

O PAPEL DO CONTADOR NO GERENCIAMENTO DO FUNDEB: Um estudo de caso na Secretária de Educação no Município de Pau D'Arco – PA¹

Lídia Lima Castro²
Maria Eduarda Portella Rodrigues³
Renato Passarinho da Silva⁴
Raimundo Nonato Maia da Silva⁵

Resumo: O presente artigo tem a finalidade de analisar o papel do contador no gerenciamento do recurso do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB), contextualizando as leis e a importância da contabilidade pública no processo de tomada de decisões. Tendo como objeto de estudo a Secretaria Municipal de Educação no Município de Pau D'Arco/PA. A pesquisa tem como objetivo geral demonstrar de forma clara como é feita a aplicação do FUNDEB. A abordagem metodológica e os meios de investigações utilizados foram do tipo qualitativo e pesquisa bibliográfica, respectivamente. Ficou constatado que o contador é fundamental tanto no gerenciamento de recurso público, como no fornecimento de informações para a gestão e a sociedade em geral.

Palavras-chave: FUNDEB. Contabilidade pública. Tomada de decisões.

Data de aprovação: 26/11/2019.

1 INTRODUÇÃO

A contabilidade como ciência social aplicada, está em constante transformação ao longo tempo, influenciada principalmente pela exigência da competição comercial no setor privado e a eficiência da aplicação de recursos no setor público. Essas modificações foram importantes, uma vez que assim foi possível dividir a contabilidade em diversas áreas, como: gerencial, custos, pública, fiscal etc. A contabilidade aplicada ao setor público é um ramo da contabilidade, antes esta tinha o enfoque no orçamento público, mas com as mudanças no decorrer do tempo passou a focar no controle do patrimônio, e nos dias atuais contribui na tomada de decisão e também na instrumentalização do controle social.

¹ Artigo apresentado como requisito parcial para a conclusão do curso de Graduação em Ciências Contábeis da Faculdade de Ensino Superior da Amazônia Reunida – FESAR. Ano 2019.

² Acadêmica do curso Ciências Contábeis – Faculdade de Ensino Superior da Amazônia Reunida (FESAR). E-mail: castro2015.lidia@gmail.com.

³ Acadêmica do curso Ciências Contábeis – Faculdade de Ensino Superior da Amazônia Reunida (FESAR). E-mail: portella2547@gmail.

⁴ Acadêmico do curso Ciências Contábeis – Faculdade de Ensino Superior da Amazônia Reunida (FESAR). E-mail: renato.silva.91@hotmail.com.

⁵ Docente da Faculdade de Ensino Superior da Amazônia Reunida (FESAR). E-mail: nonatomaia2013@gmail.com.

Para tal, o estudo em questão traz o FUNDEB com uma perspectiva para entendimento das especificidades que norteia a administração pública quanto a recebimento de recursos e pagamentos de despesas, frisando o papel do contador nesse contexto. O FUNDEB é o recurso transferido para estados, Distrito Federal e municípios para financiar toda a educação básica. A legislação deste fundo destaca entre suas características que deve aplicar no mínimo 60% com remuneração de profissionais do magistério e os outros 40% podem ser aplicados com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE).

A pesquisa busca respostas para a problemática apresentada que é analisar se o recurso do FUNDEB é suficiente para o pagamento dos profissionais da educação básica no município de Pau D'Arco, para tanto, foi levantado às receitas e dispêndios ocorridos nos anos 2017 e 2018, afim de, verificar se está aplicando o percentual mínimo exigido pela legislação.

Justifica-se que o trabalho é de suma importância para sociedade acadêmica, quanto para sociedade civil, pois trazem esclarecimentos da forma como funciona o controle e a distribuição do recurso do FUNDEB, gerando informações confiáveis e fazendo com que as pessoas exerçam seu papel de cidadão perante a gestão pública.

A pesquisa, segundo sua natureza é uma pesquisa aplicada, norteada pelo método descritivo e procedimentos bibliográficos, visto que, as informações foram levantadas em livros, leis e sites. Quanto à coleta de dados foi realizada no portal de transparência do Banco do Brasil e do município de Pau D'Arco/PA.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 EVOLUÇÃO DA CONTABILIDADE

Alguns teóricos dizem que os sinais da contabilidade surgiram por volta de 2.000 anos A.C. e outros dizem que há 4.000 anos A.C., ninguém sabe ao certo, o que consta é que a contabilidade é muito antiga, mesmo sendo feita de forma rudimentar.

Iudícibus (2010, p. 15) diz que:

Não é descabido afirmar-se que a noção intuitiva de conta e, portanto, de Contabilidade seja, talvez, tão antiga quanto a origem do Homo sapiens. Alguns historiadores fazem remontar os primeiros sinais objetivos da existência de contas a aproximadamente 2.000 anos a. C. Entretanto, antes disto, o homem primitivo, ao inventariar o número de instrumentos de caça e pesca disponíveis, ao contar seus rebanhos, ao contar suas ânforas de bebidas, já estava praticando uma forma rudimentar de Contabilidade.

Neste período até onde se sabe não existia escrita, números e muito menos moeda, então foi preciso arrumar uma maneira de contabilizar. E a ideia que tiveram segundo, Iudícibus e Marion (2002, p. 30) “havendo um pequeno monte de pedrinhas ao seu lado, o homem separa

uma pedrinha para cada cabeça de ovelha, executando assim o que o contabilista chamaria hoje de inventário”. No final de cada inverno, o pastor pegava as pedrinhas e comparava com o ano anterior, verificando que houvera um excedente de pedrinhas, o que demonstrava que tinha um ganho real na sua produção (IUDÍCIBUS E MARION (2002, p. 30).

Iudícibus e Marion (2002, p. 34), afirma que somente em 1494 a contabilidade teve um enfoque considerável como ciência, principalmente pela edição da primeira literatura contábil feita por Frei Luca Pacioli (Luca Bartolomeo de Pacioli nasceu em Sansepolcro em Itália no ano de 1445), consolidando o estudo do método das partidas dobradas (método que determina que para débito deva haver um crédito de igual valor e vice-versa), daí em diante começou um grau de desenvolvimento evidente. “Sua obra, *Tractatus de computis et scripturis*, publicada em 1494, é considerada até hoje um marco na história da contabilidade e tornou Pacioli conhecido como o ‘pai dos autores de contabilidade’ (OLIVEIRA e NAGATSUKA, 2000, p. 19).

