



Universidade de Brasília (UnB)

Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas (FACE)

Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (CCA)

Curso de Especialização em Orçamento, Governança e Gestão de Riscos no Setor Público

Adriano Ricardo Lopes

**A boa governança orçamentária da educação básica na cidade de São Paulo: análise
do risco fiscal na reserva de contingência para aquisição de materiais de consumo**

Brasília - DF

2024

Professora Doutora Márcia Abrahão Moura
Reitora da Universidade de Brasília

Professor Doutor Enrique Huelva Unternbäumen
Vice-Reitor da Universidade de Brasília

Professor Doutor Lucio Remuzat Rennó Junior
Decano de Pós-Graduação

Professor Doutor José Márcio Carvalho
Diretor da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas
Públicas

Professor Doutor Sérgio Ricardo Miranda Nazaré
Chefe do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais

Professora Doutora Letícia Lopes Leite
Coordenadora-Geral UAB

Professora Doutora Mayla Cristina Costa Maroni Saraiva
Coordenadora do Curso de Especialização em Orçamento, Governança e Gestão de Riscos no
Setor Público

Adriano Ricardo Lopes

A boa governança orçamentária da educação básica na cidade de São Paulo: análise do risco fiscal na reserva de contingência para aquisição de materiais de consumo

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas como requisito parcial à obtenção do grau de Especialista em Orçamento, Governança e Gestão de Riscos no Setor Público.

Orientador: Profa. Ma. Ana Cláudia de Souza Valente

Brasília - DF

2024

L864b Lopes, Adriano Ricardo
A boa governança orçamentária da educação básica na cidade de São Paulo: análise do risco fiscal na reserva de contingência para aquisição de materiais de consumo. / Adriano Ricardo Lopes; orientador Ana Cláudia de Souza Valente. -- Brasília, 2024.
32 p.

Monografia (Especialização - Especialização em Orçamento, Governança e Gestão de Riscos no Setor Público) -- Universidade de Brasília, 2024.

1. Programação Orçamentária. 2. Reserva de Contingência. 3. Risco Fiscal. 4. Educação. 5. Repasses Federais. I. Valente, Ana Cláudia de Souza, orient. II. Título.

Adriano Ricardo Lopes

A boa governança orçamentária da educação básica na cidade de São Paulo: análise do risco fiscal na reserva de contingência para aquisição de materiais de consumo

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas como requisito parcial à obtenção do grau de Especialista em Orçamento, Governança e Gestão de Riscos no Setor Público.

Data de aprovação: 25/06/2024.

Profa. Ma. Ana Cláudia de Souza Valente

Orientadora

Profa. Ma. Gabriela de Abreu Passos

Examinadora 01

Profa. Ma. Patrícia Fernanda

Guimarães Venâncio

Examinadora 02

RESUMO

Este trabalho tem por finalidade analisar o risco fiscal na reserva de contingência federal no repasse de recursos de educação da União, quanto à aquisição de materiais de consumo na educação básica, para o Município de São Paulo, por haver poucos estudos sobre o tema, apesar de sua relevância. Para tanto, utilizou-se categorias teóricas relacionadas à literatura sobre reserva de contingência no Brasil na perspectiva da Lei de Responsabilidade Fiscal e da gestão de riscos. O percurso metodológico fez uso das abordagens quantitativa e qualitativa, recorte transversal, com dados coletados diretamente dos portais da transparência federal e municipal. Como principal resultado, percebe-se boa governança orçamentária na gestão de riscos da cidade de São Paulo, sem ter sido necessária a utilização da reserva de contingência para a educação fundamental, atendendo ao princípio da programação orçamentária. Outro resultado importante foi a elaboração de uma alternativa de redução dos gastos para a área em questão, quanto ao remanejamento dos materiais ociosos. Sendo assim, este trabalho contribui sob o ponto de vista político-social quanto à utilização de recursos e a reserva de contingência para a educação, ao identificar boas práticas de governança orçamentária na educação.

Palavras-chave: Programação orçamentária; Reserva de contingência; Risco fiscal; Educação; Repasses federais.

ABSTRACT

This work aims to analyze the fiscal risk in the federal contingency reserve concerning the transfer of education resources from the Union for the acquisition of consumable materials in basic education for the Municipality of São Paulo, due to the lack of studies on the subject despite its relevance. For this purpose, theoretical categories related to the literature on contingency reserves in Brazil from the perspective of the Fiscal Responsibility Law and risk management were used. The methodological approach employed both quantitative and qualitative approaches, a cross-sectional cut, with data collected directly from the federal and municipal transparency portals. The main result shows good budget governance in risk management in the city of São Paulo, without the need to use the contingency reserve for fundamental education, adhering to the principle of budget programming. Another important result was the development of an alternative to reduce expenses in the area in question, regarding the reallocation of idle materials. Thus, this work contributes from a political-social perspective regarding the use of resources and the contingency reserve for education, by identifying good budget governance practices in education.

Keywords: Budget programming; Contingency reserve; Fiscal risk; Education; Federal transfers.

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	Erro! Indicador não definido.
2. A RESERVA DE CONTINGÊNCIA NA PERSPECTIVA DA GESTÃO DE RISCOS NA LRF	Erro! Indicador não definido.
2.1. Lei de responsabilidade fiscal e a gestão de riscos na LDO	Erro! Indicador não definido.
3. CAMINHOS DA PESQUISA	Erro! Indicador não definido.
4. OS DADOS DOS REPASSES DA UNIÃO AO MUNICÍPIO DE SÃO PAULO QUANTO À EDUCAÇÃO E SUAS ANÁLISES	Erro! Indicador não definido.
4.1. O princípio da transparência nos repasses federais ao município de São Paulo	Erro! Indicador não definido.
4.2. Erro! Indicador não definido. programação orçamentária no tocante aos repasses de recursos	19
4.3. A reserva de contingência na educação básica de São Paulo	24
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS	26
REFERÊNCIAS	27

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Transferências Efetivas para as Despesas com Educação em São Paulo.....	18
Figura 2 - Execução das Despesas com Educação de São Paulo.....	20
Figura 3 - Execução e Transferência de Recursos para as Despesas com Educação em São Paulo.....	21
Figura 4 - Gastos com MBSGD e Comparativo com a Economia de Recursos Públicos.....	23

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Dados da pesquisa - Websites do google.....	16
Tabela 2 - Dados da pesquisa - Google Scholar.....	16
Tabela 3 - Dados da pesquisa - CAPES e Scielo.....	16
Tabela 4 - Comparativo de Repasses para Educação Básica do Município de São Paulo.....	20
Tabela 5 - Gastos com MBSDG e comparativo com a Economia de Recursos Público.....	22
Tabela 6 - Comparativo das despesas previstas, executadas e utilização da reserva de contingência.....	24

LISTA DE SIGLAS

ARF	Anexo de Riscos Fiscais
CGU	Controladoria-Geral da União
EB	Educação Básica
FNE	Fundo Constitucional de Financiamento do Nordeste
FPE	Fundos de Participação dos Estados
Fundeb	Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação
FNDE	Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação
FPM	Fundo de Participação Municipal
GND	Grupo de Natureza da Despesa
IPi	Imposto sobre Produtos Industrializados
IR	Imposto de Renda
LAI	Lei de Acesso à Informação
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA	Lei Orçamentária Anual
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MBSDG	Materiais Bens e Serviços de Distribuição Gratuita
MEC	Ministério da Educação
MTO	Manual Técnico de Orçamento
PDDE	Programa Dinheiro Direto na Escola
PDDE-SP	Programa de Desenvolvimento Educacional de São Paulo
PNAE	Programa Nacional de Alimentação Escolar
PNATE	Programa Nacional de Transporte Escolar
PPA	Plano Plurianual
SEI	Sistema Eletrônico de Informações
SP	São Paulo

1. INTRODUÇÃO

A gestão responsável e transparente dos recursos públicos é pedra angular para o desenvolvimento econômico sustentável e para a estabilidade fiscal de um país (Gregório, 2021). No contexto brasileiro, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) representa um marco regulatório fundamental, delineando princípios e diretrizes que visam garantir a responsabilidade na condução das finanças governamentais (Giacomoni, 2023). No âmbito dessa legislação, a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) desempenha um papel primordial, estabelecendo as metas e prioridades para o exercício financeiro seguinte (STN-MTO, 2021).

