

Restos a Pagar e sua Relação com a Qualidade do Ensino Público Municipal

Silvania Neris Nossa

Doutora em Ciências Contábeis e Administração

Fucape Business School

ORCID : <https://orcid.org/0000-0001-8087-109X>

E-mail: silvanianossa@fucape.br

Aclécya Oliveira Monteiro

Mestra em Ciências Contábeis e Administração

Fucape Business School

ORCID : <https://orcid.org/0009-0008-5101-0432>

E-mail: aclecy@yahoo.com.br

RESUMO

Este estudo objetivou verificar o impacto dos Restos a Pagar Processados e Não-Processados (carry-over) sobre a qualidade do ensino nos municípios brasileiros como também se essa relação é alterada em função do período eleitoral. Regressão Tobit e estimadores de efeitos fixos para dados em painel, de 3.161 municípios, no período de 2015-2020, indicaram que os Restos a Pagar podem comprometer a qualidade do ensino, uma vez que são usados como instrumentos de manobras com o dinheiro público para atender às conveniências eleitoreiras. O resultado encontrado confirmou a literatura a qual sugere que os Restos a Pagar devem ser controlados a fim de não afetar a qualidade dos serviços públicos. Este estudo, além de chamar a atenção para que os órgãos de controle interno e externo e o controle social intensifiquem o monitoramento desse instrumento, reforça a importância de a Gestão Municipal utilizar os recursos educacionais no mesmo exercício financeiro em que forem creditados, evitando o adiamento de pagamentos, de forma a colaborar para a qualidade do Ensino Público Municipal.

Palavras-Chave: Contabilidade do Setor Público. Ciclos Políticos Orçamentários. Gestão Municipal de Restos a Pagar. Ensino Público Municipal.

ABSTRACT

This study aimed to verify the impact of Processed and Non-Processed Remainders to be Paid (carry-over) on the quality of education in Brazilian municipalities, as well as whether this relationship is altered due to the electoral period. Tobit regression and fixed effects estimators for panel data, from 3,161 municipalities, in the period 2015-2020, indicated that the Restos a Pagar can compromise the quality of education, since they are used as instruments of maneuvers with public money to meet electoral conveniences. The result found confirmed



Revista Paraense de Contabilidade © 2024 by Conselho Regional de Contabilidade do Estado do Pará is licensed under CC BY 4.0. To view a copy of this license,

visit <http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>



HISTÓRICO: Recebido em: 31/03/2023. **Revisado por pares** em 28/08/2023. **Reformulado** em: 10/11/2023. **Aprovado em:** 05/01/2024. **Publicado em** 05/06/2024.

Editor Responsável: Marcia Athayde Moreira.

Processo de Avaliação: Double Blind Review – OJS.

Editado em português. Versão original em português.

the literature which suggests that the Remaining Payable must be controlled in order not to affect the quality of public services. This study, in addition to calling attention to the internal and external control bodies and social control to intensify the monitoring of this instrument, reinforces the importance of the Municipal Management to use educational resources in the same financial year in which they are credited, avoiding the postponement of payments, in order to contribute to the quality of Municipal Public Education.

Keywords: Public Sector Accounting. Political Budget Cycles. Municipal Management of Remains Payable. Municipal Public Education.

1. INTRODUÇÃO

Este estudo trata da investigação da influência de Restos a Pagar (*carry-over*) sobre a qualidade do Ensino Público dos Municípios Brasileiros. Restos a Pagar é a denominação contábil de despesas que não foram pagas até o final do exercício financeiro e são transferidas para o ano seguinte intituladas como Restos a Pagar não processados (despesas que passaram apenas pela fase do empenho) ou processados (despesas que passaram pela fase da liquidação) (Aquino & Azevedo, 2017). Os Restos a Pagar podem refletir a ligação entre a Contabilidade Aplicada ao Setor Público e a gestão dos recursos públicos (Vicente & Nascimento, 2012) e, dessa forma, podem representar importantes instrumentos de gestão que explicam a qualidade do Ensino Público no Brasil.

O Ensino de qualidade possibilita melhoraria no bem-estar das pessoas, na produtividade e no desenvolvimento econômico (Arman, Purwandaya & Saefuddin, 2020). Um melhor desempenho escolar induz ao crescimento da renda média da população podendo refletir, positivamente, em indicadores sociais como o IDHM (Menezes-Filho & Amaral, 2009; Schuster & Zonatto, 2017).

No entanto, a despeito dos benefícios trazidos pela melhora da qualidade do Ensino, os municípios brasileiros enfrentam o ônus da ineficiência na forma de utilizar esses recursos (Firmino & Leite Filho, 2018). Schuster e Zonatto (2017) identificaram que a ineficiência na alocação dos recursos destinados ao ensino fundamental não estaria relacionada ao montante de recursos investidos na educação, pois os municípios menos eficientes foram os que mais gastaram por aluno matriculado.

A literatura aponta que a eficiência na aplicação dos recursos destinados à educação perpassa pelo aprimoramento de políticas e processos educacionais (Menezes-Filho & Amaral, 2009; Meyer, 2010; Menezes-Filho & Nuñez, 2012; Monteiro, 2015; Caetano, Ávila & Tavares, 2017; Aguiar, Teixeira & Beiruth, 2020; Secretaria do Tesouro Nacional, 2018), mas, em contraponto ao aperfeiçoamento das políticas públicas, existe a atuação do gestor, do qual não é exigido resultado objetivo dos recursos investidos em educação (Aguiar et al., 2020).

A atuação do gestor público pode ser sinalizada pela análise dos Restos a Pagar, os quais deveriam ser usados como instrumento de gestão orçamentária, mas tornaram-se mecanismos de adiamento de pagamentos sem prazo ou garantia de quitação, impactando, negativamente, a gestão fiscal dos municípios (Almeida & Sakurai, 2018). Para Rezende e Cunha (2014), os resíduos a pagar rolam as dívidas para exercícios subsequentes e impactam o orçamento do exercício em que forem pagos. Isso porque, ao realizar o pagamento de dívidas advindas de exercícios anteriores, os governos ficam sem recursos suficientes para atender os problemas sociais atuais e a qualidade dos serviços públicos prestados fica prejudicada (Rezende & Cunha, 2014).

Vicente e Nascimento (2012), Almeida e Sakurai (2018), Coelho, Anjos, Miranda e Freitas (2019) e Coelho e Bartoluzzio (2020) argumentam que a Teoria dos Ciclos Políticos (a qual defende que os governantes administram o dinheiro público visando à obtenção de benefícios eleitorais) pode explicar o uso dos Restos a Pagar. Esses autores argumentam que os compromissos pendentes são utilizados de forma oportunista em períodos eleitorais na tentativa de elevar a chance de reeleição.

