

**TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DA BAHIA**

**AJU: ASSESSORIA JURÍDICA**

**ORIGEM: PREFEITURA MUNICIPAL DE PALMAS DE MONTE ALTO**

**PROCESSO Nº 13307e19**

**PARECER Nº 01582-19**

**T.P.B. Nº 56/2019**

FUNDEB. UTILIZAÇÃO DOS RECURSOS. PAGAMENTO DE DEA. IMPOSSIBILIDADE. PROFISSIONAIS DO MAGISTÉRIO PÚBLICO DA EDUCAÇÃO BÁSICA. VALORES RETROATIVOS REFERENTES À ADEQUAÇÃO ANUAL DO PISO SALARIAL NACIONAL. DETERMINAÇÃO LEGAL. CÔMPUTO COMO DESPESA COM PESSOAL. REGIME DE COMPETÊNCIA. LIMITE PRUDENCIAL. ALCANCE. REDUÇÃO. MEDIDAS A SEREM ADOTADAS.

1) Nos termos da Resolução nº 1.251/2007 deste Tribunal, não pode ser realizado com os recursos destinados ao FUNDEB o pagamento retroativo de valores referentes à atualização do piso salarial dos profissionais do magistério público da educação básica, que não ocorreu no período oportuno, mas apenas no ano subsequente, uma vez que se trata de DEA.

2) Tendo em vista sua natureza remuneratória, a quitação sob análise deve ser acrescida às demais despesas ordinárias com pessoal, para fins de cumprimento dos limites de gastos fixados na CF e na LRF, tomando-se por base o exercício de competência da dívida.

3) A adequação anual do piso salarial dos profissionais do magistério público da educação básica deve ser concedida, mesmo que tal medida implique em aumento das despesas com pessoal, pois decorre de determinação legal. Neste caso, deve a Administração Pública adotar medidas compensatórias, a fim de impedir ou sanear o desequilíbrio porventura gerado nos gastos com pessoal.

O Prefeito do **MUNICÍPIO DE PALMAS DE MONTE ALTO**, Sr. Manoel Rubens Vicente da Cruz, por intermédio de expediente endereçado a este Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia, aqui protocolado sob o nº 13307e19, relata que:

“(…) em alguns casos, para atendimento do limite dos gastos de pessoal, estabelecido pela LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal, o município pode ficar impedido de conceder a atualização anual, prevista no artigo 5º da Lei nº 11.738/2008, do piso salarial profissional nacional do magistério público da educação básica.”

Indaga:

*“a) Havendo impossibilidade de o município efetuar a atualização do piso profissional nacional do magistério público da educação básica em um determinado exercício (x1), e sendo possível reajustá-lo e pagá-lo no ano subsequente (x2), este pagamento poderá ser realizado com ps FUNDEB do ano em exercício (x2)?” (destaques no original)*

Inicialmente, registre-se que **os pronunciamentos desta Unidade, nos processos de Consulta, são confeccionados sempre em tese, razão pela qual não nos cabe analisar e opinar diante de 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 da Câmara, pode emitir pronunciamento dissonante sobre o assunto ora tratado.

Dito isso, a princípio, cumpre esclarecer que o artigo 30, VI, da Constituição Federal preceitua que compete aos Municípios “manter, com a cooperação técnica e financeira da União e do Estado, programas de educação infantil e de ensino fundamental”, ao tempo em que o artigo 211, §2º, também da CF, dispõe que “Os Municípios atuarão prioritariamente no ensino fundamental e na educação infantil”.

Logo, da leitura dos dispositivos acima reproduzidos, infere-se que é prioridade do Município promover a educação infantil e o ensino fundamental, contando, para tanto, com o auxílio também da União.

A Emenda Constitucional nº 53/2006 instituiu o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB (artigo 60, I, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias), regulamentado pela Lei nº 11.494/2007. O aludido Fundo destina-se “(…) à manutenção e ao desenvolvimento da educação básica pública e à valorização dos trabalhadores em educação, incluindo sua

condigna remuneração (...)" (artigo 2º da Lei nº 11.494/2007). Dizendo de outro modo, tais recursos não podem ser aplicados em finalidade diversa.

Nesse sentido, o artigo 8º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal estatui que:

“Art. 8º (...)

Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.” (grifos aditados)

O artigo 1º da Resolução nº 1.251/2007 deste Tribunal, que “Regulamenta a implantação, nos municípios baianos, do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB, dispõe sobre a aplicação de seus recursos, e dá outras providências”, também indica que:

“**Art. 1º** O Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB, de natureza contábil, instituído pela Emenda Constitucional nº 53, de 19 de dezembro de 2006, e regulamentado pela Medida Provisória nº 339, de 28 de dezembro do mesmo ano, destina-se à manutenção e ao desenvolvimento da educação básica pública e à remuneração condigna dos trabalhadores da educação.” (destaques no original e aditados)

A Lei nº 9.394/1996 (Lei de Diretrizes e Bases - LDB), no artigo 70, dispõe sobre as ações admitidas como de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino - MDE, da seguinte forma:

“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.”

