

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA  
UNIVERSIDADE ABERTA DO BRASIL  
PÓS GRADUAÇÃO EM GESTÃO PÚBLICA  
ENSINO A DISTÂNCIA**

**GESTÃO DE RECURSOS DA EDUCAÇÃO: UM  
ESTUDO DE CASO SOBRE PLANEJAMENTO E  
AVALIAÇÃO DE RESULTADOS NO MUNICÍPIO DE  
NOVA PETRÓPOLIS**

**ARTIGO CIENTÍFICO DE PÓS-GRADUAÇÃO**

**Orientador: Prof. Daniel Arruda Coronel**

**Aluna: Janice Neli Grings Metz**

**Santa Maria, RS, Brasil  
2012**

**GESTÃO DE RECURSOS DA EDUCAÇÃO: UM ESTUDO DE  
CASO SOBRE PLANEJAMENTO E AVALIAÇÃO DE  
RESULTADOS NO MUNICÍPIO DE NOVA PETRÓPOLIS**

**Janice Neli Grings Metz**

Artigo Científico apresentado ao Curso de Pós-Graduação em Gestão Pública, Nível de Especialização, da Universidade Federal de Santa Maria (UFSM, RS), Universidade Aberta do Brasil (UAB), Ensino a Distância (EAD), como requisito parcial para obtenção do grau de **Especialista em Gestão Pública**

**Orientador: Prof. Daniel Arruda Coronel**

**Santa Maria, RS, Brasil  
2012**

**Universidade Federal de Santa Maria  
Universidade Aberta do Brasil  
Pós-graduação em Gestão Pública**

A Comissão Examinadora, abaixo assinada,  
aprova o Artigo Científico de Pós-Graduação

**GESTÃO DE RECURSOS DA EDUCAÇÃO: UM ESTUDO DE CASO  
SOBRE PLANEJAMENTO E AVALIAÇÃO DE RESULTADOS NO  
MUNICÍPIO DE NOVA PETRÓPOLIS**

elaborada por  
**Janice Neli Grings Metz**

como requisito parcial para obtenção do grau de  
**Especialista em Gestão Pública**

**COMISSÃO EXAMINADORA:**

**Daniel Arruda Coronel, Dr.**  
(Presidente/Orientador)

**Frank Leonardo Casado, Ms.**

**Reisoli Bender Filho, Dr.**

**Airton Lopes Amorim, Ms.**  
(Suplente)

Santa Maria, 17 de dezembro de 2012.

## RESUMO

O presente trabalho busca elucidar a disponibilidade e importância de informações acerca do custo aluno no Município de Nova Petrópolis, e compreender de que forma este é utilizado processo de planejamento e avaliação de resultados dos serviços públicos de educação, sem desconsiderar o aspecto da qualidade do ensino. A pesquisa baseia-se em documentos internos e informações publicadas em bancos de dados, buscando estabelecer comparativos com outros municípios, em termos de relação entre custo aluno e qualidade do ensino. Inclusive se há suficiência de informações para a elaboração da Demonstração do Resultado Econômico. A estratégia de pesquisa consiste num estudo de caso, abrangendo um levantamento de dados, buscando obter informações mais aprofundadas sobre o assunto. É descritiva quanto aos objetivos e, quanto a abordagem, qualitativa. Quanto as informações geradas internamente pela instituição não é apurado o custo aluno, inviabilizando a elaboração da DRE no momento atual. A contabilidade por competência, requisito para a apuração dos custos incorridos em determinado período, deverá ser concluída somente em 2014. Quanto a informações pesquisadas, disponíveis em bancos de dados externos, referem-se a gastos por aluno e não a custos incorridos no período, e a totais investidos na educação, podendo gerar distorções nas análises efetuadas. Se comparados com outros Municípios, e buscando relacionar com o Índice de Desenvolvimento da Educação Básica, o Município de Nova Petrópolis apresenta significativos resultados. Este índice é levado em consideração no processo de planejamento e avaliação de resultados do Município, ainda que não devidamente formalizado no Plano Plurianual.

**Palavras-chave:** Planejamento. Avaliação. Custos.

## ABSTRACT

This work seeks to elucidate the availability of information about the student cost in the city of Nova Petrópolis, and understand how this is used for planning and evaluation process of the results of public education services, without disregarding the quality aspect of teaching. The research is based on internal documents and published information in data banks, trying to establish comparative with other municipalities and with the private initiative in terms of the relationship between student cost and quality of education. Even if there is sufficient information for the elaboration of the Economic Result Demonstration. The search strategy is a case study, covering a survey data, trying to get more in-depth information on the subject. It is descriptive as to the objectives and, as the approach, qualitative. As the information generated internally by the institution it is not discharged the student cost, making it impossible to draw up the ERD at the current moment. The accounting by competence, requirement for the counting of costs incurred during a particular period,

should be completed only in 2014. As the researched information, available in external databases, refers to the spending per student, not the costs incurred in the period, and the total invested in education, and may cause distortions in the analyzes performed. If compared with other municipalities, and trying to relate with the Index of Development of Basic Education, the municipality of Nova Petrópolis presents significant results. This index is taken into account in the process of planning and evaluation of results of the Municipality, yet not sufficiently formalized in Multiannual Plan.

**Key Words:** Planning. Evaluation. Costs.

## 1 INTRODUÇÃO

Tradicionalmente a gestão de recursos públicos se submete ao princípio da legalidade, com regras rígidas para realização de gastos. Há mais de uma década foi aprovada a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), Lei Complementar n. 101 de 05 de maio de 2000, com o intuito de impor responsabilidade na gestão fiscal, que consiste basicamente na obtenção do equilíbrio das contas públicas, através da imposição de limitadores de gastos.

A LRF também requer a transparência na gestão da pública, privilegiando o controle social, através da publicação de relatórios simplificados e da realização de audiências públicas. Estabelece ainda, a ação planejada, pelo que dedicou capítulo específico ao planejamento, indicando conteúdos e anexos obrigatórios da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO). A LDO deve inclusive conter normas relativas a manutenção de sistema de custos e a avaliação dos programas executados com recursos do orçamento (BRASIL, 2000).

Sabe-se que a questão de planejamento e apuração de custos não é novidade, pois a Lei n. 4.320 de 17 de março de 1964, que institui normas financeiras para elaboração e controle dos orçamentos e balanços já tratava do assunto (BRASIL, 1964).

O serviço de contabilidade exerce papel fundamental para aplicação da legislação complementar acima citada, sendo de sua responsabilidade a disponibilização de informação de qualidade ao gestor público. Por esse motivo, a Portaria da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) n. 406/2011, que institui o Manual de Contabilidade aplicado ao Setor Público (MCASP), inclui a Demonstração do

Resultado Econômico (DRE), a ser elaborada de forma facultativa pelos Entes Públicos (BRASIL, 2011).

Conforme preconiza o Manual, em sua parte V, "a análise da Demonstração do Resultado Econômico tem como objetivo determinar se do ponto de vista da economicidade a atividade, programa ou ação da entidade do setor público está gerando déficit, equilíbrio ou superávit econômico" (BRASIL, 2011, p. 46).

Percebe-se que, a apuração dos custos dos programas, ações ou atividades permite maior transparência na gestão dos recursos públicos. Não basta divulgar totais gastos ou aplicados em determinada ação. O cidadão tem o direito de saber se os resultados estão sendo ao menos iguais ou superiores aos custos na iniciativa privada ao ofertar serviços similares.

Na Portaria STN n. 406/2011, vigente no exercício de 2012, há o reconhecimento das dificuldades encontradas, pois menciona que os gestores não sabem se as ações oferecidas a sociedade são bem sucedidas devido a falta de informações objetivas sobre os resultados.