Na função educação, os Restos a Pagar podem ser utilizados como manobra para forjar a aplicação mínima em educação e depois serem anulados ou cancelados (Davies, 2013). A possibilidade de anulação, cancelamento ou postergação dos compromissos pendentes desencadeia uma série de efeitos prejudiciais como o atraso ou ausência de pagamentos de salários, a elevação do custo das aquisições públicas, a perda da credibilidade do ente público junto aos fornecedores, o aumento de aquisições emergenciais e a redução da qualidade dos serviços públicos (Alencar, 2015; Toledo, 2018).

Diante desse cenário, a fim de evitar o mau uso dos Restos a Pagar, a Lei n. 11.494 (2007) limitou a inscrição de restos a pagar com educação a 5% dos recursos recebidos à conta do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB (Davies, 2013). A Lei 14.113 (2020), que revoga a Lei 11.494 (2007), aumenta de 5% para 10% o percentual de recursos passível de utilização no exercício subsequente. Ainda, o artigo 165, § 3º da Constituição Federal estabelece que o Poder Executivo de cada Ente deve divulgar, bimestralmente, o anexo VIII do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO), no qual devem ser destacados os valores inscritos em restos a pagar (Ministério da Educação [MEC], 2018).

No entanto, apesar das disposições legais que possibilitam o acompanhamento dos Restos a Pagar, existe o problema da ausência de fiscalização adequada, seguida pelo desinteresse dos gestores em cumprir as determinações legais (Davies, 2013). Para Melo, Pereira e Souza (2014), a legislação brasileira pode não ser capaz de conter os governantes que se aproveitam de amistosas interpretações dos órgãos de controle externo e prejudicam a correta evidenciação das despesas não pagas.

Diante do exposto, mostra-se relevante avançar na discussão sobre o comportamento dos restos a pagar vinculados à educação. Além disso, apesar da existência de estudos que identificam o efeito negativo da interferência política sobre o uso dos restos a pagar (Vicente & Nascimento, 2012; Almeida & Sakurai, 2018; Coelho, Anjos, Miranda & Freitas, 2019; Coelho & Bartoluzzio, 2020) e o consequente prejuízo à qualidade dos serviços públicos (Alves, 2011; Alencar, 2015; Toledo, 2018), não foi encontrada, na literatura, nenhuma análise quanto ao impacto dos restos a pagar sobre a qualidade do ensino.

Esse contexto induziu ao seguinte questionamento: Em que nível os Restos a Pagar afetam o desempenho do Ensino Público Municipal Brasileiro? Para responder a esse questionamento, o objetivo desta dissertação foi identificar o impacto dos Restos a Pagar Processados e Não Processados (*carry-over*), sobre a qualidade do Ensino nos Municípios Brasileiros e se essa relação é alterada em períodos eleitorais.

A qualidade do ensino foi mensurada pela média do IDEB (Índice de Desenvolvimento da Educação Básica), anos finais do ensino fundamental, das escolas públicas por município analisado. O resultado do IDEB se configura como uma *proxy* apropriada para medir a qualidade da educação (Schuster & Zonatto, 2017; Firmino & Leite Filho, 2018). A investigação da dependência entre as variáveis se deu por meio de regressão *Tobit* com a técnica de dados

em painel para a totalidade dos municípios brasileiros, 5.568 municípios, no período de 2015-2020.

Essa pesquisa avança na discussão sobre o uso dos restos a pagar como instrumentos de manipulações eleitoreiras, permitindo que os órgãos de controle interno e externo e o controle social despertem um olhar mais apurado para a análise e monitoramento dos restos a pagar em suas ações de fiscalização. O estudo também reforça para a gestão municipal a importância de utilizar os recursos educacionais no mesmo exercício financeiro em que forem creditados, evitando o adiamento de pagamentos, de forma a colaborar para a qualidade do ensino do município.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Qualidade do Ensino

A definição de qualidade do ensino tem sido atrelada ao resultado de índices que focam no processo educacional e nos recursos das escolas (Arbona, Giménez, Estrada & Prior, 2022). Os trabalhos desenvolvidos por Silva (2021), Panassol (2020) e Schuster e Zonatto (2017), indicam que uma *proxy* apropriada para a qualidade da educação é o resultado do IDEB (Índice de Desenvolvimento da Educação Básica).

O IDEB é o principal indicador de desempenho da educação básica no Brasil, serve para apontar necessidades, direcionar políticas de distribuição de recursos e auxiliar gestores educacionais (Tribunal de Contas do Estado de Sergipe [TCE-SE] 2018), combina a taxa de aprovação e a pontuação média dos estudantes em provas padronizadas, aplicadas a cada dois anos nas escolas brasileiras para alunos do 5º e 9º ano do ensino fundamental e 3º ano do ensino médio (Fernandes, 2007). A combinação desses indicadores traz relevância e credibilidade para os resultados do IDEB (Crozatti, 2013).

Silva (2021) utilizou o resultado médio do IDEB, anos iniciais e anos finais, como medida de qualidade da educação e concluiu que uma grande quantidade de alunos por escola tem impacto negativo sobre a qualidade da educação. Já a quantidade de professores, a quantidade de turmas, a população, o PIB per capita e melhores condições socioeconômicas dos alunos influenciam positivamente a qualidade do ensino. Gramani (2017) defende que a educação materna e as taxas de abandono influenciam o IDEB dos municípios.

Segundo Panassol (2020), o desempenho do ensino está atrelado principalmente a fatores socioeconômicos, além da disponibilização de um maior percentual de docentes que ministram aulas conforme sua formação acadêmica e redução na quantidade de alunos por turma. Lacruz, Américo e Carniel (2019) apontam que a distorção idade-série e a taxa de abandono são as variáveis que melhor distinguem as escolas com “melhores” e “piores” desempenhos.

2.2 Restos a Pagar Processados e Não Processados e a Qualidade do Ensino

Conforme disposto na Lei 4320/1964, a aplicação dos recursos públicos atravessa uma sequência de três estágios: empenho, liquidação e pagamento. O empenho corresponde a uma reserva de recursos orçamentários, a liquidação confirma o recebimento do bem ou serviço e o pagamento é a conclusão do processo da despesa (Aquino & Azevedo, 2017).

Ao final de cada exercício financeiro, as despesas que passaram apenas pela fase do empenho são inscritas em restos a pagar não processados (Aquino & Azevedo, 2017). Já as despesas que passaram pela fase da liquidação são inscritas em restos a pagar processados (Aquino & Azevedo, 2017).