Dentro da estrutura da LDO, os anexos merecem especial atenção, em especial: o Anexo de Riscos Fiscais (ARF). Este componente da LDO visa identificar e mensurar potenciais ameaças à estabilidade fiscal, fornecendo subsídios essenciais para a tomada de decisões informadas no processo orçamentário (Caríssimo, 2022). Neste contexto, emerge uma área específica de interesse, o Risco Fiscal da Reserva de Contingência na esfera federal, voltado para a utilização dos recursos na área da educação municipal, conforme o Decreto-Lei nº 1763, de 1980 (Brasil, 1980; Marques, 2016), tema importante, mas pouco estudado, com agendas de pesquisa que indicam a necessidade de investigação nesta área (Ibam, 2023).

A reserva de contingência, como instrumento para lidar com incertezas e imprevistos, é fundamental na gestão dos recursos repassados da União para os municípios, aqui analisado somente o setor da educação (Koeller, 2023; Gil, 2022; Assis, 2020). No entanto, a utilização inadequada e/ou a falta de transparência na alocação desses recursos podem representar desafios significativos para a estabilidade fiscal (Martins, 2022), tais como o desperdício de material (dimensionamento quantitativo/qualitativo incorreto) e a não realocação de materiais para outras unidades escolares do mesmo município, sendo a gestão de risco uma das ferramentas de controle das reservas e gastos públicos, bem como de direcionamento correto da aplicação destes (Nunes & Nunes, 2019; Dias, 2017).

Este artigo visa, portanto, problematizar como a reserva de contingência impacta a gestão dos repasses da União no que toca à educação básica municipal de São Paulo, quanto aos recursos de materiais escolares de consumo. Para tanto, o objetivo geral é analisar o risco fiscal na reserva de contingência federal, explorando as práticas quanto ao repasse de recursos para a educação municipal da cidade de São Paulo, e seus desafios, para propor, ao final, reflexões críticas sobre a gestão orçamentária de riscos fiscais naquela localidade, tendo como base o arcabouço teórico sobre o tema (Geertz, 1989), especialmente o princípio da

programação orçamentária, dentro da reserva de contingência, na perspectiva dos princípios da transparência e planejamento da LRF (Câmara dos Deputados, 2024).

O recorte deste estudo de caso exploratório e descritivo envolve as análises dos repasses federais relacionados à educação básica municipal de São Paulo, nos anos de 2020 a 2024. Esses dados, por sua vez, foram coletados nos portais da transparência federal e do município em questão. No caso da União, a pesquisa foi diretamente feita no site da transparência (mantido/gerido pela Controladoria-Geral da União - CGU). Já no caso do município, a coleta de dados foi no site da transparência do Programa de Desenvolvimento Educacional de São Paulo (PDDE-SP). Assim, o estudo possui abordagem qualitativa e quantitativa, já que, além da análise dos repasses sob o ponto de vista teórico, realizou-se a quantificação do volume de repasses e a reflexão sobre a natureza e os desafios desses repasses.

Ao compreender a interligação entre a programação orçamentária quanto ao planejamento e transparência, previstos na LRF, assim como a LDO e os riscos fiscais, este artigo pretende contribuir para reflexões sobre a maneira pela qual os gastos com a compra de material escolar são efetuados, bem como o remanejamento desse material dentro do mesmo município. No aspecto prático, este artigo contribui ao revelar as práticas orçamentárias no tocante à educação no Município de São Paulo e fomentar o debate que proporciona a indicação de mudanças em sua sistemática.

2. A RESERVA DE CONTINGÊNCIA NA PERSPECTIVA DA GESTÃO DE RISCOS NA LRF

Tanto na teoria como na prática, a Reserva de Contingência vem sendo utilizada constantemente para algo que é previsto (Pires, 2021). Os estudos (Gregório, 2021; Marques, 2016; Koeller, 2023) relatam que a Reserva “salva”, mas o outro lado da moeda não é tão evidenciado assim. Nesta seara, reduzir a “imprevisibilidade” da utilização de reservas para educação, no que se refere aos repasses da União para os Municípios, pode corroborar para o gasto público mais efetivo, com a gestão eficiente dos recursos e o aumento da visibilidade do *accountability*.

A ausência de previsibilidade orçamentária, assim, é um risco que pode comprometer a eficácia da Reserva de Contingência (Caríssimo, 2022; Bird, 2002). Se a gestão não levar em conta os cenários econômicos adversos ou variações nas receitas e despesas, a reserva pode não ser suficiente para cobrir eventos imprevistos, colocando em risco a estabilidade

fiscal (Freitas, 2005). Essa instabilidade frente a reserva faz com que exista outra instabilidade em face do cômputo da arrecadação (Ibam, 2022). Desta forma, ocorre o desvirtuamento das destinações dos recursos públicos (Bassi, 2020; Nunes & Nunes, 2019).

Assim, a Reserva de Contingência é um instrumento financeiro destinado a prover recursos para despesas imprevistas e urgentes, que não puderam ser previstas no momento da elaboração do orçamento (Giacomoni, 2023). Essa reserva visa conferir flexibilidade à gestão orçamentária, permitindo ao governo lidar com situações extraordinárias sem comprometer a execução das políticas públicas. As flexibilizações são emergenciais e intempestivas diante de seu arcabouço legal (MDF, 2024).

A finalidade da Reserva de Contingência é, portanto, proporcionar uma margem de manobra financeira para enfrentar eventos imprevisíveis, como calamidades naturais, crises econômicas ou situações emergenciais que demandem recursos adicionais (Freitas, 2005).

Para além da reserva de contingência, a partir dos preceitos da especificação, conforme artigos 2º, 13 e 15 da Lei nº 4.320/1964 (Brasil, 1964), da universalidade (Giacomoni, 2023) e da programação orçamentária, conforme §§ 4º e 7º e artigo 165 da Constituição Federal de 1988 (Brasil, 1988), o orçamento público, inclusive da educação, deve prever o fluxo de ingressos com o qual o ente poderá contar ao longo de um exercício financeiro, de acordo com a LRF e a gestão de riscos - Lei Complementar nº 101, de 2000 (Brasil, 1988; 2000), o que faz por meio da LDO, como será abordado a seguir.

2.1 A Lei de responsabilidade fiscal e a gestão de riscos na LDO

A LRF estabelece princípios fundamentais para a gestão fiscal responsável no Brasil, tais como transparência, planejamento, responsabilização, entre outros (Assis, 2020). Nesta pesquisa, o foco é apenas nos dois primeiros. Assim, exige-se transparência na divulgação das contas públicas, responsabilidade na gestão dos recursos, planejamento e execução de políticas fiscais, prevenção e correção de desvios, equilíbrio entre receitas e despesas, além de estabelecimento de limites para gastos com pessoal, dívida pública e operações de crédito. Esses princípios são essenciais para promover a sustentabilidade das finanças públicas e garantir o desenvolvimento econômico do país em longo prazo (Marques, 2016).

