950,79	1.559.279,90
48	GUARANTÃ DO NORTE	2.978.423,68	602.570,70	3.580.994,38	13.765.202,22
49	GUIRATINGA	655.471,40	306.157,66	961.629,06	3.563.156,70
50	INDIAVAÍ	167.710,79	76.489,80	244.200,59	2.299.104,20
51	IPIRANGA DO NORTE	938.313,57	1.567.904,49	2.506.218,06	4.011.518,11
52	ITANHANGÁ	651.819,87	226.793,58	878.613,45	3.569.552,48
53	ITAÚBA	337.475,08	247.546,85	585.021,93	4.322.444,92
54	ITIQUIRA	1.983.576,57	1.845.007,38	3.828.583,95	10.598.649,83
55	JACIARA	2.269.171,63	3.342.003,77	5611.175,40	6.257.080,89
56	JANGADA	1.746.278,99	588.754,52	2.335.033,51	738.864,29
57	JAURU	999.580,34	418.560,32	1.418.140,66	4.494.911,17
58	JUARA	2.877.055,23	4.781.057,08	7.658.112,31	9.972.668,27
59	JUÍNA	4.920.674,66	5.628.371,95	10.549.046,61	8.633.532,69
60	JURUENA	814.846,02	584.604,49	1.399.450,51	5.171.657,48
61	JUSCIMEIRA	1.458.789,15	1.236.975,19	2.695.764,34	3.308.085,24
62	LAMBARI D'OESTE	636.973,99	188.800,19	825.774,18	2.926.351,73
63	LUCAS DO RIO VERDE	8.644.192,70	6.105.820,17	14.750.012,87	31.192.343,61
64	LUCIARA	-	-	-	-
65	MARCELÂNDIA	964.869,66	917.332,10	1.882.201,76	5.767.227,52
66	MATUPÁ	2.013.730,71	578.817,68	2.592.248,39	6.365.929,64
67	MIRASSO D'OESTE	1.700.556,51	2.073.604,57	3.774.161,08	7.250.666,59
68	NOBRE	2.209.739,93	1.308.921,38	3.518.661,31	7.746.542,82
69	NORTELÂNDIA	369.530,17	271.883,27	641.413,44	2.748.488,71
70	NOSSA SENHORA DO LIVRAMENTO	886.480,34	1.369.506,26	2.255.986,60	6.858.079,82
71	NOVA BANDEIRANTES	1.124.638,81	271.692,07	1.396.330,88	7.489.638,38
72	NOVA BRASILÂNDIA	693.257,96	578.840,51	1.272.098,47	1.258.524,91
73	NOVA CANAÃ DO NORTE	1.169.381,04	628.043,85	1.797.424,89	10.121.783,35
74	NOVA GUARITA	340.199,63	198.225,76	538.425,39	2.721.719,87
75	NOVA LACERDA	426.081,20	389.560,43	815.641,63	5.055.656,48
76	NOVA MARILÂNDIA	324.812,31	594.760,55	919.572,86	2.279.576,78
77	NOVA MARINGÁ	1.152.948,52	180.061,01	1.333.009,53	4.429.193,49
78	NOVA MONTE VERDE	490.834,75	446.932,50	937.767,25	3.869.062,06
79	NOVA MUTUM	5.253.131,77	4.113.296,46	9.366.428,23	25.927.836,05
80	NOVA NAZARÉ	128.822,98	143.689,85	272.512,83	3.999.271,21
81	NOVA OLÍMPIA	1.381.175,90	1.943.376,88	3.324.552,78	9.776.534,41
82	NOVA SANTA HELENA	313.169,53	262.136,68	575.306,21	2.705.226,03
83	NOVA UBIRATÃ	1.678.958,86	1.742.918,53	3.421.877,39	8.778.737,04
84	NOVA XAVANTINA	793.806,44	739.085,23	1.532.894,67	7.192.331,71
85	NOVO HORIZONTE DO NORTE	364.060,49	384.223,47	748.283,96	1.778.955,36
86	NOVO MUNDO	390.069,02	419.212,37	809.281,39	5.723.159,88
87	NOVO SANTO ANTÔNIO	378.031,85	124.400,00	502.431,85	2.263.778,43
88	NOVO SÃO JOAQUIM	920.257,09	745.319,71	1.665.576,80	3.401.176,06
89	PARANAÍTA	1.004.117,85	124.380,98	1.128.498,83	9.633.935,06
90	PARANATINGA	1.359.383,89	1.337.268,01	2.696.651,90	11.162.544,50
91	PEDRA PRETA	2.572.715,42	761.400,63	3.334.116,05	4.629.255,49
92	PEIXOTO DE AZEVEDO	4.221.184,09	2.073.193,69	6.294.377,78	13.533.470,37
93	PLANALTO DA SERRA	241.490,33	46.279,30	287.769,63	2.474.929,43
94	POCONÉ	3.348.986,10	1.507.730,84	4.856.716,94	10.743.363,89
95	PONTAL DO ARAGUAIA	241.763,61	260.330,46	502.094,07	2.646.541,14
96	PONTE BRANCA	161.818,63	196.776,35	358.594,98	1.218.044,21
97	PONTES E LACERDA	2.185.936,26	1.365.382,15	3.551.318,41	11.071.198,37
98	PORTO ALEGRE DO NORTE	811.665,90	202.055,24	1.013.721,14	3.984.729,22