Os restos a pagar não processados da função educação podem construir amplos debates, pois podem ser utilizados como manobra para forjar o cumprimento do percentual mínimo exigido em educação, visto que, em exercícios posteriores, a falta do pagamento pode resultar no cancelamento indevido dessas despesas (Silva, 2007; Davies, 2013). Toledo (2018) argumenta que os restos a pagar não processados vinculados à educação desencadeiam atrasos ou ausência de pagamentos referentes a salários, contratos e fornecedores.

Nesse contexto, foi possível assumir que os restos a pagar não processados comprometem a qualidade do ensino e, portanto, terá uma relação negativa entre eles e o desempenho dos estudantes. Esse contexto suscitou a primeira hipótese: H1: Restos a Pagar não processados afetam negativamente o desempenho do ensino.

Em relação aos Restos a Pagar Processados, apesar de já terem passado pela fase da liquidação - etapa na qual é confirmado o recebimento do bem ou serviço - não existe normatização quanto ao prazo para que seja realizado o seu efetivo pagamento (Almeida & Sakurai, 2018). A ausência de regulamentação possibilita a postergação do pagamento de restos a pagar processados por anos, tornando-os alvo de cobranças judiciais. Assim, esse instrumento pode resultar na redução da confiança de fornecedores nas negociações com o setor público comprometendo a eficiência dos gastos (Almeida & Sakurai, 2018). Dessa forma, Alves (2011) defende que a normatização adequada da utilização dos Restos a Pagar Processados melhora a qualidade dos Serviços Públicos.

Nesse contexto, foi possível assumir a segunda hipótese (H2) de que há uma relação negativa entre os Restos a Pagar Processados e o desempenho do ensino.

2.3 Período Eleitoral, Restos a Pagar e Qualidade do Ensino

Segundo a Teoria da Escolha Pública, a gestão dos recursos públicos é vinculada à obtenção de benefícios eleitorais (Marciniuk & Bugarin, 2019). Vicente e Nascimento (2012) apontam as duas principais linhas da Teoria da Escolha Pública: a teoria dos ciclos político-econômicos (*political business cycles*) e a teoria dos ciclos político-orçamentários (*political budget cycles*).

No início das pesquisas sobre os ciclos político-econômicos, Nordhaus (1975) identificou que os gestores tendem a adotar políticas macroeconômicas mais rígidas nos primeiros anos do mandato e mais expansionistas no ano eleitoral. Já Rogoff e Sibert (1988) e Rogoff (1990), ao iniciar as pesquisas sobre a Teoria dos Ciclos Político-orçamentários, identificaram a assimetria da informação ao demonstrar que os dirigentes se aproveitam da falta de conhecimento do eleitor e fazem alterações na política fiscal, antes das eleições, na expectativa de aumentar sua probabilidade de êxito no pleito eleitoral.

O debate sobre a Teoria dos Ciclos Político-orçamentários tem evidenciado que, ao gerir os recursos públicos, os governantes focam em vantagens eleitoreiras, sem levar em consideração a qualidade dos serviços públicos prestados (Marciniuk & Bugarin, 2019). Novaes e Mattos (2010) argumentam que a atuação do gestor na formulação de políticas públicas é voltada para a possibilidade de recondução ao cargo político.

A formulação de políticas públicas educacionais pode ser afetada pela chance de obtenção de benefícios eleitorais (Sakurai & Menezes-Filho, 2008; Novaes & Mattos, 2010; Videira & Mattos, 2011; Marciniuk & Bugarin, 2019). Sakurai e Menezes-Filho (2008) destacam que as despesas correntes são utilizadas de forma oportunista no período eleitoral. Marciniuk e Bugarin (2019) sugerem que prefeitos com expectativas de reeleger-se aumentam os gastos

com Educação. Nesse mesmo sentido, Videira e Mattos (2011) apontam que, no ano eleitoral, ocorre o aumento dos gastos com educação para sinalizar a competência do prefeito que visa à reeleição.

Os trabalhos de Sakurai e Menezes-Filho (2011) e Marciniuk e Bugarin (2019) verificaram os efeitos eleitorais na alocação dos gastos públicos. No entanto, não levaram em consideração o efeito dos compromissos que ficam pendentes de pagamento. Além disso, não foi encontrada na literatura nenhuma análise quanto ao impacto dos restos a pagar em período eleitoral sobre a qualidade do ensino.

Diante do exposto, apesar da Lei 14.113 (2020) limitar a inscrição de restos a pagar com educação a 10% dos recursos recebidos à conta do FUNDEB, o descontrole de gastos públicos pode levar os gestores a fazerem uso dos restos a pagar para a obtenção de benefícios eleitorais (Vicente & Nascimento, 2012). Em ano eleitoral, por exemplo, o chefe do Poder Executivo pode emitir um empenho relacionado à construção de uma escola, projetada para ser um tipo de “escola modelo” para o município, inclusive realizando evento para dar publicidade ao ato, sinalizando ao eleitorado que a escola será construída, de forma a obter êxito nas eleições. Ao final do exercício, esse empenho é inscrito em restos a pagar não processados, podendo ser cancelado em anos posteriores sem qualquer movimento no sentido de iniciar a construção no local pretendido. Dessa forma, a qualidade da educação, enquanto política pública, será totalmente afetada, tendo em vista que o serviço público nem sequer será prestado.

Assim, diante da possibilidade de cancelamento do empenho inscrito em restos a pagar não processados, que pode conduzir ao benefício eleitoral da reeleição (Vicente & Nascimento, 2012), formulou-se a terceira hipótese de Pesquisa: H3: Em ano eleitoral, Restos a Pagar não-processados afetam negativamente o desempenho do ensino.

Vicente e Nascimento (2012) acreditam que a Lei n. 101 (2000) é eficaz na normatização quando limita a inscrição de despesas em restos a pagar processados, em anos eleitorais, em virtude do comprometimento do limite financeiro do exercício seguinte. Nesse mesmo sentido, Almeida e Sakurai (2018) defendem que as limitações definidas na Lei n. 101 (2000) auxiliam no controle do montante de restos a pagar processados. Em contraponto, para Davies (2013) e Melo, Pereira e Souza (2014) a legislação brasileira pode não ser capaz de conter os governantes que se aproveitam das amistosas interpretações dos órgãos de controle externo e cometem equívocos na contabilização dos restos a pagar.

Assim, acredita-se que a simples vigência de lei não garante a sua efetiva aplicação em relação ao uso dos restos a pagar processados, tendo em vista que, em ano eleitoral, o descontrole e foco na eleição pode fazer com que o investimento seja reduzido ao ponto de comprometer o desempenho médio dos alunos por município. Diante do exposto, formulou-se a quarta hipótese de pesquisa: H4: Em ano eleitoral, Restos a Pagar processados afetam negativamente o desempenho do ensino.