Transparência fiscal refere-se à obrigação dos governos de divulgar informações, independentemente de requerimento (ativa) ou mediante uma solicitação específica (passiva), completas, precisas, oportunas e compreensíveis sobre a gestão das finanças públicas (Brasil, 2011). Na prática, isso significa que os cidadãos e outras partes interessadas devem ter acesso

claro e fácil aos dados sobre receitas, despesas, dívidas e outros aspectos relevantes das finanças públicas (Marques, 2016). A transparência é um dos pilares fundamentais da boa governança e está diretamente relacionada ao conceito de accountability (Matias-Pereira, 2018), que implica que os gestores públicos devem prestar contas de suas ações e decisões. Na teoria econômica, a transparência ajuda a reduzir a assimetria de informações entre os governantes e os governados, promovendo um ambiente em que as decisões fiscais podem ser mais facilmente monitoradas e avaliadas (Brasil, 2000).

O planejamento fiscal, por sua vez, envolve a definição de objetivos, metas e diretrizes para a gestão das finanças públicas em um horizonte temporal específico. Este processo visa garantir que os recursos públicos sejam utilizados de maneira eficiente e eficaz, de acordo com as prioridades estabelecidas, e que haja previsibilidade e controle sobre as finanças governamentais (Caríssimo, 2022). O planejamento está fundamentado em teorias de administração pública e economia que destacam a importância de uma abordagem estruturada e prospectiva para a alocação de recursos. No contexto da gestão fiscal, o planejamento ajuda a alinhar as políticas públicas com os objetivos estratégicos de longo prazo, evitando improvisações e garantindo a sustentabilidade financeira (Assis, 2020).

Todos esses princípios, estão elencados na LRF. Dessa maneira, a importância econômica da LRF reflete-se na sua contribuição para a estabilidade fiscal e confiança dos investidores. Ao estabelecer regras claras e mecanismos de controle, a LRF cria um ambiente propício para o desenvolvimento econômico sustentável, assegurando que o Estado atue de maneira equilibrada e responsável em suas finanças (Freitas, 2005). Nesse compasso, a reserva de contingência serve para evitar o desequilíbrio fiscal, a partir da previsão de riscos (Caríssimo, 2022) e está prevista no art.5º, inciso III da LRF, ao dispor sobre o Projeto de Lei Orçamentária Anual (LOA) e, também, nos anexos de riscos e metas fiscais, na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) (Brasil, 2000).

Além da LOA e da LDO, a elaboração e a execução do orçamento público são regidas também pelo Plano Plurianual (PPA), igualmente previsto na LRF. A LDO define as metas e prioridades do governo para o próximo exercício fiscal, estabelecendo diretrizes para a elaboração da LOA e para a execução do PPA. Por sua vez, o PPA é um plano de médio prazo, que estabelece objetivos e metas da Administração Pública para um período de quatro anos, servindo como base para a elaboração do orçamento anual (Gregório, 2021). A LOA, por fim, estima a receita e fixa a despesa do governo para o ano seguinte, detalhando todas as receitas previstas e autorizando as despesas de acordo com as diretrizes da LDO e os programas do PPA (Martins, 2022). Esses instrumentos formam o arcabouço legal e técnico

que orienta o processo de planejamento, execução e controle das finanças públicas (Brasil, 1988).

Nesta pesquisa, a reserva de contingência foi estudada a partir da LDO. A LDO funciona como um guia tático, orientando a elaboração e execução do orçamento anual. Ao definir as diretrizes para a alocação dos recursos públicos, a LDO busca assegurar o alinhamento das políticas orçamentárias com os objetivos de médio prazo estabelecidos no PPA (Bassi, 2020). Além disso, ela serve como ferramenta essencial para a consecução dos princípios da LRF. Esses, por sua vez, têm aplicabilidade direta nos repasses intergovernamentais, bem como no monitoramento destes gastos por meio da transparência na gestão pública, ao estabelecer a forma de utilização e o montante da reserva de contingência (Koeller, 2023).

A LDO desempenha, portanto, um papel central no sistema normativo que rege as finanças públicas no Brasil, como instrumento intermediário entre o PPA e a LOA (Giacomoni, 2023). Esse instrumento tático contém os anexos de riscos e metas fiscais estabelecidos pelo governo, que são componentes cruciais para garantir o planejamento e a transparência na gestão do orçamento público (Freitas, 2005). Dentre os riscos mais relevantes, tem-se o Econômico, o Político, o Operacional e o Externo (Martins, 2022). Porém, o presente estudo tem como foco apenas o Risco Econômico, no que tange a execução de despesas orçamentárias planejadas (Oliveira, 2018). Com relação às metas, os anexos envolvem medidas como a adoção de políticas de contingência, revisão de prioridades de gastos, implementação de reformas estruturais e fortalecimento dos mecanismos de monitoramento e avaliação (Bassi, 2020).

A LRF, portanto, regula a gestão fiscal no Brasil, estabelecendo limites para gastos públicos e medidas para equilibrar as contas. Embora ela não aborde diretamente a reserva de contingência ou repasses da União para a educação básica, influencia indiretamente essas ações, ao impor parâmetros para a gestão financeira dos entes federativos (Brasil, 2000). No contexto dos repasses para a educação básica, são observadas também as diretrizes constitucionais e a legislação específica, como o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb), entre outros, garantindo transparência e responsabilidade na alocação de recursos para o setor educacional, enquanto a reserva de contingência é uma ferramenta para prever necessidades emergenciais ao longo do ano fiscal, conforme dados do Ministério da Educação (Mec) (Mec, 2023). Nesse compasso, buscou-se analisar os repasses federais realizados ao Município de São Paulo, conforme os próximos itens.

3. CAMINHOS DA PESQUISA

Esta pesquisa teve como base a análise dos repasses (ou não repasses) de recursos federais ao Município de São Paulo quanto à educação básica, nos últimos 5 anos, isto é, de janeiro de 2020 a janeiro de 2024. Os dados foram coletados em diferentes sites da transparência federal e municipal. No âmbito federal, a verificação dos recursos se consolidou na transferência e execução dos recursos para o município de São Paulo. Como filtro, foram utilizados os valores nos quesitos transferências e gasto efetivo (pago), referentes a educação paulista a nível fundamental.

No caso da transparência municipal, a coleta de dados foi focada no grupo de natureza da despesa ao qual o valor repassado foi direcionado. Nesse caso, os dispêndios estão alocados na categoria econômica de despesas correntes no grupo transferências correntes e modalidade de aplicação em consumo, com materiais e insumos. Esse intervalo temporal mais reduzido, em comparação aos artigos pesquisados, foi devido a disponibilidade de informação e dados dos repasses, possibilitando um foco prospectivo das transferências para uma situação real do presente, no que toca à gestão de riscos na LDO quanto aos princípios da transparência e do planejamento, assim como análises do princípio da programação orçamentária.

A fonte de pesquisa foi o site da transparência do governo federal e paulista. Sobre a pesquisa de dados no âmbito federal, o site do Portal da Transparência do Governo Federal (<https://portaldatransparencia.gov.br/>) permite a obtenção de dados de diversos segmentos, referente à educação pública brasileira. Além disso, existe a primazia maior que os dados devem ser públicos, como regra, e o sigilo como exceção. Essa essência também faz parte da transparência paulista, por meio do Portal da Transparência (<https://www.transparencia.sp.gov.br/>).