No Brasil a contabilidade iniciou-se a partir do período colonial por volta do ano de 1500, mas somente em no século XVIII, que foi criado à primeira regulamentação da profissão contábil no Brasil, e seguiu as mudanças econômicas. “Provavelmente, a primeira escola especializada no ensino da Contabilidade foi a Escola de Comércio Álvares Penteado, criada em 1902” (IUDÍCIBUS, 2010, p. 22). Nos anos atuais a contabilidade se transformou com a modernização, os usuários tem informação em tempo real com os sistemas inteligentes, o que facilita o processo de tomada de decisão.

2.2 CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO

Nos dias atuais as entidades necessitam de uma grande quantidade de informações para que se possam medir, controlar ou tomar uma decisão e nesse contexto a contabilidade fornece dados úteis para fins gerenciais, auxiliando nas tomadas de decisões. Nesse sentido Marion (2009, p. 28), afirma que “A contabilidade é o instrumento que fornece o máximo de informações úteis para a tomada de decisões dentro e fora da empresa. Ela é muito antiga e sempre existiu para auxiliar as pessoas a tomarem decisões”. Crepaldi (2003, p. 16) enfatiza que a “Contabilidade pode ser definida de diversas formas. Numa visão geral, contabilidade é uma ciência, uma disciplina, um ramo de conhecimento humano, uma profissão que tem por objeto o estudo dos fenômenos patrimoniais”.

Segundo Marion (2009, p. 28), a contabilidade é dividida em diversas áreas, como: comerciais, industriais, públicas, bancárias, hospitalares, agropecuárias e de seguros.

Como dito anteriormente a contabilidade é amplamente aplicada a todo tipo de empresa, lembrando que o objeto principal é o controle do patrimônio. Nesse sentido a contabilidade aplicada ao setor público, antes denominada pública ou governamental, tem como objeto o patrimônio público.

De acordo com Filho (2015, p.21), a Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP) é uma ferramenta indispensável no auxílio aos gestores na tomada de decisão. Antes denominada contabilidade pública ou governamental, tinha como enfoque principal o orçamento público. Com a publicação das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor público (NBC TSP) alinhadas as Normas Internacionais o foco passou a ser o patrimônio público.

Araújo e Arruda (2015, p.18), definem “A contabilidade pública é o ramo da Ciência Contábil voltado para o registro, o controle e a demonstração dos fatos mensuráveis em moeda que afetam o patrimônio da União, dos Estados e dos Municípios e suas respectivas autarquias e fundações”. A contabilidade aplicada ao setor público é uma peça importante na gestão, pois auxilia no controle para o atingimento dos objetivos e contribui para que os gestores possam fazer uma avaliação administrativa. Acerca desta questão, Araújo e Arruda (2015, p. 18) dizem que “a contabilidade pode ser definida como o sistema de informações capaz de captar, registrar, reunir, divulgar e interpretar os fenômenos avaliáveis monetariamente que afetam as situações patrimoniais, financeiras e econômicas de qualquer ente”.

A contabilidade pública vai além de fornecer informações para a gestão tomar decisões, ela exerce uma função social. Filho (2015, p. 2) afirma que “a função social da Contabilidade Aplicada ao Setor Público deve refletir, sistematicamente, o ciclo da administração pública para evidenciar informações necessárias à tomada de decisões, à prestação de contas e à instrumentalização do controle social”. É importante salientar que na administração pública tem várias peculiaridades, como prever as receitas e estimar as despesas, isso é feita através da Lei Orçamentária Anual (LOA).

2.3 LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL (LOA)

Todos os anos o Poder Executivo deve elaborar o orçamento para o ano seguinte através da Lei Orçamentária Anual (LOA), na qual são estimadas as receitas e fixadas às despesas. Santos (2016, p. 41) ressalta que “importa notar que a lei orçamentária é uma autorização de gastos, mas não uma obrigação de gastos. Por isso o orçamento é dito autorizativo, não impositivo”. É importante lembrar que toda despesa a ser paga tem que haver previsão legal.

Assim como toda lei deve ser apreciada pelo Poder Legislativo, podendo ser ajustada conforme necessidade, após a aprovação do legislativo é sancionada pelo executivo.

Segundo Santos (2016, p.42), afirma que na lei orçamentária as despesas distinguem-se em dois tipos: as obrigatórias e as discricionárias. Despesas obrigatórias são aquelas constitucionais ou legais do governo, tais como pagamento de pessoal, encargos da dívida pública etc. Enquanto as discricionárias são não obrigatórias, ou seja, o governo tem opção se executa ou não.

“Quanto maior a proporção de despesas obrigatórias no orçamento, maior sua rigidez e menor a flexibilidade dos políticos e gestores para planejar as ações governamentais” (SANTOS, 2016, p. 42). Por esse motivo é essencial que sejam feitos os orçamentos anuais de tudo que se estima ser gasto.

2.4 RECEITA PÚBLICA

Todas as receitas que chegam aos cofres da União, estados, Distrito Federal e municípios, de qualquer natureza e origem, devem estar previstos na LOA para serem utilizados.

Santos (2016, p. 45), destaca que em geral esses recursos vêm de cinco origens principais, que são:

- ✓ Arrecadação própria de receitas tributárias (impostos, taxas e contribuições de melhoria), de contribuições sociais e econômicas e de receitas patrimoniais, agropecuárias, industriais e de serviços;
- ✓ Receitas oriundas de operações de crédito (empréstimos, financiamentos e emissão de títulos);
- ✓ Receitas de transferências constitucionais;
- ✓ Receitas de transferências legais;
- ✓ Receitas de transferências voluntárias.

As receitas de transferências constitucionais são as receitas federais arrecadadas pela União e repassadas para os estados, Distrito Federal e municípios, com intuito de promover o desenvolvimento socioeconômico. As principais transferências constitucionais são: Fundo de Participação dos Estados (FPE), Fundo de Participação dos Municípios (FPM), Fundo de Compensação pela Exportação de Produtos Industrializados (FPEX), Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB) e o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR).

