

**Manual básico
Aplicação de Recursos
no Ensino**

2007

**Tribunal de Contas
do Estado de São Paulo**



Manual básico

Aplicação de Recursos

no Ensino

Revisado e atualizado em agosto de 2007



CONSELHEIROS

ANTONIO ROQUE CITADINI

Presidente

EDUARDO BITTENCOURT CARVALHO

Vice-presidente

EDGARD CAMARGO RODRIGUES

Corregedor

FULVIO JULIÃO BIAZZI

CLÁUDIO FERRAZ DE ALVARENGA

RENATO MARTINS COSTA

ROBSON MARINHO

2007

Supervisão

Sérgio Ciquera Rossi
Secretário-Diretor Geral

Coordenação

Pedro Issamu Tsuruda
Diretor do Departamento de Supervisão da Fiscalização I
Alexandre Teixeira Carsola
Diretor do Departamento de Supervisão da Fiscalização II

Elaboração

Eduardo Paravani
Flavio C. de Toledo Júnior

Quarta Revisão (2007)

Ednéia F. Marques
Izilda Bezerra Matsui

Coordenação Gráfica

José Roberto F. Leão

apresentação

O Tribunal de Contas do Estado de São Paulo foi criado, em 1921, por Revisão Constitucional Decenal.

Após a extinção, em 1930, de todas as cortes de contas da Nação, aquele órgão do controle externo é reinstituído em 7 de janeiro de 1947, ocasião em que, na Carta Paulista do mesmo ano, ganha a condição de instituto constitucional.

Por mim ora presidida, esta Casa tem sobre si a jurisdição de órgãos e entidades do governo estadual e dos 644 municípios do Estado, número que já exclui o da capital, por dispor este de Tribunal próprio.

À vista disso, todo ano, fiscalizamos, *in loco*, perto de 3.000 entidades governamentais, vindo isso a gerar o correspondente juízo por parte dos sete conselheiros que dirigem esta Casa.

Além desse exame anual de gestão financeira, o TCESP verifica, em separado, certos atos contratuais, admissões de pessoal, aposentadorias e pensões, repasses a entidades não-governamentais, além de determinar, se necessárias, modificações em editais licitatórios (exame prévio de edital).

Sabido e consabido que, a partir da década passada, iniciou-se, no Brasil, a chamada reforma do Estado, dinâmica que alcança a gestão responsável no uso do dinheiro público, o novo modelo de financiamento da previdência, da saúde e da educação, a agilização eletrônica dos procedimentos licitatórios, as parcerias com segmentos privados da economia, entre outras significativas modificações no agir administrativo.

Nesse cenário, esta Casa não poderia se esquivar de sua função pedagógica, a qual, apesar de não lhe estar constitucionalmente determinada, é sempre escopo de todos os que buscam, sinceramente, aperfeiçoar a máquina governamental, melhorando, bem por isso, a oferta de serviços à população.

Para essa salutar missão pedagógica, o TCESP promove, anualmente, dezenas de encontros com agentes políticos e servidores do Estado e municípios jurisdicionados, produzindo, ademais, manuais básicos como o que ora se apresenta, destinados todos a melhor orientar os que militam na arrecadação e uso do dinheiro recolhido compulsoriamente da sociedade.

Tais cartilhas de direito financeiro são, periodicamente, revistas e ampliadas à luz de mudanças no regramento legal e nos entendimentos jurisprudenciais, notadamente os daqui desta Corte e dos tribunais superiores da Nação.

Neste ponto, importante ressaltar que as posições aqui ditas não são, necessariamente, imutáveis, dogmáticas, permanentes. E nem poderia ser diferente, conquanto o aprofundamento da análise legal pode, em algum momento, indicar outros entendimentos.

No presente caso, o manual de aplicação de recursos no ensino, nessa sua quarta edição, apresenta, com predominância, as alterações advindas da promulgação da Emenda Constitucional nº 53 de 19 de dezembro de 2006 e da Lei nº 11.494, de 20 de junho de 2007, que inseriu o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – **FUNDEB** na Constituição Federal.

Redigido em linguagem simples, clara e objetiva, a vertente edição, tenho certeza, será fonte de ágil consulta por parte de contabilistas, orçamentistas, procuradores, ordenadores de despesa e agentes do controle interno, externo e social.

ANTONIO ROQUE CITADINI

Presidente

Índice

1. VINCULAÇÃO CONSTITUCIONAL DE RECURSOS PARA A EDUCAÇÃO. BREVE HISTÓRICO.	11
2. O QUE MUDOU NO FINANCIAMENTO DA EDUCAÇÃO?	11
3. NATUREZA, VIGÊNCIA E COMPOSIÇÃO DO FUNDEB	12
4. DISTRIBUIÇÃO DOS RECURSOS DO FUNDEB	14
5. IMPLANTAÇÃO GRADATIVA DO FUNDEB	15
6. COEFICIENTES DE DISTRIBUIÇÃO	16
7. CENSO EDUCACIONAL DO MEC	17
8. CONTESTAR O CENSO DO MEC	18
9. COMPLEMENTAÇÃO DO GOVERNO FEDERAL	18
10. PERDAS E GANHOS COM O FUNDEB.....	19
11. RECEITAS DA EDUCAÇÃO NÃO VINCULADAS AO FUNDEB	21
12. DESPESAS DA EDUCAÇÃO. COMO SE APLICAM OS 25% DO MUNICÍPIO	22
13. MUNICÍPIOS SEM REDE PRÓPRIA DE ENSINO FUNDAMENTAL ..	23
14. RECEITAS APLICADAS INTEGRALMENTE EM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO – MDE.....	24
14.1. Receitas Patrimoniais/Financeiras (transferidas e próprias) ...	24

14.2. Auxílios e Subvenções Recebidos/Convênios da Educação	24
14.3. Empréstimos e Financiamentos para a Educação.....	24
14.4. Salário-Educação.....	25
14.5. Ganho líquido obtido junto ao FUNDEB	25
14.6. Cancelamento de Restos a Pagar da Educação	25
15. O CÁLCULO DOS MÍNIMOS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS DA MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO - MDE.....	25
15.1. O cálculo da Aplicação Básica - os 25% de impostos e mais as receitas adicionais da Educação	25
15.2. O cálculo da aplicação dos 60% do FUNDEB na remuneração do profissional do magistério	28
15.3. O cálculo da suficiência financeira do Ensino	28
16. 25% DOS MUNICÍPIOS – Aplicação somente em creches, pré-escolas, ensino fundamental, educação especial e educação de jovens e adultos.....	29
17. PROGRAMAÇÃO ORÇAMENTÁRIA. Como prever receitas e despesas da Educação.....	31
17.1. Previsão das Receitas da Educação	31
17.2. Previsão das Despesas da Educação	32
18. VALOR ALUNO/ANO. Apenas uma previsão	32
19. CONTABILIZAÇÃO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA	33
20. CONTABILIZAÇÃO DO FUNDEB PELO PRINCÍPIO DO ORÇAMENTO BRUTO. Como fica a apuração dos limites da Lei de Responsabilidade Fiscal?.....	34
21. PERÍODO DE APLICAÇÃO DOS 25% E O EXCESSO DE ARRECADADO.....	35
22. ÚNICA VINCULAÇÃO DA REFORMA EDUCACIONAL - O salário do profissional do magistério.....	36
23. 60% PARA O PROFISSIONAL DO MAGISTÉRIO. Limite mensal ou anual?	37
24. PISO SALARIAL DO PROFESSOR.....	37
25. PROFESSOR LEIGO.....	38
26. PLANO DE CARREIRA E REMUNERAÇÃO DO MAGISTÉRIO	38

