



UNIVERSIDADE CATÓLICA DO SALVADOR
FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

LUCAS PEREIRA BARBOSA

**A EFETIVIDADE DO INVESTIMENTO PÚBLICO NA
EDUCAÇÃO INFANTIL E FUNDAMENTAL NO MUNICÍPIO
DE SALVADOR/BA: Análise do limite mínimo constitucional
com relação ao desenvolvimento da educação municipal no
período de 2016 a 2018**

Salvador
2021

LUCAS PEREIRA BARBOSA

**A EFETIVIDADE DO INVESTIMENTO PÚBLICO NA
EDUCAÇÃO INFANTIL E FUNDAMENTAL NO MUNICÍPIO
DE SALVADOR/BA: Análise do limite mínimo constitucional
com relação ao desenvolvimento da educação municipal no
período de 2016 a 2018**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado no
Curso de Ciências Contábeis da Universidade
Católica do Salvador, como requisito parcial para
obtenção do título de Bacharel em Ciências
Contábeis.

Orientador: Prof. Me. Rubens Mario Ribeiro
Pacheco.

Salvador
2021

LUCAS PEREIRA BARBOSA

**A EFETIVIDADE DO INVESTIMENTO PÚBLICO NA
EDUCAÇÃO INFANTIL E FUNDAMENTAL NO MUNICÍPIO
DE SALVADOR/BA: Análise do limite mínimo constitucional
com relação ao desenvolvimento da educação municipal no
período de 2016 a 2018**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado no Curso de Ciências Contábeis da Universidade Católica do Salvador, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

BANCA EXAMINADORA / COMISSÃO AVALIADORA

Salvador, ____ de _____ de 2021.

Rubens Mario Ribeiro Pacheco – Orientador _____
Mestre em Planejamento Territorial e Desenvolvimento Social
Universidade Católica do Salvador, Salvador.

Marcos Suel Lima Souza _____
Mestrado em Contabilidade Empresarial pela Fundação Visconde de Cairu,
Salvador.
Universidade Católica do Salvador

Jair Sampaio Soares Júnior _____
Doutor em Administração pela Universidade Federal da Bahia, Salvador.
Universidade Católica do Salvador

À minha mãe Salete. Sua dedicação na construção dos meus valores tem sido fonte de inspiração.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente ao meu bondoso e maravilhoso Deus, toda honra e toda glória seja dada a Ele, o qual tem sido gracioso e generoso para comigo na trajetória desta vida. Soli Deo Gloria!

Aos meus pais, Maria Salete e Pedro Paulo, e ao meu irmão, João Paulo, são eles que têm convivido comigo e me ajudado a ser uma pessoa de valores e conhecimentos nobres nessa minha jornada.

Ao orientador e professor, Rubens Mario Ribeiro Pacheco, pela dedicação e conhecimentos expostos.

Ao professor Jair Sampaio Soares Júnior, pelas aulas, ensino e técnicas para construção desse trabalho.

A Universidade Católica e a todos os professores/mestres e colegas de curso, que no decorrer dos anos, foram mestres ao lecionar, dividiram experiências, aprendizados e convívios.

“O temor do Senhor é o princípio da sabedoria.”

Salmo 111:10

BARBOSA. Lucas Pereira, **A EFETIVIDADE DO INVESTIMENTO PÚBLICO NA EDUCAÇÃO INFANTIL E FUNDAMENTAL NO MUNICÍPIO DE SALVADOR/BA: Análise do limite mínimo constitucional com relação ao desenvolvimento da educação municipal no período de 2016 a 2018** 65 f. Trabalho de conclusão de curso. Curso de graduação em Ciências Contábeis. Universidade Católica do Salvador, Salvador 2021.

RESUMO

Esta presente Monografia tem por objetivo analisar a efetividade dos investimentos públicos realizados no desenvolvimento da educação infantil e fundamental no município de Salvador com relação ao cumprimento do limite mínimo constitucional no período de 2016 a 2018. A efetividade faz com que os recursos públicos sejam bem aplicados, medindo a qualidade dos seus gastos. A elaboração da pesquisa justificou-se em verificar se os recursos provenientes de impostos pagos pelos próprios cidadãos, foram, de fato, efetivos para a população nas políticas públicas educacionais. A metodologia adotada foi a pesquisa exploratória e documental, através do Relatório Resumido da Execução Orçamentária, do Índice de Efetividade da Gestão Municipal, dos Pareceres do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia e do Índice de Desenvolvimento da Educação Básica no período de 2016 a 2018. Ao analisar os resultados, foi constatado que o município de Salvador, cumpriu o limite mínimo constitucional disposto no artigo 212 da Constituição Federal de 1988 e, segundo o TCM-BA, foi efetivo nas políticas públicas educacionais no período de 2016 a 2018.

Palavras-chave: Efetividade. Educação. Administração Pública. Limite Constitucional

LISTA DE QUADROS

Quadro 1	Demonstrações Contábeis Aplicadas as Setor Público	21
Quadro 2	Direitos e Obrigações dos Serviços Públicos	23
Quadro 3	Definições do TCM-BA	24
Quadro 4	Diferenças entre Eficiência, Eficácia e Efetividade	29
Quadro 5	Classificação das Faixas de Resultados IEGM	32
Quadro 6	Classificação dos Municípios	32
Quadro 7	Definições da DCNs	34
Quadro 8	Recursos da Base de Cálculo do FUNDEB	36
Quadro 9	Metodologia do FUNDEB	39
Quadro 10	Quadro Teórico	41
Quadro 11	Modelo de Análise	46
Quadro 12	Classificação das Faixas de Resultados IEGM	57
Quadro 13	Classificação dos Municípios	57
Quadro 14	Comparação dos Resultados do IDEB 2017	61

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1	Aplicação da Receita	55
Gráfico 2	Comparativo TCM e RREO	56
Gráfico 3	Resultado do IDEB 2017 Ensino Infantil	59
Gráfico 4	Resultado do IDEB 2017 Ensino Fundamental	60
Gráfico 5	Comparação dos Resultados do IDEB – 2017	60

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CASP	Contabilidade Aplicada ao Setor Público
CF	Constituição Federal de 1988
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
FUNDEB	Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação
FNDE	Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação
IDEB	Índice de Desenvolvimento da Educação Básica
IEGM	Índice de Efetividade da Gestão Municipal
LDBN	Lei de Diretrizes e Bases da Educação
MCASP	Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público
RREO	Relatório Resumido da Execução Orçamentária
SICONFI	Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro
SIGA	Sistema Integrado de Gestão e Auditoria
TCM-BA	Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia

LISTA DE TABELAS

Tabela 1	Receita Resultante de Impostos do Município de Salvador nos Exercícios de 2016 a 2018	48
Tabela 2	Receitas do FUNDEB	49
Tabela 3	Despesas com Ações Típicas de MDE	50
Tabela 4	Resumo da Aplicação em Educação – 2016	51
Tabela 5	Resumo da Aplicação em Educação – 2017	52
Tabela 6	Resumo da Aplicação em Educação – 2018	53

LISTA DE FIGURAS

Figura 1	Os Cinco Princípios da Administração Pública	25
Figura 2	Princípio da Legalidade	26
Figura 3	Princípio da Impessoalidade	26
Figura 4	Princípio da Moralidade	27
Figura 5	Princípio da Eficiência	28
Figura 6	Distribuição dos Recursos do Ensino	37

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	15
1.1	PROBLEMATIZAÇÃO	16
1.2	OBJETIVOS.....	17
1.2.1	Objetivo geral	17
1.2.2	Objetivos específicos	17
1.3	JUSTIFICATIVA E RELEVÂNCIA	17
1.4	ESTRUTURA DO TRABALHO.....	18
2	REFERENCIAL TEÓRICO	19
2.1	CONTABILIDADE PÚBLICA	18
2.1.1	Campos de atuação	19
2.1.2	Demonstrativos Contábeis	20
2.2	ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA	22
2.2.1	Serviço Público	22
2.2.2	Tribunais de Contas	23
2.2.2.1	Missão, Visão e Valores do TCM/BA	24
2.2.2.2	Princípios Constitucionais da Administração Pública	25
2.3	EFETIVIDADE	28
2.3.1	IEGM- Índice de Efetividade da Gestão Municipal	29
2.4	EDUCAÇÃO	33
2.4.1	Etapas da Educação Básica	33
2.4.2	Limite Constitucional na Educação	35
2.4.3	Fundeb	35
2.4.3.1	Composição financeira do Fundeb.....	36
2.4.3.2	Punições pelo não cumprimento	37
2.4.3.3	Prestação de contas do Fundeb	38
2.4.4	Relatório Resumido da Execução Orçamentária(RREO)	38
2.4.4.1	Composição do RREO	39
2.4.5	IDEB	40
2.5	QUADRO TEÓRICO	41
3	METODOLOGIA	43
3.1	TIPOS DE PESQUISAS.....	43
3.1.1	Quanto aos objetivos	43
3.1.2	Quanto aos procedimentos	44
3.2	OBJETIVO GERAL E ESPECÍFICOS.....	44
3.3	INSTRUMENTOS DE COLETA	45
3.3.1	Observação	45
3.4	PROCEDIMENTOS DE COLETA	45
3.5	TÉCNICAS DE ANÁLISE	45
3.6	MODELO DE ANÁLISE.....	46
4	ANÁLISE DE RESULTADO	47
4.1	METODOLOGIA DA MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO	47
4.1.1	Metodologias das Receitas e Despesas do MDE	48
4.1.2	Metodologia da Aplicação dos Recursos	51
4.2	PARECER DO TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DA BAHIA.....	53

4.2.1	Comparativo entre Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia e o Relatório Resumido da Execução Orçamentária.....	55
4.3	ANÁLISE DO ÍNDICE DE EFETIVIDADE DA GESTÃO MUNICIPAL.....	56
4.3.1	Faixa de Resultados.....	57
4.3.2	Índice de Desenvolvimento da Educação Básica - Ideb	58
4.3.2.1	Comparação IDEB – Brasil, Estado e Município.....	60
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS	62
	REFERÊNCIAS	64

1 INTRODUÇÃO

A educação é uma obrigação do Estado e fundamental para a transformação de uma nação. Tem como função desenvolver o indivíduo, habilitando-o a exercer papel de cidadão nos contextos sociais, políticos e econômicos, bem como, toda a estrutura de sua sociedade. A Constituição Federal assegura no artigo 205 que:

a educação, direito de todos e dever do Estado e da família, será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho. (BRASIL, 1988, Art. 205)

Ainda segundo a CF, o artigo 208 determina que “o dever do Estado com a educação será efetivado mediante a garantia de oferecer a educação básica de forma gratuita”.

Para Saviani, é importante distinguir entre a proclamação de direitos e a sua efetivação. “A cada direito corresponde um dever. Se a educação é proclamada como um direito e reconhecida como tal pelo Poder Público, cabe a este poder a responsabilidade de prover os meios para que o referido direito se efetive” (SAVIANI, 2013, p. 220).

O Art. 212 da CF preconiza um limite mínimo de toda a sua receita resultante de impostos para a manutenção e o desenvolvimento da educação nas três esferas da federação: União, Estados e Municípios. No caso dos municípios, que é o objeto do trabalho, esse percentual é de 25% (vinte e cinco por cento).

A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino. (BRASIL, 1988, Art 212).

A Contabilidade Pública, como uma das divisões da Ciência Contábil, contribui de maneira singular para o cumprimento do limite mínimo constitucional da educação, através de sistemas contábeis públicos, exemplo disso, é o Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (SICONFI), criado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), que amplia a transparência das contas públicas, com informações pormenorizadas sobre o planejamento, a execução e controle do orçamento público, materializados com a publicação do Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO). A Contabilidade Pública também dá suporte quanto ao entendimento e a aplicação da metodologia do Fundo de Manutenção e

Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB), de natureza contábil, composto por recursos provenientes dos impostos e das transferências dos impostos, vinculados à educação, conforme o artigo 212 da Constituição Federal.

A Lei nº 4.320/1964, que estatui normas gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, Estados, Municípios e Distrito Federal, explicita: “A contabilidade evidenciará perante a Fazenda Pública a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados”. (BRASIL, 1964)

A contabilidade pública utiliza também a metodologia da Lei Complementar nº 101/2000, mais conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

1.1 PROBLEMATIZAÇÃO

A educação básica de qualidade é um direito assegurado pela Constituição Federal, porém, é alvo de constantes críticas, devido a sua precariedade na forma que é oferecida. Apesar de receber altos investimentos públicos através da arrecadação de impostos pagos pelos próprios cidadãos, é carente de qualidade, com baixos desempenhos dos alunos, grande evasão escolar, condições de trabalho e aprendizagem desfavoráveis.

A gestão ou a administração pública precisa ser eficiente e efetiva, atingindo os seus objetivos e utilizando os recursos da melhor maneira possível e na qualidade da prestação dos seus serviços públicos. A Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP) ajudará a responder se o município de Salvador/BA tem sido efetivo na aplicação dos seus recursos na área da educação.

Sendo assim, foi delimitado o seguinte problema de pesquisa: **Qual a efetividade dos investimentos públicos realizados no desenvolvimento da educação infantil e fundamental no município de Salvador/BA, com relação ao cumprimento do limite mínimo constitucional no período de 2016 a 2018?**

1.2 OBJETIVOS

Neste tópico, apresentamos os objetivos utilizados nessa pesquisa.

1.2.1 Objetivo Geral

Analisar a efetividade dos investimentos públicos realizados no desenvolvimento da educação infantil e fundamental no município de Salvador, com relação ao cumprimento do limite mínimo constitucional no período de 2016 a 2018.