A mencionada Resolução nº 1.251/2007 desta Corte de Contas, em consonância com o disposto no aludido artigo 70 da LDB, dispõe que:

**“Das Ações Consideradas como de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica Pública**

**Art. 9º** São consideradas, dentre outras assemelhadas, como ações de manutenção e desenvolvimento da educação básica pública:

I – a remuneração e o aperfeiçoamento do pessoal docente e dos profissionais da educação, compreendendo:

a) a capacitação dos profissionais da educação - magistério e outros servidores em exercício na educação básica -, por meio de programas de educação continuada;

b) a remuneração dos profissionais da educação básica que desenvolvem atividades de natureza técnico-administrativa, ocupando ou não cargos de direção ou chefia, ou de apoio, como, por exemplo, auxiliares de serviços gerais, auxiliares de administração, secretários de escola e outros assemelhados, lotados e em exercício nas escolas, órgão ou unidade administrativa da educação básica pública.

II – a aquisição, manutenção e funcionamento das instalações e dos equipamentos necessários ao ensino, compreendendo:

a) a aquisição de imóveis já construídos ou de terrenos para a construção de prédios destinados a escolas ou órgãos do sistema de ensino;

b) a ampliação, conclusão e construção de prédios, poços, muros e quadras de esporte nas escolas e outras instalações físicas de uso exclusivo do sistema de ensino previstas nos respectivos projetos, nas etapas arquitetônicas descritivas, de construção e paisagísticas;

c) a aquisição de mobiliário e equipamentos voltados para o atendimento exclusivo das necessidades do sistema de educação básica pública, tais quais carteiras e cadeiras, mesas, armários, mimeógrafos, retroprojetores, computadores, televisores, antenas e outros assemelhados;

d) a manutenção dos equipamentos existentes, máquinas, móveis equipamentos eletro-eletrônicos, seja mediante aquisição de produtos e serviços necessários ao seu funcionamento - tintas, graxas, óleos, energia elétrica, etc. -, seja mediante a realização de consertos diversos como reparos, recuperações, reformas, reposição de peças, revisões e outros assemelhados;

e) a reforma, total ou parcial, de instalações físicas, rede elétrica, hidráulica, estrutura interna, pintura, cobertura, pisos, muros, grades e outros assemelhados, do sistema de educação básica.

III – o uso e a manutenção de bens vinculados ao sistema de ensino, compreendendo:

a) o aluguel de imóveis e de equipamentos;

b) a manutenção de bens e equipamentos, incluindo a realização de consertos e reparos;

c) a conservação das instalações físicas do sistema de ensino prioritário dos municípios;

d) as despesas com serviços de energia elétrica, água e esgoto, serviço de comunicação e outros assemelhados.

IV – os levantamentos estatísticos, estudos e pesquisas visando precipuamente ao aprimoramento da qualidade e à expansão do ensino, compreendendo:

a) os levantamentos estatísticos relacionados ao sistema de ensino, objetivando o aprimoramento da qualidade e a expansão do ensino prioritário dos municípios, a exemplo da apuração dos índices de evasão, aproveitamento e repetência escolar;

b) a organização de bancos de dados, bem como a realização de estudos e pesquisas que visem a elaboração de programas, planos e projetos voltados para o ensino prioritário dos municípios.

V – a realização de atividades-meio necessárias ao funcionamento do ensino, compreendendo:

a) as despesas inerentes ao custeio das diversas atividades relacionadas ao adequado funcionamento da educação básica pública, como, por exemplo, serviço de vigilância, de limpeza e de conservação, aquisição do material de consumo utilizado nas escolas e demais órgãos do sistema, tais quais papel, lápis, canetas, grampos, colas, fitas adesivas, gizes, cartolinas, água, produto de higiene e limpeza, tintas e outros assemelhados.

VI – a aquisição de material didático-escolar e manutenção de transporte escolar, compreendendo:

a) a aquisição de material didático-escolar diverso, destinado a apoiar o trabalho pedagógico na escola, tais quais material esportivo usado nas aulas de educação física, acervo da biblioteca da escola, livros, atlas, dicionários, periódicos e outros assemelhados;

b) a aquisição, locação e a manutenção de veículos escolares apropriados ao transporte de alunos da educação básica pública na zona rural, devidamente equipados e identificados como de uso específico nesse tipo de transporte, em observância ao disposto no Código Nacional de Trânsito.

VII – a amortização e o custeio de operações de crédito destinadas a atender ao disposto nos itens mencionados nos incisos anteriores, compreendendo:

a) a quitação de empréstimos, principal e encargos, destinados a investimentos em educação.

VIII – o dispêndio de recursos destinados a escolas comunitárias, confessionais ou filantrópicas, desde que atendam às condições previstas no § 1º, do art. 15 desta Resolução.