Assim, procura-se nesse trabalho elucidar o seguinte problema de pesquisa: Qual a importância dos custos no processo de planejamento e avaliação de resultados no Município de Nova Petrópolis, em termos de mensuração da eficiência e eficácia na aplicação dos recursos públicos da área de educação?

O trabalho tem por objetivo geral, portanto, obter um diagnóstico sobre a importância dos custos no processo de planejamento e avaliação dos resultados no Município de Nova Petrópolis, verificando se há disponibilidade dessa informação e se é utilizada nesse processo para mensurar a eficiência e eficácia na aplicação dos recursos públicos na área de educação.

Com relação aos objetivos específicos, busca-se verificar se está sendo elaborada a Demonstração do Resultado Econômico, como forma de demonstrar a eficiência e eficácia na aplicação dos recursos públicos, gerando economia de recursos. Ainda pretende-se efetuar um levantamento de indicadores disponíveis em bancos públicos relativos a área de educação, verificando-se sua relevância, para o processo de planejamento e avaliação de resultados na área de educação no município de Nova Petrópolis, inclusive ao estabelecer comparativos com outros municípios.

Seguindo esta temática este trabalho está dividido em cinco seções. No seção dois fez-se uma revisão bibliográfica e de legislação, acerca dos instrumentos

de planejamento e da importância da apuração dos custos para a mensuração dos resultados. No seção três fez-se uma breve explanação acerca dos recursos públicos disponíveis para o gestor municipal executar as políticas públicas de educação. No seção quatro explicita-se a metodologia adotada para o desenvolvimento do trabalho. No seção cinco apresenta-se o estudo de caso desenvolvido no Município de Nova Petrópolis, e por fim, as considerações finais do trabalho.

## **2 PLANEJAMENTO E AVALIAÇÃO DE RESULTADOS**

O processo de planejamento inicia-se com o Plano Plurianual (PPA), que se constitui num planejamento para quatro anos, com vigência a partir do segundo ano de um mandato do Chefe do Poder Executivo. Na segunda etapa elabora-se a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), que funciona como uma ponte entre o PPA e a Lei Orçamentária Anual (LOA) norteando a sua elaboração, sendo selecionadas entre as metas do PPA, as prioridades para o exercício seguinte. A LOA, por sua vez, dispõe sobre a previsão da receita e a fixação da despesa, contendo os programas de ação do governo, com a discriminação das despesas vinculadas a cada um. (LUIZ; PIRES; DESCHAMPS, 2003).

A Constituição Federal (CF), em seu art.165, §1º estabelece que devem ser inclusos no PPA "[...] as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada", ou seja, não está expresso que se trata somente de programas novos. Em seu art.167, §1º ainda estabelece que "nenhum investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro poderá ser iniciado sem prévia inclusão no plano plurianual, ou sem lei que autorize a inclusão, sob pena de crime de responsabilidade" (BRASIL, 1988).

Slomski (2005, p. 45) entende que, "dado o preceito constitucional, o PPA deve conter a destinação de todos os recursos que serão arrecadados no quadriênio a que se referir."

O processo de elaboração corresponde a diversas etapas, quais sejam:

- Diagnóstico: refere-se à identificação da realidade existente, ou seja, dos problemas e necessidades; conhecimento da vocação da cidade;
- Previsão de receitas para o período de vigência do PPA: trata-se de realizar um estudo para limitar o planejamento dentro das possibilidades financeiras, identificando a capacidade para novos investimentos;
- Diretrizes: nível mais abstrato para formulação do plano geral de governo; servem de orientação para as ações, devendo ser detalhadas em objetivos, por meio de programas;
- Objetivos: indicam os resultados esperados com a realização das ações governamentais;
- Programas: constituem-se no elo de ligação entre os instrumentos de planejamento, PPA, LDO e LOA; são executados através de ações, mensuráveis em metas físicas e financeiras (ANDRADE, 2006; LUIZ; PIRES; DESCHAMPS, 2003).

De acordo com as Orientações para elaboração do PPA de 2012 a 2015, o Governo Federal substituiu os Programas-Ação, que estruturavam tanto o PPA quanto a LOA, por Programas Temáticos, Objetivos e Iniciativas, com caráter estratégico e tático. Além disso, possuem uma linguagem simples e direta, o que permite uma maior interação com a sociedade. As ações configuram somente no Orçamento, em nível operacional, complementando o PPA, e sem prejuízos a sua integração. O nível estratégico corresponde a visão de longo prazo, o tático define os caminhos para a consecução dos objetivos, e o operacional refere-se ao desempenho das ações de forma eficiente, com os recursos orçamentários. (MINISTÉRIO DO PLANEJAMENTO, ORÇAMENTO E GESTÃO, 2012).

A LDO é um instrumento obrigatório de planejamento da ação governamental, de periodicidade anual que compreende as metas e prioridades da administração e as ações ou parcelas previstas no Plano Plurianual que a administração se propõe a executar (BORN; OLIVEIRA, 2001).

De acordo com o artigo 4º, alínea "e" da LRF, a LDO deve conter "normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos." A LRF, ainda em seu artigo 50 dispõe que "a Administração Pública manterá sistema de custos que permita a avaliação e

o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial". (BRASIL, 2000).

A LOA dispõe sobre a previsão da receita e a fixação da despesa, contendo programas de ação do governo, e os diversos tipos de despesas atinentes a cada um desses programas, demonstrando em quê e para quê são despendidos os recursos e quem será o responsável pela sua execução. (LUIZ; PIRES; DESCHAMPS, 2003).

De acordo com Giacomoni e Pagnussat (2006, p. 15), a estrutura programática, embora apresente controvérsias em relação a sua concepção por diferentes autores, é ainda aceita como a forma mais válida de acompanhamento das ações desenvolvidas, e afirma:

Os princípios são bastante claros: considera-se programa qualquer grupo de atividades e projetos adequados e integrados de maneira significativa, sob uma única gestão, que consuma recursos a fim de contribuir para um objetivo de política específico. Os objetivos operacionais de cada programa e atividade podem, então, ser identificados. Tendo isso como fundamento, o orçamento e a contabilidade podem ser realizados, de maneira que os custos e as receitas separadas de cada programa/atividade estejam claros para os tomadores de decisão.

A classificação funcional programática ocorre em quatro níveis, conforme demonstrado na Figura 1.

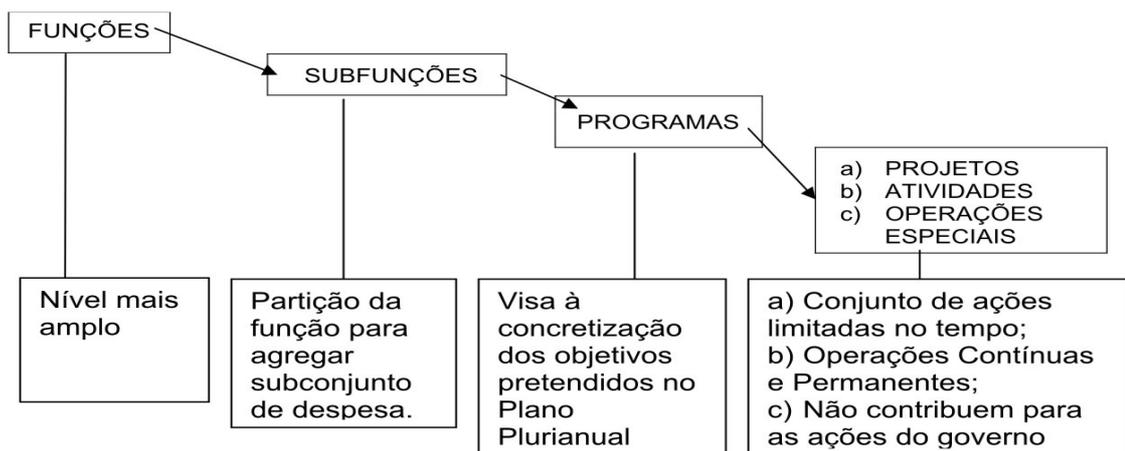


Figura 1: Classificação funcional programática  
Fonte: Andrade (2006, p. 97)

Porém, Piscitelli, Timbó e Rosa (2006, p. 87) argumentam que o planejamento governamental ocorre “sem a participação efetiva dos interessados, dos envolvidos

na execução e nos resultados; descoordenação, descontinuidade, improvisação e imediatismo têm sido a marca registrada.”