1.2.2 Objetivos específicos

- a) Detalhar a metodologia aplicada para cálculo do limite constitucional relativo à educação através do Relatório Resumido da Execução Orçamentária;
- b) Analisar os pareceres das prestações de contas emitidos pelo Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia – TCM/BA – com relação aos investimentos públicos em educação, conforme preconiza a Constituição Federal de 1988;
- c) Comparar a efetividade dos investimentos realizados na educação, em relação ao limite mínimo constitucional com o Índice de Desenvolvimento da Educação Básica (IDEB) no município de Salvador/BA.

1.3 JUSTIFICATIVA E RELEVÂNCIA

A relevância deste estudo justifica-se em aplicar os conhecimentos obtidos, por parte do discente, nas disciplinas de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP) e Gestão e Orçamento Público, para assim, analisar a efetividade dos investimentos públicos do município de Salvador na educação infantil e fundamental no período de 2016 a 2018. A contribuição científica dessa pesquisa permite a sociedade maior conhecimento sobre o investimento público na educação por parte do município de Salvador, e de que maneira esses recursos têm sido aplicados para gerar impactos nos programas e nas políticas públicas educacionais, para a formação do indivíduo, sobretudo, para a construção de sua sociedade. Para os graduandos em Contabilidade amplifica o conhecimento e o interesse pela Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP).

1.4 ESTRUTURA DO TRABALHO

Este trabalho é composto por cinco capítulos e está estruturado da seguinte forma: o primeiro capítulo contém a introdução, resumindo sobre a importância da Contabilidade Aplicada ao Setor Público e apresentando os objetivos específicos e o objetivo geral e a problemática da pesquisa.

O segundo capítulo apresenta os conceitos relacionados a Contabilidade Aplicada ao Setor Público, a Administração Pública, descreve o que realmente é a efetividade, e por meio do Índice de Efetividade da Gestão Municipal, de que maneira deve ser aplicado os recursos resultantes dos impostos pagos pelos próprios cidadãos. Em seguida apresenta os conceitos e metodologias do Relatório Resumido de Execução Orçamentária, do Índice de Desenvolvimento da Educação Básica e os pareceres das Prestações de Contas Anuais emitidas pelo Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia.

O terceiro capítulo contém a metodologia utilizada para desenvolver este trabalho.

No quarto capítulo discrimina os resultados obtidos por esta pesquisa, atendendo o objetivo geral e os objetivos específicos.

Por fim, no capítulo cinco, apresentam-se as considerações finais da pesquisa, construídas após a análise dos resultados do capítulo anterior.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Este tópico apresenta a fundamentação teórica para apresentação deste estudo.

2.1 CONTABILIDADE PÚBLICA

Nesta seção será apresentada o conceito de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, seu objetivo e campo de atuação.

A Contabilidade Pública foi regulamentada no Brasil, pela Lei Complementar nº 4.320, de 17 de março de 1964, em que estatui normas gerais de direito financeiro para a elaboração e o controle dos orçamentos e elaboração dos balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

A Contabilidade Pública “é um dos ramos da Contabilidade geral, aplicada às entidades de direito público interno”. (PETRI,1981).

Para IUDÍCIBUS (1997, p.28) “o objetivo principal da Contabilidade (e dos relatórios dela emanados) é fornecer informação econômica relevante para que cada usuário possa tomar suas decisões e realizar seus julgamentos com segurança”.

O documento legal que regulamenta a contabilidade pública brasileira atual coloca textualmente que:

Os serviços de contabilidade são organizados de forma a permitir o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros. (BRASIL, 1964, art. 85)

A contabilidade evidenciará, perante a Fazenda Pública, a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetivem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados. (BRASIL, 1964, art. 83)

2.1.1 Campo de Atuação

Tem o seu campo de atuação limitado às entidades de direito público, o que equivale a dizer que somente é aplicada na União, no Distrito Federal, nos Estados, nos Municípios, nas Autarquias, fundos e nas fundações públicas, dessas esferas de Governo, ou entidades que, possuindo personalidade jurídica de direito privado, recebam, guardem, movimentem, gerenciem ou apliquem dinheiros, bens e valores públicos, na execução de suas atividades. (Resolução CFC nº 1.268/09)

2.1.2 Demonstrativos Contábeis

Inicialmente definidos pela Lei nº 4.320/64, conforme autorizado pelo art. 113, e adaptados pelos conceitos trazidos pela NBCT 16.6 do Conselho Federal de Contabilidade, a Secretaria do Tesouro Nacional por meio do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público apresentou as Instruções de Procedimentos Contábeis que definiram os novos demonstrativos contábeis, devidamente especificados.

Se um dos objetivos da Contabilidade Aplicada ao Setor Público é fornecer aos seus usuários informações sobre os resultados alcançados nos aspectos de natureza orçamentária, econômica, patrimonial e financeira das entidades públicas, os demonstrativos têm grande importância em apoio ao processo de tomada de decisão, à adequada prestação de contas, à transparência da gestão fiscal e à instrumentalização do controle social. (ANDRADE, 2016)

As Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP) são as seguintes:

- a) Balanço Orçamentário;
- b) Balanço Financeiro;
- c) Balanço Patrimonial;
- d) Demonstração das Variações Patrimoniais; e
- e) Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC)

Quadro 1 - Demonstrações Contábeis Aplicadas as Setor Público

BALANÇO ORÇAMENTÁRIO	Definido pelo art. 102 da Lei nº 4.320/64, na forma do Anexo 12, e alterado pelo MCASP, o balanço orçamentário demonstra as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas, atendendo à administração como instrumento de auxílio no controle da legalidade e eficiência das operações realizadas, bem como fornecendo aos órgãos fiscalizadores condições para verificar, de forma global, o desempenho da administração e o emprego dos recursos públicos.
BALANÇO FINANCEIRO	Definido pelo art. 103 da Lei nº 4.320/64, na forma do Anexo 13, e revisto pelo MCASP, o balanço financeiro demonstra a receita e a despesa orçamentária realizadas, bem como os ingressos e os dispêndios de natureza extraorçamentária, conjugados com os saldos em espécie provenientes do exercício anterior, e os que se transferem para o exercício seguinte. Portanto, o balanço financeiro evidencia a situação de disponibilidade, depois de conhecido o total da receita arrecadada e seu emprego na realização das despesas.
BALANÇO PATRIMONIAL	Demonstra a situação das contas que formam o ativo e o passivo de uma entidade, como o patrimônio líquido.
DEMONSTRAÇÕES DAS VARIÇÕES PATRIMONIAIS	A demonstração das variações patrimoniais, na forma do Anexo 14, está expressa pelo art. 104 da Lei Federal nº 4.320/64, devidamente atualizada pelo MCASP. Evidenciará as alterações verificadas durante o transcurso de um exercício no patrimônio e ainda indicará o resultado patrimonial do exercício.
DEMONSTRAÇÕES DOS FLUXOS DE CAIXA	É um demonstrativo que visa contribuir para a transparência da gestão pública, facilitando o gerenciamento e o controle financeiro dos órgãos e entidades do setor público. Permite aos usuários a avaliação da situação de caixa e equivalente de caixa, bem como as necessidades de liquidez em cenários futuros.

Fonte: Aquino, ANDRADE (2016) e Lei Federal nº 4.320/64, adaptado

Fundamentado no artigo 101 da lei nº 4.320/64 que determina que os resultados gerais serão demonstrados no Balanço Orçamentário, Financeiro, Patrimonial e na Demonstração das Variações Patrimoniais.

2.2 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

A Administração Pública é todo o aparelhamento do Estado, preordenado à realização de seus serviços, visando à satisfação das necessidades coletivas. (MEIRELLES, 1984)

Defendendo o mesmo ponto de vista PAUL DUEZ (1935), objetiva que a “administração é a atividade funcional concreta do Estado que satisfaz as necessidades coletivas em forma direta, contínua e permanente, e com sujeição ao ordenamento jurídico vigente.”

Administrar é gerir os serviços públicos e não somente executá-lo, mas governar com o objetivo de obter um resultado útil.

HARADA (1999, p.40) expressa que “a administração pública destaca-se por ser um conjunto de órgãos destinados a cumprir as finalidades do Estado, o que pode ser resumido na busca da realização do bem comum.”

Atualmente, a Administração Pública apresenta-se mais próxima do cidadão, apesar das limitações impostas, em atendimento aos princípios da democracia participativa com o intuito de atender as demandas da sociedade de forma efetiva, inclusive o que preceitua a questão da boa governança.

2.2.1 Serviço Público

Quando se diz respeito a Administração Pública e Serviço Público são elementos intrinsecamente ligados, e há uma harmonia entre eles.

Pode-se considerar os serviços públicos como o conjunto de atividades e bens que são exercidos ou colocados à disposição da coletividade, visando abranger e proporcionar o maior grau possível de bem-estar social ou da prosperidade pública. (CATHEREIN, 1913)

HELIO KOHAMA (2016, p. 9) diz que há “um princípio da obrigatoriedade do desempenho da atividade pública em que a Administração Pública se sujeita ao dever de continuidade da prestação dos serviços públicos”.

A finalidade do Estado é organizar e fazer funcionar os serviços públicos.

De acordo com a Lei nº 8.987/1995 e suas atualizações, entre os direitos e obrigações dos usuários dos serviços públicos estão:

Quadro 2 – Direitos e Obrigações dos Serviços Públicos

a) Receber serviço adequado;
b) Receber informações para a defesa de interesses individuais e coletivos;
c) Obter e utilizar o serviço, com liberdade de escolha entre vários prestadores;
d) Levar ao conhecimento do poder público e da concessionária as irregularidades de que tenham conhecimento, referentes ao serviço prestado;
e) Comunicar às autoridades competentes os atos ilícitos praticados pela concessionária na prestação do serviço;
f) Contribuir para a permanência das boas condições dos bens públicos através dos quais lhes são prestados os serviços.

Fonte: Lei nº 8.987/1995, adaptado

No quadro 2, apresenta os direitos e obrigações dos Serviços Públicos, onde o Estado estabelece a organização e o funcionamento para atender as demandas da sociedade através de políticas públicas, exemplo disso, políticas educacionais.

2.2.2. Tribunais de Contas

A presente monografia tem por objetivo analisar a efetividade dos investimentos públicos na educação no município de Salvador/BA, portanto, as análises, pareceres e julgamentos foram executados pelo Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia. Os Tribunais de Contas fazem parte da chamada “administração direta ou centralizada”.

SILVA (2003, p.833) diz que o Tribunal ou Corte de Contas é definido no vocabulário jurídico como:

representante ou delegado do povo, sendo colocado na posição de órgão de auxílio do Poder Legislativo, tendo como finalidade coordenar e fiscalizar os negócios da Fazenda Pública, por meio do acompanhamento da execução da lei orçamentária e pelo julgamento das contas dos responsáveis pelo dinheiro ou bens públicos.

Segundo Hely Lopes Meirelles e José Afonso da Silva (2005), o Tribunal de Contas é “órgão independente e autônomo de auxílio do Poder Legislativo. Suas funções são eminentemente técnicas e “opinativas”.

Os Tribunais de Contas têm suas atribuições fixadas no texto constitucional e sua disciplina está inserida naquele referente ao Poder Legislativo. Tem atribuições específicas e jurisdição própria.

SIMÕES (2014, p.15) expõe que no Brasil os Tribunais de Contas foram “incumbidos da missão constitucional de exercer o controle e a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial das contas públicas”.

Suas decisões são definitivas, no âmbito de sua competência. Podem ser revistas pelo Poder Judiciário, sempre sob o aspecto da legalidade.

O Tribunal de Contas dos Municípios é órgão estadual, de auxílio das Câmaras Municipais, com jurisdição nos entes municipais que integram o Estado, composto por sete Conselheiros, sendo previsto no § 1º, do art. 31 e no parágrafo único, do art. 75, da Constituição Federal de 1988. Existente nos Estados do Ceará, Bahia, Goiás e Pará, e, nesses casos, em que há, no mesmo Estado, Tribunal de Contas Estadual e Tribunal de Contas dos Municípios, a fiscalização e o controle orçamentário-financeiro dos Municípios, incluindo-se as contas dos Prefeitos, passam a ser de competência desses últimos.

2.2.2.1 Missão, Visão e Valores do TCM/BA

Segundo o Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia essas são as suas definições para este órgão público:

Quadro 3 – Definições do TCM-BA

MISSÃO
Orientar e fiscalizar os jurisdicionados na gestão dos recursos públicos municipais, em benefício da sociedade.
VISÃO DE FUTURO
Ser reconhecido pela sociedade como instituição de controle externo essencial para aperfeiçoamento da administração pública municipal.
VALORES
Efetividade, Transparência, Ética, Inovação e Comprometimento.

Fonte: TCM-BA, adaptado

As principais funções dos Tribunais de Contas são: julgar as contas, emitir parecer prévio, fiscalizar as inspeções e auditorias a pedido, as arrecadações de

receitas, as entregas de recursos, aplicar sanções, representar, apurar denúncia, atender consultas, assinalar prazos. (SILVA 2012, p.21)

2.2.2.2 Princípios Constitucionais da Administração Pública

Os princípios constitucionais da administração pública estão contidos no texto constitucional, art. 37 da Constituição Federal de 1988, diz o caput: “A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência”.

São cinco os princípios explícitos relativos à Administração Pública:

- Legalidade
- Impessoalidade
- Moralidade
- Publicidade
- Eficiência

Figura 1 – Os Cinco Princípios da Administração Pública



Fonte: Amaru, Maximiano, Antonio Cesar, e NOHARA (2017).

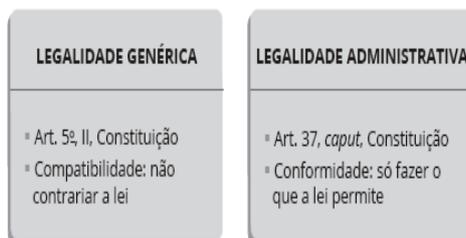
a) Legalidade

Esse princípio refere-se a considerar aquilo que é permitido em lei.