Parágrafo único. A aquisição e a locação de veículos de que trata o inciso VI, b, deste artigo, deverá levar em conta se tais equipamentos são apropriados ao transporte de alunos, se reúnem adequadas condições de utilização, se estão licenciados pelos órgãos competentes e se dispõem de todos os equipamentos obrigatórios, principalmente no que tange ao item segurança, podendo ser adotados modelos e marcas diferenciadas, em função da quantidade de pessoas a serem transportadas e das condições das vias de tráfego, aceitando-se, ainda, caso comprovada a necessidade, a adoção de veículos de transporte hidroviários.” (destaques no original)

Por sua vez, o artigo 71 da citada Lei nº 9.394/1996 elenca 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.”

Nesse diapasão, vale trazer a lume o teor do artigo 10 da Resolução nº 1.251/2007 deste Tribunal de Contas:

**“Das Ações não Consideradas como de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica Pública**

**Art. 10.** Não serão consideradas, dentre outras assemelhadas, como ações de manutenção e desenvolvimento da educação básica pública, estando sujeito às penas da lei quem nelas empregar recursos do FUNDEB:

I – a concessão de bolsas de estudo a alunos de escolas públicas e privadas;

- II – a efetivação de pesquisas não vinculadas às instituições de ensino ou que, realizadas fora dos sistemas de ensino, não tenham por objetivo precípua o aprimoramento de sua qualidade ou a sua expansão;
- III – as subvenções a instituições públicas ou privadas de caráter assistencial, desportivo ou cultural;
- IV – a formação de quadros especiais de servidores para a administração pública municipal;
- V – a realização de programas suplementares de alimentação, assistência médico/odontológica, farmacêutica e psicológica e outras formas assemelhadas de assistência social;
- VI – a realização de obras públicas de infra-estrutura além dos limites da rede escolar, ainda que venham a beneficiá-la, direta ou indiretamente;
- VII – a remuneração de pessoal docente e demais trabalhadores da educação quando em desvio de função ou em exercício de atividades alheias à manutenção e ao desenvolvimento do ensino;
- VIII – os investimentos deslocados da unidade educacional, como Rádio e TV Educativa, construção de bibliotecas, museus e quadras poliesportivas;
- IX – a desapropriação de áreas de acesso às escolas;
- X – o pagamento de proventos e demais gastos vinculados à inatividade dos professores e demais trabalhadores da educação; e
- XI – quaisquer outros dispêndios que, após exame da documentação respectiva pelo Tribunal de Contas dos Municípios, se revelarem sem amparo da legislação pertinente.” (destaques no original)

Quanto à utilização dos recursos oriundos do Fundo, a Lei nº 11.494/2007 disciplina que:

“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.

(...)” (grifos adotados)

Exercício financeiro, de acordo com o artigo 34 da Lei nº 4.320/1964, “(...) coincidirá com o ano civil”, ou seja, de 1º de janeiro a 31 de dezembro.

O citado dispositivo da Lei nº 11.494/2017 está em consonância com o princípio da anualidade orçamentária que, por sua vez, se relaciona com o princípio do orçamento-programa, o qual cria para a Administração a obrigação de planejar suas atividades e estabelecer metas e programas, em consonância com o objetivo do Poder Público de

melhor organizar suas finanças e prestar seus serviços com maior efetividade, para atingir seu fim maior, que é realização do interesse público.

Excepcionalmente à regra anteriormente citada, admite-se a utilização de até 5% (cinco por cento) dos recursos recebidos à conta do Fundeb, inclusive relativos à complementação da União, no 1º (primeiro) trimestre do exercício imediatamente subsequente, mediante abertura de crédito adicional no seu orçamento, conforme dispõe o artigo 21, § 2º, da Lei nº 11.494/2007.

Veja-se que esta foi a única exceção prevista pelo legislador, pelo que esta Corte de Contas, através do artigo 5º da Resolução nº 1.251/2007, orienta seus Jurisdicionados a aplicarem os recursos do FUNDEB da seguinte forma:

“Art. 5º Os recursos do FUNDEB, inclusive aqueles oriundos da complementação da União e os rendimentos de aplicações financeiras, deverão ser aplicados pelos municípios no exercício financeiro em que lhes forem creditados.”

Parágrafo único. Até 5% (cinco por cento) desses recursos poderão ser aplicados no primeiro trimestre do exercício subsequente àquele em que se deu o crédito, mediante abertura de crédito adicional, vedado o pagamento de despesa de exercício anterior (DEA).” (destaques no original e aditados)

O artigo 23 da Lei nº 11.494/2007, bem como o artigo 7º da Resolução nº 1.251/2007 deste Tribunal, apontam as hipóteses em que são vedadas a utilização dos recursos sob estudo, vejamos:

“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.”

