



PROCESSOS N^{os} : 11.579-7/2018 (Principal) e 13.301-9/2018 (Apenso)
ÓRGÃOS : ASSOCIAÇÃO MATO-GROSSENSE DOS MUNICÍPIOS
: ASSEMBLEIA LEGISLATIVA DO ESTADO DE MATO GROSSO
CONSULENTES : NEURILAN FRAGA
: EDUARDO BOTELHO
ADVOGADOS : GRHEGORY PAIVA PIRES MOREIRA MAIA
: BRUNO WILLAMES CARDOSO LEITE
ASSUNTO : VOTO-VISTA EM CONSULTA
RELATORA : CONSELHEIRA INTERINA JAQUELINE JACOBSEN MARQUES

RAZÕES DO VOTO – VISTA

Após o voto da Conselheira Interina Relatora Jaqueline Jacobsen Marques, proferido na sessão do dia 31/07/2018, pedi e obtive vistas destes autos, juntamente com o Conselheiro Interino Luiz Henrique Lima, com fundamento no permissivo regimental contido no artigo 67, da Resolução Normativa nº 14/2007, a fim de melhor examinar a matéria e firmar meu convencimento.

2. O Conselheiro Interino Luiz Henrique Lima proferiu o seu voto na sessão Plenária do dia 28/08/2018, acompanhando integralmente o voto da Conselheira Relatora. Em seguida, vieram os autos ao meu gabinete.

3. Trata o processo de Consultas formuladas pelo Sr. Neurilan Fraga, Presidente da Associação Mato-grossense dos Municípios (AMM) e pelo Senhor Eduardo Botelho, Presidente da Assembleia Legislativa do Estado de Mato Grosso (AL/MT), em que solicitam manifestação deste Tribunal sobre o controle e a utilização dos recursos do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb), nos seguintes termos:



1) ocorrendo atraso nos repasses do Estado, o Município poderá utilizar recursos de outras fontes, durante o exercício financeiro, para pagamentos de despesas do Fundeb e posteriormente devolvê-los às respectivas fontes?

2) caso seja apurado saldo superior ao limite de 5% previsto no art. 21, §2º, da Lei nº 11.494/07, o Município poderá utilizá-lo no curso do exercício subsequente e considerá-lo no cálculo dos limites legais mínimos da educação?

3) caso seja apurado saldo superior ao limite de 5% previsto no art. 21, §2º, da Lei nº 11.494/07, o Município poderá utilizá-lo na remuneração dos profissionais do magistério, mesmo já havendo cumprido o limite estabelecido no art. 60, inciso XII, dos ADCT, da CF/88?

4) poderia o ente fiscalizado remanejar os recursos que excepcionalmente alheios a sua vontade acima dos 5% remanescentes para a fonte ordinária e utilizar em despesas normais da administração?

5) caso o ente fiscalizado não atinja o percentual mínimo de gasto com o Fundeb (mínimo 60%), ou a aplicação de 25%, devido a repasses em um montante inesperado nos últimos dias do exercício, qual seria a interpretação técnica desta Corte de Contas?

4. Preliminarmente, registro que coaduno com o Ministério Público de Contas e com a Conselheira Relatora quanto ao conhecimento parcial das consultas, negando-se a admissibilidade do quesito nº 5, tendo em vista que o questionamento requer a manifestação deste Tribunal de Contas sobre a aplicação de sanções em casos concretos.

5. No mérito, destaco a assertiva e coerência do voto da Relatora ao frisar e destacar que o Fundeb é um fundo especial, de natureza contábil, com previsão constitucional, cujos recursos são vinculados à manutenção e o desenvolvimento da educação básica pública e a valorização dos trabalhadores em educação.



6. Vale ressaltar que a Relatora enfrentou a questão central, que envolve o atraso no repasse dos recursos do Fundeb pelo Estado aos Municípios, fundamentando suas razões de decidir em entendimentos jurisprudenciais do Tribunal de Contas da União que elucidam e afastam quaisquer dúvidas sobre o assunto.

7. Por isso, coaduno na integralidade com as respostas aos quesitos nº 2, 3 e 4, pairando-se a dúvida apenas quanto ao quesito nº 1, respondido no item 4, da Resolução de Consulta sob exame.

