

UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA  
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS  
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS  
CURSO DE MESTRADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

FÁBIO DE ASSIS MOREIRA LIMA

**COMPREENSIBILIDADE DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL:  
INFLUÊNCIAS NA COPRODUÇÃO DOS CACS-FUNDEB EM  
ATIVIDADES DE CONTROLE DA GESTÃO DOS RECURSOS**

JOÃO PESSOA – PB

2023

**FÁBIO DE ASSIS MOREIRA LIMA**

**COMPREENSIBILIDADE DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL:  
INFLUÊNCIAS NA COPRODUÇÃO DOS CACS-FUNDEB EM  
ATIVIDADES DE CONTROLE DA GESTÃO DOS RECURSOS**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal da Paraíba, como requisito parcial à obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

**Área de concentração:** Informação Contábil

**Linha de Pesquisa:** Informação Contábil para o Setor Público.

**Orientador:** Prof. Dr. Josedilton Alves Diniz

JOÃO PESSOA – PB

2023

**Catálogo na publicação**  
**Seção de Catalogação e Classificação**

L732c Lima, Fábio de Assis Moreira.

Compreensibilidade da informação contábil :  
influências na coprodução dos Cacs-fundeb em atividades  
de controle da gestão dos recursos / Fábio de Assis  
Moreira Lima. - João Pessoa, 2023.  
98 f. : il.

Orientação: Josedilton Alves Diniz.  
Dissertação (Mestrado) - UFPB/CCSA.

1. Ciências contábeis. 2. Controle social. 3.  
Contábil - Setor público. I. Diniz, Josedilton Alves.  
II. Título.

UFPB/BC

CDU 657(043)

# FÁBIO DE ASSIS MOREIRA LIMA

## COMPREENSIBILIDADE DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL: INFLUÊNCIAS NA COPRODUÇÃO DOS CACS-FUNDEB EM ATIVIDADES DE CONTROLE DA GESTÃO DOS RECURSOS

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal da Paraíba, como requisito parcial à obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

### Banca Examinadora



Documento assinado digitalmente  
JOSEDILTON ALVES DINIZ  
Data: 20/04/2023 11:10:13-0300  
Verifique em <https://validar.iti.gov.br>

---

Prof.º Dr. Josedilton Alves Diniz  
Universidade Federal da Paraíba  
Orientador

ROSSANA GUERRA DE  
SOUSA:67588379472

Assinado de forma digital por  
ROSSANA GUERRA DE  
SOUSA:67588379472  
Dados: 2023.04.23 19:16:38 -03'00'

---

Prof.ª Dr.ª Rossana Guerra de Sousa  
Universidade Federal da Paraíba  
Examinador Interno



Documento assinado digitalmente  
RICARDO ROCHA DE AZEVEDO  
Data: 23/04/2023 15:29:46-0300  
Verifique em <https://validar.iti.gov.br>

---

Prof.º Dr. Ricardo Rocha de Azevedo  
Universidade Federal de Uberlândia  
Examinador Externo

À Francisca de Assis Silva Moreira Lima,  
*in memoriam*, por todo o incentivo para  
que eu seguisse fortemente o caminho dos  
estudos.

## AGRADECIMENTOS

Inicialmente à Deus, por estar ao meu lado em cada momento da minha vida, me permitindo alcançar novos aprendizados e conquistas que me fazem crescer, principalmente, como ser humano capaz de interagir e colaborar no ambiente em que vivo.

À minha amada esposa Valéria, por todo amor, compreensão e apoio em cada etapa dos desafios que início, possibilitando que eu possa me dedicar com mais tranquilidade e perseverança para atingir cada conquista.

Aos meus filhos, Daniele, Thiago e Felipe, que compreenderam os momentos em que estive ausente, para me dedicar à cada etapa do mestrado. E aos quais eu procuro incentivar que abracem o caminho dos estudos com toda a dedicação possível.

À minha mãe Francisca (in memoriam) e ao meu pai Fernando (in memoriam), porque sei que de onde estejam, continuam a zelar por mim.

Aos meus irmãos, Fernanda, Petrônio, Osvaldina e Sandra, à minha tia, Euzeli, e a todos os demais familiares, pelos incentivos e pela alegria de compartilharem comigo de cada conquista.

A cada um dos novos amigos que o curso de mestrado proporcionou, aos quais destaco meus agradecimentos por cada momento que compartilhamos.

Aos professores e técnicos do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal da Paraíba, pela oportunidade de poder realizar o mestrado em um programa de alta qualidade e pelo conhecimento compartilhado neste período.

Ao meu orientador, Prof. Dr. Josedilton Alves Diniz, que foi extremamente importante nessa caminhada, pelos ensinamentos e pela compreensão acerca dos desafios que vivenciei em cada etapa deste trabalho.

Aos membros da banca examinadora, Prof. Dra. Rossana Guerra de Sousa e Prof. Dr. Ricardo Rocha de Azevedo, pelas reflexões e inestimáveis contribuições para esta pesquisa.

Ao estimado amigo Marcos Uchôa, do Tribunal de Contas do Estado da Paraíba, por todo o apoio indispensável para a concretização desse estudo.

À Controladoria Geral da União por reconhecer as disciplinas ofertadas no mestrado como capacitação profissional.

Por fim, agradeço a todos os conselheiros dos CACS-Fundeb que participaram desta pesquisa, por meio do questionário aplicado e das entrevistas realizadas.

*“Espero que as coisas sejam transformadas, porque eu tenho um certo ditado que a gente não precisa ser uma vela acesa para iluminar o mundo. A gente precisa ser só uma vela acesa para ajudar outras velas a clarear o mundo. A gente nunca vai mudar sozinho, mas se gente não der o primeiro passo, a gente não vai ter êxito. Então, assim, espero que essa pesquisa chegue a pessoas que alcancem esse objetivo.”*

*(Entrevistado M-3)*

## RESUMO

A atuação conjunta de representantes do governo e de cidadãos para a disponibilização de serviços públicos pode proporcionar relevantes resultados na busca pela melhoria da gestão. Essa prática foi denominada pela literatura como “coprodução”. Assim, o objetivo da pesquisa foi analisar a influência da compreensibilidade da informação contábil na coprodução dos CACS-Fundeb em atividades de controle da gestão dos recursos. O estudo contou com a participação de representantes de conselhos sociais vinculados a 32 municípios paraibanos. Como instrumento de pesquisa foi aplicado um questionário que contou com a participação de 62 conselheiros e foi analisado por meio de estatística descritiva. Além disso, 12 desses conselheiros foram entrevistados e as transcrições dos dados coletados foram submetidas à análise de conteúdo, conforme Gibbs (2009). Complementarmente, também foram realizados exames para testar a fidedignidade das informações contábeis que são apresentadas pelos 223 municípios paraibanos no sistema SIOPE e que devem ser analisadas pelos CACS-Fundeb. Os dados obtidos no SIOPE foram confrontados com dados informados ao Tribunal de Contas do Estado da Paraíba, por meio do sistema SAGRES. Os exames identificaram divergências, não apontadas pelos CACS-Fundeb, em 64% dos demonstrativos do SIOPE referentes às despesas totais do exercício de 2021. Os resultados da pesquisa revelaram que os conselheiros possuem dificuldade de compreender as informações contábeis, devido a serem utilizados termos essencialmente técnicos. Situação que também é potencializada pela ausência de capacitação para que os conselheiros desempenhem suas atividades.

**Palavras-Chave:** Controle Social; Fundeb; SIOPE; Demonstrações Contábeis do Setor Público; Compreensibilidade.

## ABSTRACT

The joint action of government representatives and citizens for the provision of public services can provide relevant results in the search for improved management. This practice was called by the literature “coproduction”. Thus, the objective of the research was to analyze the influence of the comprehensibility of accounting information by the CACS-Fundeb in the control activities of the management of the resources. This study presents the participation of representatives of social councils linked to 32 municipalities in Paraíba. As a research instrument, a questionnaire was applied with the participation of 62 council members and was analyzed using descriptive statistics. In addition, 12 of these council members were interviewed and the transcriptions of the collected data were submitted to content analysis, according to Gibbs (2009). Furthermore, examinations were also carried out to test the reliability of the accounting information presented by the 223 municipalities in Paraíba in the SIOPE system and which must be analyzed by the CACS-Fundeb. Data obtained from SIOPE were compared with data reported to the court of Auditors of the State of Paraíba, through the SAGRES system. The exams identified divergences, not pointed out by the CACS-Fundeb, in 64% of the SIOPE statements referring to the total expenses for the 2021 financial year. The results of the survey revealed that council members have difficulty understanding accounting information, due to the use of technical terms. This situation is also enhanced by the lack of training for counselors to carry out their activities.

**Keywords:** Social Control; Fundeb; SIOPE; Financial Statements of the Public Sector; Comprehensibility.

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Temas de coprodução e do controle relacionados aos CACS-Fundeb .....	37
Quadro 2 – Correspondentes textuais para as médias apresentadas no questionário.....	40
Quadro 3 – Tipologias das Totalizações de Despesas do Fundeb por Fonte de Recursos.....	42
Quadro 4 – Tipologias do Controle das Disponibilidades Financeiras no Fundeb .....	42
Quadro 5 – Tipologias das Despesas do Fundeb .....	43
Quadro 6 - Matriz de Amarração Metodológica .....	44
Quadro 7 – Detalhamento dos dados das entrevistas realizadas .....	46
Quadro 8 –Categorias e Códigos aplicados na análise da entrevista .....	49

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Perfil de escolaridade dos respondentes.....	52
Tabela 2 – Tempo de permanência como integrante do CACS-FUNDEB.....	53
Tabela 3 – Segmento representativo dos respondentes do CACS-FUNDEB .....	53
Tabela 4 - Segmento representativo dos presidentes dos CACS-Fundeb .....	54
Tabela 5 - Percepção da tempestividade na disponibilização de informações contábeis.....	57
Tabela 6 – Participação de conselheiros dos CACS-FUNDEB em capacitações .....	59
Tabela 7 - Percepção dos conselheiros quanto à compreensão das informações contábeis.....	60
Tabela 8 – Resultado das questões com termos e contextos da contabilidade pública .....	62
Tabela 9 – Participação na supervisão do orçamento da educação.....	63
Tabela 10 – Participação no acompanhamento do PNATE .....	65
Tabela 11 – Participação na análise de licitações e contratos .....	67
Tabela 12 – Participação na análise de notas fiscais e recibos.....	67
Tabela 13 – Participação na análise das despesas com a remuneração de pessoal .....	68
Tabela 14 – Participação na análise da Prestação de Contas encaminhada ao TCE/PB .....	70
Tabela 15 – Participação na análise de informações contábeis lançadas no SIOPE.....	71
Tabela 16 – Confronto do valor total das despesas do FUNDEB.....	73
Tabela 17 – Confronto das Despesas com Profissionais da Educação Básica.....	74
Tabela 18 – Confronto dos Pagamentos Totais (incluídos restos a pagar) .....	75

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CACS	Conselho de Acompanhamento e Controle Social
CME	Conselho Municipal de Educação
CNE	Conselho Nacional de Educação
FNDE	Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação
Fundeb	Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
MAVS	Módulo de Acompanhamento e Validação do SIOPE
MCASP	Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público
MDE	Manutenção e Desenvolvimento do Ensino
OCDE	Organização de Cooperação e de Desenvolvimento Económico
OEA	Organização dos Estados Americanos
ONU	Organização das Nações Unidas
PNATE	Programa Nacional de Apoio ao Transporte do Escolar
PNE	Plano Nacional de Educação
SAGRES	Sistema de Acompanhamento da Gestão dos Recursos da Sociedade
SIOPE	Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação
TCE/PB	Tribunal de Contas do Estado da Paraíba
TIC	Tecnologia da Informação e Comunicação
VAAF	Valor Aluno Ano Fundeb
VAAT	Valor Aluno Ano Total

## Sumário

<b>1. INTRODUÇÃO</b> .....	14
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO.....	14
1.2 OBJETIVOS .....	17
<b>1.2.1 Objetivo Geral</b> .....	17
<b>1.2.2 Objetivos Específicos</b> .....	17
1.3. JUSTIFICATIVA.....	17
<b>2. REFERENCIAL</b> .....	19
2.1 Transparência, <i>Disclosure e Accountability</i> como Pilares do Estado Democrático.....	19
2.2 A Coprodução como Mecanismo de Aprimoramento da Gestão Pública.....	23
2.3 As Atribuições dos Conselhos Sociais na Educação.....	27
2.4 O Campo de Atuação dos CACS-Fundeb para a Coprodução do Controle.....	31
2.5 O Papel da Informação Contábil na coprodução do CACS-Fundeb.....	33
<b>3. METODOLOGIA</b> .....	36
3.1 Contextualização da pesquisa.....	36
3.2 Caracterização da pesquisa.....	37
3.3 Fases da pesquisa .....	38
<b>3.3.1 Preparação do estudo</b> .....	39
<b>3.3.2 Coleta de dados</b> .....	44
<b>3.3.3 Análise dos dados</b> .....	48
<b>3.3.4 Relatório final</b> .....	50
3.4 – Aspectos Éticos .....	50
<b>4 - RESULTADOS E DISCUSSÕES</b> .....	52
4.1 – Caracterização dos Participantes da Pesquisa .....	52
4.2 – Contexto da Atuação dos CACS-Fundeb na Coprodução do Controle.....	55
<b>4.2.1 – Condições materiais e estruturais da atuação dos CACS-Fundeb.</b> .....	55
<b>4.2.2 – Condições referentes à tempestividade de acesso aos dados contábeis.</b> .....	56
<b>4.2.3 – Condições do trabalho voluntário e da disponibilidade de tempo.</b> .....	58
<b>4.2.4 – Condições referentes à capacitação dos conselheiros dos CACS-Fundeb.</b> .....	59
4.3 – Compreensibilidade das informações contábeis pelos representantes dos CACS-Fundeb .....	60
4.4 – Atividades de Coprodução do Controle Desenvolvidas pelos Conselheiros.....	63
<b>4.4.1 – Supervisão do Orçamento da Educação</b> .....	63
<b>4.4.2 – Acompanhamento e emissão de parecer da aplicação de recursos do transporte escolar.</b> .....	65
<b>4.4.3 – Análise de licitações, contratos e comprovantes de despesas</b> .....	67

4.4.4 – Análise das despesas com a remuneração dos profissionais da educação básica. ....	68
4.4.5 – Análise da Prestação de Contas do Fundeb a ser encaminhada ao TCE/PB.....	70
4.4.6 – Análise quanto ao lançamento das informações contábeis no SIOPE.....	71
4.5 – Análise quanto à fidedignidade das informações contábeis lançadas no SIOPE. ....	72
4.5.1 - Análise quanto ao valor total das despesas informado no SIOPE.....	73
4.5.2 – Análise quanto às despesas com a remuneração dos profissionais da Educação Básica.....	74
4.5.3 – Análise quanto ao valor total de despesas pagas (incluindo restos a pagar).....	74
4.6 - Relações entre a compreensibilidade da informação contábil, as atividades da coprodução do controle e o resultado da análise da fidedignidade dos dados.....	75
4.6.1 Compreensibilidade contábil para análise do total de despesas com o Fundeb. ....	76
4.6.2 Compreensibilidade contábil para análise da remuneração de pessoal.....	77
4.6.3 Compreensibilidade contábil para análise do valor total de pagamentos.....	78
CONSIDERAÇÕES FINAIS .....	79
REFERÊNCIAS .....	82
APÊNDICE A - Termo de Consentimento Livre e Esclarecido (TCLE).....	88
APÊNDICE B - Questionário.....	90
APÊNDICE C – Roteiro das Entrevistas .....	94
APÊNDICE D – Respostas dos conselheiros às questões sobre compreensibilidade de termos e contextos da contabilidade pública.....	95
APÊNDICE E – Dados do SIOPE que podem ser confrontados com outras bases .....	97
ANEXO I - Orientação do FNDE para utilização do MAVS.....	98

## 1. INTRODUÇÃO

### 1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO

A partir dos estudos de Ostrom (1972), a nomenclatura “coprodução” passou a ser utilizada na administração pública para sustentar que a melhoria dos serviços públicos poderia ser alcançada por meio do compartilhamento de esforços de agentes públicos e de cidadãos. Anos depois, Ostrom (1996) relatou que o termo coprodução foi desenvolvido para demonstrar os potenciais benefícios da atuação conjunta entre quem produz o serviço e os cidadãos. E que dessa forma, opera-se a construção da sinergia que possibilita unir o governo que executa os serviços aos cidadãos que os recebem.

Para Bovaird e Loeffler (2013), os benefícios proporcionados pela coprodução atingem diferentes partes interessadas, sendo possível ocorrer em locais e períodos distintos. Dessa maneira o debate em torno da austeridade influenciou a busca pela melhoria da qualidade e redução custos, mediante a participação dos usuários no contexto das decisões quanto às entregas a serem realizadas. Além disso, segundo Ostrom (1996), são evidentes as potencialidades da coprodução em países em desenvolvimento, sobretudo pelas restrições orçamentárias, que tornam ainda mais necessário o melhor aproveitamento dos recursos disponíveis.

De forma complementar, no que se refere às possíveis variedades de entendimento quanto ao significado de coprodução, Nabatchi, Sancino e Sicilia (2017) enfatizam a necessidade de serem definidos alguns aspectos importantes atinentes ao termo. No caso, “quem são os atores envolvidos”, “o que” será coproduzido e “quando” será realizado.

Nesse contexto, é oportuno resgatar as quatro fases do ciclo de coprodução, quais sejam: “*co-comissionamento*”, a partir do estabelecimento do que será entregue, para quem e quais os resultados esperados; “*co-design*”, representado pelo planejamento ou criação; “*co-entrega*”, pela efetiva entrega do serviço; e, por fim, a “*co-avaliação*”, representada pelas ações de controle e avaliação da entrega (BOVAIRD e LOEFFLER, 2012; NABATCHI, SANCINO e SICILIA, 2017).

No que se refere ao controle, Bovaird e Loeffler (2012) destacam que pesquisas realizadas para verificar os benefícios alcançados por meio da utilização de cidadãos em atividades de co-avaliação revelaram bons resultados da ação. No caso, os cidadãos foram capazes de desenvolver ideias criativas para tornar o serviço mais eficaz.

Por sua vez, Rocha *et al.* (2012) ressaltam que o desenvolvimento de sociedades pautadas na justiça e na democracia interage com a necessidade de compreensão do controle como um bem público que atua sobre o próprio exercício do poder. Dessa forma, nos regimes democráticos enfatiza-se o desenvolvimento de modelos e mecanismos de *accountability* que possibilitem aos cidadãos controlarem os próprios governantes ou servidores públicos em geral, por meio da instituição e do fortalecimento das atividades de avaliação e responsabilização permanentes.

Cabe destacar que a *Accountability* governamental é materializada pela prestação de contas à sociedade de forma clara e tempestiva, contemplando as informações quantitativas e qualitativas, e evidenciando os resultados alcançados (CRUZ *et al.*, 2012). Assim, a prática da evidenciação (*disclosure*) das transações governamentais deve possibilitar que o cidadão, na condição de usuário da informação contábil, seja capaz de compreender os dados para exercer o controle social (AUGUSTINHO; OLIVEIRA; GUIMARÃES, 2015).

Conforme Coelho *et al.* (2018), a preocupação dos Estados e municípios concentra-se em cumprir exigências legais no que se refere à transparência. Entretanto, é necessário que a transparência governamental não se resuma à obrigatoriedade de disponibilização de informações contábeis, orçamentárias e financeiras. Nesse sentido, Raupp e Pinho (2016) enfatizam que a relevância da transparência pública, para o exercício da cidadania, depende da utilidade das informações, das quais, se esperam ter como retorno o aperfeiçoamento do controle social e da democracia.

É importante mencionar que, a partir dos anos 1990, o fortalecimento do controle social e da democracia participativa foram intensificados mediante a criação de conselhos sociais, formalmente constituídos no arcabouço jurídico institucional do Estado. Com representações mistas, os conselhos sociais aglutinam em sua estrutura, tanto representantes do Poder Público estatal, quanto representantes da sociedade civil que são eleitos diretamente pelos segmentos dos quais fazem parte. Pressupondo-se, assim, um ambiente de construção democrática (GOHN, 2006).

De modo particular, no âmbito do controle social da educação, Coutinho e Abranches (2019) destacam que os estados da federação e municípios precisam constituir e estruturar os Conselhos de Acompanhamento e Controle Social (CACS) que, entre outras atividades, tem a missão de analisar a gestão do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb). Dessa forma, os CACS-Fundeb são instituídos por determinação legal, mediante a participação de representantes de pais, alunos, entidades de classe e de setores governamentais. Ainda segundo Coutinho e Abranches (2019),

a instituição dos conselhos compreende, também, a disponibilização das condições necessárias ao seu funcionamento, como uma forma de contrapartida para o recebimento dos recursos do Fundeb.

Conforme Cruz, Silva e Sousa (2021), o controle social do Fundeb pode ser facilitado pelas potencialidades do Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação (SIOPE), o qual apresenta acesso livre para qualquer cidadão. No entanto, após mais de uma década da instituição do SIOPE, as pesquisas até então realizadas observaram que o grau de dificuldade ainda é muito elevado para que os integrantes dos CACS-Fundeb compreendam o conteúdo de documentações, planilhas e legislações (COUTINHO; ABRANCHES, 2017; MATOS; SOARES; SOARES, 2021).

Oportunamente, cabe destacar que, conforme a Portaria MEC nº 844/2008, a criação do SIOPE objetivou constituir uma base de dados nacional e publicizar para a sociedade “o quanto as três esferas de governo investem efetivamente em educação no Brasil, fortalecendo, assim, os mecanismos de controle legal e social dos gastos”. Por sua vez, para que haja a necessária confiabilidade dos dados deve haver “correspondência entre as informações declaradas na base de dados com os demonstrativos contábeis publicados pelos entes da federação”.

Em razão disso, a portaria também estabelece que compete aos presidentes dos CACS-Fundeb, dos estados e municípios, atestar a fidedignidade dos dados informados no SIOPE, que devem estar em consonância com os dados apresentados aos tribunais de contas. Por sua vez, no âmbito do Estado da Paraíba, o Tribunal de Contas do Estado disponibiliza o SAGRES - Sistema de Acompanhamento da Gestão dos Recursos da Sociedade, o qual tem a função de facilitar o controle social sobre a aplicação dos recursos públicos.

No entanto, Leite (2018) destaca que as terminologias técnicas utilizadas tradicionalmente nos demonstrativos contábeis do setor público brasileiro dificultam a compreensão das informações, afetando negativamente o fortalecimento do controle social sobre a gestão pública. Nesse sentido, Puron-Cid, Reddick e Ganapati (2019) destacam que o orçamento público e a gestão financeira são assuntos tecnicamente complicados, por isso é importante possuir um melhor nível de educação para que as pessoas possam realizar o monitoramento da gestão.

Portanto, diante do contexto demonstrado, a presente pesquisa buscou responder a seguinte questão norteadora: “De que forma a compreensibilidade da informação contábil influencia as atividades de coprodução do controle realizado pelos CACS-Fundeb?”

## 1.2 OBJETIVOS

### 1.2.1 Objetivo Geral

Analisar a influência da compreensibilidade da informação contábil na coprodução dos CACS-Fundeb em atividades de controle da gestão dos recursos.

### 1.2.2 Objetivos Específicos

- Conhecer o contexto da atuação dos CACS-Fundeb na coprodução do controle.
- Investigar a compreensibilidade da informação contábil pelos conselheiros dos CACS-Fundeb.
- Explorar as atividades de coprodução do controle desenvolvidas pelos conselheiros.
- Analisar a fidedignidade de informações contábeis apresentadas no sistema SIOPE e atestadas pelos presidentes dos CACS-Fundeb.
- Identificar as relações entre a compreensibilidade da informação contábil, as atividades da coprodução do controle e o resultado da análise da fidedignidade dos dados no SIOPE.

## 1.3. JUSTIFICATIVA

Os benefícios da pesquisa baseiam-se na apresentação do contexto de atuação dos CACS-Fundeb em municípios paraibanos, demonstrando os aspectos positivos e as possíveis limitações que dificultam as atividades que devem ser realizadas pelos CACS-Fundeb. Como será apresentado, os diferentes contextos, em âmbito municipal, favorecem ou fragilizam essa instância de controle social.

Considerando as diferentes atribuições dos conselhos, constituídos no âmbito educacional, como, por exemplo, as observadas para o próprio CACS-Fundeb, para o conselho municipal de educação ou para o conselho da merenda escolar, é possível observar diferenças nas possibilidades de atuação, dentro do contexto da coprodução dos serviços públicos. Pois as regras que estabelecem as atividades a serem desempenhadas, para cada espécie de conselho, podem direcionar a uma ou mais fases do ciclo de coprodução que cada conselho tem competência legal para atuar.

Assim, as competências específicas dos conselhos determinam a sua participação nas etapas do “*co-comissionamento*”, do “*co-design*”, da “*co-entrega*” ou da “*co-avaliação*”. O presente estudo demonstra, entre outras coisas, que a atuação dos chamados CACS-Fundeb,

quanto à coprodução, está acentuadamente associada à fase da “*co-avaliação*”, ou seja, ao controle.

Como será apresentado, os conselhos do Fundeb realizam um conjunto de atividades no âmbito da coprodução, com destaque para o acompanhamento da gestão dos recursos do Fundeb. Nesse particular, a implantação do SIOPE foi importante como uma ferramenta de interação entre os conselhos e as instâncias governamentais que também possuem a missão de analisar as receitas e as despesas do Fundeb.

Dessa forma, entre outros objetivos, a pesquisa buscou captar as percepções dos conselheiros quanto à compreensibilidade das informações contábeis, principalmente, em relação às existentes no SIOPE, que apresenta os dados de forma categorizada e tem por objetivo facilitar as análises a serem desenvolvidas pelo CACS-Fundeb.

Complementarmente, considerou-se importante a realização de testes para verificar a fidedignidade das informações contábeis disponíveis no SIOPE, considerando que, à princípio, são dados que receberam o atesto de fidedignidade por parte dos presidentes dos CACS-Fundeb. E dessa maneira, o atesto de fidedignidade está diretamente relacionado à compreensibilidade da informação contábil.

Ainda no contexto dos testes quanto à fidedignidade dos dados, o objetivo foi coletar indicadores que pudessem demonstrar se eventuais tipos de informação contábil apresentam dados inconsistentes com maior frequência, o que pode estar relacionado à dificuldade de compreensão de dados específicos por parte dos conselheiros.

As fontes utilizadas na pesquisa compreendem um conjunto diversificado de dados e informações obtidos por meio de revisão da literatura, questionário, entrevista e, ainda, de sistemas públicos de divulgação das receitas e despesas do Fundeb.

Portanto, por meio desse conjunto de análises, buscou-se analisar a atuação do CACS-Fundeb como instância de acompanhamento e controle social, objetivando que os resultados da pesquisa possam contribuir com o seu aperfeiçoamento.