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

De acordo com as classificações estabelecidas por Ensslin e Ensslin (2008), esta pesquisa foi explicativa, empírica, de abordagem quantitativa e utilizou dados secundários para investigar a totalidade dos municípios brasileiros, 5.568 municípios, no período de 2015 a 2020. O período analisado engloba dois anos eleitorais (2016/2020) e inclui o ano imediatamente anterior (2015), o qual coincide com o ano de divulgação dos resultados da variável dependente IDEB.

Os dados foram coletados no Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (SICONFI), Instituto de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira - INEP, Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE e Tribunal Superior Eleitoral - TSE.

Os municípios que não apresentavam todas as variáveis para cada exercício financeiro analisado foram excluídos da análise do exercício financeiro correspondente. Com esses procedimentos, foram excluídas 22.463 observações, restando um total de 10.957 observações, referentes à 3.161 municípios brasileiros.

Foi utilizado modelo de regressão *Tobit* com a técnica de Dados em Painel devido à presença de observações com valores acima ou abaixo de um determinado número, a exemplo do IDEB que varia de 0 a 10 (Almeida & Sakurai, 2018).

O modelo analisado tem como variáveis explicativas centrais, os Restos a Pagar Não Processados Per Capita (*RPNP*) e Restos a Pagar Processados Per Capita (*RPP*) e a interação dessas variáveis com os ciclos eleitorais, permitindo uma análise do mandato eleitoral completo. Também compõem o modelo, a variável dependente (*IDEB*), o indicador do ano anterior (*LIDEB*) e variáveis de controle relacionadas pela literatura como associadas à qualidade educacional.

A fim de diminuir a influência de outliers, as variáveis utilizadas na estimação foram winsorizadas a 1%. Para evitar a presença de multicolinearidade, testada por meio da estatística do fator inflacionário da variância (FIV), as variáveis explicativas foram analisadas, separadamente, segregando o modelo proposto em 10 (dez) modelos de regressão *Tobit*, com a técnica de Dados em Painel, efetuadas por meio do Software StataCorpLP, versão 800-STATA-PC, 17.0.

O modelo proposto desta pesquisa foi estimado pelo Software Stata CorpLP, versão 800-STATA-PC, 17.0, que estimou o seguinte modelo de regressão:

$$IDEB_{it} = \beta_0 + \beta_1 LIDEB + \beta_2 RPNP_{it} + \beta_3 RPP_{it} + \beta_4 CE + \beta_5 CE * RPNP_{it} + \beta_6 CE * RPP_{it} + \beta_7 POP + \beta_8 PIB + \beta_9 DOC + \beta_{10} ALU + \beta_{11} DIS + \beta_{12} ABAN + \beta_{13} INSE + \xi_{it}$$

As variáveis descritas acima, juntamente com o sinal esperado, estão dispostas na Tabela 1.

Tabela 1
Descrição das Variáveis

Tipo	Nome	Descrição	Literatura	Fonte dos Dados	Relação Esperada
Explicada	IDEB	Média do IDEB, anos finais do ensino fundamental, das escolas públicas por município.	Silva (2021); Panassol (2020); Schuster e Zonatto, (2017); Firmino e Leite Filho (2018).	Inep	
Explicativa	RPNP	Despesas inscritas em Restos a Pagar Não Processados, com educação infantil e ensino fundamental, divididas pelo número de habitantes do município.	Silva (2007); Melo, Pereira e Souza (2014); Aquino e Azevedo (2017).	Siconfi	Negativa
Explicativa	RPP	Despesas inscritas em Restos a Pagar Processados, com educação infantil e ensino fundamental,	Melo, Pereira e Souza (2014); Aquino e Azevedo (2017);	Siconfi	Negativa

		divididas pelo número de habitantes do município.	Almeida e Sakurai (2018).		
		Ano Eleitoral - ano das eleições e último ano do mandato - (dummy 1 (um) para ano eleitoral, e 0 (zero) nos demais casos); APOS (um) para ano após o ano eleitoral, e 0 (zero) nos demais casos); AINT (um) para ano intermediário ao ano eleitoral, e 0 (zero) nos demais casos); APRE (um) para ano pré-eleitoral, e 0 (zero) nos demais casos)	Vicente e Nascimento (2012)		
Explicativa	CE			TSE	
Controle	POP	Tamanho da população do município	Silva (2021)	Ibge	Positiva
Controle	PIB	PIB municipal per capita	Santos, Freitas e Flach (2020)	Ibge	Positiva
Controle	DOC	Percentual de docentes com curso superior	Panassol (2020)	Inep	Positiva
Controle	ALU	Média de alunos por turma	Silva (2021)	Inep	Negativa
Controle	DIS	Alunos em idade avançada para a série que estuda / total de alunos	Lacruz, Américo e Carniel (2019)	Inep	Negativa
Controle	ABAN	Alunos que abandonaram os estudos / total de matrículas	Lacruz, Américo e Carniel (2019)	Inep	Negativa
Controle	INSE	Média do Indicador de Nível Socioeconômico dos Alunos das Escolas Públicas por Município (comtempla informações sobre a escolaridade dos pais e a renda familiar dos alunos das escolas públicas de cada município)*	Silva (2021)	Inep	Positiva

*Valores de 2015 corrigidos pelo IPCA (IBGE) até dezembro de 2020.