Na Administração Pública não há liberdade pessoal. Enquanto na administração particular é lícito fazer tudo o que a lei não proíbe, na Administração Pública só é permitido fazer o que a lei autoriza. (MEIRELLES, 1984)

O gestor público só está autorizado a atuar em conformidade com o que for expressa e legalmente autorizado.

A figura 2 especifica o art.37 da CF que se refere ao princípio da legalidade.

Figura 2 – Princípio da Legalidade

Fonte: Amaru, Maximiano, Antonio Cesar, e NOHARA (2017).

b) Impessoalidade

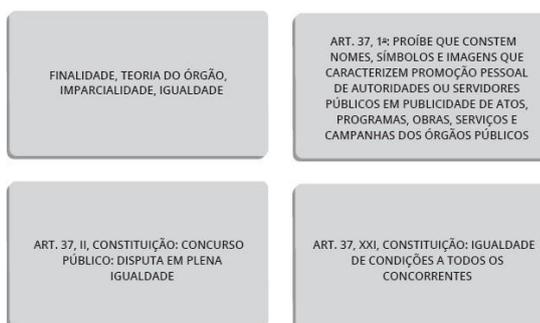
Esse princípio tem a finalidade de que a administração pública está baseada em prestar serviços públicos atendendo aos benefícios coletivos e não individuais ou de nepotismos.

O princípio da impessoalidade possui duas formas distintas de aplicação. A primeira maneira de aplicar esse princípio consiste na proibição de promoção pessoal por meio da maquinária pública, de modo que o administrador público não pode valer-se dos atos administrativos em prol de interesses pessoais. (Sousa 2020, p.14)

De acordo a Carta Magna, em seu art. 37, § 1º, determina:

A publicidade dos atos, programas, obras, serviços e campanhas dos órgãos públicos deverá ter caráter educativo, informativo ou de orientação social, dela não podendo constar nomes, símbolos ou imagens que caracterizem promoção pessoal de autoridades ou servidores públicos (BRASIL, 1988, art. 37).

A segunda forma ainda segundo Sousa (2020, p.14) é que este princípio “visa proibir o administrador público ou o responsável pelo ato de afastar-se do interesse público, pois não pode haver pessoalização do ato administrativo.”

Figura 3 -Princípio da Impessoalidade

Fonte: Amaru, Maximiano, Antonio Cesar, e NOHARA. (2017)

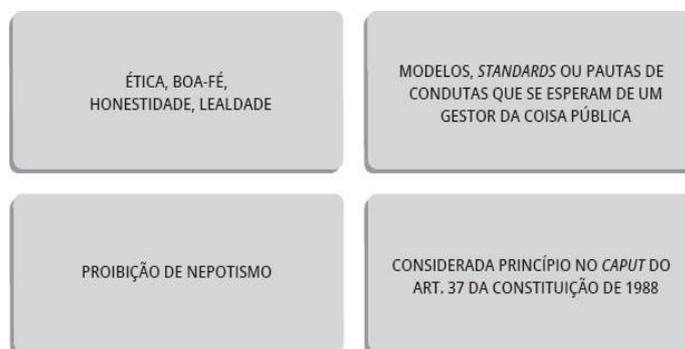
c) Moralidade

Impõe aos agentes públicos a atuação profissional honesta, que consiste em agir com probidade. O termo “probo” significa “honesto”, “reto”, portanto, o agente que não atuar de forma honesta responde pelo ato de improbidade administrativa.

O art. 37, § 4º, da Constituição versa que:

[...] os atos de improbidade administrativa importarão a suspensão dos direitos políticos, a perda da função pública, a indisponibilidade dos bens e o ressarcimento ao erário, na forma e gradação previstas em lei, sem prejuízo da ação penal cabível. (BRASIL, 1988, art. 37)

Figura 4 – Princípio da Moralidade



Fonte: Amaru, Maximiano, Antonio Cesar, e NOHARA (2017)

d) Publicidade

Esse princípio diz que os atos da Administração Pública devem ser publicizados e transparente e de acesso ao público, o que fundamenta o direito de acesso à informação de todos os atos realizados. Porém, segundo a constituição, com ressalvas estas publicizações:

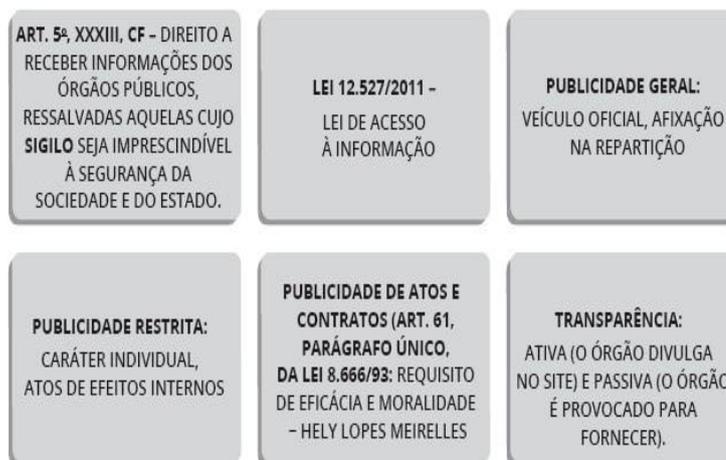
[...] todos têm direito a receber dos órgãos públicos informações de seu interesse particular, ou de interesse coletivo ou geral, que serão prestadas no prazo da lei, sob pena de responsabilidade, ressalvadas aquelas cujo sigilo seja imprescindível à segurança da sociedade e do Estado [...] (BRASIL, 1988, art. 37)

e) Eficiência

Foi inserida na CF mediante a Emenda Constitucional nº 19 de 04/06/98 (BRASIL, 1998). Impõe que a ação administrativa seja realizada com agilidade, com exatidão e excelência. Esse princípio requer retornos assertivos e suficientes das

ações públicas relacionadas ao atendimento das prioridades da população e seus integrantes. Este princípio pode ser somado, com o princípio da economicidade (atuação que busque a economia de gastos) e o princípio da celeridade (busca pelo agir mais rápido possível).

Figura 5 – Princípio da Eficiência



Fonte: Amaru, Maximiano, Antonio Cesar, e NOHARA (2017).

2.3 EFETIVIDADE

A efetividade, segundo Baracho (2000, p. 141) “mede o impacto final da atuação sobre o total da população afetada. Na Administração Pública, o valor efetivo ou potencialmente criado não pode ser medido com base exclusivamente nos produtos (outputs), já que estes quase nunca tem significação em si, mas em relação aos resultados e impactos (outcomes) que geram”.

Bezerra Filho (2014, p. 16) diz que:

a avaliação da efetividade é dada pelo benefício socioeconômico gerado a partir da execução dos programas de governos consoantes às políticas públicas implementadas. Segundo ele a efetividade é uma variável externa concebida a partir dos impactos da execução dos programas de governo na coletividade.

Na Administração Pública existe os “três Es” – eficiência, eficácia e efetividade, apesar de muitos atribuírem como sinônimos, são conceitos bastantes distintos. O quadro 4 explica a diferença entre eles:

Quadro 4 - Diferenças entre Eficiência, Eficácia e Efetividade.

Eficiência	Eficácia	Efetividade
<ul style="list-style-type: none"> - Meios e métodos - Relação custo-benefício - Campo da operação 	<ul style="list-style-type: none"> Resultados Atingimento de objetivos 	<ul style="list-style-type: none"> - Qualidade do resultado

Fonte: Adaptado de Oliveira e Vareschini (2009).

O objetivo do estudo deste trabalho é analisar a efetividade dos investimentos públicos na educação Infantil e Fundamental no município de Salvador no período de 2016 a 2018.

Efetividade é faz com que os recursos públicos sejam bem aplicados. Ela verifica se as ações que estão sendo desenvolvidas têm tido resultados práticos nas políticas públicas da gestão, medindo a qualidade do gasto público.

Nem sempre o aumento de gastos resultam em bons resultados. Nem sempre o resultado é proporcional aos seus investimentos. É um resultado voltado aos benefícios, não somente a aplicação, mas se há um retorno em relação a aplicação desses recursos para a Gestão Pública.

2.3.1 IEGM - Índice de Efetividade da Gestão Municipal

O Tribunal de Contas dos Municípios é previsto no artigo 31 § 1º da Constituição Federal de 88.

Art. 31. A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo municipal, na forma da lei.

§ 1º O controle externo da Câmara Municipal será exercido com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados ou do Município ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios, onde houver. (BRASIL, 1988, art. 31)

O Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia (TCM-BA) tem como valores a: Efetividade, Transparência, Ética, Inovação e Comprometimento.

O TCM-BA instituiu, regulamentou e implantou o Índice de Efetividade da Gestão Municipal – IEGM, pela resolução n.º 1344/2016, com a finalidade de compartilhar instrumentos de medição do desempenho da gestão pública brasileira, bem como auxiliar e subsidiar a ação fiscalizatória exercida pelo controle externo.

O artigo 2º da resolução nº 1344/2016 explicita que:

O IEGM/TCMBA será apurado anualmente, mediante aplicação de questionário próprio, contemplando múltiplas visões acerca da gestão pública municipal.

Parágrafo único – Diversas dimensões do serviço municipal serão analisadas a cada ano, com o objetivo de situar o grau de efetividade da gestão dos municípios jurisdicionados e seus impactos na vida dos cidadãos. (Resolução nº 1344/2016, TCM-BA)

Segundo o TCM-BA, o fornecimento das informações do IEGM é de caráter obrigatório e faz parte das prestações de contas anuais dos municípios. O descumprimento do prazo legal poderá repercutir negativamente quando da análise das contas do gestor. O artigo 3º determina a obrigatoriedade: “o questionário relativo ao IEGM/TCMBA deverá ser enviado, obrigatoriamente, pelo jurisdicionado, junto à sua respectiva prestação de conta anual”. (Resolução nº 1344/2016, TCM-BA)

O IEGM é considerado uma auditoria de resultados, em que o Tribunal de Contas não se preocupa apenas se o município está investindo os percentuais que a lei determina, mas se esse investimento está trazendo resultados efetivos para a sociedade.

O § 2º no artigo 3º detalha como é feito o monitoramento do IEGM:

§ 2º Para fins de validação dos questionários, as respostas encaminhadas pelos gestores públicos poderão ser confrontadas com os dados e informações por eles declarados no Sistema Integrado de Gestão e Auditoria – SIGA ou junto às outras bases de dados públicos disponíveis, ou ainda verificadas *in loco* por equipe de auditoria do TCM/BA. (Resolução nº 1344/2016, TCM-BA)

Para que o IEGM possa alcançar os benefícios propostos é indispensável a efetiva participação dos gestores municipais, que devem responder, com maior fidelidade possível, ao questionário eletrônico, conforme estabelece a Resolução nº 1344/2016.

O IEGM não só interessa ao Tribunal de Contas, mas o próprio gestor pode usar esse importante indicador para desenvolver melhorias internas na sua administração, bem como, também, para o cidadão exercer o controle social e ver se os impostos estão tendo resultados no seu dia a dia, especialmente nas políticas públicas educacionais no município de Salvador, que é o objeto deste trabalho.

2.3.2 Índices Temáticos

O Índice de Efetividade da Gestão Municipal (IEGM) é definido a partir da análise dos resultados de políticas e ações adotadas pelos municípios em 07 áreas primordiais de interesse público. São chamados de índices temáticos, são eles: educação, saúde, planejamento, gestão fiscal, meio ambiente, cidades protegidas, governança em tecnologia da informação.

Mas como o objeto do estudo é analisar a efetividade dos investimentos públicos na Educação Infantil e Fundamental no município de Salvador, será especificado o índice temático da educação (i-Educ), que buscará avaliar, se os objetivos estratégicos das políticas públicas educacionais foram alcançados de forma efetiva.

O TCM-BA conceitua o índice da educação da seguinte forma:

a) i-Educ

O Índice Municipal da Educação mede o resultado das ações da gestão Pública Municipal nesta área por meio de uma série de quesitos específicos relativos à Educação Infantil e Ensino Fundamental, com foco em aspectos relacionados à infraestrutura escolar. Este índice reúne informações sobre avaliação escolar, Conselho e Plano Municipal de Educação, infraestrutura, merenda escolar, qualificação de professores, transporte escolar, quantitativo de vagas, material e uniforme escolares. (TCM-BA, 2016)

b) Metodologia Aplicada

É fornecida a cada órgão jurisdicionado uma série de quesitos específicos de gestão municipal relativos à educação infantil, creches e pré-escolas, e ao ensino fundamental, que devem ser respondidos eletronicamente.

c) Faixas de Resultados

O IEGM/TCM-BA possui cinco faixas de resultados, definidas em função da consolidação das notas obtidas nos 07 índices setoriais. O enquadramento dos municípios em cada uma destas faixas obedece aos seguintes critérios:

Quadro 5 – Classificação das Faixas de Resultados IEGM

NOTA	FAIXA	CRITÉRIO
A	Altamente efetiva	IEGM com pelo menos 90% da nota máxima e, no mínimo, 5 índices com nota A
B+	Muito efetiva	IEGM entre 75,0% e 89,9% da nota máxima
B	Efetiva	IEGM entre 60,0% e 74,9% da nota máxima
C+	Em fase de adequação	IEGM entre 50,0% e 59,9% da nota máxima
C	Baixo nível de adequação	IEGM menor ou igual a 49,9%

Fonte: TCM-BA (2016)

Além dos critérios citados acima, existe outro observado na definição das faixas de resultados:

- Diminuição de 01 (um) grau na nota geral do IEGM/TCM-BA, quando não ocorrer o atingimento da aplicação de 25% na Educação;

Quadro 6 - Classificação dos Municípios

Porte Muito Pequeno <= 5.000 habitantes
Porte Pequeno Entre 5.001 e 20.000 habitantes
Porte Médio Entre 20.001 e 200.000 habitantes
Porte Grande > 200.000 habitantes

Fonte: TCM-BA, 2016

2.4 EDUCAÇÃO

A educação como direito social está garantida no Art. 205:

“A educação, direito de todos e dever do Estado e da família, será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho.” (BRASIL, 1988, art. 205)

A Emenda Constitucional nº 59, de 11 de novembro de 2009, no artigo 208 trata que a educação básica seja obrigatória e gratuita dos 4 (quatro) aos 17 (dezesete) anos de idade e que tenha acompanhamento em todas as suas etapas:

I – Educação Básica obrigatória e gratuita dos 4 (quatro) aos 17 (dezesete) anos de idade, assegurada inclusive sua oferta gratuita para todos os que a ela não tiveram acesso na idade própria;
VII – atendimento ao educando, em todas as etapas da Educação Básica, por meio de programas suplementares de material didático-escolar, transporte, alimentação e assistência à saúde. (BRASIL, 1988, art. 208)

A educação formal como um direito de todos, efetivada no contexto da escola, é garantida ainda na Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (LDBN), Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, que destaca como função social da escola a formação do cidadão. Desse modo, deve-se estruturar a gestão dos processos educacionais para garantir as finalidades registradas no artigo 22:

A educação básica tem por finalidade desenvolver o educando, assegurar-lhe a formação comum indispensável para o exercício da cidadania e fornecer-lhe meios para progredir no trabalho e em estudos posteriores.

