

TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DA BAHIA

AJU: ASSESSORIA JURÍDICA

ORIGEM: PREFEITURA MUNICIPAL DE JUCURUÇU

PROCESSO Nº 01667e21

PARECER Nº 00217-21

EMENTA: CONSULTA. RECURSOS PRECATÓRIO FUNDEF/FUNDEB. UTILIZAÇÃO. APLICAÇÃO FINANCEIRA. DESTINAÇÃO VINCULADA. PLANO DE APLICAÇÃO. AJUSTE. POSSIBILIDADE DE ADEQUAÇÃO DOS PLANOS JÁ APROVADOS.

1 - A utilização dos saldos dos recursos dos precatórios do Fundef/Fundeb provenientes de aplicação financeira, terão sua destinação vinculada à manutenção e desenvolvimento do ensino básico.

2 - O Plano de Aplicação dos recursos dos precatórios do Fundef/Fundeb já aprovados poderão ser adequados, desde que sejam compatíveis com as diretrizes orçamentárias e os orçamentos anuais, bem como com as metas e estratégias do PNE e respectivos planos de educação, além de ser realizados com ampla participação de representantes da comunidade educacional e da sociedade civil.

O Prefeito do **MUNICÍPIO DE JUCURUÇU**, Sr. Arivaldo de Almeida Costa, por intermédio de Ofício s/nº, endereçado a este Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia (TCMBA), aqui protocolado sob o nº 01667e21, solicita parecer consultivo acerca dos seguintes questionamentos:

Os rendimentos auferidos através de aplicação financeira em instituição bancária, de origem dos saldos do recurso dos precatórios do FUNDEF, poderão ter livre destinação no âmbito da gestão administrativa e financeira do município de Jucuruçu-BA?

De mais a mais, o plano de aplicação é cediço de alteração para adequação ao plano de governo da atual gestão do município de Jucuruçu, respeitadas as diretrizes estabelecidas pelas normas vigentes?

Da legitimidade. Verifica-se que a presente consulta se enquadra na regra prevista no artigo 208 da Resolução TCM nº 1392/2019, haja vista se tratar de autoridade

competente (art. 208, I – Prefeito) para formular Consulta a respeito de dúvida suscitada na aplicação de dispositivos legais ou regulamentares concernentes à matéria que lhe seja legalmente afeta.

Registre-se que os pronunciamentos desta Unidade, nos processos de Consulta, **são confeccionados sempre em tese**, consoante regra disposta no art. 3º, §4º da Resolução TCM nº 1392/2019 (Regimento Interno), razão pela qual não nos cabe analisar e opinar diante do qualquer caso concreto apresentado.

Ademais, ressalte-se que, na casuística, tendo em vista as peculiaridades de cada situação posta, esta Corte de Contas, mediante decisão do Tribunal Pleno ou Câmara, pode emitir pronunciamento dissonante sobre o assunto ora tratado.

Preliminarmente, faz-se necessários tecer alguns comentários acerca da utilização dos recursos provenientes de precatórios, oriundos de diferenças das transferências do FUNDEF/FUNDEB de exercícios anteriores.

Diante da complexidade que reveste a matéria, esta Corte de Contas aprovou a Resolução TCM nº 1.346/2016, disciplinando a contabilização e aplicação pelos Municípios dos créditos decorrentes de precatórios oriundos do FUNDEF/FUNDEB.

O artigo 1º, *caput*, da Resolução nº 1.346/2016, alterada pelas Resoluções nºs 1.360/2017 e 1.387/2019, disciplina que:

Art. 1º. Os recursos recebidos em decorrência de ação ajuizada contra a União, objeto de precatórios, em virtude de insuficiência dos depósitos do FUNDEF ou FUNDEB, referentes a exercícios anteriores, somente poderão ser aplicados na manutenção e desenvolvimento do ensino básico, em conformidade com o disposto nas Leis Federais nº 9.394/1996 e 11.494/2007, vedada a utilização para pagamento de remuneração dos profissionais da educação, não se aplicando a tais recursos a vinculação prevista no art. 22 da Lei nº 11.494/2007 e, no que diz respeito à remuneração, o inciso I do art. 70, da Lei nº 9.394/1996. (grifos nossos)

Depreende-se, pois, que a utilização, pelo Gestor, dos recursos auferidos em decorrência de ação ajuizada contra a União, tendo em vista a insuficiência dos depósitos do FUNDEF ou FUNDEB, objeto de precatórios, deve, necessariamente, ter sua aplicação limitada à manutenção e desenvolvimento do ensino básico.