8. Apesar de todos os itens questionados serem referentes ao repasse intempestivo de recursos do Fundeb do Estado para os Municípios, observo que em sua interpretação, que está em consonância com o Parecer do Ministério Público de Contas, não há permissão legal para o Município utilizar recursos de outras fontes para o custeio de despesas do Fundeb durante o exercício financeiro e posteriormente devolvê-las às respectivas fontes.

9. De início, é necessário conceituar atividade financeira do Estado. Segundo Aliomar Baleeiro¹ a atividade financeira consiste “em obter, criar, gerir e despendar o dinheiro indispensável às necessidades, cuja satisfação o Estado assumiu ou cometeu àqueloutras pessoas de direito público.” Para Regis Fernandes de Oliveira² a atividade financeira é a arrecadação de receitas, sua gestão, fiscalização e a realização do gasto a fim de atender às necessidades públicas.

10. A principal fonte de arrecadação de receitas dos entes federados é por meio da instituição e cobrança de tributos, cujo **produto destina-se ao custeio de atividades gerais ou específicas**, sendo que esse recurso (dinheiro) deve ser gerido, via

1 BALEEIRO, Aliomar (1905-1978). **Introdução à Ciência das Finanças**. 19 ed. rev. e atual., por Hugo de Brito Machado Segundo. Rio de Janeiro: Forense, 2015, p. 4

2 OLIVEIRA, Regis Fernandes de. **Curso de Direito Financeiro**. 6ª ed. Rev. Atual. E ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014, p. 157.



de regra, pelo princípio de unidade de tesouraria (caixa ou conta única), conforme art. 9º c/c art. 56, da Lei nº 4.320/64.

11. Não obstante, o fundo especial é uma exceção ao princípio da unidade de tesouraria, como ensina o José Teixeira Machado Jr. e Heraldo da Costa Reis³, e constitui um instrumento de gestão financeira do Estado, que pode estar inserido nos fins de um órgão ou entidade da Administração⁴.

12. Portanto, o fundo especial trata-se de um instrumento de gestão financeira de parcela de receitas tributárias, cujos recursos financeiros são vinculados para atender um objetivo específico, no caso sob exame, na manutenção e desenvolvimento da educação básica e dos profissionais da educação (art. 1º e 2º, da Lei nº 11.494/2007).

13. De fato, o Fundeb foi criado pela Emenda Constitucional nº 53/2006, regulamentado pela Lei nº 11.494/2007 e disciplinado pelo Decreto nº 6.253/2007, alterado pelos Decretos nºs 6.278/2007 e 7.611/2011, em substituição ao antigo Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério (FUNDEF), que vigorou de 1998 a 2006.

14. Os recursos aplicados do Fundeb compõe o limite mínimo de 25% (vinte e cinco por cento) das receitas de impostos e transferências que os Estados e Municípios devem aplicar anualmente na manutenção e desenvolvimento do ensino, segundo dicção do art. 1º, parágrafo único, da Lei nº 11.494/2017.

15. Nesse contexto, entendo que uma das questões fundamentais a ser respondido nesta consulta é quanto a possibilidade do Município utilizar recursos de outras fontes para pagar despesas do Fundeb e depois devolvê-los às respectivas fontes

3 MACHADO JR., José Teixeira; REIS, Heraldo da Costa. **A Lei 4.320 comentada e a Lei de Responsabilidade Fiscal**. 31 ed. Rev. Atual. Rio de Janeiro: IBQAM, 2002/2003, p. 159.

4 CONTI, José Maurício. **Orçamentos Públicos: A Lei 4.320/1964 comentada**. São Paulo: Editora Revistas dos Tribunais, 2008. p. 208-209.



durante o exercício financeiro, a qual é corolário do atraso no repasse dos recursos do Fundeb pelo Estado aos Municípios – a questão central desse autos.

16. O art. 17, da Lei nº 11.494/2017, ordena que os recursos dos fundos serão repassados automaticamente para as contas únicas e específicas dos Governos Estaduais, do Distrito Federal e dos Municípios, vinculadas ao respectivo fundo. Vejamos:

Art. 17. Os recursos dos Fundos, provenientes da União, dos Estados e do Distrito Federal, **serão repassados automaticamente para contas únicas e específicas dos Governos Estaduais**, do Distrito Federal e dos Municípios, vinculadas ao respectivo Fundo, instituídas para esse fim e mantidas na instituição financeira de que trata o art. 16 desta Lei. (grifo nosso)

17. Com efeito, se esse comando legal fosse cumprido pelo Estado – **repasse automático** – não haveria razão para falar em atraso nos repasses, utilização de recursos de outras fontes e devolução as respectivas fontes. A lei em comento presume a boa-fé e nunca a má-fé dos entes federados, especialmente quanto aos repasses automáticos dos recursos do Fundeb, no montante devido e no prazo fixado.