A Constituição Federal de 1988 e a Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional de 1996 definiram como primeira etapa da educação básica a Educação Infantil antecedendo o Ensino Fundamental, de caráter obrigatório, e o ensino médio.

2.4.1 Etapas da Educação Básica

O estudo deste trabalho trata da educação municipal de Salvador. De acordo com a resolução Nº 4, DE 13 DE JULHO DE 2010 que define Diretrizes Curriculares Nacionais Gerais para a Educação Básica, divide em etapas a educação básica:

Art. 21. São etapas correspondentes a diferentes momentos constitutivos do desenvolvimento educacional:

I – a Educação Infantil, que compreende: a Creche, englobando as diferentes etapas do desenvolvimento da criança até 3 (três) anos e 11 (onze) meses; e a Pré-Escola, com duração de 2 (dois) anos;

II – o Ensino Fundamental, obrigatório e gratuito, com duração de 9 (nove) anos, é organizado e tratado em duas fases: a dos 5 (cinco) anos iniciais e a dos 4 (quatro) anos finais;

Segundo a Secretaria Municipal da Educação de Salvador (SMED), o nível de ensino da Educação Infantil compreende de 0 a 5 anos (até o 5º ano), sendo a primeira etapa da educação básica e visa o desenvolvimento integral e integrado da criança. E o ensino Fundamental com duração mínima de nove anos (até o 9º ano), e com a finalidade de proporcionar o desenvolvimento das capacidades de aprendizagem e competências básicas, necessárias na formação de atitudes de valores intrínsecos ao exercício da cidadania.

Ainda segundo a Resolução Nº 4 de Diretrizes Curriculares Nacionais Gerais para a Educação Básica, estabelece como e de que maneira deve ser ofertado a Educação Infantil e Fundamental:

Quadro 7 – Definições das Diretrizes Curriculares Nacionais Gerais para a Educação

Seção I – Educação Infantil
Art. 22. A Educação Infantil tem por objetivo o desenvolvimento integral da criança, em seus aspectos físicos, afetivo, psicológico, intelectual, social, complementando a ação da família e da comunidade.
Seção II – Ensino Fundamental
Art. 23. O Ensino Fundamental com 9 (nove) anos de duração, de matrícula obrigatória para as crianças a partir dos 6 (seis) anos de idade, tem duas fases sequentes com características próprias, chamadas de anos iniciais, com 5 (cinco) anos de duração, em regra para estudantes de 6 (seis) a 10 (dez) anos de idade; e anos finais, com 4 (quatro) anos de duração, para os de 11 (onze) a 14 (quatorze) anos.
Art. 24. Os objetivos da formação básica das crianças, definidos para a Educação Infantil, prolongam-se durante os anos iniciais do Ensino Fundamental, especialmente no primeiro, e completam-se nos anos finais, ampliando e intensificando, gradativamente, o processo educativo.

Art. 25. Os sistemas estaduais e municipais devem estabelecer especial forma de colaboração visando à oferta do Ensino Fundamental e à articulação sequente entre a primeira fase, no geral assumida pelo Município, e a segunda, pelo Estado, para evitar obstáculos ao acesso de estudantes que se transfiram de uma rede para outra para completar esta escolaridade obrigatória, garantindo a organicidade e a totalidade do processo formativo do escolar.

Fonte: Elaboração própria

O quadro 7 apresenta os dispositivos da Resolução Nº 4 de Diretrizes Curriculares Nacionais Gerais para a Educação Básica, em que contempla os conceitos e objetivos da educação básica.

2.4.2 Limite Constitucional na Educação

A fundamentação para esta pesquisa está preconizada pelo mandamento constitucional do art. 212, em que estabelece um limite mínimo constitucional da receita de impostos para aplicabilidade na educação.

O artigo 212 da Constituição Federal determina:

Art. 212. A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino. (BRASIL, 1988, Art. 212)

2.4.3 Fundeb

Segundo o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE, o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – Fundeb, é um fundo especial, de natureza contábil e de âmbito estadual (um fundo por estado e Distrito Federal, num total de vinte e sete fundos), formado, na quase totalidade, por recursos provenientes dos impostos e transferências dos Estados, Distrito Federal e Municípios, vinculados à educação por força do disposto no art. 212 da Constituição Federal.

O Fundeb foi instituído pela Emenda Constitucional nº 53, de 19 de dezembro de 2006, e regulamentado pela Medida Provisória nº 339, de 28 de dezembro do mesmo ano, convertida na Lei nº 11.494, de 20 de junho de 2007, e pelos Decretos nº 6.253 e 6.278, de 13 e 29 de novembro de 2007, respectivamente, ficando em vigor até o ano de 2020. O Fundeb foi instituído como instrumento permanente de financiamento da educação pública por meio da Emenda Constitucional nº 108, de 27

de agosto de 2020, e encontra-se regulamentado pela Lei nº 14.113, de 25 de dezembro de 2020.

Os alunos considerados pelo Fundeb são das etapas de Educação Infantil (creche e pré-escola), de Ensino Fundamental (de oito ou de nove anos), de ensino médio; nas modalidades de ensino regular, de educação especial, de educação de jovens e adultos.

Ou seja, algumas das faixas etárias que a Secretaria Municipal de Educação de Salvador (SMED) considera como nível de ensino sob a sua competência e que também é objeto deste trabalho.

2.4.3.1 Composição financeira do FUNDEB

Quadro 8 - Recursos da base de cálculo do FUNDEB.

Dispositivo Constitucional	Receitas que compõem o FUNDEB conforme EC nº 53/06	Exercícios		
		2007	2008	A partir de 2009
Art. 155,I	ITCM-Estado			
Art.155,II	ICMS- Estado	6,66%	13,33%	20%
Art.155,III	IPVA-Estado	16,66%	18,33%	20%
Art.158,II	Cota-parte do ITR-Municípios	6,66%	13,33%	20%
Art.158, III	Cota-parte do IPVA-Municípios	6,66%	13,33%	20%
Art. 158, IV	Cota-parte do ICMS- Municípios	6,66%	13,33%	20%
Art. 159,I,a	Cota-parte do FPE-Estado	16,66%	18,33%	20%
Art.159,I,b	Cota-parte do FPM-Municípios	16,66%	18,33%	20%
Art. 159,II	Cota-parte do IPI Exportação-Estado	16,66%	18,33%	20%
Art. 159,II,§ 3º da CF c/ art. 3º, § 2º da Medida Provisória nº 339/06.	Cota-parte do IPI Exportação-Municípios	16,66%	18,33%	20%
Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir) c/ art. 3º da Medida Provisória nº 339/06.	Cota-parte do ICMS-Desoneração Exportação-Municípios	16,66%	18,33%	20%
Art.20, MP nº 339/06	Rentabilidade de aplicação dos recursos	100%	100%	100%

Fonte: Andrade (2016, p.235)

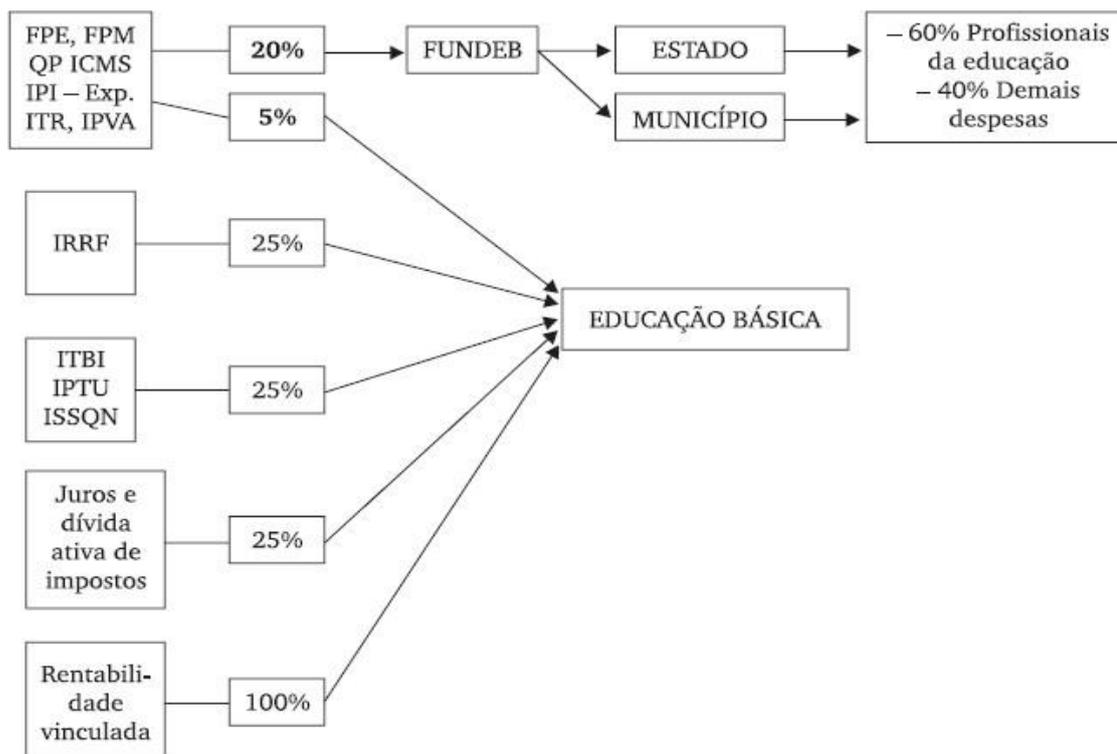
Os recursos que formam a base de cálculo do FUNDEB, 20% (vinte por cento) estão especificados no quadro 8 acima.

Além das fontes de receita de impostos e de transferências constitucionais elencadas no quadro 8, integram a composição do Fundeb os recursos provenientes da União a título de complementação aos entes federados que não atingiram o valor mínimo por aluno/ano definido nacionalmente ou que efetivaram as condicionalidades

de melhoria de gestão e alcançaram a evolução dos indicadores a serem definidos sobre atendimento e melhoria de aprendizagem, com a redução das desigualdades.

Em resumo, apresenta-se na figura 6, uma representação gráfica da distribuição dos recursos do ensino:

Figura 6 – Distribuição dos Recursos do Ensino



Fonte: ANDRADE (2016, P. 232)

2.4.3.2 Punições pelo não cumprimento

A falta de aplicação do mínimo constitucional com relação à educação, referente ao artigo 212 da Constituição Federal, pode gerar uma série de punições. Dentre as punições: intervenção estadual no município, conforme descrito no artigo 35 da CF:

Art. 35. O Estado não intervirá em seus Municípios, nem a União nos Municípios localizados em Território Federal, exceto quando:
III - não tiver sido aplicado o mínimo exigido da receita municipal na manutenção e desenvolvimento do ensino e nas ações e serviços públicos de saúde;

Segundo a Lei de Responsabilidade Fiscal, o não cumprimento do limite constitucional veda transferências voluntárias. A lei destaca:

Para efeito desta Lei Complementar, entende-se por transferência voluntária a entrega de recursos correntes ou de capital a outro ente da Federação, a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira, que não decorra de determinação constitucional, legal ou os destinados ao Sistema Único de Saúde.

§ 1º São exigências para a realização de transferência voluntária, além das estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias:

b) cumprimento dos limites constitucionais relativos à educação e à saúde. (art. 25, LRF)

O não cumprimento do limite constitucional da educação pode fazer com que as contas do município sejam rejeitadas pelos Tribunais de Contas, configurando-se ato doloso de improbidade administrativa.

2.4.3.3 Prestação de Contas do FUNDEB

Os executivos municipais prestarão contas do controle anual e trimestral do FUNDEB, na forma do art. 69, § 4º, da Lei nº 9.394/96, sob pena de aplicação de multas pelos Tribunais de Contas. Conforme a Lei nº 11.494/07, art. 27, as prestações de contas anuais ao Tribunal de Contas deverão ser instruídas com parecer do conselho responsável, que deverá ser apresentado ao Poder Executivo respectivo em até 30 (trinta) dias antes do vencimento do prazo para a apresentação das mesmas.