## 2. REFERENCIAL

### 2.1 Transparência, *Disclosure* e *Accountability* como Pilares do Estado Democrático

Segundo Bobbio (1986), “o governo democrático resta no tempo, e com intensidade ainda maior nos momentos de fermentação e de espera no *novus ordo*, como o modelo ideal do governo público em público”. Assim, o delineamento ideal da democracia representativa, fundamentado no Estado constitucional, possibilita ao povo controlar os atos dos governantes. Para Urbinati (2006), a democracia representativa tem na eleição apenas um dos seus momentos, pois as outras etapas são justamente a participação do povo durante o mandato do governante eleito, de forma a contribuir com os processos decisórios e, também, controlá-los. Por isso, a democracia representativa delega o poder ao governante, mas mantém o direito de destituí-lo, exercendo, assim, o poder negativo.

Para Zuccolotto (2014), a consolidação democrática ocorre quando o povo soberano pode observar as ações dos gestores a partir da divulgação de informações da gestão. E esta perspectiva por si só já é um fator positivo, pois os governantes sabem da possibilidade de estarem sendo observados por quem lhes delegou o poder, o povo soberano. Nesse sentido, Augustinho, Oliveira e Guimarães (2015), ressaltam que o agente público, ao aceitar a responsabilidade delegada pela sociedade para a realização do bem público, fica obrigado a prestar contas dos atos praticados em nome da coletividade.

As demonstrações contábeis representam os principais e mais relevantes documentos de *disclosure*, ao possibilitar a demonstração dos resultados alcançados por meio das políticas desenvolvidas a partir da execução do orçamento público (AUGUSTINHO; OLIVEIRA; GUIMARÃES, 2015). Segundo Lira *et al.* (2018), a evidenciação deve atender as exigências estabelecidas, possibilitando a melhoria da eficiência do setor público e para que não ocorra assimetria informacional. Assim, quanto maior o nível de *disclosure*, oportuniza-se um melhor controle pelos cidadãos.

Ao investigar sobre *disclosure*, Verrecchia (2001), por meio do *survey* “*Essays on Disclosure*”, não reconheceu a efetiva existência de uma Teoria da Divulgação, preferindo categorizar as pesquisas contábeis referentes à divulgação em três grupos: o primeiro formado pela divulgação baseada em associação (*association-based disclosure*), considerando os efeitos exógenos decorrentes da divulgação; o segundo formado pela divulgação baseada em julgamento (*discretionary-based disclosure*), de forma que os gestores decidem, discricionariamente, o que deve ser divulgado; e, por fim, o terceiro grupo formado pela

divulgação baseada em eficiência (*efficiency-based disclosure*), de forma que se estuda, antecipadamente, a informação que deve ser divulgada para que seja eficiente em alcançar o objetivo que se almeja.

Por outro lado, no survey “*An Evaluation of “Essays on Disclosure” and the Disclosure Literature in Accounting*”, Dye (2001) discorda de Verrecchia (2001), afirmando a existência da Teoria da Divulgação Voluntária, a qual representa um caso especial da Teoria dos Jogos, de forma que a entidade, avaliando realizar uma divulgação, selecionará a informação que lhe seja favorável e não divulgará a que lhe seja desfavorável. Ainda em seu *survey*, Dye (2001) enfatiza que não existiria, até então, nenhuma teoria sobre divulgações obrigatórias na contabilidade, considerando incipientes as pesquisas analíticas realizadas.

O *disclosure* está associado à governança do setor público, à transparência fiscal e à lei de acesso à informação (OLIVEIRA *et al.*, 2019). Segundo Loureiro, Teixeira e Prado (2008), a efetivação da responsabilização política dos governantes, depende da transparência da gestão, demonstrando a implementação de políticas públicas de forma efetiva e eficiente, o que caracteriza, dessa forma, a ideia teórica da *accountability*.

Quanto à transparência, Zuccolotto, Teixeira e Riccio (2015), entendem que, no âmbito da literatura internacional, o conceito ainda está em construção, principalmente, considerando a existência de diversos aspectos que se relacionam ao fluxo de informações. No entanto, Zorzal e Rodrigues (2022, p.139), ao tratarem da transparência da gestão pública, ressaltam que “*é fundamental que as informações sejam “publicizadas”, compreensíveis, precisas, tempestivas, confiáveis, para entregar eficaz accountability, além de poder contribuir para reduzir a corrupção.*”

Nesse sentido, Bearfield e Bowman (2016) ressaltam a necessidade de liberação de informações oportunas e precisas sobre as atividades do governo, de forma a permitir que observadores externos avaliem se a gestão pública está operando dentro de parâmetros aceitáveis. Segundo Caldas, Costa e Pagliarussi (2016), o Brasil implementou um conjunto de medidas para a ampliação da transparência pública e do acesso à informação, que objetivam a prevenção e o combate à corrupção. Cabendo destacar, que são medidas referendadas e sugeridas por organismos internacionais (ONU, OEA e Ocde).

No contexto da evidenciação, Cruz *et al.* (2012) ressaltam que a prestação de contas deve ser realizada mediante meios eficazes de comunicação, destacando-se a utilização da internet para esta finalidade. Para Sousa *et al.* (2015), no Brasil, a procura da democratização da informação, por meio do desenvolvimento das ferramentas de Tecnologia da Informação e Comunicação (TIC), impulsionou a edição da Lei Complementar nº 131/2009, que determina a

utilização de portais de transparência para a disponibilização de informações sobre a execução orçamentária e financeira dos governos municipais, estaduais e federal.

Por sua vez, no Brasil, apesar dos avanços da legislação nacional, decorrentes também da Lei nº 12.527/2011, restaram ainda obscuras a qualidade do conteúdo e o grau de transparência a ser disponibilizado pelos governos, mediante a utilização da TIC (SOUSA *et al.*, 2015). Acrescente-se ainda, que outros fatores também devem ser considerados. Como, por exemplo, que os níveis de transparência são impactados pelas condições socioeconômicas dos municípios como ressaltam Cruz *et al.* (2012).

Apesar disso, Lira *et al.* (2018), ao pesquisarem o nível de transparência ativa e transparência passiva dos municípios brasileiros, entre os períodos de 2015 e 2016, concluíram ter ocorrido evolução no nível de *disclosure*, pois as entidades públicas estariam se adequando, gradativamente, aos requisitos legais de divulgação da informação. Esta ampliação da transparência serve para conquistar a confiança e credibilidade da sociedade.

Uma alternativa importante para a divulgação é a utilização de mídia social (Facebook ou Twitter) pode impulsionar a diversificação das formas de transparência. Seria uma oportunidade para os gestores envolverem o público com a divulgação dos planos estratégicos das cidades ou dos orçamentos propostos. Essas ferramentas poderiam mudar o paradigma de apenas divulgar as informações online, para um novo modelo de transparência que envolveria com mais intensidade cidadãos e empresas interessadas nas informações (BEARFIELD e BOWMAN, 2016).

De acordo com Puron-Cid, Reddick e Ganapati (2019), a transparência possibilita a geração de valor público. Ao utilizar ferramentas de divulgação *online*, os governos estaduais americanos devem utilizar sistemas contábeis robustos com padrões harmonizados, adotando um modelo de governança fundamentado para a ampliação crítica da avaliação em sustentabilidade financeira e em nível de corrupção. Ainda conforme Puron-Cid, Reddick e Ganapati (2019), a elaboração de um conjunto de índices adequados para demonstrar a sustentabilidade financeira seria útil para emissão precoce de alertas sobre riscos de corrupção de funcionários públicos.

Por sua vez, Bearfield e Bowman (2016) destacam que a demanda dos cidadãos por informações transparentes impulsiona que os gestores ampliem a divulgação de dados, conforme a quantidade e tipo requerido. Esse julgamento gerencial do gestor procura perceber se a população tem acesso a mecanismos de tecnologia para acessar os dados, bem como avalia o nível de complexidade do que poderá ser divulgado, representando fatores importantes para subsidiar a decisão de divulgação ou não das informações.

De acordo com Chen e Neshkova (2020), a redução da percepção da corrupção governamental foi bem-sucedida em vários países, que melhoram suas práticas de transparência. Nesse sentido, a abertura de orçamentos governamentais de forma compreensiva para a população é um instrumento de combate à corrupção. A transparência fiscal promove governos mais responsáveis e mais limpos. Cabe destacar, no entanto, as ressalvas de Zuccolotto, Teixeira e Riccio (2015), quando alertam que a transparência pública pode favorecer o incremento de ações de vigilância dos governos, mas não assegura a responsabilização dos gestores públicos se não existirem outros instrumentos democráticos para essa função.

E esse alerta, também é destacado por Martinez, Romero e Rodriguez (2015), quando trataram das reformas legislativas ocorridas em outros países da América Latina (México, Guatemala e Honduras), alertando que o incremento do acesso à informação pública, à princípio, não apresenta condição suficiente para diminuição da corrupção. Concluindo, ainda, que o incremento da transparência precisa ser acompanhado da capacidade da população agir na defesa da melhoria dos serviços públicos, porque a simples detecção de abusos não é suficiente para a melhoria da gestão.

Dessa forma, ao se ampliar a transparência de como são gastos os recursos arrecadados por meio dos impostos pagos, ocorre um desestímulo ao comportamento antiético e aperfeiçoa uma cultura de publicidade da gestão e intolerância à corrupção. Outro benefício é a possibilidade de diminuição das oportunidades de funcionários desonestos utilizarem seus cargos para auferirem ganhos privados (CHEN e NESHKOVA, 2020).

Por sua vez, Aquino *et al.* (2018) ressaltam que podem ser observadas limitações do controle em diversas dimensões, acarretando a ocorrência de respostas menores nas organizações públicas, tanto em relação aos processos de auditoria, quanto no engajamento da participação social, no sentido de favorecer maior transparência e responsividade. Ainda como relatado por Aquino *et al.* (2018), alguns aspectos reduzem a garantia de fidedignidade e qualidade das informações prestadas aos órgãos de controle, como a ausência de auditoria contábil e a baixa valorização de auditoria presencial.

Para Rocha *et al.* (2012), a interação contínua e dinâmica entre as atividades desenvolvidas por órgãos de controle institucionalizados (tribunais de contas, controles internos etc.) e por formas de controle menos institucionalizadas (conselhos sociais) tendem a proporcionar mais resultados para ambas as partes na efetivação da *accountability*. Destacam, ainda, que o êxito da sociedade quando atua cobrando informações e novos mecanismos

institucionalizadas de controle, tende a ampliar a disposição para contribuir na coprodução de bens e serviços públicos.

## 2.2 A Coprodução como Mecanismo de Aprimoramento da Gestão Pública

Segundo Bovaird e Loeffler (2013), a coprodução é a atuação conjunta de cidadãos e profissionais da área pública para uma melhor utilização dos recursos disponíveis e alcançar melhores resultados. Não se trata de um novo conceito, pois sempre esteve intrínseco aos serviços públicos. O que tem se evidenciado, em maior proporção, é o reconhecimento de sua importância nos setores público e privado.

Conforme Nabatchi et al. (2016), o espaço aberto para a coprodução envolve uma diversidade de áreas e, conseqüentemente, de atores, como os agentes públicos, membros de organizações sem fins lucrativos e representantes de setores privados. Percebe-se a coprodução como uma oportunidade de incentivar a austeridade e a redefinição dos papéis do governo, sociedade civil e respectivos usuários dos serviços públicos. Segundo Bovaird e Loeffler (2013), na coprodução, eleva-se a probabilidade de que o serviço público prestado atenda aos critérios e anseios dos usuários, pois possibilita a participação de cidadãos na definição quanto “ao que” e “como” será produzido.

Para Bovaird e Loeffler (2012), muitas vezes são necessários investimentos financeiros para se obter sucesso em atividades de coprodução, mas que também pode ter como resultado futuro a diminuição do custo do serviço prestado. Nesse sentido, Ostrom (1996) destaca que até mesmo as iniciativas direcionadas para melhorar a formação e capacidade do agente público e do cidadão, realizadas conjuntamente, tem melhores perspectivas de retorno do que quando são desenvolvidas de forma isolada.

Para Ostrom (1996), a coprodução possibilita que os cidadãos possam desempenhar um papel ativo no âmbito dos serviços que lhes são prestados. Assim, a participação ativa nas práticas de coprodução possibilita que os esforços empreendidos tragam resultados positivos tanto para os cidadãos, quanto para os funcionários públicos envolvidos nos serviços, porque aumenta a motivação para alcançar melhores resultados.

De acordo com Nabatchi, Sancino e Sicilia (2017), ainda que o termo coprodução tenha tido amplo alcance entre as décadas de 1970 e 1980, recentemente o interesse por sua definição conceitual ressurgiu entre estudiosos, sobretudo devido ao crescente espaço aberto para a prática da coprodução em programas e atividades desenvolvidas por organizações públicas.

Dessa forma, no âmbito da coprodução é necessário identificar “quem são os atores”, “o que” e “quando” coproduzir.

Nesse sentido, Nabatchi, Sancino e Sicilia (2017) reforçam que a coprodução envolve, necessariamente, dois grupos de participantes. O primeiro seria formado pelos agentes do governo, que direta ou indiretamente são os executores normalmente designados para atuar no serviço público em questão. O segundo grupo seria formado pelos membros da sociedade, como os cidadãos, clientes ou produtores, que atuariam para reforçar os esforços na execução da política pública de forma voluntária.

Para Bovaird e Loeffler (2013), a forma como os sistemas públicos de avaliação e contabilidade atuam têm contribuído para que os órgãos públicos desperdicem as contribuições dos cidadãos, simplesmente porque se perdem ou são mal administradas no âmbito burocrático. Dessa maneira, o melhor aproveitamento da coprodução depende da mudança de postura dos políticos e dirigentes que concentram as ações do setor público unicamente em suas próprias decisões e não percebem os benefícios que podem ser alcançados com a participação dos cidadãos.

Apesar dessa situação também ocorrer em países desenvolvidos, uma maior concentração desses problemas é observada em países em desenvolvimento, porque prevalecem as decisões do governo central, cujo pensamento dominante remonta ao tempo do colonialismo. E essa postura também se agrava pelas restrições orçamentárias, onde um maior esforço para trabalhar em coprodução poderia ser mais viável em termos de resultado (OSTROM, 1996).

Segundo Bovaird e Loeffler (2013), os pontos positivos da coprodução podem ser plenamente alcançados se o setor público aprender a trabalhar com as comunidades e usuários de maneira diferente. É necessário saber aproveitar os esforços daqueles que se dispõem a colaborar para a melhoria dos serviços, evitando que este trabalho seja desperdiçado. Para Lino *et al.* (2019), os normativos regulamentadores possibilitam a criação dos “espaços latentes de coprodução” (*Latente Spaces of co-Production - LSCp*), por meio do disciplinamento das potenciais interações facultadas aos cidadãos e agentes públicos, cuja implementação pode ser colocada em prática a partir das vivências sociais e do trabalho em conjunto.

De acordo com Lino *et al.* (2019), as características estruturais dos serviços públicos e as regras definidas pelos mecanismos reguladores podem promover ou minar a coprodução, porque influenciam diretamente a intensidade do engajamento, facilitando ou dificultando o desenvolvimento das atividades e o nível de sua eficácia. Inclusive, esses fatores teriam sido negligenciados pela literatura acadêmica ao tratar da coprodução na gestão pública.

Ainda segundo Lino *et al.* (2019), a lacuna na literatura acadêmica também contempla o desconhecimento de como as regras formais e informais influenciam as práticas básicas da vida cotidiana. Muito embora, as regras não tenham o poder de condicionar, de forma específica, os comportamentos e ações informais decorrentes das interações que surgem no âmbito do regulamento. Nesse contexto, possibilita-se uma determinada flexibilidade quanto à lógica das ações a serem empreendidas em coprodução, pois são influenciadas pela maneira como os cidadãos e agentes públicos compreendem suas funções e traduzem as regras para encontrar, intencionalmente, oportunidades para criar uma lógica de ação que entendam apropriada.

O envolvimento de cidadãos pode ocorrer por uma preocupação natural quanto aos serviços, ou seja, por entenderem que é um dever público, como também devido à perspectiva de que os benefícios irão retornar diretamente aos que se dispuserem a participar. No entanto, a perspectiva de atuação de forma produtiva é um elemento essencial para que se mantenha a motivação. Também é normal que compromissos pessoais dificultem a participação ou que se perda o interesse por outros motivos, inclusive, em decorrência de desentendimentos durante as atividades realizadas (BOVAIRD; LOEFFLER, 2013).

Para Rocha *et al.* (2012), a ampliação e a melhoria da qualidade da administração pública estão associadas à possibilidade de utilização de informações que possibilitem a tomada de decisão, ao embasamento para a formulação de políticas públicas e à possibilidade de uma melhor compreensão dos cenários que permitirão sancionar ou premiar os agentes públicos. A coprodução dessas informações e do controle também pode ser operacionalizada por meio da interação entre órgãos de controle institucionais e de iniciativas de controle social, sobretudo procurando reduzir eventuais obstáculos e priorizando as potencialidades disponíveis.

Analogicamente, pode-se associar a coprodução às quatro fases do ciclo de produção, quais sejam, “*co-comissionamento*”, “*co-design*”, “*co-entrega*” e “*co-avaliação*” (BOVAIRD; LOEFFLER, 2013). Segundo Nabatchi, Sancino e Sicilia (2017), o “*co-comissionamento*” é a fase de definição dos serviços públicos prioritários. Trata-se de atividade que é realizada prospectivamente para a definição de quais serão as entregas, quem será beneficiado e o que se espera como resultado.

Para Bovaird e Loeffler (2013), se os serviços públicos são direcionados ao bem-estar da comunidade e dos usuários dos serviços, serão estes os atores mais importantes para atuar no “*co-comissionamento*”. Justamente porque o comissionamento é uma das atividades centrais do setor público que, historicamente, é operacionalizado por políticos e dirigentes de órgãos

públicos. Mas esse modelo não é o adequado para a era da austeridade fiscal que precisa envolver a comunidade e os usuários dos serviços no início do processo.

No entanto, ainda segundo Bovaird e Loeffler (2013), a motivação em participar do “*co-comissionamento*” pode estar associada, também, a um “ciclo de vida” natural, decorrente de diferentes características de grupos que se interessam ou se desligam das atividades. Cenários de ameaça aos serviços públicos podem suscitar elevada participação em determinados períodos e baixa adesão quando se acredita que os serviços estão satisfatórios.

Quanto ao “*co-design*”, Nabatchi, Sancino e Sicilia (2017) o definem como a fase para realizar as atividades de planejamento ou criação, podendo ocorrer de forma prospectiva ou concorrente à execução dos serviços públicos. Para Bovaird e Loeffler (2013), o “*co-design*” proporciona que a comunidade e seus usuários possam contribuir com sua experiência quanto à forma que desejam a prestação dos serviços, proporcionando uma ação “de fora para dentro”, muitas vezes, com insights inovadores.

A “*co-entrega*” corresponde a efetiva prestação do serviço por meio de ação colaborativa entre cidadãos e o setor público de maneira eficiente. A ideia é melhorar a qualidade e economizar recursos, objetivando a priorização de resultados que sejam valorizados pelos usuários, inclusive, de forma transparente e proporcionando que a comunidade compreenda o valor, a função e as restrições dos serviços (BOVAIRD; LOEFFLER, 2013). Na fase efetiva da prestação do serviço público também podem ser realizadas ações concorrentes para melhorar a entrega (NABATCHI; SANCINO; SICILIA, 2017).

Por fim, a “*co-avaliação*” é a fase na qual as atividades realizadas serão examinadas quanto à efetiva implementação ou qualidade do serviço público, ocorrendo de forma retrospectiva (NABATCHI; SANCINO; SICILIA 2017). A “*co-avaliação*” proporciona que cidadãos exponham como percebem a prestação dos serviços e busquem seu aprimoramento trabalhando de forma colaborativa com os técnicos e gerentes das organizações (BOVAIRD; LOEFFLER, 2013).

Para Loeffler e Bovaird (2016), quando os serviços públicos não se organizam para receberem essas contribuições, demonstra-se um desrespeito com os cidadãos. Assim, trata-se de proporcionar uma “visão privilegiada” que muitas vezes passa despercebida. Além dos tradicionais encontros presenciais promovidos pela comunidade e por usuários dos serviços, existem diversos mecanismos de inovações tecnológicas que favorecem a co-avaliação, como as mídias sociais e sites com fóruns para participação da população (BOVAIRD; LOEFFLER, 2013).

Quanto à participação na coprodução, pode ser desenvolvida individualmente ou coletivamente, promovendo resultados melhores para usufruto específico daqueles diretamente interessados ou para a coletividade em geral. (LOEFFLER; BOVAIRD, 2016). Para Nabatchi, Sancino e Sicilia (2017), esse aspecto influencia a categorização de tipologias de coprodução. No caso, seria a questão do alcance do serviço público prestado. Quanto a esse aspecto, haveria a possibilidade de identificação de três níveis de coprodução – individual, grupal ou coletivo. Os quais, quando aplicados às quatro fases do ciclo de produção, correspondem a uma possível formação 3 x 4, o que representa um conjunto de 12 tipos de coprodução.

Quanto aos níveis de coprodução, o individual teria como característica a participação de um agente público e um indivíduo leigo que irá usufruir do benefício gerado, como, por exemplo, quando um professor agenda a realização de um estudo em parceria com um estudante que terá um benefício pessoal com o objeto produzido. O nível grupal é observado quando um ou mais agentes públicos realizam uma atividade em parceria com um ou mais representante de uma comunidade para estabelecer os detalhes de uma política pública que será ofertada a um grupo específico da comunidade. Por fim, o nível coletivo se desenvolve quando agentes públicos, de uma ou mais organizações, se reúnem com cidadãos (clientes, consumidores etc.) para a coprodução de um serviço público que beneficiará a coletividade (NABATCHI; SANCINO; SICILIA, 2017).

Os conselhos sociais são exemplos do nível coletivo de coprodução em diversas áreas do serviço público, como, por exemplo, a educação. Conforme Lima, Raimann e Santos (2018), os conselhos integram a superestrutura do Estado e promovem a interlocução entre a sociedade civil organizada e os organismos governamentais. Por isso, são mecanismos de controle social, cujas atribuições destinam-se a garantir a qualidade da educação ofertada à população brasileira.

### 2.3 As Atribuições dos Conselhos Sociais na Educação

Segundo Coutinho e Abranches (2019), o artigo 205 da Constituição Federal de 1988 estabelece que a educação seja gerida democraticamente e com a participação da sociedade, ao disciplinar que: “A educação, direito de todos e dever do Estado e da família, será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho”. Já o artigo 206, inciso VI, define a gestão democrática do ensino público como um dos princípios a serem seguidos.

Por sua vez, a Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (LDBEN), em seu artigo 14, delega aos sistemas de ensino a definição de normas para a gestão democrática do ensino público na educação básica de acordo com os seguintes princípios: “I- participação dos profissionais da educação na elaboração do projeto pedagógico da escola; e II- participação das comunidades escolar e local em conselhos escolares ou equivalentes”.

Dessa forma, no âmbito da educação, a participação social é operacionalizada por meio de diversas esferas institucionalizadas (conferências, conselhos, ouvidorias, audiências públicas etc.) que precisam garantir os espaços democráticos, proporcionando o acesso e a participação de representantes da sociedade civil, do Governo e de sindicatos dos profissionais da educação. Nesse sentido, a inclusão da sociedade civil organizada no contexto da gestão educacional é um requisito essencial para a participação, fiscalização, acompanhamento e controle social das políticas educacionais, de forma a garantir que haja diálogo entre Governos e sociedade civil (COUTINHO; ABRANCHES, 2019).

No entanto, o processo de desenvolvimento da gestão democrática e a ampliação na transparência na gestão pública, por meio do acompanhamento e controle social dos recursos destinados à área educacional, reveste-se da necessidade de explicitação normativo-jurídica dos papéis dos conselhos sociais, de forma a definir a extensão e a amplitude de suas atribuições (SOUZA, 2016).

No contexto das atribuições das instâncias de atuação nacional, estadual e municipal, a LDBEN dispõe sobre a obrigatoriedade da instituição do Conselho Nacional de Educação e, paralelamente, atribui algumas competências aos conselhos estaduais de educação. No que se refere à instituição de conselhos municipais de educação, restringindo-se a atribuir, aos municípios, competências de “organizar, manter e desenvolver os órgãos e instituições oficiais dos seus sistemas de ensino, integrando-os às políticas e planos educacionais da União e dos Estados”. Também foi facultado aos municípios integrarem-se “ao sistema estadual de ensino ou compor com ele um sistema único de educação básica”.

No entanto, o Plano Nacional de Educação (PNE), aprovado pela Lei nº 13.005, de 25 de junho de 2014, com vigência de dez anos, apresenta o estímulo à “constituição e o fortalecimento de conselhos escolares e conselhos municipais de educação, como instrumentos de participação e fiscalização na gestão escolar e educacional”, em uma das estratégias vinculadas à “Meta 19”, que trata da efetivação da gestão democrática da educação. Uma outra estratégia priorizada na “Meta 19”, contempla a necessidade de ampliar os programas de apoio e formação aos Conselhos de Alimentação Escolar (CAE) e aos CACS-Fundeb.

Considerando essa pluralidade de conselhos na esfera municipal, faz-se necessário destacar suas principais competências, iniciando-se pelo Conselho Municipal de Educação. De acordo com Lima et al. (2018), os objetivos e metas do Conselho Municipal de Educação decorrem de suas obrigações para com a sociedade e devem possibilitar o debate que atenda às necessidades daqueles que desejam garantir seus direitos em relação à educação. Sendo este o papel a ser desempenhado pelos conselheiros na discussão de questões relevantes para a disponibilização de serviços educacionais de qualidade, como um direito da cidadania.

Ainda conforme Lima et al. (2018), os conselheiros devem ter como referência o interesse público para a organização do ensino, priorizando as competências que se revestem da necessária participação democrática nas discussões e deliberações. Por sua vez, Coutinho e Abranches (2019) entendem que, no contexto das políticas educacionais, os Conselhos da Educação se baseiam em gestão democrática e participação social, as quais contribuem de forma interdependente para existência de processos democráticos, mediante a presença de segmentos sociais para o acompanhamento e fiscalização dos recursos destinados à educação.

Os Conselhos de Educação pertencem aos sistemas de ensino como instâncias de gestão colegiada, conforme ressaltam Lima et al. (2018), possuindo a missão de efetivar o controle social na busca da educação de qualidade, como instrumentos profícuos na formulação de políticas públicas inovadoras, a partir da mediação entre a sociedade civil e a gestão governamental. Por isso, faz-se necessário o desenvolvimento do poder analítico dos conselheiros para opinar nas diversas discussões que envolvam o conselho, superando a mera representação simbólica e instrumental do segmento ao qual pertencem.

No entanto, os Conselhos Municipais de Educação, salvo raras exceções, ainda não conquistaram a capacidade de deliberação política para definição dos caminhos a serem trilhados pela educação municipal. Essa realidade decorre, principalmente, por não serem percebidos como uma instância de colaboração crítica das gestões e possuindo papel importante para a transformação educacional, social e cultural dos municípios. O que de fato ocorre é que os conselhos ainda são vistos como instituições que podem prejudicar a política municipal (LIMA et al., 2018).

Quanto aos Conselhos Escolares, sua criação como um espaço democrático depende de sua forma de organização, que precisa incentivar a discussão e a tomada de decisões objetivando encontrar soluções para os problemas enfrentados pela escola e pela comunidade na qual está inserida. Sobretudo, devido a necessidade da construção coletiva do processo que viabilizará a democracia na educação. Trata-se, então, da união entre a comunidade escolar e a comunidade local, com destaque para as famílias, na participação das discussões que

evidenciem direitos e deveres, primando pela consolidação da democracia participativa em prol da sociedade (DUTRA e AFONSO, 2017).

