

# ESTUDO SOBRE AS DESPEAS CUSTEADAS COM RECURSOS DESTINADOS À EDUCAÇÃO



**TRIBUNAL  
DE CONTAS**  
DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DE GOIÁS



Tribunal de Contas dos Municípios do Estado de Goiás

**PRESIDENTE**

Conselheiro Joaquim Alves de Castro Neto

**VICE-PRESIDENTE**

Conselheiro Daniel Augusto Goulart

**CORREGEDOR**

Conselheiro Francisco José Ramos

**OUIDOR**

Conselheiro Valcenôr Braz de Queiroz

**CONSELHEIROS**

Nilo Sérgio de Resende Neto

Sérgio Antônio Cardoso de Queiroz

Fabício Macedo Motta

**CONSELHEIROS-SUBSTITUTOS**

Irany de Carvalho Júnior

Maurício Oliveira Azevedo

Vasco Cícero Azevedo Jambo

Flávio Monteiro de Andrada Luna

**MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS**

**PROCURADOR-GERAL DE CONTAS**

José Gustavo Athayde

**PROCURADORES DE CONTAS**

Régis Gonçalves Leite

Henrique Pandim Barbosa Machado

José Américo da Costa Júnior



# **ESTUDO SOBRE AS DESPESAS CUSTEADAS COM RECURSOS DESTINADOS À EDUCAÇÃO**

Goiânia

Agosto de 2020

Tribunal de Contas dos Municípios do Estado de Goiás

Responsabilidade Editorial

Tribunal de Contas dos Municípios do Estado de Goiás

Secretaria de Contas Mensais de Gestão

Este Trabalho foi elaborado pelos servidores:

Luana Cristina Assunção Miranda Oliveira – Auditora de Controle Externo

Daniele Pinheiro Viana – Chefe de Divisão da Secretaria de Contas Mensais de Gestão

Célio Roberto de Almeida – Secretário de Controle Externo – Secretaria de Contas Mensais de Gestão

Colaboração

Assessoria de Comunicação Social do TCMGO

Diagramação: Arthur Henrique Rosa Naves

Revisão: José Mendes da Silva Neto

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP):  
Divisão de Documentação e Biblioteca do TCMGO

G615e

Goiás (Estado). Tribunal de Contas dos Municípios.

Estudo sobre as despesas custeadas com recursos destinados à educação / Tribunal de Contas dos Municípios do Estado de Goiás. – Goiânia : TCMGO, 2020.

49 p. : il. color.

Esta obra apresenta informações sobre despesas realizadas com recursos destinados à educação, em especial o Fundeb, e o modo como são aplicados pelos municípios goianos.

Elaboração: Luana Cristina Assunção Miranda Oliveira, Daniele Pinheiro Viana e Célio Roberto de Almeida.

Também disponível na página do TCMGO na *Internet*.

1. Goiás. Tribunal de Contas dos Municípios. 2. Fundeb. 3. Despesa pública. I. Título.

CDDir 341.3853

Fernanda Corrêa Caldas - Bibliotecária CRB 1-1187.

Todos os direitos reservados – Permitida a reprodução total ou parcial, de textos desta obra, desde que citada a fonte.

## APRESENTAÇÃO

Criado para substituir o extinto FUNDEF, o FUNDEB – Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – nasceu com a missão clara de ampliar o alcance de seu predecessor, ampliando as fontes de financiamento da educação e atingindo um número maior de estudantes.

A inovação, porém, foi concebida para durar por um tempo determinado, e sua extinção se aproxima. O Congresso Nacional se esforça para agilizar o grande projeto de tornar o FUNDEB um fundo permanente, garantindo aos municípios os meios para perpetuar os investimentos na educação.

Este Tribunal de Contas saúda e reconhece o comprometimento da Câmara dos Deputados diante da aprovação da PEC nº 15/2015, e roga por uma célere tramitação pelo Senado Federal, para que os benefícios da existência de uma ferramenta tão importante quanto o FUNDEB possam ser apreciados e valorizados pelas futuras gerações.

Com o objetivo de ajudar a enriquecer o debate sobre o tema, este estudo traz um levantamento sobre as despesas realizadas com os recursos do FUNDEB, comparando-as com outras, implementadas com diferentes recursos públicos destinados ao desenvolvimento das políticas públicas de educação básica, para, por fim, concluir por sua enorme relevância.

## LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

ADCT	Ato das Disposições Constitucionais Transitórias
CF	Constituição da República Federativa do Brasil
FNDE	Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação
FUNDEB	Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação
IN	Instrução Normativa
INEP	Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira
LDB	Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MCASP	Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público
MDE	Manutenção e Desenvolvimento do Ensino
MDF	Manual de Demonstrativos Fiscais
RA	Resolução Administrativa
SICOM-TCMGO	TCMGO – Sistema de Controle de Contas Municipais do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado de Goiás
SOF	SOF – Secretaria de Orçamento e Finanças
STN	STN – Secretaria do Tesouro Nacional
TCMGO	TCMGO – Tribunal de Contas dos Municípios do Estado de Goiás

## SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO.....	7
2. LEGISLAÇÃO DE REFERÊNCIA.....	8
3. OBJETIVO.....	9
4. METODOLOGIA.....	9
5. RESULTADOS.....	17
I. Despesas empenhadas com recursos do FUNDEB – valores consolidados.....	17
II. Despesas empenhadas com recursos do FUNDEB – distribuição por fonte de recurso.....	18
III. Despesas com remuneração financiadas pelo FUNDEB – distribuição por fonte de recurso.....	20
IV. Despesas empenhadas com recursos vinculados e ordinários destinados à educação – valores consolidados.....	22
V. Despesas empenhadas com recursos do FUNDEB e com recursos vinculados ou com recursos ordinários destinados à educação – distribuição por fonte de recursos.....	23
VI. Despesas com remuneração – valores consolidados da função educação.....	27
VII. Despesas com obrigações previdenciárias – valores consolidados da função educação e distribuição por fonte de recursos.....	29
VIII. Número de matrículas da rede municipal – Censo escolar 2018.....	32
IX. Despesas empenhadas com educação – distribuição por subfunção.....	34
X. Despesas por aluno matriculado – valores empenhados.....	36
XI. Despesas dos municípios com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – cumprimento do mínimo constitucional.....	39
XII. Despesas por aluno matriculado – valores empregados em Manutenção e Desenvolvimento do ensino.....	41
6. CONCLUSÃO.....	43
7. ANEXOS.....	46
ANEXO A.....	46
APÊNDICE A.....	46
APÊNDICE B.....	46
APÊNDICE C.....	46
APÊNDICE D.....	47
APÊNDICE E.....	47
APÊNDICE F.....	47
APÊNDICE G.....	47
APÊNDICE H.....	48
APÊNDICE I.....	48
APÊNDICE J.....	48
APÊNDICE K.....	48
APÊNDICE L.....	49





## INTRODUÇÃO

Este relatório é resultado de estudo realizado pela Secretaria de Contas Mensais de Gestão do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado de Goiás – TCMGO – sobre as despesas dos municípios para a implementação das políticas públicas de manutenção e desenvolvimento do ensino.

A educação, de acordo com as disposições constitucionais, é direito social<sup>1</sup> de todos, sendo dever do Estado e da família<sup>2</sup>. Também segundo a Carta Magna, compete aos municípios manter, com a cooperação técnica e financeira da União e do Estado, programas de educação infantil e de ensino fundamental<sup>3</sup>.

Na busca deste intento, as principais fontes de custeio das ações destinadas à manutenção e desenvolvimento do ensino são as receitas resultantes dos impostos instituídos e arrecadados pelos próprios municípios<sup>4</sup> e as receitas de impostos transferidos em função das disposições constitucionais<sup>5</sup>, dentre estas, os recursos advindos do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB<sup>6</sup>.

O FUNDEB é um fundo contábil, instituído no âmbito de cada estado<sup>7</sup> (um fundo por estado e Distrito Federal, num total de vinte e sete fundos), destinado à manutenção e ao desenvolvimento da educação básica pública e à valorização dos trabalhadores em educação, incluindo sua condigna remuneração<sup>8</sup>.

A remuneração do pessoal docente e dos demais profissionais da educação, por sua vez, é despesa realizada com vista à consecução dos objetivos básicos das instituições educacionais<sup>9</sup>. Portanto, ela se insere no rol de despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino.

A destinação de recursos públicos para o pagamento dos profissionais do magistério e dos demais profissionais da educação tem sistemática própria de distribuição, nos termos da legislação que regulamenta o FUNDEB.

De acordo com o art. 22 da Lei nº 11.494, de 20 de junho de 2007, pelo menos 60% (sessenta por cento) dos recursos anuais totais dos Fundos serão destinados ao pagamento da remuneração dos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício na rede pública.

Nos termos do referido artigo, os profissionais remunerados com a parcela mínima de 60% (sessenta por cento) dos recursos são aqueles que se dedicam à docência e os profissionais que oferecem suporte pedagógico direto ao exercício da docência: direção ou administração escolar, planejamento, inspeção, supervisão, orientação educacional e coordenação pedagógica.

Por sua vez, como esclarece o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação<sup>10</sup>, após a dedução da parcela dedicada à remuneração dos profissionais do magistério, os demais recursos do FUNDEB

---

1 Art. 6º, caput - CF

2 Art. 205 - CF

3 Art. 30, VI - CF

4 Art. 156 - CF

5 Art. 212 - CF

6 Art. 60 - ADCT

7 Art. 1º da Lei nº 11.494/07

8 Art. 2º da Lei nº 11.494/07

9 Art. 70 - LDB

10 Perguntas frequentes. Disponível em: <http://www.fn.de.gov.br/index.php/financiamento/fundeb/perguntas-frequentes-fundeb>, acesso em 25 de nov. 2019.

poderão ser empregados em outras ações previstas no art. 70 da Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional – LDB – dentre estas, a referente aos trabalhadores da educação.

Nesta categoria estão incluídos aqueles que exercem atividades de natureza técnico-administrativa ou de apoio nas escolas ou nos órgãos da educação, como, por exemplo: auxiliar de serviços gerais, auxiliar de administração, secretário da escola, bibliotecário, nutricionista, vigilante, merendeira, porteiro, etc.; lotados e em exercício nas escolas ou órgão/unidade administrativa da educação básica pública<sup>11</sup>.

Desta forma, esses profissionais da educação poderão ser remunerados com recursos do FUNDEB em uma fração máxima de 40% (quarenta por cento), observando-se os respectivos âmbitos de atuação prioritária dos Estados e Municípios, conforme estabelecido nos §§ 2º e 3º do art. 211 da Constituição Federal.

Portanto, grande parte dos recursos do FUNDEB se destina à remuneração dos profissionais que se dedicam à manutenção e desenvolvimento do ensino, revelando-se como uma política pública com forte vocação para alocação de recursos em despesa de pessoal.

Este estudo tem por objetivo delinear e quantificar a utilização dos recursos públicos dedicados a implementar as políticas públicas voltadas ao ensino, em especial aqueles movimentados por meio do FUNDEB. Logo, permite fornecer um panorama sobre o modo como os recursos vinculados à educação são empregados no âmbito dos municípios de Goiás.

Assim, tem, também, o potencial de evidenciar as obrigações relativas à remuneração de pessoal, às obrigações previdenciárias e às demais despesas necessárias à concretização das ações ligadas ao ensino.

A realização de estudos dessa natureza fornece base técnica para a discussão sobre as políticas de redistribuição de recursos para a educação, notadamente diante da proximidade do término da vigência do FUNDEB<sup>12</sup>, alinhando-se, ainda, sob o ponto de vista estratégico, à perspectiva de processos internos, na medida em que tem o potencial de estabelecer o direcionamento das ações de controle concomitantes<sup>13</sup> por parte do TCMGO.

## LEGISLAÇÃO DE REFERÊNCIA

Constituição da República Federativa do Brasil, de 5 de outubro de 1988.

Lei nº 11.494, de 20 de junho de 2007.

Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996 – LDB.

Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 – LRF.

Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964.

Portaria nº 388, de 14 de junho de 2018 – STN.

Portaria nº 495, de 6 de junho de 2017 – Manual de Demonstrativos Fiscais – STN.

Portaria nº 877, de 18 de dezembro de 2018 – Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) – STN.

IN nº 009, de 11 de dezembro de 2015 – TCMGO.

RA nº 184, de 13 de agosto de 2014 – TCMGO.

---

11 Idem.

12 Tramita no Senado a PEC nº26 de 2020, cuja proposta é tornar o FUNDEB um fundo permanente de índole constitucional. Até a divulgação desse trabalho a proposta já havia sido aprovada pela Câmara dos Deputados (PEC nº 15 de 2015) e aguardava apreciação pelo Senado Federal.

13 RA 184/14 – TCMGO

## OBJETIVO

Levantar informações sobre as despesas realizadas com recursos direcionados à educação, incluindo o impacto da remuneração dos profissionais da educação sobre o valor transferido por meio do FUNDEB e sobre o total gasto com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino.

## METODOLOGIA

O presente estudo utilizou como fonte os dados captados por meio do Analisador Web deste TCMGO, coletados a partir do conjunto de informações referentes ao Movimento Contábil Mensal da Execução Orçamentária e Financeira, enviado eletronicamente pelos gestores jurisdicionados, em razão das determinações da IN TCMGO, nº 0009/15, de 9 de dezembro de 2015, que dispõe sobre o envio eletrônico dos instrumentos de planejamento governamental – PPA, LDO e LOA –, dos procedimentos licitatórios, contratos e outros instrumentos, dos atos de pessoal e do Movimento Contábil da Execução Orçamentária e Financeira Mensal das unidades dos Poderes Municipais e das entidades da administração indireta, inclusive das fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público Municipal, referentes ao exercício de 2016 e seguintes.

Os dados foram transmitidos segundo os layouts definidos no Anexo III (Movimento Contábil Mensal) da referida Instrução Normativa, e obtidos por meio do Sistema de Controle de Contas Municipais do TCMGO – SICOM.

As informações se referem ao movimento contábil no recorte de intervalo entre 1º/1/2018 a 31/12/2018, e as capturas realizadas se limitam às informações disponíveis no SICOM/TCMGO até a data de 25 de novembro de 2019<sup>14</sup>, compreendendo tanto as receitas como as despesas contabilizadas pelos municípios jurisdicionados.

O Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE – foi a fonte utilizada para extrair o somatório das receitas de impostos discriminadas no art. 212 da Constituição Federal, e inclui, conforme metodologia definida pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN –, as receitas de impostos municipais<sup>15</sup> e as receitas de transferências constitucionais e legais.

A metodologia de cálculo para a apuração do percentual mínimo definido constitucionalmente é estabelecida pela União, em função do que dispõe o § 2º do art. 50 da Lei de Responsabilidade Fiscal, competindo à STN o desenvolvimento de tal atividade em âmbito federal, nos termos dos arts. 17 e 18, da Lei nº 10.180, de 6 de fevereiro de 2001.

De acordo com as regras estabelecidas no Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF – 8ª edição, editado pela STN e aplicáveis ao exercício de 2018, o total das despesas com ações típicas de MDE registra o total bruto das despesas, ao qual serão aplicadas as deduções para fins de cálculo do limite constitucional.

As despesas que compõe os APÊNDICES “A” a “J” se referem, assim, à despesa bruta com ações de manutenção e desenvolvimento do ensino.

Dentre as deduções aplicáveis à despesa bruta, nos moldes definidos pela STN, incluem-se: o resultado líquido das transferências do FUNDEB; as despesas custeadas com a complementação da União ao FUNDEB no exercício; as despesas custeadas com o superávit financeiro, do exercício anterior, do

<sup>14</sup> Reenvio de dados em momento posterior são, portanto, desconsiderados.

<sup>15</sup> Art. 156 da Constituição Federal

FUNDEB; as despesas custeadas com o superávit financeiro, do exercício anterior, de outros recursos de impostos; os restos a pagar inscritos no exercício sem disponibilidade financeira de recursos de impostos vinculados ao ensino; e o cancelamento, no exercício, de restos a pagar inscritos com disponibilidade financeira de recursos de impostos vinculados ao ensino.