99	PORTO DOS GAÚCHOS	744.998,32	981.899,44	1.726.897,76	4.323.349,03
100	PORTO ESPERIDIÃO	1.233.520,69	300.775,09	1.534.295,78	7.246.717,17
101	PORTO ESTRELA	222.712,71	-	222.712,71	2.505.857,24
102	POXORÉU	1.590.214,98	693.587,68	2.283.802,66	6.602.374,49
103	PRIMAVERA DO LESTE	9.556.878,76	9.193.024,74	18.749.903,50	26.906.324,84
104	QUERÊNCIA	3.000.140,07	1.301.780,92	4.301.920,99	9.538.384,22
105	RESERVA DO CABAÇAL	299.569,00	537.391,22	836.960,22	1.355.992,65
106	RIBEIRÃO CASCALHEIRA	978.201,14	574.146,67	1.552.347,81	4.376.947,72
107	RIBEIRÃOZINHO	533.713,50	501.622,64	1.035.336,14	1.286.094,90
108	RIO BRANCO	313.179,37	764.737,29	1.077.916,66	2.600.985,65
109	RONDOLÂNDIA	655.584,93	8.762,71	664.347,64	3.200.798,67
110	RONDONÓPOLIS	28.089.414,63	8.091.009,81	36.180.424,44	65.093.809,15
111	ROSÁRIO OESTE	-	-	-	-
112	SALTO DO CÉU	248.829,33	216.118,77	464.948,10	1.986.799,83
113	SANTA CARMEM	691.743,30	677.212,47	136.895,77	3.578.805,26
114	SANTA CRUZ DO XINGU	267.407,81	554.923,70	822.331,51	2.540.589,42
115	SANTA RITA DO TRIVELATO	958.845,34	812.519,84	1.771.365,18	3.172.929,79
116	SANTA TEREZINHA	962.554,56	1.042.845,59	2.005.400,15	4.014.096,75
117	SANTO AFONSO	328.183,98	460.496,42	788.680,40	2.101.054,28
118	SANTO ANTÔNIO DO LESTE	345.180,16	-	345.180,16	4.535.529,89
119	SANTO ANTÔNIO DO LEVERGER	2.794.118,83	2.558.835,57	5.352.954,40	4.004.633,83
120	SÃO FÉLIX DO ARAGUAIA	599.858,47	712.561,93	1.312.420,40	4.571.964,46
121	SÃO JOSÉ DO POVO	876.735,33	335.968,57	1.212.703,90	1.659.874,05
122	SÃO JOSÉ DO RIO CLARO	1.699.227,03	1.111.948,83	2.811.175,86	8.336.463,32
123	SÃO JOSÉ DO XINGU	626.804,32	388.077,89	1.014.882,21	4.110.737,31
124	SÃO JOSÉ DOS QUATRO MARCOS	1.154.431,99	1.835.645,40	2.990.077,39	6.764.523,10
125	SÃO PEDRO DA CIPA	186.000,00	269.743,81	455.743,81	3.201.003,79
126	SAPEZAL	2.066.470,74	3.375.114,64	5.441.585,38	15.780.041,51
127	SERRA NOVA DOURADA	233.199,48	83.684,61	316.884,09	1.946.896,41
128	SINOP	17.710.109,82	6.887.263,68	24.597.373,50	46.067.661,87
129	SORRISO	4.876.713,40	8.330.699,05	13.207.412,45	51.405.913,51
130	TABAPORÃ	1.261.653,15	2.392.328,69	3.653.981,84	4.120.415,59
131	TANGARÁ DA SERRA	7.404.499,05	5.763.692,93	13.168.191,98	36.470.753,89
132	TAPURAH	1.592.367,58	1.074.501,52	2.666.869,10	5.906.535,10
133	TERRA NOVA DO NORTE	672.166,06	224.285,97	896.452,03	6.543.634,03
134	TESOURO	678.179,99	-	678.179,99	1.118.876,94
135	TORIXORÉU	-	-	-	-
136	UNIÃO DO SUL	527.890,73	594.899,43	1.122.790,16	2.402.299,19
137	VALE DE SÃO DOMINGOS	119.844,58	83.199,93	203.044,51	2.616.429,69
138	VÁRZEA GRANDE	21.157.062,85	3.952.181,60	25.109.244,45	69.861.131,41
139	VERA	870.488,71	780.926,63	1.651.415,34	5.153.396,97
140	VILA BELA DA SANTÍSSIMA TRINDADE	1.124.645,53	972.277,04	2.096.922,57	12.691.781,62
141	VILA RICA	1.061.556,87	557.209,03	1.618.765,90	10.404.246,46