De acordo com Santos (2016, p. 46), as receitas de transferências legais são aquelas repassadas para estados e municípios, mediante determinação de lei específica, essas leis mostram como devem ser feitas as aplicações e a prestação de contas. As transferências legais mais conhecidas são: receitas de royalties, transferências realizadas no âmbito do Fundo

Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), Fundo Nacional de Saúde (FNS) e o Fundo Nacional da Assistência Social (FNAS), para realização de ações inerente a educação, saúde e assistência social. Já as receitas de transferências voluntárias são os repasses provenientes de convênios ou contratos de repasse, com a finalidade de prestação de serviço, aquisição de máquinas e equipamentos ou ainda para a execução de uma obra.

2.5 DESPESA PÚBLICA

Muitos gestores perdem seus mandatos muitas das vezes por pagar despesas que não estão previstas no orçamento, como foi dito anteriormente, só pode liquidar uma despesa que tenha previsão na LOA, com exceção das despesas extra-orçamentárias. Araújo e Arruda (2009, p. 100), afirma que “a despesa pública pode ser definida como sendo o gasto ou o compromisso de gasto dos recursos governamentais, devidamente autorizados pelo poder competente, com o objetivo de atender as necessidades de interesse coletivo previstas na Lei do Orçamento”.

As despesas públicas, conforme a Lei nº 4.320/64 são classificadas em despesas extra-orçamentárias e em despesas orçamentárias. As despesas extra-orçamentárias não precisa estar previstas no orçamento para serem pagas e nem precisa de autorização do Poder Legislativo. Araújo e Arruda (2009, p. 100), diz que “são exemplos de despesas extra-orçamentárias os pagamentos de restos a pagar do exercício anterior; depósitos (de diversas origens, retenções, cauções e garantias); serviço da dívida a pagar (juros); débitos de tesouraria (empréstimos decorrentes de antecipação da receita – ARO)”.

Enquanto as despesas orçamentárias para serem executadas dependem de lei, o pagamento sem previsão legal é considerado crime de responsabilidade fiscal, acarretando a perda de mandato do gestor. Estas são divididas em despesas correntes e de capital. Segundo Araújo e Arruda (2009, p. 101), a diferença entre despesa corrente e de capital é que a primeira é realizada para manutenção de um equipamento e para o funcionamento dos órgãos do governo, enquanto a despesa de capital é aquela realizada com intuito de formar ou adquirir um bem.

2.6 O CONTADOR NO PROCESSO DE TOMADA DE DECISÃO

Segundo Iudícibus e Marion (2000, p. 19) “frequentemente estamos tomando decisões: a que hora iremos levantar, que roupa iremos vestir, qual tipo de comida iremos almoçar, a que programa iremos assistir, qual trabalho iremos desenvolver durante o dia etc”. Nesse contexto o contador desempenha um papel estratégico dentro de uma organização, que vai desde o

registro de atos e fatos, o controle e análise das demonstrações contábeis, e estas servirão para que os gestores possam tomar decisões mais assertivas.

“A função básica do Contador é produzir informações úteis aos usuários da Contabilidade para a tomada de decisões” (IUDÍCIBUS e MARION, 2000, p. 20).

De acordo com Gomes e Gomes (2014, p.1), é preciso tomar uma decisão sempre que esteja diante de um problema e quando possui várias alternativas, para isso ter informações fidedignas possibilita direcionar corretamente a decisão. Vivemos na era da modernização, e a contabilidade vem acompanhando essa transformação, relatórios são emitidos instantaneamente, com isso a tomada de decisão é feita com maior rapidez, trazendo melhor eficiência nos processos. Para que a administração possa tomar uma decisão de maneira eficaz, o contador precisa passar informações que sejam relevantes e fidedignas.

De acordo com a NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL, DE 23 DE SETEMBRO DE 2016, a informação “são relevantes caso sejam capazes de influenciar significativamente o cumprimento dos objetivos da elaboração e da divulgação da informação contábil”.

A NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL, DE 23 DE SETEMBRO DE 2016, diz também que “a representação fidedigna é alcançada quando a representação do fenômeno é completa, neutra e livre de erro material”.

O contador é preciso atentar-se aos detalhes na elaboração das informações, pois se os administradores tomarem uma decisão errada pode afetar toda a gestão e no setor público pode haver até cassação de mandato.

2.7 FUNDO DE MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DA EDUCAÇÃO BÁSICA E DE VALORIZAÇÃO DOS PROFISSIONAIS DA EDUCAÇÃO (FUNDEF)

A Constituição Federal de 1988 garante que a educação é um direito social de todos e cabe ao estado ofertá-lo. Seguindo esse contexto é importante se conhecer como é financiada a educação básica no Brasil.

O financiamento da educação no Brasil teve enfoque de grande repercussão a partir da criação do FUNDEF (Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério) pela Emenda Constitucional n.º 14/96, regulamento pela Lei n.º 9.424/96 e pelo Decreto n.º 2.264/97, sendo efetivamente implantado em todo país a partir de janeiro de 1998, com vigência até 2006. O FUNDEF era definido por um valor mínimo nacional/aluno, sendo diferente para os alunos de 1ª a 4ª série e 5ª a 8ª série e educação especial do fundamental. Como citado, este fundo financiava apenas o ensino fundamental.

Com o passar dos anos, o governo identificou que necessitava ampliar o financiamento da educação, daí surgiu a necessidade da criação de um fundo que ampliasse os investimentos, então foi criado o FUNDEB em substituição do FUNDEF.

O FUNDEB foi criado pela Emenda Constitucional nº 53/2006 e regulamentado pela Lei nº 11.494/2007 e pelo Decreto nº 6.253/2007, com vigência estabelecida para o período de 2007-2020, sua implantação teve início em 1º de janeiro de 2007.

De acordo com o Manual de Orientação do FUNDEB (2008, p. 7 e 8), diz que:

Trata-se de fundo especial, de natureza contábil e de âmbito estadual (um Fundo por Estado e Distrito Federal, num total de vinte e sete Fundos), formado por parcela financeira de recursos federais e por recursos provenientes dos impostos e das transferências dos Estados, Distrito Federal e Municípios vinculados à educação por força do disposto no art. 212 da Constituição Federal. Independentemente da fonte de origem, todo o recurso gerado é redistribuído para aplicação exclusiva na educação básica.

Ainda de acordo com o Manual de Orientação do FUNDEB (2008, p. 7) uma das grandes dificuldades encontradas pelo governo federal na inclusão social é a garantia da educação básica pública. Nessa concepção o FUNDEB veio para diminuir as desigualdades existentes na distribuição de recursos para a educação, situação essa que o FUNDEF não fazia. Ainda de acordo como o Manual de Orientação do FUNDEB (2008, p. 7) “o FUNDEB contribui para a redução das variadas formas de desigualdades educacionais existentes, estabelecendo, para a educação básica pública, equidade na distribuição dos recursos disponíveis no âmbito dos Estados, Distrito Federal e Municípios”.