Com relação ao resultado líquido das transferências do FUNDEB, este é calculado subtraindo as informações referentes às Transferências de Recursos do FUNDEB do somatório daquelas que compõe as Receitas Destinadas ao FUNDEB.

Desse modo, resultados maiores que zero representam acréscimo resultante das transferências do FUNDEB, ou seja, o ente recebeu mais recursos do FUNDEB quando comparado à parcela de sua contribuição.

Por sua vez, resultados menores que zero representam decréscimo resultante das transferências do FUNDEB, ou seja, o ente concedeu mais recursos ao fundo quando comparado às transferências recebidas.

Trata-se de mecanismo de compensação. Logo, para os entes que observam decréscimo das transferências do FUNDEB, a diferença entre o valor destinado para a composição do fundo e as transferidas recebidas é computada como despesa em educação, integrando o percentual mínimo de 25% (vinte e cinco por cento) definido constitucionalmente para gastos em MDE, nos moldes fixados pelo Manual de Demonstrativos Fiscais – STN<sup>16</sup>:

A sistemática de acréscimo e decréscimo do FUNDEB é necessária porque o decréscimo, causado quando um município recebe menos do que suas transferências para o FUNDEB, será aplicado no ensino básico em outro município que obteve acréscimo (recebeu mais do que suas transferências para o FUNDEB). Portanto, o valor do decréscimo deve ser somado para fins de limite, pois são recursos do município que estão sendo aplicados no ensino básico, mesmo que em outro município. Entretanto, o acréscimo deve ser desconsiderado (subtraído) para fins de limite, como despesa no ensino básico do Município que foi beneficiado, pois são recursos de outros municípios ou do Estado que estão sendo aplicados no município beneficiado. Caso o valor da Parcela da Receita Destinada à Formação do FUNDEB seja menor que o valor das Transferências de Recursos do FUNDEB, haverá acréscimo nas transferências do FUNDEB, isto é, o ente recebeu recursos acima do que contribuiu para a formação do fundo. As despesas liquidadas vinculadas ao acréscimo do FUNDEB não poderão ser computadas como do ente beneficiado, para fins de comprovação no limite mínimo constitucional de 25% (vinte e cinco por cento).<sup>127</sup> Caso o valor da Parcela da Receita Destinada à Formação do FUNDEB seja maior que o valor das Transferências de Recursos do FUNDEB, haverá decréscimo nas transferências do FUNDEB, isto é, o ente recebeu menos recursos do que contribuiu para a formação do FUNDEB. Esse valor poderá ser considerado, para fins de comprovação no limite mínimo constitucional de 25% (vinte e cinco por cento), pois são valores que pertenciam ao ente, mas estão sendo aplicados em outros entes.

Assim, de acordo com o MDF, para fins de interpretação, o sinal positivo representa uma dedução e o sinal negativo um valor redutor da dedução. Estas deduções podem ser observadas no APÊNDICE “K” deste trabalho.

Além das deduções explicitadas acima, o demonstrativo adotado pelo TCMGO exclui, automaticamente, despesas não computadas, registradas com as fontes de recurso 1.18.XXX, 1.19.XXX, 1.00.XXX, 1.01.XXX, nas subfunções 122, 361, 365, 366, 367 que forem realizadas nos elementos de despesa xx.xx.30.07

<sup>16</sup> Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF – 8ª Edição. p. 259-260.

(Alimentação), xx.xx.01.xx (Aposentadorias), xx.xx.03.xx (Pensões), xx.xx.34.01 (Assessoria Jurídica Terceirização) e xx.xx.34.02 (Assessoria Contábil Terceirização).

Os dados relativos às despesas empenhadas com a remuneração dos profissionais da educação também foram levantados a partir do banco de dados referentes ao Movimento Contábil Mensal da Execução Orçamentária e Financeira, segundo informações prestadas pelos gestores municipais.

Para efeito desse estudo, adotou-se o conceito de remuneração presente no inciso I do parágrafo único do art. 22 da Lei nº 11.494/07, que regulamenta o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB –, de que trata o art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias:

Art. 22. [...]

Parágrafo único. Para os fins do disposto no caput deste artigo, considera-se:

I - remuneração: o total de pagamentos devidos aos profissionais do magistério da educação, em decorrência do efetivo exercício em cargo, emprego ou função, integrantes da estrutura, quadro ou tabela de servidores do Estado, Distrito Federal ou Município, conforme o caso, inclusive os encargos sociais incidentes;

Assim, além das despesas empenhadas com vencimentos e vantagens fixas, o total das despesas com remuneração inclui os contratos por tempo determinado, as indenizações trabalhistas, os auxílios, enfim, *o somatório de todos os pagamentos devidos (salário ou vencimento, 13º salário, 13º salário proporcional, 1/3 de adicional de férias, férias vencidas, proporcionais ou antecipadas, gratificações, horas extras, aviso prévio, gratificações ou retribuições pelo exercício de cargos ou função de direção ou chefia, salário família, etc.)*<sup>17</sup>e, ainda, os encargos sociais representados pelas obrigações previdenciárias patronais incidentes.

Para alcançar os valores destinados à remuneração, segregando-os das demais despesas realizadas para a manutenção e desenvolvimento do ensino, utilizou-se a classificação da despesa orçamentária por natureza de despesa, até o nível de subelemento, conforme codificação estabelecida pela Portaria Interministerial nº 163/2001 – STN/SOF –, detalhada, para fins de prestação de contas, por meio do Anexo VIII da IN TCMGO nº 0009/15<sup>18</sup>. Portanto, as despesas foram agregadas conforme relação abaixo:

17 Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE. Disponível em: <http://www.fnde.gov.br/index.php/financiamento/fundeb/perguntas-frequentes-fundeb>, acesso em 25 de Nov. 2019.

18 Disponível em [https://www.tcmgo.tc.br/site/wp-content/uploads/2017/07/despesas\\_2016.pdf](https://www.tcmgo.tc.br/site/wp-content/uploads/2017/07/despesas_2016.pdf), acesso em 19 de ago de 2020.

Quadro 1		
REMUNERAÇÃO		
Tipo de despesa	Natureza de Despesa	Descrição (até o nível de elemento de despesa)
Remuneração (exceto Obrigações Previdenciárias)	3.1.90.04.00	Contratação por Tempo Determinado
	3.1.90.11.01	Vencimentos e Vantagens Fixas – Pessoal Civil
	3.1.90.11.02	
	3.1.90.11.03	
	3.1.90.11.04	
	3.1.90.11.05	
	3.1.90.11.99	
	3.1.90.16.00	Outras Despesas Variáveis – Pessoal Civil
	3.3.90.49.00	Auxílio-Transporte
3.1.90.94.00	Indenizações e Restituições Trabalhistas	
Obrigações previdenciárias	3.1.90.13.02	Obrigações Patronais
	3.1.90.13.04	
	3.1.90.13.99	
	3.1.91.13.01	
	3.1.91.13.02	
	3.1.91.13.04	
	3.1.91.13.99	
3.3.91.97.00	Aporte para Cobertura do Déficit Atuarial do RPPS	
DEMAIS DESPESAS		
As despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino que não se enquadram nas naturezas de despesas definidas acima.		

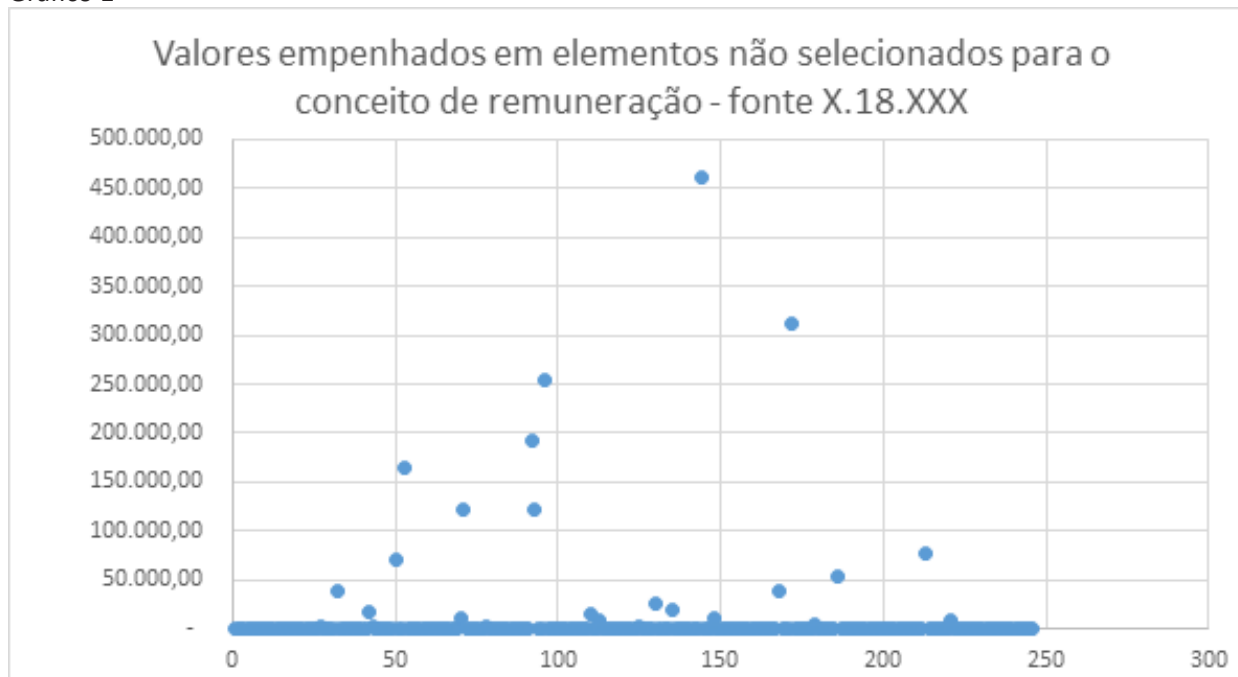
Apenas a contabilização da despesa fundamentou a eleição dos empenhos, independentemente do histórico descritivo apresentado pelo jurisdicionado. Logo, em função da segregação das despesas por natureza de despesa, os empenhos contabilizados em codificações não selecionadas não integraram o cálculo para efeito da composição do conceito de remuneração, ainda que eventualmente direcionados ao efetivo pagamento de vencimentos, vantagens, indenizações ou obrigações previdenciárias. Durante a análise, foi possível observar que 8 (oito), em cada 10 (dez) municípios, utilizaram somente

a codificação representada pelas naturezas de despesa selecionadas neste trabalho para a composição do conceito de remuneração.

Por sua vez, aproximadamente 20% (vinte por cento) dos municípios goianos utilizaram os recursos destinados ao pagamento de remuneração dos profissionais do magistério para a realização de empenhos em naturezas de despesas diferentes das selecionadas no quadro anterior, conforme o gráfico de dispersão abaixo:



Gráfico 1



O total empenhado com a indicação de fonte para o pagamento de remuneração dos profissionais do magistério (fonte 18) em naturezas de despesas não selecionadas influi, aproximadamente, em fração equivalente a 0,09% (zero vírgula zero nove por cento) do montante total registrado nesta fonte de recurso, representando cerca de 0,08% (zero vírgula zero oito por cento) do valor total empenhado com recursos do FUNDEB no exercício de 2018.

Por estas razões, entende-se que a escolha dos códigos de natureza de despesa atendeu aos objetivos do presente estudo, fornecendo uma indicação adequada do destino contabilizado para os recursos da educação.

As despesas dedicadas à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino foram selecionadas, também, em razão de sua classificação funcional (função e subfunção).

Segundo a Portaria nº 42, de 14 de abril de 1999, como função entende-se o maior nível de agregação das diversas áreas de despesa que competem ao setor público. Por seu turno, subfunção, conforme a mesma norma, representa uma partição da função, visando agregar determinado subconjunto de despesa do setor público.

De acordo com o § 2º do art. 211 da CF, os municípios atuarão, prioritariamente, no ensino fundamental e na educação infantil. Além dos investimentos nessas etapas, compete também aos municípios suprir as modalidades educação especial e a educação de jovens e adultos que se enquadrarem em sua área de atuação prioritária.

A respeito do tema, o Manual de Demonstrativos Fiscais<sup>19</sup> esclarece que:

<sup>19</sup> Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF/STN. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/592968/MDF+8a.+Edi%C3%A7%C3%A3o+-+vers%C3%A3o+18-06-18/6b4b8423-26c3-473b-a8ad-b2fb10a-d53eb>, acesso em 27 de mar. 2020.

Para fins de cômputo dos limites com MDE, as etapas Educação Infantil, Ensino Fundamental e Ensino Médio incluirão, respectivamente, as suas modalidades e a Educação de Jovens e Adultos, a Educação Especial e o Ensino Profissionalizante integrado. Assim, de modo a evitar a dupla contagem, a despesa com Educação de Jovens e Adultos será computada no Ensino Fundamental ou no Ensino Médio, conforme o caso. A despesa com Educação Especial será computada na Educação Infantil, no Ensino Fundamental ou no Ensino Médio, conforme o caso.

Assim, para subsidiar as informações que fundamentam o estudo, as despesas selecionadas foram registradas na função educação (12) e nas seguintes subfunções:

Quadro 2

FUNÇÃO	SUBFUNÇÕES
12 – Educação	122 – Administração Geral
	361 – Ensino Fundamental
	365 – Educação Infantil
	366 – Educação de Jovens e Adultos
	367 – Educação Especial

A triagem das despesas utilizou, ainda, a classificação por fonte/destinação de recurso, denominada neste trabalho apenas como “fonte de recurso”. Este mecanismo de classificação é conceituado pelo Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público da Secretaria do Tesouro Nacional – MCASP/STN<sup>20</sup> – nos seguintes termos:

A classificação orçamentária por fontes/destinações de recursos tem como objetivo de identificar as fontes de financiamento dos gastos públicos. As fontes/destinações de recursos reúnem certas Naturezas de Receita conforme regras previamente estabelecidas. Por meio do orçamento público, essas fontes/destinações são associadas a determinadas despesas de forma a evidenciar os meios para atingir os objetivos públicos.

Como mecanismo integrador entre a receita e a despesa, o código de fonte/destinação de recursos exerce um duplo papel no processo orçamentário. Para a receita orçamentária, esse código tem a finalidade de indicar a destinação de recursos para a realização de determinadas despesas orçamentárias. Para a despesa orçamentária, identifica a origem dos recursos que estão sendo utilizados.

Assim, o mesmo código utilizado para controle das destinações da receita orçamentária também é utilizado na despesa correlacionada, para controle das fontes financiadoras da despesa orçamentária e da correta aplicação dos recursos vinculados.

Ressalte-se que esse mecanismo de fonte/destinação de recursos é obrigatório, devido aos mandamentos constantes da Lei Complementar nº 101/2000 (LRF), a qual traz em seu art. 8º, parágrafo único, e art. 50, inciso I, o seguinte:

Art. 8º [...]

Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados

<sup>20</sup> Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público da Secretaria do Tesouro Nacional – MCASP/STN. Disponível em: [http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/695350/CPU\\_MCASP+8%C2%AA%20ed+--+publica%C3%A7%C3%A3o\\_com+capa\\_2vs/4b3db821-e4f9-43f8-8064-04f5d778c9f6](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/695350/CPU_MCASP+8%C2%AA%20ed+--+publica%C3%A7%C3%A3o_com+capa_2vs/4b3db821-e4f9-43f8-8064-04f5d778c9f6), acesso em 24 de mar. 2020.



exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.” Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes: I – a disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada; (Grifo nosso)

Desta forma, as fontes de recurso codificam um agrupamento de receitas, estabelecendo uma correlação entre os recursos municipais, recebidos por meio de transferências legais e constitucionais ou sobrevivendo da arrecadação própria, e as despesas com educação.

Os empenhos foram segregados de acordo com a classificação por fonte de recurso adotada pelo TCMGO<sup>21</sup>. Considerou-se, para efeito de consolidação das despesas brutas, tanto as fontes de recurso provenientes de receitas do exercício de 2018 (codificadas como Grupo 1), como também aquelas advindas dos saldos transferidos de exercícios anteriores (codificadas como Grupo 2).