Para além dos dados que levaram à análise dos riscos fiscais de reserva de contingência, foi necessário descrever o corpo teórico da pesquisa, tendo sido utilizado variações de palavra-chave, que possibilitou diferentes quantitativos como resultado. As oscilações foram: “reserva de contingência”, “repasso de recursos federais aos municípios”, “repasso federal para educação” e “gastos da União com a educação”. Como restrição temporal, o intervalo ficou alocado entre os anos de 2018 e 2024. O parâmetro de validade científica utilizado foi a revisão por pares. Os filtros utilizados foram os mesmos em todas as fontes de pesquisa: *web site google*, *google scholar*, portal de periódicos da CAPES e *Scielo* (*Scientific Electronic Library Online*), conforme tabelas a seguir.

Tabela 1
Dados da pesquisa - Websites do Google

Base de dados: <i>Websites do Google</i>	
Encontrados	Excluídos
9	4

Fonte: autoria própria (2024).

Nos *websites* do Google, todas as palavras foram usadas entre aspas, para delimitar o trecho pesquisado. O primeiro grupo de palavras a serem escolhidas foram os três primeiros normativos técnicos, depois foram dois e por último mais quatro documentos. Dentre todos os nove documentos, quatro foram eliminados, por não terem abordagem útil para a pesquisa em questão.

Tabela 2
Dados da pesquisa - Google Scholar

Base de dados: <i>Google Scholar</i>	
Encontrados	Excluídos
22	8

Fonte: autoria própria (2024).

Já no Google Scholar, as pesquisas se concentraram nas mesmas palavras e o quantitativo foi diferenciado, sendo quatro artigos para o primeiro grupo de palavras, dez para o segundo e oito para o terceiro. Deste total, foram descartados oito documentos, que não contribuía para o trabalho.

Tabela 3
Dados da pesquisa - CAPES e Scielo

Base de dados: <i>CAPES e Scielo</i>	
Encontrados	Excluídos
8	2

Fonte: autoria própria (2024).

Tanto no Portal de Periódicos da CAPES quanto no *Scielo*, a seleção foi concentrada nos documentos mais recentes. O total de cada fonte de pesquisa foi de cinco artigos no portal da CAPES e três no *Scielo*. Neste grupo, foram excluídos dois documentos do portal, devido à falta de pertinência teórica com o conteúdo em questão.

A partir do quantitativo total de 25 documentos, foi elaborado fichamento, para organizar as informações teóricas. Inicialmente, com esses documentos foram dados os primeiros passos na construção do texto. Ao longo das leituras, foi possível consultar novas

referências. Essas, por sua vez, se tornaram uma fonte adicional de “minerva”, para a fundamentação conteudista. Isso fez com que a listagem de referências aumentasse, por meio da utilização das referências de referências, totalizando x documentos. A ampliação ocasionou aumento de fontes, como *websites*, documentos oficiais, normativos técnicos, leis e regulamentos e manuais de orçamento e finanças.

Os dados coletados foram direcionados para a análise de categorias teóricas e empíricas feita no presente estudo. No portal da transparência, foram coletadas as informações referentes à transferência de recursos da educação em geral e, na sequência, os gastos com o nível de ensino básico paulista. Os valores dos repasses coletados foram classificados e analisados conforme o tipo de despesa pública, especialmente a despesa corrente.

O percurso metodológico utilizado buscou garantir a validade, confiabilidade e replicabilidade dos resultados desta pesquisa (Cruz, 2021), levando em consideração que uma metodologia robusta proporciona uma estrutura sólida para a coleta e análise de dados, permitindo que os pesquisadores extraiam conclusões significativas e confiáveis de seus estudos (Vergara, 2012).

4. OS DADOS DOS REPASSES DA UNIÃO AO MUNICÍPIO DE SÃO PAULO QUANTO À EDUCAÇÃO E SUAS ANÁLISES

Os valores pesquisados evidenciam os totais dos gastos com a educação, mas o enfoque foi dado para as despesas correntes (materiais) referentes a Distribuição Gratuita (Materiais Bens e Serviços de Distribuição Gratuita - MBSDG) na Educação Básica (EB) na cidade de São Paulo (SP). O recorte dado para um segmento específico da educação foi para alcançar maior precisão e possibilitar análise detalhada das informações, sem inviabilizar o estudo com o cruzamento de muitos dados. Ainda, os dados foram organizados conforme as categorias de transparência e planejamento.

4.1. O princípio da transparência nos repasses federais ao município de São Paulo

O princípio da transparência tem como regra geral a transparência e o sigilo como exceção (Marques, 2016). Desta forma, este princípio é fundamental para garantir que os repasses federais ao município em questão sejam feitos de maneira ética, eficiente e responsável (Assis, 2020). O Portal da Transparência é uma ferramenta essencial para

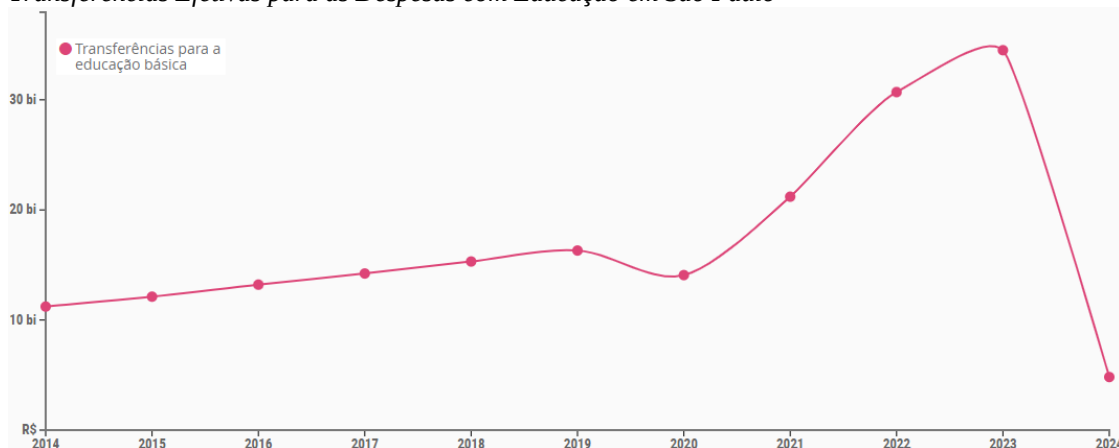
promover a transparência na Administração Pública, permitindo que os cidadãos acessem uma vasta quantidade de informações sobre a gestão de recursos públicos. Estruturado para ser amigável e acessível, ele disponibiliza dados em formatos abertos e legíveis, facilitando análises próprias pelos usuários, no que se refere a despesas e receitas, licitações, contratos, repasses federais, e dados sobre programas e políticas públicas. Além disso, ele está ancorado em diversas legislações brasileiras, incluindo a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e a Lei de Acesso à Informação (LAI).

Os governos direcionam recursos para a aquisição de materiais de consumo, essenciais para o processo de ensino e aprendizagem. Uma parte dos gastos é dedicada à compra e atualização de equipamentos tecnológicos, como computadores, tablets e softwares educacionais, visando melhorar a qualidade do ensino e facilitar o acesso à informação. Além disso, parte dos fundos são alocados para a compra de equipamentos de laboratório, materiais para experimentos científicos e atividades práticas, garantindo uma abordagem real e *hands-on* no ensino de disciplinas como ciências e matemática.

A figura 1 mostra o processo evolutivo de repasses da União para a educação básica ao longo de 10 anos (jan./2014 a jan./2024), mas a análise está concentrada nos últimos cinco anos.

Figura 1

Transferências Efetivas para as Despesas com Educação em São Paulo



Fonte: Portal da Transparência (2022).