18. Assim, a ausência de previsão legal não pode servir como subterfúgio para que este Tribunal não exerça sua função orientativa e consultiva, dotada de força normativa, sobre interpretação de fato ou de direito em face de situação específica e excepcional de atraso no repasse de recursos do Fundeb.

19. Por isso, dirijo do entendimento da Relatora e do Parecer Ministerial no sentido de que: *“caso este Tribunal autorizasse a realocação dos recursos utilizados de outras fontes para a cobertura de despesas do Fundeb, em Resolução de Consulta com força vinculante, haveria uma inovação no ordenamento jurídico criando uma regra não prevista e nem legitimada pela Lei.”*



20. Data vênia máxima, esse posicionamento é incoerente com as razões de decidir adotadas pela Relatora, consubstanciada no 5º verbete da Resolução de Consulta, que preconiza:

5. Constatando-se o repasse atrasado da administração pública estadual, de valor acumulado dos recursos do Fundeb, os Gestores dos Municípios poderão utilizar desses montantes que, excepcionalmente, alheios as suas vontades, permaneceram em conta acima dos 5% permitidos pela lei, no exercício seguinte, não especificamente no primeiro trimestre, cientes de que a aplicação da totalidade deles pode ser definida em cronograma de despesas e previamente justificada.

21. Ora, ao possibilitar o Município utilizar recursos do Fundeb superior a 5% no exercício seguinte, não necessariamente no primeiro trimestre, também caracteriza uma suposta **“inovação no ordenamento jurídico criando uma regra não prevista e nem legitimada pela Lei”**, pois vai de encontro com o art. 21, §2º, da Lei nº 11.494/07.

22. Se é possível permitir, em sede de consulta, que o gestor municipal que se encontra numa situação de excesso de repasse adote conduta diversa daquela preconizada pela lei, porque não orientá-los frente à um situação de colapso financeiro do Fundeb, decorrente de circunstâncias alheias à sua vontade?

23. Pois bem, considerando a natureza jurídica e a política pública tutelada do Fundeb, que é a **manutenção e desenvolvimento da educação básica e valorização dos profissionais da educação**, entendo plenamente possível a utilização de recursos de outras fontes para o custeio dessas despesas, frente à situação de excepcionalidade, desde que devidamente justificado e demonstrado a ocorrência de atraso de repasse de recursos e a ausência de disponibilidade financeira do fundo.

24. Como bem pontuado pela Relatora, o Fundeb é um fundo especial, de natureza contábil, instituído no âmbito de cada Estado, Distrito Federal e Municípios, destinado à manutenção e ao desenvolvimento da educação básica pública e à



valorização dos trabalhadores em educação, incluindo sua remuneração, nos termos dos artigos 1º e 2º, da Lei nº 11.494/2007.

25. Sendo um fundo especial, de natureza contábil, ele não detém de personalidade jurídica, constituindo-se como o produto de receitas vinculadas por lei à realização de determinados objetivos, como esclarece o art. 71, da Lei nº 4.320/64, *in verbis*:

Art. 71. Constitui fundo especial o produto de receitas especificadas que por lei se vinculam à realização de determinados objetivos ou serviços, facultada a adoção de normas peculiares de aplicação.

26. Se não têm personalidade jurídica, o fundo especial não é detentor de patrimônio, não é entidade jurídica, não é órgão ou unidade orçamentária, mas apenas um mecanismo de gestão de recursos, consoante leciona José Teixeira Machado Júnior:

Assim, chega-se a um conceito que deve estar sempre presente: **o fundo especial não é detentor de patrimônio**, porque é o próprio patrimônio, **não é entidade jurídica**, **não é órgão ou unidade orçamentária**, ou, ainda, não é apenas uma conta mantida na Contabilidade, mas tão-somente um tipo de gestão de recursos ou conjunto de recursos financeiros destinados aos pagamentos de obrigações por assunção de encargos de várias naturezas, ou atividades vinculados a um programa de trabalho para cumprimento de objetivos específicos em uma área de responsabilidade e que a Contabilidade tem por função evidenciar, como é o seu próprio objetivo, através de contas próprias, segregadas para tal fim.⁵ (grifos originais)

27. Ora, se o fundo não tem personalidade jurídica, conseqüentemente, ele não possui aptidão para adquirir direitos e contrair obrigações, cabendo ao órgão da administração direta, por meio seu representante, adimplir com suas despesas.