27. RECURSOS DO FUNDEB SÓ GARANTEM EMPRÉSTIMOS VOLTADOS À EDUCAÇÃO.....	39
28. DESPESAS QUE ENTRAM NO CÁLCULO DOS 25% DA EDUCAÇÃO DO MUNICÍPIO.....	39
29. DESPESAS IMPRÓPRIAS NOS 25% DA EDUCAÇÃO MUNICIPAL	41
30. INATIVOS	41
31. REPASSES A CADA DEZ DIAS	41
32. CANCELAMENTO DE RESTOS A PAGAR	42
33. CONTAS BANCÁRIAS DA EDUCAÇÃO	42
34. ORDENADOR DA DESPESA EDUCACIONAL.....	43
35. SOLICITAÇÃO E LIQUIDAÇÃO DA DESPESA EDUCACIONAL	43
36. SALÁRIO-EDUCAÇÃO – ABATIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES	44
37. MUNICIPALIZAÇÃO DO ENSINO FUNDAMENTAL. Convênio com o Governo Estadual	44
38. PUBLICAÇÕES SOLICITADAS	45
39. ENSINO FUNDAMENTAL - EM 9 ANOS	45
40. FISCALIZAÇÃO.....	45
40.1. Conselhos Municipais de Acompanhamento e Controle Social do FUNDEB (CACs).....	45
40.2. Tribunal de Contas do Estado de São Paulo – TCE/SP	48
41. IMPLICAÇÕES PELO DESCUMPRIMENTO DA NOVA LEGISLAÇÃO EDUCACIONAL	50
42. CONTRATAÇÃO DE SISTEMAS DE ENSINO	51
43. IMPLICAÇÕES NA ÁREA ESTADUAL	52
GLOSSÁRIO DE ABREVIATURAS E SIGLAS	53

1. VINCULAÇÃO CONSTITUCIONAL DE RECURSOS PARA A EDUCAÇÃO. Breve Histórico.

A Constituição Federal de 1934 inaugurou a prática de se vincular receita pública à Educação. As Cartas de 1937 e 1967 eliminaram essa sistemática.

O Quadro I evidencia tal história:

Quadro I
Vinculação de Receitas à Educação. História Constitucional

	UNIÃO	ESTADOS	MUNICÍPIOS
Constituição Federal de 1934 (*)	10%	20%	10%
Constituição Federal de 1937	-	-	-
Constituição Federal de 1946 (*)	10%	20%	20%
Constituição Federal de 1967	-	-	-
Emenda Constitucional 1/69 (**)	-	-	20%
Emenda Constitucional 1/83 (*)	13%	25%	25%
Constituição Federal de 1988(*)	18%	25% (***)	25%

(*) base de cálculo: receita de impostos.

(**) base de cálculo: receita tributária.

(***) Constituição Estadual - artigo 255 – 30% (no caso do Governo do Estado de São Paulo).

2. O QUE MUDOU NO FINANCIAMENTO DA EDUCAÇÃO?

A primeira grande mudança na educação deu-se com o advento da Emenda Constitucional nº 14 de 1996, que criou Fundo

de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério – FUNDEF, constituído por 15% dos principais impostos ou fundo de impostos.

O FUNDEF cumpriu relevante papel sócio-educacional no país, tendo em vista que no ano do término de sua vigência, 2006, 97% das crianças de 7 a 14 anos encontravam-se matriculadas no ensino fundamental, o que nos permite dizer que seu objetivo foi alcançado.

Cumprida essa etapa, fez-se necessário que novos instrumentos viessem a promover progressivos avanços, tanto no ensino fundamental, como em todos os níveis da educação básica.

Assim, a Emenda Constitucional nº 53 de 19 de dezembro de 2006, veio substituir o FUNDEF pelo **FUNDEB**, trazendo, além da efetiva universalização do atendimento no ensino fundamental, a inclusão gradual da educação infantil, do ensino médio e da educação de jovens e adultos.

O Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB destina-se à manutenção e ao desenvolvimento da educação básica e à remuneração condigna dos profissionais da educação.

3. NATUREZA, VIGÊNCIA E COMPOSIÇÃO DO FUNDEB

O Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB, da mesma maneira que o extinto FUNDEF, tem natureza estritamente contábil. É um meio de redistribuir dinheiro entre Estado e seus municípios.

Como qualquer tipo de fundo, não dispõe de personalidade jurídica.

Ademais, esse Fundo não pertence ao Governo Estadual. É, na verdade, um mecanismo financeiro de âmbito estadual, cuja abrangência atinge todo o território do Estado.

Esse Fundo, automaticamente instalado em 1º/01/2007, não dependeu de edição de lei municipal que permitisse o início de seu funcionamento. Demandou, apenas, abertura de conta, *única e específica*, no Banco do Brasil.

A Emenda Constitucional nº 53 estabeleceu o prazo de 14 anos, a partir de sua promulgação, para a vigência do Fundo. Assim, esse prazo será completado no final de 2020.

O FUNDEB prevê a manutenção das fontes de recursos que alimentavam o FUNDEF, porém com alíquota maior (20%) e ainda acrescenta novas fontes: o Imposto Sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), o Imposto sobre a Transmissão de Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD), bem como a Cota Parte Municipal do Imposto Territorial Rural (ITR). Os impostos próprios dos municípios, no entanto, permanecem fora do Fundo (IPTU, ISS, ITBI e ITR – EC nº 42 de 2003).

Dessa forma, a cesta de recursos que compõem o FUNDEB é a seguinte:

- Fundo de Participação dos Estados (FPE);
- Fundo de Participação dos Municípios (FPM);
- Imposto Sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS);
- Imposto Sobre Produtos Industrializados proporcional às exportações (IPIexp);
- Desoneração das exportações prevista na Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir);
- Imposto Sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA);
- Imposto de Transmissão de Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD); e
- Imposto Territorial Rural (ITR) - para os municípios que não optarem pela cobrança autônoma desse tributo (EC nº 42/2003).

Ressalte-se que as receitas da dívida ativa e de juros e multas incidentes sobre os impostos e fundos de impostos acima mencionados também fazem parte das fontes de financiamento do fundo.

Com os recursos do FUNDEB, não se permite fornecer transporte para estudantes matriculados em escolas da outra esfera de governo. É preciso tomar as rédeas do ensino. Administrá-lo em sua plenitude, para obter o dinheiro movimentado por esse Fundo (vide item 37 – Municipalização do Ensino Fundamental).

4. DISTRIBUIÇÃO DOS RECURSOS DO FUNDEB

Os recursos desse novo Fundo serão divididos entre o Estado e seus Municípios, de acordo com o número de alunos da educação básica presencial, com base nos dados do último Censo Escolar, sendo computados os alunos matriculados nos respectivos âmbitos de atuação prioritária, conforme o artigo 211 da Constituição Federal. Deste modo, serão contadas para efeito de distribuição dos recursos, no tocante aos Municípios, as matrículas de alunos da educação infantil e do ensino fundamental e relativamente aos Estados, as matrículas de alunos do ensino fundamental e médio.

Será ainda admitido, para efeito da distribuição dos recursos, o cômputo de matrículas efetivadas em instituições comunitárias, confessionais ou filantrópicas sem fins lucrativos e conveniadas com o poder público, conforme o censo escolar mais atualizado até a data de publicação na Lei n.º 11.494/07, para:

- Crianças de até 3 (três) anos em creches;
- Crianças de 4 (quatro) e 5 (cinco) anos na pré-escola, pelo prazo de 4 (quatro) anos;
- Educação especial.

Essas instituições deverão obrigatória e cumulativamente:

- Oferecer igualdade de condições para o acesso e permanência na escola e atendimento educacional gratuito a todos os seus alunos;
- Comprovar finalidade não lucrativa e aplicar seus excedentes financeiros na modalidade de ensino ministrada;
- Assegurar a destinação de seu patrimônio a outra escola comunitária, filantrópica ou confessional com atuação na etapa ou modalidade oferecida ou ao poder público no caso do encerramento de suas atividades;
- Atender a padrões mínimos de qualidade definidos pelo órgão normativo do sistema de ensino e inclusive ter obrigatoriamente aprovados seus projetos pedagógicos; e
- Possuir certificado do Conselho Nacional de Assistência Social ou órgão equivalente, na forma do regulamento.

Ressalte-se que a eventual ajuda financeira a essas entidades

privadas deverão atender às cautelas ditas no art. 26 da LRF (**critérios na LDO, Lei Específica e dotação na Lei Orçamentária**).

Destaque-se que para as entidades que oferecem educação especial, além das exigências acima, também será exigida atuação exclusiva nesta modalidade.