O gráfico acima mostra as variações nas transferências de recursos da União para a educação básica na cidade de São Paulo ao longo dos anos. A constante crescente, entre 2014 e 2019, mostra que o governo esteve empenhado nas mudanças nas políticas governamentais neste setor. Além disso, as metas de gastos contidas nos orçamentos, e seus anexos refletem os investimentos em melhorias e acompanhamento das demandas para exponencializar a transmissão do conhecimento, no sentido de eficácia educacional.

A transferência de recursos para a educação teve uma leve constância no crescimento até a chegada do período pandêmico. O período de alta foi devido, principalmente, aos investimentos para a ampliação de equipamentos digitais e interativos, com o intuito de dar continuidade nas atividades educacionais à distância nesse momento, em que a reserva de contingência foi utilizada para suprir tal demanda.

Os dados acima estão todos disponíveis no site da transparência, conforme mencionado no item 3. Contudo, as informações foram tratadas e trabalhadas para que o conteúdo seja de fácil entendimento pela população “leiga” no assunto. Desta forma, o princípio em questão tem atendido plenamente sua finalidade, bem como forneceu subsídios para verificar sobre a utilização da reserva de contingência.

Em situações normais de “temperatura e pressão”, a reserva de contingência não é utilizada no caso da educação básica. Isso é um ponto positivo no sentido orçamentário e para quem efetivamente entende o mínimo sobre o assunto. Em outros olhares, a mídia sempre divulga que “houve cortes na educação”, sendo que, na verdade, é um remanejamento de recursos dentro de grandes áreas na função institucional (Órgão orçamentário e Unidade orçamentária).

O orçamento para a educação contém, legalmente falando, diversas regalias, como: a despesa com pessoal (art. 22 IV, LRF); a suspensão de transferências voluntárias (art. 25 §3º, LRF) e diversas emendas que surgem no sentido de ampliação dos dispêndios governamentais nesta área. O fato mais recente foi o anúncio da criação de 100 novos Institutos Federais pelo Brasil, mesmo com a revisão dos gastos em andamento, paralisações/greves com pressões sindicalistas por aumentos e reestruturações de carreira. Segundo o governo, não há espaço no orçamento, mas esse mesmo discurso vem se arrastando desde fevereiro deste ano. Isso mostra a forma transparente que o governo tem utilizado para divulgar as informações de cunho orçamentário.

4.2. A programação orçamentária no tocante aos repasses de recursos

Os princípios do planejamento e programação orçamentária são essenciais para garantir uma gestão eficaz e transparente dos recursos federais destinados à educação municipal paulista. Esses princípios orientam a alocação e o uso de recursos de maneira a maximizar os benefícios educacionais, assegurando que os fundos sejam usados de forma eficiente e alinhados com as metas educacionais do município, conforme a Lei Complementar nº 101, de 2000 (Brasil, 2000).

Nesta pesquisa, os valores totais têm como referência as despesas previstas, executadas (Educação) e transferidas (Educação Básica), para verificar o planejamento das despesas com educação em São Paulo, conforme Tabela 4.

Tabela 4
Comparativo de Repasses para Educação Básica do Município de São Paulo.

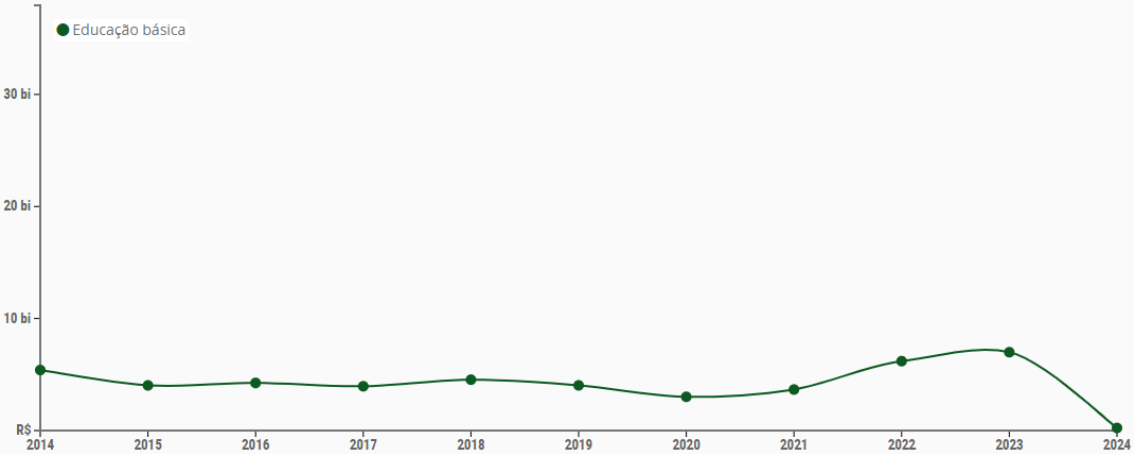
Ano	Educação (bi)	EB (bi)	Reserva (bi)	MBSDG (bi)
2020	88,08	14,10	0,51	0,14
2021	96,06	21,20	0,76	0,21
2022	109,78	30,70	1,11	0,31
2023	129,46	34,51	1,24	0,34
2024	20,19	4,82	0,17	0,05

Fonte: autoria própria (2024).

A tabela indica o período de análise dos dados, alocado em cinco anos, para efeitos de refinamento do estudo. Tanto os valores referentes à Educação e Educação Básica (EB) foram retirados diretamente do site da transparência da União. Os dados referentes a reserva de contingência foram calculados levando em consideração o montante de 3,6% do EB, com arredondamento de duas casas decimais. Os valores referentes ao MBSDG foram obtidos aplicando 1% do EB. Os percentuais informados para cálculo estão disponíveis no site da transparência da cidade de São Paulo.

Além da tabela acima, importa apresentar a evolução da execução das despesas com educação em São Paulo, conforme figura 2:

Figura 2
Execução das Despesas com Educação de São Paulo



Fonte: Portal da Transparência (2022).

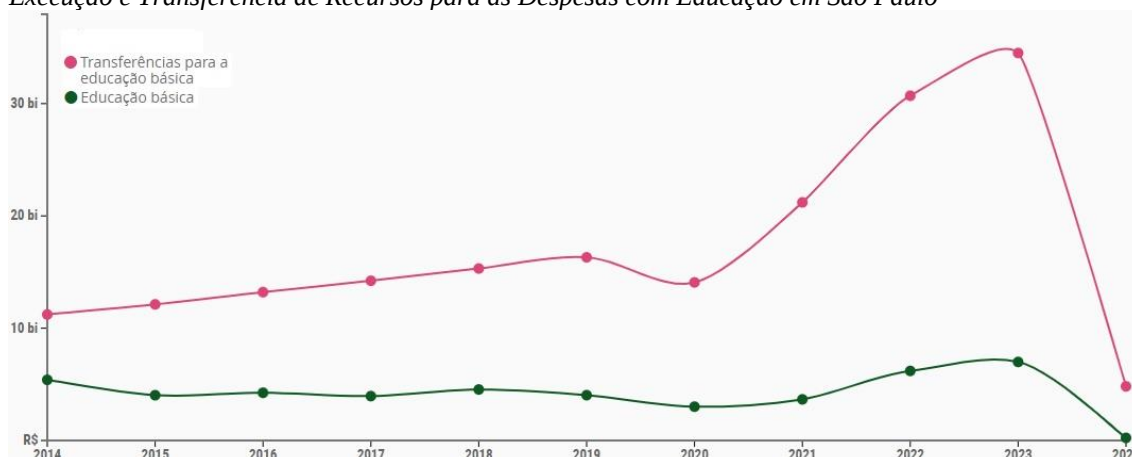
O gráfico evolutivo da execução das despesas com educação tem por finalidade demonstrar que a oscilação está entre 2020 e 2024. Essa oscilação está dentro do esperado até

o mês de março de 2020, quando se iniciou um dispêndio maior, devido a pandemia de Covid-19, acarretando uma elevação no dispêndio orçamentário.