2.4.4 Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO)

Segundo a Secretaria do Tesouro Nacional – STN, órgão central de contabilidade do Governo Federal, o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) é um documento mensal disponibilizado pelo Tesouro Nacional que permite o acompanhamento e análise do desempenho das ações governamentais estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e na Lei Orçamentária Anual (LOA). Ele é exigido pela Constituição Federal, em seu artigo 165, §3º: "o Poder Executivo publicará, no prazo de trinta dias após o encerramento de cada bimestre, o Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO)".

Sua regulamentação foi feita pela Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) -, Lei Complementar que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. Essa lei estabelece as normas para a elaboração e publicação do RREO.

2.4.4.1 Composição do RREO

O RREO é composto por quatorze anexos, mas será considerado, para esta pesquisa o anexo VIII, que é o Demonstrativo das Receitas e Despesas com a Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE.

Método de Cálculo de Aplicação dos Recursos em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino

Quadro 9 – Metodologia do FUNDEB

$$\% \text{ MDE} = (\text{DP} + \text{FUNDEB} - \text{Ded.}) / \text{R Imp} * 100$$

Sendo:

- **DP** = Despesas Próprias, são recursos oriundos do Tesouro do Município/Estado, provenientes de impostos e transferências;
- **FUNDEB** = Despesas com recursos do FUNDEB;
- **Ded.** = Deduções consideradas para fins de limite constitucional
- **R Imp** = Receita de impostos e Transferências

Deduções:

(continuação)

-Resultado líquido nas transferências do FUNDEB
-Despesas custeadas com a Complementação da União do FUNDEB;
-Receita de aplicação financeira dos recursos do FUNDEB;
- Despesas custeadas com o superávit financeiro, do FUNDEB;
-Despesas custeadas com o superávit financeiro, de outros recursos de impostos;
- Restos a pagar inscritos no exercício sem disponibilidade financeira de recursos de impostos vinculados;
-Cancelamento, no exercício, de restos a pagar inscritos com

-Disponibilidade financeira de recursos do ensino;
-Despesas custeadas com aplicação financeira de convênios, bem como de outros recursos de impostos vinculados ao ensino.

As deduções do quadro 9 descrevem o que será dedutível para a base de cálculo do Fundeb.

2.4.5 IDEB

IDEB é o Índice de Desenvolvimento da Educação Básica, criado em 2007, pelo Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (Inep), formulado para medir a qualidade do aprendizado nacional e estabelecer metas para a melhoria do ensino.

É considerado como o principal indicador da qualidade da educação básica no país, que possibilita o monitoramento por meios de dados concretos. Segundo o Ministério da Educação (MEC), o IDEB é calculado a partir de dois componentes: a taxa de rendimento escolar (aprovação) e as médias de desempenho nos exames aplicados pelo Inep, por exemplo, o Sistema de Avaliação da Educação Básica (SAEB). Os índices de aprovação são obtidos a partir do Censo Escolar, realizado anualmente.

O índice é um importante condutor de política pública em benefício da qualidade da educação. Tem estabelecido, como meta para 2022, alcançar média 6 – valor que corresponde a um sistema educacional de qualidade comparável a Sistemas Educacionais de países desenvolvidos.

2.5 QUADRO TEÓRICO

Quadro 10 – Quadro Teórico

TERMO	DEFINIÇÃO	AUTOR
CONTABILIDADE PÚBLICA	A contabilidade evidenciará, perante a Fazenda Pública, a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetivem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados.	Art. 83, da Lei Federal nº 4.320/64
ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA	Destaca-se por ser um conjunto de órgãos destinados a cumprir as finalidades do Estado, o que pode ser resumido na busca da realização do bem comum.	HARADA (1999, p.40)
EFETIVIDADE	A avaliação da efetividade é dada pelo benefício socioeconômico gerado a partir da execução dos programas de governos consoantes às políticas públicas implementadas. Segundo Bezerra, a efetividade é uma variável externa concebida a partir dos impactos da execução dos programas de governo na coletividade.	Bezerra Filho (2014, p. 16)
EDUCAÇÃO	A educação, direito de todos e dever do Estado e da família, será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho.	Art. 205, CF 1988

(Continuação)

FUNDEB	Fundo especial, de natureza contábil e de âmbito estadual (um fundo por estado e Distrito Federal, num total de vinte e sete fundos), formado, na quase totalidade, por recursos provenientes dos impostos e transferências dos Estados, Distrito Federal e Municípios, vinculados à educação por força do disposto no art. 212 da Constituição Federal.	FNDE (2006)
IEGM	Compartilha instrumentos de medição do desempenho da gestão pública brasileira, bem como auxilia e subsidia a ação fiscalizatória exercida pelo controle externo.	TCM (2016)
IDEB	<p>Mede a qualidade do aprendizado nacional e estabelece metas para a melhoria do ensino.</p> <p>É considerado como o principal indicador da qualidade da educação básica no país, que possibilita o monitoramento por meios de dados concretos.</p>	MEC (2007)

Fonte: elaboração própria

3 METODOLOGIA

No presente capítulo é apresentada a metodologia utilizada, expondo os objetivos, os instrumentos de coleta e as técnicas de análise.

A Metodologia é a aplicação de procedimentos e técnicas que devem ser observados para construção do conhecimento, com o propósito de comprovar sua validade e utilidade nos diversos âmbitos da sociedade. PRODANOV (2013, p.14)

3.1 TIPOS DE PESQUISA

Neste item, mostraremos os tipos de pesquisa quanto aos objetivos, quanto à abordagem e quanto aos procedimentos.

3.1.1 Quanto aos objetivos

Quanto aos objetivos, as pesquisas são: pesquisa exploratória, pesquisa descritiva e pesquisa explicativa.

A pesquisa exploratória, segundo PRODANOV E FREITAS (2013), quando a pesquisa se encontra na fase preliminar, tem como finalidade proporcionar mais informações sobre o assunto que vamos investigar, possibilitando sua definição e seu delineamento, isto é, facilitar a delimitação do tema da pesquisa; orientar a fixação dos objetivos e a formulação das hipóteses ou descobrir um novo tipo de enfoque para o assunto. Assume, em geral, as formas de pesquisas bibliográficas e estudos de caso.

Quanto ao objetivo, a pesquisa é do tipo exploratória, pois há pouca familiaridade com o assunto. Segundo Beuren (2004), “a caracterização do estudo como pesquisa exploratória normalmente ocorre quando há pouco conhecimento sobre a temática a ser abordada.”

Para Gil (2017), a pesquisa exploratória é conduzida em duas fases, sendo a primeira caracterizada pela coleta e análise de dados qualitativos e a segunda pela coleta e análise de dados quantitativos. Seu propósito é utilizar resultados quantitativos para auxiliar na interpretação de resultados qualitativos.

Para essa pesquisa foi utilizada a pesquisa exploratória.

3.1.2 Quanto aos procedimentos

Procedimentos são documentos onde se obtém as informações pertinentes para a realização da pesquisa.

Para Gil (2008), a pesquisa documental baseia-se em materiais que não receberam ainda um tratamento analítico ou que podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa. Assim como a maioria das tipologias, a pesquisa documental pode integrar o rol de pesquisas utilizadas em um mesmo estudo ou se caracterizar como o único delineamento utilizado para tal (BEUREN, 2006). Pode ser:

- Arquivos públicos (municipais, estaduais e nacionais);
- Documentos oficiais: anuários, editoriais, ordens régias, leis, atas, relatórios, ofícios, correspondências, panfletos etc.;
- Documentos jurídicos: testamentos post mortem, inventários e todos os materiais oriundos de cartórios. (PRODANOV E FREITAS,2013)

Quanto aos procedimentos a pesquisa será documental. Devido a suas características, pode ser confundida com a pesquisa bibliográfica.

3.2 OBJETIVO GERAL E ESPECÍFICOS

O objetivo geral desta pesquisa é analisar a efetividade dos investimentos públicos realizados no desenvolvimento da Educação Infantil e Fundamental no município de Salvador, com relação ao cumprimento do limite mínimo constitucional no período de 2016 a 2018.

Tendo como objetivos específicos:

- a) Detalhar a metodologia aplicada para cálculo do limite constitucional relativo à educação através do Relatório Resumido da Execução Orçamentária;
- b) Analisar os pareceres das prestações de contas emitidos pelo Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia – TCM/BA – com relação aos investimentos públicos em educação, conforme preconiza a Constituição Federal de 1988;
- c) Comparar a efetividade dos investimentos realizados na educação, em relação ao limite mínimo constitucional com o Índice de Desenvolvimento da Educação Básica (IDEB) no município de Salvador/BA.

3.3 INSTRUMENTOS DE COLETA

Para coletar tais dados, utiliza-se de técnicas específicas, dentre as quais se destacam a entrevista, o formulário, o questionário, o teste e a observação. (PRODANOV E FREITAS, p.32).

3.3.1 Observação

Segundo Prodanov e Freitas (2013), quando utilizamos os sentidos na obtenção de dados de determinados aspectos da realidade. A observação pode ser:

Observação não participante: o pesquisador toma contato com a comunidade, o grupo ou a realidade estudada, mas sem integrar-se a ela: permanece de fora. Presencia o fato, mas não participa dele; não se deixa envolver pelas situações; faz mais o papel de espectador. Isso, porém, não quer dizer que a observação não seja consciente, dirigida, ordenada para um fim determinado. O procedimento tem caráter sistemático. (PRODANOV E FREITAS 2013).

Para este trabalho foi utilizado como instrumento de coleta as análises de documentos e demonstrativos públicos oficiais do Tribunal de Contas e do RREO.

3.4 PROCEDIMENTOS DE COLETA

Este trabalho foi realizado através de pesquisa exploratória documental. Foram extraídos durante todo o mês de abril de 2021, Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária dos exercícios de 2016 a 2018, disponível no Diário Oficial de Salvador, assim como os Pareceres das Prestações de Contas Anuais, emitidos pelo TCM-BA. As informações referentes ao IDEB, foram extraídas através do Ministério da Educação.

3.5 TÉCNICAS DE ANÁLISE

De acordo com Prodanov e Freitas (2013, p.112)

“análise e a interpretação desenvolvem-se a partir das evidências observadas, de acordo com a metodologia, com relações feitas através do referencial teórico e com o posicionamento do pesquisador”.

A técnica foi a de análise de conteúdo, estatística, contábil e financeira orçamentária sendo esta documental, observando se houve efetividade no investimento público do limite constitucional na educação do município de Salvador.

3.6 MODELO DE ANÁLISE

Quadro 11– Modelo de Análise

OBJETIVOS	DIMENSÃO TEÓRICA	VARIÁVEIS	ITENS
Detalhar a metodologia aplicada para cálculo do limite constitucional relativo à educação;	Relatório Resumido de Execução Orçamentária	Aplicação da receita resultante de impostos	Q1
Analisar os pareceres das prestações de contas emitidos pelo Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia – TCM/BA – com relação aos investimentos públicos em educação, conforme preconiza a Constituição Federal de 1988;	Pareceres do TCM	Prestações de Contas	Q2
Comparar a efetividade dos investimentos realizados na educação, em relação ao limite mínimo constitucional com o Índice de Desenvolvimento da Educação Básica (IDEB) no município de Salvador/BA.	TCM IDEB	Índice de Efetividade da Gestão Municipal Índice da Educação Básica	Q3 Q4 Q5

Fonte: Elaboração Própria

4 ANÁLISE DE RESULTADOS

Este capítulo tem o objetivo de apresentar os resultados obtidos com a pesquisa.

Foram analisados o cumprimento do limite constitucional relativo à educação através das análises dos seguintes documentos: anexo VIII do Relatório Resumido de Execução Orçamentária, Pareceres das Prestações de Contas Anuais do município de Salvador e do Índice de Efetividade da Gestão Municipal, os dois últimos emitidos pelo Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia, e inclusive, o Índice de Desenvolvimento da Educação Básica – IDEB.

4.1 METODOLOGIA DA MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO

A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 165, parágrafo 3º, determina que “o Poder Executivo publicará, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre, relatório resumido da execução orçamentária.”

O RREO é exigido de todos os órgãos da Administração Direta e de todos os poderes e as entidades da Administração Indireta. O objetivo é permitir que a sociedade acompanhe e analise o desempenho da execução orçamentária. Ele é composto de quatorze demonstrativos, porém, para esta pesquisa científica, foi analisado o Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino. Todas as informações foram encontradas e acessadas pelo Diário Oficial de Salvador, justamente pela obrigatoriedade constitucional de sua publicação.

Nas tabelas de 1 a 3 foram especificados e detalhados a metodologia aplicada para o cálculo do limite constitucional relativo à educação, mediante o demonstrativo do MDE, que apresenta os recursos públicos destinados à educação, provenientes da receita resultante de impostos e das receitas vinculadas ao ensino, as despesas com a MDE por vinculação de receita, os acréscimos ou decréscimos nas transferências do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB.