5. IMPLANTAÇÃO GRADATIVA DO FUNDEB

A implantação do Fundo dar-se-á de forma gradual, alcançando a plenitude em 2009, quando funcionará com todo o universo de alunos da educação básica pública presencial e os percentuais de receitas que o compõem terão alcançado o patamar de 20% (vinte por cento) de contribuição.

A implementação do percentual de 20% ocorrerá progressivamente:

No primeiro ano de vigência do FUNDEB será de 16,66%, no segundo ano de 18,33% e, a partir do terceiro ano, de 20% dos impostos que faziam parte do FUNDEF, quais sejam:

- Fundo de Participação dos Estados (FPE);
- Fundo de Participação dos Municípios (FPM);
- Imposto Sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS);
- Imposto Sobre Produtos Industrializados proporcional às exportações (IPIexp);
- Desoneração das exportações prevista na Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir).

Com relação aos novos impostos a integrar a cesta de recursos, no primeiro ano a participação será de 6,66%, no segundo ano de 13,33% e a partir do terceiro ano de 20%, sobre:

- Imposto Sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA);
- Imposto de Transmissão de Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD);
- Imposto Territorial Rural (ITR) – Cota Parte do Município.

Convém deixar claro que 83,34% no primeiro ano, 81,67% no segundo ano e 80% a partir do terceiro ano do FPE, FPM/FPE, ICMS, IPIexportação, Desoneração das exportações e, 93,34% no

primeiro ano, 86,64% no segundo ano e 80% a partir do terceiro ano do IPVA, ITCMD e ITR continuam sendo distribuídos como sempre foram.

A distribuição dos recursos do Fundo também ocorrerá de forma gradual, sendo que no primeiro ano de sua vigência levar-se-á em conta a totalidade das matrículas de alunos no ensino fundamental regular e especial e $1/3$ (um terço) das matrículas de alunos da educação infantil, educação de jovens e adultos e ensino médio; no segundo ano, $2/3$ (dois terços) das matrículas de alunos da educação infantil, educação de jovens e adultos e ensino médio; e, a totalidade das matrículas de alunos a partir do terceiro ano.

6. COEFICIENTES DE DISTRIBUIÇÃO

A distribuição proporcional de recursos dos Fundos levará em conta as diferenças entre etapas, modalidades e tipos de estabelecimento de ensino da educação básica, sendo que para cada etapa e modalidade de ensino foi estabelecido um fator, que varia de 0,7 a 1,3. A referência serão os investimentos por aluno das séries iniciais do ensino fundamental urbano, considerado fator 1.

Para o primeiro ano de vigência do FUNDEB definiram-se os seguintes coeficientes para distribuição de recursos, por etapa e modalidades de ensino:

- creche - 0,80;
- pré-escola - 0,90;
- séries iniciais do ensino fundamental urbano - 1,00;
- séries iniciais do ensino fundamental rural - 1,05;
- séries finais do ensino fundamental urbano - 1,10;
- séries finais do ensino fundamental rural - 1,15;
- ensino fundamental em tempo integral - 1,25;
- ensino médio urbano - 1,20;
- ensino médio rural - 1,25;
- ensino médio em tempo integral - 1,30;
- ensino médio integrado à educação profissional - 1,30;
- educação especial - 1,20;
- educação indígena e quilombola - 1,20;

- educação de jovens e adultos com avaliação no processo - 0,70;
- educação de jovens e adultos integrada à educação profissional de nível médio, com avaliação no processo - 0,70.

Cabe assinalar que depois desse primeiro ano, comissão inter-governamental de financiamento para a educação básica de qualidade definirá, todo ano, as ponderações entre os níveis e modalidades de ensino.

Observa-se que o ensino médio urbano, por exemplo, recebeu fator 1,2. Isso significa que os governos estaduais deverão aplicar nesta etapa de ensino, no mínimo, 20% a mais do que o investido por aluno das séries iniciais do ensino fundamental urbano.

Já a creche recebeu fator 0,8, ou seja, o investimento dos municípios por aluno deverá ser, no mínimo, 80% do investido na etapa de ensino de referência. Em consonância com a tabela citada, a modalidade que terá o menor coeficiente de distribuição de recursos será a de educação de jovens e adultos, com 0,7.

Ou seja, o governo deverá aplicar em cada aluno da educação de jovens e adultos, no mínimo, 70% do que repassa por aluno do ensino fundamental urbano. O fator máximo de distribuição de recurso, 1,3, foi conferido ao ensino médio em tempo integral e ao ensino médio integrado à educação profissional. Essas duas modalidades de ensino devem aplicar, por aluno, 30% a mais do que o investido em cada aluno do ensino fundamental urbano.

O ensino médio rural e o ensino fundamental em tempo integral ficaram com o segundo maior coeficiente, 1,25, seguidos pelo ensino médio urbano, educação especial e educação indígena e quilombola, 1,2. Essas modalidades deverão receber, respectivamente, 25% e 20% a mais de recursos do que o aplicado por aluno no ensino fundamental.

7. CENSO EDUCACIONAL DO MEC

Todo ano é realizado o Censo Escolar pelo Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira – INEP/MEC que visa conhecer o número de alunos por Município, por etapas,

modalidades e tipos de estabelecimentos de ensino da educação básica e por rede de ensino (estadual ou municipal).

Para tanto, o MEC disponibiliza pela Internet, por meio do sistema Educacenso, questionário que deve ser respondido no período de 30 de maio a 31 de agosto. Informações falsas acarretam punições administrativas, civis e penais.

Esse levantamento é muito importante, pois com base nele e na aplicação dos fatores de ponderação estabelecidos para cada uma das etapas, modalidades e tipos de estabelecimentos de ensino da educação básica, ter-se-á a fatia do Estado e de cada um de seus municípios no *bolo* total do Fundo.

8. CONTESTAR O CENSO DO MEC

Os números desse Censo serão publicados no Diário Oficial da União, normalmente entre os meses de setembro e outubro. Os Estados e Municípios, dentro do prazo de trinta dias, contados a partir da primeira publicação, poderão solicitar a correção ao INEP/MEC, caso apresentem erros de informação.

Ressalte-se que depois da publicação final, que deve ocorrer até o final do mês de novembro, não é mais possível proceder a correções. Assim sendo, é importante que as datas de apresentação dos dados e de realização de eventuais correções sejam respeitadas, sob pena de o Estado ou Município ser prejudicado pelo descumprimento desses critérios.

Ressaltamos que os Conselhos locais de controle social do Fundo - CACS (**item 40.1, deste Manual**) supervisionarão o Censo Escolar e, caso o número de alunos matriculados na rede própria do Município seja maior do que o divulgado nesse levantamento, pedirão eles, os CACS, que o Prefeito formule recurso contra os números do MEC.

9. COMPLEMENTAÇÃO DO GOVERNO FEDERAL

De acordo com o Anexo I, do Decreto nº 6.091, de 24 de abril de 2007, somente oito Estados e seus municípios dispõem do benefício da Complementação.

Neles, o investimento aluno/ano/FUNDEB não alcança o valor de referência de R\$ 946,29, para o exercício de 2007, definido nacionalmente para as séries iniciais do ensino fundamental urbano.

Quando há complementação de recursos do Fundo pela União em determinado Estado, o Tribunal de Contas da União e a Controladoria-Geral da União atuam na fiscalização do Fundo, naquele Estado, não elidindo, com isso, a competência dos Tribunais de Contas dos Estados e Municípios.

No Estado de São Paulo estima-se que para o exercício de 2007 o valor aluno/ano para as séries iniciais do ensino fundamental urbano gire em torno de R\$ 1.845,75, quase o dobro do mínimo nacional. É por isso que os municípios paulistas não recebem o Complemento e, neste particular, não serão fiscalizados pelo Tribunal de Contas da União e Controladoria-Geral da União.

10. PERDAS E GANHOS COM O FUNDEB

Caso 1 – Municípios com número de alunos abaixo da média no Estado

Essas localidades contribuem para o Fundo MAIS do que dele recebem. Há, portanto, uma perda **líquida** contra o Município.

Destaque-se que o valor dessa perda integra, sim, a aplicação mínima (25%) do Município em questão.