5 MACHADO JÚNIOR, José Teixeira; REIS, Heraldo da Costa. **A Lei 4.320 comentada e a Lei de Responsabilidade Fiscal**. 31 ed. Rev. Atual. Rio de Janeiro: IBQAM, 2002/2003, p. 161.



28. Em caso de manifesto e reiterado atrasos nos repasses de recursos pela administração pública estadual, como os gestores municipais vão pagar as despesas obrigatórias e contínuas custeadas pelo Fundeb? Essa é a questão a ser enfrentada por esta Corte de Contas.

29. O que o texto constitucional proíbe é vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvados: a) a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os artigos 158 e 159 (transferências compulsórias); b) a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde (CF, art.198, § 2º); c) a destinação de recursos para manutenção e desenvolvimento do ensino (CF, art. 212); d) a destinação de recursos para realização de atividades da administração tributária (CF, art. 37, XXII); e) a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita (CF, art. 165, § 8º); e f) a prestação de garantia ou contragarantia à União para pagamento de débitos para com esta (CF, art. 167, § 4º).

30. Em linhas gerais, **todos os recursos arrecadados pelos entes federados**, com exceção dos recursos vinculados a órgão, fundo ou despesas, **devem ser utilizados para atender as necessidades públicas gerais da coletividade** (interesse público primário) e do próprio ente (interesse público secundário ou da Administração).

31. Como vimos alhures, o fundo especial é tão somente um instrumento de gestão financeira para atender a determinados objetivos ou serviços, que no caso do Fundeb, de acordo com o art. 21, da Lei nº 11.494/2007, c/c art. 70, da Lei nº 9.394/96 (LDB) devem ser utilizados em despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, compreendendo as que se destinam a:

a) remuneração e aperfeiçoamento do pessoal docente e demais profissionais da educação;

b) aquisição, manutenção, construção e conservação de instalações e equipamentos necessários ao ensino;

c) uso e manutenção de bens e serviços vinculados ao ensino;



d) levantamentos estatísticos, estudos e pesquisas visando precipuamente ao aprimoramento da qualidade e à expansão do ensino;

e) realização de atividades-meio necessárias ao funcionamento dos sistemas de ensino;

d) concessão de bolsas de estudo a alunos de escolas públicas e privadas;

e) amortização e custeio de operações de crédito destinadas a atender ao disposto nos incisos deste artigo;

f) aquisição de material didático escolar e manutenção de programas de transporte escolar.

32. Considerando a natureza jurídica e demais características do fundo especial, essa questão como as demais questões já respondidas, não são matéria de cunho normativo, mais sim de direito a luz da gestão financeira e contábil dos Municípios.

33. Para os cidadãos e muitos dos profissionais da educação, os responsáveis pelo pagamento das despesas com a manutenção e desenvolvimento da educação básica é o prefeito municipal ou o secretário de educação, independentemente de fontes de recursos ou de disponibilidade de caixa.

34. Assim, caso o Município não tenha recursos para pagar as despesas custeadas pelo Fundeb em razão de constantes atrasos no repasse pelo Estado, não resta outra opção para o gestor médio, responsável política e juridicamente, em utilizar recursos de outras fontes para adimplir as despesas obrigatórias e contínuas do Fundeb, mantendo, dessa forma, o funcionamento e continuidade dos serviços públicos de educação a cargo da municipalidade.

35. Face a escassez de recursos financeiros, decorrente principalmente da crise econômica e financeira do País, os municípios precisam implementar “esforços extraordinários” para manter o fluxo de caixa do tesouro equilibrado, razão pela qual, entendo que os recursos utilizados de outras fontes para custear despesas do Fundeb



devem ser devolvidos as respectivas fontes, sob pena de comprometimento das finanças municipais para atender outras necessidades públicas.

36. Diante de uma situação excepcional – atraso de repasse de recursos do Fundeb pelo Estado aos Municípios – é plenamente possível e razoável que os gestores municipais utilizem recursos de outras fontes, desde que não sejam vinculados, para arcar com as despesas do Fundeb.