2.7.1 Composição FUNDEB

Um aspecto em que o FUNDEB apresenta inegável evolução em relação ao FUNDEF é a complementação financeira que a União faz para assegurar o valor mínimo por aluno/ano a cada estado ou Distrito Federal.

O FUNDEB é constituído pelos seguintes impostos e transferências constitucionais:

- Fundo de Participação dos Estados (FPE);
- Fundo de Participação dos Municípios (FPM);
- Imposto sobre Circulação de Mercadorias e sobre prestação de Serviços (ICMS);
- Imposto sobre Produtos Industrializados, proporcional às exportações (IPIexp);
- Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e doações de quaisquer bens ou direitos
- (ITCMD);

- Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA);
- Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (cota-parte dos Municípios) (ITRm);
- Recursos relativos à desoneração de exportações de que trata a LC nº 87/96;
- Arrecadação de imposto que a União eventualmente instituir no exercício de sua competência (cotas-partes dos Estados, Distrito Federal e Municípios);
- Receita da dívida ativa tributária, juros e multas relativas aos impostos acima relacionados.

O quadro a seguir mostra como é feito a retenção dos impostos durante a vigência do fundo:

Quadro 1: Composição e escala de implantação financeira do FUNDEB

UFs	Origens dos recursos	Contribuição à formação do Fundo			
		2007	2008	2009	2010 a 2020
Estados, Distrito Federal e municípios	FPE, FPM, ICMS, LC 87/96 e IPIexp (*)	16,66%	18,33%	20%	20%
	ITCMD, IPVA, ITRm e outros eventualmente instituídos (*)	6,66%	13,33%	20%	20%
União	Complementação federal (**)	R\$ 2 bilhões	R\$ 3 bilhões	R\$ 4,5 bilhões	10% da contribuição total de Estados, DF e municípios

(*) Inclusive receitas correspondentes à dívida ativa, juros e multas relacionadas aos respectivos impostos.

(**) Valores originais, a serem atualizados com base no INPC/IBGE.

Fonte: Manual de orientação do FUNDEB (2008, p. 8).

Conforme a Lei nº 11.494/2007, que instituiu o FUNDEB, os estados e municípios que não alcançaram o valor mínimo por aluno com a arrecadação própria estabelecido para o ano recebem uma complementação da União, como mostra o Manual de Orientação do FUNDEB (2008, p. 9):

É importante destacar que os recursos de complementação da União que entram na composição do Fundo são distribuídos e repassados aos Estados e Municípios beneficiários da seguinte forma:

- o mínimo de 90% do valor anual, mediante distribuição com base no número de alunos, na perspectiva da garantia do valor mínimo nacional por aluno/ano; e
- até 10% do valor anual por meio de programas direcionados para a melhoria da qualidade da educação básica, de acordo com decisão e critérios definidos pela Comissão Intergovernamental de Financiamento para Educação Básica de Qualidade. Caso a Comissão delibere não distribuir os 10% desta maneira, a totalidade dos recursos da complementação da União serão distribuídos de acordo com o critério referido do item anterior.

Ainda de acordo com Davies (2008, p. 37) afirma que “a principal fragilidade do FUNDEB, assim como a do FUNDEF, é que traz poucos recursos novos para o sistema

educacional como um todo, uma vez que apenas redistribui 20% de grande parte dos recursos já constitucionalmente vinculados à educação”.

2.7.2 Utilização dos Recursos pelos Estados, Municípios e Distrito Federal

Uma questão relevante é o que preconiza o Plano Nacional de Educação (PNE) aprovado para o decênio 2014-2024, instituído pela Lei n.º 13.005/2014, especificamente na meta 20 que define o investimento em educação pública, tomando como proporção do Produto Interno Bruto (PIB). Este plano prevê que as aplicações em educação deverão atingir o patamar de 7% (sete por cento) do PIB até 2019 e, no mínimo, 10% (dez por cento) do PIB até 2024 (PNE, Lei n.º 13.005/2014). Lembrando que o recurso é transferido para uma conta específica do fundo de cada ente no Banco do Brasil.

Segundo o Manual de Orientação do FUNDEB (2008, p. 21), como ao FUNDEF que determinava que os estados, municípios e Distrito Federal aplicassem no mínimo 60% dos recursos com remuneração dos profissionais do magistério, o novo fundo também segue o mesmo critério, o restante até 40% devem ser usados para pagamento de despesas diversas, consideradas como Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE).

Os itens que compõem a remuneração mínima 60% destinado aos profissionais do magistério são elencados como mostra o Manual de Orientação do FUNDEB (2008, p. 19 e 20):

- salário ou vencimento;
- 13º salário, inclusive 13º salário proporcional;
- 1/3 de adicional de férias;
- férias vencidas, proporcionais ou antecipadas;
- gratificações inerentes ao exercício de atividades ou funções de magistério, inclusive gratificações ou retribuições pelo exercício de cargos ou funções de direção ou chefia;
- horas extras, aviso prévio, abono;
- salário família, quando as despesas correspondentes recaírem sobre o empregador;
- encargos sociais (Previdência e FGTS) devidos pelo empregador, correspondentes à remuneração paga na forma dos itens anteriores, observada a legislação aplicável à matéria.

Enquanto as despesas que podem ser pagas com até 40%, de acordo com o Manual de Orientação do FUNDEB (2008, p. 22 a 24) compreende: remuneração e aperfeiçoamento do pessoal docente e dos profissionais da educação, aquisição, manutenção, construção e conservação de instalações e de equipamentos necessários ao ensino, uso e manutenção de bens vinculados ao sistema de ensino, levantamentos estatísticos, estudos e pesquisas visando precipuamente ao aprimoramento da qualidade e à expansão do ensino, realização de

atividades—meio necessária ao funcionamento do ensino, concessão de bolsas de estudo a alunos de escolas públicas e privadas, amortização e custeio de operações de crédito e aquisição de material didático-escolar e manutenção de transporte escolar. Lembre-se que apenas estas despesas podem ser pagas com recursos deste fundo.