Exemplo Simplificado/Município C (contribui com 600 ao FUNDEB, deste recebe só 400)

Ano de 1.997:

Aplicação direta em Educação.... 1.000 (25% dos impostos)

Ano de 2.007:

400 com recursos não
vinculados ao FUNDEB

Aplicação direta em Educação..... 800 /

\400 com recursos
recebidos do FUNDEB

Aplicação via FUNDEB 200

Aplicação total em Educação 1.000 (25% dos impostos)

Caso 2 – Municípios com número de alunos acima da média no Estado

Eles recebem do FUNDEB o valor de sua contribuição acrescida de um ganho **líquido**; este provém da perda, total ou parcial, de outro município ou do Estado.

Se alguém ganha, claro, outro perde. Não há mágica, já que o *bolo* vital da Educação continua do mesmo tamanho, ou seja, 25% da receita de impostos de Estado e municípios.

Por outro lado, os ganhadores aplicam no Ensino mais do que 25% de impostos.

A parcela que supera os 25% é igual ao ganho líquido do Município. Em linguagem refinada, é o *plus* da Educação do Município.

Corrigindo a omissão existente no regramento do FUNDEF, a Lei do FUNDEB exige que o tal *plus* seja aplicado no mesmo exercício da arrecadação, garantindo, com isso, o mesmo valor estadual aluno/ano e a eficiência do princípio da anualidade do orçamento, nos termos do artigo 21 da Lei 11.494/07:

“Artigo 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”.

Exemplo Simplificado/Município D:

Ano de 1.997:

Aplicação direta em Educação..... 1.000 (25% dos impostos)

Ano de 2.007:

25% da receita de impostos.....	1.000
(-) Vr. contribuição ao FUNDEB.....	400
(+) Vr. recebido do FUNDEB.....	600
(=) Aplicação direta em Educação.....	1.200

Esse Município encontra-se acima da média estadual em termos de atendimento de alunos da educação básica.

11. RECEITAS DA EDUCAÇÃO NÃO VINCULADAS AO FUNDEB

Os 25% da Educação não se limitam apenas aos recursos do FUNDEB, que representam 20% de alguns impostos.

Com efeito, o artigo 212 da Constituição Federal é suficientemente claro: os Municípios aplicarão, anualmente, pelo menos **25%** da receita de impostos, próprios e transferidos, na manutenção e desenvolvimento do ensino – MDE. A nova legislação em nada alterou essa regra básica do financiamento da Educação.

O FUNDEB atrelado ao Município compõe-se de 20% do ICMS, FPM, IPI/Exportação, Desoneração das Exportações (Lei Kandir), IPVA e ITR.

Então, para aplicação direta pela Prefeitura sobram, com certeza, os outros 5% dos tributos supra mais os 25% de todos os outros impostos não vinculados ao Fundo, sejam eles próprios ou transferidos.

Por meio de um exemplo detalhamos, adiante, a base de cálculo dos 25% da Educação, dividindo-a em duas partes: 1ª - impostos não vinculados ao FUNDEB; 2ª - impostos sobre os quais se calcula o FUNDEB.

Antes, porém, não é demais lembrar: impostos próprios são os arrecadados pelo Município; impostos transferidos são os arrecadados pela União e pelo Estado e, por força constitucional, remetidos ao Município.

Exemplo: Município E/Ano de 2.007:

I – Impostos NÃO vinculados ao FUNDEB

• Imposto Predial e Territorial Urbano – IPTU	83
• Imposto sobre Serviços – ISS	50
• Imposto s/ Transmissão de Bens Imóveis <i>inter vivos</i> – ITBI	5
• Receita da Dívida Ativa de Impostos	10
• Multa e Juros de Mora sobre atraso de impostos não inscritos na Dívida Ativa.....	2
• Transferência do Imposto de Renda na Fonte/pagamentos do Município.....	10
• Transferência do Imposto sobre Operações Financeiras – IOF/Ouro	0
• (A) TOTAL	160
• X = 25% de (A) = Receita da Educação, livre do FUNDEB	40

II – Impostos sobre os quais se calcula o FUNDEB

- Transferência do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS(*) 450
- Fundo de Participação dos Municípios – FPM 300
- Transferência do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI/Exportação..... 50
- Transferência do Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores – IPVA 39
- Transferência do Imposto Territorial Rural – ITR 1
- **(B) TOTAL**..... **840**
- ***Y = 20% de (B) = Receita do FUNDEB gerada no Município E***..... **168**
- ***Z = 5% de (B) = Receita da Educação, livre do FUNDEB*** **42**

(*) No caso acima, as desonerações das exportações (Lei Kandir) foram computadas com ICMS.

As receitas da Educação no Município E estarão assim decompostas:

- Receitas da Educação, livres do FUNDEB (X+Z) 82
- Receitas do FUNDEB, geradas no Município E (Y) 168
- Receitas Totais para Educação, geradas no Município E ... 250

Como já dito, esses \$ 168 (Y) poderão estar disponíveis, total ou parcialmente, para o Município E, sendo, conforme o caso, encaminhados, via mecanismo de redistribuição do FUNDEB, para o Estado ou outros municípios.

Certo é que esse Município contará com \$ 82 (X+Z) para aplicar, ele mesmo, no aprendizado fundamental (inclusive educação de jovens e adultos) e/ou infantil (creches e pré-escolas) e educação especial.

12. DESPESAS DA EDUCAÇÃO.

Como se aplicam os 25% do Município

O Quadro II resume a questão:

Quadro II
Aplicação de Recursos da Educação/Município E (*)

TIPO DE RECEITA DA EDUCAÇÃO	VALOR DA RECEITA DA EDUCAÇÃO	APLICAÇÃO NA EDUCAÇÃO BÁSICA (Educação Infantil e Especial, Fundamental e Educação de Jovens e Adultos)
FUNDEB	168	168
Não vinculada ao FUNDEB	82	82 OU MAIS
TOTAL	250	250 OU MAIS

(*) mesmos nºs. do exemplo do item 11.

Os recursos do FUNDEB serão usados, no caso dos municípios, na educação infantil, educação especial, ensino fundamental e educação de jovens e adultos. Nada mais óbvio.

No exemplo, o Município E gerou \$ 168 de Receita para o FUNDEB, fruto de 20% do ICMS, FPM, IPI/Exportação, IPVA e ITR.

Esses \$ 168 podem ser aplicados pelo próprio Município E ou serem redistribuídos dentro do respectivo Estado, através do FUNDEB.

O item 10 deste Manual explica melhor esse “vai e vem” de dinheiro público.

Por fim, sobram \$ 82 que devem ser utilizados também na educação básica (educação infantil, educação especial, ensino fundamental e educação de jovens e adultos).

Só não podem eles, os \$ 82, financiar os ensinos médio e superior, como se verá no item 16 deste Manual.

13. MUNICÍPIOS SEM REDE PRÓPRIA DE ENSINO FUNDAMENTAL

Os Municípios sem rede autônoma de Ensino Fundamental devem aplicar os recursos do FUNDEB no nível de ensino declarado no CENSO ESCOLAR para fins de distribuição dos recursos. Assim, se houve declaração de que um número “x” de alunos pertencem ao nível de educação infantil (creche e pré-escola) e de que outro

número “x” de alunos pertencem à educação especial, serão esses os níveis de ensino contemplados com os recursos do FUNDEB.

14. RECEITAS APLICADAS INTEGRALMENTE EM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO – MDE

O art. 212 da Constituição Federal estabelece que a quarta parte (25%) dos impostos destinem-se à MDE.

No entanto, receitas há que não a de impostos, dirigidas inteiramente para o setor educação (100%). São as fontes adicionais de recursos para a área de ensino, a seguir mencionadas:

14.1. Receitas Patrimoniais/Financeiras (transferidas e próprias)

Os rendimentos financeiros oriundos de aplicações financeiras dos recursos da conta LDB (art.69, §5º, da Lei nº 9.394/96) bem como do FUNDEB deverão ser utilizados integralmente em MDE.

14.2. Auxílios e Subvenções Recebidos/Convênios da Educação

A aplicação desses recursos conta, sim, no percentual mínimo de quem repassa (União ou Estado), mas nunca nos 25% do ente beneficiado (Município).