No mesmo sentido, foi o posicionamento adotado pelo STF, nos autos da ACO/BA nº 648, quando expressamente consignou que deve ser “mantida a vinculação da receita, mesmo em caráter destinatário, à educação”.

É a Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional, Lei nº 9.394/1996, que, no artigo 70, elenca as ações admitidas como de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino - MDE:

Art. 70. Considerar-se-ão como de manutenção e desenvolvimento do ensino as despesas realizadas com vistas à consecução dos objetivos básicos das instituições educacionais de todos os níveis, compreendendo as que se destinam a:

- I - remuneração e aperfeiçoamento do pessoal docente e demais profissionais da educação;
- II - aquisição, manutenção, construção e conservação de instalações e equipamentos necessários ao ensino;
- III - uso e manutenção de bens e serviços vinculados ao ensino;
- IV - levantamentos estatísticos, estudos e pesquisas visando precipuamente ao aprimoramento da qualidade e à expansão do ensino;
- V - realização de atividades-meio necessárias ao funcionamento dos sistemas de ensino;
- VI - concessão de bolsas de estudo a alunos de escolas públicas e privadas;
- VII - amortização e custeio de operações de crédito destinadas a atender ao disposto nos incisos deste artigo;
- VIII - aquisição de material didático escolar e manutenção de programas de transporte escolar.

Por sua vez, o artigo 71 dessa mesma Lei enumera as despesas que **não** podem ser efetuadas com recursos destinados à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino - MDE, a saber:

Art. 71. Não constituirão despesas de manutenção e desenvolvimento do ensino aquelas realizadas com:

- I - pesquisa, quando não vinculada às instituições de ensino, ou, quando efetivada fora dos sistemas de ensino, que não vise, precipuamente, ao aprimoramento de sua qualidade ou à sua expansão;
- II - subvenção a instituições públicas ou privadas de caráter assistencial, desportivo ou cultural;
- III - formação de quadros especiais para a administração pública, sejam militares ou civis, inclusive diplomáticos;
- IV - programas suplementares de alimentação, assistência médico odontológica, farmacêutica e psicológica, e outras formas de assistência social;
- V - obras de infra estrutura, ainda que realizadas para beneficiar direta ou indiretamente a rede escolar;
- VI - pessoal docente e demais trabalhadores da educação, quando em desvio de função ou em atividade alheia à manutenção e desenvolvimento do ensino.

A Lei nº 11.494/2007, que Regulamenta o FUNDEB, quanto à utilização dos recursos oriundos do Fundo, no seu Capítulo V, remete as normas já transcritas sobre as possibilidades de gastos arcados com os valores recebidos através dos Fundos de Educação:

CAPÍTULO V

DA UTILIZAÇÃO DOS RECURSOS

Art. 21. Os recursos dos Fundos, inclusive aqueles oriundos de complementação da União, serão utilizados pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios, no exercício financeiro em que lhes forem creditados, em ações consideradas como de manutenção e desenvolvimento do ensino para a educação básica pública, conforme disposto no art. 70 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996.

[...]

Art. 23. É vedada a utilização dos recursos dos Fundos:

I - no financiamento das despesas não consideradas como de manutenção e desenvolvimento da educação básica, conforme o art. 71 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996;

II - como garantia ou contrapartida de operações de crédito, internas ou externas, contraídas pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios que não se destinem ao financiamento de projetos, ações ou programas considerados como ação de manutenção e desenvolvimento do ensino para a educação básica.

Nesse ponto, cumpre anotar para a importância da **existência do plano de aplicação** determinado pela supracitada Resolução desta Corte, instrumento essencial para validar os gastos provenientes dos recursos dos Precatórios do FUNDEF/FUNDEB pelos municípios baianos.

O §1º do mencionado artigo 1º da Resolução nº 1.346/2016, adverte:

Art. 1º, § 1º Por se tratarem de diferenças relativas a diversos exercícios financeiros, as Prefeituras deverão realizar as despesas consoante **plano de aplicação**, podendo estas serem efetivas em exercícios diversos daquele em que ocorrer a transferência financeira para os cofres municipais, respeitado o prazo limite de vigência do FUNDEB, 31/12/2020, na forma do art. 48 do citado diploma legal. (destaques adotados)

O plano de aplicação, portanto, funciona como um instrumento de planejamento para o Administrador controlar os gastos de tais despesas, evitando o uso de forma desarrazoada e, principalmente, desvinculada da sua destinação legal.