No entanto, mesmo quando existirem limitações para o funcionamento dos conselhos escolares, o papel da comunidade escolar para a democratização da gestão no interior das escolas é fundamental para garantir a manifestação dos representantes dos diversos segmentos (DUTRA e AFONSO, 2017). Inclusive, o PNE estimula que sejam instituídos e fortalecidos grêmios estudantis e associações de pais, garantindo-se espaços adequados e condições de funcionamento nas escolas, objetivando uma articulação orgânica e autônoma com os conselhos escolares.

Vale ressaltar, também, que os conselhos escolares podem se habilitar como Unidades Executoras dos recursos provenientes do Programa Dinheiro Direto na Escola (PDDE), instituído pela Lei nº 11.947/2009, conforme prevê a Resolução nº 15/2021, do FNDE. Inclusive, foi estabelecido que as escolas com número superior à cinquenta estudantes devem constituir-se como pessoa jurídica de direito privado, registrando os respectivos atos em Cartório de Registro Civil de Pessoas Jurídicas do respectivo município, para fins de obtenção do Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas – CNPJ. A constituição do conselho escolar como unidade executora do PDDE exige a realização de assembleia geral de professores, pais, estudantes, funcionários e demais interessados da comunidade local.

Em relação aos Conselhos de Alimentação Escolar (CAE), no âmbito do Programa Nacional de Alimentação Escolar (PNAE), suas competências estão elencadas no art. 19 da Lei nº 11.947/2009. Destacam-se as atividades de acompanhar e fiscalizar a aplicação dos recursos e o zelo pela qualidade dos alimentos, sobretudo, quanto às condições higiênicas e à aceitabilidade dos cardápios estabelecidos. O CAE deve receber o relatório anual da gestão dos recursos e providenciar a emissão de parecer conclusivo, opinando pela aprovação ou reprovação na gestão do programa. A não instituição do CAE poderá ensejar a suspensão dos repasses dos recursos do PNAE.

Para completar o elenco de conselhos diretamente relacionados à educação, resta tratar daquele cujas competências estão predominantemente associadas ao acompanhamento dos recursos do Fundeb. Para Souza (2016), os entes federados são obrigados a criar os CACS-Fundeb devido a sua importância para o planejamento da educação, reafirmando que a participação desses órgãos colegiados contribui com o desenvolvimento da gestão democrática e objetiva garantir o acompanhamento e controle social dos recursos públicos, com repercussão para a ampliação da transparência na gestão pública.

Para Souza (2016), o Plano Nacional de Educação – PNE (2014-2024) e os Planos Estaduais de Educação – PEEs, respectivos ao período do PNE vigente, versam de forma um tanto genérica ao tratar dos CACS-Fundeb, apenas articulando o fortalecimento da gestão democrática e o princípio de regulação social da educação local. Os CACS-Fundeb são caracterizados como órgãos privilegiados para monitorar a aplicação dos recursos destinados à educação, mas sem desconsiderar as competências dos Conselhos Municipais de Educação – CME, dos Conselhos Escolares e outros colegiados com atuação na área.

Considerando que a atuação dos CACS-Fundeb, no contexto da coprodução da atividade de controle, é o ponto central desta pesquisa, o detalhamento dos aspectos normativos e operacionais de suas competências serão apresentados no próximo tópico desta revisão da literatura.

#### 2.4 O Campo de Atuação dos CACS-Fundeb para a Coprodução do Controle

Para compreender as funções delegadas aos conselhos do Fundeb, torna-se necessário partir de regramentos constitucionais atinentes à educação. A aplicação mínima de recursos em educação está prevista no art. 212, da Constituição Federal de 1988, o qual estabelece que “a União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino”.

Paralelamente à exigência de aplicação mínima em educação, foi instituído o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – Fundeb, o qual possui natureza contábil. Sua implantação, no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, destina-se a operacionalizar a distribuição dos recursos entre esses entes e os respectivos municípios. O Fundeb foi criado, inicialmente, pela Emenda Constitucional nº 53/2006 e regulamentado pela Lei nº 11.494/2007. Sua vigência limitava-se aos exercícios de 2007 a 2020.

No entanto, por meio da Emenda Constitucional nº 108, de 26 de agosto de 2020, que acresceu o art. 212-A ao conjunto de dispositivos constitucionais que tratam da educação, o Fundeb foi reformulado e passou a ter vigência ilimitada. Inclusive, foi estabelecida a ampliação dos recursos a serem aportados pela União. Com isso, uma nova lei foi editada para disciplinar o funcionamento do Fundo, a destinação dos recursos e as atribuições dos conselhos de acompanhamento e controle social. Trata-se da Lei nº 14.113, de 25 de dezembro de 2020 (Lei do Fundeb).

Por esse dispositivo legal, as competências atribuídas ao CACS-Fundeb envolvem um conjunto diversificado de atividades, tais como: analisar a prestação de contas anual dos recursos recebidos e elaborar um parecer para encaminhamento ao tribunal de contas competente; supervisionar o censo escolar anual e a elaboração da proposta orçamentária anual; acompanhar a aplicação dos recursos federais transferidos à conta do Programa Nacional de Apoio ao Transporte do Escolar (PNATE) e do Programa de Apoio aos Sistemas de Ensino para Atendimento à Educação de Jovens e Adultos (PEJA), bem como analisar as respectivas prestações de contas e emitir pareceres para encaminhamento ao FNDE.

Conforme Souza (2016), é inegável a importância do CACS-Fundeb no âmbito da educação pública, cuja atuação pode ocorrer paralelamente às atividades a serem desenvolvidas por órgãos públicos de fiscalização e controle, como os Tribunais de Contas, Controladorias e Ministérios Públicos. Esta aproximação facilita a consolidação da gestão democrática da educação viabilizando o próprio Plano de Educação no país. Fora desse contexto, não se mostra suficiente ter um plano de educação técnica e politicamente bem estruturado, com adequadas vinculações orçamentárias, mas com dúvidas sobre os mecanismos de controle sobre a aplicação dos recursos financeiros pelo poder público constituído e pelo controle social.

Uma questão ressaltada por Coutinho e Abranches (2019) é que a participação de representantes do Governo em reuniões dos conselhos é facilitada porque são inseridas entre suas obrigações normais e devido a ocorrerem dentro de seus horários de trabalho. Já os demais segmentos sociais enfrentam realidades diferenciadas, pois precisam encontrar horários livres em suas rotinas diárias, tendo como consequência a baixa participação em reuniões. Essa diferenciação acarreta uma assimetria, considerando que o custo de oportunidade é desigual entre os membros dos conselhos. Ressaltam, ainda, haver pouca tradição cívica da sociedade na vida política do país mediante experiências participativas de forma mais ativa.

Segundo Souza (2016), ainda existem diversos problemas para o funcionamento institucional e sociopolítico dos CACS-Fundeb, em virtude de determinadas características estruturais dos conselhos, cujas causas podem ser atribuídas ao ordenamento jurídico que disciplina a criação e atuação dessas instâncias ou mesmo em decorrência de vícios locais da cultura política, redundando no adensamento de fraudes sobre os recursos correlatos ao Fundeb.

Para Coutinho e Abranches (2019), a legislação que disciplina a composição do CACS-Fundeb preocupou-se em estruturar uma formação que evitasse a preponderância do poder governamental. Assim, foi reservado o espaço da sociedade civil, mediante a participação de representantes dos estudantes e dos pais. Também previu a participação de representante do

conselho municipal de educação e do conselho tutelar (quando constituído no município), para fortalecer a fiscalização e o controle dos recursos destinados à educação.

No entanto, Augustinho, Oliveira e Guimarães (2015) destacam a compreensibilidade como um requisito essencial para a realização do controle social. Dessa forma, a apresentação de uma linguagem extremamente técnica nas demonstrações contábeis tem como consequência a dificuldade de compreensão e assimilação por aqueles que não vivenciam, de modo particular, o universo da ciência e técnica contábil. Assim, o próximo tópico tratará dos aspectos que envolvem a compreensibilidade da informação contábil na coprodução do CACS-Fundeb.

## 2.5 O Papel da Informação Contábil na coprodução do CACS-Fundeb

Segundo Hendriksen e Van Breda (1999), a elaboração de relatórios resumidos de dados contábeis está associada às limitações da amplitude de atenção e da capacidade de compreensão dos seres humanos. Nesse contexto, os objetivos dos demonstrativos norteiam a escolha dos itens e a definição a respeito de qual a quantidade de informação deve ser apresentada.

Ao analisarem o processo de comunicação contábil, Dias Filho e Nakagawa (2001) ressaltaram que sua eficácia obriga que os elaboradores da informação e os seus usuários atribuam significados iguais aos códigos linguísticos apresentados. E essa necessidade exige a realização periódica de avaliação para verificar o grau de compreensibilidade dos termos contábeis utilizados pela contabilidade.

Nesse sentido, Augustinho, Oliveira e Guimarães (2015) investigaram qual o nível de compreensibilidade dos dados disponibilizados em relatórios contábeis por representantes da sociedade civil. A conclusão foi que a maioria dos respondentes não consegue realizar a interpretação adequada das informações contábeis existentes nas prestações de contas públicas. Ainda segundo Augustinho, Oliveira e Guimarães (2015), as restrições na comunicação contábil poderiam ser reduzidas por meio da utilização de linguagem de fácil compreensão, utilizando-se mecanismos complementares que apresentem linguagem verbal e não verbal, bem como a análise e interpretação dos resultados.

Segundo Leite (2018, p.84), embora devam ser divulgados os tradicionais demonstrativos contábeis exigidos pela legislação para o setor público brasileiro, existe a necessidade de publicação complementar denominada de *popular reporting*. Compreendido como o tipo de comunicação que utiliza uma linguagem mais simples, utilizando-se de apresentação lúdica para aumentar o nível de compreensão das informações pelos cidadãos, como uma alternativa aos demonstrativos financeiros tradicionais.

Para Hendriksen e Van Breda (1999), a utilização de títulos e descrições adequadas nas demonstrações contábeis poderiam facilitar a compreensão do usuário da informação, enquanto a terminologia obscura tende a provocar confusão e incompreensão. Os termos técnicos são mais úteis quando apresentam significados precisos e sejam bem conhecidos, o que nem sempre ocorre na contabilidade. Por isso, a uniformização de termos é apropriada quando houver clareza no significado e semelhança nos casos em que seja utilizado. Nesse sentido, Dias Filho e Nakagawa (2001) consideram que a contabilidade possui a missão proporcionar a tomada de decisões, por isso é essencial que as demonstrações contábeis sejam claras e compreensíveis.

Os entes governamentais são obrigados a elaborar e a disponibilizar informações contábeis, para fins de prestação de contas e responsabilização (*accountability*), assim como, para tomada de decisão (ROCHA *et al.*, 2012). No contexto dos objetivos da informação contábil, a relevância, a representação fidedigna, a compreensibilidade, a tempestividade, a comparabilidade e a verificabilidade representam um conjunto integrado de características qualitativas a serem observadas, quando da elaboração e disponibilização das informações contábeis, de forma que sejam úteis aos usuários (MCASP, 8ª edição).

Cabe destacar que o Conselho Federal de Contabilidade aprovou a Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público (NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL). O normativo, aprovado em 2016, objetiva a convergência aos padrões internacionais e foi elaborado de acordo com o Pronunciamento intitulado *The Conceptual Framework for General Purpose Financial Reporting by Public Sector Entities*, emitido pelo *International Public Sector Accounting Standards Board* da *International Federation of Accountants* (IPSASB/Ifac).

Por sua vez, a Estrutura Conceitual (NBC TSP EC) estabelece os conceitos que devem nortear a elaboração das demais normas aplicadas ao setor público, inclusive, quanto à elaboração e à divulgação formal dos Relatórios Contábeis de Propósito Geral das Entidades do Setor Público (RCPGs). Esses relatórios devem disponibilizar informações que permitam aos seus usuários atuarem nos processos decisórios, bem como devem servir para prestação de contas e responsabilização (*accountability*).

Dentre os RCPGs, o Relatório Resumido da Execução Orçamentária – RREO apresenta diversos anexos que sintetizam informações orçamentárias e financeiras da gestão. No Anexo 08 é apresentado o Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE, o qual contempla, entre outros dados, as informações sobre as receitas e as despesas do Fundeb. Os dados do Anexo 08 devem ser informados no SIOPE (MDF, 2020).

No entanto, Da Silva (2022), ao tratar especificamente da utilização do RREO no âmbito do acompanhamento e controle social do CACS-Fundeb, ressalta que a apresentação dos dados é realizada de maneira muito genérica, o que o torna inadequado ao controle social. Ainda de acordo com Da Silva (2022), as regras que determinam disponibilizar permanentemente os registros contábeis e os demonstrativos gerenciais dos recursos do Fundeb possuem efeito praticamente nulo perante os conselheiros, porque esses registros contábeis dialogam pouco ou nada com a natureza do CACS-Fundeb.

Para Dias Filho e Nakagawa (2001), quando a informação contábil é incompreensível, o esforço dedicado na sua elaboração não será válido. E que isso, por si só, a descaracteriza como informação, restringindo-se a um mero dado sem qualquer valor semântico. Assim, o valor da informação está condicionado à capacidade de produzir conhecimento sobre a realidade, de forma a minimizar riscos e incertezas e possibilitar que os seus usuários possam utilizá-la para a tomada de decisão.

Para Rocha *et al.* (2012), o potencial da coprodução do controle está relacionado à produção e divulgação de informações públicas qualificadas, pois são condicionantes à participação efetiva dos cidadãos. No caso, até a mesma a sociedade pode e deve contribuir para a construção da informação contábil a ser utilizada para tomar decisões, aprimorar o desenho das políticas públicas e melhorar a vida da população. A interação para produção de informações qualificadas possibilitará, sobretudo, a premiação ou sanção aos agentes públicos. E essa interação entre cidadãos e servidores públicos tem, ainda, o potencial de promover mudanças nas dinâmicas que envolvem a atuação dos atores sociais.

Segundo Souza (2021), a ampla divulgação de dados contábeis, orçamentários e fiscais reveste-se de elevada importância para o acompanhamento e o controle social dos recursos da educação. Entretanto, são necessários outros instrumentos que facilitem o entendimento e a interpretação dos dados pelos cidadãos, para que a transparência das informações não se torne uma medida ineficiente. Ou seja, sem compreensibilidade, a atuação do controle social não existe.

### 3. METODOLOGIA

Para analisar a influência da compreensibilidade da informação contábil, no âmbito das atividades de coprodução dos CACS-Fundeb, foram adotados métodos destinados a coletar dados que demonstrassem as percepções dos participantes da pesquisa no que se refere às funções a serem desempenhadas, bem como captar eventuais potencialidades e fragilidades quanto à compreensão de termos e contextos da contabilidade pública. De forma complementar, foram realizados testes de fidedignidade de informações contábeis apresentadas pelos municípios paraibanos, por meio do Demonstrativo das Receitas e Despesas do Fundeb, do exercício de 2021, disponível no SIOPE.

O estudo utilizou abordagens quantitativa e qualitativa e teve a participação de 62 conselheiros de CACS-Fundeb vinculados a 32 municípios paraibanos, por meio da aplicação de questionário e entrevista. Embora os 62 conselheiros tenham respondido ao questionário aplicado, a fase das entrevistas foi limitada a 12 presidentes de conselhos, entre os 32 que participaram da pesquisa. Por sua vez, os dados coletados no SIOPE foram confrontados com a base de dados do SAGRES, do Tribunal de Contas do Estado da Paraíba (TCE/PB).

Cabe novamente registrar que os dados do SIOPE somente se tornam disponíveis para acesso público, após o registro do atesto pelos presidentes dos CACS-Fundeb. Considerando que os demonstrativos dos 223 municípios paraibanos, do exercício de 2021, estão disponíveis para acesso público, significa que os atestos de exatidão foram efetuados no SIOPE, à princípio, pelos presidentes dos CACS-Fundeb.

O “atesto” dos dados inseridos no SIOPE é realizado por meio do Módulo de Acompanhamento e Validação do SIOPE – MAVS. O qual apresenta o Demonstrativo das Receitas e Despesas com o Fundeb, exatamente com as informações contábeis lançadas pelas prefeituras municipais. O acesso ao MAVS ocorre mediante a inserção de senha de acesso, exclusivamente criada para os presidentes dos conselhos. As orientações detalhadas para acesso ao MAVS são apresentadas no Anexo I - Orientação do FNDE para utilização do MAVS.

#### 3.1 Contextualização da pesquisa

Para alcançar os objetivos propostos nesta pesquisa, inicialmente buscou-se, por meio da literatura, compreender os principais aspectos que envolvem o desenvolvimento de atividades de coprodução em serviços públicos. Posteriormente, os estudos foram aprofundados para verificar as relações da etapa da coprodução do controle e as atividades desenvolvidas

pelos CACS-Fundeb. Por fim, foram acrescentados outros aspectos que também se inserem nesses contextos. Dessa forma, o Quadro 1 apresenta algumas questões que resultaram da análise da literatura e possuem relação com a pesquisa.

Quadro 1 - Temas de coprodução e do controle relacionados aos CACS-Fundeb

Temas	Aspectos Investigados	Autores
Coprodução	Benefícios da atuação conjunta de agentes públicos e cidadãos para melhorar a prestação dos serviços públicos e diminuir custos.	Ostrom (1972); Ostrom (1996); Bovaird e Loeffler (2012; 2013); Nabatchi, Sancino e Sicilia (2017).
Coprodução do controle	Controle como um bem público que atua sobre o próprio exercício do poder.	Rocha <i>et al.</i> (2012). Bovaird e Loeffler (2013); Aquino <i>et al.</i> (2018).
Compreensibilidade	Capacidade de compreensão dos demonstrativos contábeis por parte da sociedade e dos conselhos sociais.	Leite (2018); Puron-Cid, Reddick e Ganapati (2019); Matos, Soares e Soares (2022); Da Silva (2022).
Controle social	Compreensão do conjunto de atividades a serem desenvolvidas pelos conselhos do Fundeb.	Gohn (2006); SOUSA <i>et al.</i> , (2015); Souza (2016); Coutinho e Abranches (2019); Cruz <i>et al.</i> (2021).
CACS-Fundeb	Competências, atividades desenvolvidas, potencialidades e fragilidades.	Costa, Sauerbronn e Lourenço (2018); Souza (2016); Coutinho e Abranches (2017; 2019); Gama e Santos (2019); Da Silva (2022), Matos, Soares e Soares (2022).
Transparência, <i>Disclosure</i> e <i>Accountability</i>	Prestação de contas à sociedade de forma clara e tempestiva, contemplando as informações quantitativas e qualitativas, e evidenciando os resultados alcançados.	Verrecchia (2001); Dye (2001); Cruz <i>et al.</i> (2012); Bearfield e Bowman (2016); Augustinho; Oliveira; Guimarães (2015).; Lira <i>et al.</i> (2018); Zorzal e Rodrigues (2022).
Fidedignidade e confiabilidade	Verificação quanto à apresentação fidedigna e confiável de dados contábeis em bases governamentais.	Lima <i>et al.</i> (2006); Gonçalves <i>et al.</i> (2009); Bearfield e Bowman (2016)
Acesso à informação	Acesso às diversas fontes de informação para a atuação do conselho.	Loureiro, Teixeira e Prado (2008); Sousa <i>et al.</i> , 2015); Bearfield e Bowman (2016).
Representatividade	Aspectos relativos à representação democrática exercida nos conselhos.	Rocha <i>et al.</i> (2012); Lima <i>et al.</i> (2018); Coutinho e Abranches (2019).

Fonte: Elaboração própria.

Dessa forma, os temas selecionados subsidiaram a definição da metodologia para elaboração do questionário, da entrevista e da análise da fidedignidade dos dados no SIOPE.

### 3.2 Caracterização da pesquisa

Considerando os percursos planejados para a presente investigação, destaca-se que a pesquisa possui natureza descritiva, com abordagem quantitativa e qualitativa. A natureza descritiva refere-se à busca das percepções dos participantes da pesquisa quanto à compreensibilidade contábil e às atividades de coprodução realizadas.

Conforme Gil (2002, p.42), “(...) *as pesquisas descritivas têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre as variáveis*”.

Para Raupp e Beuren (2006), a abordagem quantitativa tem por característica a utilização de instrumentos estatísticos para coletar e analisar os dados, podendo ser realizada por meio de levantamento ou *survey*. Por sua vez, a abordagem qualitativa tem por característica a possibilidade de realização de análises mais profundas quanto ao fenômeno estudado. Ainda segundo Raupp e Beuren (2006, p.92), “*Um exemplo de pesquisa qualitativa em Contabilidade é a análise dos reflexos da utilização dos demonstrativos contábeis no processo de gestão de uma entidade sem fins lucrativos.*”

A decisão de se combinar elementos quantitativos e qualitativos, junto aos participantes da pesquisa, fundamenta-se na necessidade de coletar informações preliminares, por meio de questionários para os exames quantitativos e, em seguida, coletar dados de forma mais espontânea, por meio de entrevistas, para os exames qualitativos.

### 3.3 Fases da pesquisa

Para a realização desta pesquisa foi estabelecida a sequência de fases que possibilitassem o seu desenvolvimento. Nesse sentido foram definidas quatro fases. A primeira refere-se à preparação do estudo, por meio da elaboração do questionário e da definição das perguntas da entrevista semiestruturada, sendo elaborados os protocolos de coleta e análise dos dados. Ainda na primeira fase, foram definidos os dados contábeis a serem coletados no SIOPE e no SAGRES para serem confrontados no exame de fidedignidade.

Cabe destacar que os dados alimentados no SAGRES sofrem um teste de consistência quando da sua captura, o que proporciona uma razoável segurança quanto à fidedignidade das informações prestadas e porque o FNDE estabelece que os dados informados no SIOPE devem ser idênticos aos apresentados aos tribunais de contas dos estados

A segunda fase refere-se à coleta de dados por meio da aplicação dos questionários e da realização e transcrição das entrevistas. No entanto, a participação na pesquisa dependia da emissão de Carta de Anuência dos presidentes dos CACS-Fundeb, conforme exigência do Comitê de Ética em Pesquisa da UFPB. Assim, após os presidentes dos conselhos serem orientados quanto aos objetivos e métodos da pesquisa, mediante o recebimento do documento apresentado no Apêndice A - Termo de Consentimento Livre e Esclarecido (TCLE), era necessário que encaminhassem a Carta de Anuência.

Essa exigência, de certa forma, reforçou o rigor adotado na pesquisa, diminuindo os riscos de que pessoas estranhas aos conselhos respondessem aos questionários. Na segunda fase, também foi realizada a coleta de dados do SIOPE e do SAGRES.

A terceira fase foi a de análise dos dados, inicialmente, por meio da aplicação de métodos de estatística descritiva aos dados obtidos no questionário; codificação e categorização dos dados obtidos nas entrevistas e a análise estatística decorrente do resultado do confronto dos dados do SIOPE e do SAGRES. Na sequência, a quarta fase refere-se à apresentação dos resultados e discussões, com base no referencial teórico, e encerrando com a elaboração das considerações finais. O detalhamento de cada uma das fases está apresentado nos próximos subtópicos.

### **3.3.1 Preparação do estudo**

Para responder à questão da pesquisa, foram definidos os protocolos de coleta e análise de dados com a definição detalhada dos procedimentos de cada fase. Os protocolos foram elaborados a partir da escolha das técnicas para coleta e análise dos dados e possibilitaram a construção da matriz de amarração metodológica da pesquisa, apresentada no final deste subtópico. A matriz metodológica buscou relacionar os objetivos da pesquisa aos constructos norteadores, às teorias e às respectivas referências da pesquisa.

#### **a) Elaboração do questionário**

O questionário foi elaborado por meio do aplicativo *Google Forms* para ser aplicado junto aos conselheiros do Fundeb de municípios paraibanos que concordassem em participar da pesquisa. A estruturação das questões foi realizada a partir de adaptações aos trabalhos de Costa, Sauerbronn e Lourenço (2018), Coutinho e Abranches (2019) e Matos, Soares e Soares (2022).

A Seção 01 do questionário apresenta três questões que se destinaram à caracterização dos respondentes quanto ao grau de instrução, à representatividade e ao tempo de participação no conselho. Nessas questões, o questionário foi elaborado a partir de opções de múltipla escolha.

Na sequência, a Seção 02 do questionário apresenta três grupos de questões: o primeiro objetivou verificar os seguintes aspectos: se foram oferecidos cursos de capacitação para os conselheiros, as percepções quanto à disponibilidade tempestiva dos dados e as percepções sobre a compreensibilidade das informações contábeis.

O segundo grupo de questões destinou-se a investigar em quais atividades os conselheiros participaram com mais frequência, dentre as previstas para a coprodução dos CACS-Fundeb. O questionário apresentou assertivas com possibilidade de respostas parametrizadas com sinais positivos e com opções de respostas no modelo de escala tipo *Likert* de (1) a (10). Sendo as menores faixas para demonstrar uma menor concordância quanto às assertivas e as maiores faixas para demonstrar uma maior concordância.

Segundo Barboza et al. (2013), ao estudarem escalas com diversas quantidades de pontos, foi observado que um maior número de pontos possibilita captar minúcias da mensuração dos constructos. Destacando que “(...) *se não houver problemas de espaço nos questionários, esta escala é adequada para o desenvolvimento de pesquisas acadêmicas, ao favorecer o entendimento do respondente, em especial para respostas de muitos itens.*”

Em relação às análises da estatística descritiva, quanto às respostas das questões elaboradas por meio de escala tipo *Likert*, foi estabelecido que as médias das respostas seriam interpretadas conforme o esquema apresentado no Quadro 2.

Quadro 2 – Correspondentes textuais para as médias apresentadas no questionário.

Atributo	Médias				
	1 a 2	3 a 4	5 a 6	7 a 8	9 a 10
Frequência	Nunca	Raramente	Ocasionalmente	Frequentemente	Muito Frequentemente

Fonte: Elaboração própria.

Por fim, o terceiro grupo objetivou abordar os conselheiros quanto à compreensão de termos e contextos da contabilidade pública, no âmbito da gestão dos recursos do Fundeb. As questões apresentaram opções de respostas no formato de múltipla escolha. Inclusive, foi inserida uma opção com o texto “não sei responder”, na tentativa de evitar que os respondentes fossem obrigados a escolher uma opção qualquer, por não saber a resposta correta.

Vale ressaltar que uma versão preliminar do questionário foi submetida à análise de profissional da contabilidade pública, o qual sugeriu alguns ajustes que foram implementados. Dessa forma, o instrumento foi considerado adequado para aplicação e encontra-se disponível no Apêndice B – Questionário.

#### b) Elaboração das questões da entrevista e definição dos participantes.

Para a realização da entrevista, optou-se pela aplicação de apenas três perguntas norteadoras, correlacionadas aos estudos de Matos, Soares e Soares (2022). A decisão para

utilização de um reduzido número de questões fundamentou-se na perspectiva que seria mais adequado possibilitar aos entrevistados um momento mais espontâneo para descreverem as práticas realizadas acerca da realidade vivenciada nos conselhos em que participam. Assim, as perguntas apresentaram um contexto mais generalista. No caso, as duas primeiras perguntas objetivaram conhecer o que os conselheiros fazem e o que eles acham que deveriam fazer no âmbito da atuação do CACS-Fundeb. A terceira pergunta buscou averiguar como os conselheiros fazem uso das informações contábeis e se são compreensíveis. O detalhamento deste instrumento da pesquisa encontra-se no Apêndice C – Roteiro das Entrevistas.