Assim, Auxílios e Subvenções para a Educação são receitas adicionais de MDE, que excedem os 25% e, por isso, devem ser destinadas, na íntegra, para o ensino público (100%). É o caso, para citar apenas dois, do Programa Nacional de Alimentação Escolar – PNAE e do Programa de Garantia de Renda Mínima Associado a Ações Educativas – PGRM.

14.3. Empréstimos e Financiamentos para a Educação

No cálculo da aplicação devida, a Operação de Crédito para financiar ações do Ensino entram, em sua totalidade, como receita da Educação.

De fato, incorreto seria incluir, nos 25%, os custos da Operação (principal + juros) e, também, os gastos por ela gerados (obras,

reformas etc.), sem, de outro lado, considerá-la, a Operação de Crédito, como receita adicional da Educação.

14.4. Salário-Educação

As cotas estaduais e municipais da arrecadação da contribuição social do salário-educação são outras receitas adicionais da Educação, distribuídas proporcionalmente ao número de alunos matriculados na educação básica nas respectivas redes públicas.

Destaque-se que, com o advento da Emenda Constitucional nº 53, a contribuição do salário-educação pode ser aplicada em todos os níveis da educação básica, excetuando-se despesas com pessoal.

14.5. Ganho líquido obtido junto ao FUNDEB

Municípios com número de matrículas de alunos, acima da média estadual, conquistam, todos eles, ganhos líquidos no jogo contábil do FUNDEB. Tais comunas, na verdade, não contribuem a esse Fundo, recebem dele uma receita suplementar, a ser aplicada integralmente na educação básica, dentro do próprio ano de recebimento.

14.6. Cancelamento de Restos a Pagar da Educação

Empenhos não-liquidados, mas inclusos na aplicação de anos anteriores.

15. O CÁLCULO DOS MÍNIMOS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS DA MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO - MDE

15.1. O cálculo da Aplicação Básica - os 25% de impostos e mais as receitas adicionais da Educação

O art. 68 da Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional – LDB enuncia, com clareza, os recursos da Educação. No caso do Município, eles são:

- 25% dos impostos diretamente arrecadados (IPTU, ISS, ITBI);

- 25% dos impostos, ou fundo de impostos, recebidos por transferência constitucional (FPM, ITR, IR retido, ICMS, IPVA, IPI/Exportação);
- 100% das transferências voluntárias recebidas (convênios da Educação);
- 100% do salário-educação;
- e, por simetria, 100% do ganho líquido (plus) obtido junto ao FUNDEB;

A fórmula para apurar a aplicação básica é a que segue:

1	a)	Despesas empenhadas nos Programas relacionados ao Ensino Fundamental, Educação Infantil, de Jovens e Adultos e, Especial	R\$
	b)	Despesas empenhadas com os recursos recebidos do FUNDEB	R\$
	c)	Parcela dos impostos efetivamente retida no FUNDEB	R\$
2	(=)	Total das Despesas	R\$
3	(-)	Empenhado com o ganho líquido do FUNDEB (Plus)	R\$
4	(-)	Subvenções educacionais empenhadas	R\$
5	(-)	Cota Parte do Salário Educação empenhada (*)	R\$
6	(-)	Rendimentos financeiros das contas da Educação (MDE)	R\$
7	(/)	Receita de impostos	R\$
8	(=)	Percentual de Aplicação (mínimo de 25%)	%

Notas Explicativas

Item 1: a) Relacionar as despesas normalmente empenhadas com a educação básica (Ensino Fundamental, Educação Infantil, de Jovens e Adultos e, Especial). Não devem ser incluídas nesta letra as despesas empenhadas com os recursos do FUNDEB, já que as mesmas deverão ser destacadas na letra “b”.

b) Relacionar as despesas empenhadas exclusivamente com os recursos que o município recebeu do FUNDEB.

c) Relacionar a parcela dos impostos que **efetivamente** ficou retida no FUNDEB, ou seja, diferença entre o total das contas de dedução da receita para formação do FUNDEB menos o total da conta de transferência do FUNDEB (contribuição – retorno). Por exemplo: município que contribui ao Fundo com R\$ 200,00 e re-

cebeu deste a importância de R\$ 150,00. A parcela efetivamente retida ao FUNDEB foi de R\$ 50,00. Caso ocorra o inverso, contribuição de R\$ 150,00 e recebimento de R\$ 200,00, nada relacionar neste item.

Item 3: Os municípios com rede de ensino acima da média estadual conquistam ganhos líquidos no jogo contábil do FUNDEB, isto é, o valor da retenção (contribuição) ao fundo é menor do que aquele valor recebido do mesmo. Por exemplo: município que teve retido pelo fundo R\$ 150,00 e recebeu deste a importância de R\$ 200,00, obteve neste caso um ganho líquido de R\$ 50,00. Neste item, portanto, o município relacionará os empenhos efetuados com este ganho.

Item 4: Subvenções educacionais são receitas adicionais da Educação (aplicação integral – 100%), devendo ser considerada neste item aquela parcela dos auxílios e subvenções que foram utilizados no exercício, ou seja, relacionar aqueles empenhos efetuados com recursos recebidos a título de auxílios e subvenções. Por exemplo: município que recebeu de auxílios R\$ 50,00, deste valor foi empenhado na educação com este recurso apenas R\$ 30,00. Portanto, exclui-se os R\$ 30,00, já que esta despesa está inserida no item 1 “a”.

Não se esquecendo que no exercício seguinte o município deverá utilizar, gastar na educação, os R\$ 20,00 restantes mais aqueles de subvenções que porventura vier a receber.

Item 5: A exemplo dos auxílios e subvenções, constitui-se em receita adicional da Educação (aplicação integral – 100%), devendo ser relacionado, neste item, o valor empenhado no exercício com os recursos da Cota-Municipal e Estadual do Salário Educação. Por exemplo: município que recebeu R\$ 60,00, tendo empenhado com este recurso o valor de R\$ 40,00, deve constar neste item a importância de R\$ 40,00, tendo em vista que esta despesa está inserida no item 1 “a”.

Item 6: Relacionar neste item os rendimentos auferidos com aplicações financeiras de recursos da Educação-conta LDB.

Obs: *Ressaltamos que o percentual apurado pela origem poderá sofrer alterações quando da constatação pela auditoria da existência de despesas não elegíveis.*

15.2. O cálculo da aplicação dos 60% do FUNDEB na remuneração do profissional do magistério

A vinculação da educação básica, criada pela Emenda Constitucional nº 53, deve ser calculada da seguinte maneira:

	Despesa Empenhada com salários e encargos do profissional do magistério (*)	R\$
(/)	FUNDEB recebido mais rendimentos de aplicação financeira	R\$
(=)	Percentual de Aplicação (mínimo de 60%)	%

(*) vide item 22 do Manual

Os custos salariais têm considerável participação nos orçamentos da Educação. Por isso, o Tribunal de Contas do Estado de São Paulo exige que as folhas de pagamento dos profissionais do magistério da educação básica sejam, todas elas, rubricadas por um Conselho, integrado, também, por membros da sociedade, o Conselho de Acompanhamento e Controle Social do FUNDEB (**vide item 40**).

15.3. O cálculo da suficiência financeira do Ensino

O Caixa Central do Município repassará, a cada dez dias, os recursos destinados à Educação. Caso contrário, as autoridades competentes serão responsabilizadas civil e criminalmente. É o que dispõem os § 5º e 6º, do art. 69 da Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional – LDB. (**vide item 31**).

Tais dispositivos introduziram o princípio do repasse apazado às contas bancárias de MDE, reforçando, ainda mais, a tese de que o financiamento educacional verifica-se por meio de um fundo especial, ainda que não regulamentado por lei local, o que na doutrina financeira se designa por fundo natural. O modelo apresenta as seguintes peculiaridades:

- Afetação predeterminada de receitas públicas (art. 212, CF);
- Repasses, com prazo certo, às contas do Ensino;
- Normas peculiares de controle (Conselho de Acompanhamento e Controle Social para os recursos do FUNDEB);

- Normas peculiares de prestação de contas (publicação de demonstrativos específicos referidos no art. 72, LDB);
- Aplicação mediante dotações consignadas na lei de orçamento.