APÊNDICE 1 – TABELAS DE RESULTADOS DA PESQUISA

TABELA 12: TOTAL DE DESPESAS LIQUIDADAS EM 2015 POR MODALIDADE DE ENSINO
Fonte: SIOPE/2015

**TABELA 13: MODELO SUGERIDO DO QUADRO DE DETALHAMENTO DA DESPESA –
SUBSISTEMA ORÇAMENTÁRIO**

Conta	Título	Valor Empenhado	Descrição da Fonte de Recurso
07	SECRETARIA MUNICIPAL DE EDUCAÇÃO		
07.002	Fundo Municipal de Educação		
07.002.12	Educação		
07.002.12.306	Alimentação e Nutrição		
07.002.12.306.0013	Revitalizando a Educação		
07.002.12.306.0013.2001	Aquisição de Merenda Escolar – Educação Infantil/Creches		
	01 CMEI Carinha de Anjo		
	02 CMEI Chapeuzinho Vermelho		
	03 CMEI Pequeno Polegar		
	339030 Material de Consumo		Próprio
	339030 Material de Consumo		União/FNDE/PNAE
07.001.12.306.0013.2002	Aquisição de Merenda Escolar – Educação Infantil /Pré-Escola		
	04 Escola Municipal Criança Feliz		
	05 Escola Municipal Sementinha		
	339030 Material de Consumo		Próprio
	339030 Material de Consumo		União/FNDE/PNAE
07.001.12.306.0013.2003	Aquisição de Merenda Escolar – Ensino Fundamental		
	06 Escola Municipal José de Alencar		
	07 Escola Municipal Machado de Assis		
	08 Escola Municipal Monteiro Lobato		
	339030 Material de Consumo		Próprio
	339030 Material de Consumo		União/FNDE/PNAE
07.002	Fundo Municipal de Educação		
07.002.12	Educação		
07.002.12.360	Ensino Básico		
07.002.12.360.0013	Revitalizando a Educação		
07.002.12.360.0013.2004	Manutenção do Transporte Escolar		
	339030 Material de Consumo		Próprio
	339030 Material de Consumo		União/PNATE
	339030 Material de Consumo		Estado
	339039 Outros Serviços Terceiros – Pessoa Jurídica		Próprio
	339039 Outros Serviços Terceiros – Pessoa Jurídica		União/PNATE
	339039 Outros Serviços Terceiros – Pessoa Jurídica		Estado
07.002	Fundo Municipal de Educação		
07.002.12	Educação		
07.002.12.365	Educação Infantil		