A partir dos conselheiros que responderam ao questionário, os respectivos municípios representados na pesquisa foram separados em três grupos, conforme o número de habitantes. A divisão dos grupos foi realizada mediante uma adaptação à classificação adotada pelo IBGE, dadas as características dos municípios paraibanos. Objetivando, dessa forma, evitar que os conselheiros de municípios maiores, eventualmente participantes da pesquisa, pudessem ser identificados. Assim, os municípios de pequeno porte foram definidos como os de até 10.000 habitantes, os de médio porte de 10.001 a 50.000 habitantes e os de grande porte acima de 50.000 habitantes.

Considerando a distribuição dos municípios por grupos de pequeno, médio e grande porte, foram convidados quatro presidentes de conselhos de cada grupo para a etapa da entrevista. No entanto, não houve propriamente uma seleção a partir de critérios específicos, pois a participação na entrevista dependia da concordância dos conselheiros em participar.

#### c) Definição das informações contábeis do SIOPE para exame quanto à fidedignidade.

Inicialmente, cabe destacar que os dados armazenados no SIOPE, originam-se do Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE, bem como, das informações sobre as receitas e as despesas do Fundeb. O demonstrativo corresponde ao Anexo 08 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (MDF, 2020).

No entanto, para fins da presente pesquisa, as informações contábeis do SIOPE que foram objeto de exame quanto à fidedignidade, foram obtidas apenas no Quadro Demonstrativo das Receitas e Despesas com o Fundeb, referentes ao exercício financeiro de 2021. Para a definição dos dados a serem analisados, foi elaborada uma adaptação dos trabalhos de Lima, Carvalho e Schramm (2006) e Gonçalves et al. (2009). Assim, foram selecionados dois valores e um percentual apresentados em três informações específicas que integram os subtópicos do mencionado demonstrativo, conforme a seguir:

c1) Do subtópico “Despesas Custeadas com Receitas do Fundeb”, foi selecionado o valor do campo “11” - Total das Despesas Custeadas com Receitas do Fundeb, que consolida os valores dos campos “6 + 7 + 8” do Quadro 3.

Quadro 3 – Tipologias das Totalizações de Despesas do Fundeb por Fonte de Recursos

<b>DESPESAS CUSTEADAS COM RECEITAS DO FUNDEB</b>	<b>DESPESA LIQUIDADADA/ EMPENHADA (a)</b>	<b>AJUSTES (*)</b>
5- Total das Despesas do FUNDEB com Profissionais da Educação Básica		
6- Total das Despesas custeadas com FUNDEB - Impostos e Transferências de Impostos		
7- Total das Despesas custeadas com FUNDEB - Complementação da União -VAAF		
8-Total das Despesas custeadas com FUNDEB - Complementação da União - VAAT		
9- Total das Despesas custeadas com FUNDEB - Complementação da União - VAAT Aplicadas na Educação Infantil		
10- Total das Despesas custeadas com FUNDEB - Complementação da União - VAAT Aplicadas em Despesa de Capital		
11- TOTAL DAS DESPESAS CUSTEADAS COM RECEITAS DO FUNDEB (6 + 7 + 8)		

Fonte: Quadro Demonstrativo das Receitas e Despesas com o Fundeb.

(\*) despesas inscritas em restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira (+) custeadas com superávit financeiro acumulado até o exercício anterior (b).

A verificação da fidedignidade do valor do campo “11” é uma atividade importante porque possibilita acompanhar, previamente se, ao menos em relação ao total das despesas, o valor informado corresponde ao apresentado no SAGRES. Um melhor detalhamento também seria possível confrontando cada total apresentado nos campos “6, 7 e 8”, do Quadro 3.

c2) Do subtópico “Controle da Disponibilidade Financeira e Conciliação Bancária”, foi selecionado o valor do campo “22” - Pagamentos efetuados até o bimestre (orçamentário e restos a pagar), apresentado no do Quadro 4, o qual consolida os pagamentos orçamentários e extraorçamentários realizados no exercício, possibilitando a apuração do saldo final devido.

Quadro 4 – Tipologias do Controle das Disponibilidades Financeiras no Fundeb

<b>CONTROLE DA DISPONIBILIDADE FINANCEIRA E CONCILIAÇÃO BANCÁRIA</b>	<b>FUNDEB Em R\$</b>
20- Disponibilidade financeira em 31 de dezembro de 2020	
21- (+) Ingresso de recursos até o bimestre (orçamentário)	
22- (-) Pagamentos efetuados até o bimestre (orçamentário e restos a pagar)	
23- (=) Disponibilidade financeira até o bimestre	

<b>CONTROLE DA DISPONIBILIDADE FINANCEIRA E CONCILIAÇÃO BANCÁRIA</b>	<b>FUNDEB Em R\$</b>
24- (+) Ajustes positivos (retenções e outros valores extraorçamentários)	
25- (-) Ajustes negativos (outros valores extraorçamentários)	
26- (=) Saldo financeiro conciliado (saldo bancário)	

Fonte: Quadro Demonstrativo das Receitas e Despesas com o Fundeb.

A verificação da fidedignidade do dado selecionado é uma atividade importante porque possibilita acompanhar as efetivas movimentações de recursos, de forma a verificar se as saídas de valores estão correlacionadas à execução de despesas comprovadamente realizadas. Possibilita, ainda, o confronto dos saldos iniciais e finais informados nos demonstrativos contábeis.

c3) Do subtópico “Indicadores do Fundeb”, foi selecionado o campo “16” - Mínimo de 70% - Remuneração dos Profissionais da Educação Básica. Este campo informa o alcance ou não da aplicação mínima estabelecida legalmente, conforme Quadro 5.

Quadro 5 – Tipologias das Despesas do Fundeb

<b>INDICADORES DO FUNDEB</b>	<b>Percentual</b>
16- Mínimo de 70% - Remuneração dos Profissionais da Educação Básica $[(12.2 / 1) \times 100\%]$	
17- Proporção de 50% - Complementação da União ao FUNDEB (VAAT) - Educação Infantil $[(13.2 / (1.2.2 + 1.3.2)) 100\%]$	
18- Mínimo de 15% - Complementação da União ao FUNDEB (VAAT) - Despesas de Capital $[(14.2 / (1.2.2 + 1.3.2)) \times 100\%]$	
19- Máximo 10% - Receitas do Fundeb não Aplicadas no Exercício $[(15.2 / 1) \times 100\%]$	

Fonte: Quadro Demonstrativo das Receitas e Despesas com o Fundeb.

Dentre os dados do Quadro 5, ganha destaque a necessidade de atenção em relação a quais despesas estão contempladas no conceito de “remuneração”, que engloba, além dos salários, os valores referentes ao décimo-terceiro salário, férias, prêmios (previstos legalmente) e a contribuição patronal ao instituto de previdência próprio ou ao Instituto Nacional de Seguro Social – INSS, conforme o caso.

Ademais, existem outras possibilidade de confronto que são interessantes para esmiuçar a questão da fidedignidade dos dados do SIOPE. No entanto, não foram apresentados no presente estudo para não desequilibrar a distribuição harmoniosa dos dados. Apesar disso,

outras possibilidades de confronto são apresentadas no Apêndice E – Dados do SIOPE que podem ser confrontados com outras bases, como sugestão de base para novas pesquisas.

#### d) Matriz de Amarração Metodológica da Pesquisa

A elaboração da matriz de amarração metodológica deste estudo buscou apresentar a associação dos constructos, dos objetivos da pesquisa e das metodologias respectivas. Dessa forma, é possível uma melhor visualização de cada etapa, conforme apresentado no Quadro 6.

Quadro 6 - Matriz de Amarração Metodológica

<b>Constructos e Referências</b>	<b>Objetivos da Pesquisa</b>	<b>Metodologias</b>
<p><b>Coprodução</b></p> <p>Ostrom (1996); Bovaird e Loeffler (2012; 2013); Nabatchi et al. (2017).</p>	<p>- Explorar as atividades de coprodução do controle desenvolvidas pelos conselheiros.</p>	<p><b>a) Aplicação de questionário com assertivas referentes às seguintes atividades:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Análise da Prestação de Contas que vai para TCE/PB e emissão de parecer;</li> <li>- Supervisão do orçamento da Educação;</li> <li>- Acompanhamento e emissão de parecer da aplicação de recursos do transporte escolar; Análise dos dados de receitas e despesas informadas no SIOPE e emissão de parecer;</li> <li>- Conferência se o pessoal que recebe pelo Fundeb 70% se enquadra nas atividades da educação básica;</li> <li>- Análise de licitações e contratos que envolvam despesas do Fundeb; e</li> <li>- Análise de documentos comprobatórios das despesas (notas fiscais, recibos).</li> </ul> <p><b>b) Realização de entrevistas com as seguintes perguntas:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- O que efetivamente o conselheiro do Fundeb faz?</li> <li>- Na sua visão, o que o conselheiro do Fundeb deveria fazer para fiscalizar a gestão dos recursos?</li> </ul>
<p><b>Compreensibilidade</b></p> <p>Leite (2018); Puron-Cid, Reddick e Ganapati (2019); Matos, Soares e Soares (2022); Da Silva (2022).</p>	<p>- Investigar a compreensibilidade da informação contábil pelos conselheiros dos CACS-Fundeb.</p>	<p><b>a) Aplicação de questionário com assertivas nos seguintes enfoques:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Como você avalia sua compreensão das informações contábeis para análise dos gastos do Fundeb?</li> <li>- Os conselheiros receberam treinamentos para fiscalizar a gestão dos recursos do Fundeb?</li> </ul> <p><b>b) Aplicação de questões com opções de respostas em múltipla escolha sobre os temas a seguir:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Despesas com remuneração no Fundeb; Despesa de capital; Despesa corrente; Despesa extraorçamentária; Receita extraorçamentária; Fonte de recursos para pagamento de despesas do Fundeb; Crédito orçamentário.</li> </ul> <p><b>c) Realização de entrevistas com a seguinte pergunta:</b></p> <p>Como os conselheiros do Fundeb fazem uso das informações contábeis? São compreensíveis?</p>
<p><b>Fidedignidade e Confiabilidade</b></p> <p>Lima, Carvalho e Schramm. (2006); Gonçalves et al. (2009);</p>	<p>- Analisar a fidedignidade de informações contábeis, informadas no sistema SIOPE e atestadas pelos presidentes dos CACS-Fundeb.</p>	<p><b>a) Confronto das informações contábeis lançadas no Siope/FNDE com as informações disponibilizadas no Sages/TCE-PB, referentes aos seguintes dados:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Total das Despesas custeadas com FUNDEB - Complementação da União - VAAT Aplicadas em Despesa de Capital;</li> <li>- Pagamentos efetuados até o bimestre (orçamentário e restos a pagar); e</li> <li>- Remuneração dos Profissionais da Educação Básica.</li> </ul>

Fonte: Elaboração própria.

### 3.3.2 Coleta de dados

#### a) Coleta de Dados do Questionário

A fase de aplicação do questionário transcorreu entre o dia 07/11/2022 a 02/01/2023. Inicialmente, foram realizadas tentativas de contato com aproximadamente 50 representantes

de conselhos com o objetivo de conseguir participantes para a pesquisa, mediante o encaminhamento de mensagens por e-mail ou para os telefones que possuíam o aplicativo *WhatsApp*. No entanto, devido à desatualização do cadastro dos conselhos, disponível no site do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE ou nos próprios sites oficiais dos municípios, essa etapa apresentou muita dificuldade.

Mesmo em situações nas quais se conseguiu fazer o primeiro contato com os presidentes de conselhos ou com os secretários municipais de educação, que podiam intermediar o acesso aos membros dos conselhos, o convencimento para o aceite em participar da pesquisa, geralmente foi muito difícil. Assim, a tentativa de realização de outros contatos se estendeu a pelo menos mais 50 municípios.

As dificuldades enfrentadas impulsionaram o surgimento de novas ideias, como buscar contadores que trabalhassem na área pública municipal e pudessem intermediar os contatos com os presidentes dos CACS-Fundeb. Ao final, aproximadamente 60 presidentes de conselhos foram contatados.

No entanto, mesmo com o repasse de informações detalhadas e comprovantes oficiais que demonstravam tratar-se de uma pesquisa vinculada a um curso de mestrado, muitos conselheiros não tiveram interesse em participar da pesquisa, alegando falta de tempo ou não respondendo as mensagens enviadas. Um dos dificultadores atuais para esse tipo de pesquisa pode estar associado à questão de golpes que vêm sendo dado por diversos meios de comunicação.

Assim, mesmo com a intensificação dos esforços para o convencimento em participar da pesquisa, só foi possível obter a participação de representantes de 32 conselhos municipais, dos quais, um total de 62 conselheiros responderam ao questionário. Cabe salientar que o envio de mensagens por meio do *WhatsApp* foi de extrema importância para facilitar os contatos e o encaminhamento do *link* para acesso ao questionário no aplicativo *Google Forms*.

#### b) Realização da Entrevista

Foram realizadas entrevistas semiestruturadas para conhecer mais detalhadamente as peculiaridades atinentes ao funcionamento dos CACS. As entrevistas destinaram-se a uma amostra de 12 presidentes dos conselhos, entre os 32 que participaram da pesquisa. As entrevistas foram realizadas por meio de videoconferência com a utilização de aplicativo *Google Meet* e foram gravadas mediante a concordância dos entrevistados.

A etapa da entrevista foi iniciada próximo ao término da etapa aplicação dos questionários. Essa concomitância não estava prevista, mas acabou sendo a solução encontrada na tentativa de aumentar o número de respondentes ao questionário.

As entrevistas foram realizadas conforme a disponibilidade dos conselheiros que concordaram em participar. No entanto, foi estabelecido que seriam convidados quatro presidentes de CACS-Fundeb, de cada um dos grupos de municípios definidos como de pequeno, médio e grande porte.

Alguns conselheiros convidados a participar da entrevista também apresentaram um pouco de receio, apesar das tentativas de reforço pelo pesquisador, de que os dados seriam tratados com total confidencialidade. Por isso, foi necessário iniciar as entrevistas à medida que os conselheiros concordavam em participar. Mesmo após fechado o grupo de 12 conselheiros que concordaram em participar da entrevista, ocorreram algumas dificuldades por sucessivos cancelamentos, por parte de conselheiros, da realização da entrevista nas datas e horários agendados.

Com isso, foi necessário substituir 2 conselheiros que já tinham concordado em participar. Dessa forma, foi possível concluir a etapa com a participação de 12 conselheiros, conforme os grupos preestabelecidos.

Destaque-se que os entrevistados foram informados previamente sobre a metodologia utilizada na pesquisa, com a garantia de que os dados coletados seriam utilizados única e exclusivamente, para fins deste estudo, e que os resultados seriam tratados de forma estatística, em relação ao conjunto dos conselhos avaliados, sem qualquer exposição de pessoas ou municípios individualmente. O Quadro 7 apresenta o detalhamento dos dados das entrevistas realizadas:

Quadro 7 – Detalhamento dos dados das entrevistas realizadas

Porte do Município do Entrevistado	Código Atribuído ao Entrevistado	Dia de Realização da Entrevista	Horário	Duração
Pequeno	P-1	20/12/2022	17:29	12 minutos e 18 segundos
Pequeno	P-2	03/12/2022	15:57	19 minutos e 07 segundos
Pequeno	P-3	06/12/2022	09:04	13 minutos e 15 segundos
Pequeno	P-4	23/12/2022	15:10	09 minutos e 13 segundos
Médio	M-1	23/12/2022	18:02	12 minutos e 50 segundos
Médio	M-2	07/12/2022	09:05	14 minutos e 51 segundos
Médio	M-3	25/11/2022	09:00	35 minutos e 01 segundo
Médio	M-4	02/12/2022	09:11	19 minutos e 20 segundos
Grande	G-1	08/12/2022	11:19	20 minutos e 39 segundos
Grande	G-2	29/12/2022	10:37	12 minutos e 12 segundos
Grande	G-3	06/12/2022	17:00	16 minutos e 24 segundos

Porte do Município do Entrevistado	Código Atribuído ao Entrevistado	Dia de Realização da Entrevista	Horário	Duração
Grande	G-4	08/12/2022	09:55	23 minutos e 42 segundos

Fonte: Elaboração própria.

Assim, considerando os códigos atribuídos no Quadro 7, os entrevistados são mencionados neste trabalho como P-1, P-2, P-3, P-4, M-1, M-2, M-3, M-4, G-1, G-2, G-3 e G-4.

c) Realização do confronto para verificação da fidedignidade de dados no SIOPE.

A obtenção de dados para esta etapa foi realizada por meio do FNDE e do TCE/PB. Considerando que os dados do sistema SIOPE, estão armazenados em sistema informatizado, foi realizado o contato por e-mail com o FNDE para obtenção de arquivo digital, preferencialmente em planilha eletrônica, com os dados informados pelos 223 municípios paraibanos, conforme cada um dos campos existentes no Relatório de Receitas e Despesas do Fundeb (exercício de 2021).

No entanto, em resposta à solicitação do pesquisador, o FNDE informou que, após várias tentativas, a área técnica, responsável pelo sistema SIOPE, não conseguiu extrair os dados de forma correta. Apesar disso, o FNDE encaminhou um arquivo digital, em formato de planilha eletrônica, com os dados que a área técnica conseguiu extrair. Após a análise dos dados do arquivo, foi observado que realmente não apresentavam a totalidade dos dados necessários à execução desta fase da pesquisa.

Por outro lado, o FNDE encaminhou, ainda, os 223 Demonstrativos de Receitas e Despesas do Fundeb dos municípios paraibanos, referentes ao exercício de 2021, em formato de arquivo “pdf” (*Portable Document Format*). Os arquivos disponibilizados são exatamente os mesmos que possibilitam o acesso público e podem ser obtidos por qualquer cidadão por meio do link <https://www.fnde.gov.br/siope/relatoriosMunicipais.jsp>. Inclusive, cabe destacar que são os mesmos demonstrativos que, antes da liberação do acesso público, devem ser analisados, para fins da emissão do “atesto”, pelos presidentes dos CACS-Fundeb.

De certa forma, o envio dos arquivos pelo FNDE foi uma boa ajuda, porque evitou que o pesquisador necessitasse entrar no sistema SIOPE e extraísse cada um dos demonstrativos.

Com isso, foi necessário planilhar os dados de todos os 223 arquivos recebidos, o que demandou um esforço não previsto originariamente no planejamento da pesquisa, pois cada demonstrativo apresenta um total de 60 campos possíveis de apresentar dados contábeis em

formato numérico. Essa tarefa só não foi mais desgastante, porque era possível copiar e colar em torno de 10 campos de dados de cada vez na planilha eletrônica.

Quanto à obtenção dos dados do SAGRES do TCE/PB, a tarefa foi facilitada pois todas as informações estão disponíveis para acesso pela internet e puderam ser extraídas no formato de planilhas eletrônicas na área de dados abertos. As extrações de dados do Sagres contemplam as despesas classificadas na Função Educação e nas suas respectivas subfunções, com a identificação da fonte de recursos, o que possibilitou a separação dos dados referentes às despesas do Fundeb das demais despesas realizadas com recursos de outras fontes.

Para possibilitar a execução das análises, também foram obtidas informações sobre o quantitativo populacional de todos os municípios paraibanos, de forma a possibilitar que as análises também permitissem a segregação das informações pelo porte dos municípios.

### **3.3.3 Análise dos dados**

#### **a) Análise dos dados do questionário**

Os dados obtidos foram submetidos à procedimentos estatísticos descritivos por meio do software IBM SPSS *Statistic* 29.0, conforme as diferentes características definidas na elaboração do questionário, contemplando à caracterização dos respondentes, às atividades de coprodução desenvolvidas e às questões elaboradas em relação à termos e contextos da contabilidade pública. As respostas desse último grupo de questões foram tabuladas e estão apresentadas no Apêndice D – Respostas dos conselheiros às questões sobre compreensibilidade de termos e contextos da contabilidade pública.

#### **b) Análise de dados da entrevista**

Por meio do *software* Atlas.ti (2022), os dados obtidos na entrevista foram submetidos a procedimentos de codificação para se identificar e registrar os trechos dos relatos que possuíssem relação direta com as ideias que subsidiaram a codificação, conforme Gibbs (2009). Esse procedimento foi realizado por meio de análise dedutiva definida para a pesquisa e a partir da estrutura dos dados e do conjunto de códigos descritivos elaborados. Em seguida foram realizados procedimentos de categorização para organizar os dados codificados e facilitar as análises de forma associadas os objetivos da pesquisa.

Os códigos elaborados e as respectivas categorias definidas para a análise dos dados da entrevista estão apresentados no Quadro 8.

Quadro 8 –Categorias e Códigos aplicados na análise da entrevista

<b>Categorias</b>	<b>Códigos</b>
Dados são compreensíveis	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Compreende os dados</li> <li>- Compreende os dados com o apoio de técnicos da prefeitura</li> </ul>
Dados não são compreensíveis	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Dados são difíceis de entender</li> </ul>
Atividades realizadas pelo conselho	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Participar de reuniões</li> <li>- Análise de prestação de contas, demonstrativos e balancetes</li> <li>- Análise de licitações, contratos e comprovantes de despesas etc.</li> <li>- Análise dos gastos com pessoal</li> <li>- Análise das despesas do PNATE</li> </ul>
Atividades que o conselho entende que deveria realizar ou intensificar a realização	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Deveria ter um maior acesso aos dados contábeis</li> <li>- Deveria cobrar ou fiscalizar mais</li> <li>- Deveria se reunir mais</li> <li>- Deveria acompanhar obras realizadas com recursos de outras fontes</li> <li>- Deveria poder participar do planejamento das despesas (melhorias nas escolas, melhorias do transporte escolar etc.)</li> </ul>
Utilização de sistemas	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Utiliza apenas o MAVS</li> <li>- Utiliza o MAVS e o SIOPE</li> <li>- Não utiliza o MAVS nem o SIOPE</li> <li>- Utiliza o SAGRES</li> </ul>
Outras categorias	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Valorização da representatividade;</li> <li>- Condições estruturais e materiais dos conselhos;</li> <li>- Intempestividade na disponibilização dos dados;</li> <li>- Trabalho voluntário;</li> <li>- Indisponibilidade de tempo;</li> <li>- Necessidade de capacitação</li> </ul>

Fonte: Elaboração própria.

### c) Análise de dados do confronto para verificação da fidedignidade de dados no SIOPE

Os dados referentes às informações contábeis, obtidos por meio do SIOPE e do SAGRES, foram organizados em uma única planilha eletrônica do Excel 2021. De forma que cada linha da planilha apresentasse as informações referentes a um mesmo município e permitissem a realização dos confrontos por meio de fórmulas matemáticas. Nesse etapa, também foram incluídas as informações quanto ao quantitativo populacional dos municípios.

Nessa fase, foram apurados os percentuais referentes às diferenças eventualmente encontradas. Cabe destacar que os valores registrados no SAGRES foram considerados como os valores corretos registrados pela contabilidade municipal. Inclusive, esse é o entendimento oficial do FNDE, como pode ser observado em um trecho do Anexo I - Orientação do FNDE

para utilização do MAVS. No caso, para as situações nas quais o presidente do CACS-Fundeb identifique eventuais divergências, deverão ser realizadas as atividades a seguir:

*(...) o município deverá proceder às correções necessárias nos dados inicialmente informados ao sistema SIOPE ou, se for o caso, retificar as informações prestadas ao Tribunal de Contas, de forma que os dados apresentados na prestação de contas ao Tribunal e os dados informados no sistema SIOPE fiquem idênticos e reiniciar o processo de transmissão ao sistema SIOPE. (grifos nossos)*

Assim, os percentuais de discordância referem-se ao valor no SAGRES diminuído do valor no SIOPE, e cujo resultado é utilizado para verificar o percentual da diferença em relação ao valor no SAGRES. Por isso, as variações percentuais negativas ocorrem quando o valor no SIOPE é maior que o valor no SAGRES. Já os percentuais positivos ocorrem quando o valor no SIOPE é menor que o valor no SAGRES.

Para uma melhor visualização dos resultados desse procedimento, optou-se por apresentar a quantidade de divergências por grupos distintos. O que permitiu distinguir, estatisticamente, os percentuais de divergências em valores superiores ou inferiores aos devidos. Em seguida os dados foram analisados por meio da estatística descritiva com o software IBM SPSS *Statistic* 29.0

### **3.3.4 Relatório final**

Nessa fase, foi definido o modelo de apresentação dos resultados e discussões, conforme a sequência dos objetivos específicos estabelecidos para este estudo, intercalando a apresentação dos dados coletados, por meio do questionário e da entrevista, e promovendo o debate a partir da literatura disponível. Também foram apresentados e discutidos, complementarmente, o resultado dos testes de fidedignidade dos dados no SIOPE.

No último tópico, buscou-se identificar e comentar as eventuais relações entre os dados obtidos quanto à compreensibilidade da informação contábil, às atividades da coprodução do controle e ao resultado da análise da fidedignidade dos dados. Possibilitando a elaboração final da pesquisa.

## **3.4 – Aspectos Éticos**

O projeto de pesquisa foi submetido ao Comitê de Ética em Pesquisa da UFPB, conforme estabelecido nas Resoluções nº 466/12 e nº 510/16, do Conselho Nacional de Saúde e Ministério da Saúde, que estabelecem as diretrizes e normas regulamentadoras de pesquisas envolvendo seres humanos. Somente após a aprovação do projeto pelo Comitê de Ética, a

pesquisa foi realizada. Todos os participantes foram informados previamente sobre os objetivos da pesquisa e que os dados seriam tratados de forma anônima/sigilosa. E que, caso decidisse participar poderia desistir a qualquer momento.

Destaque-se que o projeto e os instrumentos elaborados para o presente estudo atenderam às solicitações emitidas pelo Comitê de Ética em Pesquisa, o qual foi aceito. Dessa forma, os documentos comprobatórios podem ser consultados por meio do Certificado de Apresentação para Apreciação Ética (CAAE), sob o número: 60535222.6.0000.5188 ou pelo parecer número: 5.612.868.

## 4 - RESULTADOS E DISCUSSÕES

A apresentação dos resultados e discussões foi organizada a partir dos objetivos específicos da pesquisa, nos seguintes tópicos: a) caracterização dos participantes da pesquisa; b) contexto da atuação dos CACS-Fundeb na coprodução do controle; c) compreensibilidade das informações contábeis pelos representantes dos CACS-Fundeb; d) atividades de coprodução do controle desenvolvidas pelos conselheiros; e) análise quanto à fidedignidade das informações contábeis lançadas no SIOPE; f) relações entre a compreensibilidade da informação contábil, a coprodução do controle e o resultado da análise da fidedignidade dos dados.