O Quadro 3 condensa as fontes de recursos utilizadas neste estudo:

Quadro 3

ESPECIFICAÇÃO DAS FONTES/DESTINAÇÃO DE RECURSOS	CONCEITUAÇÃO
00 Recursos Ordinários	Recursos que não estão vinculados a nenhum órgão ou programação e que estão disponíveis para livre aplicação.
01 Receitas de Impostos e de Transferência de Impostos - Educação	Recursos provenientes dos impostos municipais, os quais devem ser classificados no código de receita: 1110.00.00 - impostos, e as transferências de impostos do Estado e União aos Municípios, destinados à educação.
18 Transferências do FUNDEB - (aplicação na remuneração e aperfeiçoamento dos profissionais do Magistério em efetivo exercício na Educação Básica – 60%)	Recursos provenientes de transferências recebidas diretamente do FUNDEB, pelos Municípios, independente do valor que foi deduzido no ente para a formação do fundo, destinadas à aplicação na remuneração e aperfeiçoamento dos profissionais do magistério da educação básica, em efetivo exercício.
19 Transferências do FUNDEB - (aplicação em outras despesas da Educação Básica – 40 %)	Recursos provenientes de transferências recebidas diretamente pelos Municípios, independente do valor que foi deduzido no ente para a formação do fundo, destinados a custear despesas com a educação básica, não relacionada no item anterior.

O Quadro 4 estabelece um padrão unificado para a nomenclatura ora adotada e a classificação por fonte de destinação de recurso, ajudando na compreensão dos apêndices que integram este estudo:

21 Disponível em [https://www.tcmgo.tc.br/site/wp-content/uploads/2017/06/fontes\\_2018.pdf](https://www.tcmgo.tc.br/site/wp-content/uploads/2017/06/fontes_2018.pdf), acesso em 18 de ago de 2020.

Quadro 4

DENOMINAÇÃO ADOTADA	O QUE REPRESENTA	ESPECIFICAÇÃO DAS FONTES/DESTINAÇÃO DE RECURSOS
Pagamento dos profissionais do magistério	Despesas empenhadas pelo "órgão" FUNDEB, na função 12, subfunções 361, 365, 366 e 367.	18
Outras despesas	Despesas empenhadas pelo "órgão" FUNDEB, na função 12, subfunções 361, 365, 366 e 367.	19
Despesas do FUNDEB	O somatório de todas as despesas empenhadas pelo "órgão" FUNDEB, na função 12, subfunções 361, 365, 366 e 367.	18 e 19
Despesas custeadas com Recursos ordinários e da educação	Todas as despesas empenhadas pelos demais "órgãos", na função 04 ou na função 12, subfunções 122, 361, 365, 366 e 367.	00 e 01

No trabalho também foi traçada uma relação entre o número de matrículas dos municípios e o total de recursos empenhados, destinados à educação.

Os dados concernentes ao número de alunos matriculados são provenientes do censo escolar divulgado pelo Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira – INEP –, selecionados considerando a dependência administrativa municipal e a mediação didático-pedagógica presencial, para o ensino regular, especial e de educação de jovens e adultos, dentro da ação prioritária do município (ANEXO “A” – adaptado).

No curso da análise levou-se em consideração, ainda, o fato de que a distribuição dos recursos ocorre conforme as etapas, modalidades e tipos de estabelecimento de ensino da educação básica, nos termos do art. 10 da Lei nº 11. 494/07.

Portanto, além da média simples de gastos por aluno, o APÊNDICE “J” também apresenta média dos recursos destinados por aluno, por classificação de subfunção, adotando a tabela de correlação apresentada no Quadro 5:

Quadro 5

ETAPAS E MODALIDADES				SUBFUNÇÕES	
Ensino Regular	Educação Infantil	Creche	Parcial	365 – Educação Infantil	
			Integral		
	Pré-escola	Parcial			
		Integral			
	Ensino Fundamental	Anos iniciais	Parcial		361 – Ensino Fundamental
			Integral		
Anos Finais	Parcial				
	Integral				
Educação de Jovem e Adultos (EJA) Presencial	Fundamental		366 – Educação de Jovens e Adultos		
		Médio			
Educação Especial	Educação Infantil	Creche	Parcial	367 – Educação Especial	
			Integral		
	Pré-escola	Parcial			
		Integral			
	Ensino Fundamental	Anos iniciais	Parcial		
			Integral		
	Anos Finais	Parcial			
		Integral			
Educação de Jovem e Adultos (EJA) Presencial	Fundamental				
		Médio			

No exercício de 2018, aproximadamente 19% (dezenove por cento) dos municípios goianos utilizaram a subfunção Administração Geral (subfunção 122) para registro de despesas com educação (função 12). No total, foram empenhados na referida codificação o equivalente a 3% (três por cento) do total destinado às despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino.

Assim, para se alcançar o valor por aluno matriculado, o montante das despesas registradas com classificação funcional ligada à função educação, inscrito na subfunção Administração Geral, foi remanejado proporcionalmente entre as demais subfunções, pois não apresenta correspondência entre as etapas e modalidades definidas pela legislação de referência (APÊNDICES “G”, “H” e “I”). Desta forma, o valor total dos empenhos destinados à educação foi preservado para fins de redistribuição por número de matrículas (APÊNDICE “J”).

## RESULTADOS

Com base na metodologia acima reportada, passa-se a relatar os resultados encontrados, concentrados nos seguintes tópicos:

### I - Despesas empenhadas com recursos do FUNDEB – valores consolidados

No exercício de 2018, o total das despesas empenhadas pelos municípios goianos, tendo como fonte financiadora as transferências recebidas por meio do FUNDEB, atingiu o montante de R\$2.647.427.566,11 (dois bilhões, seiscentos e quarenta e sete milhões, quatrocentos e vinte e sete mil, quinhentos e sessenta e seis reais e onze centavos).

O APÊNDICE “A”, parte integrante desse trabalho, apresenta os valores da despesa bruta empenhada pelos municípios, com recursos transferidos pelo FUNDEB, sem deduções, distribuída de acordo com as naturezas de despesa selecionadas para a composição do conceito de remuneração.

Desta soma, a fração percentual de 97% (noventa e sete por cento) representa os empenhos destinados ao pagamento de remuneração de pessoal, incluindo-se neste cálculo tanto os vencimentos e vantagens percebidas em razão da atividade laboral como também as despesas acessórias, devidas a título de obrigações patronais dirigidas à previdência social<sup>22</sup>.

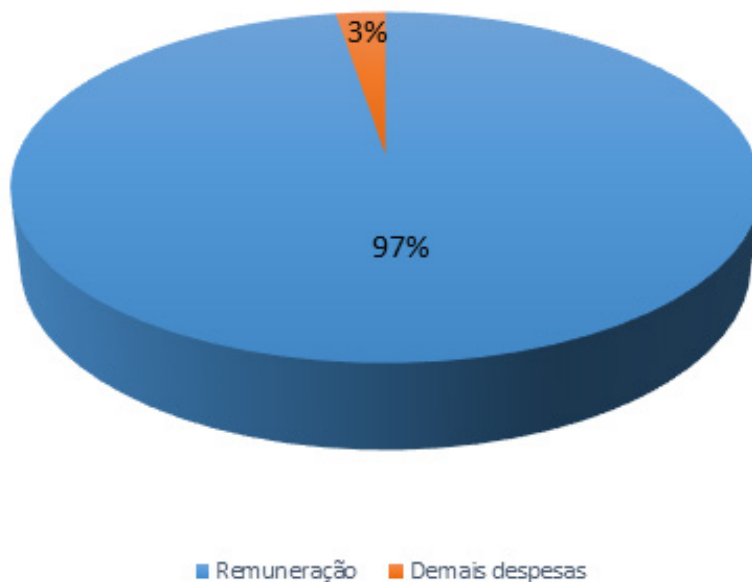
Portanto, apenas 3% (três por cento) dos recursos repassados pelo FUNDEB foram utilizados para o registro de outras despesas com a manutenção e desenvolvimento do ensino, como, por exemplo, aquisição, manutenção, construção e conservação de instalações e equipamentos, aquisição de material didático-escolar e manutenção de programas de transporte escolar.

Tabela 1

Despesas financiadas com recursos do FUNDEB por tipo de despesa		
Tipo de despesa	Valor	%
Remuneração	2.579.810.933,32	97%
Demais despesas	67.616.632,79	3%
<b>Total</b>	<b>2.647.427.566,11</b>	<b>100%</b>

Gráfico 2

### Despesas com FUNDEB por tipo de despesa



## II - Despesas empenhadas com recursos do FUNDEB – distribuição por fonte de recurso

Dentre os empenhos destinados à remuneração dos servidores ligados à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, estão as despesas com os profissionais do magistério da educação básica.

<sup>22</sup> Para mais informações sobre o cálculo e o conceito de “remuneração”, vide o capítulo denominado Metodologia.

Nos termos da legislação que regula o FUNDEB, incluem-se nesta categoria os docentes e os profissionais que oferecem suporte pedagógico direto ao exercício da docência: direção ou administração escolar, planejamento, inspeção, supervisão, orientação educacional e coordenação pedagógica. Também de acordo com a legislação, pelo menos 60% (sessenta por cento) dos recursos transferidos por meio do FUNDEB devem ser empregados para a remuneração destes trabalhadores.

O TCMGO estabelece codificação específica para o registro da fonte de recursos a ser utilizada pelos municípios jurisdicionados no momento da inscrição das despesas, cuja utilização proporciona os meios necessários para a apuração desse percentual mínimo<sup>23</sup>.

No exercício analisado, o montante empenhado com a indicação de fonte para pagamento dos profissionais do magistério atingiu R\$2.240.136.955,74 (dois bilhões, duzentos e quarenta milhões, cento e trinta e seis mil, novecentos e cinquenta e cinco reais e setenta e quatro centavos), o que representa 85% (oitenta e cinco por cento) dos recursos transferidos.

As demais despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, incluindo a remuneração dos demais trabalhadores da educação, classificada em fonte de recurso específica e diversa daquela destinada ao pagamento dos profissionais do magistério, somaram R\$407.290.610,37 (quatrocentos e sete milhões, duzentos e noventa mil, seiscentos e dez reais e trinta e sete centavos), consumindo 15% (quinze por cento) dos recursos repassados pelo FUNDEB, conforme tabela abaixo:

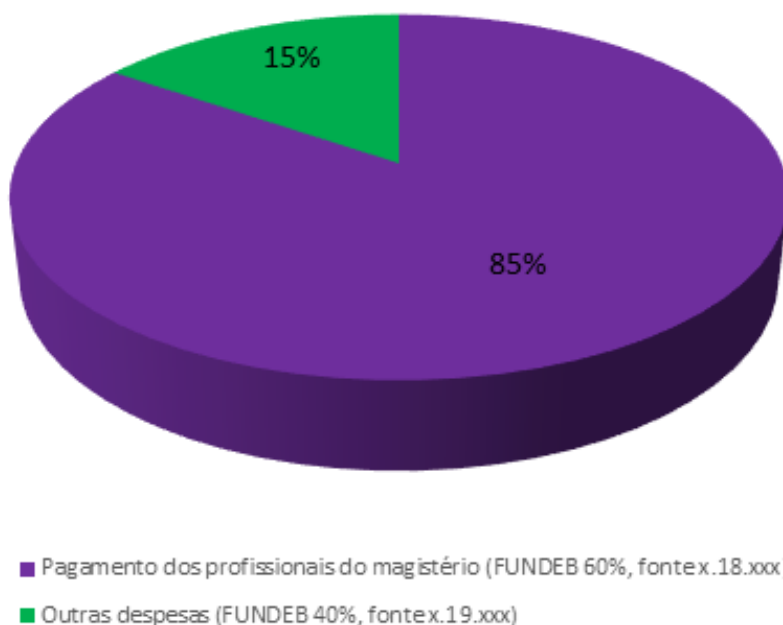
Tabela 2

Despesas financiadas com recursos do FUNDEB por fonte de recurso		
Fonte de recurso	Valor	%
Pagamento dos profissionais do magistério (FUNDEB 60% , fonte x.18.xxx)	2.240.136.955,74	85%
Outras despesas (FUNDEB 40% , fonte x.19.xxx)	407.290.610,37	15%
<b>Total</b>	<b>2.647.427.566,11</b>	<b>100%</b>

<sup>23</sup> Tabela disponível em [https://www.tcmgo.tc.br/site/wp-content/uploads/2017/06/fontes\\_2018.pdf](https://www.tcmgo.tc.br/site/wp-content/uploads/2017/06/fontes_2018.pdf), acesso em 19/08/2018.

Gráfico 3

## Despesas com FUNDEB por fonte de recurso



### III - Despesas com remuneração financiadas pelo FUNDEB – distribuição por fonte de recurso

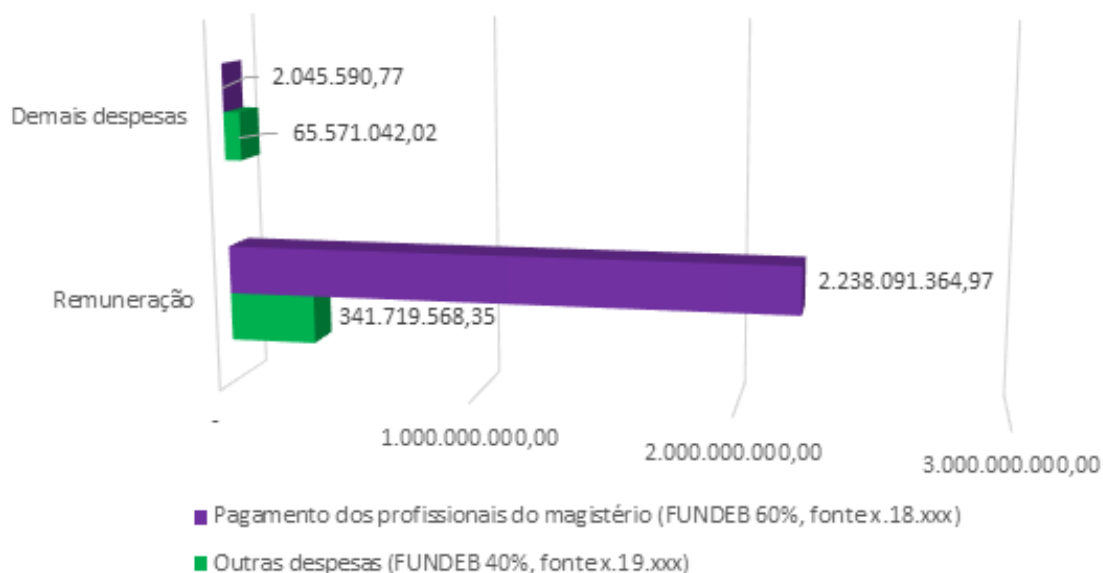
Considerando as naturezas de despesas selecionadas para a composição do conceito de remuneração adotado neste trabalho, a repartição dos recursos do FUNDEB por fonte de recurso apresenta o seguinte resultado:

Tabela 3

Despesas financiadas com recursos do FUNDEB por fonte de recurso e tipo de despesa		
Fonte de recurso	Remuneração	Demais despesas
Pagamento dos profissionais do magistério (FUNDEB 60%, fonte x.18.xxx)	2.238.091.364,97	2.045.590,77
Outras despesas (FUNDEB 40%, fonte x.19.xxx)	341.719.568,35	65.571.042,02
<b>Total</b>	<b>2.579.810.933,32</b>	<b>67.616.632,79</b>

Gráfico 4

### Detalhamento das despesas com FUNDEB por fonte de recurso



Nota-se que o registro de empenhos com remuneração é dominante tanto para a fonte utilizada para o percentual mínimo de 60% (sessenta por cento), destinado ao pagamento dos profissionais do magistério, quanto para a fonte de recurso que identifica as demais despesas com educação, cujo percentual máximo pode representar até 40% (quarenta por cento) das verbas transferidas por meio do FUNDEB<sup>24</sup>.