Tabela 3*Resultados da Regressão Tobit para Dados em Painel*

IDEB	TOBIT PARA DADOS EM PAINEL									
	M1	M2	M3	M4	M5	M6	M7	M8	M9	M10
LIDEB	0,9***	0,9***	0,9***	0,9***	0,9***	0,9***	0,9***	0,9***	0,9***	0,9***
RPNP	0,0									
POP	-2.399e-08	-2.514e-08	-2.985e-08	-3.180e-08	-2.376e-08	-1.906e-08	-2.169e-08	-2.596e-08	-2.361e-08	-2.508e-08
PIB	3.132e-07	2.772e-07	3.281e-07	2.336e-07	3.601e-07*	3.694e-07*	2.595e-07	2.459e-07	2.251e-07	2.017e-07
DOC	0,0009***	0,0009***	0,0008***	0,0008***	0,0009***	0,0009***	0,0009***	0,001***	0,0008***	0,0006***
ALU	-0,0002	-0,0001	-0,0000	-1.562e-06	-0,0001	-0,0002	-0,0002	-0,0001	-0,0002	-0,0000
DIS	-0,0002	-0,0002	-0,0002	-0,0002	-0,0002	-0,0002	-0,0002	-0,0002	-0,0002	-0,0002
ABAN	-0,0007	-0,0007	-0,0008	-0,0008	-0,0007	-0,0006	-0,0007	-0,001	-0,0007	-0,0005
INSE	-0,003***	-0,0002***	-0,003***	-0,003***	-0,003***	-0,003***	-0,003***	-0,003***	-0,003***	-0,002***
RPP		0,0002**								
AExRPNP			-0,0007***							
AExRPP				-0,0009***						
APOSxRPNP					-0,0004***					
APOSxRPP						-0,0006***				
AINTxRPNP							0,0005***			
AINTxRPP								0,0006***		
APRExRPNP									0,0005***	
APRExRPP										0,0008***
Constante	0,6***	0,5***	0,6***	0,5***	0,6***	0,6***	0,6***	0,5***	0,6***	0,5***
Obs.	6.336	6.336	6.336	6.336	6.336	6.336	6.336	6.336	6.336	6.336
R2	91,83%	91,83%	91,86%	91,92%	91,84%	91,86%	91,84%	91,87%	91,85%	91,90%
VIF médio	1,44	1,45	1,43	1,43	1,43	1,43	1,43	1,43	1,43	1,44

Nota1: Os símbolos (*), (**) e (***) indicam que as correlações são significantes ao nível de 10%, 5% e 1%, respectivamente.

Nota 2: Descrição das variáveis: IDEB - Índice de Desenvolvimento da Educação Básica anos finais; LIDEB - Índice de Desenvolvimento da Educação Básica anos finais do ano anterior; RPNP – Restos a Pagar Não Processados Per Capita; RPP – Restos a Pagar Processados Per Capita; CExRPNP – Restos a Pagar Não Processados em ano eleitoral, em ano pós-eleitoral, em ano intermediário e em ano pré-eleitoral. Cada interação foi testada separadamente no que se refere a CE; CExRPP – Restos a Pagar Processados em Ano Eleitoral; em ano pós-eleitoral, em ano intermediário e em ano pré-eleitoral. Cada interação foi testada separadamente no que se refere a CE; POP – tamanho da população do município; PIB – Produto Interno Bruto Municipal Per capita; DOC - Percentual de docentes com curso superior; ALU – Média de alunos por turma; DIS – Distorção Idade-Série; ABAN – taxa de abandono escolar; INSE - Média do Indicador de Nível Socioeconômico dos Alunos das Escolas Públicas por Município.

Tabela 4
Resultados da Regressão de Efeitos Fixos com Dados em Painel

IDEB	EFEITOS FIXOS PARA DADOS EM PAINEL									
	M1	M2	M3	M4	M5	M6	M7	M8	M9	M10
LIDEB	0,6***	0,6***	0,6***	0,6***	0,6***	0,6***	0,6***	0,6***	0,6***	0,6***
RPNP	0,0									
POP	4.362e-06**	4.660e-06**	4.696e-06**	4.501e-06**	3.962e-06**	3.550e-06*	4.711e-06**	4.744e-06**	3.722e-06*	3.743e-06**
PIB	1.612e-06	1.628e-06	1.657e-06	1.550e-06	1.269e-06	1.094e-06	1.501e-06	1.451e-06	1.291e-06	1.384e-06
DOC	0,004***	0,004***	0,004***	0,004***	0,004***	0,003***	0,004***	0,004***	0,003***	0,003***
ALU	0,003	0,004*	0,003	0,003	0,003	0,003	0,003	0,003	0,003*	0,003*
DIS	-0,005***	-0,005***	-0,005***	-0,005***	-0,005***	-0,004***	-0,005***	-0,005***	-0,005***	-0,005***
ABAN	-0,0005	-0,0008	-0,0007	-0,0007	-0,0003	-0,0004	-0,0005	-0,0009	-0,0005	-0,0005
INSE	-0,02***	-0,01***	-0,01***	-0,004*	-0,02***	-0,03***	-0,01***	-0,01***	-0,01***	-0,01***
RPP		0,0004***								
AExRPNP			-0,0005***							
AExRPP				-0,0006***						
APOSxRPNP					-0,001***					
APOSxRPP						-0,001***				
AINTxRPNP							0,0005***			
AINTxRPP								0,0005***		
APRExRPNP									0,0007***	
APRExRPP										0,001***
Constante	2,2***	2,1***	1,8***	1,5***	2,7***	3,2***	2,1***	2,0***	2,2***	2,3***
Obs.	6.336	6.336	6.336	6.336	6.336	6.336	6.336	6.336	6.336	6.336
R2	91,83%	91,83%	91,86%	91,92%	91,84%	91,86%	91,84%	91,87%	91,85%	91,90%
VIF médio	1,44	1,45	1,43	1,43	1,43	1,43	1,43	1,43	1,43	1,44

Nota1: Os símbolos (*), (**) e (***) indicam que as correlações são significantes ao nível de 10%, 5% e 1%, respectivamente.

Nota2: Descrição das variáveis: IDEB - Índice de Desenvolvimento da Educação Básica anos finais; LIDEB - Índice de Desenvolvimento da Educação Básica anos finais do ano anterior; RPNP – Restos a Pagar Não Processados Per Capita; RPP – Restos a Pagar Processados Per Capita; CExRPNP – Restos a Pagar Não Processados em ano eleitoral, em ano pós-eleitoral, em ano intermediário e em ano pré-eleitoral. Cada interação foi testada separadamente no que se refere a CE; CExRPP – Restos a Pagar Processados em Ano Eleitoral; em ano pós-eleitoral, em ano intermediário e em ano pré-eleitoral. Cada interação foi testada separadamente no que se refere a CE; POP – tamanho da população do município; PIB – Produto Interno Bruto Municipal Per capita; DOC - Percentual de docentes com curso superior; ALU – Média de alunos por turma; DIS – Distorção Idade-Série; ABAN – taxa de abandono escolar; INSE - Média do Indicador de Nível Socioeconômico dos Alunos das Escolas Públicas por Município.

4. ANÁLISE DOS DADOS

4.1 Análise da Regressão

A Tabela 3 apresenta as estimações do modelo proposto, segregado em 10 (dez) modelos de regressão Tobit, com a técnica de Dados em Painel, efetuadas por meio do Software StataCorpLP, versão 800-STATA-PC, 17.0. Também foi realizada a análise de correlação de Pearson, evidenciando a ausência de alta correlação entre as variáveis. A estatística do fator inflacionário da variância (FIV) detectou a ausência de multicolinearidade.