Esclarece ainda o normativo acima transcrito que, muito embora refira-se a diversos exercícios financeiros, sendo a origem dos créditos decorrentes de diferenças das transferências do FUNDEF/FUNDEB, devidas pela União, a vinculação da destinação da receita deve ser observada por ocasião da sua aplicação, em consonância com o parágrafo único do artigo 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF.

Feitas tais explanações, passa-se a traçar os esclarecimentos necessários a respeito das temáticas extraídas das proposições trazidas pela presente Consulta, desdobrando-as nos dois questionamentos do Peticionante.

1) Os rendimentos auferidos através de aplicação financeira, de origem dos saldos do recurso dos precatórios do FUNDEF, poderão ter livre destinação?

Inicialmente, cumpre-nos destacar o conceito de receita orçamentária. As receitas orçamentárias são disponibilidades de recursos financeiros que ingressam durante o exercício e que aumentam o saldo financeiro da instituição. São Instrumentos por meio do qual se viabiliza a execução das políticas públicas.

A classificação da receita orçamentária é de utilização obrigatória para todos os entes da Federação, sendo facultado seu desdobramento para atendimento das respectivas peculiaridades. Segundo o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), 8ª edição, as receitas orçamentárias são classificadas segundo os seguintes critérios: *a.* Natureza; *b.* Fonte/Destinação de Recursos; e *c.* Indicador de Resultado Primário. Para efeito da matéria aventada utilizaremos os dois primeiros critérios.

Da Classificação da Receita Orçamentária por Natureza¹. O § 1º do art. 8º da Lei nº 4.320/1964 define que os itens da discriminação da receita, mencionados no art. 11 dessa lei, serão identificados por números de código decimal. Convencionou-se denominar este código de natureza de receita.

1 Conceitos extraídos do **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**, 8 ed., “Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários”, p. 35 e 36.

Essa classificação é utilizada por todos os entes da Federação e visa identificar a origem do recurso segundo o fato gerador: acontecimento real que ocasionou o ingresso da receita nos cofres públicos.

Assim, a natureza de receita é a menor célula de informação no contexto orçamentário para as receitas públicas; por isso, contém todas as informações necessárias para as devidas alocações orçamentárias.

A estrutura da nova codificação cria possibilidade de associar, de forma imediata, a receita principal com aquelas dela originadas: Multas e Juros, Dívida Ativa, Multas e Juros da Dívida Ativa. A associação é efetuada por meio de um código numérico de 8 dígitos, cujas posições ordinais passam a ter o seguinte significado:

C	O	E	DDDD	T
Categoria Econômica	Origem	Espécie	Desdobramentos para identificação de peculiaridades da receita	Tipo

Como se depreende do nível de detalhamento apresentado, a classificação por natureza é a de nível mais analítico da receita; por isso, auxilia na elaboração de análises econômico-financeiras sobre a atuação estatal.

Da Classificação por Fonte / Destinação de Recursos². A classificação orçamentária por fontes/destinações de recursos tem como objetivo de identificar as fontes de financiamento dos gastos públicos. As fontes/destinações de recursos reúnem certas Naturezas de Receita conforme regras previamente estabelecidas. Por meio do orçamento público, essas fontes/destinações são associadas a determinadas despesas de forma a evidenciar os meios para atingir os objetivos públicos.

Como mecanismo integrador entre a receita e a despesa, o código de fonte/destinação de recursos exerce um duplo papel no processo orçamentário. Para a receita orçamentária, esse código tem a finalidade de indicar a destinação de recursos para a

2 Conceitos extraídos do **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**, 8 ed., “Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários”, p. 134 e 135.

realização de determinadas despesas orçamentárias. Para a despesa orçamentária, identifica a origem dos recursos que estão sendo utilizados.

Assim, o mesmo código utilizado para controle das destinações da receita orçamentária também é utilizado na despesa correlacionada, para controle das fontes financiadoras da despesa orçamentária e da correta aplicação dos recursos vinculados.

Ressalte-se que esse mecanismo de fonte/destinação de recursos é obrigatório, devido aos mandamentos constantes no art. 8º da Lei Complementar nº 101/2000 (LRF).