“Art. 7º Os recursos da conta única e específica do FUNDEB somente poderão ser utilizados em sua finalidade legal, ficando vedada sua utilização:

I – no financiamento de despesas não consideradas como de manutenção e desenvolvimento da educação básica pública, de acordo com o art. 71, da Lei nº 9.394/96; e



II – como garantia ou contrapartida de operações de crédito, internas ou externas, contraídas pelo município, que não se destinem ao financiamento de projetos, ações ou programas considerados como ação de manutenção e desenvolvimento do ensino para a educação básica pública.

Parágrafo único. Não será admitida a movimentação na conta única e específica do FUNDEB de recursos estranhos àqueles previstos na legislação pertinente.” (destaques no original)

Como se vê, o pagamento de despesas de exercícios anteriores com recursos oriundos do FUNDEB não encontra amparo na legislação acima referenciada, na medida em que, além de não se inserir no rol de ações consideradas como de manutenção e desenvolvimento do ensino, é expressamente vedado pelo artigo 5º, parágrafo único, da Resolução nº 1.251/2007 deste Tribunal.

Nesse mesmo sentido, o documento intitulado “Perguntas Frequentes”, emitido pelo Ministério da Educação, acerca do FUNDEB, página 19, elucida que “Os recursos devem ser utilizados dentro do exercício a que se referem, ou seja, em que são transferidos. Os eventuais débitos de exercícios anteriores deverão ser pagos com outros recursos, que não sejam originários do Fundeb” (grifos aditados).

Com relação às despesas de exercícios anteriores, algumas considerações merecem ser tecidas; se não, vejamos.

Certificando-se o Gestor de que a Administração Pública foi beneficiada pelo serviço prestado e comprovada a boa-fé do agente, não há óbice, em atenção ao princípio da vedação ao enriquecimento sem causa, para que ela honre os compromissos legalmente assumidos e reconhecidos.

O artigo 37 da Lei nº 4.320/1964, quanto aos fatos geradores ocorridos em exercícios anteriores, cuja execução orçamentária e patrimonial não foram executadas no período oportuno, dispõe o seguinte:

“Art. 37. As despesas de exercícios encerrados, para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio, com saldo suficiente para atendê-las, que não se tenham processado na época própria, bem como os Restos a Pagar com prescrição interrompida e os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente poderão ser pagos à conta de dotação específica consignada no orçamento, discriminada por elementos, obedecida, sempre que possível, a ordem cronológica.”

No particular, o artigo 22 do Decreto nº 93.872/1986 regulamenta que:

“Art. 22. As despesas de exercícios encerrados, para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio com saldo suficiente para atendê-las, que não se tenham processado na época própria, bem como os Restos a Pagar com prescrição interrompida, e os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente, poderão ser pagos à conta de dotação destinada a atender despesas de exercícios anteriores, respeitada a categoria econômica própria.

§ 1º O reconhecimento da obrigação de pagamento, de que trata este artigo, cabe à autoridade competente para empenhar a despesa.

§ 2º Para os efeitos deste artigo, considera-se:

- a) despesas que não se tenham processado na época própria, aquelas cujo empenho tenha sido considerado insubsistente e anulado no encerramento do exercício correspondente, mas que, dentro do prazo estabelecido, o credor tenha cumprido sua obrigação;
- b) restos a pagar com prescrição interrompida, a despesa cuja inscrição como restos a pagar tenha sido cancelada, mas ainda vigente o direito do credor;
- c) compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício, a obrigação de pagamento criada em virtude de lei, mas somente reconhecido o direito do reclamante após o encerramento do exercício correspondente.”

Assim, são três as hipóteses em que o Administrador Público poderá realizar pagamento, pela utilização da dotação a título de “Despesas de Exercícios Anteriores”, a fim de suprir eventuais omissões das unidades orçamentárias, resguardando o direito e a boa fé dos credores, que não podem ser penalizados por atos ou omissões de que não foram responsáveis. Quais sejam:

- a) despesas com saldo suficiente para atendê-las e não processadas no mesmo exercício financeiro (aquelas cujo empenho tenha sido considerado insubsistente e anulado no encerramento do exercício correspondente, mas que, dentro do prazo estabelecido, o credor tenha cumprido sua obrigação);
- b) restos a pagar com inscrição interrompida (despesa cuja inscrição como restos a pagar tenha sido cancelada, mas ainda vigente o direito do credor); e
- c) compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente (obrigações decorrentes de Lei ou de contrato, reconhecidas pelo Gestor após o término

do exercício em que foram geradas). Neste caso, é necessário, primeiro, reconhecê-las e, após, empenhá-las pela primeira vez à conta de Despesas de Exercícios Anteriores.

Com efeito, na situação descrita na letra “c”, falta a formalidade do empenho, exigido pelo artigo 58 da Lei nº 4.320/1964, e a regular liquidação das despesas que, nos termos do artigo 63 da mesma Lei, inclui:

- 1) o cumprimento pelo credor das obrigações a seu encargo estipuladas na legislação de regência;
- 2) o recebimento dos respectivos serviços pela Administração; e
- 3) a existência de comprovantes hábeis do crédito.