As três fórmulas anteriores objetivam controlar as aplicações orçamentárias de MDE. De seu lado, a próxima equação tenciona dar uma visão de exercício quanto à suficiência financeira dos compromissos firmados pelo setor educacional, não impedindo, com isso, o exame específico dos repasses decendiais antes referenciados:

	Valor existente nas contas bancárias da Educação (LDB)	R\$
(-)	Restos a Pagar da Educação	R\$
(+)	Empenhamento excedente aos 25% do art. 212, CF, ou de maior percentual, se determinado na Lei Orgânica do Município (*)	R\$
(=)	(In)suficiência financeira da Educação	R\$

(*) excluiu-se o empenhamento que excede o mínimo constitucional, pois a LDB exige, apenas, o repasse financeiro desse piso (art. 69, caput).

16. 25% DOS MUNICÍPIOS – *Aplicação somente em creches, pré-escolas, ensino fundamental, educação especial e educação de jovens e adultos*

O Município somente atuará nos ensinos médio (2º grau) e superior (universitário) após aplicar os 25% de impostos na Educação Infantil (creches e pré-escolas) e no Ensino Fundamental (1º a 9º ano), Educação Especial e Educação de Jovens e Adultos (Fundamental).

É o que manda o art. 11, V, Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional – LDB.

Com o advento da Portaria 42, de 14 de abril de 1999, do Ministério do Orçamento e Gestão, a partir dos orçamentos de 2002 os Municípios passaram a enquadrar sua despesa, tipificando-a por função e subfunção, sendo que a partir da categoria Programa cada esfera de governo pode criar sua própria classificação.

Com a Estrutura de códigos AUDESP, além da funcional programática, os gastos com educação poderão ser identificados com a

utilização do Código de Aplicação específico para estas despesas, possibilitando, desta forma, uma melhor evidenciação dos valores aplicados no ensino.

As funções constituem o maior nível de agregação das diversas áreas de despesa que competem ao setor público. Exemplo: Função 12 – Educação.

A subfunção representa uma partição da função, visando agregar determinado subconjunto de despesa do setor público. Exemplo: Subfunção 361 – Ensino Fundamental.

O programa consiste em um conjunto de ações (projeto, atividade ou operação especial), visando à solução de um problema ou ao atendimento de uma necessidade ou demanda da sociedade.

Assim, naqueles 25%, o Tribunal de Contas do Estado de São Paulo admitirá despesas classificadas nas Subfunções 361, 365, 366 e 367 classificadas na funcional aplicada à Educação, 12, tal como segue:

- Função 12 - Educação
- Subfunção 361 - Ensino Fundamental
- Subfunção 365 - Educação Infantil
- Subfunção 366 - Educação de Jovens e Adultos (*)
- Subfunção 367 - Educação Especial

(*) As despesas alocadas nessa subfunção, 366 - Educação de Jovens e Adultos, devem merecer especial atenção da auditoria, pois somente são permitidas, no caso dos Municípios, as pertinentes ao nível fundamental.

Há de se ressaltar que outras subfunções atípicas, vinculadas à função Educação também podem ser aceitas, tais como despesas da Administração Geral da Educação; exemplificando: Função 12 - Subfunção 122 - Administração Geral (já há Decisão na Casa que não considera despesas administrativas da educação por não estarem alocadas na Função 12; assim, a Função 12 é vital no sentido de se apurar as despesas da educação). Destaca-se que as despesas comuns às áreas da educação básica (no caso dos Municípios Educação Infantil, Especial, Educação de Jovens e Adultos -

Fundamental e Ensino Fundamental), Médio e Superior, devem ser rateadas de acordo com o número de matrículas em cada nível de ensino.

17. PROGRAMAÇÃO ORÇAMENTÁRIA. *Como prever Receitas e Despesas da Educação*

Na elaboração do orçamento anual, o órgão de planejamento do Município deve utilizar-se do seguinte método:

17.1. Previsão das Receitas da Educação

Orçá-las integralmente. A proposta orçamentária deve conter a previsão bruta das receitas e as deduções para a formação do FUNDEF.

Com a padronização dos procedimentos contábeis no tocante aos recursos destinados e oriundos do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação - FUNDEB, nos três níveis de governo, a fim de garantir a consolidação das contas exigidas na Lei de Responsabilidade Fiscal, instituiu-se a figura da conta retificadora da receita orçamentária, que se refere à retenção automática dos 20% (vinte por cento) das receitas vinculadas ao FUNDEB. Cabe destacar que o código da conta contábil retificadora é identificado pelo mesmo código da receita originária, sendo que o primeiro dígito será substituído pelo dígito 9.

Assim, a previsão da receita orçamentária dos impostos vinculados ao FUNDEB, da Transferência do FUNDEB e das contas de dedução da receita devem estar demonstradas juntamente com as demais receitas do Município.

Ao se prever todas as receitas, mesmo as retidas pelo FUNDEB, atende-se ao princípio orçamentário da universalidade e do orçamento bruto (art. 165, § 5º, CF combinado com os artigos 2º e 3º da Lei Federal nº 4.320/64).

Os recebimentos vindos do FUNDEB devem ser estimados como no exemplo abaixo:

Valor por aluno do 1º ao 5º anos do ensino fundamental urbano previsto para 2007	R\$ 946,29
Valor por aluno do 6º ao 9º anos do ensino fundamental urbano previsto para 2007 (R\$ 946,29 x 1,10)	R\$ 1.040,92
Valor por aluno de creche previsto para 2007 (R\$ 946,29 x 0,80)	R\$ 757,03
Valor por aluno de pré-escola previsto para 2007 (R\$ 946,29 x 0,90)	R\$ 851,66
Caso o Município, para o exercício de 2007, tenha 1000 matrículas de alunos de 1º a 5º anos do ensino fundamental, 800 de 6º a 9º anos do ensino fundamental, 1200 de creche e 1300 de pré-escola, a sua previsão de receita do FUNDEB deverá ser a seguinte:	
1000 (*) matrículas de alunos do 1º ao 5º anos do ensino fundamental urbano x valor por aluno (R\$ 946,29)	R\$ 946.290,00
800 (*) matrículas de alunos do 6º ao 9º anos do ensino fundamental urbano x valor por aluno (R\$ 1.040,92)	R\$ 832.736,00
1200 (*) matrículas de aluno de creche x valor por aluno (R\$ 757,03)	R\$ 908.436,00
1300 (*) matrículas de alunos da pré-escola x valor por aluno (R\$ 851,66)	R\$ 1.107.158,00
TOTAL	R\$ 3.794.620,00

(*) até o final do exercício o MEC divulgará estimativa de alunos por Estados e Municípios.

17.2. Previsão das Despesas da Educação

Orçá-las todas. A despesa deve ser fixada com base na previsão do valor líquido da receita prevista, isto é, o total da receita orçada menos o total das contas de dedução para formação do FUNDEB.

18. VALOR ALUNO/ANO. *Apenas uma previsão*

Orçar é prever, estimar, antecipar, no papel, uma realidade.

A estimativa é tanto mais difícil quando se refere à Receita Pública, que depende de inúmeros fatores para ingressar no Tesouro, tais como nível da atividade econômica, da fiscalização, dentre outros.

E o mesmo se dá com a previsão aluno/ano do FUNDEB.

Se o Estado H estimou o valor aluno de 1º ao 5º ano em R\$ 1.200,00 e o valor aluno do 6º ao 9º ano do ensino fundamental ur-

banco em R\$1.320,00, o valor aluno de creche em R\$ 960,00 e o valor aluno da pré-escola em R\$ 1.080,00, durante a execução orçamentária o que vale é saber a **efetiva** arrecadação do ICMS, FPE, FPM, IPI/Exportação, IPVA, ITR que ocorreu neste Estado. Conhecer, assim, o *bolo* real do FUNDEB sobre o qual as Prefeituras terão uma fatia (**coeficiente explicado no item 6 deste Manual**).

Portanto, o valor aluno/ano flutuará, para cima ou para baixo, durante os 12 meses do ano e, na média, as cifras poderão estar próximas ou distantes daqueles valores previstos.

19. CONTABILIZAÇÃO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

Do mesmo modo que se fez na Previsão (Orçamento), se fará no registro das receitas arrecadadas e despesas realizadas (Execução do Orçamento), ou seja, respeitando-se os já citados princípios da universalidade e do orçamento bruto.