37. Por outro lado, é oportuno registrar que tal fato ou operação financeira não implica em transgressão à regra constitucional e legal de aplicação dos recursos no ensino, pelo contrário, consagra e visa garantir a manutenção e o desenvolvimento da educação básica e valorização dos profissionais da educação, especialmente quanto ao pagamento do piso nacional dos professores.

38. Portanto, diante dos fundamentos supramencionados, entendo que o texto do verbete 4, da proposta de Resolução de Consulta, deve a ter a seguinte redação:

4. Constatado o atraso no repasse dos recursos do Fundeb pela administração pública estadual e a sua insuficiência de caixa, os Gestores dos Municípios podem utilizar recursos de outras fontes para pagar despesas do Fundeb e posteriormente devolvê-los às respectivas fontes, dentro do exercício financeiro, desde que não sejam recursos vinculados e seja devidamente demonstrado e justificado pelos Gestores do Fundo.

39. Ademais, sugiro pequena alteração – melhoria de redação – nos verbetes 5 e 6, da proposta de Resolução de Consulta, apenas para retirar o gerúndio do início da frase.

DISPOSITIVO DO VOTO-VISTA

40. Ante ao exposto, acolho, em parte, o Parecer nº 1.831/2018, do Ministério Público de Contas, da lavra do Procurador-Geral de Contas Dr. Getúlio Velasco



Moreira Filho, e o voto da Eminente Relatora com as alterações consignadas nas razões deste voto-vista e **VOTO** pela aprovação da seguinte ementa e verbetes:

Resolução de Consulta nº __/2018. Educação. Fundeb. Atraso no repasse do Estado aos Municípios. Aplicação e destinação da sobra de recursos. Subvinculação da aplicação mínima dos 60% dos recursos do Fundeb.

1. Em regra, os recursos do Fundeb devem ser utilizados dentro do exercício financeiro em que forem creditados ao Município, visto que sua dinâmica está alicerçada no princípio da anualidade.

2. A única exceção à aplicação anual dos recursos do Fundeb está prevista no art. 21, § 2º, da Lei 11.494/07, que admite a utilização de, no máximo, 5% do valor recebido no primeiro trimestre do exercício imediatamente subsequente, mediante abertura de crédito adicional.

3. Os recursos vinculados ao Fundeb devem ser aplicados exclusivamente para atender a sua finalidade legal e o seu controle orçamentário deve ser realizado por fonte/destinação de recurso.

4. Constatado o atraso no repasse dos recursos do Fundeb pela administração pública estadual e a sua insuficiência de caixa, os Gestores dos Municípios podem utilizar recursos de outras fontes para pagar despesas do Fundeb e posteriormente devolvê-los às respectivas fontes, dentro do exercício financeiro, desde que não sejam recursos vinculados e seja devidamente demonstrado e justificado pelos Gestores do Fundo.

5. Constatado o repasse atrasado da administração pública estadual, de valor acumulado dos recursos do Fundeb, os Gestores dos Municípios poderão utilizar desses montantes que, excepcionalmente, alheios as suas vontades, permaneceram em conta acima dos 5% permitidos pela lei, no exercício seguinte, não especificamente no primeiro trimestre, cientes de que a aplicação da totalidade deles pode ser definida em cronograma de despesas e previamente justificada.

6. Verificado o repasse intempestivo da administração pública estadual, de valor acumulado dos recursos do Fundeb, não há que se manter a subvinculação de aplicação mínima de 60% dos recursos percebidos em atraso, oriundos do citado Fundo, para pagamento de profissionais do magistério, se os Gestores Municipais já cumpriram o disposto no artigo 60, XII, do ADCT da CF/88, considerando o valor total recebido no exercício.

7. É vedada a transferência do superávit financeiro apurado nas fontes do Fundeb para fonte de recursos ordinária visando o pagamento de despesas normais da Administração.



É como voto.

Cuiabá - MT, 08 de outubro de 2018.

(assinatura digital)¹

Conselheiro Interino **ISAIAS LOPES DA CUNHA**

Revisor

(Portaria nº 124/2017, DOC/TCEMT nº 1199, de 15/09/2017)

¹ Documento firmado por assinatura digital, baseada em certificado digital emitido por Autoridade Certificadora credenciada, nos termos da Lei Federal nº 11.419/2006 e Resolução Normativa Nº 9/2012 do TCE/MT.

C:\Users\paulaf\AppData\Local\Temp\4F5418CD8FBC7DB55B78BD446078B415.odt