Ainda, a figura 3 mostra as transferências e execuções para o sistema de educação básica geral.

Figura 3

Execução e Transferência de Recursos para as Despesas com Educação em São Paulo



Fonte: Portal da Transparência (2022).

O gráfico acima mostra tanto a transferência quanto a execução de recursos com a educação básica municipal de São Paulo. Ele mostra que as transferências gerais para a educação são muito superiores aos gastos com a educação básica paulista. Nesse sentido, pode-se inferir que a maior parte do orçamento vai para outros níveis de ensino, no caso, a educação superior. Nesse sentido, os dados referentes ao dispêndio com educação básica mostraram, na análise dos resultados, que é possível reduzir os gastos com materiais de consumo.

Assim, quanto às análises, tanto o princípio do planejamento quanto o da programação orçamentária têm uma relação direta entre si. No caso do planejamento, os dados e a fundamentação teórica mostraram que o planejamento das despesas orçamentárias executadas teve sua eficácia atestada mediante a não utilização das reservas de contingência, bem como uma oscilação nos gastos esperada, ao comparar com os exercícios anteriores. Quanto à programação orçamentária, os dados mostram que o dispêndio financeiro foi alocado em suas áreas específicas, conforme postulado no planejamento.

Apesar das dificuldades com o remanejamento dos materiais, o dispêndio financeiro com materiais pode ser reduzido por meio da realocação/redistribuição de itens (Loureiro, Santin, & Lima, 2020). Essa alternativa eficiente de movimentação de materiais entre as unidades é um ponto fundamental a ser discutido pelas autoridades locais.

Uma das alternativas considerada viável para a redução do desperdício seria o remanejamento dos gastos públicos com materiais de consumo (Loureiro, Santin, & Lima, 2020). Essa realocação seria por meio de um sistema compartilhado de dados, semelhante ao Sistema Eletrônico de Informações (SEI). Ele estaria colocando à disposição todos os materiais de consumo e duráveis que estão em sobra e sejam utilizáveis para consulta e solicitação por meio virtual.

A gestão ficaria a cargo da secretaria de educação regional mais próxima do município. Sempre que uma unidade educacional estivesse precisando de algum material e outras o tivessem à disposição, bastaria apenas a consulta no sistema e a realocação, mediante solicitação ou pedido. O transporte ficaria a cargo de cada unidade, bastando apenas a gestão dos gastos pela unidade central de educação.

Diante do exposto, considerando a estimativa do Informativo Técnico nº 2/2023-CONOF/CD Educação: Despesas Orçamentárias 2021-2023, mínima de economia desta subfunção orçamentária, pode-se estimar algumas possibilidades de tornar os recursos públicos mais eficientes, conforme a tabela abaixo.

Tabela 5
Gastos com MBSDG e comparativo com a Economia de Recursos Públicos

Ano	MBSDG (mi)	Redução Mín. (mi)	MBSDG Compacto (mi)
2020	141,00	7,05	133,95
2021	212,00	10,60	201,40
2022	307,00	15,35	291,65
2023	345,10	17,26	327,84
2024	48,20	2,41	45,79

Fonte: autoria própria (2024).

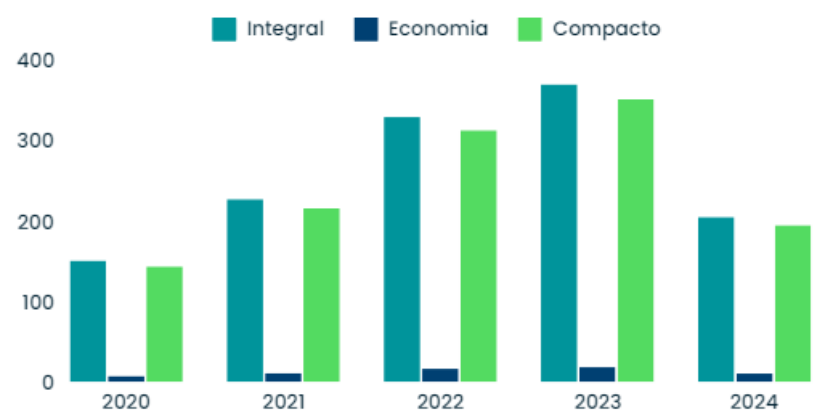
Sendo assim, a tabela mostra que a economia (5%) ao implementar a sistemática de realocação de materiais de consumo seria bastante eficiente para esse setor. Esses gastos com a redução poderiam ser aplicados em outras áreas deficientes ou, até mesmo, em subáreas dentro da educação básica. Uma outra alternativa seria a utilização de um percentual desse recurso sobressalente para investimentos em melhorias e inovação, como feito nesta análise teórica.

Os recursos referentes aos materiais de consumo inutilizável não estão disponíveis nos portais da transparência. Sendo assim, estima-se que, no mínimo, 5% (tabela 5) dos referidos recursos não são utilizados, ou seja, são dispêndios “perdidos ao alento” na falta de gestão governamental. Esse valor corresponde, no mês de janeiro de 2024, a um montante de 2,41 milhões de reais.

Os gastos têm um crescimento contínuo e “linear” em seus valores, conforme tabela 5 e figura 4. Esse fato não está considerando o período atípico da pandemia, mas sim a evolução contínua e gradual dos gastos com estudo nas condições normais da sistemática de gastos orçamentários.

Figura 4

Gastos com MBSDG e Comparativo com a Economia de Recursos Públicos.



Fonte: autoria própria (2024).

Neste sentido, a figura 4, em forma de gráfico, mostra que os recursos podem ser realocados, devido às diferenças entre os valores integral e compacto. Além disso, a reorganização orçamentária do próximo exercício pode levar em consideração essas e outras informações, para o melhorar o planejamento dos gastos públicos.

Conforme o gráfico comparativo acima, ao projetar os dados constantes, pode-se inferir que os valores com MBSG serão superiores a R\$400 mi no ano de 2024. Essa inferência e deduções são possíveis de serem feitas mediante o método matemático da extrapolação. Ele estende a tendência observada em dados históricos para prever os valores futuros. Nesta mesma seara, pode-se deduzir que a redução mínima para o mesmo exercício será maior do que R\$20 mi., caso as implementações aqui descritas forem efetivamente concretizadas.

Sendo assim, a viabilidade de implantação desta sistemática é de suma importância para o gasto eficiente dos recursos públicos. De forma ampla, esse detalhe pode assessorar outras subáreas deficientes, ou, até mesmo, modernizar um seguimento pontual dentro da educação básica. Levando em consideração o exercício de 2024, o valor de R\$20 mi faz toda a diferença ao ser implementado para melhorar a sistemática de ensino dos futuros cidadãos. Dessa forma, uma alternativa viável de continuidade deste trabalho seria a criação de um

sistema de compartilhamento de informações entre as escolas de educação básica municipal, para partilhar entre si os materiais de consumo sobressalentes.

4.3. A reserva de contingência na educação básica de São Paulo

A programação orçamentária na educação básica de São Paulo é uma peça chave para garantir a qualidade e a eficácia do ensino oferecido nas escolas públicas municipais (Inep, 2023). Através da alocação estratégica de recursos, o estado busca melhorar infraestruturas, adquirir materiais didáticos atualizados e investir em programas de capacitação para professores (Mec, 2023). Essas medidas visam não apenas ampliar o acesso à educação de qualidade, mas também fomentar um ambiente de aprendizado mais inclusivo e adaptado às necessidades contemporâneas dos estudantes.