Ainda afirmam:

As metas estipuladas não condizem com a realidade ficando evidente que são arbitradas, exceto nos casos em que sua medição seja óbvia, de forma que os mecanismos de controle talvez nem tenham como avaliá-las ou medi-las na sua execução. Negligencia-se a relevância da quantificação de metas, a aferição de seu cumprimento e a constatação de se foram ou não cumpridas – e por quê - como fatores imprescindíveis às atividades de planejamento, coordenação e controle. Como planejar, se não se sabe o que foi feito em determinado período ou exercício? (PISCITELLI; TIMBÓ; ROSA, 2006, p.87).

De acordo com Giacomoni e Pagnussat (2006), o orçamento por programas representa uma mudança substancial na maneira tradicional de gerir e avaliar orçamentos, ao seguir uma abordagem do orçamento por produtos, que é a composição de custos baseada na atividade. Nesse, os programas são desdobrados em suas atividades básicas, seguindo as sequências dos processos que convertem insumos em produtos.

O conhecimento do custo dos programas depende da adoção de uma contabilidade por competência, para permitir que os custos incorridos possam ser comparados com os resultados gerados em determinado período. Trata-se de informação complementar em relação a atual contabilidade governamental baseada na concepção orçamentária e de fluxo de caixa que fornece informações importantes a curto prazo. Ou seja, faz-se necessária a apuração do capital consumido, a exemplo de estoque de materiais consumidos e não somente totais adquiridos, bem como, depreciação dos bens móveis e imóveis necessários a execução de uma ação, e não somente o valor total de sua aquisição ou construção. (REZENDE; CUNHA; BEVILACQUA, 2010).

O governo federal adotou uma metodologia de cálculo baseada na despesa orçamentária executada, que consiste na despesa liquidada, acrescida dos restos a pagar não processados. Assim, do valor da despesa executada são efetuados ajustes para atingir o valor de custo incorrido em determinado período. São excluídos, com base no sistema orçamentário, os restos a pagar não processados, as despesas de exercícios anteriores, a formação de estoques, a concessão de adiantamentos, os investimentos, as inversões financeiras e a amortização de dívidas, e acrescidos os restos a pagar liquidados no exercício.

Com base no sistema patrimonial são acrescidos o consumo de estoques, a despesa incorrida de adiantamentos, a depreciação, exaustão e amortização. A apuração de custos adotada não permite alocação ou rateio de custos, a exemplo dos sistemas de custos tradicionalmente utilizados na iniciativa privada. (MINISTÉRIO DA FAZENDA, 2012).

A Norma Brasileira de Contabilidade Técnica (NBCT) 16.2 trata do Patrimônio e Sistemas Contábeis, sendo que o subsistema de custos tem como objetivo evidenciar os custos dos serviços produzidos e ofertados à sociedade. Esse subsistema, integrado aos demais, orçamentário, patrimonial e de compensação deve subsidiar a Administração Pública. Inclusive, no tocante a avaliação dos resultados obtidos na execução dos programas de trabalho com relação à economicidade, eficiência, eficácia e efetividade, bem como, a avaliação das metas estabelecidas pelo planejamento (CFC, 2008a).

Como forma de evidenciar os resultados apurados, a NBC T 16.6 inseriu entre as Demonstrações Contábeis, a Demonstração do Resultado Econômico, a ser elaborada de forma facultativa pelos Entes Públicos (CFC, 2008b).

De acordo com o Manual de Contabilidade aplicada ao Setor Público de 2011 - Parte V, a Demonstração do Resultado Econômico baseia-se nos seguintes conceitos:

Custo de oportunidade (CO) - valor que seria desembolsado na alternativa desprezada de menor valor entre aquelas consideradas possíveis para a execução da ação pública. Receita Econômica (RE) - valor apurado a partir de benefícios gerados à sociedade pela ação pública, obtido por meio da multiplicação da quantidade de Serviços Prestados (N), bens ou produtos fornecidos, pelo Custo de Oportunidade (CO), daí:  $RE = N \times CO$ . Custo de Execução (CE) - valor econômico despendido pela Entidade na ação objeto da apuração do Resultado Econômico Apurado. É dividido em custos diretos e indiretos. O Resultado Econômico Apurado (REA) é, pois o incremento líquido de benefícios gerados a sociedade a partir da ação eficiente e eficaz do gestor público, calculado a partir da diferença entre a Receita Econômica (RE) e o Custo de Execução (CE) da ação [...]. (BRASIL, 2011).

Com base nessas premissas, verificar-se-á na realidade do Município de Nova Petrópolis, qual a importância do custo no processo de planejamento e avaliação de resultados.

### **3 POLÍTICAS PÚBLICAS MUNICIPAIS EM EDUCAÇÃO**

No Brasil, de acordo com os preceitos constitucionais, a educação deve ser organizada de forma colaborativa entre a União, os Estados e os Municípios, assegurando a universalização da educação básica, obrigatória e gratuita dos quatro aos dezessete anos de idade, e buscando de forma progressiva a universalização do ensino médio gratuito.

Os municípios devem atuar prioritariamente no ensino fundamental e na educação infantil, sendo que a União deve, de acordo com a CF, art.21, §1º exercer "[...] função redistributiva e supletiva, de forma a garantir equalização de oportunidades educacionais e padrão mínimo de qualidade de ensino mediante assistência técnica e financeira aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios"(BRASIL, 1988).

Os municípios, de acordo com o caput do art. 212 da CF, devem aplicar nunca menos de vinte e cinco por cento da receita de impostos e transferências na manutenção do ensino. Ainda no art. §5. do art.212 da CF consta que "a educação básica pública terá como fonte adicional de financiamento a contribuição social do salário-educação, recolhida pelas empresas na forma da lei", sendo recebida pelos municípios em valor proporcional aos alunos matriculados na educação básica da rede pública de ensino (BRASIL, 1988).

A Lei de Responsabilidade Fiscal inclui o cumprimento da aplicação do limite mínimo de recursos em educação conforme a constituição federal como condição para que o Ente público receba Transferências Voluntárias, sendo assim definidas aquelas recebidas de outro ente público, e que não decorra de determinação constitucional, legal ou de transferências para os Sistema Único de Saúde (BRASIL, 2000).

Assim, se o gestor municipal deixar de aplicar o percentual mínimo de recursos na manutenção e desenvolvimento do ensino, perde a oportunidade de receber recursos adicionais para seu município, constituindo-se de certa forma, numa punição.

Buscando a equalização da qualidade do ensino no Brasil, foi criado o Fundo de Desenvolvimento da Educação Básica (FUNDEB) pela Emenda Constitucional

nº53/2006, e regulamentado pela Lei nº 11.494/2007, que objetiva redistribuir os recursos vinculados a educação por força do art.212 da Constituição Federal aos Entes Federados conforme o número de alunos matriculados na rede pública de ensino (FNDE, 2012c).

O FUNDEB é um fundo especial, de natureza contábil e de âmbito estadual, que atinge vinte por cento das receitas de impostos e transferências. Caso o valor aluno para algum município não atinja o mínimo definido nacionalmente, a União complementa esse recurso (FNDE, 2012c).