A Prefeitura, durante o exercício, poderá utilizar controle extra-contábil para obter o valor que efetivamente ficará retido ao FUNDEB, ou seja, qual o montante de recursos destinados ao FUNDEB (contas de dedução da receita) menos o montante da conta de Transferência FUNDEB.

Ressalte-se que conforme Instruções vigentes desta Egrégia Corte de Contas, em artigo que trata do acompanhamento trimestral dos recursos aplicados no Ensino (§ 4º, da Lei Federal nº 9394/96-LDB) está disponibilizado no site www.tce.sp.gov.br o programa intitulado “PLANAE2007”, que deve ser alimentado pelos Municípios para cumprimento da exigência legal. Os demonstrativos constantes deste programa efetuam automaticamente a comparação entre a conta de Transferência do FUNDEB e o total pertinente às contas retificadoras (contas de dedução da receita), apurando-se, assim, o valor que efetivamente ficou retido ao FUNDEB.

As receitas e despesas desvinculadas do FUNDEB (IPTU, ISS etc) serão registradas como sempre foram. Aqui, não há qualquer mudança de procedimentos.

Os exemplos a seguir melhor ilustram o que foi dito:

Caso 1 – Município que recebe do Fundão MENOS do que para este contribui. Perda Líquida de R\$ 550.

RECEITA

a) Contas Retificadoras da Receita (dedução para formação do FUNDEB)

• Dedução da receita - FPM	400
• Dedução da receita - ICMS.....	400
• Dedução da receita - LC nº 87/96	100
• Dedução da receita IPI/Exportação	100
• Dedução da receita IPVA	300
• Dedução da receita ITR	50
TOTAL.....	1.350

b) Transferência de recursos do FUNDEB

• Transferência do FUNDEB	800
---------------------------------	-----

Caso 2 – Município que recebe do Fundão MAIS do que para este contribui. Ganho Líquido de R\$ 500.

a) Contas Retificadoras da Receita (dedução para formação do FUNDEB)

• Dedução da receita - FPM	400
• Dedução da receita - ICMS.....	400
• Dedução da receita - LC no 87/96.....	100
• Dedução da receita IPI/Exportação	100
• Dedução da receita IPVA	300
• Dedução da receita ITR	50
TOTAL.....	1.350

b) Transferência de recursos do FUNDEB

• Transferência do FUNDEB	1.850
---------------------------------	-------

20. CONTABILIZAÇÃO DO FUNDEB PELO PRINCÍPIO DO ORÇAMENTO BRUTO. *Como fica a apuração dos limites da Lei de Responsabilidade Fiscal?*

Conforme já comentado, a Secretaria do Tesouro Nacional, a fim de padronizar os procedimentos contábeis nos três níveis de

governo, de forma a garantir a consolidação das contas exigidas na Lei de Responsabilidade Fiscal e, de evitar duplicidade no registro da receita, criou as contas retificadoras da receita orçamentária referentes aos recursos vinculados ao FUNDEB.

A Lei de Responsabilidade Fiscal determina que sobre a Receita Corrente Líquida – RCL serão calculados os percentuais de gasto de pessoal, dos serviços de terceiros, da reserva de contingência, da dívida fundada ou consolidada. A partir dessa apuração, desdobramentos como corte de pessoal, de serviços terceirizados, dentre outros, poderão materializar-se na vida do Município. Fundamental, portanto, a precisa identificação da Receita Corrente Líquida.

Tendo em conta o jogo contábil do Fundo em questão, a apuração da Receita Corrente Líquida assim se processará

- **Município que recebe do FUNDEB menos do que a ele contribui (caso 1 do item 10):** Para apuração da Receita Corrente Líquida considera-se o total da receita corrente, desconsiderando-se o montante de receita da conta contábil de Transferência do FUNDEB,
- **Município que só recebe do FUNDEB e a ele nada contribui (caso 2 do item 10) -** Para apuração da Receita Corrente Líquida deve ser considerado o total da receita corrente menos o total das contas retificadoras das receitas de transferência de ICMS, Lei Kandir - LC nº 87/96, FPM, IPI/Exportação, IPVA e ITR (contas de dedução para formação do FUNDEB).

21. PERÍODO DE APLICAÇÃO DOS 25% E O EXCESSO DE ARRECADAÇÃO

A regra básica do financiamento da Educação, o art. 212 do Texto Constitucional, abrange os 12 meses do ano como período de aplicação do mínimo em MDE. E nem poderia ser diferente, já que o orçamento público obedece o princípio da anualidade.

Todavia, excessos de arrecadação podem ocorrer ao longo da execução do orçamento. Já que a lei orçamentária não previu certo aumento na receita de impostos, as dotações da Educação podem, agora, estar abaixo dos 25%; além do mais, em algum trimestre, a aplicação no Ensino pode ter-se dado abaixo dos 25%.

Para evitar esses contratempos, a LDB determina acompanhamento trimestral da execução de receitas e despesas educacionais. Se, entre janeiro a março ocorreu imprevisto ingresso de impostos e, por conta disso, a aplicação em MDE foi de 23%, já, entre abril a junho, a Prefeitura deverá aplicar 27%.

22. ÚNICA VINCULAÇÃO DA REFORMA EDUCACIONAL - ***O salário do profissional do magistério.***

60% do FUNDEB remunerará o profissional do magistério que, de fato, atua na atividade-fim da Educação Básica.

Quando aborda esse tema, a Emenda Constitucional nº 53, de 2006 define, claramente, o destinatário da vinculação, o profissional do magistério da educação básica em efetivo exercício. A Lei do FUNDEB abarca a questão, dispondo em seu texto quais são os profissionais do magistério: docentes e profissionais que oferecem suporte pedagógico direto ao exercício da docência: direção ou administração escolar, planejamento, inspeção, supervisão, orientação educacional e coordenação pedagógica.

A Emenda também especifica a remuneração desses profissionais e a definição de efetivo exercício:

- *remuneração - o total de pagamentos devidos aos profissionais do magistério da educação, em decorrência do efetivo exercício em cargo, emprego ou função, integrantes da estrutura, quadro ou tabela de servidores do Município, conforme o caso, inclusive os encargos sociais incidentes;*
- *efetivo exercício: atuação efetiva no desempenho das atividades de magistério da educação básica associada à sua regular vinculação contratual, temporária ou estatutária, com o ente municipal que o remunera, não sendo descaracterizado por eventuais afastamentos temporários previstos em lei (férias, licença gestante ou maternidade, licença para tratamento de saúde, licença-prêmio), com ônus para o empregador, que não impliquem rompimento da relação jurídica existente.*

Destaque-se que também poderão ser computados dentro dessa parcela de, no mínimo 60% (sessenta) por cento, as despesas com remuneração dos profissionais do magistério da educação

básica da rede pública de ensino cedidos para as instituições conveniadas para atendimento da educação infantil (creche e pré-escola) e educação especial.

Ainda, cesta básica, vale-refeição, vale-transporte, todos eles, não têm natureza salarial, posto que não se incorporam ao salário. Tais benefícios estão fora dos 60% para o profissional do magistério, mas, de outro lado, entram, sim, nos 40% do FUNDEB, ou nos demais recursos não vinculados ao FUNDEB (IPTU, ISS, ITBI, ITR da EC nº. 42).

A propósito, a Prefeitura deverá elaborar, sempre, duas folhas de pagamento para a educação básica:

- **1ª Folha** – profissionais do magistério da educação básica, que efetivamente atuem nos níveis de educação infantil (creche e pré-escola), ensino fundamental, educação de jovens e adultos (fundamental) e educação especial. Conforme as Instruções do TCESP, tal folha será validada, por meio de visto, pelo Conselho de Acompanhamento e Controle Social do FUNDEB;
- **2ª Folha** – servidores educacionais da atividade-meio.

23. 60% PARA O PROFISSIONAL DO MAGISTÉRIO. **Limite mensal ou anual?**

Aqui, prevalece o princípio orçamentário da anualidade.

Portanto, a fiscalização do uso dos 60% atentará para todo o exercício financeiro, todo o ano civil (1º/01 a 31/12), até porque não será possível gastar, em cada mês, aqueles 60% com o profissional do magistério, pois o 13º salário é empenhado, via de regra, no fim do ano.