A reserva de contingência é um instrumento financeiro fundamental para a gestão orçamentária responsável, especialmente na educação básica, que exige adaptações contínuas às mudanças nas necessidades educacionais e às flutuações econômicas (Koeller, 2023). Em São Paulo, a utilização desta reserva na educação básica desempenha um papel crítico na manutenção e melhoria da qualidade do ensino oferecido aos estudantes.

Esta reserva é projetada para ser utilizada em situações imprevistas ou emergenciais, garantindo que os recursos estejam disponíveis quando surgirem necessidades não previstas no orçamento original. Na educação básica, isso pode incluir desde a reparação de infraestruturas danificadas por desastres naturais até o atendimento de demandas crescentes por recursos tecnológicos ou novos programas educacionais que se alinhem às mudanças curriculares ou às necessidades emergentes da população estudantil.

Sobre a reserva de contingência e os quantitativos da despesa prevista e executada, segue a tabela 6 com os dados.

Tabela 6
Comparativo das despesas previstas, executadas e utilização da reserva de contingência

Ano	Previsão (bi)	Execução (bi)	Reserva (bi)
2020	3,200	3,012	0
2021	3,832	3,662	0
2022	4,865	6,195	1,73
2023	7,382	6,994	0
2024	7,890	1,057	0

Fonte: autoria própria (2024).

Os dados referentes à tabela 6, educação básica, foram coletados diretamente dos sites da transparência. A previsão e reserva foram coletadas do site paulista, já a execução advém

do site da União. Aqui, a reserva de contingência foi efetivamente utilizada em uma única ocasião, dentro deste intervalo temporal, devido a situação emergencial da Covid-19. Isso tem uma relação direta com os princípios do planejamento e programação orçamentária.

Ainda, as informações tiveram como finalidade a análise dos dispêndios com educação básica, no tocante à previsão, execução e utilização da reserva de contingência. A tabela 6 mostra claramente que a reserva foi utilizada em um momento muito específico e anormal para toda a sociedade. Sendo assim, todas as metas fiscais foram suspensas naquele momento, mediante uma medida provisória (nº 929/2020).

Diante dos dados apresentados, bem como da fundamentação teórica envolvida, foi possível verificar que os gastos, 1,057 bilhão executados em janeiro de 2024 - tabela 6, com materiais de consumo englobam uma quantia considerável no orçamento das escolas municipais da cidade de São Paulo.

Nesse diapasão, a Reserva de Contingência é, por definição, um fundo destinado a cobrir eventos imprevisíveis e necessidades não antecipadas, essencial para a manutenção da qualidade e continuidade dos serviços educacionais (Giacomoni, 2023). No contexto da educação básica em São Paulo, esse fundo assume uma importância crítica, visto que, segundo a tabela 6, esses recursos não são utilizados de forma rotineira pela Administração Pública. Neste sentido, é possível verificar, na referida tabela, que a gestão financeira do setor educacional foi eficiente, no que se refere à cautela e a responsabilidade.

Ademais, a existência de uma reserva de contingência bem gerida contribui para a estabilidade do sistema educacional, fortalecendo a confiança de educadores, pais e alunos nas instituições públicas. É fundamental que tal reserva seja mantida com transparência, tendo seus critérios de uso claramente definidos e comunicados, para evitar desvios e garantir que os recursos sejam utilizados de maneira eficiente e eficaz quando realmente necessário. Tal prática não apenas salvaguarda contra imprevistos, mas também assegura uma resposta rápida e adequada em situações de urgência, como registrado na época pandêmica.

Além disso, a análise da tabela 6 sugere que a Reserva de Contingência tem sido gerida de forma a não comprometer o financiamento regular e contínuo da educação básica, o que é vital para não prejudicar a execução de programas de longo prazo e o desenvolvimento sustentável do setor. Isso demonstra um equilíbrio entre a prudência fiscal e a necessidade de investir continuamente na qualidade e expansão da educação. A disposição da reserva não significa, necessariamente, sua utilização. A política de manter esse montante, portanto, não só oferece um mecanismo de proteção contra crises, mas também reforça o compromisso do governo com a educação contínua e de qualidade.

Conforme relatado ao longo deste trabalho, a reserva de contingência não é um valor usado para toda e qualquer finalidade. No caso em questão, a reserva foi usufruída em um momento muito específico e emergente. A tabela 6, mostrada anteriormente, mostra que a reserva não foi utilizada por diversos anos, devido ao bom planejamento e programação orçamentária do governo da cidade de São Paulo.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo teve como objetivo analisar o risco fiscal na reserva de contingência federal, explorando tanto as práticas quanto os repasses de recursos para a educação municipal da cidade de São Paulo, a partir dos princípios da transparência, programação orçamentária e planejamento contidos na LRF.

Como principais resultados, além da não utilização da reserva de contingência, constatada mediante os dados coletados nos sites da transparência, a transposição de materiais de consumo entre as unidades educacionais mostrou-se solução viável para a boa gestão dos recursos públicos, tendo sido atendidos os princípios da transparência, planejamento e programação orçamentária.

Foram contabilizados os dados técnicos sobre as despesas correntes, bem como sua utilização com materiais que foram coletados dos portais da transparência para enfatizar a problemática de pesquisa. Porém houve um fator limitador de pesquisa: as análises dos repasses feitos pela União ao Município somente foi trabalhado com dados relativos aos dispêndios com materiais de consumo no ensino básico do município de São Paulo. Não foi possível ampliar as análises para outros níveis de educação como ensino médio e superior, tampouco efetuar comparativo com outros Estados, em razão do tempo e da quantidade de pesquisadores para este estudo.

Como reflexão diante do trabalho apresentado, o raciocínio deste estudo pode ser aplicado em diferentes áreas do conhecimento, no sentido de melhorar a eficiência orçamentária. Neste sentido, as contribuições aqui mencionadas podem servir de subsídio para a continuidade desta temática, com o foco na criação e implementação de um sistema de compartilhamento de informações on-line entre as unidades de ensino de educação básica.

REFERÊNCIAS

- Assis, S.G. de (2020). *Orçamento Público Municipal*, 2th ed. São Paulo, SP: Atlas.
- Bassi, C. de M. (2020). *Reserva de contingência por meio de receita vinculada: Uma discussão sobre seus potenciais, conflitos legais e impactos para as políticas públicas*, Brasília.
- Bird. Banco interamericano para reconstrução e desenvolvimento. (2002). *Project Performance Assessment (PPA)*.
https://documents.worldbank.org/en/publication/documents-reports/documentlist?docty_key=540617.
- Câmara dos Deputados. (2024). *Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias*.
<https://www.congressonacional.leg.br/materias/pesquisa/-/materia/156890>.
- Caríssimo, C. R. (2022). Revista *Cadernos de Finanças Públicas*, Brasília, Vol. 1.
- Constituição da República Federativa do Brasil*. (1988).
https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm.
- Cruz, F. B. (2021). *Uma nova forma de falar sobre metodologia de pesquisa*. 1th ed. São Paulo: Editora Reload Produtora.
- Decreto-Lei nº 1763, de 16 de janeiro de 1980*. (1980).
https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del1763.htm
- Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967*. (1967).
https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0200.htm.
- Dias, R. L. C. J. (2017). *A contabilidade como fonte de informação às micro e pequenas empresas do setor de serviços - um estudo no bairro da Barra da Tijuca na cidade do Rio de Janeiro no período de 2009 a 2010* [Tese (Doutorado)]. Base de dados de Universidade não mencionada. <http://portal.estacio.br/media/2818/regina-lucia-de-carvalho-januario-dias-completa.pdf>.
- Emenda Constitucional nº 108, de 26 de agosto de 2020*. (2020).
- Emenda Constitucional nº 95, de 15 de dezembro de 2016*. (2016).
https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc95.htm.
- Folha de São Paulo. (2024). SP perde recursos da União por não reduzir as desigualdades educacionais. *Folha de São Paulo*.
<https://www1.folha.uol.com.br/educacao/2024/03/sp-perde-recursos-da-uniao-por-nao-reduzir-desigualdades-educacionais.shtml>.
- Freitas, M. P. (2005). *Manual de Direito Financeiro*. São Paulo: Editora Atlas.