07.002.12.365.0013	Revitalizando a Educação		
07.002.12.365.0013.2005	Manutenção do Programa Brasil Carinhoso – Creches		
01	CMEI Carinha de Anjo		
02	CMEI Chapeuzinho Vermelho		
03	CMEI Pequeno Polegar		
319004	Contratação por Tempo Determinado		União/FNDE
319011	Vencimentos e Vantagens Fixas – P. Civil		União/FNDE
319113	Obrigações Patronais		União/FNDE
339030	Material de Consumo		União/FNDE
339039	Outros Serviços Terceiros – Pessoa Jurídica		União/FNDE
07.002	Fundo Municipal de Educação		
07.002.12	Educação		
07.002.12.365	Educação Infantil		
07.002.12.365.0013	Revitalizando a Educação		
07.002.12.365.0013.2006	Programa Brasil Carinhoso – Pré-Escola		
04	Escola Municipal Criança Feliz		
05	Escola Municipal Sementinha		
319004	Contratação por Tempo Determinado		União/FNDE
319011	Vencimentos e Vantagens Fixas – P. Civil		União/FNDE
319113	Obrigações Patronais		União/FNDE
339030	Material de Consumo		União/FNDE
339039	Outros Serviços Terceiros – Pessoa Jurídica		União/FNDE
07.002	Fundo Municipal de Educação		
07.002.12	Educação		
07.002.12.365	Educação Infantil		
07.002.12.365.0013	Revitalizando a Educação		
07.002.12.365.0013.1001	Aquisição de Equipamentos para as Creches		
01	CMEI Carinha de Anjo		
02	CMEI Chapeuzinho Vermelho		
03	CMEI Pequeno Polegar		
449052	Equipamentos e Material Permanente		União/FNDE/PAR
449052	Equipamentos e Material Permanente		Próprio/Imp. 25%
07.002.12.365.0013.1002	Aquisição de Equipamentos para Pré-Escola		
04	Escola Municipal Criança Feliz		
05	Escola Municipal Sementinha		
449052	Equipamentos e Material Permanente		União/FNDE/PAR
449052	Equipamentos e Material Permanente		Próprio/Imp. 25%
07.002	Fundo Municipal de Educação		
07.002.12	Educação		
07.002.12.361	Ensino Fundamental		
07.002.12.361.0013	Revitalizando a Educação		
07.002.12.361.0013.1003	Aquisição de Equipamentos para as Escolas		
06	Escola Municipal José de Alencar		
07	Escola Municipal Machado de Assis		
08	Escola Municipal Monteiro Lobato		
449052	Equipamentos e Material Permanente		União/FNDE/PAR
449052	Equipamentos e Material Permanente		Próprio/Imp. 25%
07.002	Fundo Municipal de Educação		