Como análise adicional, na Tabela 4 estão expostos os resultados de estimadores de efeitos fixos para dados em painel, consistentes segundo o teste de Hausman, com correção da heterocedasticidade por meio dos erros padrão robustos de White (Gujarati & Porter, 2011).

A similaridade dos resultados demonstrados por meio dos dois estimadores (*Tobit* - Tabela 5 e Efeitos Fixos - Tabela 4), sinalizada pela análise das variáveis explicativas (RPNP, RPP, AExRPNP, AExRPP, APOSxRPNP, APOSxRPP, AINTxRPNP, AINTxRPP, APRExRPNP, APRExRPP), indica que os modelos, possivelmente, apresentam resultados confiáveis (Almeida & Sakurai, 2018).

A variável RPNP não parece influenciar o IDEB, não confirmando a primeira hipótese desta pesquisa. No entanto, a análise da variável AExRPNP confirma a terceira hipótese de que, em anos eleitorais, os restos a pagar não processados afetam negativamente o desempenho do ensino. A significância da variável AExRPNP analisada conjuntamente com a não significância da variável RPNP, possivelmente, evidenciam que os restos a pagar não processados são utilizados por maus gestores, no ano eleitoral, como artifícios para a obtenção de vantagens eleitorais em detrimento da melhoria da qualidade dos serviços públicos, corroborando com os estudos de Vicente e Nascimento (2012) e Alves (2011).

O chefe do Poder Executivo, ao inscrever restos a pagar não processados, pode sinalizar para o eleitorado que determinado projeto, como a construção de uma escola desejada pela população, será executado, mas em exercícios posteriores o empenho é cancelado e o que fora prometido na campanha eleitoral torna-se algo mais distante. A má gestão, focada apenas nos benefícios eleitorais, resulta na ausência de transparência dos governos e, conseqüentemente, na falta de informação dos eleitores (Vicente & Nascimento, 2012), supostamente, fragilizando a qualidade de serviços públicos, a exemplo de uma educação de qualidade (Alves, 2011).

O resultado da regressão *Tobit* evidencia que a variável RPP é significativa a 5% (Tabela 3). Já a estimação de Dados em Painel com Efeitos Fixos demonstra significância a 1% (Tabela 4). Porém, os dois resultados sugerem que os restos a pagar processados têm impacto positivo sobre o IDEB, não confirmando a segunda hipótese de pesquisa de que esse instrumento afeta negativamente o desempenho do ensino. Esse resultado pode ser explicado pela efetividade na aplicação da Lei n. 11.494 (2007), revogada pela Lei n. 14.113 (2020), as quais limitam o uso de restos a pagar na função educação. Além disso, o fato de já terem passado pela fase da liquidação - etapa na qual é confirmado o recebimento do bem ou serviço – pode dificultar o cancelamento dos restos a pagar processados, pois a liquidação desencadeia o registro da despesa na Contabilidade Pública, demonstrando comprometimento, assim como defendido por Almeida e Sakurai (2018). Nesse sentido, esse resultado confirma os achados de Alves (2011) de que o melhor controle dos restos a pagar pode ser benéfico para a qualidade dos serviços públicos.

A análise da variável AExRPP confirma a hipótese de que, em anos eleitorais, os Restos a pagar processados afetam, negativamente, o desempenho do ensino. Esse resultado pode

evidenciar que as limitações impostas na Lei n. 101 (2000), quanto ao comprometimento do limite financeiro do exercício seguinte, não garante a sua efetiva aplicação em relação ao uso dos restos a pagar processados em anos eleitorais, pois, conforme Davies (2013) e Melo, Pereira e Souza (2014), a legislação brasileira pode não ser capaz de barrar os governantes que se aproveitam da ausência de fiscalização adequada dos órgãos de controle e conduzem suas ações com foco na reeleição.

Observa-se que essa interpretação ganha reforço ao analisarmos a alteração da influência positiva da variável RPP sobre o IDEB, para influência negativa, quando relacionada ao período eleitoral (AExRPP). Dessa forma, torna-se evidente a utilização da rubrica restos a pagar como artifício de má gestão, focada apenas na obtenção de incentivos políticos-eleitorais e, conseqüentemente, causando prejuízo à qualidade dos serviços públicos.

Assim como em anos eleitorais, também em anos pós-eleitorais (primeiro ano que sucede o ano das eleições e primeiro ano do mandato) restos a pagar não processados e processados (APOSxRPNP e APOSxRPP) impactam negativamente as notas do IDEB. Esse resultado pode estar relacionado ao aumento de despesas nos primeiros anos de gestão, a exemplo da contratação de fornecedores escolhidos por motivos meramente políticos, reforçando a discussão de Bartoluzzio, Martins, Queiroz e Miranda (2021).

Para os anos intermediários (ano que coincide com o ano das eleições estaduais e federais e é o segundo ano do mandato), os resultados, referentes às variáveis AINTxRPNP e AINTxRPP, evidenciam influência positiva dos restos a pagar não processados e processados sobre o IDEB dos municípios brasileiros. Essa relação positiva pode ser explicada pela experiência do gestor em realizar bons feitos, em algum momento do mandato, capazes de favorecer as chances de reeleição.

A análise das variáveis APRExRPNP, APRExRPP indica uma relação positiva entre os restos a pagar não processados e processados em anos pré-eleitorais (ano anterior ao ano das eleições e terceiro ano do mandato) e a qualidade do ensino. Esse resultado confirma os achados de Bartoluzzio et al. (2021), podendo ser explicado pelo interesse dos gestores em demonstrar competência antes das eleições.

Em relação às variáveis de controle, os modelos indicam que o aumento de professores com nível superior eleva o IDEB, ou seja, municípios que possuem um maior número de professores capacitados estão propensos a alcançar melhores desempenhos no IDEB. Essa relação também foi encontrada no estudo de Panassol (2020). Quanto à variável INSE, os modelos evidenciam que a média do Indicador de Nível Socioeconômico dos alunos de escolas públicas de cada município influencia negativamente o IDEB, diferentemente do que foi encontrado no estudo de Silva (2021). Verifica-se que o IDEB do ano anterior possui relação com o IDEB do ano seguinte, possivelmente indicando que melhorias no índice em determinado exercício devem impactar os índices dos exercícios posteriores, assim como defendido por Alves e Soares (2013).

Os resultados dos estimadores de efeitos fixos para dados em painel ainda indicam que o aumento da população se mostra importante para a alavancagem da qualidade do ensino por município, assim como identificado por Silva (2021). A redução da taxa de distorção idade-série também possibilita o aumento das notas do IDEB. Nesse mesmo sentido, concluíram Lacruz, Américo e Carniel (2019) quando identificaram que a defasagem idade-série está ligada ao atraso escolar e tem potencial de influenciar negativamente a aprendizagem dos estudantes (Tabela 4).