Veja-se que o citado artigo 63 da Lei nº 4.320/1964 preceitua que:

“Art. 63. A liquidação da despesa consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito.

§ 1º Essa verificação tem por fim apurar:

I - a origem e o objeto do que se deve pagar;

II - a importância exata a pagar;

III - a quem se deve pagar a importância, para extinguir a obrigação.

§ 2º A liquidação da despesa por fornecimentos feitos ou serviços prestados terá por base:

I - o contrato, ajuste ou acordo respectivo;

II - a nota de empenho;

III - os comprovantes da entrega de material ou da prestação efetiva do serviço.”

No processo administrativo específico em que a despesa for legitimada, deverá constar relatório conclusivo discriminando a importância a ser paga; o nome, o CPF e o endereço do credor; a data do vencimento do compromisso; a causa que motivou a inexistência do empenho, no elemento próprio, à conta do orçamento vigente à época. Na oportunidade, o pagamento será ordenado por ato da autoridade competente para efetuar o empenho

da despesa, de acordo com o artigo 22, §1º, do Decreto nº 93.872/1986, anteriormente reproduzido.

Portanto, a ausência de crédito próprio para atender as despesas aqui versadas ou a falta de seu processamento em época própria (empenho) ou, ainda, a falta de inscrição em Restos a Pagar não são causas impeditivas do adimplemento da obrigação pelo Poder Público, que pode e deve extinguir as despesas do exercício anterior, mediante utilização de dotação específica do exercício corrente, discriminada por grupo de natureza da despesa (**no caso, Pessoal e Encargos Sociais**), respeitada a ordem cronológica, isto é, preferência ao credor do débito mais antigo.

Tratando-se de reconhecimento de dívida ou de direito de credor não registrado no exercício anterior em contrapartida à respectiva variação patrimonial diminutiva, a gestão contábil deverá efetuar tal registro na conta de ajuste de exercícios anteriores, seguido de notas explicativas, relatando os fatos que deram causa ao lançamento.

No campo orçamentário, para regular pagamento de tais compromissos, deverá a Entidade proceder, obrigatoriamente, com os estágios de execução orçamentária em dotação específica (Despesas de Exercícios Anteriores – DEA). A Portaria da Secretaria do Tesouro Nacional nº 163/2001 estabelece o elemento de despesa 92, definido nos termos do mencionado artigo 37 da Lei nº 4.320/1964.

Neste ponto, cabe esclarecer que, inexistindo dotação orçamentária para a rubrica de Despesas de Exercícios Anteriores, deve o Gestor solicitar a abertura de créditos adicionais especiais, cuja fonte de recursos obedecerá à anulação de dotações de menor prioridade. Se a quitação total não for possível até o final do exercício em curso, seja por falta de recursos, seja por que a anulação de determinadas dotações comprometeria serviços essenciais à sociedade e à Administração, a parte não quitada será inscrita em Restos a Pagar, remetendo-se para o exercício seguinte.

A insuficiência de recursos não isenta o Órgão ou a Entidade da responsabilidade de pagamento da despesa, devendo o Gestor, diante da sua realidade financeira, programar o pagamento das despesas pendentes, respeitada a devida ordem cronológica.

Tem-se, pois, que **o pagamento retroativo de valores referentes à atualização do piso salarial profissional nacional para os profissionais do magistério público da educação básica, que não ocorreu no período oportuno, mas apenas no ano subsequente, não pode ser realizado com os recursos destinados ao FUNDEB, uma vez que se trata de despesa de exercício anterior (DEA).**

**A quitação da verba sob estudo, mesmo que efetivada como DEA, tendo em vista sua natureza remuneratória, deve ser acrescida às demais despesas ordinárias com pessoal, para fins de cumprimento dos limites de gastos fixados na Constituição Federal e na Lei de Responsabilidade Fiscal.**

**Tal acréscimo deve ser efetuado tomando-se por base o exercício de competência da dívida, não o do seu pagamento. Dizendo de outro modo, se a despesa se referir ao exercício de 2018, por exemplo, ainda que a mesma seja quitada apenas no ano de 2019, deve ser computada nos índices de gastos relativos a 2018.**

Dito isso, cumpre pontuar que os artigos 18 a 20 da Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF traçam diretrizes relativas à definição e aos parâmetros das despesas com pessoal, as quais equivalem ao:

“(...) somatório dos gastos do ente da Federação com os ativos, os inativos e os pensionistas, relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência.” (artigo 18, *caput*, da LRF)

Compete ao gestor público respeitar o limite máximo de gastos disposto especificamente nos artigos 19 e 20, que, no âmbito municipal, está fixado em 54% (cinquenta e quatro por cento) da receita corrente líquida para o Poder Executivo e em 6% (seis por cento) para o Poder Legislativo, incluído o Tribunal de Contas dos Municípios.