- Geertz, C. (1989). *A Interpretação das Culturas*. Rio de Janeiro: LTC.
- Giacomoni, J. (2023). *Orçamento público*, 19th ed. São Paulo: Editora Atlas.
- Gil, A. C. (2022). *Como Elaborar Projetos de Pesquisa*, 7th ed. Barueri-SP: Editora Atlas.
- Gregório, M. G. (2021). *Orçamento público: instrumento determinante para a formação da cidadania*. Fórum de Contratação e Gestão Pública, Vol.9 (nº 93), São Paulo.
- Ibam. Instituto Brasileiro de Administração Municipal. (2022). *Revista de Gestão Pública Municipal*, 60.
https://www.consultordoprefeito.org/files/ugd/1b2b6d_b7922a004e2340e6adb585a38da03474.pdf.
- Ibam. Instituto Brasileiro de Administração Municipal. (2023). *Revista de Administração Municipal*. <https://www.ibam.org.br/wp-content/uploads/2023/06/ram314.pdf>.
- Inep. Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira. (2023). *Indicadores do censo da educação básica de 2023*.
https://download.inep.gov.br/publicacoes/institucionais/estatisticas_e_indicadores/notas_estatisticas_censo_da_educacao_basica_2023.pdf.
- Koeller, P. (2023). *Investimentos federais em pesquisa e desenvolvimento: Estimativa para o período de 2000-2020*. Brasília.
- Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000. (2000).
https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm.
- Lei nº 4.320, de 17 março de 1964. (1964).
https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm.
- Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. (1976).
https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.htm.
- Lei nº 9.394, de 20 dezembro de 1996. (1996).
https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9394.htm.
- Lei nº 11.494, de 20 de junho de 2007. (2007).
https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2007-2010/2007/lei/l11494.htm.
- Lei nº 12.527, de 20 de junho de 2011. (2011).
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm.
- Loureiro, C. M., Santin, V. F. & Lima, T. A. (2020). Remanejamento Orçamentário entre Elementos de Despesa para Atendimento ao Mínimo Existencial em Época de Pandemia. *Revista de Direito Sociais e Políticas Públicas*.
<https://indexlaw.org/index.php/revistadspp/article/download/7071/pdf>.

- Manhas, C. (2021). *Entenda como funciona o financiamento da educação básica no Brasil*. INEESC - Instituto de Estudos Socioeconômicos. <https://inesc.org.br/entenda-como-funciona-o-financiamento-da-educacao-basica-no-brasil/>.
- Marques, O. H. D. (2016). *Lei de Responsabilidade Fiscal: Enfoque Jurídico e Contábil para Municípios*. São Paulo: Editora Atlas.
- Martins, A. C. S. (2022). *A regulação do trabalho em plataformas digitais no Brasil: Revisão bibliográfica* [Trabalho de conclusão de curso (Graduação)]. Base de dados da Universidade Federal da Bahia. Salvador: UFBA.
- Matias-Pereira, J. (2018). *Administração Pública: foco nas instituições e ações governamentais*. 5ª ed., São Paulo: Editora Atlas.
- MDF. Manual de Demonstrativos Fiscais. (2024). *Manual de Demonstrativos Fiscais*. 14ª ed. <https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/cosis/manuais/mdf>.
- Mec. Ministério da Educação. (2019). *Ministério da educação não implementará último contingenciamento de R\$1,6 bilhão*. <http://portal.mec.gov.br/busca-geral/222-noticias/537011943/76391-ministerio-da-educacao-nao-implementara-ultimo-contingenciamento-de-r-1-6-bilhao>.
- Mec. Ministério da Educação. (2023). *MEC investe R\$ 9bi em educação básica em 2023*. [https://agenciagov.ebc.com.br/noticias/202312/mec-investe-mais-de-r-9-bi-em-educacao-basica-em-2023#:~:text=O%20Minist%C3%A9rio%20da%20Educa%C3%A7%C3%A3o%20\(MEC,%2C5%25%20da%20dota%C3%A7%C3%A3o%20total](https://agenciagov.ebc.com.br/noticias/202312/mec-investe-mais-de-r-9-bi-em-educacao-basica-em-2023#:~:text=O%20Minist%C3%A9rio%20da%20Educa%C3%A7%C3%A3o%20(MEC,%2C5%25%20da%20dota%C3%A7%C3%A3o%20total).
- Nunes, R. S., & Nunes, J. M. V. A. (2019). Modelos Constitutivos de Sequências Didáticas: enfoque na teoria das situações didáticas. *Revista Exitus*, Santarém. <http://ufopa.edu.br/portaldeperiodicos/index.php/revistaexitus/article/view/719>.
- O Poder 360. (s.d.). *SP perde recursos federais por não reduzir as desigualdades educacionais*. <https://www.poder360.com.br/educacao/sp-nao-reduz-desigualdades-educacionais-e-perde-recursos-da-uniao/#:~:text=O%20Estado%20de%20S%C3%A3o%20Paulo,o%20Desenvolvimento%20da%20Educa%C3%A7%C3%A3o%20B%C3%A1sica>.
- Oliveira, P. S. C. (2018). *A relação entre os níveis de risco e os desvios orçamentários em projetos de desenvolvimento de softwares*. São Paulo.
- Pires, B. (2021). Orçamento secreto bilionário de Bolsonaro banca tratos superfaturados em troca de apoio no Congresso. *Brasil de Fato*, São Paulo. <https://www.brasildefato.com.br/2021/05/09/bolsonaro-criou-orcamento-secreto-de-r->

3-bilhoes-em-troca-de-apoio-do-

congresso#:~:text=O%20presidente%20Jair%20Bolsonaro%20(sem,%E2%80%9Ccen
tr%C3%A3o%E2%80%9D%20no%20Congresso%20Nacional.

Portal da Transparência. (2022). *Educação*. <https://portaldatransparencia.gov.br/funcoes/12-educacao?ano=2022>.

Silva, P. M. R. da. (2022). *Goodwill: o ativo mais controverso da economia empresarial: uma revisão sistemática da literatura*. Portugal.

Soares, L. F. G. S. (2023). *Revisão de estudos acerca de planejamentos tributários entre os anos de 2017 e 2020* [Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação)]. Base de dados da Universidade Federal de Uberlândia. Uberlândia: UFU.

STN. Secretaria do Tesouro Nacional. (2021). *Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP)*, 9th ed. <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/manual-de-contabilidade-aplicada-ao-setor-publico-mcasp/2021/26>.

STN/SOF. Secretaria do Tesouro Nacional/Secretaria de Orçamento Federal. (2024). *Manual Técnico de Orçamento (MTO)*, 3th ed. <https://www.ufac.br/site/ufac/proplan/doc/mto-2024.pdf>.

Vergara, S. C. (2012). *Métodos de coleta de dados no campo*, 2th ed. São Paulo: Editora Atlas.