Neste caso, considerando apenas as despesas com remuneração financiadas com recursos do FUNDEB, observa-se ocorrência da seguinte distribuição percentual por fonte de recurso:

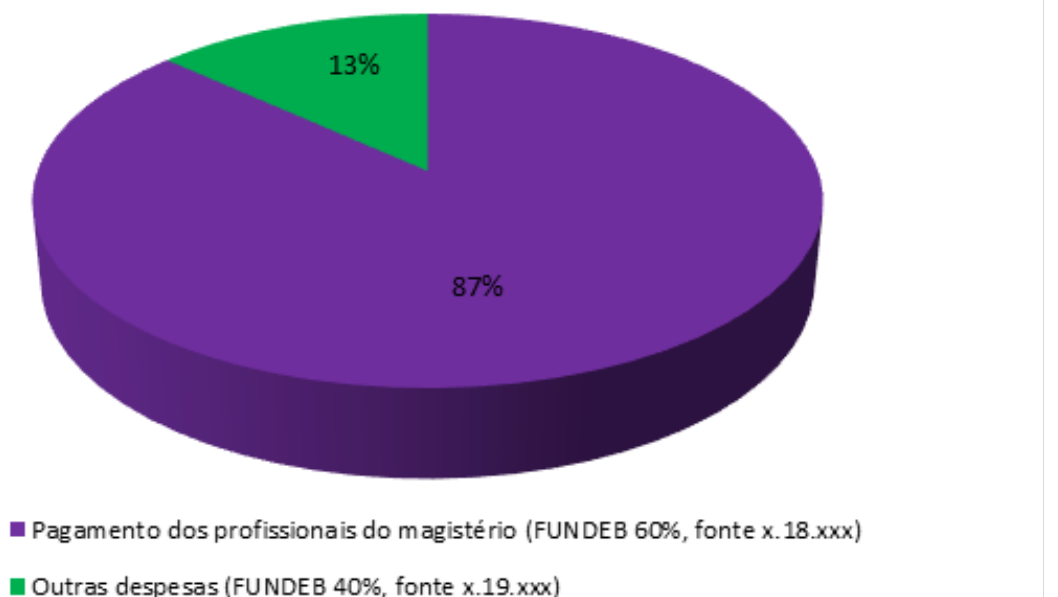
Tabela 4

Despesas com remuneração financiadas com o FUNDEB por fonte de recurso		
Fonte de recurso	Remuneração	%
Pagamento dos profissionais do magistério (FUNDEB 60% , fonte x.18.xxx)	2.238.091.364,97	87%
Outras despesas (FUNDEB 40% , fonte x.19.xxx)	341.719.568,35	13%
<b>Total</b>	<b>2.579.810.933,32</b>	<b>100%</b>

<sup>24</sup> Sobre o registro de outras despesas com a utilização da fonte de recursos para o pagamento dos profissionais do magistério, vide os critérios adotados no capítulo destinado à metodologia.

Gráfico 5

## Despesas com remuneração financiadas com o FUNDEB por fonte de recurso



### IV - Despesas empenhadas com recursos vinculados e ordinários destinados à educação – valores consolidados

Além das transferências do FUNDEB, que possuem dinâmica própria de distribuição, as receitas de impostos, arrecadados diretamente pelos municípios ou transferidos pela União e pelo Estado em razão da distribuição tributária, são fontes de financiamento para as ações de manutenção e desenvolvimento do ensino – MDE.

Sendo assim, as despesas com MDE custeadas com estas origens recebem codificação de fonte de recurso exclusiva, de acordo com a tabela adotada pelo TCMGO, uma vez que se apresentam como recursos vinculados, por força do art. 212 da CF.

Ademais, os recursos não vinculados, que permanecem de livre utilização pelos gestores públicos, podem ser empregados para o custeio de quaisquer políticas públicas, incluindo aquelas voltadas à

educação. Estes recursos são denominados ordinários, também recebendo codificação específica, conforme a tabela já citada.

As despesas empenhadas nestas fontes de recursos revelaram a seguinte distribuição:

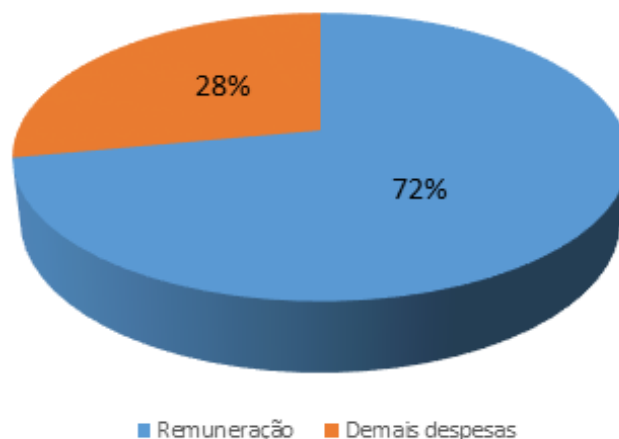


Tabela 5:

Detalhamento das despesas com MDE custeadas com recursos ordinários e da educação		
Tipo de despesa	Valor	%
Remuneração	1.424.150.548,70	72%
Demais despesas	554.656.147,36	28%
<b>Total</b>	<b>1.978.806.696,06</b>	<b>100%</b>

Gráfico 6:

Detalhamento das despesas com MDE custeadas com recursos ordinários e da educação



Assim, do total empenhado na função educação (função 12), com indicação de custeio com fonte de recursos ordinários ou vinculados ao ensino (fonte de recurso de 00 e 01), o percentual de 72% (setenta e dois por cento) foi direcionado ao pagamento de remuneração dos servidores que se dedicam a implementar as políticas públicas ligadas ao ensino.

Já 28% (vinte e oito por cento), tiveram como fundamento outras despesas de MDE, como, por exemplo, a aquisição de material didático e as melhorias ou manutenção da estrutura física das unidades escolares. O registro dos municípios, relacionado à utilização de recursos vinculados ou ordinários, pode ser observado no APÊNDICE “C”.

## V - Despesas empenhadas com recursos do FUNDEB e com recursos vinculados ou com recursos ordinários destinados à educação – distribuição por fonte de recursos

Com o objetivo de traçar um comparativo entre a utilização dos recursos transferidos pelo FUNDEB e os demais recursos provenientes de impostos e transferências, as despesas foram divididas em dois grupos distintos (APÊNDICE “D”).

Deste modo, as fontes de recursos utilizadas para o registro das despesas realizadas pelo FUNDEB

foram agrupadas<sup>25</sup>.

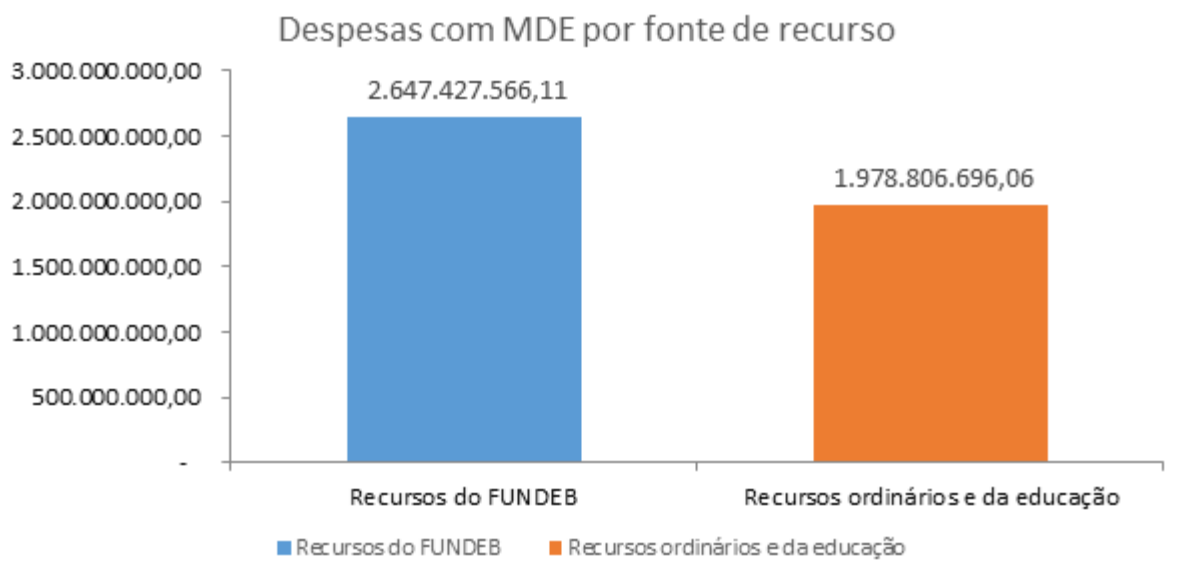
Por sua vez, passaram a compor outro conjunto as fontes de recursos ordinários e de recursos vinculados à educação<sup>26</sup>.

O resultado desse trabalho de segregação pode ser visualizado abaixo:

Tabela 6:

Origem dos recursos	Valor	%
Recursos do FUNDEB	2.647.427.566,11	57,23%
Recursos ordinários e da educação	1.978.806.696,06	42,77%
<b>Totais</b>	<b>4.626.234.262,17</b>	<b>100,00%</b>

Gráfico 7:



De acordo com os resultados obtidos, observa-se que, em valores consolidados, as verbas do FUNDEB foram, predominantemente, a fonte de recurso indicada para o registro das despesas com a manutenção e desenvolvimento do ensino.

Assim, dos empenhos destinados à educação, totalizando R\$4.626.234.262,17 (quatro bilhões, seiscentos e vinte e seis milhões, duzentos e trinta e quatro mil, duzentos e sessenta e dois reais e

dezessete centavos), o montante de R\$2.647.427.566,11 (dois bilhões, seiscentos e quarenta e sete milhões, quatrocentos e vinte e sete mil, quinhentos e sessenta e seis reais e onze centavos) teve como fonte financiadora as receitas transferidas do FUNDEB.

25 No caso, foram somadas as fontes de recurso que, segundo tabela adotada pelo TCMGO, registam tanto as despesas com remuneração dos profissionais do magistério (mínimo de 60%), quanto os dispêndios com outras ações de MDE (máximo de 40%).

26 Incluindo todas as despesas empenhadas com a função 12 para as fontes “recursos ordinários” .

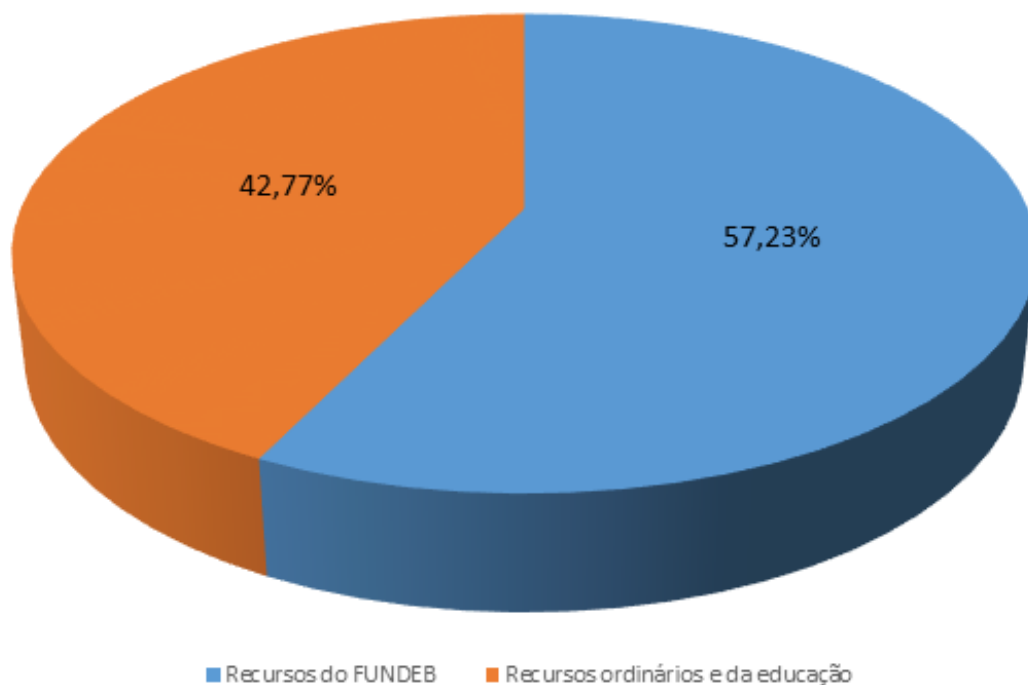
Já as demais fontes de recursos, vinculadas e ordinárias, empregadas nos empenhos com o desenvolvimento de ações de MDE, somadas, atingiram o montante de R\$1.978.806.696,06 (um

bilhão, novecentos e setenta e oito milhões, oitocentos e seis mil, seiscentos e noventa e seis reais e seis centavos).

Em termos percentuais, após consolidação dos dados enviados pelos municípios, os recursos do FUNDEB representam 57,23% (cinquenta e sete vírgula vinte e três por cento) de todos os registros das despesas empenhadas. Por sua vez, as demais fontes de recurso são responsáveis por 42,77% (quarenta e dois vírgula setenta e sete por cento) do total das despesas empenhadas no exercício de 2018.

Gráfico 8

### Despesas com MDE por fonte de recurso



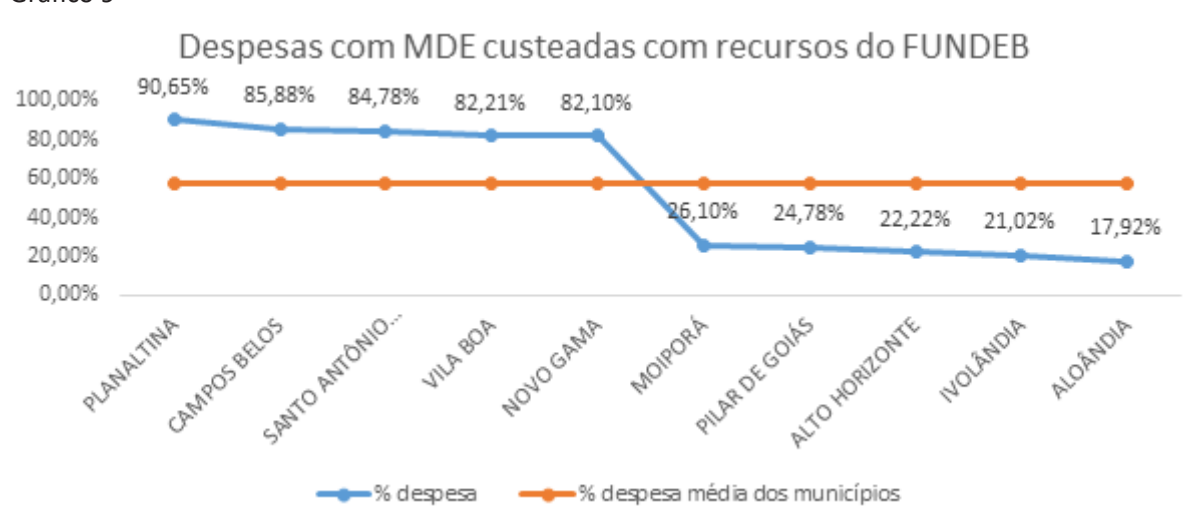
A proporção entre essas fontes de financiamento, no entanto, sofreu grande variação entre os municípios goianos no período analisado. Assim, a utilização de recursos do FUNDEB atingiu percentuais entre 90,65% (noventa vírgula sessenta e cinco por cento) e 17,92% (dezessete vírgula noventa e dois por cento).