Receita corrente líquida, de acordo com o quanto disposto no artigo 2º, IV, da LRF corresponde ao:

“(…) somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes, deduzidos:

a) na União, os valores transferidos aos Estados e Municípios por determinação constitucional ou legal, e as contribuições mencionadas na alínea a do inciso I e no inciso II do art. 195, e no art. 239 da Constituição;

b) nos Estados, as parcelas entregues aos Municípios por determinação constitucional;

c) na União, nos Estados e nos Municípios, a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social e as receitas provenientes da compensação financeira citada no § 9º do art. 201 da Constituição.

§ 1º Serão computados no cálculo da receita corrente líquida os valores pagos e recebidos em decorrência da Lei Complementar no 87, de 13 de setembro de 1996, e do fundo previsto pelo art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

§ 2º Não serão considerados na receita corrente líquida do Distrito Federal e dos Estados do Amapá e de Roraima os recursos recebidos da União para atendimento das despesas de que trata o inciso V do § 1º do art. 19.

§ 3º A receita corrente líquida será apurada somando-se as receitas arrecadadas no mês em referência e nos onze anteriores, excluídas as duplicidades.”

O artigo 19, § 1º, da LRF exclui do cômputo do índice de pessoal as seguintes despesas:

“Art. 19. (...)

§ 1º Na verificação do atendimento dos limites definidos neste artigo, não serão computadas as despesas:

I - de indenização por demissão de servidores ou empregados;

II - relativas a incentivos à demissão voluntária;

III - derivadas da aplicação do disposto no inciso II do § 6º do art. 57 da Constituição;

IV - decorrentes de decisão judicial e da competência de período anterior ao da apuração a que se refere o § 2º do art. 18;

V - com pessoal, do Distrito Federal e dos Estados do Amapá e Roraima, custeadas com recursos transferidos pela União na forma dos incisos XIII e XIV do art. 21 da Constituição e do art. 31 da Emenda Constitucional no 19;

VI - com inativos, ainda que por intermédio de fundo específico, custeadas por recursos provenientes:

a) da arrecadação de contribuições dos segurados;

b) da compensação financeira de que trata o § 9º do art. 201 da Constituição;

c) das demais receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, inclusive o produto da alienação de bens, direitos e ativos, bem como seu superávit financeiro.

(...)"

Com efeito, a verificação do percentual disposto na mencionada legislação ocorrerá ao final de cada quadrimestre, conforme dispõe o seu artigo 22. Constatado que tal despesa excedeu a 95% (noventa e cinco por cento) do limite previsto, não poderá o Poder ou órgão referido no artigo 20 adotar as medidas dispostas no parágrafo único do artigo 22 da LRF, *in verbis*:

"Art. 22. A verificação do cumprimento dos limites estabelecidos nos arts. 19 e 20 será realizada ao final de cada quadrimestre.

Parágrafo único. Se a despesa total com pessoal exceder a 95% (noventa e cinco por cento) do limite, são vedados ao Poder ou órgão referido no art. 20 que houver incorrido no excesso:

I - concessão de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a qualquer título, salvo os derivados de sentença judicial ou de determinação legal ou contratual, ressalvada a revisão prevista no inciso X do art. 37 da Constituição;

II - criação de cargo, emprego ou função;

III - alteração de estrutura de carreira que implique aumento de despesa;

IV - provimento de cargo público, admissão ou contratação de pessoal a qualquer título, ressalvada a reposição decorrente de aposentadoria ou falecimento de servidores das áreas de educação, saúde e segurança;

V - contratação de hora extra, salvo no caso do disposto no inciso II do § 6º do art. 57 da Constituição e as situações previstas na lei de diretrizes orçamentárias." (grifos adotados)

Daí se extrai que, na hipótese de a despesa total com pessoal do Município exceder o percentual de 95% (noventa e cinco por cento) do limite previsto, o gestor não deve conceder reajuste salarial aos servidores públicos.

Situação diversa ocorre com a adequação da remuneração decorrente de determinação legal expressa, como é o caso da atualização anual do piso salarial profissional nacional para os profissionais do magistério público da educação básica, prevista no artigo 5º da Lei nº 11.738/2008, nos seguintes termos:

"Art. 5º O piso salarial profissional nacional do magistério público da educação básica será atualizado, anualmente, no mês de janeiro, a partir do ano de 2009.

Parágrafo único. A atualização de que trata o caput deste artigo será calculada utilizando-se o mesmo percentual de crescimento do valor anual mínimo por aluno referente aos anos iniciais do ensino fundamental urbano, definido nacionalmente, nos termos da Lei no 11.494, de 20 de junho de 2007.” (grifos aditados)

Com efeito, nos termos do artigo 2º, § 1º, da Lei nº 11.738/2008, piso salarial é o valor mínimo que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios deverão observar ao fixar o vencimento inicial das Carreiras do magistério público da educação básica, para a formação em nível médio, na modalidade Normal, exercendo carga horária de, no máximo, 40 (quarenta) horas semanais.