Considerando a importância dos professores e sua valorização para a melhoria da qualidade do ensino, o art.22 da Lei n.11494/2007, que regulamenta o FUNDEB prevê que "pelo menos 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" (BRASIL, 2007).

Visando a destinação integral dos recursos do FUNDEB para a educação básica, o art.23 da mesma lei ainda prevê que é vedada a utilização dos recursos do Fundo para o "financiamento das despesas não consideradas como de manutenção e desenvolvimento da educação básica, conforme o art.71 da Lei 9.394, de 20 de dezembro de 1996 (BRASIL, 1996).

A Lei de Diretrizes e Bases da Educação (LDB), Lei n. 9.394/1996 define as despesas consideradas como de manutenção e desenvolvimento do ensino em seu artigo 70, incluindo a remuneração dos profissionais da educação, instalações e equipamentos necessários ao ensino, atividades meio, concessão de bolsas de estudo, transporte escolar, entre outras enumeradas na lei.

Os municípios ainda recebem repasses da União direcionados a educação, a exemplo do Programa Nacional de Alimentação Escolar (PNAE), do Programa Nacional de Transporte Escolar (PNATE), Programa Dinheiro Direto na Escola (PDDE), sendo esses recursos adicionais a serem aplicados, além do cumprimento do percentual mínimo de recursos aplicados na educação conforme a CF. Podem também ocorrer repasses para a construção de escolas ou pavilhões de esporte que dependem da assinatura de convênios específicos.

Assim o gestor municipal da educação tem a sua disposição um volume considerável de recursos garantidos pela legislação, e também o dever de bem

aplicá-los, buscando a melhoria da qualidade do ensino através de sua utilização planejada, com eficiência e eficácia.

## **4 MÉTODOS E TÉCNICAS**

Utilizou-se como estratégia de pesquisa, um estudo de caso, sendo descritivo, quanto aos objetivos, e quanto à abordagem, qualitativa.

Em relação à utilização da estratégia de estudo de caso, é adequado para o desenvolvimento da pesquisa, porque se refere a acontecimentos contemporâneos. O comportamento das pessoas, considerando o contexto em que se inserem, têm influências no objeto da pesquisa, além de que se procura obter informações mais aprofundadas acerca do tema. Essas três condições são relevantes para assim definir a estratégia de pesquisa. (YIN, 2001).

Conforme Yin (2001, p. 28), “[...] podemos utilizar mais de uma estratégia de pesquisa em qualquer estudo de caso (por exemplo, um levantamento em um estudo de caso ou um estudo de caso em um levantamento)”. Portanto, realizou-se um estudo de caso, abarcando um levantamento de dados para o desenvolvimento do projeto de pesquisa proposto.

No que se refere aos objetivos, a pesquisa é descritiva, pois segundo Köche (2003, p. 124), “a pesquisa descritiva, não-experimental, ou ex-post facto, estuda as relações entre duas ou mais variáveis de um dado fenômeno sem manipulá-las”, ou seja, à medida que os fatos acontecem, é feita a constatação. Portanto, considerando que o estudo de caso aplica-se ao estudo de acontecimentos contemporâneos, em seu contexto, é adequada a utilização da pesquisa descritiva.

Quanto a abordagem, aplica-se a qualitativa considerando que no estudo de caso não se utiliza dados numéricos, estatísticos, e sim procura-se obter informações mais aprofundadas acerca do tema.

As entrevistas não estruturadas, conforme Yin (2001) podem ser conduzidas de forma espontânea, de modo que os entrevistados forneçam ao pesquisador interpretações ou sugestões de fontes nas quais podem-se buscar evidências.

A pesquisa desenvolvida refere-se a um estudo de caso, em que verificou-se de que forma ocorre o processo de planejamento e avaliação de resultados no Município de Nova Petrópolis, e qual a importância dos custos e indicadores para mensurar os resultados, em termos de eficiência e eficácia na aplicação dos recursos públicos na área da educação.

Selecionou-se a área de educação para realizar a pesquisa, considerando o volume expressivo de recursos destinados a área por força constitucional, sendo de no mínimo vinte e cinco por cento das receitas de impostos e transferências, no caso dos municípios, além de outras transferências legais ou mediante celebração de convênios com a União. Por outro lado, o tema é atual e tem sido amplamente abordada nos meios de comunicação a importância de buscar a qualidade do ensino, e de combater o desperdício de recursos públicos.

Realizou-se uma revisão bibliográfica e de legislação para a fundamentação teórica do trabalho, servindo de base para o desenvolvimento do estudo de caso. Através de pesquisa documental do município, verificou-se a organização dos instrumentos de planejamento, seus indicadores físicos e financeiros, bem como a viabilidade de apurar o custo aluno e elaborar a Demonstração do Resultado Econômico. Sempre no intuito de verificar a importância da apuração dos custos e dos indicadores para a mensuração da eficiência e eficácia na aplicação dos recursos públicos.

Buscando obter informações adicionais acerca da gestão dos recursos da educação no município de Nova Petrópolis, realizou-se uma entrevista com a Coordenadora da Secretaria de Educação do Município.

Com o intuito de mensurar a eficiência e eficácia na aplicação dos recursos públicos na área de educação no município de Nova Petrópolis, efetuou-se ainda um levantamento de dados que permitisse obter uma avaliação comparativa com resultados alcançados por outros municípios.

Para tanto, utilizou-se informações disponíveis no Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação (SIOPE), como o gasto por aluno e o percentual de gastos em educação, e o Índice de Desenvolvimento da Educação Básica (IDEB), apurado pelo Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais.

O SIOPE refere-se a informações coletadas pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), sendo de responsabilidade de cada Ente a

correta inserção dos dados. O sistema realiza cálculos diversos transformando os dados em informações organizadas e padronizadas disponibilizadas ao cidadão, permitindo que sejam estabelecidos comparativos. (FNDE, 2012a).

O IDEB é disponibilizado pelo Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais (INEP) e busca mensurar a qualidade do ensino, levando em consideração o fluxo dos alunos em sua progressão ao longo dos anos, ou seja, percentual de alunos aprovados, e o desenvolvimento dos alunos, referindo-se ao seu desempenho na Prova Brasil, que inclui as disciplinas de português e matemática.

Verificou-se se o valor de gasto por aluno e o percentual de gastos com educação do município de Nova Petrópolis são maiores ou menores que o de outros municípios, com base no SIOPE e comparou-se com os resultados obtidos no IDEB por estes mesmos municípios no sentido de verificar se a aplicação dos recursos públicos foi eficiente e eficaz.

Para delimitar este levantamento de dados, utilizou-se como critério os resultados apresentados pelos municípios localizados no Rio Grande do Sul, cuja população, de acordo com o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), no exercício de 2010 era de 15.000 (quinze mil) a 20.000 (vinte e cinco mil) habitantes, uma vez que o município de Nova Petrópolis possui 19.058 habitantes.

Conforme Jannuzzi (2009, p.77), as informações disponíveis no sítio do (INEP), entre outras, "[...] passarão a ter papel cada vez mais importante na avaliação de políticas na área, na medida em que a ênfase da avaliação passa a focar a qualidade de ensino e não apenas a questão da universalização da educação básica"..

## **5 ESTUDO DE CASO DO MUNICÍPIO DE NOVA PETRÓPOLIS**

Esta seção trata do estudo de caso desenvolvido no Município de Nova Petrópolis, acerca da importância dos custos e indicadores no planejamento e avaliação de resultados da área de educação, buscando mensurar a eficiência e eficácia na aplicação dos recursos públicos.

Um adequado planejamento de programas e ações depende fundamentalmente da obtenção de informações adequadas. Conhecer os custos incorridos e avaliar os resultados alcançados de ações já executadas, bem como compará-las com a de outros municípios pode ser um bom parâmetro para saber se o caminho que está sendo adotado é o mais conveniente.