4.1.1 Metodologias das Receitas e Despesas do MDE

Tabela 1 – Receita Resultante de Impostos do Município de Salvador nos Exercícios de 2016 a 2018

RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS (caput do art. 212 da Constituição Federal)	RECEITAS REALIZADAS EXERCÍCIO 2016	RECEITAS REALIZADAS EXERCÍCIO 2017	RECEITAS REALIZADAS EXERCÍCIO 2018
1 - RECEITA DE IMPOSTOS	1.947.274.027,72	1.966.256.806,83	2.149.323.674,60
1.1 - Receita Resultante do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana	598.186.020,50	620.491.177,69	702.681.981,85
1.1.1 - IPTU	531.569.373,66	556.342.339,36	633.544.806,96
1.1.2 - Multas, Juros de Mora, Dívida Ativa e Outros Encargos do IPTU	66.616.646,84	64.148.838,33	69.137.174,89
1.2 - Receita Resultante do Imposto sobre Transmissão Inter Vivos - ITIV	180.966.826,69	149.783.422,68	164.880.281,19
1.2.1 - ITIV	175.826.286,07	147.240.319,15	161.949.744,31
1.2.2 - Multas Juros de Mora e Outros Encargos do ITIV	5.140.540,62	2.543.103,53	2.930.536,88
1.3 - Receita Resultante do Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza - ISS	949.208.023,95	977.913.583,37	1.043.292.308,04
1.3.1 - ISS	891.685.450,15	912.460.025,60	999.091.171,33
1.3.2 - Multas Juros de Mora e Outros Encargos do ISS	57.522.573,80	65.453.557,77	44.201.136,71
1.4 - Receita Resultante do Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF	218.913.156,58	218.068.623,09	238.469.103,52
1.4.1 - IRRF	218.913.156,58	218.068.623,09	238.469.103,52
2 - RECEITAS DE TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS	1.712.070.732,55	1.718.586.730,28	1.783.220.404,77
2.1 - Cota-Parte do FPM	832.213.350,22	816.789.280,46	788.804.079,06
2.1.1 - Parcela referente à CF, art. 159, I, alínea b	777.017.273,47	749.126.328,93	725.172.768,53
2.1.2 - Parcela referente à CF, art. 159, I, alínea d	55.196.076,75	33.303.054,38	32.207.742,69
2.1.3 - Parcela referente à CF, art. 159, I, alínea e	-	34.359.897,15	31.423.567,84
2.2 - Cota-Parte do ICMS	677.496.824,10	694.299.981,79	772.521.947,78
2.3 - ICMS-Desoneração - LC nº 87/1996	4.852.846,20	2.484.208,68	2.401.511,40
2.4 - Cota-Parte IPI-Exportação	5.869.987,26	6.603.766,75	6.410.431,98
2.5 - Cota-Parte ITR	6.514,55	5.078,03	6.929,35
2.6 - Cota-Parte IPVA	191.631.210,22	198.404.414,57	213.075.505,20
2.7 - Cota-Parte IOF-Ouro	-	-	-
3 - TOTAL DA RECEITA DE IMPOSTOS (1+2)	3.659.344.760,27	3.684.843.537,11	3.932.544.079,37

Fonte: Elaboração própria

A tabela 1 apresenta as receitas resultantes de impostos, disposto no art. 212 da CF. As colunas de receitas realizadas nos três exercícios de recorte da pesquisa, onde estão identificados os valores das receitas efetivamente realizadas e arrecadadas pelo município de Salvador. Na coluna receita de impostos, são registrados os somatórios das receitas de impostos, incluindo os juros, multas e outros encargos. E na coluna receitas de transferências constitucionais e legais, são

registradas as transferências recebidas pelo município, incluindo as transferências da União e do Estado da Bahia.

Tabela 2 – Receitas do FUNDEB – Salvador 2016 a 2018

RECEITAS DO FUNDEB	RECEITAS REALIZADAS EXERCÍCIO 2016	RECEITAS REALIZADAS EXERCÍCIO 2017	RECEITAS REALIZADAS EXERCÍCIO 2018
4 - RECEITAS DESTINADAS AO FUNDEB	329.352.118,77	328.864.000,95	342.635.731,15
4.1 - Cota-Parte FPM Destinada ao FUNDEB - (20% de 2.1.1)	155.003.660,30	149.825.265,50	145.034.553,44
4.2 - Cota-Parte ICMS Destinada ao FUNDEB - (20% de 2.2)	135.499.364,60	138.859.996,18	154.504.389,34
4.3 - ICMS-Desoneração Destinada ao FUNDEB - (20% de 2.3)	521.549,88	496.841,64	480.302,28
4.4 - Cota-Parte IPI-Exportação Destinada ao FUNDEB - (20% de 2.4)	-	-	-
4.5 - Cota-Parte ITR Destinada ao FUNDEB - (20% de 2.5)	1.302,84	1.015,55	1.385,79
4.6 - Cota-Parte IPVA Destinada ao FUNDEB - (20% de 2.6)	38.326.241,15	39.680.882,08	42.615.100,30
5 - RECEITAS RECEBIDAS DO FUNDEB	459.198.799,48	456.916.991,63	507.061.475,53
5.1 - Transferências de Recursos do FUNDEB	329.328.390,02	339.753.102,01	381.745.905,39
5.2 - Complementação da União ao FUNDEB	127.257.509,29	114.403.649,84	122.518.583,56
5.3 - Receita de Aplicação Financeira dos Recursos do FUNDEB	2.612.900,17	2.760.239,78	2.796.986,58
6 - RESULTADO LÍQUIDO DAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB (5.1 - 4)	-23.728,75	10.889.101,06	39.110.174,24

Fonte: Elaboração própria

A tabela 2 identifica as transferências dos recursos do FUNDEB, tanto o que o município de Salvador destinou ao fundo proveniente de recursos próprios, quanto os valores que o município recebeu da União.

O resultado líquido apurou a diferença entre as transferências de recursos do Fundeb e as receitas destinadas ao Fundeb. Conforme evidenciado na tabela 2, o município apresentou um déficit em 2016, porém, nos exercícios de 2017 a 2018, houve um crescimento significativo.

Tabela 3 – Despesas com Ações Típicas de MDE – Salvador 2016 a 2018

DESPESAS COM AÇÕES TÍPICAS DE MDE	DESPESAS EMPENHADAS 2016	DESPESAS EMPENHADAS 2017	DESPESAS EMPENHADAS 2018
7 - EDUCAÇÃO INFANTIL	173.766.132,42	213.333.573,06	235.622.733,08
7.1 - Creche	52.520.147,47	73.137.225,15	76.265.043,94
7.1.1 - Despesas Custeadas com Recursos do FUNDEB	24.138.338,30	35.626.364,70	35.125.224,73
7.1.2 - Despesas Custeadas com Outros Recursos de Impostos	28.381.809,17	37.510.860,45	41.139.819,21
7.2 - Pré-Escola	121.245.984,95	140.196.347,91	159.357.689,14
7.2.1 - Despesas Custeadas com Recursos do FUNDEB	50.706.038,08	62.440.627,23	73.399.610,11
7.2.2 - Despesas Custeadas com Outros Recursos de Impostos	70.539.946,87	77.755.720,68	85.958.079,03
8 - ENSINO FUNDAMENTAL	966.243.609,52	947.768.128,48	998.635.596,43
8.1 - Despesas Custeadas com Recursos do FUNDEB	376.330.040,63	365.616.094,95	374.232.053,72
8.2 - Despesas Custeadas com Outros Recursos de Impostos	589.913.568,89	582.152.033,53	624.403.542,71

Fonte: Elaboração própria

A tabela 3 identifica o detalhamento das despesas com MDE para fins de cálculo do limite constitucional de 25% das Receitas Resultantes de Impostos, entre a educação infantil e o ensino fundamental.

4.1.2 Metodologia da Aplicação dos Recursos

As tabelas 4, 5 e 6 apresentam os percentuais efetivamente aplicados na manutenção e desenvolvimento do ensino pelo município de Salvador nos exercícios de 2016, 2017 e 2018. O limite mínimo constitucional deverá ser observado somente no encerramento do exercício, pois o limite considerado é anual.

Tabela 4 – Resumo da Aplicação em Educação - 2016

Educação - Exercício 2016	Valor R\$ mil
Receita de Impostos	1.947.274
Receita de Transferências	1.712.071
Total da Receita de Impostos e Transferências (A)	3.659.345
Resultado Líquido das Transferências do Fundeb	-24
Transferências de Recursos do Fundeb	329.328
(-) Dedução da Receita p/ Formação do Fundeb	329.352
Despesas Custeadas c/ Complementação do Fundeb	127.258
Receita de Apl. Financeira dos Recursos do Fundeb	2.613
Desp. Custeadas c/ Superávit Financ. Do Exerc. Anterior do Fundeb	-
Dedução p/ Fins do Limite Constitucional (B)	129.847
Educação Infantil (C.1)	173.766
Ensino Fundamental (C.2)	966.244
Total das Despesas Executadas p/ Fins do Limite (D)= (C.1+C.2-B)	1.010.163
Percentual Aplicado em Educação (D) / (A)	27,61%

Fonte: Elaboração própria

No exercício de 2016, o município de Salvador aplicou o percentual de 27,61% com despesas realizadas com o ensino infantil e fundamental. Portanto, atendeu o que determina o mandamento constitucional no artigo 212.

Tabela 5 – Resumo da Aplicação em Educação - 2017

Educação - Exercício 2017	Valor R\$ mil
Receita de Impostos	1.966.257
Receita de Transferências	1.718.587
Total da Receita de Impostos e Transferências (A)	3.684.844
Resultado Líquido das Transferências do Fundeb	10.889
Transferências de Recursos do Fundeb	339.753
(-) Dedução da Receita p/ Formação do Fundeb	328.864
Despesas Custeadas c/ Complementação do Fundeb	42.785
Receita de Apl. Financeira dos Recursos do Fundeb	2.760
Desp. Custeadas c/ Superávit Financ. Do Exerc. Anterior do Fundeb	24.425
Dedução p/ Fins do Limite Constitucional (B)	80.859
Educação Infantil (C.1)	213.334
Ensino Fundamental (C.2)	947.768
Total das Despesas Executadas p/ Fins do Limite (D)= (C.1+C.2-B)	1.080.243
Percentual Aplicado em Educação (D) / (A)	29,32%

Fonte: Elaboração própria

No exercício de 2017, o percentual aplicado foi de 29,32% com despesas realizadas com o ensino infantil e fundamental. Portanto, um índice superior ao que determina o art. 212 da Constituição Federal.

Tabela 6 – Resumo da Aplicação em Educação - 2018

Educação - Exercício 2018	Valor R\$ mil
Receita de Impostos	2.149.324
Receita de Transferências	1.783.220
Total da Receita de Impostos e Transferências (A)	3.932.544
Resultado Líquido das Transferências do Fundeb	39.110
Transferências de Recursos do Fundeb	381.746
(-) Dedução da Receita p/ Formação do Fundeb	342.636
Despesas Custeadas c/ Complementação do Fundeb	78.593
Desp. Custeadas c/ Superávit Financ. Do Exerc. Anterior do Fundeb	20.503
Desp. Custeadas c/ Superávit Financ. Do Exerc. Anterior do Tesouro	17.121
Cancelamento, no exercício, de Restos a Pagar Inscritos com Disp. Financ. de Recursos de Impostos Vinculados ao Ensino	314
Dedução p/ Fins do Limite Constitucional (B)	155.641
Educação Infantil (C.1)	235.623
Ensino Fundamental (C.2)	998.636
Total das Despesas Executadas p/ Fins do Limite (D)= (C.1+C.2-B)	1.078.618
Percentual Aplicado em Educação (D) / (A)	27,43%

Fonte: Elaboração própria

No exercício de 2018, Salvador alcançou um índice de 27,43% em gastos realizados com Ensino Infantil e Fundamental, superando, assim, o índice fixado no art. 212 da Constituição Federal.

4.2 PARECER DO TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DA BAHIA

O Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia é órgão constitucional de controle externo da gestão dos recursos públicos municipais, presta auxílio ao Poder Legislativo, tem jurisdição própria e privativa sobre as matérias e pessoas sujeitas à sua competência. Previsto na Constituição do Estado da Bahia e na Lei Complementar nº 06, de 06 de dezembro de 1991. (TCM, RESOLUÇÃO Nº 1392/2019)

Parágrafo único. O controle externo compreende a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial e abrange, dentre outros, os aspectos da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade, eficiência, legitimidade, economicidade e

razoabilidade dos atos que gerem receita ou despesa pública.
(Resolução nº 1392/2019, TCM)

O TCM é um órgão fiscalizador, cumprindo seu dever constitucional, sendo previsto no § 1º, do art. 31 e no parágrafo único, do art. 75, da Constituição Federal de 88, na luta pela transparência nas administrações municipais, na luta contra os desperdícios, ineficiência e desvio dos recursos públicos.

Para este trabalho científico são analisados os pareceres do TCM/BA, órgão de controle externo, competente a apreciar as contas prestadas anualmente pelo município de Salvador e sobre elas emitir parecer prévio.

O art. 212 da Constituição da República Federativa do Brasil determina aos municípios a aplicação mínima de 25% (vinte e cinco por cento) da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino.

Os exames foram efetuados pela Inspeção Regional de Controle Externo e sob os registros constantes do Sistema Integrado de Gestão e Auditoria – SIGA. O SIGA é o sistema em que órgãos e entidades da administração municipal, direta e indireta, remetem, ao Tribunal de Contas, os dados e informações da gestão pública municipal.