2.7.3 Alunos Considerados na Distribuição dos Recursos

A principal diferença entre os dois fundos é que o FUNDEB prioriza todas as fases da educação, enquanto o FUNDEF priorizava apenas o ensino fundamental. “São destinatários dos recursos do Fundo os Estados, Distrito Federal e Municípios que oferecem atendimento na educação básica. Na distribuição desses recursos, são consideradas as matrículas nas escolas públicas e conveniadas” (Manual de Orientação do FUNDEB, p. 10).

A legislação é bem explícita dos alunos classificados que são atendidos, em consonância, o Manual de Orientação do FUNDEB (2008, p. 10), diz que:

Os alunos considerados, portanto, são aqueles atendidos:

- nas etapas de educação infantil (creche e pré-escola), ensino fundamental (de oito ou de nove anos) e ensino médio;
- nas modalidades de ensino regular, educação especial, educação de jovens e adultos e ensino profissional integrado;
- nas escolas localizadas nas zonas urbana e rural;
- nos turnos com regime de atendimento em tempo integral ou parcial (matutino e/ou vespertino ou noturno).

O governo baseia-se pelo censo escolar como procedimentos de distribuição dos recursos para considerar os alunos válidos. Então, fazendo uma reflexão o fundo atual é muito mais amplo que antigo (FUNDEF).

2.7.4 Fatores de Ponderação do Valor por Aluno/Ano

Para a distribuição dos recursos do fundo leva-se em consideração o número de estudantes matriculados, esse método considera os dados do censo escolar do ano anterior. E cada matrícula conta com um peso diferente, e com base nesse peso utiliza-se o fator de ponderação para distribuir os recursos do FUNDEB. Veja no Quadro 2, os fatores de ponderação para o ano de 2018.

Quadro 2: Ponderações do FUNDEB ano 2018

Segmentos da educação básica considerados	Fatores de ponderação fixados para 2018
Creche em tempo integral pública	1,30
Creche em tempo integral conveniada	1,10
Pré-escola em tempo integral	1,30
Creche em tempo parcial pública	1,00
Creche em tempo parcial conveniada	0,80

Pré-escola em tempo parcial	1,00
Anos iniciais do Ensino Fundamental urbano	1,00
Anos iniciais do Ensino Fundamental no campo	1,15
Anos finais do Ensino Fundamental urbano	1,10
Anos finais do Ensino Fundamental no campo	1,20
Ensino Fundamental em tempo integral	1,30
Ensino Médio urbano	1,25
Ensino Médio no campo	1,30
Ensino Médio em tempo integral	1,30
Ensino Médio integrado à Educação Profissional	1,30
Educação especial	1,20
Educação indígena e quilombola	1,20
Educação de Jovens e Adultos com avaliação no processo	0,80
Educação de Jovens e Adultos integrada à Educação Profissional de nível médio, com avaliação no processo	1,20

Fonte: FNDE, 2018.

“Esses fatores são utilizados na ponderação do número de alunos, para fins de distribuição dos recursos do Fundo” (Manual de Orientação do FUNDEB, 2008, p.13).

2.7.5 Acompanhamento e Fiscalização do FUNDEB

Qualquer pessoa pode acompanhar os repasses feitos do FUNDEB ao município de Pau D'Arco/PA, através do site: <https://www42.bb.com.br/portallbb/daf/beneficiario,802,4647,4652,0,1.bbx>, enquanto os pagamentos realizados com folha podem ser verificados no portal da prefeitura, através: <https://paudarco.pa.gov.br/transparencia/folha-de-pagamento/>.

Dispõe sobre o estatuto do FUNDEB, segundo a Lei nº 11.494/2007, que todos os estados e municípios devem obrigatoriamente conter um conselho para a fiscalização da distribuição e aplicação deste recurso, este conhecido como “Conselho de Acompanhamento e Controle Social do FUNDEB”. Sendo assim, é importante destacar que este conselho não exerce função de controle interno e nem externo, mas sim de controle social. Ao identificar irregularidades, os conselheiros devem sugerir que o executivo corrija ou dependendo da gravidade, procurar os órgãos de fiscalização para apresentar o problema, claro que deve ser acompanhado de documentos que comprove tal irregularidade.

No Art. 26 da Lei nº 11.494/2007, define os órgãos de controle e fiscalização quanto à aplicabilidade dos recursos do fundo, que são os seguintes:

- I - pelo órgão de controle interno no âmbito da União e pelos órgãos de controle interno no âmbito dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;
- II - pelos Tribunais de Contas dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, junto aos respectivos entes governamentais sob suas jurisdições;
- III - pelo Tribunal de Contas da União, no que tange às atribuições a cargo dos órgãos federais, especialmente em relação à complementação da União.

Na administração pública é obrigatória à prestação de contas de recursos junto aos órgãos de controle, cabe a estes examinar, julgar e propor a aprovação ou rejeição das contas.

De acordo com o Art. 27, Parágrafo único da Lei nº 11.494/2007, afirma que “as prestações de contas serão instruídas com parecer do conselho responsável, que deverá ser apresentado ao Poder Executivo respectivo em até 30 (trinta) dias antes do vencimento do prazo para a apresentação da prestação de contas prevista no caput deste artigo”.

3 MÉTODO E PROCEDIMENTOS DA PESQUISA

Esta pesquisa, quanto sua natureza, pode ser caracterizada como aplicada, tendo em vista que seu objetivo é proporcionar conhecimento para a população acadêmica e civil uma vez que seu desenvolvimento traz informação importante. Ainda de acordo com Gerhardt e Silveira (2009, p. 35), os mesmos afirmam que a pesquisa aplicada “objetiva gerar conhecimentos para aplicação prática, dirigidos à solução de problemas específicos. Envolve verdades e interesses locais”.

O presente artigo tem como objetivo demonstrar qual o papel do contador no gerenciamento do FUNDEB e ao mesmo tempo comprovar o quanto este profissional é importante para fornecimento de informações e tomadas de decisões para as entidades públicas e privadas. Assim, para esta pesquisa foi adotado o método descritivo que têm como objetivo descrever fatos ocorridos. “Nesse tipo de pesquisa, os fatos são observados, registrados, analisados, classificados e interpretados, sem que o pesquisador interfira neles” (ANDRADE, 2005, p. 124).

Quanto à forma de abordagem foi realizado do tipo método qualitativo que tem por finalidade analisar e interpretar os dados da investigação.