Assim, a seção 5.1 trata do processo de planejamento e avaliação de resultados do município na área de educação, e da importância dos custos e indicadores nesse processo, e a seção 5.2 trata da análise dos resultados obtidos pelo município na gestão dos recursos da educação, em comparação aos demais, conforme levantamento de dados.

### 5.1 Planejamento e avaliação de resultados do Município de Nova Petrópolis

O processo de planejamento do município de Nova Petrópolis baseia-se na Lei Municipal n. 3.897/2009, que dispõe sobre o Plano Plurianual para o quadriênio 2010-2013. O PPA do município de Nova Petrópolis possui em sua estrutura programas finalísticos, referindo-se a bens ou serviços ofertados diretamente a sociedade, ou de apoio administrativo, tratando-se de atividades de natureza administrativa. (NOVA PETRÓPOLIS, 2009).

O quadro 1 a seguir, refere-se a quadro extraído do Anexo I da Lei Municipal n. 3897/2009, de forma a demonstrar a estruturação do PPA e servir de base para a análise a ser efetuada, restringindo-se a análise ao programa relativo ao ensino fundamental.

O programa está subdividido em ações a serem executadas, e produtos a serem alcançados, ainda que de uma forma genérica, correspondentes aos projetos ou atividades constantes no orçamento. Não segue, portanto a estrutura do PPA da União, em que figuram somente os programas temáticos, ficando as ações para serem definidas na LOA.

A cada ação ou produto foram atribuídos valores financeiros referenciais, podendo ser adequados na LDO e na LOA de acordo com as fontes de recursos disponíveis, em consonância com a Lei Municipal n.3897/2009.

<b>PPA 2010/2013</b>							
<b>ANEXO I – PROGRAMAS</b>							
<b>PROGRAMA: 0810 - Acesso, Manutenção e Qualificação do Ensino Fundamental</b>							
<b>OBJETIVO:</b> Assegurar o acesso ao Ensino Fundamental, inclusive aos que a ele não tiverem acesso em idade própria; construir, ampliar, conservar e qualificar as instalações e equipamento; aprimorar as práticas pedagógicas; valorizar o profissional da Educação e ampliar gradativamente a oferta em contraturno.							
<b>INDICADORES</b>			<b>Índices Recentes</b>		<b>Índice Final PPA</b>		
Nº mínimo de cursos/ano p/professores			01		01		
% de alunos atendidos em contraturno			28,5%		70%		
% de escolas com contraturno			28,5%		70%		
TIPO (*)	DESCRIÇÃO		2010	2011	2012	2013	TOTAL
	<b>AÇÃO PRODUTO</b>	Un	Meta Física Valor	Meta Física Valor	Meta Física Valor	Meta Física Valor	Meta Física Valor
<b>A</b>	Manutenção e Qualificação do Ensino Fundamental Atividade mantida	Un	1 2.820.000	1 2.850.000	1 3.245.000	1 3.557.000	1 12.472.000
<b>P</b>	Aquisição e Reposição de Equipamentos nas Escolas de Ensino Fundamental Projeto executado	Un	1 30.000	1 40.000	1 100.000	1 105.000	1 275.000
<b>P</b>	Construção, Ampliação e/ou Adaptações de Espaços Físicos nas Escolas de Ensino Fundamental Espaços físicos construídos e/ou adaptados	Un	1 80.000	1 350.000	2 120.000	1 43.000	1 593.000
(*) TIPO: <b>P</b> - Projeto <b>A</b> - Atividade <b>OE</b> - Operação Especial <b>NO</b> - Não Orçamentária							

Quadro 1: PPA 2010 – 2013  
Fonte: Lei municipal nº 3.897/2009

Os valores projetados para a execução dos programas e ações previstos no PPA, LDO e LOA baseiam-se em valores históricos, sendo majorados em função dos índices inflacionários, e da previsão de novos atendimentos. Geralmente não ocorre um estudo preliminar mais aprofundado dos valores necessários, especialmente em caso de aquisição de equipamentos ou construção de novos espaços físicos. Esse trabalho é efetuado somente no momento da elaboração dos projetos ou descrição dos itens a serem adquiridos para fins de licitação. (Informação verbal)<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Entrevista concedida pela Secretária Municipal de Educação, Cultura e Desporto e pela Coordenadora de Educação Infantil, no dia 05 de novembro de 2012, na Sede da Prefeitura Municipal de Nova Petrópolis.

Conforme já mencionado, os valores previstos não se constituem em limites de execução, podendo também ser alterados em casos de discrepâncias através de lei Municipal. De acordo com a execução orçamentária, a atividade e os dois projetos constantes na Quadro 1 atingiram, respectivamente, os seguintes valores no exercício de 2011, considerando-se a despesa liquidada: R\$ 3.293.468,08, R\$59.548,70 e R\$ 541.198,49. Os valores financeiros aplicados superaram em 15,56%, 48,87% e 54,62% os inicialmente projetados.

Observa-se que a disponibilidade da informação refere-se somente aos totais gastos, não sendo viável uma avaliação mais apurada da economicidade e eficiência na aplicação do recurso público, considerando custos e benefícios gerados.

Em termos de meta física, as ações não direcionam a produtos específicos, referindo-se somente a unidades de atividades ou projetos executados,. Há, porém indicadores do programa de Acesso, Manutenção e Qualificação do Ensino Fundamental, conforme o Quadro 1, sendo um mínimo de um curso anual a ser oferecido aos professores, e um aumento na oferta de contraturno (turno integral) nas escolas de ensino fundamental de 28,5%, em 2010 para 70% em 2013. Esses estão em sintonia com os objetivos do programa, de propiciar o acesso ao ensino a todos, inclusive aos que não estão em idade própria, ampliar o contraturno, melhorar a prática pedagógica e valorizar o professor.

Há, enfim uma preocupação com a universalização do acesso, mas não há menção, de forma objetiva a um indicador que busque mensurar a qualidade do ensino, a exemplo de buscar um melhor desempenho do IDEB.

No entanto, apesar de não constar de forma objetiva no PPA, a Coordenação da Secretaria de Educação mantém vigilância permanente buscando a melhoria da qualidade do ensino. Acompanha os resultados dos índices do IDEB que se constitui num termômetro para rever as ações que estão sendo executadas em cada escola, mas não tem utilizado as informações geradas no SIOPE. A rede municipal do município vem apresentando avanços consideráveis, sem retrocessos, em termos de notas no IDEB (Informação verbal)<sup>2</sup>.

---

<sup>2</sup> Entrevista concedida pela Secretária Municipal de Educação, Cultura e Desporto e pela Coordenadora de Educação Infantil, no dia 05 de novembro de 2012, na Sede da Prefeitura Municipal de Nova Petrópolis.

É efetuado acompanhamento da execução física das ações na secretaria, bem como das dotações orçamentárias, juntamente com a contabilidade. No exercício de 2011 foram atendidos 1953 de alunos no ensino fundamental, sendo que destes 109 tiveram acesso ao ensino em turno integral, o que corresponde a 6%. A meta estipulada no PPA, de 75% dos alunos atendidos em contraturno até o final de 2013 certamente não será atingida devido a falta de recursos orçamentários e financeiros (Informação verbal)<sup>2</sup>.

Buscou-se então alternativas, sendo que todos os alunos do 6º ao 9º ano tem aulas em turno integral em um dia da semana, ou seja, são disponibilizadas 30 horas aula semanais ao invés de 25. O Município ainda ofereceu atividades esportivas no contraturno para 295 alunos em 2011 do 6º ao 9º ano. Este projeto é custeado pelo município, mas envolve alunos da rede estadual além da municipal (Informação verbal)<sup>2</sup>.