As tabelas e gráficos a seguir demonstram o grau de subordinação em relação ao FUNDEB, exibindo os cinco municípios que tiveram maior representatividade do Fundo em suas despesas com educação, e aqueles que mais investiram recursos próprios na educação (com menor participação do FUNDEB):

Tabela 7

Recursos do FUNDEB			
Município		% despesa	% despesa média dos municípios
maior participação percentual	PLANALTINA	90,65%	57,23%
	CAMPOS BELOS	85,88%	57,23%
	SANTO ANTÔNIO DO DESCOBERTO	84,78%	57,23%
	VILA BOA	82,21%	57,23%
	NOVO GAMA	82,10%	57,23%
menor participação percentual	MOIPORÁ	26,10%	57,23%
	PILAR DE GOIÁS	24,78%	57,23%
	ALTO HORIZONTE	22,22%	57,23%
	IVOLÂNDIA	21,02%	57,23%
	ALOÂNDIA	17,92%	57,23%

Gráfico 9

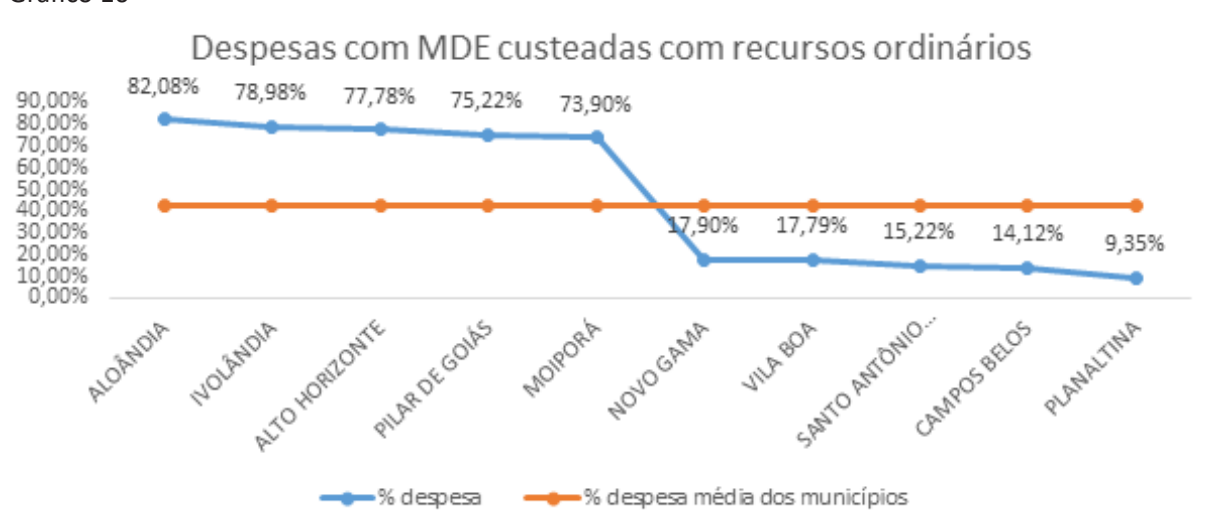


Assim, tomando como base a média de participação de outras fontes de recursos diferentes do FUNDEB, e considerando a média goiana de 42,77 % (quarenta e dois vírgula setenta e sete por cento), o gráfico se inverte, conforme se observa a seguir:

Tabela 8

Recursos ordinários e da educação			
Município		% despesa	% despesa média dos municípios
maior participação percentual	ALOÂNDIA	82,08%	42,77%
	IVOLÂNDIA	78,98%	42,77%
	ALTO HORIZONTE	77,78%	42,77%
	PILAR DE GOIÁS	75,22%	42,77%
	MOIPORÁ	73,90%	42,77%
menor participação percentual	NOVO GAMA	17,90%	42,77%
	VILA BOA	17,79%	42,77%
	SANTO ANTÔNIO DO DESCOBERTO	15,22%	42,77%
	CAMPOS BELOS	14,12%	42,77%
	PLANALTINA	9,35%	42,77%

Gráfico 10



## VI - Despesas com remuneração – valores consolidados da função educação

Diversas são as fontes de recursos disponíveis para financiar as despesas com MDE. No presente trabalho, de acordo com a metodologia já definida, foram considerados os recursos ordinários, de livre utilização, e as fontes específicas para registro das despesas com ensino, dentre estas as fontes que indicam os recursos transferidos por meio do FUNDEB e os recursos vinculados à educação.

Adotando-se o conceito indicado no art. 22 da Lei 11.494/07, as despesas empenhadas com remuneração nestas 3 (três) codificações para fontes de recursos, durante o exercício de 2018, registradas na função educação, atingiram R\$4.003.961.482,02 (quatro bilhões, três milhões, novecentos e sessenta e um mil, quatrocentos e oitenta e dois reais e dois centavos), representando 86,55% (oitenta e seis vírgula cinquenta e cinco por cento) do total destinado a esta política pública.

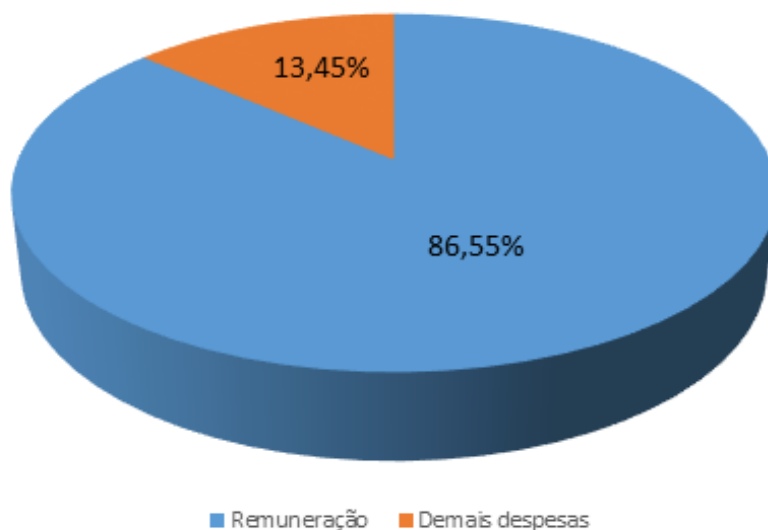
Outras despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino atingiram 13,45% (treze vírgula quarenta e cinco por cento) do total empenhado no período analisado, totalizando R\$622.272.780,15 (seiscentos e vinte e dois milhões, duzentos e setenta e dois mil, setecentos e oitenta reais e quinze centavos). Os resultados podem ser representados da seguinte forma:

Tabela 9

Detalhamento das despesas com MDE			
Origem dos recursos	% Remuneração	% Demais despesas	% Total
Recursos do FUNDEB	55,76%	1,46%	57,23%
Recursos ordinários e da educação	30,78%	11,99%	42,77%
<b>Totais</b>	<b>86,55%</b>	<b>13,45%</b>	<b>100%</b>

Gráfico 11

Detalhamento das despesas com MDE

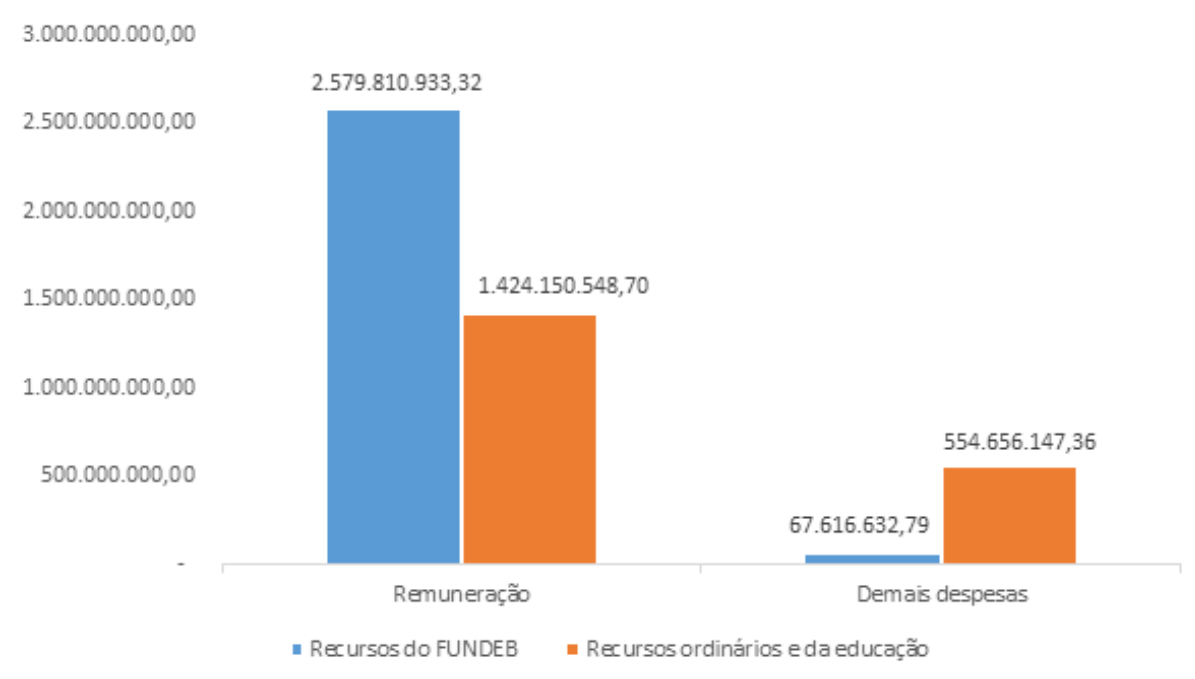


Contudo, esta mesma proporção não é observada de forma equivalente entre as fontes de recursos, como já explorado. A análise comparativa desta distribuição, por fonte de recurso, pode ser observada na tabela:

Tabela 10

Detalhamento das despesas com MDE			
Origem dos recursos	Remuneração	Demais despesas	Total
Recursos do FUNDEB	2.579.810.933,32	67.616.632,79	2.647.427.566,11
Recursos ordinários e da educação	1.424.150.548,70	554.656.147,36	1.978.806.696,06
<b>Totais</b>	<b>4.003.961.482,02</b>	<b>622.272.780,15</b>	<b>4.626.234.262,17</b>

Gráfico 12



Desta forma, em valores consolidados, as despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino que não envolveram a política remuneratória, como as reformas e melhorias nas unidades de ensino e a aquisição de material didático, foram custeadas, predominantemente, com os recursos vinculados e ordinários.

Já os recursos do FUNDEB foram, como já abordado, massivamente utilizados para o pagamento de despesas de pessoal, em consonância com a finalidade do fundo.

## VII - Despesas com obrigações previdenciárias – valores consolidados da função educação e distribuição por fonte de recursos

Com a consolidação dos valores destinados à remuneração dos trabalhadores que atuam para o desenvolvimento das políticas relacionadas à educação, passou-se a avaliar qual a distribuição percentual e o nível de comprometimento dos recursos com relação às obrigações acessórias (previdenciárias).

Assim, durante a coleta de dados, as despesas empenhadas em natureza de despesas dedicadas ao registro de obrigações patronais foram segregadas das demais despesas que compõe o conceito de remuneração.

Os dados obtidos podem ser visualizados no APÊNDICE “F”, e nas tabelas e gráficos inseridos na sequência:

Tabela 9

Detalhamento das despesas com MDE - Despesas com remuneração (função educação)			
Origem dos recursos	Remuneração (exceto obrigações previdenciárias)	Obrigações previdenciárias	Total
Recursos do FUNDEB	2.276.278.837,92	303.532.095,40	2.579.810.933,32
Recursos ordinários e da educação	1.239.886.106,71	184.264.441,99	1.424.150.548,70
<b>Totais</b>	<b>3.516.164.944,63</b>	<b>487.796.537,39</b>	<b>4.003.961.482,02</b>

Gráfico 13

Despesas com remuneração - Função Educação

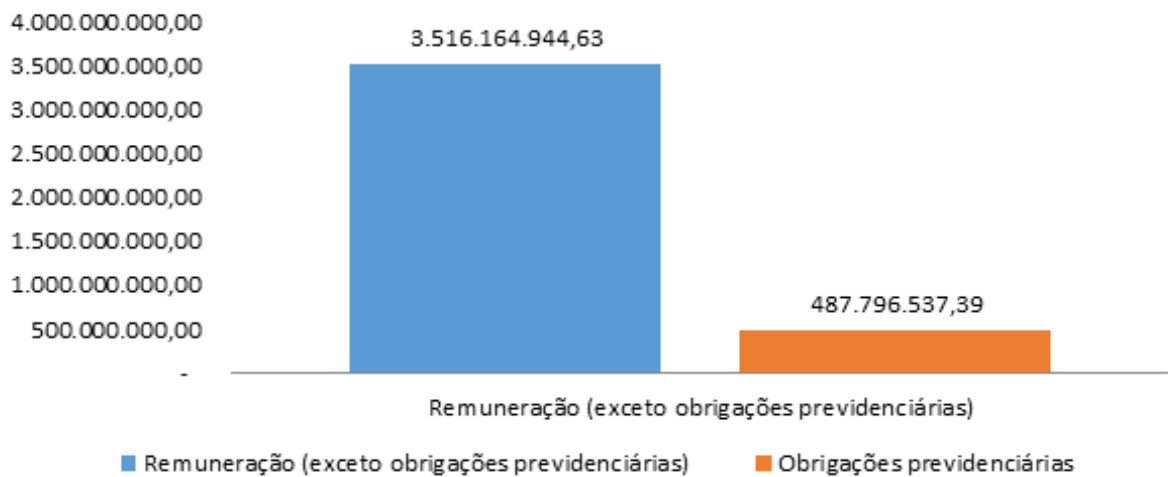
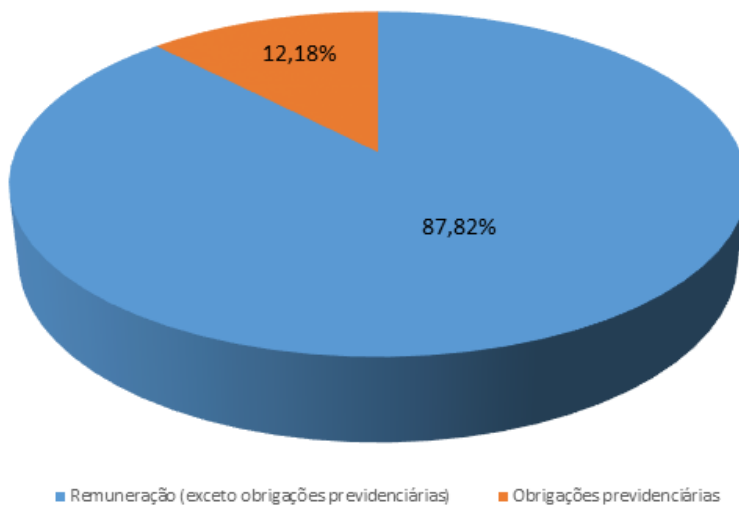


Gráfico 14

Despesas com remuneração - Função Educação





Portanto, do total de R\$4.003.961.482,02 (quatro bilhões, três milhões, novecentos e sessenta e um mil, quatrocentos e oitenta e dois reais e dois centavos), empenhados para o pagamento de remunerações, o importe de R\$487.796.537,39 (quatrocentos e oitenta e sete milhões, setecentos e noventa e seis mil, quinhentos e trinta e sete reais e trinta e nove centavos) foi direcionado às obrigações patronais.