Marconi e Lakatos (2011, p. 269) dizem que:

O método qualitativo difere do quantitativo não só por não empregar instrumentos estatísticos, mas também pela forma de coleta e análise dos dados. A metodologia qualitativa preocupa-se em analisar e interpretar aspectos mais profundos, descrevendo a complexidade do comportamento humano. Fornece análise mais detalhada sobre as investigações, hábitos, atitudes, tendências de comportamento etc.

Este trabalho de pesquisa foi realizado na Secretaria Municipal de Educação do município de Pau D’Arco/PA, localizada na Avenida Boa Sorte, S/N – CEP 68545-000, Setor Paraíso. De acordo com Gil (2010, p. 1), “Pode-se definir pesquisa como o procedimento racional e sistemático que tem como objetivo proporcionar respostas aos problemas que são propostos”.

Para o desenvolvimento e obtenção de informações sobre a distribuição e aplicação dos recursos do FUNDEB. Foram utilizados livros, artigos, leis, sites, publicações e o portal da transparência. Quanto aos procedimentos foi adotado pesquisa bibliográfica, este tipo de

pesquisa, segundo Gil (2010, p. 29) “[...] a pesquisa bibliográfica é elaborada com base em material já publicado”. E foi realizada análise documental que visa analisar documentos com fatos ou fenômenos ocorridos. “A característica da análise documental é que a fonte de coleta de dados está restrita a documentos, escritos ou não, constituindo o que se denomina de fontes primárias” (MARCONI E LAKATOS, 2010, p. 48 e 49).

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

Esta seção demonstra o papel do contador no gerenciamento de recurso público, mais especificamente com o FUNDEB. Para isso foi realizado um estudo no município de Pau D’Arco/PA.

A cidade de Pau D’Arco é o penúltimo município em população no estado do Pará com 5.483 habitantes segundo estimativa do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) para 2019. E está localizado na região sul do estado, conhecido também, como região do Araguaia, com distância de 880,3 km para a capital Belém.

Para entendimento do presente estudo será apresentado abaixo às receitas e despesas com recursos do FUNDEB, nos anos de 2017 e 2018. Com isso, será capaz de verificar se o município em questão está aplicando o percentual mínimo (60%) com a remuneração dos profissionais do magistério, conforme o Art. 22 da Lei 11.494/2007 determina “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”. O contador nesse contexto exerce função estratégica, visto que, na administração pública tudo tem que ter previsão legal, por exemplo, estimativa de receitas e fixação de despesas é prevista na Lei Orçamentária Anual (LOA), esta é elaborada pela contabilidade. Na tabela 1, logo abaixo é apresentado os recursos do FUNDEB, referentes aos anos de 2017 e 2018.

Tabela 1 - Recursos do FUNDEB transferido ao município de Pau D'Arco/PA

Meses	2017	2018
Janeiro	R\$ 338.278,52	R\$ 341.542,54
Fevereiro	R\$ 1.090.871,62	R\$ 1.347.067,67
Março	R\$ 435.982,89	R\$ 486.061,67
Abril	R\$ 440.654,91	R\$ 274.255,53
Maio	R\$ 493.630,24	R\$ 798.558,89
Junho	R\$ 471.901,55	R\$ 542.432,14
Julho	R\$ 398.155,48	R\$ 499.101,53
Agosto	R\$ 482.053,73	R\$ 546.566,56
Setembro	R\$ 674.494,73	R\$ 447.238,52
Outubro	R\$ 469.761,15	R\$ 599.656,03
Novembro	R\$ 295.878,21	R\$ 547.644,23

Dezembro	R\$ 840.217,55	R\$ 582.309,31
Total	R\$ 6.431.880,58	R\$ 7.012.434,62

Fonte: <https://www42.bb.com.br/portallbb/daf/beneficiarioList,802,4647,4652,0,1,1.bb?cid=21302>

Verifica-se o quão é importante de se ter a ajuda financeira da União e estado para com os municípios, seja qual for o setor. E principalmente a educação, visto que, é a área mais essencial, que transforma e forma cidadãos para o mercado de trabalho e a sociedade em geral. Ainda de acordo com o Manual de Orientação do FUNDEB (2008, p. 19), “Os recursos do Fundeb devem ser empregados exclusivamente em ações de manutenção e de desenvolvimento da educação básica pública, particularmente na valorização do magistério”.

Como mostra a tabela 1, houve um aumento de R\$ 580.554,04 de 2017 a 2018. Mas será se é suficiente? Ao menos para um município que praticamente não há arrecadação de receita, é possível dizer que é necessário. Em uma cidade pequena como Pau D’Arco é preciso que os gestores da educação façam um trabalho para que praticamente não haja evasão escolar, uma vez que, a transferência de recursos do FUNDEB aos municípios leva-se em consideração ao número de alunos matriculados.

É sabido que no Brasil o investimento em educação ainda é muito pouco, por exemplo, o valor anual mínimo por aluno para o ano de 2019 é R\$ 3.238,52, portanto, exige-se que os gestores apliquem os recursos com muita eficiência, buscando sempre diminuir despesas desnecessárias. E o contador pode auxiliar a gestão nesse controle através de relatórios, para que as decisões sejam as mais acertadas possíveis. Ainda na tabela 1, é possível identificar que no mês de fevereiro de 2017 e 2018, os valores transferidos para este município são maiores que os outros meses, acontecem que todas as vezes que os estados e municípios não alcançam o valor mínimo por aluno com arrecadação próprio acordado para o ano, estes recebem uma complementação da União. Segundo Andrade (2013, p. 225), “a União complementará os recursos do FUNDEB sempre que, em cada Estado e no Distrito Federal, o valor por aluno não alcançar o mínimo definido nacionalmente”.

Assim como as receitas as despesas também são orçadas para cada exercício através da Lei Orçamentaria Anual, na tabela 2 a seguir mostra os dispêndios com folha de pagamento do município nos anos de 2017 e 2018.