07.002.12	Educação		
07.002.12.365	Educação Infantil		
07.002.12.365.0013	Revitalizando a Educação		
07.002.12.365.0013.1004	Construção de Unidades- Pré-Escolar		
449051	Obras e Instalações		União/FNDE/PAR
449051	Obras e Instalações		Próprio/Imp. 25%
07.002.12.365.0013.1005	Construção de CMEI – Creches		
449051	Obras e Instalações		União/FNDE/PAR
449051	Obras e Instalações		Próprio/Imp. 25%
07.002	Fundo Municipal de Educação		
07.002.12	Educação		
07.002.12.361	Ensino Fundamental		
07.002.12.361.0013	Revitalizando a Educação		
07.002.12.361.0013.1006	Construção de Escolas de Ensino Fundamental		
449051	Obras e Instalações		União/FNDE/PAR
449051	Obras e Instalações		Próprio/Imp. 25%
07.003	Fundo Municipal do Salário Educação		
07.003.12	Educação		
07.003.12.365	Educação Infantil		
07.003.12.365.0013	Revitalizando a Educação		
07.003.12.365.0013.2007	Manutenção de CMEI – Creches		
01	CMEI Carinha de Anjo		
02	CMEI Chapeuzinho Vermelho		
03	CMEI Pequeno Polegar		
319004	Contratação por Tempo Determinado		União/Salário Educ.
319011	Vencimentos e Vantagens Fixas – P. Civil		União/Salário Educ.
319113	Obrigações Patronais		União/Salário Educ.
339030	Material de Consumo		União/Salário Educ.
339039	Outros Serviços Terceiros – Pessoa Jurídica		União/Salário Educ.
07.003.12.365.0013.2008	Manutenção de Unidades Pré-Escolar		
04	Escola Municipal Criança Feliz		
05	Escola Municipal Sementinha		
319004	Contratação por Tempo Determinado		União/Salário Educ.
319011	Vencimentos e Vantagens Fixas – P. Civil		União/Salário Educ.
319113	Obrigações Patronais		União/Salário Educ.
339030	Material de Consumo		União/Salário Educ.
339039	Outros Serviços Terceiros – Pessoa Jurídica		União/Salário Educ.
07.003	Fundo Municipal do Salário Educação		
07.003.12	Educação		
07.003.12.361	Ensino Fundamental		
07.003.12.361.0013	Revitalizando a Educação		
07.003.12.361.0013.2009	Manutenção de Escolas de Ensino Fundamental		
06	Escola Municipal José de Alencar		
07	Escola Municipal Machado de Assis		
08	Escola Municipal Monteiro Lobato		
319004	Contratação por Tempo Determinado		União/Salário Educ.
319011	Vencimentos e Vantagens Fixas – P. Civil		União/Salário Educ.
319113	Obrigações Patronais		União/Salário Educ.
339030	Material de Consumo		União/Salário Educ.
339039	Outros Serviços Terceiros – Pessoa Jurídica		União/Salário Educ.

07.001	Gabinete do Secretário		
07.003.12	Educação		
07.003.12.360	Ensino Básico		
07.003.12.360.0015	Gestão e Manutenção da Secretaria de Educação		
07.003.12.360.0015.2010	Manutenção da Secretaria de Educação		
319004	Contratação por Tempo Determinado		Próprio/Imp. 25%
319011	Vencimentos e Vantagens Fixas – P. Civil		Próprio/Imp. 25%
319013	Obrigações Patronais – RGPS		Próprio/Imp. 25%
319113	Obrigações Patronais – RPPS		Próprio/Imp. 25%
339014	Diárias - Civil		Próprio/Imp. 25%
339030	Material de Consumo		Próprio/Imp. 25%
339036	Outros Serviços Terceiros – Pessoa Física		Próprio/Imp. 25%
339039	Outros Serviços Terceiros – Pessoa Jurídica		Próprio/Imp. 25%
339041	Contribuições		Próprio/Imp. 25%
07.002	Fundo Municipal de Educação		
07.002.12	Educação		
07.002.12.365	Educação Infantil		
07.002.12.365.0013	Revitalizando a Educação		
07.002.12.365.0013.2011	Manutenção de CMEI – Creches		
01	CMEI Carinha de Anjo		
02	CMEI Chapeuzinho Vermelho		
03	CMEI Pequeno Polegar		
319004	Contratação por Tempo Determinado		Próprio/Imp. 25%
319011	Vencimentos e Vantagens Fixas – P. Civil		Próprio/Imp. 25%
319013	Obrigações Patronais – RGPS		Próprio/Imp. 25%
319113	Obrigações Patronais – RPPS		Próprio/Imp. 25%
339014	Diárias - Civil		Próprio/Imp. 25%
339030	Material de Consumo		Próprio/Imp. 25%
339036	Outros Serviços Terceiros – Pessoa Física		Próprio/Imp. 25%
339039	Outros Serviços Terceiros – Pessoa Jurídica		Próprio/Imp. 25%
07.002.12.365.0013.2012	Manutenção de Escolas Pré-Escolar		
04	Escola Municipal Criança Feliz		
05	Escola Municipal Sementinha		
319004	Contratação por Tempo Determinado		Próprio/Imp. 25%
319011	Vencimentos e Vantagens Fixas – P. Civil		Próprio/Imp. 25%
319013	Obrigações Patronais - RGPS		Próprio/Imp. 25%
319113	Obrigações Patronais – RPPS		Próprio/Imp. 25%
339014	Diárias - Civil		Próprio/Imp. 25%
339030	Material de Consumo		Próprio/Imp. 25%
339036	Outros Serviços Terceiros – Pessoa Física		Próprio/Imp. 25%
339039	Outros Serviços Terceiros – Pessoa Jurídica		Próprio/Imp. 25%
07.002	Fundo Municipal de Educação		
07.002.12	Educação		
07.002.12.361	Ensino Fundamental		
07.002.12.361.0013	Revitalizando a Educação		
07.002.12.361.0013.2013	Manutenção das Escolas de Ensino Fundamental		
06	Escola Municipal José de Alencar		