Com o intuito de demonstrar a representatividade desse montante no universo de despesas empenhadas pelos municípios do estado de Goiás para atender integralmente às políticas educacionais, apresenta-se os gráficos abaixo, que incluem outras despesas sem caráter remuneratório:

Tabela 10

Detalhamento das despesas com MDE				
Origem dos recursos	Remuneração (exceto obrigações previdenciárias)	Obrigações previdenciárias	Demais despesas	Total
Recursos do FUNDEB	2.276.278.837,92	303.532.095,40	67.616.632,79	2.647.427.566,11
Recursos ordinários e da educação	1.239.886.106,71	184.264.441,99	554.656.147,36	1.978.806.696,06
<b>Totais</b>	<b>3.516.164.944,63</b>	<b>487.796.537,39</b>	<b>622.272.780,15</b>	<b>4.626.234.262,17</b>

Gráfico 15

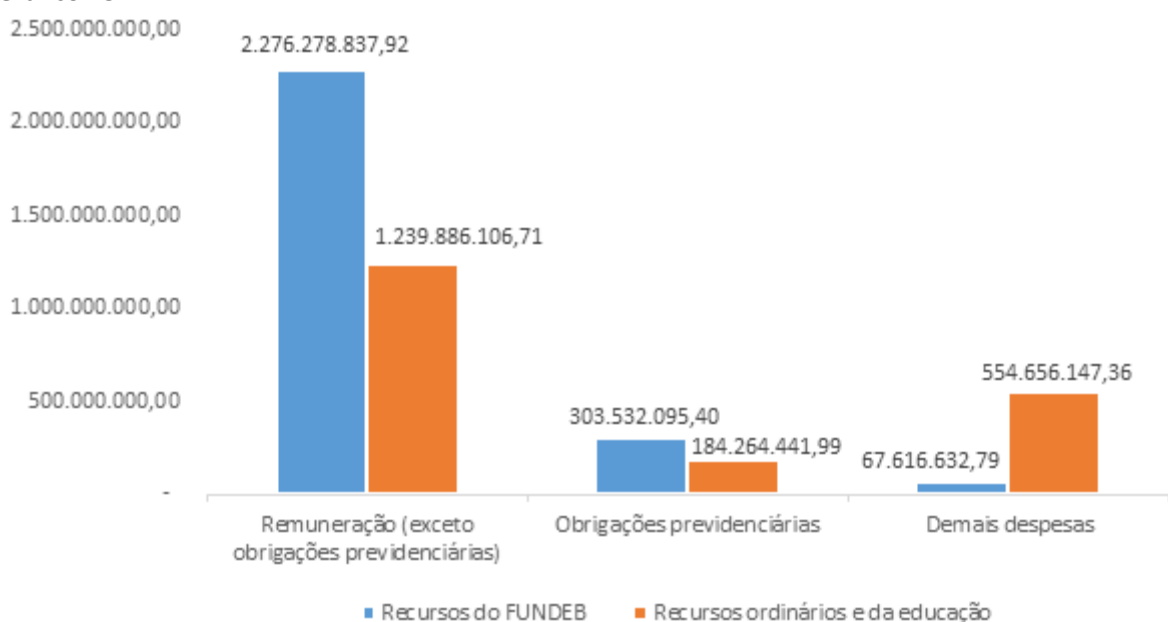
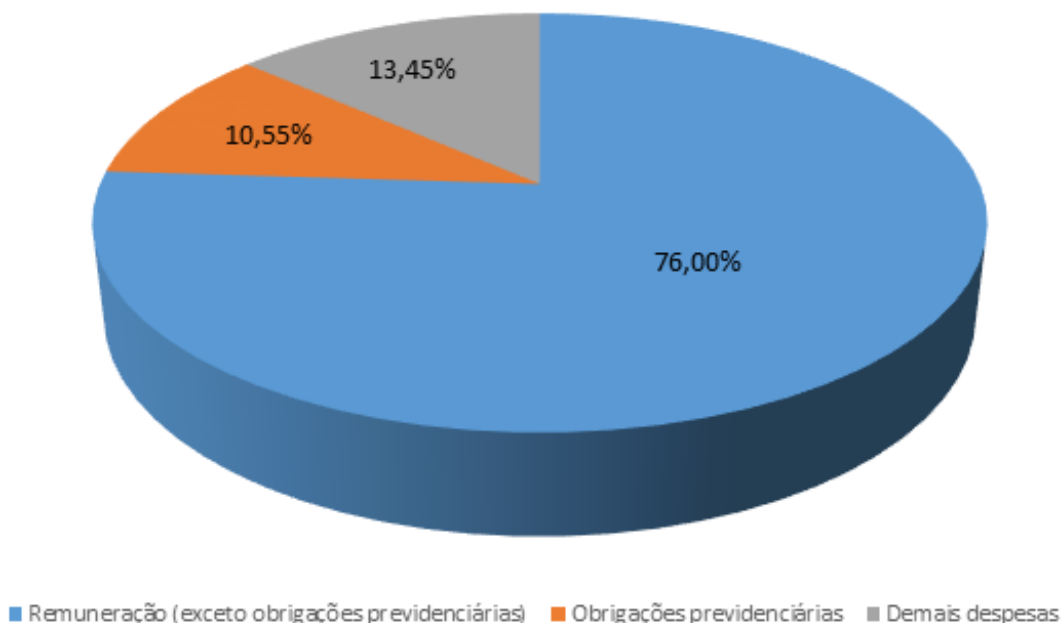


Tabela 11

Detalhamento das despesas com MDE - Percentuais				
Origem dos recursos	% Remuneração (exceto obrigações previdenciárias)	% Obrigações previdenciárias	% Demais despesas	% Total
Recursos do FUNDEB	49,20%	6,56%	1,46%	57,23%
Recursos ordinários e da educação	26,80%	3,98%	11,99%	42,77%
<b>Totais</b>	<b>76,00%</b>	<b>10,55%</b>	<b>13,45%</b>	<b>100%</b>

Gráfico 16

### Detalhamento das despesas com MDE



Logo, as despesas registradas para cobrir necessidades diferentes da folha de pagamento consumiram 13,45% (treze vírgula quarenta e cinco por cento) dos empenhos, enquanto aquelas destinadas às obrigações previdenciárias representaram 10,55% (dez vírgula cinquenta e cinco por cento). Já 76% (setenta e seis por cento) das despesas empenhadas com manutenção e desenvolvimento do ensino foram empregados em investimento direto na política remuneratória dos municípios, com vista a atender os trabalhadores da educação.

### VIII. Número de matrículas da rede municipal – Censo escolar 2018

Este estudo também se dedicou a estabelecer uma correlação entre o número de alunos matriculados na rede de atuação prioritária municipal e as despesas com ações de manutenção e desenvolvimento do ensino.

Nos termos da legislação que regulamenta o FUNDEB, a distribuição dos recursos do fundo leva em conta as etapas, modalidades e tipos de estabelecimento de ensino da educação básica.

Essa ponderação adota valor referencial igual a 1 (um) para os anos iniciais do ensino fundamental urbano.

Já as demais etapas, modalidades e tipos de estabelecimento terão sua ponderação definida por meio da multiplicação desse valor de referência por um fator específico fixado entre 0,70 (setenta centésimos) e 1,30 (um inteiro e trinta centésimos).

No entanto, em que pese a distribuição ponderada dos recursos do FUNDEB, o objetivo do trabalho se concentrou em traçar um panorama da destinação de todos os recursos direcionados à educação em âmbito municipal, independentemente da fonte de recurso pagadora.

Por esta razão, foram selecionadas as etapas e modalidades de ensino cuja ação prioritária compete ao município: educação infantil e ensino fundamental, educação de jovens e adultos e a educação especial, respectivamente. Assim, para efeito de consolidação dos dados, agregou-se, em cada uma dessas etapas, o ensino integral e parcial, urbano e rural, de todas as instituições prestadoras (públicas ou conveniadas).

Para o desenvolvimento dessa análise, o censo escolar elaborado e divulgado sob a supervisão do Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira – INEP– foi utilizado (ANEXO “A” – adaptado). Com base nos dados liberados pela instituição, o total de matrículas realizadas nos municípios goianos seguiu a distribuição abaixo:

Tabela 12

Resumo do censo escolar de 2018		
<b>Etapas do ensino</b>	<b>Nº de matrículas</b>	<b>%</b>
Ensino fundamental	445.214	67%
Educação infantil	176.404	27%
Educação de jovens e adultos	20.728	3%
Educação especial	20.500	3%
<b>Total</b>	<b>662.846</b>	<b>100%</b>

Gráfico 17

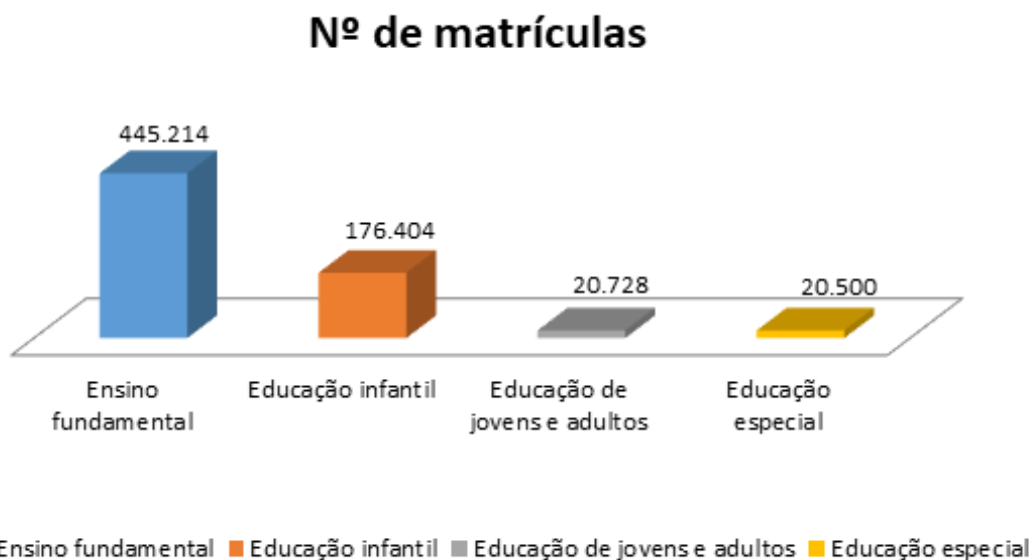
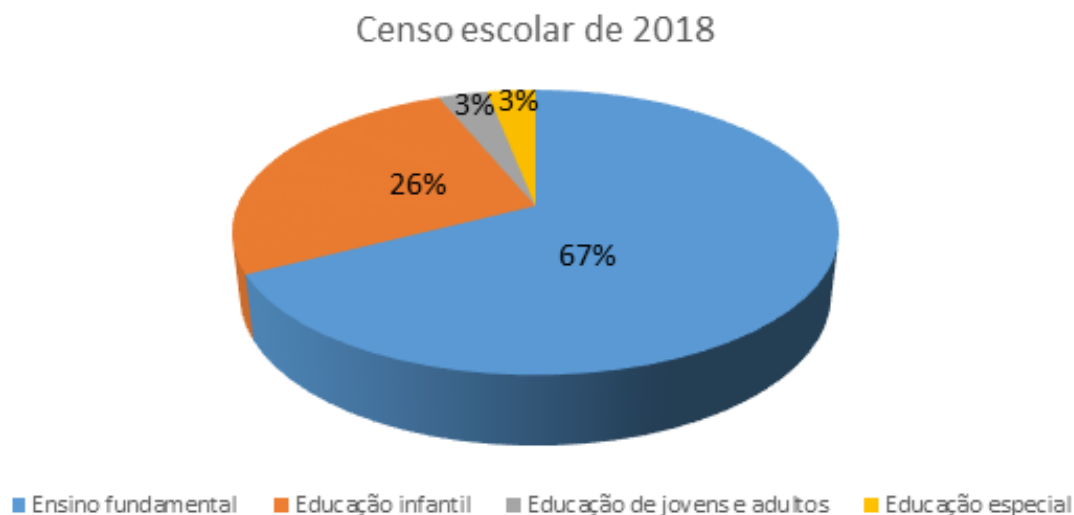


Gráfico 18



Durante o exercício de 2018, do total de matrículas realizadas na rede municipal, grande parte se concentrou no ensino fundamental, representando cerca de 67% (sessenta e sete por cento). A educação infantil agrupou 26% (vinte e seis por cento). Por fim, as modalidades educação de jovens adultos e a educação especial abarcaram, cada uma, aproximadamente 3% (três por cento) dos 672.039 (seiscentos e setenta dois mil e trinta e nove) alunos inscritos.

## **IX - Despesas empenhadas com educação – distribuição por subfunção**

A classificação funcional das despesas é adotada em âmbito nacional, devendo estar presente desde a elaboração das Leis Orçamentária, no âmbito de cada Ente Federativo, nos moldes definidos no inciso I do § 1º do art. 2º da Lei nº 4.320/64.

Atribui-se, para a classificação funcional, um código numérico de dois dígitos para a identificação da função. Na qualidade de maior nível de associação das várias áreas de despesa que competem ao setor público, a função educação, neste trabalho abordada, se desdobra em ramos menores, denominados subfunções, cada qual representando um subconjunto dessa função, reconhecido por um número com três dígitos.

A função educação (função 12), de acordo com a codificação atualmente utilizada, possui 8 (oito) subfunções às quais diretamente se vincula: ensino fundamental; ensino médio; ensino profissional; ensino superior; educação infantil; educação de jovens e adultos; educação especial e educação básica. Todavia, como já abordado, em razão distribuição de competência estabelecida constitucionalmente, a atuação prioritária dos municípios recai somente sobre as subfunções ensino fundamental (subfunção 361), educação infantil (subfunção 365), educação especial (subfunção 367) e educação de jovens e adultos (subfunção 366).

Segundo a Portaria nº 42/99 – STN –, que atualiza a discriminação da despesa por funções, as

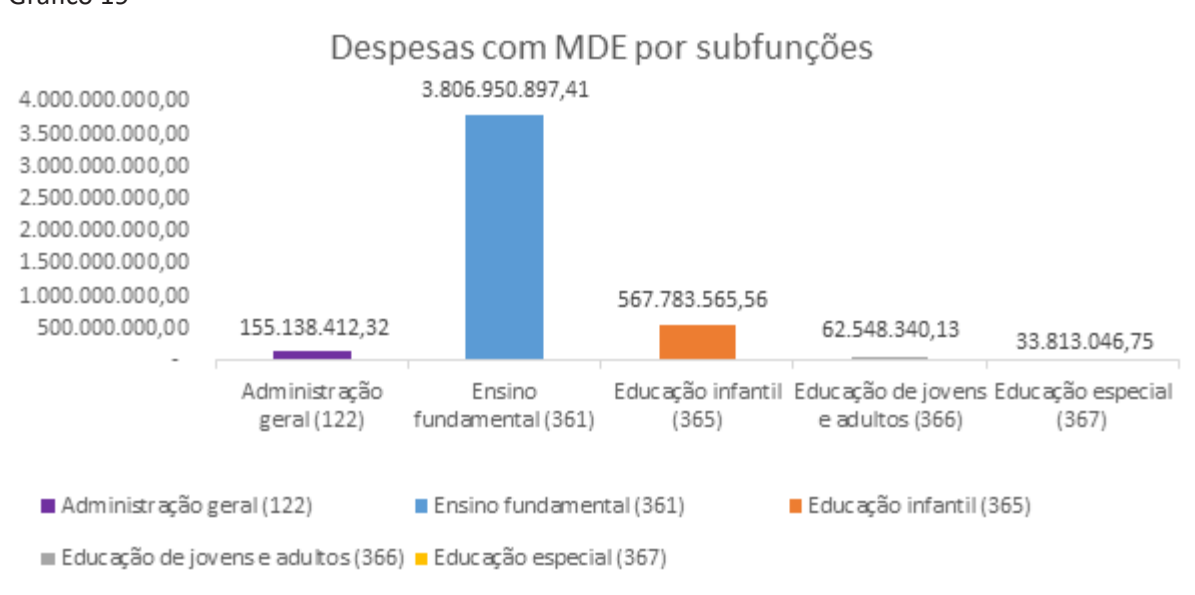
subfunções poderão ser combinadas com funções diferentes daquelas a que estejam vinculadas. Com base nessa premissa, 48 (quarenta e oito), dos 246 (duzentos e quarenta e seis) municípios goianos, contabilizaram despesas na função educação utilizando a subfunção Administração Geral.

A distribuição das despesas empenhadas na função educação entre as subfunções utilizadas pelos municípios integra o APÊNDICE “G”, e pode ser representada pelo gráfico abaixo:

Tabela 13

Subfunção	Valor	%
Administração geral (122)	155.138.412,32	3,35%
Ensino fundamental (361)	3.806.950.897,41	82,29%
Educação infantil (365)	567.783.565,56	12,27%
Educação de jovens e adultos (366)	62.548.340,13	1,35%
Educação especial (367)	33.813.046,75	0,73%
<b>Total</b>	<b>4.626.234.262,17</b>	<b>100%</b>

Gráfico 19



A subfunção Administração Geral, entretanto, não se correlaciona com nenhuma etapa específica do ensino regular ou especial.

Assim, para permitir o alinhamento entre os valores empenhados e a distribuição de matrículas pelas diversas etapas e modalidades da educação na rede de ensino municipal, o total inscrito na referida subfunção foi redistribuído proporcionalmente entre as demais subfunções adotadas pelos municípios que fizeram uso de tal registro. Desse modo, o montante total empenhado no exercício foi preservado.