Tabela 2 - Folha de pagamento com recursos do FUNDEB

Anos	2017		2018	
Meses	40%	60%	40%	60%
Janeiro	R\$ 99.081,46	R\$ 314.154,41	R\$ 102.961,37	R\$ 274.185,34
Fevereiro	R\$ 94.886,89	R\$ 279.181,70	R\$ 138.685,94	R\$ 313.126,52
Março	R\$ 138.646,03	R\$ 335.933,01	R\$ 152.507,67	R\$ 316.488,81
Abril	R\$ 152.085,68	R\$ 356.853,79	R\$ 150.835,20	R\$ 346.543,32

Maio	R\$ 150.912,75	R\$ 350.247,07	R\$ 148.896,93	R\$ 345.154,12
Junho	R\$ 152.436,60	R\$ 349.268,46	R\$ 182.011,28	R\$ 450.768,37
Julho	R\$ 101.019,92	R\$ 284.561,84	R\$ 103.667,87	R\$ 301.907,00
Agosto	R\$ 146.606,53	R\$ 317.457,75	R\$ 151.404,01	R\$ 352.580,95
Setembro	R\$ 139.970,77	R\$ 315.178,97	R\$ 152.663,65	R\$ 361.028,42
Outubro	R\$ 140.705,40	R\$ 318.084,78	R\$ 154.992,75	R\$ 359.650,18
Novembro	R\$ 138.841,29	R\$ 317.738,83	R\$ 154.154,21	R\$ 354.857,69
Dezembro	R\$ 101.060,70	R\$ 528.955,34	R\$ 242.287,44	R\$ 716.138,58
Total	R\$ 1.556.254,02	R\$ 4.067.615,95	R\$ 1.835.068,32	R\$ 4.492.429,30

Fonte: <https://paudarco.pa.gov.br/transparencia/folha-de-pagamento/>

Como foi dito anteriormente, a legislação do FUNDEB determina que os estados, Distrito Federal e municípios apliquem no mínimo 60% como professores da educação básica e os outros 40% com manutenção e desenvolvimento da educação. É importante salientar que o ensino médio é de responsabilidade dos estados. Na tabela 2, os 40% representa pagamentos da folha com pessoal da manutenção, no portal da transparência do município foi possível identificar que este grupo tinha em média 100 profissionais para o ano de 2017 e 107 em 2018 o que dava uma média salarial de R\$ 1.296,88 e R\$ 1.353,30, respectivamente, conforme a fórmula abaixo:

Média de pagamentos dos profissionais (40%) - Ano 2017	$\frac{(1.556.254,02 / 12)}{100}$	= R\$ 1.296,88
---	-----------------------------------	----------------

Onde: 1.556.254,02 (pagamento total no ano), os 12 (quantidades de meses) e os 100 (quantidade de profissionais).

Média de pagamentos dos profissionais (40%) - Ano 2018	$\frac{(1.835.068,32 / 12)}{107}$	= R\$ 1.353,30
---	-----------------------------------	----------------

Onde: 1.835.068,32 (pagamento total no ano), os 12 (quantidades de meses) e os 107 (quantidade de profissionais).

Enquanto o grupo dos 60% é possível verificar que teve um aumento nas despesas com pagamento de pessoal de 2017 para 2018 de R\$ 424.813,35. Abaixo são apresentadas as médias salariais para os anos de 2017 e 2018, sendo que tinha em média 113 e 117 funcionários para os anos respectivos.

Média de pagamentos dos profissionais (60%) - Ano 2017	$\frac{(4.067.615,95 / 12)}{113}$	= 2.999,72
---	-----------------------------------	------------

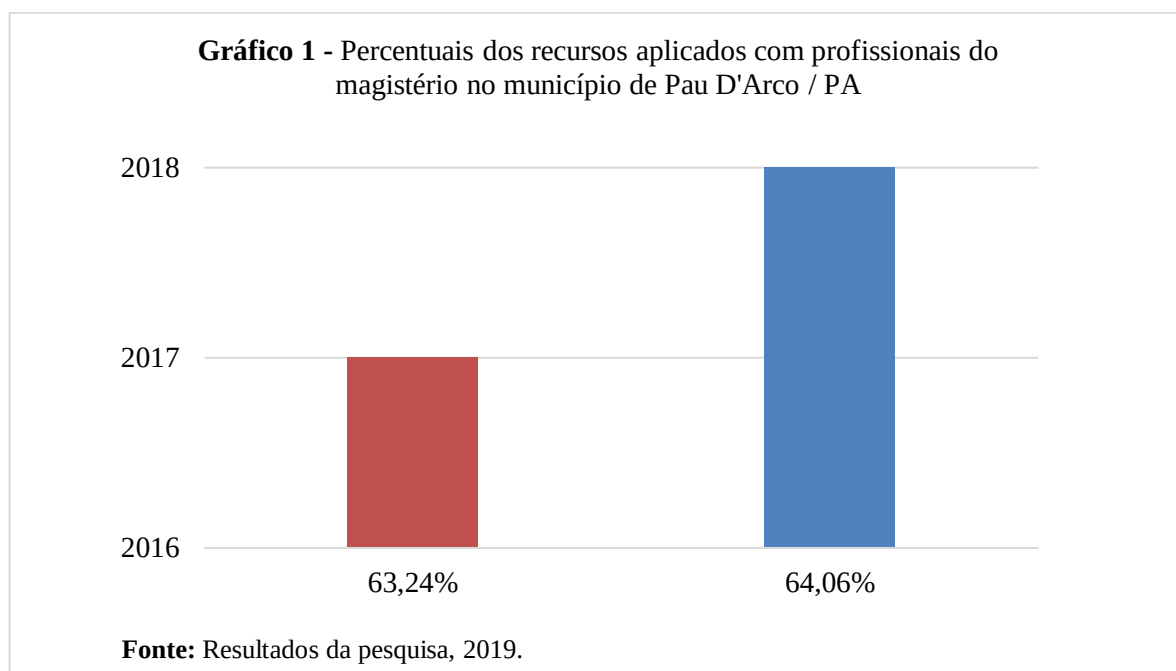
Onde: 4.067.615,95 (pagamento total no ano), os 12 (quantidades de meses) e os 113 (quantidade de profissionais).

Média de pagamentos dos profissionais (60%) - Ano 2018	(4.492.429,30 / 12)	= 3.199,74
	117	

Onde: 4.492.429,30 (pagamento total no ano), os 12 (quantidades de meses) e os 117 (quantidade de profissionais).

Andrade (2013, p. 226), destaca que “nos recursos do FUNDEB, incluem-se salários, vencimentos, vantagens, gratificações, férias, licença-saúde, décimo-terceiro, encargos patronais (INSS, FGTS) etc.”.