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo desta dissertação foi verificar o impacto dos restos a pagar processados e não processados (*carry-over*), sobre a qualidade do ensino dos municípios brasileiros, no período de 2015 a 2020, além de verificar se essa relação é alterada em razão dos ciclos eleitorais. Para atingir o objetivo proposto nesta pesquisa foram aplicados modelos de regressão *Tobit* com a técnica de dados em painel e de efeitos fixos para dados em painel.

Com base nos resultados estimados, concluiu-se que os restos a pagar processados influenciam, positivamente, na nota do IDEB. Esse resultado pode ser explicado pela efetividade na aplicação da Lei n. 11.494 (2007), revogada pela Lei n. 14.113 (2020), as quais limitam o uso de restos a pagar na função educação. Além disso, o fato de já terem passado pela fase da liquidação pode dificultar o cancelamento dos restos a pagar processados, pois a liquidação desencadeia o registro da despesa na Contabilidade Pública, podendo demonstrar comprometimento. Nesse sentido, é possível concluir que o melhor controle dos restos a pagar processados pode ser benéfico para a qualidade do ensino.

No entanto, os modelos que permitiram uma análise do mandato eleitoral completo indicam que os resultados se alteram a partir dos ciclos políticos. Em anos eleitorais e pós-eleitorais os restos a pagar processados e não processados influenciam negativamente a nota do IDEB e, portanto, comprometem o desempenho do ensino. Enquanto em anos intermediários (segundo ano do mandato) e pré-eleitorais essa influência passa a ser positiva.

Esses resultados indicam que, em anos eleitorais, possivelmente, as promessas de campanha podem conduzir ao uso dos restos a pagar como instrumentos de manipulações eleitoreiras afetando, ainda, os anos pós-eleitorais e causando prejuízo à qualidade do ensino. Já no segundo ano do mandato e em anos pré-eleitorais, o interesse dos gestores em demonstrar competência antes das eleições, realizando bons feitos capazes de favorecer as chances de reeleição, pode ser benéfico para a qualidade do ensino do município.

Os dois estimadores utilizados nessa pesquisa também constataram o que já é defendido pela literatura: o aumento de professores com nível superior eleva o IDEB, ou seja, municípios que possuem um maior número de professores capacitados estão propensos a alcançar melhores desempenhos no IDEB.

Quanto às contribuições acadêmicas, esta pesquisa levanta a discussão sobre o uso dos restos a pagar como artifícios e manobras da gestão e possibilita a promoção de melhorias nas ações de fiscalização e controle de forma a colaborar para a melhoria da qualidade do ensino.

A ausência de informações completas para todos os municípios brasileiros ocasionou a redução do número de observações, de 33.420 para 10.957, e, portanto, limitou esse estudo. Outros fatores limitantes desse estudo são: a ausência de pesquisas nacionais e internacionais sobre o tema restos a pagar (*carry-over*) da função educação e a estimação da intensidade da interferência entre as variáveis, sendo também incentivo para sugestão da continuidade dessa linha de pesquisa, inclusive abordando outras funções públicas.

REFERÊNCIAS

Aguiar, M. C., Teixeira, A., & Beiruth, A. X. (2020). Saúde e educação: investimentos e efetividade municipal. *Revista Pensamento Contemporâneo em Administração*, 14(2), 87-110.

- Alencar, A. C. D. (2015). As implicações dos restos a pagar na gestão da saúde pública: o caso de Mato Grosso (Doctoral dissertation).
- Almeida, R. B. D., & Sakurai, S. N. (2018). Incentivos eleitorais e regras fiscais (não tão) rígidas: novas evidências para os municípios brasileiros a partir da rubrica restos a pagar. *Anais do XLIV Encontro Nacional de Economia*, 1-18.
- Alves, D. P. (2011). Carry-over: a flexibilização do princípio da anualidade orçamentária como indutora da qualidade do gasto público e da transparência fiscal. *Prêmio Tesouro Nacional de monografias*.
- Alves, M. T. G., & Soares, J. F. (2013). Contexto escolar e indicadores educacionais: condições desiguais para a efetivação de uma política de avaliação educacional. *Educação e pesquisa*, 39, 177-194.
- Aquino, A. C. B. D., & Azevedo, R. R. D. (2017). Restos a pagar e a perda da credibilidade orçamentária. *Revista de Administração Pública*, 51(4), 580-595.
- Arbona, A., Giménez, V., Estrada, S.L., & Prior, D. (2022). Efficiency and quality in Colombian education: An application of the metafrontier Malmquist-Luenberger productivity index. *Socio-economic planning sciences*, 79, 101122.
- Arman, A., Purwandaya, B., & Saefuddin, A. (2020). The Impact of Quality of Education and Higher Education on Economic Growth. *Journal of Economic Education*, 9(1), 64-70.
- Bartoluzzio, A. I. S. S., Martins, V. G., Queiroz, D. B., & Miranda, L. C. (2021). Qualidade do gasto em educação e ciclos políticos: uma avaliação nos municípios da Paraíba. *Cadernos Gestão Pública e Cidadania*, 26(83).
- Caetano, C. C. R., Ávila, L. A. C. D., & Tavares, M. (2017). A relação entre as transferências governamentais, a arrecadação tributária própria e o índice de educação dos municípios do estado de Minas Gerais. *Revista de Administração Pública*, 51(5), 897-916.
- Coelho, R. P., Anjos, L. C. M., Miranda, L. C., & Freitas, M. A. L. (2019). CPT2 - A Influência dos Ciclos Políticos na Inscrição de Restos a Pagar: Um Estudo nos Municípios Pernambucanos.
- Coelho, R. P., & Bartoluzzio, A. I. S. S. (2020). A Influência do Calendário Eleitoral na Liquidez dos Municípios: Uma Avaliação das Gestões Locais de Pernambuco. *RAGC*, 8(37).
- Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. (1988). Recuperado em 09 setembro, 2021, de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm
- Crozatti, J. (2013). Gasto médio por aluno, por professor e por escola e o IDEB no ensino fundamental das escolas municipais brasileiras: evolução e correlação de 1999 a 2009. *Enfoque: Reflexão Contábil*, 32(3), 91-109.
- Davies, N. (2013). A fiscalização das receitas e despesas do ensino em Minas Gerais. *Cadernos de Pesquisa*, 43, 518-541.