O objetivo do citado diploma legal foi assegurar remuneração condigna a esses profissionais, fixada, de início, no importe de R\$ 950,00 (novecentos reais), tendo sido previsto, conforme artigo 5º da referida Lei, que, a partir do exercício de 2009, o piso deveria ser atualizado, anualmente, sempre no mês de janeiro.

Logo, **a adequação anual do piso salarial em comento deve ser concedida, mesmo que tal medida implique em aumento das despesas com pessoal, pois enquadra-se na exceção do artigo 22, parágrafo único, inciso I, da LRF (determinação legal).**

Todavia, **a Administração Pública não está isenta, nesse caso, de adotar medidas compensatórias, a fim de impedir ou sanear o desequilíbrio porventura gerado nos gastos com pessoal.**

Alcançado o limite prudencial, cabe ao gestor público eliminar nos dois quadrimestres seguintes, sendo pelo menos um terço no primeiro, o percentual excedente do limite legal previsto para a despesa total com pessoal, conforme preceitua o artigo 23 da LRF, sob pena de serem suspensos imediatamente “(...) todos os repasses de verbas federais ou estaduais aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios que não observarem os referidos limites” (dicção do artigo 169, §2º, da Constituição Federal).

Nesse sentido, cumpre reproduzir também o artigo 23, §§ 3º e 4º, da LRF. Confira-se:

“Art. 23. (...)”



§ 3º Não alcançada a redução no prazo estabelecido, e enquanto perdurar o excesso, o ente não poderá:

I - receber transferências voluntárias;

II - obter garantia, direta ou indireta, de outro ente;

III - contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e as que visem à redução das despesas com pessoal.

§ 4º As restrições do § 3º aplicam-se imediatamente se a despesa total com pessoal exceder o limite no primeiro quadrimestre do último ano do mandato dos titulares de Poder ou órgão referidos no art. 20.

(...)”

Observe-se, porque oportuno, que o artigo 66 da LRF disciplina que o prazo estipulado no supracitado artigo 23 será flexibilizado na hipótese de crescimento real baixo ou negativo do Produto Interno Bruto (PIB) nacional, regional ou estadual por período igual ou superior a quatro trimestres, vejamos:

“Art. 66. Os prazos estabelecidos nos arts. 23, 31 e 70 serão duplicados no caso de crescimento real baixo ou negativo do Produto Interno Bruto (PIB) nacional, regional ou estadual por período igual ou superior a quatro trimestres.

§ 1º Entende-se por baixo crescimento a taxa de variação real acumulada do Produto Interno Bruto inferior a 1% (um por cento), no período correspondente aos quatro últimos trimestres.

§ 2º A taxa de variação será aquela apurada pela Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística ou outro órgão que vier a substituí-la, adotada a mesma metodologia para apuração dos PIB nacional, estadual e regional.

§ 3º Na hipótese do *caput*, continuarão a ser adotadas as medidas previstas no art. 22.

§ 4º Na hipótese de se verificarem mudanças drásticas na condução das políticas monetária e cambial, reconhecidas pelo Senado Federal, o prazo referido no *caput* do art. 31 poderá ser ampliado em até quatro quadrimestres.”

De mais a mais, deve atentar-se o gestor para o fato de que, mesmo na hipótese do artigo 66, *caput*, é obrigatória a observância do quanto disposto no aludido artigo 22 da LRF, que não possui o benefício do prazo duplicado.

No intuito de orientar o gestor público no que concerne ao cumprimento dos limites legalmente fixados, a Constituição Federal, no artigo 169, §§ 3º, 4º, 5º, 6º e 7º, traça as seguintes diretrizes:

“Art. 169. A despesa com pessoal ativo e inativo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não poderá exceder os limites estabelecidos em lei complementar.

(...)

§ 3º Para o cumprimento dos limites estabelecidos com base neste artigo, durante o prazo fixado na lei complementar referida no *caput*, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios adotarão as seguintes providências:

I - redução em pelo menos vinte por cento das despesas com cargos em comissão e funções de confiança;

II - exoneração dos servidores não estáveis.

§ 4º Se as medidas adotadas com base no parágrafo anterior não forem suficientes para assegurar o cumprimento da determinação da lei complementar referida neste artigo, o servidor estável poderá perder o cargo, desde que ato normativo motivado de cada um dos Poderes especifique a atividade funcional, o órgão ou unidade administrativa objeto da redução de pessoal.

§ 5º O servidor que perder o cargo na forma do parágrafo anterior fará jus a indenização correspondente a um mês de remuneração por ano de serviço.

§ 6º O cargo objeto da redução prevista nos parágrafos anteriores será considerado extinto, vedada a criação de cargo, emprego ou função com atribuições iguais ou assemelhadas pelo prazo de quatro anos.

§ 7º Lei federal disporá sobre as normas gerais a serem obedecidas na efetivação do disposto no § 4º.”