Essas informações são emitidas pela contabilidade e servem para os gestores verificar o que se pode cortar em despesas, para que se invista em outros setores. Através deste levantamento é que possibilita identificar se está sendo aplicado o percentual mínimo com remuneração dos profissionais da educação básica, questão essa levantada nos objetivos específicos desta pesquisa, no gráfico 1 abaixo fica claro se aplica ou não.



O gráfico 1, demonstra que o município de Pau D'Arco aplicou em 2017, 63,24% com os profissionais do magistério e 64,06% em 2018, na qual evidencia que está aplicando o exigido pelo Art. 22 da Lei 11.494/2007, que é 60% no mínimo. Todavia, é importante destacar que para se ter bons profissionais e uma educação de qualidade é preciso investir também na capacitação destes educadores.

De acordo com Andrade (2013, p. 226), é importante que o responsável pelo planejamento e controle dos recursos do FUNDEB, “geralmente o contador”, atenha-se a não ignorar a existência de dotações orçamentárias específicas para o controle de gastos com profissionais da educação e sua aplicação de no mínimo 60% do FUNDEB.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo abordou a importância do profissional da contabilidade com ênfase na administração pública, onde trouxe os principais fatores de arrecadação e distribuição ligados ao Fundo de Desenvolvimento da Educação Básica de Valorização dos Profissionais da Educação, mais conhecido como FUNDEB. Andrade (2013, p. 224), destaca que com este fundo “houve justiça na distribuição dos recursos do financiamento do fundo em relação ao número de alunos existentes em cada Estado da federação, com base no total da arrecadação de impostos e transferências”.

O principal objetivo da pesquisa realizada foi evidenciar o papel do contador no gerenciamento do recurso, onde foi feito um levantamento das origens e aplicações do dinheiro destinado para a manutenção da educação e também comparativos entre receitas e despesas dos anos de 2017 e 2018, onde foi constatado que o município de Pau D’Arco realizou aplicação devidamente conforme instituído em lei dos fundos direcionados a educação básica.

Conforme as informações exibidas, as receitas apresentadas em 2018 tiveram um aumento considerável em relação ao ano de 2017, podendo assim dizer que com esse aumento os profissionais da educação tiveram uma valorização salarial. Vale ressaltar que todas as informações apresentadas nesse artigo foram extraídas do portal da transparência, trazendo a todas as pessoas que tem interesse em saber sobre a forma de arrecadação e distribuição desse recurso que é tão importante para a educação, pois é através dele que os profissionais são remunerados. A pesquisa realizada teve como objetivo analisar se o recurso do FUNDEB destinado ao município era suficiente para o pagamento dos profissionais da educação e se era aplicado os percentuais mínimos conforme exigido na legislação do recurso. Com os resultados colhidos podemos destacar que o município cumpriu com as leis e que os profissionais da educação são remunerados conforme está prevista.

Os resultados apresentados são de grande importância para o conhecimento acadêmico e para a sociedade civil, onde enfatiza a boa aplicabilidade dentro da gestão pública na qual se direciona a educação básica. Com essa apuração de dados permitiu-se observar que a estimativa de valores destinados ao município é suficiente uma vez que são distribuídas de maneira correta, desta forma, ficando evidente a necessidade do contador para o provimento de informações mais completas que auxiliam na tomada de decisões efetivas.

Para futuras pesquisas relacionadas ao tema abordado sugiro que seja levada em consideração a opinião dos profissionais que são pagos com o dinheiro do recurso, se eles se sentem bem remunerados por exercer um papel de grande importância para a população.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução à metodologia científico:** elaboração de trabalhos na graduação. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade pública na gestão municipal.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos; ARRUDA, Daniel Gomes. **Contabilidade pública:** da teoria à prática. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

BEZERRA FILHO, João Eudes. **Contabilidade aplicada ao setor público:** abordagem simples e objetiva. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

BRASIL. Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação. **Publicações:** manual de orientação do FUNDEB. Disponível em: <https://www.fnnde.gov.br/index.php/centrais-de-conteudos/publicacoes/category/193-manuais>. Acesso em: 12 ago. 2019.

BRASIL. Lei n.11.494, de 20 de junho de 2007. **Regulamenta o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB.** Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 21 jun.2007, retificado em 22 jun.2007. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/l11494.htm. Acesso em: 12 ago. 2019.

BRASIL. Ministério da Educação. **Plano Nacional de Educação – PNE:** Lei nº 13.005/2014. Disponível em: <http://pne.mec.gov.br/18-planos-subnacionais-de-educacao/543-plano-nacional-de-educacao-lei-n-13-005-2014>. Acesso em: 07 out. 2019.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso básico de contabilidade:** resumo da teoria, atendendo as novas demandas da gestão empresarial, exercícios e questões com respostas. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

CFC, Conselho Federal de Contabilidade; **NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL - Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público.** Disponível em: http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2016/NBCTSPEC&arquivo=NBCTSPEC.doc. Acesso em: 10 set. 2019.

DAVIES, Nicholas. **FUNDEB:** a redenção da educação básica? Campinas – SP: Autores Associados, 2008.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisas.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GOMES, Luiz Flavio Autran Monteiro; GOMES, Carlos Francisco Simões. **Tomada de decisão gerencial:** enfoque multicritério. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

GERHARDT, Tatiana Engel; SILVEIRA, Denise Tolfo. **Métodos de pesquisa.** Coordenado pela Universidade Aberta do Brasil – UAB/UFRGS e pelo Curso de Graduação Tecnológica – Planejamento e Gestão para o Desenvolvimento Rural da SEAD/UFRGS. 1. ed. Porto Alegre: Editora da UFRGS, 2009.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Introdução à teoria da contabilidade para o nível de graduação**. 3. ed. – São Paulo: Atlas, 2002.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da contabilidade**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de pesquisa: planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisa, elaboração, análise e interpretação de dados**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia Científica**. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2011.

MARION, José Carlos. **Contabilidade básica**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

OLIVEIRA, Luís Martins de; NAGATSUKA, Diviane Alves da Silva. **Introdução à contabilidade**. – São Paulo: Futura, 2000.

PAU D'ARCO/PA. Transparência. **Folha de Pagamento**. Disponível em: <https://paudarco.pa.gov.br/transparencia/folha-de-pagamento/>.

SANTOS, Rita de Cássia. **Orçamento público**. 3. ed. Florianópolis: Departamento de Ciências da Administração / UFSC; [Brasília]: CAPES: UAB, 2016.