### 4.1 – Caracterização dos Participantes da Pesquisa

A pesquisa teve a participação de 62 conselheiros vinculados a 32 municípios paraibanos. Contemplando, assim, uma amostra de 14,35% do total de 223 municípios existentes no Estado da Paraíba. Embora os 62 conselheiros tenham respondido o questionário aplicado, a fase das entrevistas foi limitada a 12 presidentes de conselhos, entre os 32 que participaram da pesquisa.

Dentre os conselheiros dos CACS-FUNDEB, que responderam à pesquisa, 64% possuem curso superior completo e pós-graduação, conforme exposto na Tabela 1.

Tabela 1 – Perfil de escolaridade dos respondentes

<b>Grau de Instrução</b>	<b>Quant. (n=62)</b>	<b>Perc. (%)</b>
Ensino médio completo	4	6,45
Curso superior incompleto	8	12,90
Curso superior completo	10	16,13
Especialização	33	53,23
Mestrado	7	11,29

Fonte: Elaboração própria.

A formação acadêmica observada justifica-se devido aos conselhos serem formados, predominantemente, por professores. Seja na condição de representante do seu próprio segmento ou, ainda, na condição de representante de diretores de escolas ou de representante do Poder Executivo Municipal, pois, geralmente, são funções exercidas por professores. Inclusive, revela-se muito importante a composição dos conselheiros contar com a participação de profissionais graduados e pós-graduados, devido às atividades a serem realizadas para o

acompanhamento da gestão dos recursos. Esse resultado está alinhado com os estudos de Coutinho e Abranches (2019), os quais apontaram que os conselheiros do Fundeb possuem nível de escolaridade elevado, porque geralmente são servidores do Executivo municipal, principalmente professores.

No que se refere ao tempo de participação no conselho do Fundeb, a Tabela 2 demonstra que 66,13% dos respondentes informaram participar do conselho há pelo menos dois anos.

Tabela 2 – Tempo de permanência como integrante do CACS-FUNDEB

<b>Tempo de Participação no CACS-FUNDEB</b>	<b>Quantidade (n=62)</b>	<b>Percentual (%)</b>
Há menos de um ano	4	6,45
Há um ano	17	27,42
Há dois anos	22	35,48
Há mais de dois anos	19	30,65

Fonte: Elaboração própria.

Avalia-se como importante a formação dos conselhos com novos integrantes e com conselheiros mais experientes nas atividades a serem desenvolvidas. Assim, observa-se a necessária rotatividade de pessoas na formação dos conselhos, mas sem perder os conhecimentos e as vivências de uma parcela de conselheiros que participam há mais tempo.

Quanto aos segmentos representativos dos respondentes, a Tabela 3 evidencia a participação expressiva de professores (32%) e de diretores de escolas (24%). Destaque-se que, embora em menor proporção, representantes de pais de alunos e de organizações da sociedade civil também participaram da pesquisa.

Tabela 3 – Segmento representativo dos respondentes do CACS-FUNDEB

<b>Segmento dos respondentes no CACS-FUNDEB</b>	<b>Quantidade (n=62)</b>	<b>Percentual (%)</b>
Representante dos servidores técnico administrativos das escolas	2	3,23
Representante das escolas do campo	3	4,84
Representante do Conselho Tutelar	3	4,84
Representante dos pais de alunos da educação básica pública	3	4,84
Representante de organizações da sociedade civil	4	6,45
Representante do Poder Executivo municipal	5	8,06
Representante do respectivo Conselho Municipal de Educação (CME)	7	11,29
Representante dos diretores das escolas básicas públicas	15	24,19
Representante dos professores da educação básica pública	20	32,26

Fonte: Elaboração própria.

Considerando a composição dos conselhos estabelecida na Lei do Fundeb, observa-se que a pesquisa contou com a participação de representantes de segmentos dos profissionais da educação, do governo municipal e da sociedade. No caso dos representantes da sociedade, a pesquisa não teve a participação apenas de estudantes e de representantes de escolas indígenas e quilombolas.

No que se refere às categorias representativas dos 32 presidentes dos CACS-Fundeb que participaram da pesquisa, os dados da Tabela 4 demonstram que aproximadamente 69% são representantes de professores e de diretores de escolas.

Tabela 4 - Segmento representativo dos presidentes dos CACS-Fundeb

<b>Segmento dos presidentes dos CACS-FUNDEB</b>	<b>Quantidade (n=32)</b>	<b>Percentual (%)</b>
Representante do Conselho Tutelar	1	3,13
Representante do respectivo Conselho Municipal de Educação (CME)	1	3,13
Representante dos pais de alunos da educação básica pública	1	3,13
Representante dos servidores técnico administrativos das escolas	1	3,13
Representante das escolas do campo	2	6,25
Representante de organizações da sociedade civil	2	6,25
Representante do Poder Executivo municipal	2	6,25
Representante dos diretores das escolas básicas públicas	10	31,25
Representante dos professores da educação básica pública	12	37,50

Fonte: Elaboração própria.

Os dados coletados revelam que ainda persistem situações do exercício do cargo de presidente de conselho por representantes do Poder Executivo Municipal, apesar da expressa vedação na Lei do Fundeb. Essa situação também foi constatada por Coutinho e Abranches (2019), que apontaram a existência dessas ocorrências em municípios do nordeste brasileiro. Percebe-se, ainda, que o exercício da função de presidente do conselho por representantes da sociedade civil, como, por exemplo, pais de alunos, continua sendo um desafio a ser alcançado, conforme também demonstraram Coutinho e Abranches (2019) em seus estudos.

Nas entrevistas realizadas, observou-se diversas menções quanto à responsabilidade de estar representando uma categoria específica no conselho e a importância de atuar na defesa dos interesses dessas categorias. O entrevistado G-1 ressaltou que:

“fomos escolhidos através de categorias, categorias essas que eu posso citar algumas categorias, de professores, agentes administrativos, representantes de comunidades, de representantes de escolas de Campo. Enfim, algumas categorias. Então, a gente tem essa missão da fiscalização.”

Por sua vez, o entrevistado M-3 destacou que “... é votado pelas pessoas. As pessoas põem aquela confiança na gente, a gente vai fechar os olhos para aquilo que não está sendo cuidado?” Para o entrevistado G-4, “o trabalho do conselheiro é representar o seu grupo, a sua categoria, porque são vários grupos, várias categorias representadas ali, grupos de pessoas, de cidadãos, é representar o seu grupo.”

Os relatos dos entrevistados demonstram o fortalecimento da democracia representativa que vem ocorrendo nos conselhos de acompanhamento e controle social. Essa particularidade também foi observada por Matos, Soares e Soares (2022) que destacaram as potencialidades da atuação do CACS-Fundeb em um município piauiense, da seguinte maneira: “*Quanto às potencialidades, podem-se destacar: a não desistência da representação, a predisposição de alguns conselheiros, mesmo diante dos grandes desafios vivenciados em realizar a análise técnica das prestações de contas.*”

Assim, mesmo que a presente pesquisa não tenha utilizado mecanismos direcionados a medir a cultura da democracia representativa, é possível destacar os aspectos positivos nos relatos dos conselheiros. Sendo, também, elementos importantes para conhecer o contexto social que envolve o objeto da pesquisa.

#### 4.2 – Contexto da Atuação dos CACS-Fundeb na Coprodução do Controle

O desenvolvimento do conjunto de atividades que competem aos CACS-Fundeb depende da disponibilidade de inúmeras condições que possibilitem a realização da coprodução do controle. Assim, é importante apresentar alguns achados obtidos na pesquisa que demonstram um pouco desse contexto.

##### 4.2.1 – Condições materiais e estruturais da atuação dos CACS-Fundeb.

A Lei do Fundeb dispõe que compete aos municípios “*garantir infraestrutura e condições materiais adequadas à execução plena das competências dos conselhos*”. No entanto, nas entrevistas foram obtidas evidências que demonstram diferenças de realidade quanto a essas condições nos municípios pesquisados. Alguns entrevistados destacaram que não dispõem de infraestrutura adequada. O entrevistado G-1 destacou que:

“a gente queria fiscalizar, mas a gente não tem o transporte, né? A gente se depara com esse, de você ir na Secretaria para solicitar o transporte, pra gente fazer uma fiscalização, só que a gente chega lá e pede através de documento, lógico. E eles dizem que os carros já tão lotado para outros segmentos e a gente não consegue fazer a fiscalização, pela demanda financeira, a gente não consegue. Então, se a gente tivesse

esse acesso seria muito importante pra gente, pra gente fazer essas visitas, só que a gente não tem condições, porque o percurso é muito grande, são muitas escolas e a gente não tem condições financeiras para arcar.”

A ausência de infraestrutura impacta, negativamente, no acesso ao CACS-Fundeb. Para o entrevistado M-3, os conselhos precisavam ter “... uma sala, uma placa, algo que informasse a população que ali é um conselho. Que a população tem um caminho, um canal de denunciar qualquer erro da gestão.”

Por sua vez, a realidade do entrevistado G-4 é mais adequada, tendo relatado que “o conselho municipal de educação disponibiliza uma sala. A gente tem uma sala no conselho. E, às quintas-feiras, têm também um carro se a gente precisar.”

Embora também tenham ocorrido menções a situações adequadas para o funcionamento dos CACS-Fundeb, os relatos quanto a condições materiais e estruturais inadequadas foram majoritários e revelam situações preocupantes, porque limitam a capacidade operacional para que o acompanhamento da gestão seja realizado. Condições inadequadas semelhantes no funcionamento de conselhos também foram apontadas por Coutinho e Abranches (2019), Santos, Pereira e Rodrigues (2018) e Da Silva (2022). Além disso, Coutinho e Abranches (2019) ressaltam que *“não é possível aos conselhos terem autonomia para acompanhar e fiscalizar o Executivo e, ao mesmo tempo, dependerem de estrutura e recursos fornecidos por quem deve fiscalizar, ou seja, o Governo municipal.”*

Por isso, os achados revelam que são necessárias medidas para que os conselhos sejam providos de condições materiais e estruturais que possibilitem exercer as funções que lhes foram atribuídas.

#### **4.2.2 – Condições referentes à tempestividade de acesso aos dados contábeis.**

Foi elaborada uma questão para coletar as percepções dos conselheiros quanto à apresentação tempestiva de informações contábeis (receita e despesa) para serem analisadas pelos CACS-Fundeb. As opções de respostas foram apresentadas na forma de escala tipo *Likert* (1 a 10), sendo as menores pontuações para indicar o quanto o conselheiro entende que “nunca” ocorre a apresentação tempestiva e as maiores pontuações para indicar que “sempre” as informações são apresentadas tempestivamente.

A Tabela 5 apresenta os percentuais obtidos conforme as faixas da escala. A média foi de 8,53 e o desvio padrão de 2,5.

Tabela 5 - Percepção da tempestividade na disponibilização de informações contábeis

**Assertiva: O município disponibiliza as informações contábeis (receita e despesa) tempestivamente sempre que o conselho solicita**

	Opções	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
Nunca	Perc. %	6,5	0,0	1,6	0,0	4,8	1,6	4,8	9,7	12,9	58,1	Sempre

Fonte: Elaboração própria.

O resultado indica que a maioria dos conselheiros entendem que os documentos contábeis são frequentemente disponibilizados dentro de um prazo adequado para que possam ser analisados, demonstrando um ponto positivo para o alcance da *accountability*.

A necessidade do acesso a dados e informações da gestão pública de forma tempestiva é um tema amplamente debatido na literatura. A tempestividade é vista como um dos elementos essenciais à prestação de contas, conforme ressaltam Cruz *et al.* (2012), Lira *et al.* (2018) e Oliveira *et al.* (2019). Destaque-se, ainda, que a tempestividade é uma das características qualitativas da informação contábil pelo MCASP (8ª edição).

Embora o resultado do questionário tenha obtido um resultado desejável, cabe ressaltar que, nas entrevistas realizadas, foram mencionadas situações quanto à dificuldade de acesso aos documentos contábeis. O entrevistado G-1 relatou suas dificuldades conforme a seguir:

*A gente, a gente às vezes fica com as mãos atadas porque a gente fica no burocrático. Vou dar um exemplo: esses balancetes que têm que vir da prefeitura, que tem que vir do contador, da parte técnica, da prefeitura. Às vezes, a gente passava dois ou três meses pedindo e eles não davam. Então, nós tivemos, a gente ficar pedindo via doc e eles não mandavam.*

*O que aconteceu? A gente simplesmente entrou com uma ação no Ministério público, na promotoria e eles tiveram que dar via judicialmente à gente, porque eles não estavam cumprindo uma coisa tão simples, balancetes, né?*

*E ele não queria nos dar. Quer dizer, estava dificultando esse nosso trabalho. (grifos nossos)*

O relato demonstrou que, em algumas situações, é necessário ter o apoio de outros órgãos de controle para ter acesso às documentações e solucionar a questão da intempestividade vivenciada pelo conselho. Conforme relatado, a atuação do Ministério Público solucionou o problema.

A tempestividade influencia decisivamente na dinâmica dos trabalhos de acompanhamento da gestão a serem realizados pelos conselhos. O entrevistado G-4 mencionou que:

*No ano passado, a prestação de contas veio, dos onze meses, tudo de uma vez só. Chegou para gente no mês de janeiro. A gente analisou e em março foi aprovado. Já nesse ano, a gente pediu no mês de abril, eles mandaram em maio. Pedimos em julho, eles mandaram agora em agosto. E pedimos agora, eles mandaram em novembro. Já mandaram três vezes. Então, fica mais fácil para a gente analisar. (grifos nossos)*

Ainda quanto ao tema, o entrevistado M-2 relatou a realidade do seu município da seguinte forma: *“eu acho que a gente deveria acessar as informações. Porque nem todas as informações a gente tem acesso não. Entendeu? Eu vejo dessa forma.”*

Assim, os dados demonstram que ter acesso aos dados da gestão pública e de forma tempestiva ainda não é uma questão solucionada no âmbito da prestação de contas governamental.

#### **4.2.3 – Condições do trabalho voluntário e da disponibilidade de tempo.**

As entrevistas revelaram que a ausência de remuneração aos conselheiros e o pouco tempo disponível são potenciais limitadores de uma maior participação nos conselhos. No que se refere à ausência de remuneração, para o entrevistado M-3, “... os conselhos, para muita sociedade, não funcionam porque não é remunerado. Então, assim, muitas pessoas que pegam o conselho não fazem porque não recebem remuneração. A partir do momento que não recebe remuneração, ela vai fazer de qualquer jeito.”

Como se observa nos relatos, a ausência de remuneração fragiliza a participação nos conselhos, de forma que a atividade perde importância para uma parcela dos conselheiros e da própria sociedade. Outra questão destacada refere-se à falta de tempo disponível para executar as atividades atribuídas aos conselhos. O entrevistado G-4 ressaltou que:

“... os outros conselheiros muitas vezes têm o dia a dia mesmo, são professores, são pessoas muito ocupadas. São pessoas representantes de sindicato. E eu digo, assim, eu acho que, enquanto conselho, a gente poderia ter melhorado nesse sentido. Mas aí, eu acho também que é nacional. Eu acho que a gente avança em alguns pontos e outros não. Teria que ter mudança na legislação.”

A limitação dos conselheiros no que se refere à disponibilidade de tempo também foi verificada por Costa, Sauerbronn e Lourenço (2018) e Matos, Soares e Soares (2022).

Segundo Costa, Sauerbronn e Lourenço (2018), existe dificuldade de atuação em decorrência da falta de tempo para analisar documentos e emitir pareceres. Para Loeffler e Bovaird (2016), em muitas coproduções, o tempo é o recurso mais importante, podendo, muitas vezes, sobrecarregar pessoas que possuam menor disponibilidade de recursos, seja em relação ao tempo ou mesmo à questão financeira.

Dessa forma, observa-se que, além da remuneração, apontada pelos conselheiros como fator limitador, existem lacunas na legislação quanto ao disciplinamento de regras que possam minimizar a problemática da ausência de tempo disponível, conforme mencionado pelo entrevistado G-4. No caso, não existem mecanismos que reduzam as jornadas de trabalho ou

mesmo flexibilizem a realização das tarefas dos conselheiros nas suas áreas de atuação profissional.

#### 4.2.4 – Condições referentes à capacitação dos conselheiros dos CACS-Fundeb.

Dentro do contexto de conhecimento contábil, a pesquisa coletou dados referentes à disponibilização de capacitações para os integrantes dos conselhos. Nesse sentido, os resultados da Tabela 6 referem-se à participação dos conselheiros em treinamentos para fiscalizar a gestão dos recursos do Fundeb. Nas respostas analisadas, observou-se que 69,4 % dos respondentes afirmaram que os conselheiros não receberam treinamentos com essa finalidade.

Tabela 6 – Participação de conselheiros dos CACS-FUNDEB em capacitações

Os conselheiros receberam treinamentos para fiscalizar a gestão dos recursos do Fundeb?	Quantidade (n=62)	Percentual (%)
Não	43	69,4
Sim	19	30,6

Fonte: Elaboração própria.

Os dados coletados demonstram que a ausência de capacitação dos conselheiros do Fundeb continua sendo um problema a ser solucionado. Cabe ainda destacar, que a necessidade de capacitações para conselheiros do Fundeb foi intensamente mencionada nas entrevistas realizadas. O entrevistado P-2 ressaltou que:

*Eu represento tal categoria, o que eu posso fazer? Até onde eu posso ir? Porque às vezes fica vago. Por exemplo, um conselho novato, que não tem uma capacitação antes. Ele vai entrar sem saber pra onde ir, por onde começar. E muitas vezes fica à mercê. Não adentra, assim, profundamente, e não sabe a realidade e nem também o poder que ele traz como membro do conselho, principalmente do Fundeb, que mexe com os recursos do município. (grifos nossos)*

Observou-se que a ausência de capacitação alcança os representantes de diversos segmentos que integram os conselhos, conforme relatado pelo entrevistado M-4, a seguir:

*O pai de aluno, representante da comunidade, representante lá da cultura, sei lá de onde, dos servidores administrativos. Eles não sabem. Tá ali no conselho, tipo assim. Eu tiro por mim. Eu não imaginava que para ser conselheiro precisava entender mais. (grifos nossos)*

No que se refere ao exame bimestral do Demonstrativo das Receitas e Despesas com o Fundeb, o entrevistado G-2 descreveu a situação vivenciada em uma reunião para exame do demonstrativo, conforme a seguir:

*Por exemplo, ontem a gente teve a nossa última reunião do exercício 2022 e alguns conselheiros tiveram dúvidas, na hora, em relação, por exemplo, ao SIOPE bimestre 5, que é o que a gente estava levando para eles, que está faltando ainda o 6.*

*E o entendimento era, não estou entendendo aqui o que é pagamento de educação infantil, fundamental 1, fundamental 2, porque ali a gente estava falando de siglas, né? E estava falando também de números.*

*Então, mais uma vez, eu me recordo de que a gente está tratando de profissionais da educação, que alguns deles também não passaram por nenhum curso de aperfeiçoamento. Então, eles não têm um conhecimento.* (grifos nossos)

Dessa forma, diante do conjunto de dados coletados, percebe-se que os conselheiros necessitam de capacitações para poderem realizar a missão de acompanhamento e controle social do Fundeb. Esse achado coincide com as conclusões de Souza (2016), Santos, Pereira e Rodrigues (2018) e Coutinho e Abranches (2019).

Assim, a partir desse contexto preliminar, que envolve a coprodução do controle pelos CACS-Fundeb, é possível seguir para os demais objetivos específicos da pesquisa apresentados nos próximos tópicos.

#### 4.3 – Compreensibilidade das informações contábeis pelos representantes dos CACS-Fundeb

Preliminarmente, cabe destacar os achados quanto às percepções dos conselheiros em relação à própria capacidade de compreensão de informações contábeis para análise da gestão do Fundeb. No questionário, foi apresentada uma pergunta com opções de respostas elaboradas em escala tipo *Likert* (de 1 a 10). Sendo as menores pontuações para indicar que o conselheiro “compreende pouco” e as maiores que “compreende totalmente”.

A Tabela 7 apresenta os percentuais obtidos conforme as faixas da escala. A média foi de 7,4 e o desvio padrão de 2,7.

Tabela 7 - Percepção dos conselheiros quanto à compreensão das informações contábeis

Questão: Como você avalia sua compreensão das informações contábeis para análise dos gastos do Fundeb?												
Compreendo Pouco	Opções	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Compreendo Totalmente
Perc. %		9,7	0,0	1,6	1,6	8,1	1,6	16,1	16,1	22,6	22,6	

Fonte: Elaboração própria.

As respostas apresentadas indicam que os conselheiros frequentemente compreendem as informações contábeis. No entanto, avalia-se que esse resultado apresenta um viés de resposta, devido a uma limitação do instrumento de pesquisa.

Assim a coleta de dados quanto à questão da compreensibilidade foi aprofundada por outro instrumento. No caso, em entrevistas, 12 conselheiros foram questionados sobre como fazem uso das informações contábeis e se são compreensíveis. No que se refere à compreensibilidade, as respostas podem ser divididas em dois grupos. O primeiro, é formado

por 4 conselheiros que relataram que as informações contábeis são compreensíveis e por outros 3 conselheiros que mencionaram que são compreensíveis em razão do apoio recebido por parte dos técnicos das prefeituras que comparecem às reuniões para explicar os demonstrativos contábeis. O entrevistado P-3 destacou que as informações contábeis “... são compreensíveis. Assim, a maneira como chega né pra gente. Ela é bem detalhada e dá para compreender, assim, como foi executado o recurso.”

Dentre os 3 entrevistados que afirmaram que os dados são compreensíveis, devido ao apoio de técnicos de áreas diversas das prefeituras, o entrevistado M-4 esclareceu como são realizadas as análises das receitas e despesas:

*A gente faz sempre isso junto com, além do conselho do Fundeb que se senta para fazer isso, é feito com a Secretária de Educação, com o contador do município, também. Com o secretário de gestão e planejamento dá um suporte muito bom, de receitas e despesas em relação ao Fundeb. (grifo nosso)*

Para o entrevistado G-4, existe uma compreensão porque as eventuais dúvidas que surgem são esclarecidas nas reuniões, conforme reproduzido a seguir:

*Nas reuniões, vamos dizer que, de quatorze conselheiros, geralmente, de três ou quatro, se pronunciam com alguma dúvida. E essas dúvidas são explicadas. Então, vamos dizer que há uma compreensão.*

*Quando a gente pergunta, se todos compreenderam, levanta a mão quem compreendeu, por aclamação, por unanimidade, geralmente um outro diz que compreendeu.*

*Então, eu posso dizer que compreendem sim, porque a informação é entregue, vem um profissional explicar e nós temos ainda um sindicato instigando, a todo momento, para que as respostas sejam claras. (grifos nossos)*

Em relação ao segundo grupo de entrevistados, formado pelos conselheiros que afirmaram que as informações contábeis não são compreensíveis, podem ser destacados os relatos afirmando que as prestações de contas são documentos complexos e que existe dificuldade para realizar as análises. O entrevistado M-1 ressaltou que “... é algo, assim, muito técnico, é um vocabulário muito voltado para a questão desses códigos aí e que a gente às vezes até fica se escorando aí, de esquentar mais a cabeça.”

Para o entrevistado P-2, “...na maioria das vezes quando os contadores remetem para os conselhos essa prestação de contas, são muito complexas para entender. Não são compreensíveis.”

Diante das diversas atribuições do conselho, o entrevistado G-2 descreveu as dificuldades de compreensão, conforme a seguir:

*Eu penso que a maioria dos conselheiros são profissionais da educação, então eles não entendem de contabilidade.*

*Então visualizar, por exemplo, o extrato bancário, visualizar o SIOPE, visualizar, entrar na SIGECON e analisar aquelas contas, que na verdade não é conta, mas aquele questionário da educação infantil, por exemplo.*

***O recurso do PNATE foi utilizado adequadamente de acordo com o valor do cheque?*** (grifos nossos)

Ainda na linha de coletar dados para analisar a questão da compreensibilidade, mas objetivando criar alternativas à coleta exclusiva das percepções dos conselheiros, foram aplicadas 7 questões que apresentaram termos ou contextos da contabilidade pública, no âmbito da gestão dos recursos do Fundeb. As questões apresentaram opções de respostas no formato de múltipla escolha. Como resultado desse teste, foi observado um percentual médio de acertos de 34,56% nas questões propostas, conforme Tabela 8.

Tabela 8 – Resultado das questões com termos e contextos da contabilidade pública

Enunciado da Questão	Opções Corretas nas Questões	Quant. de Acertos (n=62)	Perc. % (1)
1) Receita Extraorçamentária	Retenções para o INSS	1	1,61
2) Despesa Extraorçamentária	Pagamento de restos a pagar	14	22,58
3) Despesa Corrente	Pagar o salário da merendeira	22	35,48
4) Despesa de Capital	Comprar um fogão	42	67,74
5) Crédito Orçamentário	Valor que o governo está autorizado a utilizar	40	64,52
6) Tipo de despesa incluída no cálculo para verificação da aplicação mínima de 70% dos recursos com remunerações no Fundeb	Encargos sociais	11	17,74
7) Fonte de recurso para pagamento de despesas do Fundeb	Rendimentos de aplicações financeiras dos recursos do Fundeb	20	32,26
“Percentual Médio de Respostas Corretas”			34,56

Nota: (1) Os percentuais apresentados referem-se ao total de 62 respondentes.

Fonte: Elaboração própria.

O resultado do teste aplicado demonstrou que alguns termos técnicos são difíceis de serem associados a exemplos de situações que ocorrem rotineiramente na gestão dos recursos do Fundeb. Ou seja, a utilização de termos técnicos dificulta a compreensão dos dados. As dificuldades enfrentadas pelos conselhos sociais para realizar as análises dos demonstrativos contábeis também foram constatadas por Augustinho, Oliveira e Guimarães (2015), que destacaram que a utilização de uma linguagem extremamente técnica dificulta a compreensibilidade e a assimilação.

Esse resultado, também foi destacado por Leite (2018), ao tratar da compreensibilidade das demonstrações contábeis. Sugerindo, como alternativa, a elaboração de demonstrativos com linguagem mais simples. Seus achados indicaram que a compreensibilidade é facilitada mediante a utilização do *popular reporting*, como alternativa para a apresentação dos relatórios contábeis.

Dessa forma, pelos resultados coletados das próprias percepções pessoais dos conselheiros e nas respostas das questões sobre termos técnicos específicos da contabilidade pública, é possível observar que existe elevada dificuldade para a compreensão das informações contábeis.

Assim, a partir do contexto referente à compreensibilidade das informações contábeis, serão apresentados, no próximo tópico, os resultados e discussões sobre um conjunto de atividades realizadas no âmbito da coprodução do controle.

#### 4.4 – Atividades de Coprodução do Controle Desenvolvidas pelos Conselheiros

Para a coleta de dados da coprodução do controle, o questionário apresentou um conjunto de 7 questões sobre atividades passíveis de realização pelos conselheiros, seja por expressa disposição legal ou em razão de estarem implicitamente relacionadas ao acompanhamento das receitas e despesas realizadas anualmente. As respostas foram coletadas por meio de uma escala tipo *Likert* (1 a 10), sendo as menores pontuações para indicar que o conselheiro “não participou” da atividade e as maiores pontuações para indicar que “participou ativamente”.

##### 4.4.1 – Supervisão do Orçamento da Educação

A questão referente à participação nas atividades de supervisão do orçamento da educação apresentou uma resposta média de 6,8 e um desvio padrão de 3,1. A Tabela 9 apresenta os percentuais obtidos conforme as faixas da escala.