Ainda, buscando a qualidade do ensino, o município disponibiliza um terço da carga horária semanal para que o professor possa planejar, estudar e participar de reuniões pedagógicas. Essa ação repercute na necessidade de contratação de mais profissionais e acarreta um custo mais elevado. A valorização dos professores, através de educação continuada e remuneração adequada também é considerada primordial para a qualidade do ensino. Assim, os professores do município recebem remuneração superior ao piso mínimo do magistério. Se o profissional possuir curso superior, o valor aumenta conforme estipulado no Plano de Carreira do Magistério do Município, que prevê progressão em classes e níveis (Informação verbal)<sup>2</sup>.

Há enfim, controle e acompanhamento dos resultados dos programas no município de Nova Petrópolis, porém não através de procedimentos padronizados e institucionalizados. Por falta de informações mais apuradas em termos de custos dos programas, são efetuadas significativas alterações orçamentárias, e não há possibilidade de mensurar a eficiência e eficácia das ações, comparando-as com a iniciativa privada ou outros órgãos governamentais.

No entanto, através do Decreto n.60/2012, foi instituído em Nova Petrópolis o cronograma de procedimentos contábeis patrimoniais e específicos, visando inclusive a implementação de sistema de custos, que será iniciada somente em 2013, devendo ser concluída em 2014. O cronograma inclui o registro da contabilidade por competência, com identificação de programas e serviços que terão os custos apurados, e o levantamento das variáveis físicas e financeiras para o

estabelecimento de custos, além de todas as atividades necessárias ao atendimento do Manual de Contabilidade aplicado ao Setor Público. (NOVA PETRÓPOLIS, 2012).

A Coordenação da Secretaria Municipal de Educação do município de Nova Petrópolis não tem atualmente qualquer acompanhamento relacionado ao custo dos programas. No entanto, a administração municipal já realizou processo licitatório visando a disponibilização de sistema informatizado adequado a apuração dos custos (informação verbal)<sup>3</sup>.

Considerando que, ainda não há registro dos atos e fatos pelo regime de competência na contabilidade do município, especificamente no sistema patrimonial acerca do consumo de estoques, da despesa incorrida de adiantamentos, da depreciação, exaustão e amortização, não é possível apurar os custos dos programas a partir da despesa liquidada, mediante ajustes financeiros, pelo método adotado pelo governo federal.

Assim, a elaboração da Demonstração do Resultado Econômico, que parte da receita econômica dos serviços prestados, desconta os custos diretos e indiretos da ação pública, para atingir o Resultado Econômico apurado é inviável, uma vez que não há como extrair informações sobre custos sem a implantação da contabilidade por competência.

## 5.2 Análise comparativa com outros municípios

A Figura 2 a seguir demonstra o gasto por aluno, indicador disponível no SIOPE que se refere ao total das despesas efetuadas em cada nível de ensino (educação infantil e ensino fundamental) dividido pelo número de alunos matriculados conforme Censo Escolar.

---

<sup>3</sup> Entrevista concedida pela Secretária Municipal de Educação, Cultura e Desporto e pela Coordenadora de Educação Infantil, no dia 05 de novembro de 2012, na Sede da Prefeitura Municipal de Nova Petrópolis.

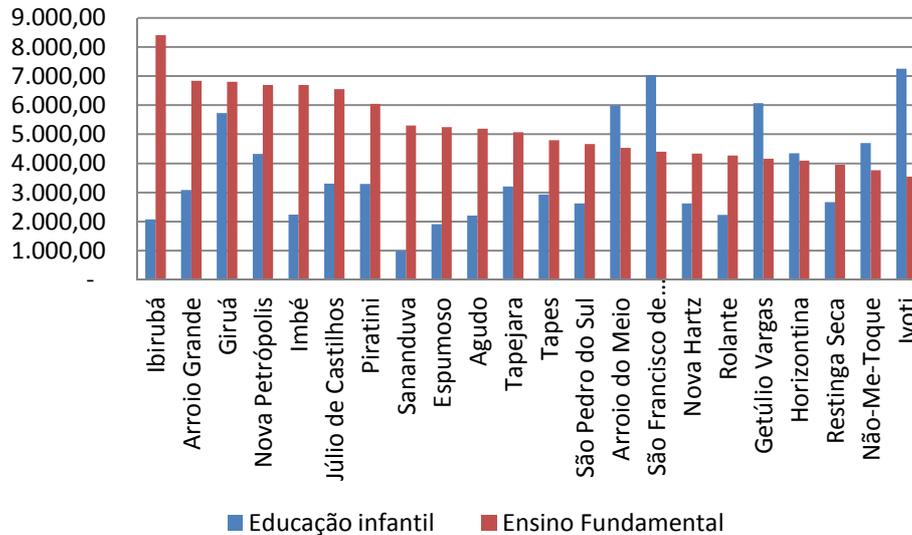


Figura 2: Gasto por aluno 2011

Fonte: Elaborado pelo autor, baseado em FNDE (2012b).

Os municípios foram selecionados conforme critérios descritos na seção 4. Percebe-se que o gasto por aluno é bastante variado, sendo que o de menor valor da Educação Infantil é o do Município de Sananduva, no valor de R\$993,75, e o maior é do Município de Ivoti R\$ 7.247,57.

Já para o Ensino Fundamental, Ivoti apresenta o menor gasto, no valor de R\$3.543,57, e o maior é de Ibirubá, no valor de R\$ 8.405,99. Nova Petrópolis apresenta o quarto maior valor investido no ensino fundamental, atingindo R\$6.695,20, e oitavo maior valor na educação infantil, atingindo o valor de R\$4.321,86, considerando o total de vinte e dois municípios pesquisados.

Ocorre que as informações disponíveis referem-se a gastos, incluindo os investimentos, como construção de novas Unidades de Ensino, cujos valores gastos serão consumidos ao longo de sua vida útil. A depreciação seria a parcela de competência do exercício. Da mesma forma, inclui a aquisição de equipamentos, ou mesmo, um total de materiais pedagógicos adquiridos e ainda não consumidos.

Assim, um elevado valor gasto por um município pode representar que está estruturando ou ampliando sua rede de atendimento. A ampliação do número de vagas, ou a melhoria de espaços físicos é importante e pode influenciar a qualidade do ensino, mas o custo aluno e não o gasto certamente seria uma informação mais eficaz para o gestor, bem como, mais significativa em termos comparativos para a sociedade.

Verificou-se, ainda, o percentual de gastos com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE), indicador apresentado no SIOPE que tem por finalidade dimensionar o nível de aplicação dos impostos e transferências em educação, dada a obrigatoriedade de se aplicar o limite mínimo constitucional de 25%, com relação aos mesmos municípios (FNDE, 2012b).

A análise que está sendo efetuada refere-se aos totais de gastos efetuados, com base no sistema orçamentário da contabilidade pública, ou seja, inclui tanto as despesas correntes quanto as de capital. Assim, não se pode falar em custos, uma vez que não se trata de valores efetivamente consumidos no ano de 2011 com a finalidade de atender os alunos.

Na figura 3, a seguir, está demonstrando o percentual gasto em MDE pelos municípios selecionados.

Novamente, o município de Ivoti aparece com o maior percentual de gastos com educação básica, atingindo o percentual de 35,84%, enquanto o menor percentual investido ficou para o município de Horizontina, sendo de 25,07%. Nova Petrópolis apresenta o oitavo maior valor investido, sendo de 27,51%. Todos os municípios cumpriram o mínimo obrigatório de gastos em educação conforme definido na Constituição Federal, de 25% das receitas de impostos e transferências constitucionais.