07	Escola Municipal Machado de Assis		
08	Escola Municipal Monteiro Lobato		
319004	Contratação por Tempo Determinado		Próprio/Imp. 25%
319011	Vencimentos e Vantagens Fixas – P. Civil		Próprio/Imp. 25%
319013	Obrigações Patronais - RGPS		Próprio/Imp. 25%
319113	Obrigações Patronais – RPPS		Próprio/Imp. 25%
339014	Diárias		Próprio/Imp. 25%
339030	Material de Consumo		Próprio/Imp. 25%
339036	Outros Serviços Terceiros – Pessoa Física		Próprio/Imp. 25%
339039	Outros Serviços Terceiros – Pessoa Jurídica		Próprio/Imp. 25%
07.004	FUNDEB - Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica		
07.004.12	Educação		
07.004.12.365	Educação Infantil		
07.004.12.365.0013	Revitalizando a Educação		
07.004.12.365.0013.2014	Manutenção do FUNDEB 60% - Educação Infantil - CMEI – Creches		
01	CMEI Carinha de Anjo		
02	CMEI Chapeuzinho Vermelho		
03	CMEI Pequeno Polegar		
319004	Contratação por Tempo Determinado		FUNDEB 60%
319011	Vencimentos e Vantagens Fixas – P. Civil		FUNDEB 60%
319013	Obrigações Patronais – RGPS		FUNDEB 60%
319113	Obrigações Patronais – RPPS		FUNDEB 60%
07.004.12.365.0013.2015	Manutenção do FUNDEB 60% - Educação Infantil - Unidades Pré-Escolar		
04	Escola Municipal Criança Feliz		
05	Escola Municipal Sementinha		
319004	Contratação por Tempo Determinado		FUNDEB 60%
319011	Vencimentos e Vantagens Fixas – P. Civil		FUNDEB 60%
319013	Obrigações Patronais – RGPS		FUNDEB 60%
319113	Obrigações Patronais – RPPS		FUNDEB 60%
07.004	FUNDEB - Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica		
07.004.12	Educação		
07.004.12.361	Ensino Fundamental		
07.004.12.361.0013	Revitalizando a Educação		
07.004.12.361.0013.2016	Manutenção do FUNDEB 60% - Escolas do Ensino Fundamental		
06	Escola Municipal José de Alencar		
07	Escola Municipal Machado de Assis		
08	Escola Municipal Monteiro Lobato		
319004	Contratação por Tempo Determinado		FUNDEB 60%
319011	Vencimentos e Vantagens Fixas – P. Civil		FUNDEB 60%
319013	Obrigações Patronais - RGPS		FUNDEB 60%
319113	Obrigações Patronais – RPPS		FUNDEB 60%
07.004	FUNDEB - Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica		
07.004.12	Educação		
07.004.12.365	Educação Infantil		
07.004.12.365.0013	Revitalizando a Educação		
07.004.12.365.0013.2017	Manutenção do FUNDEB 40% - Educação Infantil - CMEI – Creches		