Tabela 9 – Participação na supervisão do orçamento da educação

		Assertiva: Supervisão do orçamento da Educação										
Não participei	Opções	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Participei Ativamente
	Perc. %	12,9	4,8	1,6	0,0	12,9	3,2	11,3	12,9	12,9	27,4	

Fonte: Elaboração própria.

O resultado obtido demonstra que os conselheiros participam “ocasionalmente” da atividade de supervisão do orçamento da educação, o que revela a necessidade de uma maior adesão por parte dos conselheiros. Mas outros dados coletados na pesquisa indicam que uma maior participação nessa atividade depende de diversos fatores.

Nas entrevistas, algumas situações relatadas estão diretamente ou indiretamente relacionadas com o orçamento da educação. Nesse contexto, destaca-se uma certa “frustração” e, até mesmo, “irresignação” dos entrevistados em razão da dificuldade de participação nas discussões que envolvem a destinação dos recursos do orçamento da educação em seus municípios. O entrevistado P-3 ressaltou que:

*É porque, no município, nós temos uma dificuldade na questão orçamentária. Porque se faz um planejamento, mas a maioria dos pedidos não são atendidos. Então, assim, a administração, ela faz de acordo com o que é viável lá na prefeitura e a gente acaba ficando um pouquinho engessado aqui. Isso, eu falo, aqui, nem como conselheira, mas como profissional atuante aqui na secretaria de educação, a gente tem um pouquinho de dificuldade em relação a isso. (grifo nosso)*

Os relatos dos conselheiros entrevistados estão relacionados à ausência de abertura para participação nas outras duas etapas da coprodução, denominadas de “co-comissionamento” e de “co-design”, entendidas como as etapas de “definição das prioridades a serem atendidas” e de “definição da forma como o serviço público será prestado”, respectivamente. É importante destacar que, historicamente, a legislação que trata das competências dos CACS-FUNDEB não apresenta dispositivos que mencionem a participação dos conselhos nas etapas de planejamento das despesas.

O que foi abordado, de forma expressa, na Lei do Fundeb, foi a competência do conselho para “supervisionar a elaboração do orçamento da educação”. Contudo, a atividade de supervisionar associa-se, de forma mais direta, à verificação de aspectos legais do orçamento. Sobretudo, quanto à destinação adequada dos recursos para cumprimento das aplicações mínimas em determinadas despesas. Ou seja, a verificação se os valores das dotações orçamentárias da educação, especificados por meio dos diversos programas, ações, categorias e elementos das despesas serão suficientes para cumprir as determinações legais.

A ausência de disposições legais para que os conselhos participem do planejamento dos gastos, bem como a incapacidade dos gestores em perceber os possíveis benefícios dessa participação, ensejam a inquietação de conselheiros dos CACS-FUNDEB. O entrevistado M-3 relacionou um conjunto de aspectos que podem ser levados em consideração em futuras revisões da legislação que trata dos conselhos, conforme a seguir:

*Por que a gente enquanto conselho, a gente não participa da construção do planejamento de gasto? Eu fico, assim, às vezes pensando. Não é um conselho que aprova? Não é o conselho que fiscaliza? Por que não é um conselho que participa?*

*Com os executores? Com os executores das ações? Por que que nós enquanto conselheiros, só servimos para fiscalizar? Pra analisar papeis? Para fiscalizar aquele ponto que pode estar errado e a gente não vai ter a força de dizer: faça assim. Porque, se a gente fiscaliza o PNATE, se a gente fiscaliza o transporte escolar, se gente fiscaliza melhorias em escolas, a gente fiscaliza folha de pagamento de professores e gestores, por que a gente não pode participar da formação desse gasto? Ai, assim, às vezes a gente sente essa dificuldade. (grifos nossos)*

Assim, a questão a ser enfrentada relaciona-se com a realidade vivenciada pelos CACS-Fundeb, que não encontram amparo legal específico que lhes garantam a participação nos espaços de discussão do orçamento da educação. Revela-se, dessa forma, o distanciamento entre os normativos infraconstitucionais que regulamentam as atribuições dos CACS-Fundeb e os princípios vigentes na Constituição Federal de 1988, que determinam a gestão democrática da educação pública. Considerando, principalmente, que a participação democrática certamente precisa contemplar os espaços necessários nas discussões quanto à destinação dos recursos orçamentários a serem aplicados por meio dos diversos programas governamentais.

#### 4.4.2 – Acompanhamento e emissão de parecer da aplicação de recursos do transporte escolar.

A questão referente à participação no acompanhamento da gestão dos recursos do transporte escolar e à respectiva emissão do parecer anual apresentou uma resposta média de 7,1 e um desvio padrão de 3,1. A Tabela 10 apresenta os percentuais obtidos conforme as faixas da escala.

Tabela 10 – Participação no acompanhamento do PNATE

Assertiva: Acompanhamento e emissão de parecer da aplicação de recursos do PNATE												
Não participei	Opções	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Participei Ativamente
	Perc. %	9,7	4,8	3,2	0,0	11,3	6,5	8,1	6,5	16,1	33,9	

Fonte: Elaboração própria.

Os resultados do questionário aplicado indicam que os conselheiros participam frequentemente do acompanhamento do PNATE. O desenvolvimento dessa atividade também foi relatado por cinco entrevistados que informaram participar do acompanhamento da gestão do transporte escolar em seus municípios. O entrevistado G-2 informou as diversas atividades realizadas da seguinte forma:

*(...) fiscalizamos os recursos SIOPE, Sigecon, também, dos programas do PNATE e do apoio complementar, que é a educação infantil e do PEJA. O PNATE mais profundo, que o PNATE ele está ativo, que é o transporte escolar. (grifos nossos).*

O tema do transporte escolar foi amplamente abordado pelo entrevistado M-3, que relatou atividades desenvolvidas da forma a seguir:

*Porque a gente sempre fala que, nas nossas reuniões de mesa, que o transporte escolar, ele é ainda descuidado pelos nossos municípios e isso é fato.*

*Senta com o nosso secretário do município da educação, a viabilidade de cuidar mais, de a gente poder gastar esse dinheiro do transporte escolar com mais qualidade, dentro daquilo que a gente tem a necessidade de melhorar.*

*Enquanto presidente, às vezes eu bato muito de frente, porque eu vou até a garagem.*

*Tem alguns que estão sendo melhorados, mas tem alguns ainda que estão com irregularidades, né? Em termos de assentos não estão reformados. Falta de pneus e algumas coisas. (grifos nossos)*

Como observado no questionário e nas entrevistas, o acompanhamento das despesas com o transporte escolar atrai um elevado interesse dos CACS-Fundeb. Inclusive, esse acompanhamento não se restringe a analisar as despesas realizadas. Existem outras situações que necessitam da intervenção dos conselhos. O entrevistado G-1 relatou um exemplo de falta de atendimento no transporte escolar que precisou da intervenção da justiça, como transcrito a seguir:

*Por exemplo, fiscalizar o transporte escolar que às vezes é precário. Às vezes, a gente tem que entrar via judicialmente para que a criança tenha realmente o acesso ao transporte. Tendo em vista que as rotas não passam direto pela aquela casa, daquela criança, que é muito longe. (grifos nossos)*

Assim, verifica-se a necessidade de que o acompanhamento do transporte escolar contemple também a efetividade do serviço prestado pelos municípios, de forma que não ocorram situações de ausência de atendimento.

Outros dados coletados na pesquisa evidenciam a insatisfação quanto às comprovações de despesas com o transporte escolar apresentadas aos CACS-Fundeb. Especificamente, por não demonstrarem um efetivo controle dos abastecimentos de combustíveis nos veículos escolares. A entrevistada M-3, apresentou seus questionamentos quanto à falta de comprovação de controles que deseja ter acesso:

*É o pedido diário, ele precisava ser, eu não sei se se dessa forma todo mundo vai concordar, mas é o pedido diário, eu acredito que ele precisava ser montado, tipo um histórico, porque nem tudo, no mesmo dia, vai ser igual. Nem os litros, nem as quilometragens, nem os motoristas, nem as placas dos veículos. Não ser veículos alternados. O mapeamento pra saber que são só aqueles veículos que estão sendo abastecidos com o dinheiro do PNATE, entendeu? Só os transportes da educação, só aqueles transportes que é vinculado para receber por aquele recurso. Eu acho que no meu entendimento eu só senti um pouquinho essa falta. (grifos nossos)*

A ausência de implantação, por parte das prefeituras, de controles eficazes e da devida transparência desses dados, conforme relatado pelo entrevistado M-3, potencializam as ocorrências de irregularidades. Nessas situações, costuma-se atribuir uma parte da causa do problema ao acompanhamento inadequado exercido pelos CACS-Fundeb. Ocorrência

semelhante foi relatada por Santos, Pereira e Rodrigues (2018), ao analisarem uma amostra de constatações de irregularidades detectadas em auditorias da Controladoria Geral da União – CGU, na execução do PNATE em municípios brasileiros.

Dessa forma, evidencia-se que, embora os CACS-Fundeb venham acompanhando o PNATE, em algumas situações ainda enfrentam obstáculos para exercerem essa atividade e necessitam do apoio de órgãos governamentais para solucionar problemas no oferecimento do serviço.

#### 4.4.3 – Análise de licitações, contratos e comprovantes de despesas

A questão para verificar o quanto os conselheiros participam das análises de licitações e contratos teve uma resposta média de 6,1 e um desvio padrão de 3,5. A Tabela 11 apresenta os percentuais obtidos conforme as faixas da escala.

Tabela 11 – Participação na análise de licitações e contratos

<b>Assertiva: Análise de licitações e contratos que envolvam despesas do Fundeb</b>												
<b>Não participei</b>	<b>Opções</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>	<b>6</b>	<b>7</b>	<b>8</b>	<b>9</b>	<b>10</b>	<b>Participei Ativamente</b>
	Perc. %	24,2	4,8	0,0	1,6	8,1	4,8	6,5	16,1	11,3	22,6	

Fonte: Elaboração própria.

Os resultados evidenciam que a análise de licitações e contratos é uma atividade ocasionalmente realizada no âmbito do CACS-Fundeb. E essa condição é perfeitamente justificável. Seja em razão da elevada tecnicidade que envolve a análise de licitações, como, também, devido aos recursos do Fundeb serem preponderantemente destinados às despesas com pessoal e, por isso, as despesas que exigem licitação são menos frequentes.

Quanto ao resultado da questão que tratou da realização de análise de documentos comprobatórios, como notas fiscais e recibos, recebeu uma resposta média de 6,5 e um desvio padrão de 3,5. A Tabela 12 apresenta os percentuais obtidos conforme as faixas da escala.

Tabela 12 – Participação na análise de notas fiscais e recibos

<b>Assertiva: Análise de documentos comprobatórios das despesas (notas fiscais, recibos)</b>												
<b>Não participei</b>	<b>Opções</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>	<b>6</b>	<b>7</b>	<b>8</b>	<b>9</b>	<b>10</b>	<b>Participei Ativamente</b>
	Perc. %	21,0	3,2	0,0	1,6	12,9	1,6	4,8	9,7	16,1	29,0	

Fonte: Elaboração própria.

Esse resultado indica que a análise de notas fiscais e recibos é realizada ocasionalmente e que os conselheiros dedicam uma maior atenção a essa atividade do que à análise de licitações

e contratos. Esse fato é justificável porque a análise de notas fiscais e recibos vem a ser uma atividade mais acessível aos conselheiros. Como, por exemplo, quanto precisam analisar as compras de bens permanentes ou de bens de consumo. Nas entrevistas, o entrevistado M-3 relatou que realiza essas análises durante as reuniões bimestrais ou trimestrais do conselho.

*A gente tem um papel de fiscalizar todo o processo, tanto de notas, como repasses dos fundos.*

*A gente se reúne a cada dois meses. Quando não é de dois, a gente vai pra três. Mas quando a gente tem uma produtividade que a gente possa fazer maior, mediante as notas fiscais, os empenhos que foram pagos, a gente se reúne a cada dois. (grifos nossos)*

Por outro lado, o entrevistado G-4 ressaltou que realiza a análise das notas fiscais, mas não de maneira profunda, devido à limitação de conhecimento contábil, conforme a seguir:

**A gente também tem acesso a, de maneira bem discricionária mesmo, às notas, né? Porém, a gente não fiscaliza de maneira profunda porque nós não temos também essa habilidade contábil pra fiscalizar.** (grifo nosso)

Embora não tenham sido adotados na pesquisa procedimentos para verificar a efetividade das análises dos comprovantes de despesas, observa-se que essa atividade foi considerada importante pelos conselheiros nas dinâmicas de acompanhamento das despesas.

#### 4.4.4 – Análise das despesas com a remuneração dos profissionais da educação básica.

Foi realizada uma coleta de dados para verificar a participação dos conselheiros na análise das despesas com pessoal. Principalmente, considerando a obrigatoriedade de que 70% dos recursos do Fundeb sejam destinados ao pagamento da remuneração dos profissionais da educação básica.

A questão apresentou uma resposta média de 7,9 e um desvio padrão de 3,0. A Tabela 13 apresenta os percentuais obtidos conforme as faixas da escala.

Tabela 13 – Participação na análise das despesas com a remuneração de pessoal

Assertiva: Conferência se o pessoal que recebe pelo Fundeb 70% se enquadra nas atividades da educação básica												
Não participei	Opções	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Participei Ativamente
	Perc. %	12,9	1,6	0,0	0,0	4,8	0,0	4,8	4,8	25,8	45,2	

Fonte: Elaboração própria.

Os resultados dessa questão indicam que se trata de uma atividade que é realizada frequentemente. E isso se justifica porque existe uma elevada preocupação dos conselheiros com as questões salariais. Nas entrevistas, essas preocupações também ficaram evidentes. No total, 9 conselheiros relataram que realizam atividades para verificar a regularidade na aplicação

mínima dos 70% dos recursos para pagamento das remunerações ao pessoal da educação básica. O entrevistado G-3 relatou detalhadamente os procedimentos realizados, afirmando que não foram encontradas irregularidades:

*Nesse último mandato de dois anos, solicitamos, tivemos essa preocupação de solicitar à Secretaria de Educação, a Seduc, os profissionais que recebiam os recursos do Fundeb.*

*E recebemos a lista com todos os funcionários e onde eles estavam lotados. Então, foi altamente importante de a gente saber analisar um por um se aquele profissional, se realmente ele podia ser pago com esse recurso do Fundeb e conseguimos almejar que 100%, estava tudo correto.*

*De nutricionistas, os psicólogos, os docentes, o pessoal do apoio, quem é pago com a folha dos 30%, quem é pago com a folha de pagamento dos 70%. Então, acho que ficou bem claro. A gente fez essa papel nesse mandato. (grifos nossos)*

Por sua vez, o entrevistado G-1 informou que solucionou um problema referente ao pagamento indevido a pessoas que não se enquadravam entre os profissionais que podem receber dentro da parcela dos 70%. A atuação do conselho teve como resultado a devolução dos valores à conta do Fundeb. Conforme relatado, os procedimentos de verificação foram realizados após o conselho ser acionado pelo Ministério Público para realizar as verificações:

*Esse ano, houve algumas denúncias ao MP, ao Ministério público, e nós fomos chamados, por 3 vezes, pelo Ministério Público.*

*Porque tinha funcionários é que não estava dentro da sala de aula, não era técnico pedagógico, não era supervisor, não era coordenador nem professor.*

*Não estava dentro da área de 70%. Que é por direito e eles foram, eles saíram e tiveram que devolver esse dinheiro aos cofre, no caso, as contas do Fundeb. (grifos nossos)*

Diante dos relatos apresentados, compreende-se que as atividades de acompanhamento das remunerações pagas ao pessoal da educação básica vêm sendo realizadas. A literatura tem destacado que o acompanhamento das despesas públicas vem sendo facilitada pela ampliação do acesso a informações *on line* (Sousa et al. 2015). Nesse contexto, Cruz, Silva e Sousa (2021) destacam as potencialidades dos dados que vêm sendo disponibilizados no SIOPE quanto às folhas de pagamento dos municípios brasileiros.

Atualmente, vem se expandindo as opções de acesso às informações sobre folhas de pagamento de pessoal. O entrevistado G-1 mencionou que utiliza o site do TCE/PB para acessar os dados das remunerações pagas em seu município, relatando que dessa forma facilita a realização das análises.

Por outro lado, existem regiões do país, onde há exemplos de falta de transparência dos dados da folha para a realização dos exames. Da Silva (2022) destaca que o Distrito Federal informou ao CACS-Fundeb que não era possível disponibilizar os dados detalhados das folhas

de pagamento dos exercícios de 2019 e 2020, o que impossibilitou o exame da aplicação regular dos recursos.

Considerando os dados coletados na pesquisa, observa-se que, de forma geral, os CACS-Fundeb acompanham as despesas com o pessoal da educação básica, buscando avaliar o cumprimento do percentual mínimo de 70% que deve ser aplicado anualmente e identificar possíveis situações que configurem irregularidades.

#### 4.4.5 – Análise da Prestação de Contas do Fundeb a ser encaminhada ao TCE/PB

A questão referente à análise da prestação de contas do Fundeb e emissão do parecer que deve ser encaminhado ao TCE/PB, apresentou uma resposta média de 7,7 e um desvio padrão de 2,9. A Tabela 14 apresenta os percentuais obtidos conforme as faixas da escala.

Tabela 14 – Participação na análise da Prestação de Contas encaminhada ao TCE/PB

---

**Assertiva: Análise da Prestação de Contas que vai para TCE/PB e emissão de parecer**

---

Não participei	Opções	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Participei Ativamente
	Perc. %	8,1	4,8	0,0	0,0	8,1	6,5	4,8	11,3	9,7	46,8	

---

Fonte: Elaboração própria.

Os resultados indicam essa atividade é realizada frequentemente. Esse resultado era esperado, porque a análise da prestação de contas do Fundeb e a emissão do parecer quanto à aprovação ou rejeição é uma atividade obrigatório. Inclusive, é acompanhada atentamente pelos próprios gestores máximos dos municípios, devido ao parecer integrar o conjunto de documentos que devem ser encaminhados ao TCE/PB, como anexo da Prestação de Contas Anual.

Diante disso, a análise anual das contas e a emissão do parecer ganham um maior destaque nas reuniões dos conselhos. O maior interesse pelas prestações de contas finais é apontado por Chen e Neshkova (2020), que afirmam que a transparência das prestações de contas finais dos exercícios financeiros tem maior repercussão que as informações sobre os orçamentos iniciais. No caso, Chen e Neshkova (2020) ressaltam que os dados finais da execução orçamentária atraem mais atenção porque refletem as despesas reais executadas.

Contudo, apesar da importância quanto à análise da prestação de contas final do Fundeb e da possibilidade real de que os conselhos se reúnam para a emissão do parecer, devem ser ressaltadas as limitações de conhecimento contábil já apresentadas na presente pesquisa. O entrevistado P-2 relatou sua percepção quanto à fase de análise da prestação de contas da maneira a seguir:

*o conselho é quem vai dar aquele aval final. É ele quem diz se tá correto ou não. E, muitas vezes, às vezes nem tá. Não está correto, mas por não ter tanto conhecimento, vai lá e diz, é tá bom, pode ser assim, ou então, para os bestas, aprova mesmo assim só para que aprovar, aprova por aprovar. Sem ter aquela autonomia, aquele entendimento de dizer, assim, não, não vou aprovar porque não está condizente. Não fazer aquela avaliação mais profunda. (grifos nossos)*

Diante do relato apresentado por P-2, evidencia-se que ocorrem situações nas quais as contas anuais são aprovadas sem que os conselhos tenham a menor convicção da inexistência de irregularidades na gestão, fragilizando a atuação do controle social.

#### 4.4.6 – Análise quanto ao lançamento das informações contábeis no SIOPE.

Por fim, os conselheiros foram consultados acerca da participação na análise dos dados referentes às receitas e às despesas que são preenchidos no SIOPE pelas prefeituras municipais. A média obtida nas respostas foi de 7,7 e um desvio padrão de 2,2. A Tabela 15 apresenta os percentuais obtidos conforme as faixas da escala.

Tabela 15 – Participação na análise de informações contábeis lançadas no SIOPE.

Assertiva: Análise dos dados de receitas e despesas informadas no SIOPE												
Não participei	Opções	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Participei Ativamente
	Perc. %	8,1	1,6	0,0	3,2	6,5	3,2	11,3	12,9	14,5	38,7	

Fonte: Elaboração própria.

Os resultados indicam que os conselheiros realizam essa atividade frequentemente. Cabe destacar, que a realização desse procedimento é obrigatória para os presidentes dos CACS-Fundeb. No caso, é necessário realizar a conferência dos dados informados no SIOPE, pelos representantes das prefeituras. E, caso os dados estejam corretos, deve ser realizado o “atesto” para formalização de que estão de acordo com as informações contábeis apresentadas.

Contudo, nas entrevistas foram relatadas situações preocupantes, como, por exemplo, as informações do entrevista G-4, a seguir:

*E a gente não tem, realmente, acesso, por exemplo, eu vou ser muito sincero, quando chega a mensagem dizendo que chegou a informação pra gente atestar, tá certo? Então, quando eu entro lá, eu clico e vejo a planilha, mas em muitas vezes, eu vou ser muito sincero, eu atesto porque sei que tem que encaminhar. Mas a minha tranquilidade, em tese, enquanto presidente do conselho, é que por mais que esteja atestado, nós temos ainda até 31 de março, geralmente, para o conselho aprovar as contas ou não. O que tranquiliza é que, por mais que eu ateste, por que ali é uma previsão orçamentária, que a prefeitura coloca, mas as contas da educação só serão aprovadas na coletividade. Então, por mais que isso aconteça, então, assim, o que*

*vai valer mesmo, é o que eu entendo, enquanto presidente, enquanto conselheiro, o que vai valer mesmo é o parecer final do ano letivo.” (grifos nossos)*

Complementarmente a essa fragilidade informada pelo entrevistado G-4, são necessárias algumas considerações quanto ao atesto no SIOPE. Nas entrevistas, apenas 6 presidentes dos conselhos informaram que conheciam e realizavam o “atesto” da fidedignidade dos dados lançados no SIOPE. Em outras 5 entrevistas, os presidentes dos conselhos informaram desconhecer o sistema SIOPE e, um último presidente, também relatou o mesmo, logo após o término da entrevista. Considerando a importância do dado, a informação foi registrada em apenso à transcrição da entrevista mencionada.

Assim, um total de 6 presidentes informaram que não realizaram qualquer procedimento de verificação das informações contábeis registradas naquele sistema, durante os seus mandatos. Esse fato revela que existem municípios, onde pessoas não autorizadas estão realizando o “atesto” dos dados no lugar dos presidentes dos conselhos. Essa conclusão é possível porque existem, no sistema SIOPE, as confirmações dos atestos dos 223 municípios paraibanos quanto aos demonstrativos do exercício de 2021, que fazem parte das análises da presente pesquisa.

Diante da importância atribuída ao SIOPE, como fonte de dados, para o acompanhamento das receitas e despesas da Educação Básica, em âmbito municipal, estadual e nacional, foram realizados, na presente pesquisa, procedimentos para testar a fidedignidade dos dados.

#### 4.5 – Análise quanto à fidedignidade das informações contábeis lançadas no SIOPE.

Conforme registrado na metodologia da pesquisa, foram realizadas análises em dados do SIOPE para verificação da fidedignidade das informações contábeis dos 223 municípios paraibanos. As informações analisadas constam do Demonstrativo das Receitas e Despesas com o Fundeb, referentes ao exercício financeiro de 2021.

Os dados informados no SIOPE foram confrontados em relação ao valor total das despesas empenhadas no exercício de 2021 e, também, por subgrupos específicos, por meio de informações contábeis disponíveis no SAGRES. Como resultado desses confrontos de dados, foram identificadas inconsistências em diversos tipos de informações, evidenciando a existência de fragilidades no preenchimento dos dados pelos representantes das prefeituras municipais, bem como, no respectivo atesto de fidedignidade.

#### 4.5.1 - Análise quanto ao valor total das despesas informado no SIOPE

No que se refere ao confronto do valor total das despesas custeadas com as receitas do Fundeb, informado no SIOPE, com o valor total informado no SAGRES, foram identificados 144 municípios com valores divergentes. O que corresponde a 64,6% da quantidade examinada, conforme Tabela 16.

Tabela 16 – Confronto do valor total das despesas do FUNDEB

Grupos	Obs. (n=223)	Obs. (%)	Média (%)	Máximo (%)	Mínimo (%)	Desvio padrão (%)
Valor Siope 'igual' ao Sagres	79	35,4	0,0	0,0	0,0	0,0
Valor Siope 'maior' que o Sagres	27	12,1	-10,8	-1,1	-46,9	9,8
Valor Siope 'maior' que o Sagres (nos percentuais de -0,1% até -1%)	17	7,6	-0,5	-0,1	-0,9	0,2
Valor Siope 'menor' que o Sagres	80	35,9	6,0	24,7	1,1	5,2
Valor Siope 'menor' que o Sagres (nos percentuais de 0,1% até 1%)	20	9,0	0,4	1,0	0,1	0,3

Nota 1: A Média, o Mínimo, o Máximo e DP apresentam os percentuais de discordância entre os valores  
Fonte: Elaboração própria.

A existência de divergências entre os valores totais já revela que também serão encontradas divergências em pelo menos um dos outros subgrupos apresentados no demonstrativo.

Observa-se que são mais frequentes os casos de lançamento de dados no SIOPE em valores inferiores aos devidos, considerando que essa condição foi observada em relação a um total de 100 municípios. A apresentação estratificada dos percentuais de divergência desse grupo, demonstram que em 20 casos as diferenças nos percentuais foram de 0,1 até 1%. O que revela que, em sua maioria, as discordâncias são predominantemente significativas.

É importante salientar que o preenchimento de dados no SIOPE em valores inferiores aos devidos é potencialmente prejudicial aos municípios, porque poderá ocasionar o não alcance de percentuais mínimos de aplicação estabelecidos para determinadas despesas com os recursos do Fundeb.

Por outro lado, o preenchimento de dados no SIOPE em valores superiores aos do SAGRES demonstra que uma parte das despesas informadas não deveriam constar dos cálculos para apuração dos percentuais de aplicação mínimos.

#### 4.5.2 – Análise quanto às despesas com a remuneração dos profissionais da Educação Básica.

No que se refere ao confronto do total percentual das despesas com a remuneração dos profissionais da Educação Básica, foram identificados 190 municípios com valores divergentes. O que corresponde a 85,1% da quantidade examinada, conforme Tabela 17.

Tabela 17 – Confronto das Despesas com Profissionais da Educação Básica

Grupos	Obs. (n=223)	Obs. (%)	Média (%)	Máximo (%)	Mínimo (%)	Desvio padrão (%)
Valor Siope 'igual' ao Sagres	33	14,8	0,0	0,0	0,0	0,0
Valor Siope 'maior' que o Sagres	36	16,1	-6,8	-1,1	-29,7	6,0
Valor Siope 'maior' que o Sagres (nos percentuais de -0,1% até -1%)	106	47,5	-0,3	-0,1	-1,0	0,2
Valor Siope 'menor' que o Sagres	31	13,9	6,0	22,4	1,2	5,6
Valor Siope 'menor' que o Sagres (nos percentuais de 0,1% até 1%)	17	7,6	0,5	1,0	0,1	0,3

Nota 1: A Média, o Mínimo, o Máximo e DP apresentam os percentuais de discordância entre os valores  
Fonte: Elaboração própria.