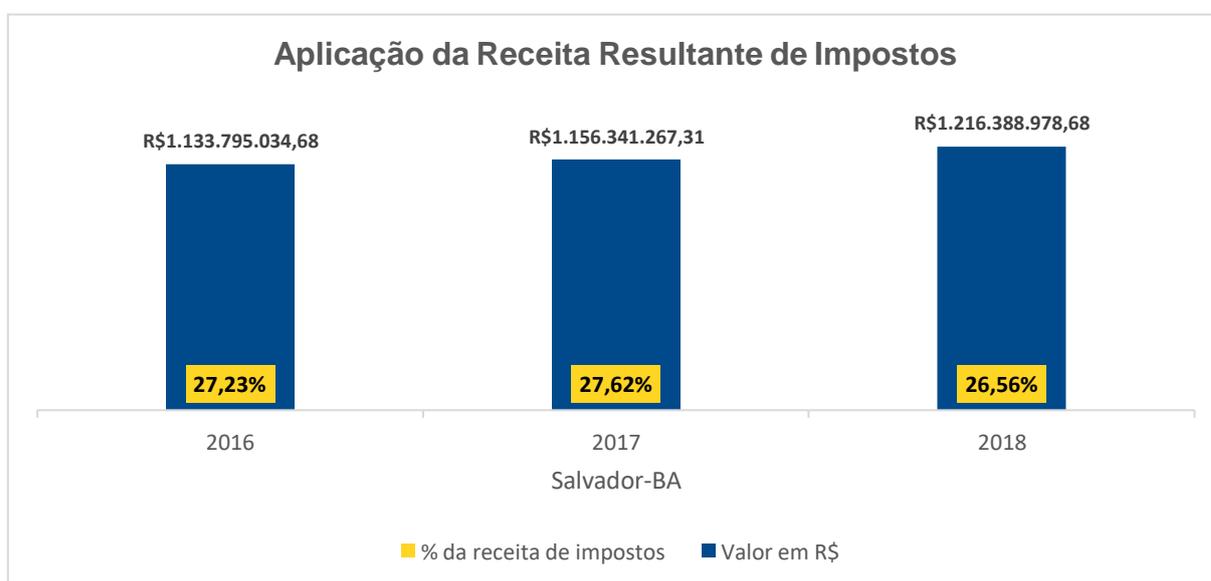
Segundo o TCM/BA, o município de Salvador atingiu, no exercício de 2016, um montante de R\$1.133.795.034,68 (um bilhão, cento e trinta e três milhões, setecentos e noventa e cinco mil, trinta e quatro Reais e sessenta e oito centavos), que corresponde a 27,23% da receita do Município resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências. O percentual foi superior ao limite mínimo estabelecido no mandamento constitucional, qual seja, 25% (vinte e cinco por cento). Portanto, o município cumpriu o disposto no artigo 212 da Constituição Federal.

No exercício de 2017, o município de Salvador atingiu um montante de R\$1.156.341.267,31 (um bilhão, cento e cinquenta e seis milhões, trezentos e quarenta e um mil, duzentos e sessenta e sete Reais e trinta e um centavos), que corresponde a 27,62% da receita do Município resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências. O percentual foi superior ao limite mínimo estabelecido no mandamento constitucional. Portanto, o município cumpriu o disposto no artigo 212 da Constituição Federal.

E por fim, no exercício de 2018, o município de Salvador atingiu um montante de R\$ 1.216.388.978,68 (um bilhão, duzentos e dezesseis milhões, trezentos e oitenta e oito mil, novecentos e setenta e oito Reais e sessenta e oito centavos), que corresponde a 26,56% das receitas do Município resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências. O percentual foi superior ao limite mínimo estabelecido no mandamento constitucional. Portanto, o município cumpriu o disposto no artigo 212 da Constituição Federal.

O gráfico 1 evidencia o montante e o percentual da aplicação dos recursos na educação municipal de Salvador:

Gráfico 1 – Aplicação da Receita Resultante de Impostos no Período 2016 a 2018

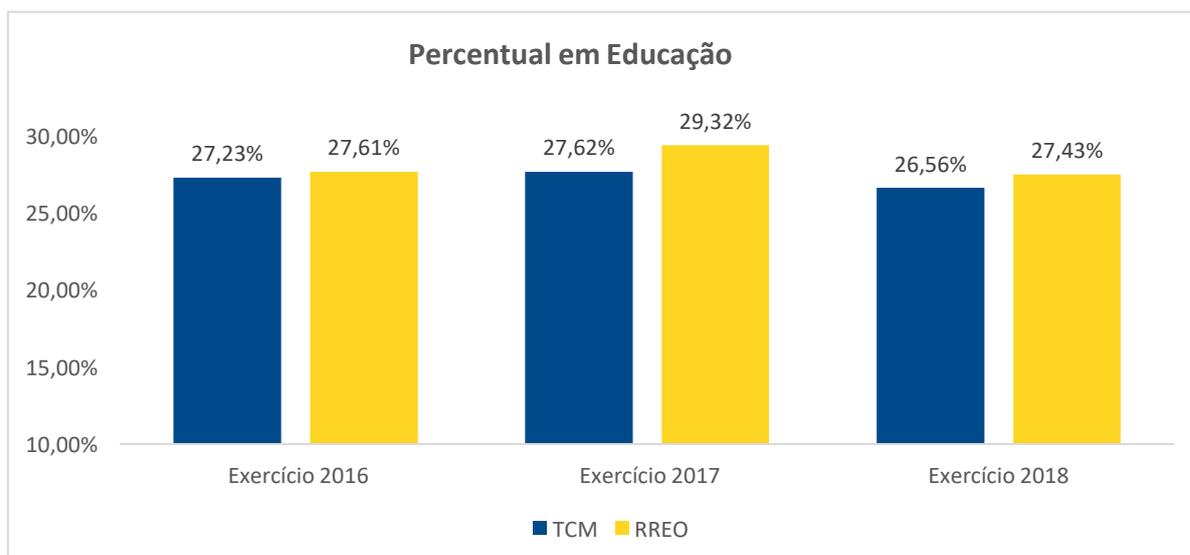


Fonte: Elaboração própria

Em todos os exercícios analisados por esta pesquisa científica, o município de Salvador/BA cumpriu o limite mínimo constitucional de 25% para a aplicação da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino, e teve as contas anuais aprovadas pelo Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia.

4.2.1 Comparativo entre Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia e o Relatório Resumido da Execução Orçamentária

O gráfico 2 mostra o comparativo dos percentuais alcançados na educação.

Gráfico 2 – Comparativo Percentual Calculado pelo TCM e RREO – 2016 a 2018

Fonte: Elaboração própria

O gráfico mostra os resultados apurados pelo Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia e pelo Relatório Resumido de Execução Orçamentária. O RREO é elaborado pela Prefeitura de Salvador, por meio do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro – SICONFI. Ambos utilizam metodologias diferentes para apuração dos resultados na aplicação dos impostos na educação. Em todos os exercícios apurados por esta pesquisa científica, o RREO obteve o percentual maior em relação ao TCM. Mas ambos cumpriram o disposto no artigo 212 da Constituição Federal.

4.3 ANÁLISE DO ÍNDICE DE EFETIVIDADE DA GESTÃO MUNICIPAL - IEGM

O Índice de Efetividade da Gestão Municipal – IEGM, é uma importante ferramenta, presente em todos os Tribunais de Contas do Brasil com a finalidade de evidenciar o desempenho da gestão pública municipal.

O IEGM é apurado por meio de questionário respondido pelo próprio município, porém, segundo a resolução nº 1344/2016 do TCM-BA, para fins de validação, os questionários são confrontados com os dados enviados para o Sistema Integrado de Gestão e Auditoria – SIGA, e na verificação *in loco* pela equipe de auditoria do próprio TCM-BA. O IEGM é de caráter obrigatório, devendo ser enviado junto com a prestação de contas anual do município. (TCM, RESOLUÇÃO Nº 1344/2016)

4.3.1 Faixas de Resultados

O IEGM/TCM-BA possui cinco faixas de resultados, por grau qualitativo de efetividade. Para analisá-lo é preciso entender a metodologia, especificada no quadro 12:

Quadro 12– Classificação das Faixas de Resultados IEGM

NOTA	FAIXA	CRITÉRIO
A	Altamente efetiva	IEGM com pelo menos 90% da nota máxima e, no mínimo, 5 índices com nota A
B+	Muito efetiva	IEGM entre 75,0% e 89,9% da nota máxima
B	Efetiva	IEGM entre 60,0% e 74,9% da nota máxima
C+	Em fase de adequação	IEGM entre 50,0% e 59,9% da nota máxima
C	Baixo nível de adequação	IEGM menor ou igual a 49,9%

Fonte: TCM-BA

Quadro 13 – Classificação dos Municípios

CLASSIFICAÇÃO DOS MUNICÍPIOS
Porte Muito Pequeno <= 5.000 habitantes
Porte Pequeno Entre 5.001 e 20.000 habitantes
Porte Médio Entre 20.001 e 200.000 habitantes
Porte Grande > 200.000 habitantes

Fonte: TCM, elaboração própria

O município de Salvador é considerado, na classificação, como “Porte Grande”, visto que, sua população é superior a 200 mil habitantes.

Para análise do resultado deste trabalho, foi considerado apenas o índice da educação, conhecido como i-Educ, visto que, o IEGM é composto de sete índices.

O i-Educ mede o resultado das ações da gestão pública municipal relativos à educação infantil e fundamental do município.

Foram apresentados os questionários do IEGM, em todos os anos relativos à análise desta pesquisa, em cumprimento ao disposto na Resolução TCM nº 1344/2016.

A tabela 7, mostra o resultado emitido e julgado pelo Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia para o município de Salvador, no período de 2016 a 2018.

Tabela 7 – Resultado do IEGM

Ano	Aplicação da Receita na Educação	i-Educ	IEGM Geral
2016	R\$ 1.133.795.034,68	B	B
2017	R\$ 1.156.341.267,31	B	B
2018	R\$ 1.216.388.978,68	B	C+

Fonte: TCM-BA, elaboração própria

O aumento da aplicação da receita na educação por parte do município de Salvador foi gradativo ao longo dos três exercícios em análise por esta pesquisa. Nos três referidos exercícios, o TCM-BA classificou o município no índice i-Educ com a nota B, classificação esta considerada efetiva. No IEGM geral, o ponto fora da curva foi o exercício de 2018, classificado com a nota C+, considerada em nível de adequação.

A avaliação da efetividade é dada pelo benefício socioeconômico concebida a partir dos impactos da execução dos programas de governo na coletividade. (Bezerra Filho, 2014).

A efetividade é fazer com que os recursos públicos sejam bem aplicados, medindo a qualidade dos seus gastos.

Portanto, o município de Salvador foi efetivo nas políticas públicas educacionais nos níveis infantil e fundamental nos exercícios de 2016, 2017 e 2018.

4.3.2 Índice de Desenvolvimento da Educação Básica - Ideb

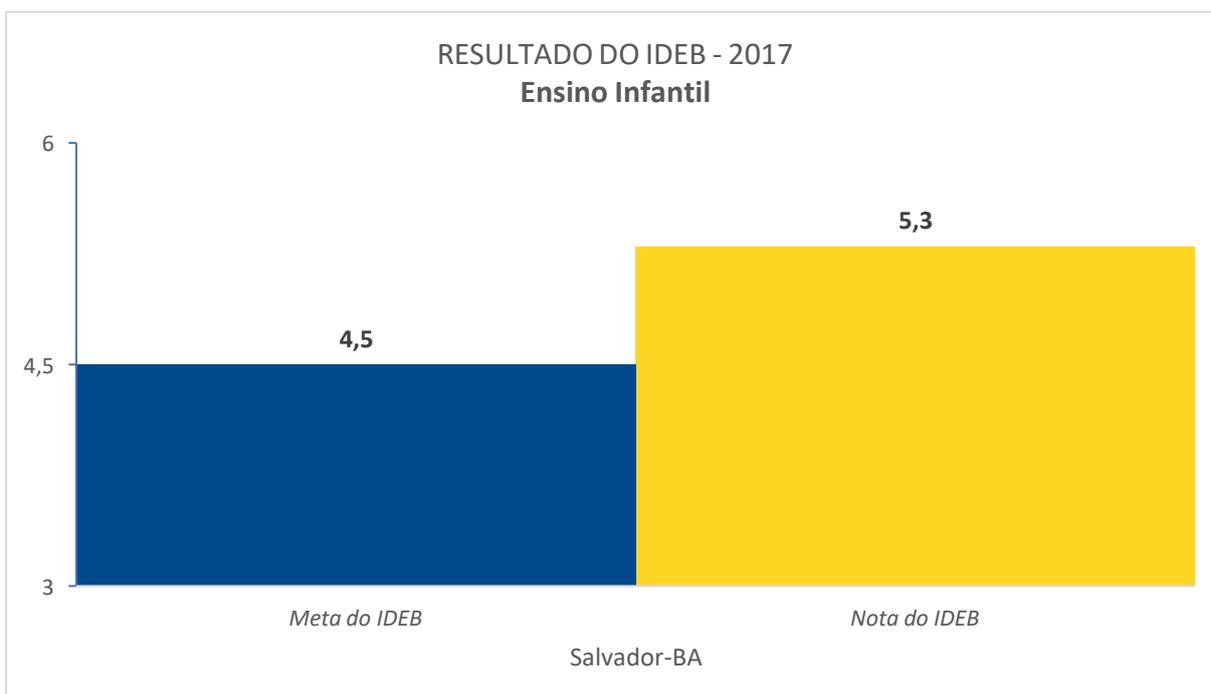
O Índice de Desenvolvimento da Educação Básica, criado em 2007, pelo Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira – INEP, é considerado o principal indicador da qualidade da educação básica no país, ele mensura o desempenho do sistema educacional brasileiro e acompanha a qualidade e a efetividade do ensino ministrado nas escolas.

O IDEB é apurado a cada dois anos, portanto os dados se referem ao ano de 2017, que contempla o período desta pesquisa realizada no município de Salvador.