01	CMEI Carinha de Anjo		
02	CMEI Chapeuzinho Vermelho		
03	CMEI Pequeno Polegar		
319004	Contratação por Tempo Determinado		FUNDEB 40%
319011	Vencimentos e Vantagens Fixas – P. Civil		FUNDEB 40%
319013	Obrigações Patronais – RGPS		FUNDEB 40%
319113	Obrigações Patronais – RPPS		FUNDEB 40%
339014	Diárias – Civil		FUNDEB 40%
339030	Material de Consumo		FUNDEB 40%
339036	Outros Serviços Terceiros – Pessoa Física		FUNDEB 40%
339039	Outros Serviços Terceiros – Pessoa Jurídica		FUNDEB 40%
07.004.12.365.0013.2018	Manutenção do FUNDEB 40% - Educação Infantil – Unidades Pré-Escolar		
04	Escola Municipal Criança Feliz		
05	Escola Municipal Sementinha		
319004	Contratação por Tempo Determinado		FUNDEB 40%
319011	Vencimentos e Vantagens Fixas – P. Civil		FUNDEB 40%
319013	Obrigações Patronais – RGPS		FUNDEB 40%
319113	Obrigações Patronais – RPPS		FUNDEB 40%
339014	Diárias - Civil		FUNDEB 40%
339030	Material de Consumo		FUNDEB 40%
339036	Outros Serviços Terceiros – Pessoa Física		FUNDEB 40%
339039	Outros Serviços Terceiros – Pessoa Jurídica		FUNDEB 40%
07.004	FUNDEB - Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica		
07.004.12	Educação		
07.004.12.361	Ensino Fundamental		
07.004.12.361.0013	Revitalizando a Educação		
07.004.12.361.0013.2019	Manutenção do FUNDEB 40% - Escolas do Ensino Fundamental		
06	Escola Municipal José de Alencar		
07	Escola Municipal Machado de Assis		
08	Escola Municipal Monteiro Lobato		
319004	Contratação por Tempo Determinado		FUNDEB 40%
319011	Vencimentos e Vantagens Fixas – P. Civil		FUNDEB 40%
319013	Obrigações Patronais - RGPS		FUNDEB 40%
319113	Obrigações Patronais – RPPS		FUNDEB 40%
339014	Diárias - Civil		FUNDEB 40%
339030	Material de Consumo		FUNDEB 40%
339036	Outros Serviços Terceiros – Pessoa Física		FUNDEB 40%
339039	Outros Serviços Terceiros – Pessoa Jurídica		FUNDEB 40%

Fonte: Elaborado pela autora

APÊNDICE 2 – QUADRO DE DETALHAMENTO DO SIOPE

Quadro 1: Resumo da Despesa Empenhada segundo Subfunções / Natureza

Natureza da despesa/ Subfunções	242 – Assistência ao Portador de Deficiência (Despesas Próprias)	243 – Assistência a Criança e ao Adolescente (Despesas Próprias)	271 – Previdência Básica (Despesas Próprias)	272 – Previdência do Regime Estatutário (Despesas Próprias)	273 – Previdência Complementar (Despesas Próprias)	274 – Previdência Especial (Despesas Próprias)
Pessoal e Encargos Sociais						
Juros e Encargos da Dívida						
Outras Despesas Correntes						
Material de Consumo						
Serviços de Terceiros (P/Física)						
Serviços de Terceiros (P/Jurídica)						
Investimentos						
Inversões Financeiras						
Amortização Financeiras						
Total Geral						
Total Geral (Exceto Inativos)						
Natureza da despesa/ Subfunções	361 – Ensino Fundamental (FUNDEB)	361 – Ensino Fundamental (Despesas Próprias)	361 – Ensino Fundamental (Despesas Vinculadas)	362 – Ensino Médio (Despesas Próprias)	362 – Ensino Médio (Despesas Vinculadas)	363 – Ensino Profissional (Despesas Próprias)
Pessoal e Encargos Sociais						
Juros e Encargos da Dívida						
Outras Despesas Correntes						
Material de Consumo						

Serviços de Terceiros (P/Física)						
Serviços de Terceiros (P/Jurídica)						
Investimentos						
Inversões Financeiras						
Amortização Financeiras						
Total Geral						
Total Geral (Exceto Inativos)						
Natureza da despesa/ Subfunções	363 – Ensino Profissional (Despesas Vinculadas)	364 – Ensino Superior (Despesas Próprias)	364 – Ensino Superior (Despesas Vinculadas)	365 – Educação Infantil (FUNDEB)	365 – Educação Infantil (Despesas Próprias)	365 – Educação Infantil (Despesas Vinculadas)
Pessoal e Encargos Sociais						
Juros e Encargos da Dívida						
Outras Despesas Correntes						
Material de Consumo						
Serviços de Terceiros (P/Física)						
Serviços de Terceiros (P/Jurídica)						
Investimentos						
Inversões Financeiras						
Amortização Financeiras						
Total Geral						
Total Geral (Exceto Inativos)						
Natureza da despesa/ Subfunções	365 – Educação Infantil (Pré-escola) (FUNDEB)	365 – Educação Infantil (Pré-escola) (Despesas Próprias)	365 – Educação Infantil (Pré-escola) (Despesas Vinculadas)	366 – Educação de Jovens e Adultos (FUNDEB)	366 – Educação de Jovens e Adultos (Despesas Próprias)	366 – Educação de Jovens e Adultos (Despesas Vinculadas)