A maior concentração das divergências refere-se a situações nas quais o valor no SIOPE está superior ao do SAGRES, que totalizaram 142 casos. Ressalte-se que, desse total, 36 municípios apresentaram diferenças nos percentuais superiores a 1%. É importante salientar que a apuração correta dos percentuais aplicados poderá demonstrar que parte desses municípios não cumpriu a aplicação mínima de recursos do Fundeb com a remuneração de pessoal.

Por outro lado, os dados da Tabela 17 demonstram que um total de 48 municípios apresentaram valores inferiores no SIOPE. Essa condição é potencialmente prejudicial aos municípios porque as diferenças encontradas podem revelar, erroneamente, o não alcance da aplicação mínima.

#### 4.5.3 – Análise quanto ao valor total de despesas pagas (incluindo restos a pagar)

No que se refere ao confronto do valor total das despesas pagas (incluídos os restos a pagar) foram identificados 171 municípios com valores divergentes. O que corresponde a 72,2% da quantidade examinada, conforme Tabela 18.

Tabela 18 – Confronto dos Pagamentos Totais (incluídos restos a pagar)

Grupos	Obs. (n=223)	Obs. (%)	Média (%)	Máximo (%)	Mínimo (%)	Desvio padrão (%)
Valor Siope 'igual' ao Sagres	62	27,8%	0,0	0,0	-0,0	0,0
Valor Siope 'maior' que o Sagres	85	38,1%	-5,6	-1,0	-25,9	4,7
Valor Siope 'maior' que o Sagres (com percentuais até menos 1%)	13	5,8%	-0,4	-0,3	-0,9	0,4
Valor Siope 'menor' que o Sagres	47	21,1%	8,4	44,5	1,1	8,1
Valor Siope 'menor' que o Sagres (com percentuais até mais 1%)	16	7,2%	0,5	0,9	0,1	0,3

Nota 1: A Média, o Mínimo e o Máximo apresentam os percentuais de discordância entre os valores  
Fonte: Elaboração própria.

Os dados demonstram que 98 municípios informaram o pagamento de despesas, no SIOPE, em valores superiores aos do SAGRES. Essa condição indica que uma parte das despesas informadas não ocorreram de fato ou não ocorreram nos montantes informados.

Por outro lado, ao ser detectado que 63 municípios informaram, no SIOPE, valores inferiores ao SAGRES, indica que estão deixando de explicitar, no demonstrativo, uma parcela de despesas que realizaram, com possibilidade de diferentes impactos.

Cabe destacar, que havendo diferenças no total de despesas pagas, também haverá distorções nos dados apresentados quanto às disponibilidades financeiras, com impacto na informação quanto ao saldo final do exercício e, também, quanto ao saldo inicial do exercício seguinte.

Assim, considerando as inconsistências detectadas por meio das análises da presente pesquisa é possível observar que a tarefa atribuída pelo FNDE, aos presidentes dos conselhos do Fundeb, não vem alcançando o objetivo para o qual foi criado.

4.6 - Relações entre a compreensibilidade da informação contábil, as atividades da coprodução do controle e o resultado da análise da fidedignidade dos dados.

Considerando as diferentes fontes de dados utilizadas na pesquisa e a ausência de identificação dos municípios no questionário aplicado, em consonância com a análise do Comitê de Ética em Pesquisa, não foi desenvolvido um modelo econométrico que pretendesse

identificar, estatisticamente, as correlações entre a compreensibilidade da informação contábil, as atividades da coprodução do controle e o resultado da análise da fidedignidade dos dados.

Dessa forma, a coleta de dados quantitativos objetivou captar informações que pudessem demonstrar alguns aspectos referentes à compreensibilidade contábil e com qual frequência as atividades previstas para os CACS-Fundeb vêm sendo desenvolvidas, conforme as próprias percepções dos conselheiros participantes da pesquisa.

Por sua vez, a coleta dos dados qualitativos, por meio de entrevistas, possibilitou conhecer de forma detalhada o contexto da atuação dos conselhos, principalmente, no que se refere às potencialidades e às fragilidades, conforme relatadas pelos entrevistados.

Além disso, a análise da fidedignidade dos dados disponibilizados no SIOPE possibilitou a coleta de indicadores que demonstram alguns exemplos da frequência com que valores divergentes são informados ao FNDE e que não vêm sendo identificados pelo CACS-Fundeb.

Com isso, é possível destacar diversas relações, entre os dados coletados, que ajudam a compreender como a compreensibilidade contábil influencia na coprodução do controle a ser exercido pelos CACS-Fundeb. Nesse sentido, optou-se por apresentar esse contexto agrupando os enfoques abordados anteriormente e facilitando o encadeamento das ideias, conforme a seguir:

#### **4.6.1 Compreensibilidade contábil para análise do total de despesas com o Fundeb.**

Conforme contextualizado anteriormente, o questionário aplicado apresentou uma questão específica para verificar as percepções dos participantes em relação a quanto compreendem as informações contábeis, com opções respostas em escala tipo *Likert* (faixas de 1 a 10). Nessa questão, a média obtida nas respostas foi de 7,4. O que indicaria uma boa compreensão das informações contábeis. No entanto, esse resultado indica apresentar um viés, possivelmente associado ao constrangimento, dos participantes da pesquisa, em reconhecer as próprias limitações em relação à capacidade de analisar informações contábeis.

Dessa forma, foi necessário obter dados complementares que contribuíssem nessa avaliação. Assim, o questionário apresentou questões para verificar a compreensão de alguns termos técnicos da contabilidade pública. Em relação a exemplos de despesas por categoria econômica, apenas 35,4% dos participantes conseguiram indicar que o pagamento do salário da merendeira é uma despesa corrente. Um resultado melhor foi obtido quando foi solicitado um

exemplo de despesa de capital. Nessa questão o percentual de acertos alcançou 64,5% das respostas. Mas uma média desses dois percentuais representa apenas 50% de acertos.

Esse resultado é preocupante, porque a apresentação das despesas por categoria econômica integra os principais relatórios contábeis. Inclusive, faz parte do próprio demonstrativo do Fundeb, cujos valores devem ser verificados para fins de avaliação do cumprimento de condicionalidades. Como a obrigatoriedade de aplicação mínima de 50% dos recursos do VAAT em despesas de capital.

No que se refere à análise do total de despesas com o Fundeb, o confronto dos dados disponíveis no SIOPE identificou que 64,6% dos municípios apresentaram valores divergentes. Em que pesem os relatos de que parte dos conselhos sequer têm acesso ao SIOPE, conforme relatado nas entrevistas, esse resultado demonstra que existem dificuldades de compreensão contábil para a conferência dos valores totais da despesa do Fundeb, por parte dos conselheiros.

#### **4.6.2 Compreensibilidade contábil para análise da remuneração de pessoal.**

Os participantes da pesquisa informaram que participam frequentemente das análises para verificação da aplicação mínima de 70% dos recursos do Fundeb na remuneração do pessoal que atua na educação básica. A esse respeito, cabe ressaltar que além dos valores pagos como remuneração aos profissionais desse grupo, também devem ser considerados os valores dos encargos sociais incidentes sobre as folhas de pagamento.

Contudo, ao serem questionados sobre a compreensão dessa particularidade contábil, desenvolvida para efeito da apresentação do Demonstrativo de Receitas e Despesas do Fundeb, apenas uma parcela de 17,7% dos participantes demonstrou conhecê-la por meio do questionário aplicado.

Outra questão, abordada no questionário, e que possui relação direta com as despesas de pessoal, foi a que propôs verificar se os conselheiros sabiam associar as retenções para a previdência ao registro de uma receita extraorçamentária. Nessa questão, apenas um participante respondeu a opção correta, o que representou apenas 1,6% das respostas.

Os percentuais de erros nessas questões demonstram que existem dificuldades para a realização da análise dos dados inseridos no SIOPE. Inclusive, o confronto de dados para verificar a fidedignidade dos valores no SIOPE, quanto à despesa com a remuneração de pessoal, apontou que 85,1% dos municípios apresentaram valores divergentes aos informados ao TCE/PB. E essas divergências impactam diretamente a verificação se as despesas com a remuneração de pessoal alcançaram o percentual mínimo estabelecido.

#### **4.6.3 Compreensibilidade contábil para análise do valor total de pagamentos.**

A análise quanto ao valor total de pagamentos também foi incluída nesse tópico pois representa um enfoque diferente do abordado no item 4.6.1. Enquanto aquele demonstra o total de despesas empenhadas e com disponibilidade de recursos para pagamento, este item refere-se aos valores efetivamente pagos no exercício, incluídos os referentes aos restos a pagar que foram quitados no exercício analisado.

O controle das disponibilidades também é essencial para o acompanhamento das despesas do Fundeb. Assim, o questionário apresenta duas questões que influenciam essas análises. Na primeira questão, observou-se que apenas 22,5% dos participantes associaram o pagamento de restos a pagar a uma despesa extraorçamentária. Essa associação é importante, porque a análise dos conselhos não pode ficar concentrada apenas no pagamento de despesas orçamentárias do exercício, quando existirem despesas inscritas em restos a pagar, porque os eventuais pagamentos influenciam o acompanhamento das disponibilidades.

A segunda questão tratou da compreensão de que os rendimentos de aplicações financeiras dos recursos do Fundeb se integram às receitas disponíveis, como uma fonte extra de recurso para pagamento de despesas do Fundeb. Nessa questão, 32,2% dos participantes responderam corretamente. Dessa forma, as duas questões abordadas estão relacionadas aos procedimentos necessários para apuração do valor total de pagamentos e do valor final disponível, respectivamente.

No confronto de dados para verificar a fidedignidade dos valores pagos no exercício de 2021, foi identificado que 72,2% dos municípios apresentaram valores divergentes. Demonstrando que, igualmente aos exemplos anteriores, existem dificuldades de compreensão contábil para que os valores sejam conferidos pelos conselheiros.

Além disso, é preciso considerar que o questionário da pesquisa apontou que 69,4% dos participantes da pesquisa informaram que não receberam treinamentos para fiscalizar a gestão dos recursos. O que revela uma situação inadequada e que contribui para a ausência de compreensibilidade contábil para o acompanhamento do Fundeb.

Como se observou, também nas entrevistas, a falta de capacitação foi um dos principais problemas apontados pelos participantes da pesquisa.

Assim, considerando o exposto no presente tópico, foram identificadas diversas relações que envolvem a ausência de compreensibilidade contábil e as dificuldades para a realização das

atividades de coprodução do controle que competem aos CACS-Fundeb, entre as quais, a análise da fidedignidade dos dados disponibilizados no SIOPE pelas prefeituras municipais.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

A literatura sobre coprodução vem apresentando, desde os anos de 1970, trabalhos que enfatizam os benefícios da participação conjunta de agentes públicos e de cidadãos para a melhoria da qualidade e redução de custos dos serviços públicos. O potencial dessa ideia fundamenta-se na perspectiva de que o cidadão que recebe os serviços possa interagir diretamente com o governo responsável por sua execução. Trata-se, assim, de procurar alternativas para o melhor aproveitamento dos recursos disponíveis. Por isso, representa uma oportunidade relevante para os países em desenvolvimento que apresentam restrições orçamentárias com mais frequência (OSTROM, 1996).

Por sua vez, diversos estudos descrevem a coprodução a partir de quatro fases, que podem ser representadas pela decisão quanto ao serviço a ser prestado (*co-comissionamento*), pela definição de como fazer (*co-design*), pela prestação do serviço (*co-entrega*), e, por fim, pela avaliação de todo o processo desenvolvido (*co-avaliação*). Assim, cada uma dessas fases possui suas especificidades (BOVAIRD; LOEFFLER, 2013; NABATCHI; SANCINO; SICILIA, 2017).

Como se observou na pesquisa, o CACS-Fundeb atua prioritariamente na fase de avaliação, ou seja, no controle. Sobretudo, porque a legislação federal não lhe atribuiu, de modo específico, atividades que estejam relacionadas às outras três fases. O que não quer dizer que estados e municípios não possam possibilitar espaços de discussão que permitam aos conselhos contribuir nas outras fases. Como se observou, os CACS-Fundeb desejam ter voz na fase de planejamento das despesas, principalmente para interagirem proativamente na definição de prioridades que devem ser atendidas, por meio da alocação de recursos no orçamento anual com esse fim.

Assim, a partir da predominância de atuação dos conselhos na fase de controle, o objetivo geral da pesquisa foi analisar a influência da compreensibilidade da informação contábil na coprodução dos CACS-Fundeb em atividades de controle da gestão dos recursos. Por isso, foram realizados procedimentos específicos, mediante a utilização de instrumentos quantitativos e qualitativos para a coleta de dados, que permitissem conhecer o contexto da atuação dos conselheiros para o desenvolvimento da missão de acompanhamento e controle

social dos recursos do Fundeb. O resultado do estudo demonstrou aspectos positivos que favorecem a coprodução do controle.

Dessa forma, por meio de questionário e de entrevista, observou-se que as atividades desempenhadas pelos conselhos vêm fortalecendo o exercício da democracia representativa. Embora, mesmo parecendo um contrassenso, também exista um determinado descontentamento em relação à ausência de remuneração aos conselheiros. Situação que também pode estar associada à falta de disponibilidade de tempo livre para realizar as diversas atividades previstas com maior dedicação e frequência.

Além disso, o acesso intempestivo ou a criação de obstáculos à disponibilização dos dados contábeis também foram apontados como um fator que provoca dificuldades, pois inviabilizam qualquer tipo de planejamento que objetive organizar as atividades a serem desenvolvidas ao longo do ano. Acrescente-se, ainda, que a falta de veículos para visitas às escolas é apenas um exemplo das condições inadequadas de infraestrutura e de materiais disponíveis para que os CACS-Fundeb desempenhem a sua função, conforme também apontaram Coutinho e Abranches (2019).

Por sua vez, a ausência de capacitação foi apontada por 69% dos respondentes ao questionário, que afirmaram que os conselheiros não receberam treinamentos para fiscalizar a gestão dos recursos. Assim, não há como deixar de associar a ausência de capacitação a um primeiro obstáculo para a compreensibilidade da informação contábil, porque, sem a realização de treinamentos, os conselheiros não são preparados para lidar com os documentos e demonstrativos que fazem parte da dinâmica da gestão dos recursos do Fundeb. E essa situação foi confirmada nas entrevistas, por meio de relatos que as informações contábeis são complexas, difíceis de compreender e de analisar.

Ainda nesse aspecto, de forma complementar, outras respostas ao questionário aplicado demonstraram que existe baixa compreensão de termos contábeis quando de suas utilizações no contexto dos dados a serem analisados. Com destaque para o próprio Demonstrativo das Receitas e Despesas do Fundeb, cuja análise, quanto à exatidão dos dados contábeis nele apresentados, deve ser realizada pelos conselhos, para o posterior atesto de que são fidedignos, conforme determinado pelo FNDE.

Dada a relevância dessa atividade, foi realizada na pesquisa a análise dos dados do exercício de 2021 no SIOPE, referentes aos 223 municípios paraibanos. Como resultado, foram identificados diversos valores divergentes, quando comparados com as informações repassadas ao TCE/PB, por meio do sistema SAGRES. Em 64% dos demonstrativos analisados, foram detectadas divergências em relação ao total de despesas do Fundeb. Já em relação aos

percentuais de aplicação de recursos na remuneração do pessoal da educação básica, foram identificadas inconsistências em 85% dos valores apresentados. Por fim, quanto ao valor total das despesas efetivamente pagas, incluindo os restos a pagar, foi identificado que 72% dos municípios apresentaram valores divergentes. As diferenças detectadas indicam que a atividade de conferência dos dados não vem sendo realizada adequadamente pelos conselhos e que, considerando o exposto ao longo da pesquisa, essas ocorrências relacionam-se à falta de compreensibilidade dos dados.

Por outro lado, cabe reconhecer as limitações do estudo, diante da ausência de identificação dos municípios no questionário aplicado, em consonância com a análise do Comitê de Ética em Pesquisa. Principalmente, porque impossibilitou o desenvolvimento de um modelo econométrico que permitisse tentar identificar, estatisticamente, eventuais correlações entre a compreensibilidade da informação contábil, as atividades da coprodução do controle e o resultado da análise da fidedignidade dos dados.

No entanto, considerando os dados coletados e analisados para responder à questão de pesquisa estabelecida para o presente estudo, foi possível identificar fragilidades relevantes no que se refere à compreensibilidade contábil por integrantes dos CACS-Fundeb, que influenciam, negativamente, as atividades de coprodução do controle.

Por oportuno, é necessário ressaltar alguns exemplos de esforço e de dedicação observados entre os participantes da pesquisa, como o que foi relatado pelo entrevistado G-1: “(...) esse ano, a gente teve um saldo positivo, porque nós resolvemos o problema de transporte, nós resolvemos o problema de pessoas que estava dentro dos 70%, nós resolvemos problemas de ordem orçamentária para o Fundeb.”

Dessa forma, mesmo diante de todas as situações de dificuldade relatadas no presente estudo, ainda existem heróis quase que anônimos, abnegados e dignos nos CACS-Fundeb brasileiros, que merecem os aplausos e o reconhecimento de toda a sociedade.

Por fim, também merece destaque como o entrevistado G-1 encerrou sua participação na entrevista: “***Eu quero acrescentar que o conselho, a gente aprendeu muito, né? A gente aprende muito, eu aprendi e eu acho que pretendo continuar aprendendo.***”

Como sugestão de pesquisas futuras, acredita-se que é necessário realizar estudos que identifiquem maneiras de potencializar o controle social. Como, por exemplo, a criação de mecanismos que possibilitem uma maior interação entre os órgãos de controle que integram a estrutura do Estado brasileiro e os CACS-Fundeb, possibilitando que as ações se complementem.

## REFERÊNCIAS

AQUINO, A. C. B.; ROCHA, A. C.; OLIVEIRA, C.; PINHO, J. A. G. Editorial. Controle governamental, accountability e coprodução. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, Rio de Janeiro, v. 13, n. 2, p. 123-127, 2018.

[https://doi.org/10.21446/scg\\_ufrj.v13i2.19763](https://doi.org/10.21446/scg_ufrj.v13i2.19763)

AUGUSTINHO, S. A.; OLIVEIRA, A. G.; GUIMARÃES, I. A. Disclosure e Accountability nas Demonstrações Contábeis Públicas como Instrumentos de Controle Social. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**. v.9, n.2, art. 4, p. 182-199, 2015.

<https://doi.org/10.17524/repec.v9i2.1173>

BARBOZA, S.I.S.; CARVALHO, D.L.T.; SOARES NETO, J.B.; COSTA, F.J. Variações de mensuração pela escala de verificação: uma análise com escalas de 5, 7 e 11 pontos. **Teoria e Prática em Administração**, vol. 3, n. 2, p. 99-120, 2013.

BEARFIELD, D. A.; BOWMAN, A. Can you find it on the web? An assessment of municipal e-government transparency. **The American Review of Public Administration**, Vol. 47 No. 2, pp. 172-188, 2016. Recuperado em 7 de julho, 2021, de <https://doi.org/10.1177/0275074015627694>

BOBBIO, N. **O futuro da democracia. Uma defesa das regras do jogo**. (6. ed.) Rio de Janeiro. Editora Paz e Terra. 1986.

BOVAIRD, T.; LOEFFLER, E. From engagement to co-production: the contribution of users and communities to outcomes and public value. In: **VOLUNTAS: International Journal of Voluntary and Nonprofit Organizations**, v. 23, n. 4, 2012. DOI:

<https://doi.org/10.1007/s11266-012-9309-6>

BOVAIRD, T., & LOEFLER, E. We're all in this together: **Harnessing user and Community co-production of public outcomes** (Chapter 4). Birmingham, UK: University of Birmingham, Institute of Local Government Studies. 2013.

BRASIL: Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**.

Presidência da República (Casa Civil). Disponível em

<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)> Acesso em: 20 dez.2021.

\_\_\_\_\_. **Emenda Constitucional nº 53**, de 19 de dezembro de 2006. Disponível em

<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/emendas/emc/emc53.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc53.htm)> Acesso em: 28 jan.2022.

\_\_\_\_\_. **Emenda Constitucional nº 108**, de 26 de agosto de 2020. Disponível em

<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/emendas/emc/emc108.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc108.htm)> Acesso em: 28 jan.2022.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar nº 101**, de 04 de maio de 2000. (Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF) Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm)> Acesso em: 28 jan.2022.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar nº 131**, de 27 de maio de 2009. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp131.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp131.htm)> Acesso em: 30 jan.2022

\_\_\_\_\_. **Lei nº 9.394**, de 20 de dezembro de 1996. (Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional – LDBEN). Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/19394.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19394.htm)> Acesso em: 20 dez.2021.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 12.527**, de 18 de novembro de 2011 (Lei de Acesso à Informação). Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2011/lei/112527.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112527.htm)> Acesso em: 20 dez.2021.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 13.005**, de 25 de junho de 2014 (Plano Nacional de Educação - PNE). Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/113005.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/113005.htm)> Acesso em: 20 dez.2021.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 14.113**, de 25 de dezembro de 2020 (Lei do Fundeb). Disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2019-2022/2020/Lei/L14113.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2019-2022/2020/Lei/L14113.htm)> Acesso em: 30 jan.2022.

CALDAS, O. V.; COSTA, C. M.; PAGLIARUSSI, M. S. Corrupção e composição dos gastos governamentais: evidências a partir do Programa de Fiscalização por Sorteios Públicos da Controladoria-Geral da União. **Revista de Administração Pública**, v. 50, n. 2, p. 237-264. 2016.  
<https://doi.org/10.1590/0034-7612140185>

CHEN, C., & NESHKOVA, M. I. The effect of fiscal transparency on corruption: A panel cross-country analysis. **Public Administration**, 98(1), 226-243, 2020.  
<https://doi.org/10.1111/padm.12620>

COELHO, T. R; CANTONI, S. L; CUNHA, M. A; TEIXEIRA, M. A. C. Transparência governamental nos estados e grandes municípios brasileiros: uma “dança dos sete véus” incompleta? **Cadernos Gestão Pública e Cidadania**, São Paulo, v. 23, n. 75, maio/ago. 2018, 235-260, 2018.  
<https://doi.org/10.12660/cgpc.v23n75.73447>

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). (2016). **Norma Brasileira de Contabilidade, NBC TSP Estrutura Conceitual**, de 23 de setembro de 2016. Aprova a NBC TSP Estrutura Conceitual Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público. Disponível em <<https://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-tsp-do-setor-publico>> Acesso em: 30 jan.2022.

COSTA, F. M. S., SAUERBRONN, F. F., & LOURENÇO, R. L. Conselheiros do FUNDEB: conhecimento da função e desafios no controle social da educação pública. **Gestão & Regionalidade** - Vol. 34 - Nº101, 2018.

COUTINHO, H. G.; ABRANCHES, A. F. P. S. Fundos Públicos e Financiamento da Educação: O FUNDEB em Municípios do Nordeste do BRASIL. **Tópicos Educacionais**, Recife, v. 23, n.2, p. 074-088, jul/dez. 2017.  
<https://doi.org/10.51359/2448-0215.2017.235107>

. A dinâmica dos conselhos do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica. **Revista de Estudios Teóricos y Epistemológicos en Política Educativa**, v. 4, p. 1-15, 2019.  
<https://doi.org/10.5212/retepe.v.4.017>

CRESWELL, J. W. **Projeto de Pesquisa: métodos qualitativo, quantitativo e misto**. Tradução Luciana de Oliveira da Rocha. 2. ed. Porto Alegre: Artmed, 2007.

CRUZ, C. F. et al. Transparência da gestão pública municipal: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios brasileiros. **Revista de Administração Pública**, v. 46, n. 1, p. 153-176, 2018.

Cruz, R. E., Silva, M. J. G. S., & Sousa, M. O. M. B. A remuneração docente no Siope: Limites e potencialidades do Banco Dados Analíticos. **Arquivos Analíticos de Políticas Educativas**, 29(171), 2021.  
<https://doi.org/10.14507/epaa.29.6775>

DA SILVA, F. J. Conselho do Fundeb no DF: Missão Quase Impossível **Revista Brasileira de Política e Administração da Educação** - Periódico científico editado pela ANPAE, [S.l.], v. 37, n. 3, p. 1279-1299, jan. 2022. ISSN 2447-4193.  
<https://doi.org/10.21573/vol37n32021.108645>

DIAS FILHO, José Maria; NAKAGAWA, Masayuki. Análise do Processo da Comunicação Contábil: uma contribuição para a solução de problemas semânticos, utilizando conceitos da Teoria da Comunicação. **Revista Contabilidade & Finanças FIPECAFI – FEA – USP**, v.15, n.26, p.42-57, São Paulo, maio/agosto 2001.

DUTRA, G. S.; AFONSO, M. L. M. A implementação e funcionamento dos conselhos escolares: dificuldades, potencialidades e desafios. **Revista Ibero-americana de Educação**, vol. 73, núm. 2, p. 23-44, 2017.  
<https://doi.org/10.35362/rie732210>

DYE, R. A. An evaluation of “essays on disclosure” and the disclosure literature in accounting. **Journal of Accounting and Economics**. v. 32, p. 181-235, 2001.  
[https://doi.org/10.1016/S0165-4101\(01\)00024-6](https://doi.org/10.1016/S0165-4101(01)00024-6)

GIBBS, G. **Análise de dados qualitativos**. Porto Alegre: Artmed, 2009.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 2002.

GOHN, M. G. Conselhos gestores e gestão pública. **Ciências Sociais Unisinos**, São Leopoldo, v. 42, n. 1, p. 5-11, jan./abr. 2006.

GONÇALVES, R. F. et al. Confiabilidade dos dados relativos ao cumprimento da Emenda Constitucional no 29 declarados ao Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Saúde pelos municípios de Pernambuco, Brasil. **Cadernos de Saúde Pública**, Rio de Janeiro, v. 25, n. 12, p. 2612-2620, 2009.

HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BRED, Michael. F. **Teoria da Contabilidade**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

LIMA, C. R. A.; CARVALHO, M. S.; SCHRAMM, J. M. A. Financiamento público em saúde e confiabilidade dos bancos de dados nacionais. Um estudo dos anos de 2001 e 2002. **Caderno de Saúde Pública**, Rio de Janeiro, v. 22, n. 9, p. 1855-1864, set. 2006.

LEITE, K. K. M. **Análise da Compreensibilidade das Demonstrações Contábeis Divulgadas pelo Setor Público Brasileiro**. 2018. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade Federal da Paraíba. João Pessoa. 2018.

LIMA, A. B.; RAIMANN, A.; SANTOS, F. Estado democrático e a concepção de democracia e representatividade nos Conselhos Municipais de Educação no Brasil. **Revista Diálogo Educacional**. v. 18, n. 57, p. 307-325, 2018.  
<https://doi.org/10.7213/1981-416X.18.057.DS01>

LINO, A. F.; AQUINO, A. C. B.; AZEVEDO, R. R.; BRUMATTI, L. M. *From rules to collaborative practice: When regulatory mechanisms drive collective co-production*, Public Money & Management, 2019.  
DOI: 10.1080/09540962.2019.1592909

LIRA, A. R.; DINIZ, J. A.; QUEIROZ, D. B.; LEITE, K. K. M. Nível de **Disclosure dos Municípios Brasileiros: uma análise comparativa entre a transparência ativa e a transparência passiva**. Anais do Congresso UFPE de Ciências Contábeis, Recife, PE, Brasil, v. 3, 2018.