Quanto aos municípios que não utilizam a codificação destinada à subfunção Administração Geral, os valores mantiveram-se inalterados, sendo desnecessária qualquer adaptação.

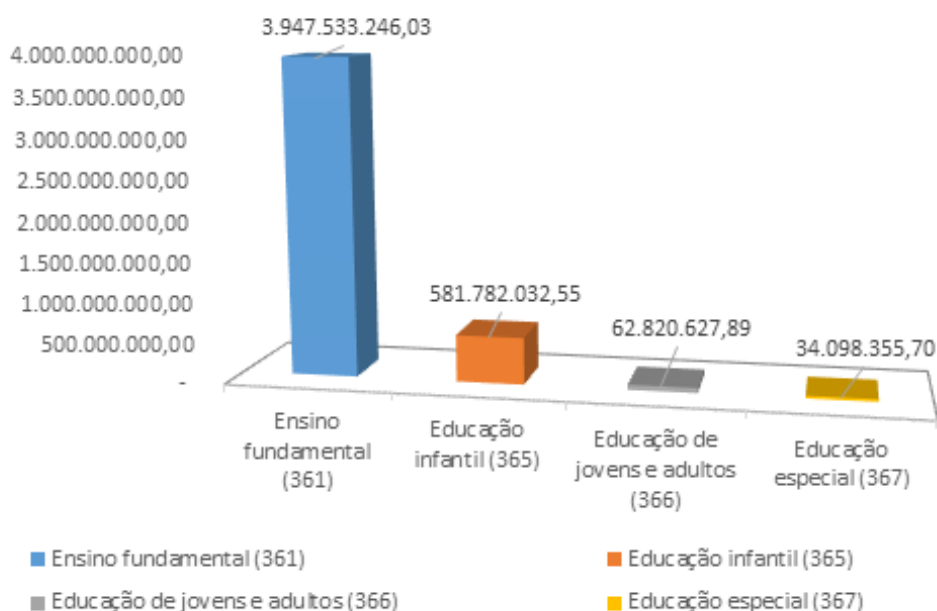
Após o rateio da subfunção Administração Geral, a distribuição por subfunção se deu da seguinte forma:

Tabela 14

Despesas com MDE por subfunções após rateio da subfunção administração geral		
Subfunção	Valor	%
Ensino fundamental (361)	3.947.533.246,03	85,33%
Educação infantil (365)	581.782.032,55	12,58%
Educação de jovens e adultos (366)	62.820.627,89	1,36%
Educação especial (367)	34.098.355,70	0,74%
<b>Total</b>	<b>4.626.234.262,17</b>	<b>100,00%</b>

Gráfico 19

### Despesas com MDE por subfunções após rateio da subfunção administração geral



## X - Despesas por aluno matriculado – valores empenhados

Para alcançar o valor da despesa empenhada por aluno, utilizou-se tanto os dados divulgados pelo INEP como as informações prestadas pelo jurisdicionados com relação às despesas empenhadas no exercício. O APÊNDICE “J” apresenta as despesas médias empenhadas por subfunção, assim como a média simples por aluno.

Os valores se referem à média simples, obtida pela divisão do valor total da despesa bruta registrada em cada subfunção pelo número de matrículas efetuadas na etapa ou modalidade correspondente. O somatório da despesa agregou, ainda, todas as fontes de recursos e, portanto, não foram considerados

os fatores de ponderação aplicáveis ao FUNDEB.

É importante salientar que, apesar de apresentarem matrículas na rede municipal nas modalidades educação especial e educação de jovens e adultos, diversos municípios não registraram suas despesas com a utilização dessas subfunções, optando, assim, por adotar a subfunções ligadas à etapa de ensino na qual se insere essas modalidades.

A relação de municípios que contam com matrículas nessas condições, mas não possuem o registro na subfunção dedicada à modalidade correspondente, pode ser observada no APÊNDICE “J”, cujos resultados podem ser resumidos na tabela a seguir:

Tabela 15

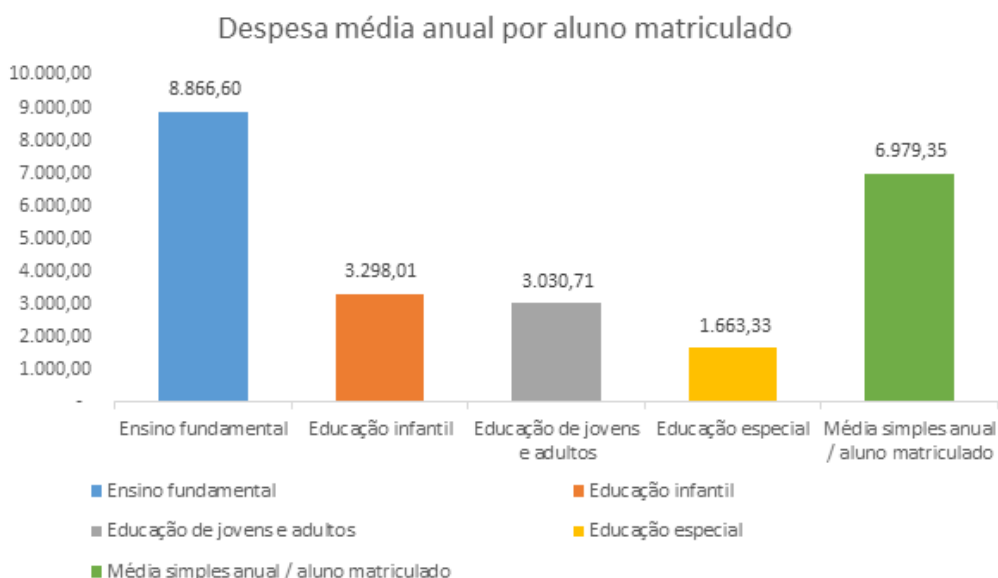
Municípios com matrículas, porém sem registro na subfunção correspondente	
Subfunção	Nº de municípios sem registro na função
Ensino fundamental	0
Educação infantil	44
Educação de jovens e adultos	81
Educação especial	204

Com base nesses critérios e limitações já mencionados, os municípios destinaram, em média, os seguintes valores anuais por aluno matriculado:

Tabela 16

Valor médio por matrícula	
Subfunção	Valor médio
Ensino fundamental	8.866,60
Educação infantil	3.298,01
Educação de jovens e adultos	3.030,71
Educação especial	1.663,33
Média simples anual / aluno matriculado	6.979,35

Gráfico 20



A média simples foi, no exercício de 2018, de R\$6.979,35 (seis mil, novecentos e setenta e nove reais e trinta e cinco centavos) por aluno matriculado.

Em razão das observações já realizadas com relação ao registro das despesas por etapa de ensino e não por modalidade, a maior média foi observada na subfunção ensino fundamental, com R\$8.866,60 (oito mil, oitocentos e sessenta e seis reais e sessenta centavos) empenhados por ano, para cada aluno matriculado.

Já a menor relação entre empenhos e matrículas foi verificada na subfunção destinada à modalidade educação especial, com uma média de R\$1.663,33 (mil seiscentos e sessenta e três reais e trinta e três centavos) por aluno.

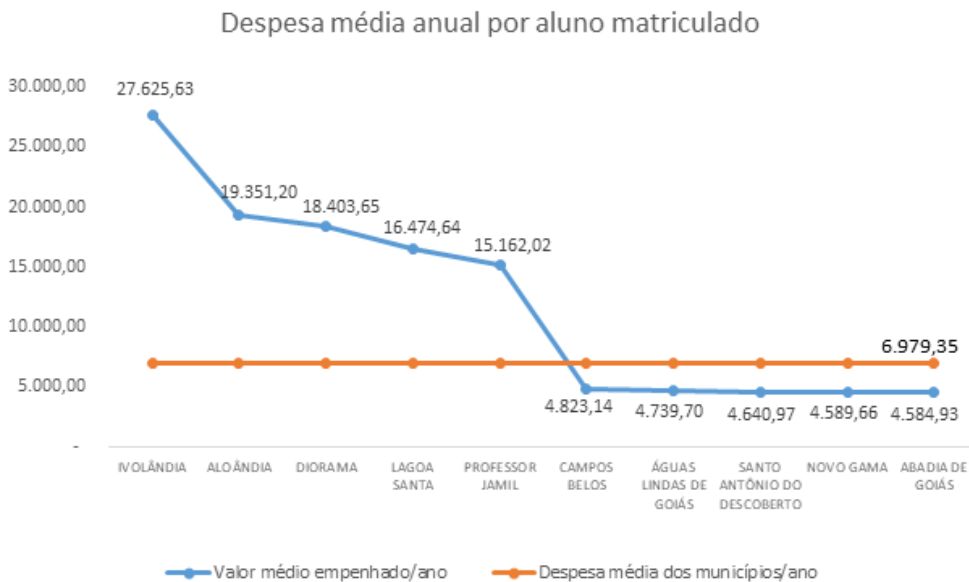
Os municípios foram, ainda, ordenados de acordo com a média simples das despesas empenhadas, por aluno, durante o exercício de 2018. Os maiores e menores valores podem ser observados a seguir:

Tabela 17

<b>Média simples anual / aluno matriculado</b>			
<b>Município</b>		<b>Valor médio empenhado/ano</b>	<b>Despesa média dos municípios/ano</b>
maiores despesas médias/por aluno matriculado	IVOLÂNDIA	27.625,63	6.979,35
	ALOÂNDIA	19.351,20	6.979,35
	DIORAMA	18.403,65	6.979,35
	LAGOA SANTA	16.474,64	6.979,35
	PROFESSOR JAMIL	15.162,02	6.979,35
menores despesas médias/por aluno matriculado	CAMPOS BELOS	4.823,14	6.979,35
	ÁGUAS LINDAS DE GOIÁS	4.739,70	6.979,35
	SANTO ANTÔNIO DO DESCOBERTO	4.640,97	6.979,35
	NOVO GAMA	4.589,66	6.979,35
	ABADIA DE GOIÁS	4.584,93	6.979,35



Gráfico 21



Dessa forma, observa-se grande variação entre a média de despesa bruta empenhada por aluno no exercício de 2018.

O município que mais realizou empenhos destinados às ações típicas de MDE comprometeu R\$27.625,63 (vinte sete mil, seiscentos e vinte e cinco reais e sessenta e três centavos) por aluno matriculado. Já aquele que menos registrou empenhos dedicou R\$4.584,93 (quatro mil, quinhentos e oitenta e quatro reais e noventa e três centavos) por aluno, no período analisado.

## XI - Despesas dos municípios com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – cumprimento do mínimo constitucional

Determina a Constituição Federal, em seu art. 212, que os municípios apliquem, no mínimo, 25% (vinte e cinco por cento) da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino.

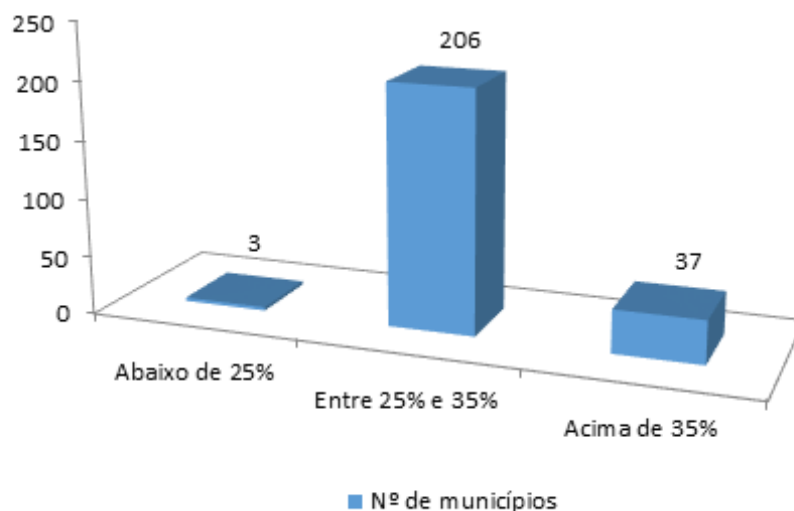
No exercício de 2018, a maioria dos municípios do estado de Goiás atendeu a este percentual. As aplicações em ações típicas de manutenção e desenvolvimento do ensino atingiram, assim, a seguinte faixa percentual:

Tabela 18

Percentual aplicado em MDE	
% aplicado em MDE*	Nº de municípios
Abaixo de 25%	3
Entre 25% e 35%	206
Acima de 35%	37

Gráfico 22

### Percentual aplicado em MDE

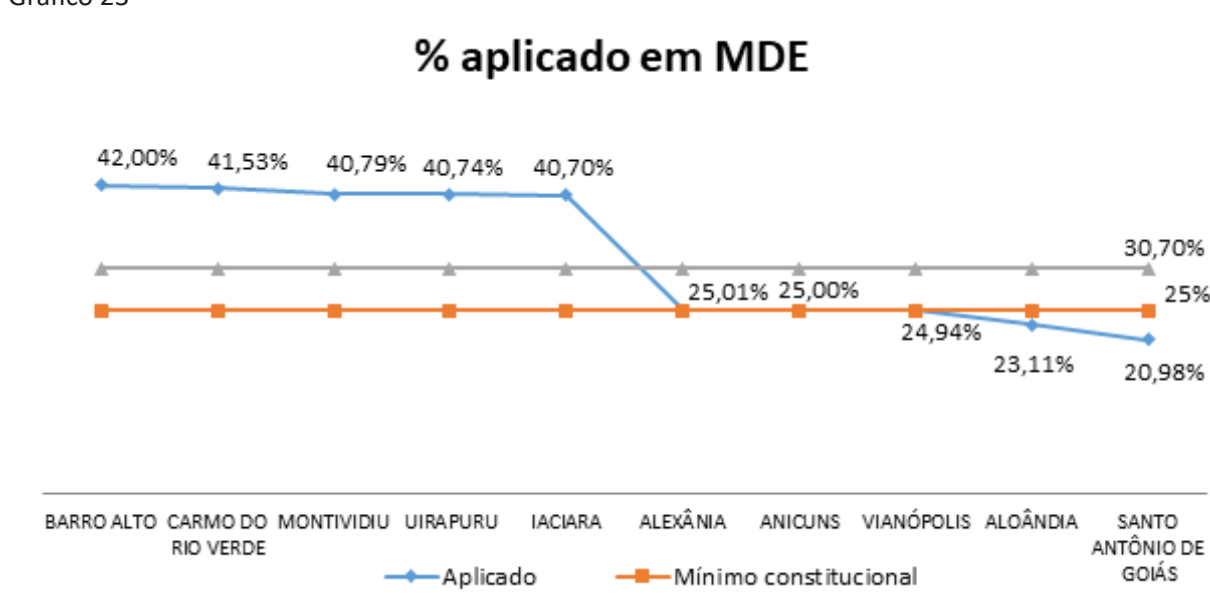


Na tabela a seguir estão discriminados os municípios que mais empregaram recursos de impostos nas ações de manutenção e desenvolvimento do ensino e aqueles que menos dedicaram tais recursos a esse fim.

Tabela 19

% aplicado em MDE*				
	Município	Aplicado	Mínimo constitucional	Media de aplicação
maiores percentuais	BARRO ALTO	42,00%	25%	30,70%
	CARMO DO RIO VERDE	41,53%	25%	30,70%
	MONTIVIDIU	40,79%	25%	30,70%
	UIRAPURU	40,74%	25%	30,70%
	IACIARA	40,70%	25%	30,70%
menores percentuais	ALEXÂNIA	25,01%	25%	30,70%
	ANICUNS	25,00%	25%	30,70%
	VIANÓPOLIS	24,94%	25%	30,70%
	ALOÂNDIA	23,11%	25%	30,70%
	SANTO ANTÔNIO DE GOIÁS	20,98%	25%	30,70%

Gráfico 23



## XII - Despesas por aluno matriculado – valores empregados em Manutenção e Desenvolvimento do ensino

Os valores dedicados à educação, no entanto, não se limitam ao valor bruto empenhado diretamente pelos municípios em ações típicas de manutenção e desenvolvimento do ensino.