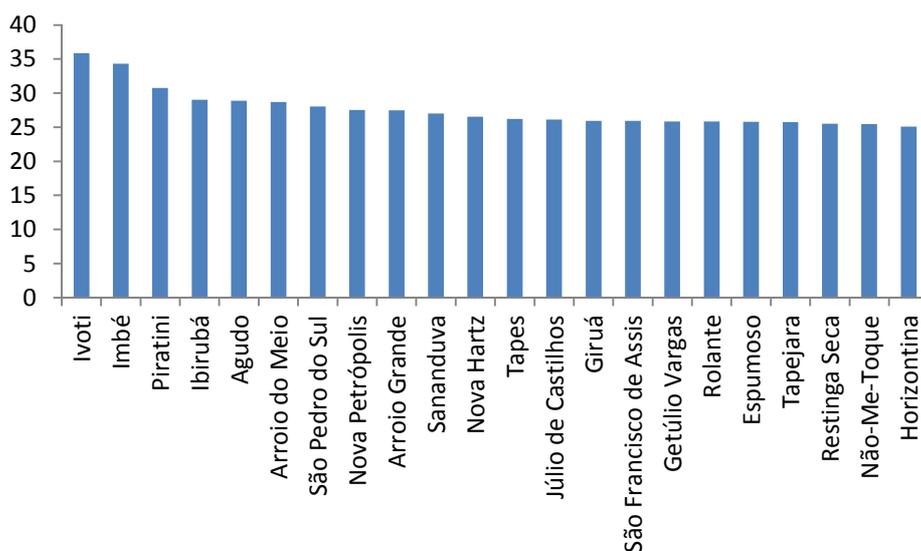


Figura 3: Percentual aplicado 2011 - MDE

Fonte: Elaborado pelo autor, baseado em FNDE (2012b).

Ao observar o desempenho desses municípios no IDEB, verifica-se os resultados apresentados na Figura 4 (MERITT INFORMAÇÃO EDUCACIONAL, 2012).

Cumprе salientar que o índice do IDEB consultado refere-se somente a rede pública municipal, desconsiderando, portanto, o resultado relativo à rede estadual e particular. Não há disponibilidade de resultados para alguns dos municípios consultados, em função do reduzido número de alunos na rede municipal.

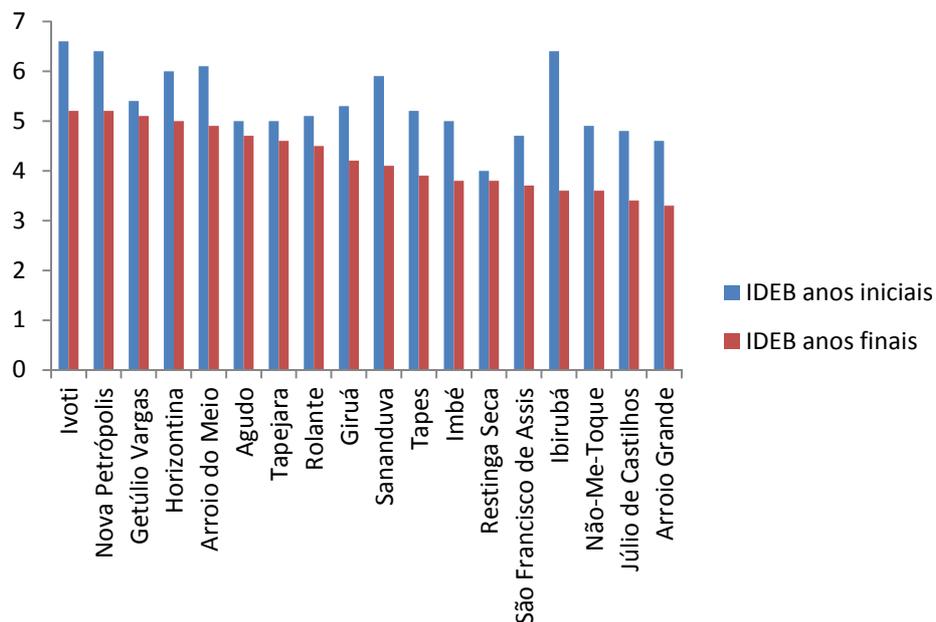


Figura 4: IDEB 2011

Fonte: Elaborado pelo autor, com base no IDEB.

Verifica-se que, apesar de Ivoti apresentar o menor valor de gasto por aluno no ensino fundamental, obteve o melhor índice no IDEB, tanto nos anos iniciais (até o quinto ano), quanto finais (até o nono ano), sendo de 6,4 e de 5,2, respectivamente.

Nova Petrópolis apresentou o quarto maior valor investido por aluno, e obteve índice de 6,2 nos anos iniciais e de 5,2 nos anos finais, posicionando-se logo após Ivoti na classificação entre os municípios pesquisados. Pode-se inferir, assim a aplicação dos recursos da educação em Nova Petrópolis apresenta uma eficácia

considerável, uma vez que, apesar de ter apresentado quarto maior valor investido por aluno, classificou-se em segundo lugar em termos de notas obtida no IDEB.

Já o município de Ibirubá, que apresentou o maior valor de gasto por aluno no ensino fundamental, obteve o índice de 6,4 nos anos iniciais, mas de somente 3,6 nos anos finais, apresentando assim um resultado inferior a Nova Petrópolis.

Pode-se inferir ainda, que um elevado valor de gasto por aluno, ou total investido em educação, conforme preceitos constitucionais não é diretamente proporcional a qualidade do ensino, constituindo-se num indicativo de que a apuração do custo efetivamente incorrido poderia auxiliar o gestor a avaliar os resultados com maior precisão e aplicar os recursos de forma mais eficiente. Inclusive para o cidadão e outros órgãos fiscalizadores, o custo pode ser importante para detectar gastos demasiados em determinada ação.

## **6 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Com base na pesquisa efetuada, pode-se inferir que as ações que estão sendo planejadas e executadas no município de Nova Petrópolis, em termos de metas físicas não constam de forma objetiva na formalização do PPA. Há um controle mais apurado de totais previstos e gastos em cada programa, conforme projetos e atividades vinculadas a cada um, mas há uma dificuldade maior em definir indicadores físicos que permitam a verificação da eficiência e eficácia dessas ações.

O levantamento de variáveis físicas e financeiras para o estabelecimento de custos, conforme disposto no Decreto Municipal nº 60/2012 pode melhorar a mensuração e comparabilidade dos resultados alcançados com outros municípios. Há, no entanto necessidade do gestor conhecer as informações que estão sendo geradas pela contabilidade para bem aproveitá-la. Ainda não há disponibilidade de custo aluno que possibilite a elaboração da DRE, dependendo da instituição da contabilidade por competência, e da apuração de custos.

É possível afirmar ainda, que os gestores da área de educação buscam manter um acompanhamento de índices como o IDEB, apesar de não constar no PPA, além de manter uma atenção ao bom funcionamento das escolas, através da

coordenação pedagógica, e valorização dos profissionais, o que tem garantido ao Município significativos resultados no IDEB. No levantamento de dados efetuado, com base em informações do SIOPE e IDEB, observa-se que Nova Petrópolis apresenta bons resultados, ficando em segundo lugar em termos de notas do IDEB entre os municípios pesquisados.

Percebe-se ainda, que um elevado valor de gastos por aluno, ou total investido em educação conforme preceitos constitucionais não é diretamente proporcional a qualidade do ensino, em relação aos municípios pesquisados. Indica assim, que a apuração do custo efetivamente incorrido é necessária para não levar a análises distorcidas, com a inclusão de investimentos como se fossem despesas ou custos incorridos no período. Inclusive para o cidadão e outros órgãos fiscalizadores, o custo pode ser importante para detectar gastos demasiados em determinada ação, especialmente pela possibilidade de confrontar os resultados com outras instituições de uma forma mais direta e objetiva.

As limitações apresentadas no desenvolvimento do trabalho referem-se a indisponibilidade de informações sobre custos e da DRE no município de Nova Petrópolis, prejudicando, em parte a análise pretendida.