		Próprias)	Vinculadas)			
Pessoal e Encargos Sociais						
Juros e Encargos da Dívida						
Outras Despesas Correntes						
Material de Consumo						
Serviços de Terceiros (P/Física)						
Serviços de Terceiros (P/Jurídica)						
Investimentos						
Inversões Financeiras						
Amortização Financeiras						
Total Geral						
Total Geral (Exceto Inativos)						
Natureza da despesa/ Subfunções	367 – Educação Especial (FUNDEB)	367 – Educação Especial (Despesas Próprias)	367 – Educação Especial (Despesas Vinculadas)	392 – Difusão Cultural (Despesas Próprias)	395 – Turismo (Despesas Próprias)	722 - Telecomunicações (Educação a Distância) (Despesas Próprias)
Pessoal e Encargos Sociais						
Juros e Encargos da Dívida						
Outras Despesas Correntes						
Material de Consumo						
Serviços de Terceiros (P/Física)						
Serviços de Terceiros (P/Jurídica)						
Investimentos						
Inversões Financeiras						
Amortização						

o					
Financeiras					
Total Geral					
Total Geral (Exceto Inativos)					
Natureza da despesa/ Subfunções	812 – Difusão Cultural (Despesas Próprias)	813 – Direitos Individuais, Coletivos e Difusos (Despesas Próprias)	Vinculadas a Contribuição Social do Salário-Educação (Despesas Vinculadas)	TOTAL	
Pessoal e Encargos Sociais					
Juros e Encargos da Dívida					
Outras Despesas Correntes					
Material de Consumo					
Serviços de Terceiros (P/Física)					
Serviços de Terceiros (P/Jurídica)					
Investiment os					
Inversões Financeiros					
Amortizaçã o Financeiras					
Total Geral					
Total Geral (Exceto Inativos)					

Fonte: SIOPE (2015)

APÊNDICE 3 – QUADRO DAS METAS DO PNE

Quadro 2: Estratégias que contemplam o CAQi e o CAQ no PNE

Estratégia	Descrição da Estratégia
20.6	no prazo de 2 (dois) anos da vigência deste PNE, será implantado o Custo Aluno-Qualidade inicial – CAQi, referenciado no conjunto de padrões mínimos estabelecidos na legislação educacional e cujo financiamento será calculado com base nos respectivos insumos indispensáveis ao processo de ensino-aprendizagem e será progressivamente reajustado até a implementação plena do Custo Aluno Qualidade – CAQ;
20.7	implementar o Custo Aluno Qualidade – CAQ como parâmetro para o financiamento da educação de todas etapas e modalidades da educação básica, a partir do cálculo e do acompanhamento regular dos indicadores de gastos educacionais com investimentos em qualificação e remuneração do pessoal docente e dos demais profissionais da educação pública, em aquisição, manutenção, construção e conservação de instalações e equipamentos necessários ao ensino e em aquisição de material didático-escolar, alimentação e transporte escolar;
20.8	o CAQ será definido no prazo de 3 (três) anos e será continuamente ajustado, com base em metodologia formulada pelo Ministério da Educação – MEC, e acompanhado pelo Fórum Nacional de Educação – FNE, pelo Conselho Nacional de Educação – CNE e pelas Comissões de Educação da Câmara dos Deputados e de Educação, Cultura e Esportes do Senado Federal;
20.10	cabará à União, na forma da lei, a complementação de recursos financeiros a todos os Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios que não conseguirem atingir o valor do CAQi e, posteriormente, do CAQ;

Fonte: Elaborada pela autora com base no PNE (Lei nº 13005/2014)