Em função dos mecanismos de distribuição de recursos implementados pelo FUNDEB, para realizar o cálculo da aplicação mínimo em MDE são aplicadas deduções aos valores computados. Assim, estes valores sofrem variação em função, principalmente, do acréscimo ou decréscimo do resultado líquido das transferências do FUNDEB, entre outras causas possíveis.

Para elucidar esse procedimento é preciso lembrar que o FUNDEB é formado pela colaboração do estado e dos municípios, que contribuem com uma parcela de suas receitas para a constituição do fundo. A distribuição dos recursos, porém, ocorre com base no número de alunos matriculados.

Segundo a metodologia de apuração dos índices definida pela STN, a diferença entre o valor que cada município recebe por meio da distribuição dos recursos do FUNDEB e o valor que ele dedica para a composição do fundo representa o resultado líquido das transferências.

Logo, se um município contribui mais para a formação do FUNDEB do que recebe dele, seu resultado líquido das transferências é negativo. Em contrapartida, se ele recebe mais recursos do que dedica para a composição do fundo, seu resultado líquido é positivo.

De acordo com essa lógica, o montante da contribuição de um município para o FUNDEB representa gastos em MDE deste mesmo município, independentemente do tamanho de sua rede de ensino.

Esse sistema de realocação permite, portanto, que os municípios com um pequeno número de alunos matriculados atinjam os valores definidos para a aplicação do mínimo constitucional de 25% (vinte e cinco por cento) de suas receitas de impostos e transferências, sem que isso represente descompasso com a efetiva necessidade da utilização dos recursos em sua própria rede municipal de ensino.

A avaliação abaixo simula os valores aplicados por aluno caso o sistema de redistribuição de recursos instituído pelo FUNDEB não existisse. A média simples, neste caso, foi obtida pela divisão das despesas consideradas para a apuração do índice pelo número de matrículas na rede de ensino municipal.

Assim, a distribuição dos valores levou em conta não apenas o montante empenhado pelo ente, mas os ajustes aplicáveis, em grande parte, decorrentes do resultado líquido das transferências do FUNDEB.

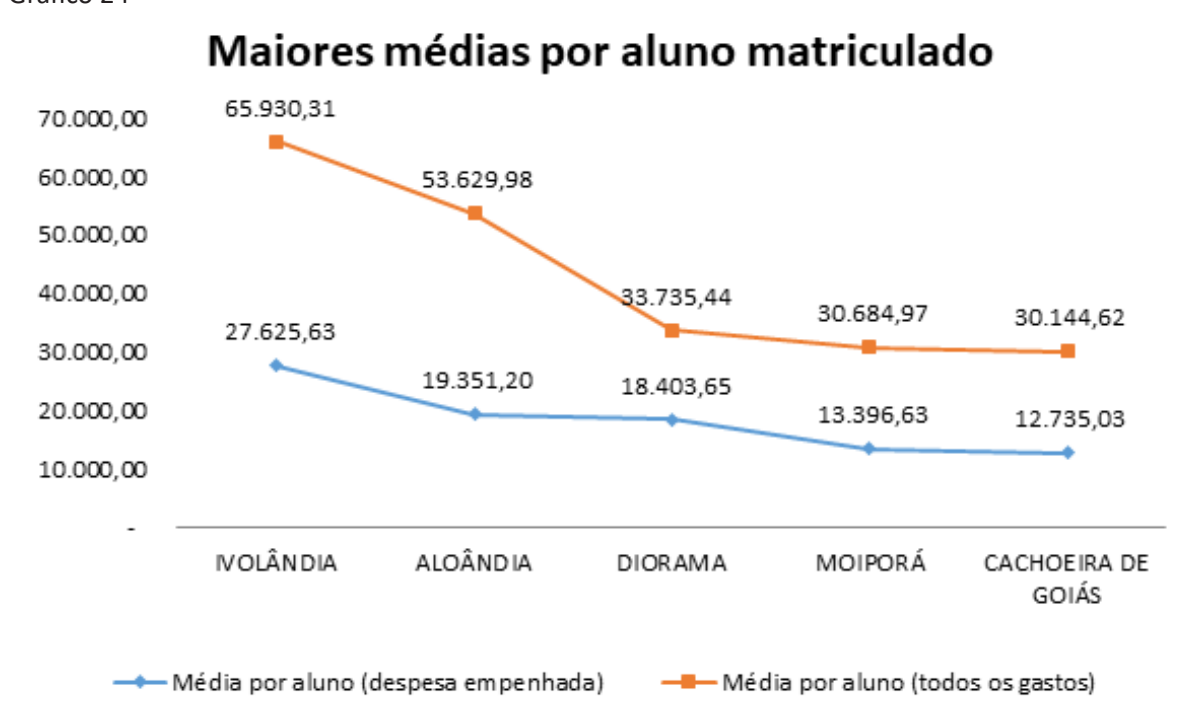
Desse modo, para que o índice de aplicação em manutenção e desenvolvimento do ensino se mantivesse no percentual observado em 2018, o valor aplicado por aluno, caso as medidas de deduções não tivessem ocorrido, deveria ser de:

Tabela 20

Município	Média por aluno (todos os gastos)	Média por aluno (despesa empenhada)	% aplicado em MDE
IVOLÂNDIA	65.930,31	27.625,63	27,98%
ALOÂNDIA	53.629,98	19.351,20	25,01%
DIORAMA	33.735,44	18.403,65	28,29%
MOIPORÁ	30.684,97	13.396,63	26,37%
CACHOEIRA DE GOIÁS	30.144,62	12.735,03	26,36%

Fonte: SICOM.

Gráfico 24



Vale observar que todos os municípios listados acima tiveram resultado líquido negativo (decréscimo) no exercício de 2018, destinando mais recursos para a formação do FUNDEB do que recebendo recursos por meio dele.

Para mais informações sobre o sistema de distribuição de recursos do FUNDEB e o resultado líquido das

transferências do FUNDEB, sugere-se a leitura do ESTUDO ACERCA DAS RECEITAS DO FUNDEB/GOIÁS NO EXERCÍCIO DE 2018, elaborado pelo TCMGO e disponível no respectivo sítio eletrônico.

## CONCLUSÃO

Na iminência de expiração do prazo de duração do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – FUNDEB – as discussões sobre sua relevância, efetividade e eficácia se fazem extremamente necessárias.

Do presente estudo, é possível sintetizar as conclusões de acordo com a exposição abaixo: As políticas públicas voltadas à educação apresentaram forte tendência para a alocação de recursos em despesa de pessoal:

a. Em valores consolidados, os municípios goianos empenharam, no período analisado, o montante de R\$4.003.961.482,02 (quatro bilhões, três milhões, novecentos e sessenta e um mil, quatrocentos e oitenta e dois reais e dois centavos) com remuneração na área da educação.

b. Do total de despesas empenhadas com recursos do FUNDEB, o percentual de 97% (noventa e sete por cento) por cento foi dedicado ao cumprimento de obrigações decorrentes da política remuneratória dos entes;

c. O percentual de 72% (setenta e dois por cento) do montante total empenhado com o financiamento de recursos vinculados e ordinários, dirigidos ao custeio da educação, foi dedicado a satisfazer os gastos com remuneração.

d. Considerando todas as fontes de recursos utilizadas para a manutenção e desenvolvimento do ensino (recursos vinculados, ordinários e das transferências do FUNDEB), as despesas empenhadas para o pagamento de remuneração representaram 86,55% (oitenta e seis vírgula cinquenta e cinco por cento) do volume total de recursos.

O conceito de remuneração adotado pela lei que regula o FUNDEB inclui também despesas acessórias, como o pagamento de obrigações patronais dirigidas ao regime de previdência. No exercício analisado, essas despesas foram responsáveis por significativo consumo dos recursos empregados em ações de manutenção e desenvolvimento do ensino:

e. As despesas com obrigações previdenciárias fundamentaram o registro de empenhos no total de R\$487.796.537,39 (quatrocentos e oitenta e sete milhões, setecentos e noventa e seis mil, quinhentos e trinta e sete reais e trinta e nove centavos).

f. O montante empenhado com obrigações patronais representou o percentual de 12,18% (doze vírgula dezoito por cento) das despesas com remuneração.

g. Os valores empenhados para o cumprimento de obrigações patronais representaram 10,55% (dez vírgula cinquenta e cinco por cento) do total de despesa registradas para o atendimento das políticas de manutenção e desenvolvimento do ensino.

Os recursos advindos das transferências do FUNDEB financiaram grande parte dos registros de despesas destinadas à implementação das ações de manutenção e desenvolvimento do ensino, representando a maior parte dos recursos dedicados à educação.

São evidências da expressiva participação dos recursos FUNDEB no âmbito municipal:

h. No período analisado, os valores empenhados na função educação atingiram o montante de R\$4.626.234.262,17 (quatro bilhões, seiscentos e vinte e seis milhões, duzentos e trinta e quatro mil, duzentos e sessenta e dois reais e dezessete centavos).

i. Deste valor, o importe de R\$2.647.427.566,11 (dois bilhões, seiscentos e quarenta e sete milhões, quatrocentos e vinte e sete mil, quinhentos e sessenta e seis reais e onze centavos) teve como fonte financiadora o FUNDEB, representando 57,23% (cinquenta e sete vírgula vinte e três por cento) do volume de recursos empenhados.

j. Os recursos vinculados e ordinários foram indicados como fonte de recurso em 42,77% (quarenta e dois vírgula setenta e sete por cento) do total da despesa empenhada no exercício, totalizando R\$1.978.806.696,06 (um bilhão, novecentos e setenta e oito milhões, oitocentos e seis mil, seiscentos e noventa e seis reais e seis centavos).

k. No entanto, apesar de ser indicado como principal fonte de recursos para o custeio das despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, há grande variação entre os municípios em relação à participação de recursos do FUNDEB no patrocínio dessas ações.

l. Assim, Planaltina foi o município que mais dependeu das transferências do Fundo no período analisado, sendo os repasses indicados como a maior fonte financiadora das despesas empenhadas, responsável por mais de 90,60% (noventa vírgula sessenta por cento) dos recursos. Por sua vez, no município de Aloândia, os recursos do FUNDEB foram indicados como fonte de recursos para o custeio de 17,92% (dezessete vírgula noventa e dois por cento) do total das despesas empenhadas, sendo o município com menor relação entre a participação de recursos do fundo e de outras fontes.

Observou-se grande variação entre os valores empenhados por aluno matriculado. Como mecanismo de mitigação dessa disparidade, o FUNDEB se mostrou como um importante meio de distribuição de recursos:

A média das despesas registradas por aluno atingem o valor de R\$6.979,35 (seis mil, novecentos e setenta e nove reais e trinta e cinco centavos).

O município de Ivolândia foi aquele que apresentou a maior taxa de despesa bruta com educação por aluno matriculado, registrando, em média simples, R\$27.625,63 (vinte e sete mil, seiscentos e vinte e cinco reais e sessenta e três centavos) por matrícula. O município apresentou decréscimo das transferências do FUNDEB, contribuindo com mais recursos para a composição do fundo do que recebendo a título de transferência. Assim, a média das despesas de MDE, consideradas para o cálculo do índice observado no valor de 27,98% (vinte e sete vírgula noventa e oito por cento), foi de R\$65.930,31 (sessenta e cinco mil, novecentos e trinta reais e trinta e um centavos) para cada aluno matriculado em sua rede de ensino.

## ENCAMINHAMENTO

A Secretaria de Contas Mensais de Gestão sugere que o TCMGO adote as seguintes providências:

I - Dê conhecimento a todos os Conselheiros, Conselheiros-Substitutos e Procuradores do Órgão quanto ao presente estudo, mediante:

- a. encaminhamento, via e-mail institucional, do inteiro teor do presente documento a todos os membros acima mencionados; e
- b. leitura da parte conclusiva deste documento em sessão técnica-administrativa;

II - Disponibilize o estudo no sítio do Tribunal na *internet*, com o objetivo de fomentar o controle social e estimular as discussões quanto à perpetuação do FUNDEB.

TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DE GOIÁS, SECRETARIA DE CONTAS MENSAIS DE GESTÃO, em Goiânia, 19 de agosto de 2020.

**Luana Cristina Assunção Miranda Oliveira**  
Auditora de Controle Externo

**Daniele Pinheiro Viana**  
Chefe de Divisão

**Célio Roberto de Almeida**  
Secretário de Controle Externo





APÊNDICE D

**ACESSAR**

APÊNDICE E

**ACESSAR**

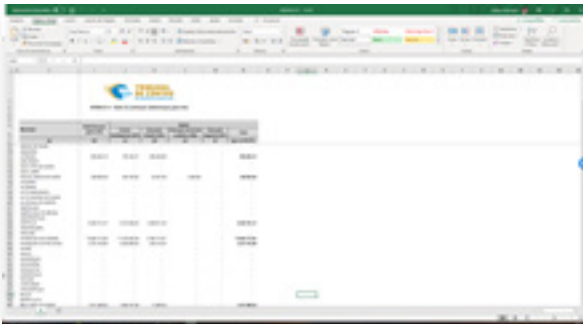
APÊNDICE F

**ACESSAR**

APÊNDICE G

**ACESSAR**

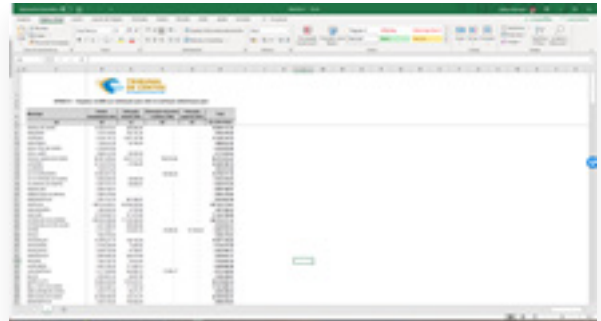
## Anexos



A screenshot of an Excel spreadsheet displaying a table with several columns and rows of data. The table appears to be a list of items or transactions, with columns for identification, description, and numerical values.

APÊNDICE H

[ACESSAR](#)



A screenshot of an Excel spreadsheet displaying a table with several columns and rows of data. The table appears to be a list of items or transactions, with columns for identification, description, and numerical values.

APÊNDICE I

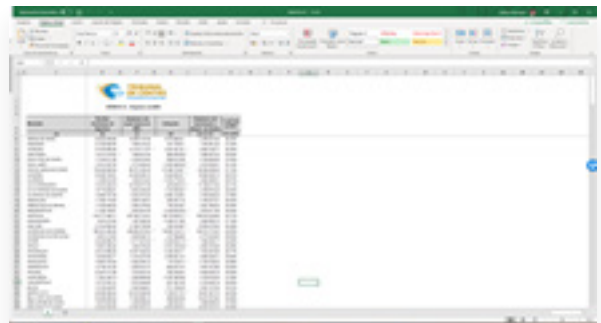
[ACESSAR](#)



A screenshot of an Excel spreadsheet displaying a table with several columns and rows of data. The table appears to be a list of items or transactions, with columns for identification, description, and numerical values.

APÊNDICE J

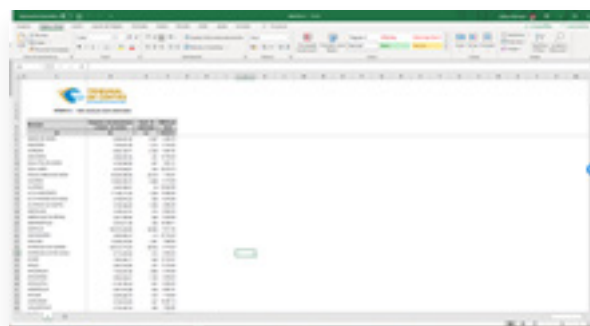
[ACESSAR](#)



A screenshot of an Excel spreadsheet displaying a table with several columns and rows of data. The table appears to be a list of items or transactions, with columns for identification, description, and numerical values.

APÊNDICE K

[ACESSAR](#)



APÊNDICE L

**ACESSAR**



**TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DE GOIÁS**

Fone: (62) 3216 6160 | Ouvidoria: 0800 646 6160

[www.tcmgo.tc.br](http://www.tcmgo.tc.br)