Meta do IDEB – Ensino Infantil

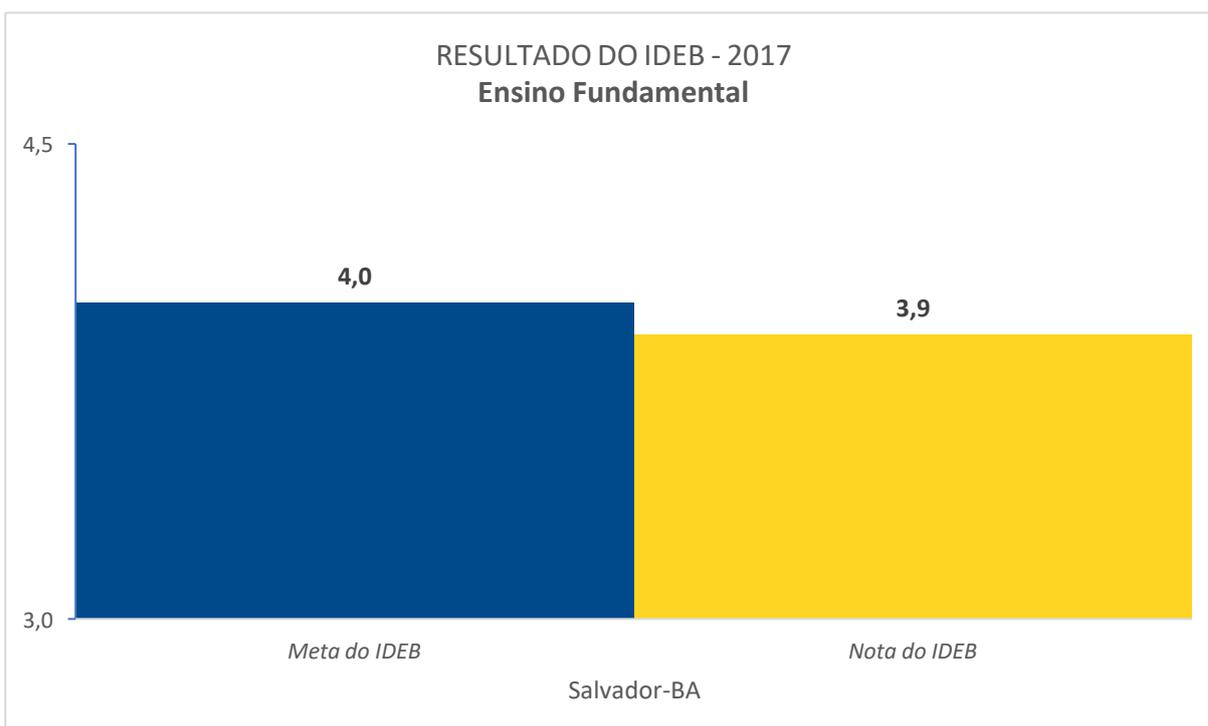
Conforme o IDEB do ano de 2017, com relação ao ensino infantil até o quinto ano (5º ano), o resultado foi de 5,30, atingindo a meta projetada de 4,50. O gráfico 3 demonstra o resultado com a meta projetada:

Gráfico 3 – Resultado do IDEB – Ensino Infantil – Salvador/BA 2017



Fonte: IDEB, elaboração própria

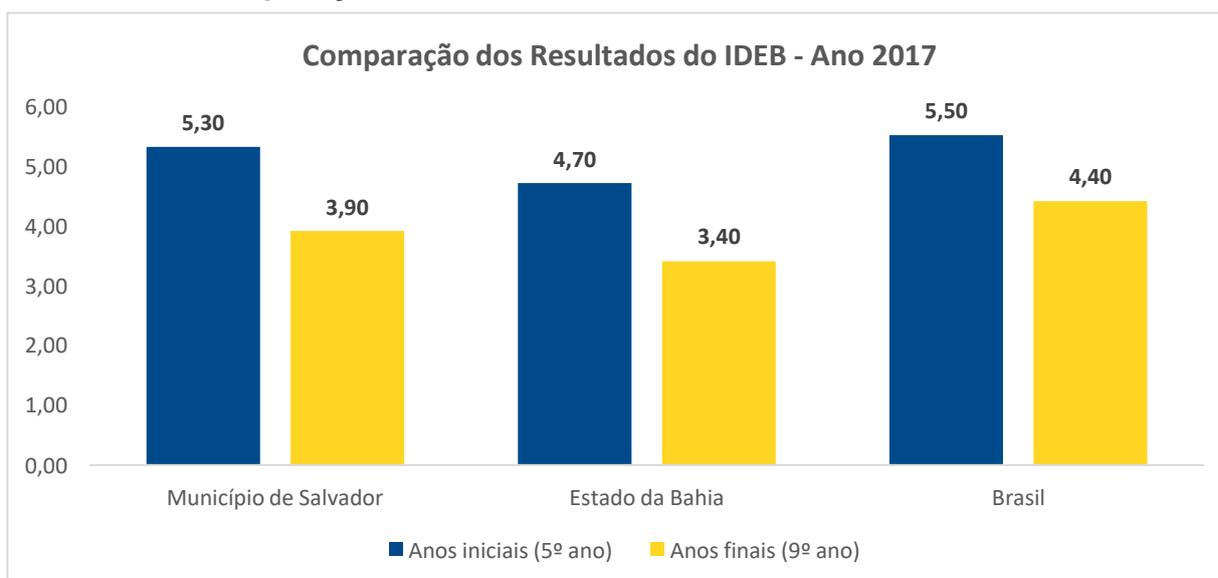
Com relação ao ensino fundamental, até o nono ano (9º ano), o resultado do IDEB foi de 3,90, não atingindo a meta projetada de 4,00. O gráfico 4 demonstra o resultado com a meta projetada:

Gráfico 4 – Resultado do IDEB - Ensino Fundamental – Salvador/BA 2017

Fonte: IDEB (2017), elaboração própria

4.3.2.1 Comparação IDEB – Brasil, Estado e Município

O gráfico 5 e o quadro 14 faz um comparativo com os resultados do IDEB, entre o município de Salvador, o Estado da Bahia e o Brasil.

Gráfico 5 – Comparação dos Resultados do IDEB - 2017

Fonte: IDEB (2017), elaboração própria

Quadro 14 -Comparação dos Resultados do IDEB 2017

COMPARAÇÃO DOS RESULTADOS DO IDEB - ANO 2017		
ENTES	ANOS INICIAIS (5º ANO)	ANOS FINAIS (9º ANO)
Município Salvador	5,30	3,90
Estado da Bahia	4,70	3,40
Brasil	5,50	4,40

Fonte: IDEB(2017), elaboração própria

Na educação infantil (anos iniciais até o 5º ano) os resultados do município de Salvador estão superiores em comparação com o estado da Bahia, porém, inferiores a nível nacional.

Na educação fundamental (anos finais até o 9º ano) os resultados estão superiores em comparação com o estado da Bahia, porém, inferiores a nível nacional.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho monográfico teve como objetivo analisar a efetividade dos investimentos públicos realizados no desenvolvimento da Educação Infantil e Fundamental no município de Salvador/BA, com relação ao cumprimento do limite mínimo constitucional no período de 2016 a 2018. Para isto, realizou-se uma pesquisa exploratória, através dos Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária, dos Pareceres das Prestações de Contas Anuais e do Índice de Efetividade da Gestão Municipal, emitidos e julgados pelo TCM-BA, e a avaliação do IDEB quanto a qualidade da educação básica no município.

A fundamentação para este trabalho científico foi o artigo 212 da Constituição Federal, que determina aos municípios a aplicação mínima de 25% da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino. Através da análise dos RREO's — anexo 8, foi possível constatar que, no exercício de 2016, a capital baiana aplicou o percentual de 27,61% com despesas realizadas com o ensino infantil e fundamental, em 2017, o percentual foi de 29,32%, e no exercício de 2018, aplicou o percentual de 27,43%. Portanto, em todos os exercícios o município de Salvador cumpriu o limite mínimo constitucional.

Com relação aos Pareceres das Prestações de Contas, visto que, o município está sujeito ao regime de fiscalização contábil, financeira, orçamentária e patrimonial, realizado pelo TCM-BA, nos termos da Constituição Federal, art. 31, e da Constituição Estadual, art. 91, no período de 2016 a 2018, Salvador cumpriu o disposto no artigo 212 da Constituição Federal. Os percentuais apurados e aplicados durante esse período foram superiores ao limite mínimo estabelecido no mandamento constitucional. Em todos os exercícios analisados por esta pesquisa científica, o município de Salvador teve as contas anuais aprovadas pelo Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia.

Quanto a análise da efetividade, a pesquisa verificou, se, de fato, houve impactos na educação municipal. Não bastava apenas cumprir o limite mínimo e alcançar o resultado. A efetividade é fazer com que os recursos públicos sejam bem aplicados, medindo a qualidade dos seus gastos. E através do Índice de Efetividade da Gestão Municipal, importante ferramenta do TCM-BA, constatou-se que o

município de Salvador foi efetivo nas políticas públicas educacionais nos níveis infantil e fundamental nos exercícios de 2016, 2017 e 2018.

Quanto a avaliação da qualidade e desempenho da educação básica em Salvador, mensurado pelo IDEB em 2017, a pesquisa revelou com relação ao ensino infantil até o quinto ano (5º ano), o resultado foi de 5,30, atingindo a meta projetada de 4,50. Já com relação ao ensino fundamental, até o nono ano (9º ano), o resultado do IDEB foi de 3,90, não atingindo a meta projetada de 4,00.

Para alcançar os resultados e objetivos desta pesquisa, as informações e documentos oficiais, foram extraídos do Diário Oficial de Salvador, do site do TCM-BA e do Ministério da Educação. Não houve limitações de pesquisas, visto que, os documentos acessados são de caráter público, garantidos pelo Princípio da Publicidade, previsto no art. 37 da Constituição Federal de 1988, e na Lei Federal nº 12.527/2011, conhecida como Lei de Acesso à Informação.

Com relação à contribuição desta pesquisa, permite que a sociedade acompanhe, fiscalize e analise de forma técnica, a aplicação dos recursos públicos, provenientes de impostos, pagos pelos próprios cidadãos, da maneira correta por parte dos gestores públicos. Além de contribuir para o exercício do controle social.

Para pesquisas futuras, tomando como base a presente pesquisa, sugere-se analisar a efetividade dos investimentos públicos na educação básica no Estado da Bahia.

REFERÊNCIAS

- AMARU, Maximiano, Antonio CESAR, e NOHARA, Irene PATRÍCIA. **Gestão Pública**. Grupo GEN, 2017.
- ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade Pública na Gestão Municipal**, 6ª edição. Grupo GEN, 2016.
- BARACHO, Maria Amarante Pastor. **A importância da gestão de contas públicas municipais sob as premissas da governance e accountability**. Revista Tribunal de Contas de Minas Gerais, Belo Horizonte, v. 34, n. 1, p. 129-161, jan./mar. 2000.
- BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em Contabilidade: teoria e prática**. 2 Ed. São Paulo: Atlas, 2004.
- Bezerra Filho, João Eudes. **Orçamento Aplicado ao Setor Público: Abordagem Simples e Objetiva**, 2ª edição. Grupo GEN, 2014.
- BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília,DF:Senado,1988.Disponível:http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 18 abr. 2021.
- BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade fiscal e dá outras providências. Diário Oficial da União, 05 de maio de 2000.
- Carlos, GIL, A. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**, 6ª edição. Grupo GEN, 2017.
- CATHEREIN, Victor. **Philosophia moralis**. Herder, 1913.
- CFC - CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Disponível em: <https://cfc.org.br/legislacao/>. Acesso em: 21 de abr. 2021.
- DIÁRIO OFICIAL DO MUNICÍPIO. Disponível em: <http://www.dom.salvador.ba.gov.br/>. Acesso em: 27 abr. 2021
- DUEZ, Paul. **Les actes de gouvernement**. Paris: Librairie du Recueil Sirey, 1935.
- FNDE - Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação. Disponível em: <https://www.fnde.gov.br/financiamento/fundeb> . Acesso em: 15 abr. 2021.
- HARADA, K. **Dicionário de direito público**. São Paulo: Atlas, 1999.
- IDEB-Índice de desenvolvimento da Educação Básica. Disponível em: <http://ideb.inep.gov.br/>. Acesso em: 09 abr. 2021.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da contabilidade**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 1997. p.28

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública - Teoria e Prática**, 15ª edição. Grupo GEN, 2016.

LIMA, Diana V. Orçamento, **Contabilidade e Gestão no Setor Público**. Grupo GEN, 2018.

MEC – Ministério da Educação. Disponível em: <http://portal.mec.gov.br/>. Acesso em: 26 abr. 2021.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo brasileiro**. 20. Ed. São Paulo: Meirelles, 1995.

PETRI, Nelson. **A lei 4.320/64 e os princípios de contabilidade**. 1981. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Economia e Administração.

PRODANOV, Cleber Cristiano; DE FREITAS, Ernani Cesar. **Metodologia do Trabalho Científico**. 2. ed. Universidade Feevale. Novo Hamburgo, 2013. Disponível em: <https://www.feevale.br/Comum/midias/0163c988-1f5d-496f-b118-a6e009a7a2f9/E-book%20Metodologia%20do%20Trabalho%20Cientifico.pdf> .

SAVIANI, Dermeval. **A educação na Constituição Federal de 1988: avanços no texto e sua neutralização no contexto dos 25 anos de vigência**. Disponível em: <file:///D:/43520-174960-1-SM.pdf>. Acesso em: 15 mar. 2021.

SICONFI - Secretaria do Tesouro Nacional (STN). Disponível em: <https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/index.jsf> . Acesso em: 09 abr. 2021.

SILVA, Oscar Joseph de Plácido e. **Vocabulário jurídico**. 28. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2003, p. 833.

SILVA, Valmir Leôncio da. **A nova contabilidade aplicada ao setor público: uma abordagem prática**. São Paulo: Atlas, 2012.

SIMÕES, Edson. **Tribunais de contas: controle externo das contas públicas**. 1ª edição... Editora Saraiva, 2014.

SOUSA, Cássio Vinícius Steiner de. **Direito Administrativo**. Grupo A, 2020. [Minha Biblioteca]. Acesso em 01/03/2021.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA. Disponível em: <https://www.tcm.ba.gov.br/>. Acesso em: 10 abr. 2021.