LOUREIRO, M. R; TEIXEIRA, M. A. C; PRADO. O. Construção de instituições democráticas no Brasil contemporâneo: transparência das contas públicas. **Organizações & Sociedade**, 15(47), p. 107–119, 2018.  
<https://doi.org/10.1590/S1984-92302008000400006>

LOEFFLER, E., & BOVAIRD, T. User and community co-production of public services: What does the evidence tell us? **International Journal of Public Administration**, 39 (13), 1006–1019, 2016.

MARTINEZ, M. C. V.; ROMERO, D. R.; RODRIGUEZ, M. C. M. El modelo de Gobierno Abierto en América Latina. Paralelismo de las políticas públicas de transparencia y la corrupción. **Revista de Ciências Sociales**. Ed. 53, p. 85-103, 2015.

NABATCHI, T.; STEEN, T.; SICILIA, M. & BRAND, D. Understanding the Diversity of Coproduction: Introduction to the IJPA Special Issue on Coproduction. **International Journal of Public Administration** 39 (13): 1001–5, 2016.  
<https://doi.org/10.1080/01900692.2016.1177836>

NABATCHI, T.; SANCINO, A. & SICILIA, M. Varieties of participation in public services: The who, when, and what of coproduction. **Public Administration Review**, 77(5), 766-776, 2017.  
<https://doi.org/10.1111/puar.12765>

OLIVEIRA, E. C.; SILVA, A. C. B.; SILVA, V.; CAMPELO, K. S. Disclosure Nos Portais De Transparência Públicos: um estudo sob a ótica da Lei de Acesso à Informação, Transparência Fiscal, e Governança Pública. **Brazilian Journal of Development**. v. 5, n. 6, 2019.

<https://doi.org/10.34117/bjdv5n6-1747>

OSTROM, E. **Metropolitan Reform: propositions derived from two traditions**. Soc. Sci. Q. v. 53, n. 3, 1972.

OSTROM, E. “Crossing the Great Divide: Coproduction, Synergy, and Development”, **Revista World Development**, N.º 24, págs. 1073-1087, 1996.

PURON-CID, G.; REDDICK, C. G.; GANAPATI, S. Public value of online financial transparency financial sustainability and corruption of public officials in the US state governments. **International Journal of Public Sector Management**. v. 32 n. 5, pp. 467-488, 2019.

<https://doi.org/10.1108/IJPSM-03-2018-0073>

RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. **Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais**. In: BEUREN, Ilse Maria. (Org). Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2006.

RAUPP, F.M; PINHO, J.A.G. Review of passive transparency in Brazilian city councils. **Revista de Administração da Universidade de São Paulo-RAUSP**. ed.51, pp. 144-161, 2016.

<https://doi.org/10.1016/j.rausp.2016.02.001>

ROCHA, A. C. *et al.* **A coprodução do controle como bem público essencial à accountability**. In: ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO, 2012, Rio de Janeiro. Anais... XXVI: Anpad, 2012.

SANTOS, N. de A.; PEREIRA, L. A.; RODRIGUES, D. S. Relationship Between Performance of the FUNDEB Municipal Board and Active and Passive Waste. **Brazilian Business Review**, [S. l.], v. 15, n. 5, p. 460–474, 2018.

DOI: 10.15728/bbr.2018.15.5.4. Disponível em:

<https://bbronline.com.br/index.php/bbr/article/view/495>. Acesso em: 6 jan. 2023.

SECRETARIA DO TESOUREIRO NACIONAL (STN). **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**, 8ª edição, 2018. Disponível em:

<<https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/manual-de-contabilidade-aplicada-ao-setor-publico-mcasp/2019/26>> Acesso em 20 dez.2021.

SOUSA, R. G.; WRIGHT, G. A.; PAULO, E.; MONTE, P. A. A janela que se abre: um estudo empírico dos determinantes da transparência ativa nos governos dos estados brasileiros. **Revista Ambiente Contábil**. v. 7, n. 1, pp. 176-195, 2015.

SOUZA, D. B. O papel dos conselhos de acompanhamento e controle social nos planos estaduais de educação alinhados ao PNE 2014-2024. **Revista HISTEDBR On-line**. nº 68, pp. 182-207, 2016.. Recuperado em 2 de julho, 2021, de <https://doi.org/10.20396/rho.v16i68.8644448>

SOUZA, F. A. Os novos e velhos problemas do “Novo Fundeb”: análise da Emenda Constitucional 108/2020. **VÉRTICES**, Campos dos Goytacazes/RJ, v.23, n.3, p. 788-802, set./dez, 2021.

<https://doi.org/10.19180/1809-2667.v23n32021p788-802>

URBINATI, N. O que torna a representação democrática? Lua Nova: **Revista de Cultura e Política**, (67) 2006. Recuperado em 28 de outubro, 2020, de <https://doi.org/10.1590/S0102-64452006000200007>

VERRECCHIA, R. E. Essays on disclosure. **Journal of Accounting and Economics**. v. 32, p. 97-180, 2001.

[https://doi.org/10.1016/S0165-4101\(01\)00025-8](https://doi.org/10.1016/S0165-4101(01)00025-8)

ZORZAL, L.; RODRIGUES, G. M. Disclosure e transparência no setor público: uma análise da convergência dos princípios de governança. **Informação & Informação**, v. 20, n. 3, p. 113-146, 2015. DOI: 10.5433/1981-8920.2015v20n3p113 Acesso em: 02 jan. 2023.

ZUCCOLOTTO, R. **Fatores determinantes da transparência do ciclo orçamentário estendido: evidências nos estados brasileiros**. Tese de Doutorado em Controladoria e Contabilidade: Contabilidade. Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, Brasil. 2014.

ZUCCOLOTTO, R.; TEIXEIRA, M. A. C.; RICCIO, E. L. Transparência: Reposicionando o debate. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 12, n. 25, pp. 137-158, 2015.

<https://doi.org/10.5007/2175-8069.2015v12n25p137>

## APÊNDICE A - Termo de Consentimento Livre e Esclarecido (TCLE)

Prezado(a) PARTICIPANTE DE PESQUISA,

O pesquisador FÁBIO DE ASSIS MOREIRA LIMA (Aluno de Mestrado), sob a supervisão do Prof. Dr. JOSEDILTON ALVES DINIZ (Orientador) convida você a participar da pesquisa intitulada “Compreensibilidade da Informação Contábil: Influências na Coprodução dos CACS-Fundeb em Atividades de Controle da Gestão dos Recursos.”

Para tanto você precisará concordar com este Termo de Consentimento Livre e Esclarecido - TCLE que visa assegurar a proteção, a autonomia e o respeito aos participantes de pesquisa em todas as suas dimensões: física, psíquica, moral, intelectual, social, cultural e/ou espiritual – e que a estruturação, o conteúdo e forma de obtenção dele observam as diretrizes e normas regulamentadoras de pesquisas envolvendo seres humanos preconizadas pela Resolução 466/2012 e/ou Resolução 510/2016, do Conselho Nacional de Saúde e Ministério da Saúde.

Informamos que sua decisão de participar neste estudo deve ser voluntária e que ela não resultará em nenhum custo ou ônus financeiro para você (ou para o seu empregador, quando for este o caso) e que você não sofrerá nenhum tipo de prejuízo ou punição caso decida não participar desta pesquisa. Todos os dados e informações fornecidos por você serão tratados de forma anônima/sigilosa, não permitindo a sua identificação e a do seu município nos resultados da pesquisa.

Esta pesquisa tem por objetivo “Analisar a influência da compreensibilidade da informação contábil na coprodução dos CACS-Fundeb nas atividades de controle da gestão dos recursos”.

O participante da pesquisa acessará um questionário via internet para responder perguntas sobre sua atuação no Conselho do Fundeb e perguntas para avaliação quanto à compreensibilidade da informação contábil.

Os Riscos ao(à) Participante da Pesquisa poderão ser o constrangimento ou cansaço em responder as perguntas ou mesmo não se sentir à vontade em responder questões em que não tenha certeza das respostas corretas.

No entanto, lembramos que a qualquer momento poderá desistir de responder e fechar o questionário.

Uma segunda etapa da pesquisa, também integralmente voluntária, será participar de uma entrevista, por vídeo conferência, podendo ser individualmente ou em conjunto com outros conselheiros, conforme sua preferência, em uma data futura a ser previamente agendada.

Você poderá responder o questionário da pesquisa e não ter interesse em participar da entrevista, que também não haverá nenhum problema, porque sua participação em qualquer das etapas é totalmente livre e as duas etapas são independentes.

Os benefícios da pesquisa serão possibilitar uma avaliação das possíveis limitações que dificultam as atividades a serem realizadas pelos CACS-Fundeb e permitir que o conhecimento gerado possa ser utilizado para o seu aprimoramento.

Os dados coletados serão utilizados única e exclusivamente, para fins desta pesquisa, e os resultados serão tratados de forma estatística, em relação ao conjunto dos conselhos avaliados, sem qualquer exposição de pessoas ou municípios individualmente.

Qualquer dúvida, pedimos a gentileza de entrar em contato com Fábio de Assis Moreira Lima, pesquisador e responsável pelo presente trabalho, pelo e-mail "fabio.moreira@academico.ufpb.br".

Se preferir, também é possível entrar em contato com a Coordenação do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, presencialmente ou por meio de correspondência endereçada à Universidade Federal da Paraíba, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Campus I, Cidade Universitária, João Pessoa/PB, CEP: 58.051-900. Contatos pelo telefones: +55 (83) 3216-7285 / +55 (83) 98771-6539 e, ainda, pelo e-mail: ppgccufpb@gmail.com

Também é possível entrar em contato com o Comitê de Ética, o qual foi responsável pela análise do projeto da presente pesquisa, conforme dados a seguir:

Comitê de Ética em Pesquisa (CEP), Centro de Ciências da Saúde (1º andar) da Universidade Federal da Paraíba Campus I – Cidade Universitária / CEP: 58.051-900 – João Pessoa-PB. Telefone: +55 (83) 3216-7791- E-mail: comitedeetica@ccs.ufpb.br - Horário de Funcionamento: de 07h às 12h e de 13h às 16h. Homepage: <http://www.ccs.ufpb.br/eticaccsufpb>

Assim, ao marcar a opção de concordância de participar desta pesquisa, VOCÊ, de forma voluntária, na qualidade de PARTICIPANTE da pesquisa, expressa o seu consentimento livre e esclarecido para participar deste estudo e declara que está suficientemente informado(a), de maneira clara e objetiva, acerca da presente investigação.

FÁBIO DE ASSIS MOREIRA LIMA  
Aluno do Curso de Mestrado do PPGCC-UFPB

## APÊNDICE B - Questionário

### Seção 01 - Dados do Conselheiro e do Município

1) Qual o seu grau de instrução?

- Ensino fundamental
- Ensino médio incompleto
- Ensino médio completo
- Curso superior incompleto
- Curso superior completo
- Especialização
- Mestrado
- Doutorado

2) Sua participação no conselho representa qual dos participantes previstos?

- Representante do Poder Executivo municipal;
- Representante dos professores da educação básica pública;
- Representante dos diretores das escolas básicas públicas;
- Representante dos servidores técnico-administrativos das escolas;
- Representante dos pais de alunos da educação básica pública;
- Representante dos estudantes da educação básica pública.
- Representante do respectivo Conselho Municipal de Educação (CME);
- Representante do Conselho Tutelar;
- Representante de organizações da sociedade civil;
- Representante das escolas indígenas;
- Representante das escolas do campo;
- Representante das escolas quilombolas.

3) Há quanto tempo participa do Conselho do Fundeb?

- Há menos de um ano.
- Há um ano.
- Há dois anos.
- Há mais de dois anos.

### Seção 02 – Questões sobre a atuação dos conselheiros e compreensibilidade contábil

#### Questões sobre a participação do conselheiro em atividades do conselho

Quanto ao nível de sua participação em atividades do Conselho, marque uma das opções a seguir que variam de "1" a "10". De forma que, quanto mais tenha participado da atividade, marque a pontuação maior, podendo chegar ao nível máximo – Participei Ativamente (10). Quanto menos tenha participado, marque as pontuações menores, podendo chegar ao nível mínimo – Não Participei (1).



12) Análise de documentos comprobatórios das despesas (notas fiscais, recibos):

Não Participei	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Participei Ativamente
	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	

13) Análise de extratos das contas corrente e das aplicações financeiras:

Não Participei	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Participei Ativamente
	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	

Questões sobre acesso à informação e compreensão contábil para exame do Fundeb

14) O município disponibiliza as informações contábeis (receita e despesa) tempestivamente sempre que o conselho solicita?

Nunca	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Sempre
	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	

15) O relatório das despesas do Fundeb apresentado no SIOPE é compreensível:

Discordo Totalmente	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Concordo Totalmente
	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	

16) Como você avalia sua compreensão das informações contábeis para análise dos gastos do Fundeb?

Compreendo Pouco	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Compreendo Totalmente
	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	

17) Os conselheiros receberam treinamentos para fiscalizar a gestão dos recursos do Fundeb?

- ( ) Sim  
( ) Não

Questões sobre a compreensão de termos contábeis

18) O conceito de remuneração no Fundeb, para fins do alcance do mínimo de 70% dos recursos destinados aos profissionais da educação básica, inclui as despesas com:

- ( ) diárias  
( ) cursos de qualificação para professores  
( ) encargos sociais  
( ) ajuda de custos para viagens de professores  
( ) não sei responder

19) Um exemplo de despesa de capital é:

- ) pintar uma escola
- ) comprar merenda
- ) comprar um fogão
- ) pagar a energia elétrica
- ) não sei responder

20) Um exemplo de despesa corrente é:

- ) ampliar uma escola
- ) comprar um carro
- ) pagar o salário da merendeira
- ) comprar cadeiras
- ) não sei responder

21) São receitas extraorçamentárias:

- ) as doações recebidas pela prefeitura
- ) rendimentos de aplicação financeira
- ) valores recebidos não previstos no orçamento
- ) retenções para o INSS
- ) não sei responder

22) São fontes de recursos para pagamento de despesas do Fundeb:

- ) os rendimentos de aplicações financeiras dos recursos do Fundeb
- ) as transferências destinadas à merenda escolar
- ) as retenções para o INSS
- ) as retenções de impostos incidentes sobre as despesas pagas com o Fundeb
- ) não sei responder

23) Um exemplo de despesa extraorçamentária:

- ) despesa com juros por atraso de pagamento
- ) pagamento de restos a pagar
- ) despesa autorizada emergencialmente
- ) pagamento de multas
- ) não sei responder

24) O crédito orçamentário representa:

- ) uma perda na aplicação financeira
- ) uma retenção para terceiros
- ) o valor que o governo está autorizado a utilizar
- ) uma compra para pagamento parcelado
- ) não sei responder

**APÊNDICE C – Roteiro das Entrevistas**

Perfil do Respondente:

Nome: \_\_\_\_\_ Data: \_\_\_\_ / \_\_\_\_ / \_\_\_\_

Grau de Instrução: \_\_\_\_\_ Área de Formação: \_\_\_\_\_

Categoria que representa no conselho: \_\_\_\_\_

Tempo que participa do Conselho do Fundeb: \_\_\_\_\_

Questões da Entrevista:

- 1) Na sua visão, o que o conselheiro do Fundeb deveria fazer para fiscalizar a gestão dos recursos?
- 2) O que efetivamente o conselheiro do Fundeb faz?
- 3) Como os conselheiros do Fundeb fazem uso das informações contábeis? São compreensíveis?

**APÊNDICE D – Respostas dos conselheiros às questões sobre compreensibilidade de termos e contextos da contabilidade pública.**

<b>a) O conceito de remuneração no Fundeb, para fins do alcance do mínimo de 70% dos recursos destinados aos profissionais da educação básica, inclui as despesas com:</b>		<b>Total de Respostas por Alternativa</b>	<b>Percentual de Respostas por Alternativa</b>
<input type="checkbox"/>	diárias	1	1,61
<input type="checkbox"/>	curso de qualificação para professores	24	38,71
<input checked="" type="checkbox"/>	encargos sociais	11	17,74
<input type="checkbox"/>	ajuda de custos para viagens de professores	2	3,23
<input type="checkbox"/>	não sei responder	24	38,71
Total Geral		62	100,00
<b>b) Um exemplo de despesa de capital é:</b>		<b>Total de Respostas por Alternativa</b>	<b>Percentual de Respostas por Alternativa</b>
<input type="checkbox"/>	pintar uma escola	6	9,68
<input type="checkbox"/>	comprar merenda	3	4,84
<input checked="" type="checkbox"/>	comprar um fogão	42	67,74
<input type="checkbox"/>	pagar a energia elétrica	2	3,23
<input type="checkbox"/>	não sei responder	9	14,52
Total Geral		62	100,00
<b>c) Um exemplo de despesa corrente é:</b>		<b>Total de Respostas por Alternativa</b>	<b>Percentual de Respostas por Alternativa</b>
<input type="checkbox"/>	ampliar uma escola	16	25,81
<input type="checkbox"/>	comprar um carro	2	3,23
<input checked="" type="checkbox"/>	pagar o salário da merendeira	22	35,48
<input type="checkbox"/>	comprar cadeiras	6	9,68
<input type="checkbox"/>	não sei responder	16	25,81
Total Geral		62	100,00
<b>d) São receitas extraorçamentárias:</b>		<b>Total de Respostas por Alternativa</b>	<b>Percentual de Respostas por Alternativa</b>
<input type="checkbox"/>	as doações recebidas pela prefeitura	5	8,06
<input type="checkbox"/>	rendimentos de aplicação financeira	12	19,35
<input type="checkbox"/>	valores recebidos não previstos no orçamento	23	37,10
<input checked="" type="checkbox"/>	retenções para o INSS	1	1,61
<input type="checkbox"/>	não sei responder	21	33,87
Total Geral		62	100,00
<b>e) São fontes de recursos para pagamento de despesas do Fundeb:</b>		<b>Total de Respostas por Alternativa</b>	<b>Percentual de Respostas por Alternativa</b>
<input checked="" type="checkbox"/>	os rendimentos de aplicações financeiras dos recursos do Fundeb	20	32,26
<input type="checkbox"/>	as transferências destinadas à merenda escolar	2	3,23

<input type="checkbox"/>	as retenções para o INSS	2	3,23
<input type="checkbox"/>	as retenções de impostos incidentes sobre as despesas pagas com o Fundeb	18	29,03
<input type="checkbox"/>	não sei responder	20	32,26
Total Geral		62	100,00
<b>f) Um exemplo de despesa extraorçamentária:</b>		<b>Total de Respostas por Alternativa</b>	<b>Percentual de Respostas por Alternativa</b>
<input type="checkbox"/>	despesa com juros por atraso de pagamento	4	6,45
<input checked="" type="checkbox"/>	pagamento de restos a pagar	14	22,58
<input type="checkbox"/>	despesa autorizada emergencialmente	15	24,19
<input type="checkbox"/>	pagamento de multas	8	12,90
<input type="checkbox"/>	não sei responder	21	33,87
Total Geral		62	100,00
<b>g) O crédito orçamentário representa:</b>		<b>Total de Respostas por Alternativa</b>	<b>Percentual de Respostas por Alternativa</b>
<input type="checkbox"/>	uma perda na aplicação financeira	0	0,00
<input type="checkbox"/>	uma retenção para terceiros	0	0,00
<input checked="" type="checkbox"/>	o valor que o governo está autorizado a utilizar	40	64,52
<input type="checkbox"/>	uma compra para pagamento parcelado	2	3,23
<input type="checkbox"/>	não sei responder	20	32,26
Total Geral		62	100,00

Fonte: Respostas ao questionário da pesquisa.

**APÊNDICE E – Dados do SIOPE que podem ser confrontados com outras bases**

Total das Despesas do FUNDEB no SIOPE e no SAGRES
Pagamento Total (incluindo restos a pagar) no SIOPE e no SAGRES
Total das Despesas do FUNDEB com profissionais da Educação Básica no SIOPE e no SAGRES
Total das Despesas custeadas com o FUNDEB - Impostos e Transferências de Impostos - no SIOPE e no SAGRES
Total das Despesas custeadas com o FUNDEB - VAAF - no SIOPE e no SAGRES
Total das Despesas custeadas com o FUNDEB - VAAT - no SIOPE e no SAGRES
Total das Despesas custeadas com o FUNDEB - VAAT – aplicadas na Educação Infantil no SIOPE e no SAGRES
Total das Despesas custeadas com FUNDEB - VAAT – aplicadas em Despesa de Capital no SIOPE e no SAGRES
Receitas Recebidas no Exercício no SIOPE e na STN
Transferências de Recursos do FUNDEB (impostos e transferências) no SIOPE e na STN
Complementação da União ao FUNDEB – VAAF - no SIOPE e na STN
Complementação da União ao FUNDEB – VAAT - no SIOPE e na STN
Rendimentos de Aplicação Financeira de Recursos do FUNDEB no SIOPE e no SAGRES
Percentuais de aplicação na remuneração do pessoal da educação básica no SIOPE e no SAGRES

Fonte: Elaboração própria.

## ANEXO I - Orientação do FNDE para utilização do MAVS

O **Módulo de Acompanhamento e Validação do SIOPE – MAVS**, é uma ferramenta informatizada, desenvolvida para facilitar o acompanhamento da aplicação dos recursos do Fundeb, na medida em que contará com a participação ativa do Secretário de Educação e do Presidente do CACS-FUNDEB, na avaliação e confirmação das informações prestadas pelos entes federados junto ao SIOPE, contidas no Relatório Resumido de Execução Orçamentária – RREO (no caso do Secretário de Educação) e no Relatório Demonstrativo do Fundeb (no caso do Presidente do CACS-FUNDEB).

O processo contido no MAVS inicia-se com a participação do Secretário de Educação do ente federado ou (do responsável pelo órgão educacional equivalente), que, por sua vez, confirmará todas as informações de receitas e despesas voltadas para a educação básica pública, contidas no Anexo VIII - Relatório Resumido da Execução Orçamentária - RREO, (Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE), produzido pelo sistema SIOPE, com base nos dados informados.

Para conhecimento, informamos que o MAVS foi desenvolvido em cumprimento ao Acordo de Cooperação Técnica nº 2/2017, firmado entre o FNDE, a Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil - ATRICON e o Instituto Rui Barbosa – IRB, com a finalidade de estabelecer “... *ações relativas à criação e utilização do módulo de controle externo (MCE) para validação dos dados constantes do sistema de informações sobre orçamentos públicos em educação – SIOPE pelos tribunais de contas dos estados, distrito federal e municípios*”.

Daí, o MAVS, permitir, também, a validação das informações de receitas e despesas voltadas para a educação básica pública, declaradas pelo ente federado ao sistema SIOPE, por meio da conciliação das informações encaminhadas ao correspondente Tribunal de Contas a que o seu município ou Estado estiver jurisdicionado valide as informações.

- [Manual MAVS - Presidente do CACS](#)
- [Anexo – Relatório Demonstrativo do FUNDEB](#)

Abaixo, apresentamos em síntese os procedimentos para uso do MAVS - **Modulo de Acompanhamento e Validação do SIOPE**,:

### 1ª Etapa:

O Secretário de Educação (ou responsável pelo órgão educacional equivalente) analisa e, se concordar, **confirma** o contido no Anexo VIII do Relatório Resumido de Execução Orçamentaria – RREO (Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE), produzido pelo SIOPE. Caso o Secretário de Educação (ou responsável pelo órgão educacional equivalente) **não** confirme os dados, será necessária a devida correção dos dados declarados, para novo encaminhamento ao SIOPE.

### 2ª Etapa:

Após a “**confirmação**” dos dados pelo Secretário de Educação (ou responsável pelo órgão educacional equivalente), o MAVS executará, **automaticamente**, a conciliação dos dados de receitas e despesas transmitidos ao SIOPE com os informados ao Tribunal de Contas correspondente, caso haja divergência nas informações prestadas ao SIOPE, em relação às informações prestadas ao Tribunal de Contas, o módulo MAVS apresentará um relatório com os dados divergentes, que será disponibilizado ao Secretário de Educação. Nesse caso, o município deverá proceder às correções necessárias nos dados inicialmente informados ao sistema SIOPE ou, se for o caso, retificar as informações prestadas ao Tribunal de Contas, de forma que os dados apresentados na prestação de contas ao Tribunal e os dados informados no sistema SIOPE fiquem idênticos e reiniciar o processo de transmissão ao sistema SIOPE, passando, mais uma vez, pela 1ª Etapa.

### 3ª Etapa:

Nesta etapa, o Presidente do CACS-FUNDEB visualizará o Relatório Demonstrativo do FUNDEB e, caso concorde, deverá “confirmar” os dados nele contidos. Entretanto, se, por alguma razão, o Presidente do CACS-Fundeb opte por “rejeitar” as informações contidas no referido relatório, automaticamente, o Secretário de Educação (ou o responsável pelo órgão educacional equivalente) receberá mensagem, via e-mail, para, então, realizar as devidas correções ou apresentar os esclarecimentos que se fizerem necessário ao CACS-Fundeb, e o processo voltará à etapa nº 1 acima.

Por fim, ressaltamos que a transmissão dos dados ao sistema SIOPE, desde 01 de janeiro de 2017, passou a ser bimestral. Nesse sentido, informamos que **a partir do dia 01.09.2018**, a transmissão dos dados ao SIOPE,

relativos ao exercício de 2018 em diante, **somente será processada e publicada** após a confirmação desses dados pelo Secretário de Educação, pelo Tribunal de Contas onde o MCE estiver em funcionamento, e pelo Presidente do CACS-FUNDEB.

Mais detalhes sobre estes procedimentos podem ser obtidos no manual de uso do MAVS, disponível na página do SIOPE, em [http://www.fn-de.gov.br/fnde\\_sistemas/siope/sobre/material-de-divulgacao](http://www.fn-de.gov.br/fnde_sistemas/siope/sobre/material-de-divulgacao).

Assista também o tutorial para entender o fluxograma do MAVS, [clique aqui](#).

Para acessar o sistema MAVS utilize o mesmo **login e senha do sistema SIGECON, no caso do Presidente do CACS.**

Para acessar o sistema MAVS utilize o mesmo **login e senha do sistema CACS-FUNDEB no caso do Secretário(a) de Educação.**

Para acessar o MAVS [clique aqui](#).

Fonte: [https://www.fn-de.gov.br/index.php/fnde\\_sistemas/item/11888-mavs-novo#:~:text=O%20M%C3%B3dulo%20de%20Acompanhamento%20e,avalia%C3%A7%C3%A3o%20e%20confirmar%C3%A7%C3%A3o%20das%20informar%C3%A7%C3%B5es](https://www.fn-de.gov.br/index.php/fnde_sistemas/item/11888-mavs-novo#:~:text=O%20M%C3%B3dulo%20de%20Acompanhamento%20e,avalia%C3%A7%C3%A3o%20e%20confirmar%C3%A7%C3%A3o%20das%20informar%C3%A7%C3%B5es) – (acesso em 10/11/2022)