A natureza da receita orçamentária busca identificar a origem do recurso segundo seu fato gerador, entretanto, existe ainda a necessidade de identificar a destinação dos recursos arrecadados. Para isso, a classificação por fonte/destinação de recursos identifica se os recursos são vinculados ou não e, no caso dos vinculados, identifica a sua finalidade.

Pois bem, **resumidamente, vimos que:** enquanto que a natureza da receita orçamentária busca identificar a ORIGEM do recurso segundo seu fato gerador, a fonte/destinação de recursos possui a finalidade precípua de identificar o DESTINO dos recursos arrecadados. São critérios distintos e complementares.

Aclarada a distinção entre as classificações da receita orçamentária, segundo sua natureza e sua destinação, tem-se que: ao aplicar os recursos dos saldos dos precatórios do Fundef/Fundeb, a receita proveniente dessa aplicação financeira terá uma NOVA ORIGEM (3 - patrimonial e não 7 – transferências correntes), fato que NÃO afasta o destino precípua da sua aplicação, que necessariamente está vinculada à manutenção e desenvolvimento do ensino básico. Vide entendimento exarado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) através da publicação do MCASP, 5ª ed, 2012, em “Perguntas e Respostas”:

5 – Como classificar a receita proveniente de aplicação dos recursos provenientes do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica (FUNDEB) no mercado financeiro?

A classificação da receita proveniente de aplicação de recursos do Fundeb deve subordinar-se ao tipo de aplicação.

Exemplo:

a) Poupança

Classificação da receita: 1325.00.00 – Remuneração de Depósitos Bancários (Ou nos seus desdobramentos).

b) Fundos de investimento com rentabilidade diária (baseado em cotas – Variável) e Fundos de renda fixa Classificação da receita: 1321.00.00 – Juros de Títulos de Renda.

Alertamos que tais rendimentos são recursos vinculados ao objeto de gasto do Fundeb, não podendo ser utilizado para outros fins. (g.n)

Portanto, **e respondendo o primeiro questionamento do consulente, a utilização dos saldos dos recursos dos precatórios do Fundef/Fundeb provenientes de aplicação financeira, terão sua destinação vinculada à manutenção e desenvolvimento do ensino básico, em conformidade com o disposto nas Leis Federais nº 9.394/1996 e 11.494/2007, vedada a utilização para pagamento de remuneração dos profissionais da educação (definição de vinculação dada pelo art. 1º da Resolução TCM 1346/2016, alterada pela Resolução 1387/19).**

2) O plano de aplicação é cediço de alteração para adequação ao plano de governo da atual gestão?

Em relação ao Plano de Aplicação dos recursos recebidos em decorrência de ação ajuizada contra a União, objeto de precatórios, em virtude de insuficiência dos depósitos do FUNDEF ou FUNDEB, referentes a exercícios anteriores, o §3º do art. 1º da Resolução TCM 1346/2016 estabeleceu:

§ 3º. O Plano de Aplicação a que se refere o §1º deverá ser elaborado em conformidade com o Plano Nacional de Educação, com os objetivos básicos das instituições educacionais e com os respectivos planos municipais de educação, dando-se ao mesmo ampla divulgação. (Incluído pelo Art. 3ª da Resolução 1387 de 09 de outubro de 2019)

O Tribunal de Contas da União, por meio do ACÓRDÃO Nº 2866/2018 – TCU – Plenário, consignou:

9.4.1.1. elaborem plano de aplicação dos recursos compatível com as diretrizes desta deliberação, com o Plano Nacional de Educação (Lei 13.005/2014), com os objetivos básicos das instituições educacionais (artigo 70, caput, da Lei 9.394/1996), e com os respectivos planos estaduais e municipais de educação, em linguagem clara, com informações precisas e os valores envolvidos em cada ação/despesa planejada;

9.4.1.2. deem a mais ampla divulgação do plano de aplicação dos recursos, à luz do princípio constitucional da publicidade, devendo dele ter comprovada ciência, ao menos, o respectivo conselho do Fundeb (previsto no artigo 24 da Lei 11.494/2007), os membros do Poder Legislativo local, o tribunal de contas estadual respectivo e a comunidade diretamente envolvida – diretores das escolas, professores, estudantes e pais dos estudantes;

9.4.2. aos Conselhos do Fundeb, previstos no artigo 24 da Lei 11.494/2007, que acompanhem a elaboração e a execução dos “planos de aplicação” dos respectivos estados e municípios, indicados no subitem 9.4.1;

Isto porque o planejamento tem como objetivo embasar o investimento que será feito com esses recursos extraordinários para o enfrentamento dos problemas mais sérios e prioritários verificados pelos municípios na área educacional.