- Ensslin, L., & Ensslin, S. R. (2008). *Notas de aula da disciplina EPS 6325-Pesquisa Direta*. Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção da Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis: UFSC. Mimeografado.
- Fernandes, R. (2007). Índice de desenvolvimento da educação básica (IDEB). Brasília: Ministério da Educação.
- Firmino, R. G., & Leite-Filho, P. A. M. L. (2018). Eficiência na aplicação dos recursos públicos da educação básica. *Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ*, 23(1), 28-49.
- Gramani, M. C. (2017). A desigualdade socioeconômica afeta mais municípios menos favorecidos?. *Cadernos de Pesquisa*, 47(164), 470-494.
- Gujarati, D. N., & Porter, D. C. (2011). *Econometria básica-5*. Amgh Editora.
- Lacruz, A. J., Américo, B. L., & Carniel, F. (2019). Indicadores de qualidade na educação: análise discriminante dos desempenhos na Prova Brasil. *Revista brasileira de educação*, 24.
- Lei n. 101, de 04 de maio de 2000 (2000). Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília, DF. Recuperado em 10 setembro, 2021, de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm
- Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964 (1964). Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Brasília, DF, 23 mar. p. 27833. Recuperado em 08 setembro, 2021, de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm
- Lei n. 11.494, de 20 de junho de 2007 (2007). Regulamenta o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB e dá outras providências. Brasília, DF. Recuperado em 10 novembro, 2020, de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/l11494.htm
- Lei n. 14.113, de 25 de dezembro de 2020 (2020). Regulamenta o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb), de que trata o art. 212-A da Constituição Federal; revoga dispositivos da Lei nº 11.494, de 20 de junho de 2007 e dá outras providências. Brasília, DF. Recuperado em 18 abril, 2022, de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/lei/L14113.htm
- Lourenço, R. L., Angotti, M., Nascimento, J. C. H. B., & Sauerbronn, F. F. (2017). Eficiência do gasto público com ensino fundamental: uma análise dos 250 maiores municípios brasileiros. *Contabilidade Vista & Revista*, 28(1), 89-116.
- Marciniuk, F. L., & Bugarin, M. S. (2019). A influência da reeleição nas políticas fiscais subnacionais. *Revista Brasileira de Economia*, 73, 181-210.

- Melo, M. A., Pereira, C., & Souza, S (2014). Why do some governments resorts to 'creative accounting' but not others? *Fiscal governance in the Brazilian federation*.
- Menezes-Filho, N. A., & Amaral, L. F. L. E. (2009). A relação entre gastos educacionais e desempenho escolar. São Paulo: Ibmec.
- Menezes-Filho, N., & Nuñez, D. F. (2012). Estimando os gastos privados com educação no Brasil. Policy Paper, 3.
- Meyer, J. J. (2010). Efficiency of fiscal allocations in site-based empowered schools.
- Ministério da Educação. (2018). SIOPE. Manual de Orientações para o Usuário. Brasília. Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação. Recuperado em 14 setembro, 2021 de https://www.fnde.gov.br/index.php/fnde_sistemas/siope/sobre/manuais-do-siope.
- Ministério da Educação. (2018). Relatório Brasil no PISA 2018. Brasília. Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira, INEP. Recuperado em 15 setembro, 2022 de https://download.inep.gov.br/publicacoes/institucionais/avaliacoes_e_exames_da_educacao_basica/relatorio_brasil_no_pisa_2018.pdf
- Monteiro, J. (2015). Gasto público em educação e desempenho escolar. *Revista Brasileira de Economia*, 69(4), 467-488.
- Novaes, L., & Mattos, E. (2010). O efeito da intenção de reeleição sobre gastos em saúde: uma análise com base no modelo de reputação política. *Brazilian Journal of Political Economy*, 30, 140-158.
- Panassol, P. E. (2020). Gastos educacionais e desempenho escolar: evidências a partir do Ideb-2017 nos municípios brasileiros. *Informe Econômico - UFPI*, 41(2).
- Rezende, F. & Cunha, A. (organizadores). (2014). A reforma esquecida II: obstáculos e caminhos para a reforma do processo orçamentário. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2014.
- Sakurai, S. N., & Menezes-Filho, N. A. (2008). Fiscal policy and reelection in Brazilian municipalities. *Public Choice*, 137(1), 301-314.
- Sakurai, S. N., & Menezes-Filho, N. (2011). Opportunistic and partisan election cycles in Brazil: new evidence at the municipal level. *Public Choice*, 148(1), 233-247.
- Santos, R. R. D., Freitas, M. M., & Flach, L. (2020). Avaliação da Eficiência dos Gastos Públicos com Educação dos Municípios de Santa Catarina. *Administração Pública e Gestão Social*, 12(2), 1-16.
- Schuster, H. A., & Zonatto, V. (2017). Evidências da Eficiência de Gastos Públicos na Alocação dos Recursos Destinados ao Ensino Fundamental nos Estados Brasileiros. *Contextus - Revista Contemporânea de Economia e Gestão*, 15(2), 8-33. <http://www.spell.org.br/documentos/ver/48033/evidencias-da-eficiencia-de-gastos-publicos-na-alocacao-dos-recursos-destinados-ao-ensino-fundamental-nos-estados-brasileiros-/i/pt-br>

- Secretaria do Tesouro Nacional. (2018). Aspectos Fiscais da Educação no Brasil. Brasília: Tesouro Nacional. Recuperado em 09 setembro, 2021, de <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/aspectos-fiscais-da-educacao-no-brasil/2018/30>
- Silva, A. M. (2021). Eficiência do gasto público e qualidade do ensino fundamental no Brasil. Dissertação de mestrado, Universidade Federal de Uberlândia, Uberlândia, MG, Brasil.
- Silva, M. C. D. (2007). Uma abordagem dos reflexos contábeis decorrentes do cancelamento das despesas públicas dos restos a pagar da união (1999-2003). *Revista Contabilidade & Finanças*, 18, 73-83.
- Toledo, F. C. J. (2018). As despesas impróprias na educação: o entendimento do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo (TCE-SP). *Revista Jus Navigandi*, 5400. Recuperado em 26 outubro, 2021, de <https://jus.com.br/artigos/65250>.
- Tribunal de Contas do Estado de Sergipe. (2018). Quadro de Indicadores Municipais. Recuperado em 14 setembro, 2021, de <https://www.tce.se.gov.br/IndicadoresMunicipais/mapa?area=1&indicador=49&ano=2018>
- Vicente, E. F. R., & Nascimento, L. S. (2012). A efetividade dos ciclos políticos nos municípios brasileiros: um enfoque contábil. *Revista de Contabilidade e Organizações*, 6(14), 106-126.
- Videira, R. A., & Mattos, E. (2011). Ciclos políticos eleitorais e a interação espacial de políticas fiscais entre os municípios brasileiros. *Economia Aplicada*, 15, 259-286.