Sugere-se, para a realização de futuros trabalhos acerca do tema, fazê-lo após o decurso do prazo de obrigatoriedade dos municípios em disponibilizarem informações sobre custos, possibilitando a obtenção de resultados mais satisfatórios em pesquisas que venham a ser realizadas.

## REFERÊNCIAS

ANDRADE, N. A. **Contabilidade Pública na Gestão Municipal**: métodos com base na LC nº 101/00 e nas classificações contábeis advindas da SOF e STN. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BORN, J. S.; OLIVEIRA, V. R. G. de. **Gestão Pública frente à Lei de Responsabilidade Fiscal**. Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, Porto Alegre: CRCRS, dez. 2001.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>. Acesso em: 15 ago. 2012.

\_\_\_\_\_. Lei n.101, de 05 de maio de 2000. Lei de Responsabilidade Fiscal **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasil, DF, 5 mai.2000. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm)>. Acesso em: 15 ago. 2012.

\_\_\_\_\_. Lei n.4.320, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle de Orçamentos e Balanços da União, dos Estados, Municípios e Distrito Federal. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasil, DF, 17 mar. 1964. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm)>. Acesso em: 15 ago. 2012.

\_\_\_\_\_. Lei n.9.394, de 20 de dezembro de 1996. Estabelece as diretrizes e bases da educação nacional. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasil, DF, 23 dez. 1996. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L9394.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9394.htm)>. Acesso em: 21 dez.2012.

\_\_\_\_\_. Lei n.11.494, de 20 de junho de 2007. Regulamenta o Fundo de Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação - FUNDEB, de que trata o art.60 do ato das disposições Constitucionais Transitórias. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasil, DF, 20 jun. 2007. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2007/Lei/L11494.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/Lei/L11494.htm)>. Acesso em: 21 dez.2012.

\_\_\_\_\_. Secretaria do Tesouro Nacional. Portaria n. 406, de 20 de junho de 2011. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - 4. Edição**. Parte V - Demonstrações Contábeis aplicadas ao Setor Público. Disponível em: <[http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/ParteV\\_DCA SP2011.pdf](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/ParteV_DCA_SP2011.pdf)>. Acesso em: 15 nov. 2011

CFC. CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução n. 1129, de 25 de novembro de 2008. *Aprova a NBC T 16.2 - Patrimônio e Sistemas Contábeis*. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasil, DF, 25 nov. 2008a. Disponível em: <[http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2008/001129](http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2008/001129)>. Acesso em: 16 ago. 2012.

\_\_\_\_\_. Resolução n. 1133, de 25 de novembro de 2008 - *Aprova a NBC T 16.3 - Demonstrações Contábeis*. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasil, DF, 25 nov. 2008b. Disponível em: <[http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2008/001133](http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2008/001133)>. Acesso em: 16 ago. 2012.

FNDE. FUNDO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO DA EDUCAÇÃO. **O que é SIOPE?** Disponível em: <[http://www.fnde.gov.br/siope/o\\_que\\_e.jsp](http://www.fnde.gov.br/siope/o_que_e.jsp)>. Acesso em: 21 set. 2012a.

\_\_\_\_\_. **Relatórios Municipais:** Relatórios de Indicadores. Disponível em: <<http://www.fnde.gov.br/siope/indicadoresFinanceirosEEducacionais.do>>. Acesso em: 21 set. 2012b.

\_\_\_\_\_. **Financiamento:** FUNDEB. Disponível em: <<http://www.fnnde.gov.br/financiamento/fundeb/fundeb-apresentacao>>. Acesso em: 21 dez. 2012c.

GIACOMONI, J.; PAGNUSSAT, J. **Planejamento e orçamento governamental.** Disponível em: <[http://www.enap.gov.br/index.php?option=com\\_docman&task=cat\\_view&gid=860](http://www.enap.gov.br/index.php?option=com_docman&task=cat_view&gid=860)>. Acesso em: 15 nov. 2011. Brasília: Escola Nacional de Administração Pública: 2006.

JANNUZZI, P. M. **Indicadores Socioeconômicos na Gestão Pública.** Brasília: CAPES UAB, 2009.

KÖCHE, J. C. **Fundamentos de metodologia científica.** 21. ed. Petrópolis: Vozes, 2003.

LUIZ, W.(Coord.); PIRES, J. B. F. S.; DESCHAMPS, J. A. **LRF Fácil - Guia Contábil da Lei de Responsabilidade Fiscal - Instrumentos de planejamento.** v. 2. 5. ed. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2003. Disponível em: <[http://www.cfc.org.br/uparq/volume\\_02.zip](http://www.cfc.org.br/uparq/volume_02.zip)>. Acesso em: 15 set. 2012.

MERITT INFORMAÇÃO EDUCACIONAL. **Portal IDEB** - o IDEB de cada escola, cidade ou estado do país. Disponível em: <<http://www.portalideb.com.br/>>. Consulta em: 01 nov. 2012.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. **Sistema de Informações de Custos** - Metodologia de Apuração de Custos. Disponível em: <<https://www.tesouro.fazenda.gov.br/pt/responsabilidade-fiscal/contabilidade-publica/sistema-de-informacoes-de-custos?start=2>>. Acesso em: 01 nov. 2012.

MINISTÉRIO DO PLANEJAMENTO, ORÇAMENTO E GESTÃO. **Orientações para elaboração do Plano Plurianual 2012-2015.** Disponível em: <[http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/Arquivos/spi/publicacoes/Orientacoes\\_para\\_Elaboracao\\_do\\_PPA\\_2012-2015.pdf](http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/Arquivos/spi/publicacoes/Orientacoes_para_Elaboracao_do_PPA_2012-2015.pdf)>. Acesso em: 05 out. 2012.

NOVA PETRÓPOLIS. **Decreto n.60, de 30 de março de 2012.** Institui o cronograma de execução das atividades a serem implementadas para o atendimento integral dos dispositivos constantes no Manual de Contabilidade Pública aplicada ao Setor Público. Nova Petrópolis, 2012. Disponível em: <<http://www.novapetropolis.rs.gov.br/UPLarquivos/17042012164738.pdf>>. Acesso em: 01 nov. 2012.

NOVA PETRÓPOLIS. **Lei n. 3897, de 02 de outubro de 2009.** Dispõe sobre o Plano Plurianual para o Quadriênio 2010 -2013 e dá outras providências. Nova Petrópolis, 2009. Nova Petrópolis, 2009. Disponível em: <[http://www.contigors.com.br/documentos\\_view.php?buscar=&s\\_codigo\\_tipo=1&s assunto=&lei=3897%2F2009&s\\_data\\_documento\\_de=&s\\_data\\_documento\\_ate=&id=f4e0046238132d7011f357baa0cd69e](http://www.contigors.com.br/documentos_view.php?buscar=&s_codigo_tipo=1&s assunto=&lei=3897%2F2009&s_data_documento_de=&s_data_documento_ate=&id=f4e0046238132d7011f357baa0cd69e)>. Acesso em: 01 nov. 2012.

PISCITELLI, R. B.; TIMBÓ, M. Z. F.; ROSA, M. B. **Contabilidade Pública: Uma abordagem da Administração Financeira Pública.** 9. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

REZENDE, F.; CUNHA, A.; BEVILACQUA, R. Informações de custos e qualidade do gasto público: lições da experiência internacional. **Revista de Administração Pública**. Rio de Janeiro, p.959-992, jul.ago./2010. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdfrapv44n4v44n4a09.pdf>>. Acesso em: 15 ago. 2012.

SLOMSKI, V. **Controladoria e Governança na Gestão Pública**. São Paulo: Atlas, 2005.

YIN, R. K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. Porto Alegre: Bookman, 2001.