Conforme visto nos excertos acima destacados, a aplicação integral dos recursos provenientes do precatório Fundef/Fundeb deve ser utilizada em consonância com as metas e estratégias previstas no Plano Municipal de Educação, por meio de um plano de ação, que deverá conter: linguagem clara, informações precisas, valores envolvidos em cada ação/despesa planejada, cronogramas e demandas necessárias aos problemas diagnosticados nos planos decenais, a fim de garantir que os recursos da educação, oriundos dos precatórios, sejam aplicados exclusivamente em ações de manutenção e desenvolvimento do ensino básico.

Registre-se que a aplicação de recursos públicos deve respeitar os dispositivos trazidos pela Constituição Federal, pela Lei n.º 4320/64 e Lei de Responsabilidade Fiscal, verificando sempre sua repercussão no Plano Plurianual (PPA), na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e no Orçamento Anual (LOA).

Conforme dispõem os arts. 8º e 10 da Lei 13005/2014 (que aprovou o Plano Nacional de Educação – PNE), os planos de educação poderão ser alterados para ajuste de valores e adequação das ações.

LEI Nº 13.005, DE 25 DE JUNHO DE 2014.

Art. 8º Os Estados, o Distrito Federal e os **Municípios deverão elaborar seus correspondentes planos de educação, ou adequar os planos já aprovados em lei, em consonância com as diretrizes, metas e estratégias previstas neste PNE**, no prazo de 1 (um) ano contado da publicação desta Lei.

§ 1º Os entes federados estabelecerão nos respectivos planos de educação estratégias que:

I - assegurem a articulação das políticas educacionais com as demais políticas sociais, particularmente as culturais;

II - considerem as necessidades específicas das populações do campo e das comunidades indígenas e quilombolas, asseguradas a equidade educacional e a diversidade cultural;

III - garantam o atendimento das necessidades específicas na educação especial, assegurado o sistema educacional inclusivo em todos os níveis, etapas e modalidades;

IV - promovam a articulação interfederativa na implementação das políticas educacionais.

§ 2º Os processos de elaboração e adequação dos planos de educação dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, de que trata o caput deste artigo, serão realizados com ampla participação de representantes da comunidade educacional e da sociedade civil.

Art. 9º Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios deverão aprovar leis específicas para os seus sistemas de ensino, disciplinando a gestão democrática da educação pública nos respectivos âmbitos de atuação, no prazo de 2 (dois) anos contado da publicação desta Lei, adequando, quando for o caso, a legislação local já adotada com essa finalidade.

Art. 10. O plano plurianual, as diretrizes orçamentárias e os orçamentos anuais da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios serão formulados de maneira a assegurar a consignação de dotações orçamentárias compatíveis com as diretrizes, metas e estratégias deste PNE e com os respectivos planos de educação, a fim de viabilizar sua plena execução.

Desta sorte, **e respondendo o segundo questionamento do Consulente, o Plano de Aplicação dos recursos dos precatórios do Fundef/Fundeb já aprovados poderão ser adequados, desde que sejam compatíveis com as diretrizes orçamentárias e os orçamentos anuais, bem como com as metas e estratégias do PNE e respectivos planos de educação, além de ser realizados com ampla participação de representantes da comunidade educacional e da sociedade civil.**

Importante destacar, porque oportuno e à luz do princípio constitucional da publicidade, consoante disposto no item 9.4.1.2 do Acórdão nº 2866/2018 – TCU – Plenário, **a ampla divulgação do plano de aplicação dos recursos deve ser dada, ao menos, ao conselho do Fundeb, os membros do Poder Legislativo local, o Tribunal de Contas Estadual respectivo e a comunidade diretamente envolvida – diretores das escolas, professores,**



Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia

estudantes e pais dos estudantes.

É o parecer. À consideração superior.

Em, 08 de fevereiro de 2021.

Karina Menezes Franco
Assessora Jurídica
Auditora de Controle Externo

Revisado por Flávia Queiroz – Chefe da AJU em exercício