Para corroborar o entendimento aqui explicitado, insta trazer a lume o teor da decisão exarada pelo Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, nos autos do processo nº 7.654-6/2009, que teve como Relator o Exmo. Conselheiro Waldir Júlio Teis. Confira-se:

“PREFEITURA MUNICIPAL DE PEIXOTO DE AZEVEDO. CONSULTA. DESPESA. LIMITE. DESPESA COM PESSOAL. ADEQUAÇÃO AO LIMITE. PREVISÃO LEGAL DE PISO SALARIAL. OBRIGATORIEDADE NA CONCESSÃO. O reajuste salarial para os professores da educação básica deverá ser realizado nos moldes da Lei nº 11.738/2008, e, concomitante a esse aumento, para que a despesa com pessoal não exceda os 95% do limite previsto pela Lei de Responsabilidade Fiscal, deverá o gestor adotar as providências previstas nos artigos 22 e 23 da LRF e no artigo 169, §§ 3º e 4º, da Constituição Federal, a fim de readequar o gasto com pessoal ao limite estipulado pela LRF. Ademais, outras medidas poderão ser adotadas, visando o cumprimento das determinações da Lei nº 11.783/2008 e da LRF.” (grifos adotados)

Acrescente-se, porque necessário, que, acaso o gestor público deixe de “(...) ordenar ou de promover, na forma e nos prazos da lei, a execução de medida para a redução do montante da despesa total com pessoal que houver excedido a repartição por Poder do limite máximo” (artigo 5º, IV, da Lei nº 10.028/2000), será penalizado com multa de trinta por cento dos seus vencimentos anuais, sendo o pagamento da multa de sua

responsabilidade pessoal (sanção processada e aplicada por esta Corte de Contas, conforme artigo 5º, § 2º, da Lei nº 10.028/2000).

Além disso, a mencionada irregularidade (não eliminação do excesso de gastos com pessoal), assim como a realização de despesa com pessoal acima dos percentuais fixados nos artigos 19 e 20 da LRF, em face do grau de relevância, nível de incidência e pela frequência verificada, bem como pela extensão e a gravidade dos prejuízos por elas causados ao erário ou ao interesse público, poderão também motivar a rejeição de contas municipais, conforme estabelece o artigo 2º, IX e X, da Resolução TCM nº 222/1992, a seguir transcrito:

“Art. 2º - São consideradas irregularidades que, pelo grau de relevância, pelo nível de incidência e pela frequência verificada, bem como pela extensão e a gravidade dos prejuízos por elas causados ao erário ou ao interesse público, poderão motivar a rejeição de contas municipais, aquelas a seguir especificadas:

(...)

IX - a realização de despesa total com pessoal em percentuais superiores àqueles calculado sobre a receita corrente líquida, definidos pelos artigos 19 e 20 da Lei Complementar nº 101/00;

X – a não eliminação no prazo estabelecido pelo o art. 23 da Lei Complementar nº 101/00, do percentual excedente aos limites definidos no art. 20 do aludido diploma, para a despesa total com pessoal;

(...)”

Diante do exposto, conclui-se que:

**1) Nos termos do artigo 5º, parágrafo único, da Resolução nº 1.251/2007 deste Tribunal, não pode ser realizado com os recursos destinados ao FUNDEB o pagamento retroativo de valores referentes à atualização do piso salarial profissional nacional para os profissionais do magistério público da educação básica, que não ocorreu no período oportuno, mas apenas no ano subsequente, uma vez que se trata de despesa de exercício anterior (DEA);**

**2) A quitação sob análise, mesmo que efetivada como DEA, tendo em vista sua natureza remuneratória, deve ser acrescida às demais despesas ordinárias com pessoal, para fins de cumprimento dos limites de gastos fixados na Constituição**

**Federal e na Lei de Responsabilidade Fiscal. Tal acréscimo deve ser efetuado tomando-se por base o exercício de competência da dívida, não o do seu pagamento;**

**3) A adequação anual do piso salarial profissional nacional para os profissionais do magistério público da educação básica deve ser concedida, mesmo que tal medida implique em aumento das despesas com pessoal, pois enquadra-se na exceção do artigo 22, parágrafo único, inciso I, da LRF (determinação legal). Neste caso, a Administração Pública não está isenta de adotar medidas compensatórias, a fim de impedir ou sanear o desequilíbrio porventura gerado nos gastos com pessoal; e**

**4) Se houver extrapolação do limite de despesa com pessoal, deve o Gestor adotar as medidas previstas para adequação das despesas dos Entes Públicos, que estão expressamente arroladas no artigo 169, §§ 3º e 4º, da CF, a fim de evitar as sanções impostas pelas legislações vigentes, a exemplo da disposta no artigo 169, §2º, da CF.**

É o parecer.

Salvador, 15 de agosto de 2019.

**Thayana Pires Bonfim  
Assistente Jurídico**