Digamos que, de janeiro a outubro, o salário do profissional do magistério gire em torno de 52% do FUNDEB. Essa diferença de 8% fica por conta da provisão para o 13º, a ser empenhada entre novembro de dezembro.

24. PISO SALARIAL DO PROFESSOR

A Emenda Constitucional nº 53, de 2006, neste particular, estabeleceu que seria definido em Lei Federal o piso salarial profissio-

nal nacional para os profissionais da educação escolar pública e quais seriam as categorias de trabalhadores considerados profissionais da educação básica.

A Lei que regulamentou o FUNDEB, n.º 11.404, de 2007, em seu artigo 41 determinou que o Poder Público, em lei específica, deverá fixar, até 31 de agosto de 2007, piso salarial profissional nacional para os profissionais do magistério público da educação básica.

Assim, o Plano de Carreira do Magistério, aprovado por lei local, deverá estar de acordo com o novo piso salarial.

25. PROFESSOR LEIGO

Diferente do que muitos pensam, professor leigo não é o despreparado, o desqualificado para lecionar.

A rigor, um engenheiro não pode dar aulas de matemática se não frequentou curso de licenciatura. Este é um dos casos de professor leigo.

Assim, professores com diploma de 2º Grau, especializados em Magistério (antigo Normal) podem somente dar aulas do 1º ao 4º ano (antigo primário).

Docentes com curso superior e licenciatura plena podem ministrar aulas do 5º ao 9º ano (antigo ginasial).

Com os recursos do FUNDEB, entretanto, os investimentos na habilitação e/ou capacitação de professores poderão ser custeados somente com a parcela de até 40% desses recursos.

Enquanto isso o professor leigo permanecerá num quadro funcional à parte e, depois, se efetivará mediante concurso público; vale dizer, a habilitação, por si só, não regulariza a situação funcional desse profissional (cf. art. 67, I, LDB).

26. PLANO DE CARREIRA E REMUNERAÇÃO DO MAGISTÉRIO

Esse Plano faz parte do objetivo geral de valorizar o professor.

A concepção e implantação de um Plano de Carreira e de Remuneração do Magistério é uma obrigatoriedade prevista na Lei, cujo escopo é assegurar o necessário ordenamento da carreira

de magistério, com estímulo ao trabalho em sala de aula, promovendo a melhoria da qualidade do ensino e a remuneração condigna ao profissional do magistério, na qual se deve incorporar os recursos do FUNDEB, inclusive os eventuais ganhos financeiros por este proporcionados.

A Lei nº 10.172, de 09/01/2001, ao instituir o Plano Nacional de Educação – PNE, estabeleceu o prazo de um ano para implantação desses Planos de Carreira.

As Instruções vigentes desta Corte solicitam que a Prefeitura encaminhe a lei que criou o instrumento em questão. Isto, por ocasião da prestação anual de contas ao TCESP (31 de março de cada ano).

27. RECURSOS DO FUNDEB SÓ GARANTEM EMPRÉSTIMOS VOLTADOS À EDUCAÇÃO

Existem dois tipos de empréstimo para o setor público: a) os que se garantem por impostos (ARO); b) os que NÃO são garantidos por impostos (operações tradicionais de crédito e colocação de títulos públicos no mercado).

As ARO – Operações para Antecipação da Receita Orçamentária de Impostos são contratadas para cobrir insuficiências de caixa. Não detêm destino específico no pagamento das despesas públicas.

Não se pode afirmar, com certeza, que determinada ARO financiou a área educacional do Município.

Por isso, somente 80% do ICMS, FPM, IPI/Exportação, IPVA e ITR podem garantir (caucionar) as ARO, pois os outros 20% estarão vinculados ao FUNDEB.

28. DESPESAS QUE ENTRAM NO CÁLCULO DOS 25% DA EDUCAÇÃO DO MUNICÍPIO

De modo geral, revelam-se elas no art. 70, LDB.

De forma mais detalhada, passamos a relacionar as despesas típicas de manutenção e desenvolvimento do ensino – MDE.

Mas, atenção, todos esses gastos só cabem nos 25% do Município, quando relacionarem-se à Educação Infantil, Especial e de Jovens e Adultos (Fundamental) e ao Ensino Fundamental:

- salário e encargos do professor; vale aqui esclarecer que o PASEP, despesa com pessoal que é, entra, proporcionalmente, nos 25%; vale também ressaltar que, segundo entendimento do próprio MEC, a merendeira entra nos 25%;
- salário e encargos dos especialistas que apóiam a atividade docente (diretores, supervisores, orientadores pedagógicos);
- treinamento do profissional do magistério;
- salário e encargos dos servidores que atuam nas atividades-meio do ensino;
- construção, conservação e manutenção de creches e escolas;
- aquisição de prédios para funcionamento de creches e escolas;
- aquisição e manutenção de equipamentos voltados ao ensino;
- levantamentos estatísticos, estudos e pesquisas relativas ao aprimoramento da qualidade do ensino e à sua expansão;
- aquisição de materiais necessários às atividades-meio do ensino (apoio administrativo a creches e escolas);
- bolsas de estudo a alunos de escolas públicas e privadas, desde que atendidas as condições do art. 213, § 1º da Constituição Federal;
- amortização do principal, pagamento de juros e demais encargos sobre empréstimos e financiamentos aplicados em despesas típicas do ensino;
- aquisição de material didático-escolar;
- transporte de alunos;
- subvenção a escolas comunitárias, confessionais e filantrópicas que se enquadrem inteiramente nas condições dos incisos I e II do art. 213, da Constituição Federal, combinado com o inciso IV, art. 77, LDB, bem assim as cautelas do art. 26 da Lei de Responsabilidade Fiscal;
- subvenção às instituições comunitárias, confessionais ou filantrópicas sem fins lucrativos e conveniadas com o poder público que se enquadrem inteiramente nas condições dos incisos I a V do § 2º e § 4º do art. 8º da Lei 11.494/07, bem assim as cautelas do art. 26 da Lei de Responsabilidade Fiscal;
- inativos que serviram na Educação (**vide item 30, deste Manual**).

29. DESPESAS IMPRÓPRIAS NOS 25% DA EDUCAÇÃO MUNICIPAL

De modo geral, revelam-se elas no art. 71, LDB.

De forma mais detalhada, passamos a relacionar despesas que não podem compor os 25% do Município:

- pesquisa não vinculada às instituições de ensino ou que não vise aprimorar a qualidade do ensino ou sua expansão;
- subvenção a instituições assistenciais, desportivas e culturais, sejam elas públicas ou privadas;
- formação de quadros especiais para a administração pública;
- merenda escolar;
- programas escolares de assistência médico-odontológica, farmacêutica, psicológica e social;
- obras de infra-estrutura que beneficiam creches e escolas (ex.: pavimentação e iluminação de rua em frente a prédio escolar);
- pagamento de professores e demais trabalhadores da Educação em desvio de função ou em atividade alheia ao ensino;
- bolsas de estudos a secundaristas e universitários;
- ensino à distância (art. 32, § 4º, LDB);
- qualquer despesa relacionada aos ensinos médio e superior.

Por uma questão absolutamente lógica, deve-se expurgar empenhos NÃO LIQUIDADOS até o momento da auditoria “in loco”.

30. INATIVOS

A despesa com inativos da Educação poderá ser incluída nos 25%, desde que, para tanto, haja autorização na lei orçamentária anual e, do valor total, sejam abatidas as contribuições funcionais e patronais ao regime próprio de previdência (proporção dos servidores da área educacional).

31. REPASSES A CADA DEZ DIAS

Os recursos vinculados ao FUNDEB serão transferidos nos mesmos prazos e condições em que sempre ocorreram os repasses do ICMS, FPM, IPI/Exportação, IPVA e ITR.

Quanto aos demais recursos, a Tesouraria Central da Prefeitura deve entregar, a cada dez dias, o dinheiro que pertence à Educação do Município. É o que determina o art. 69, § 5º, LDB.

Para tanto, serão feitos depósitos nas contas vinculadas à MDE.

Caso contrário, as autoridades competentes serão responsabilizadas, civil e criminalmente.

Por tudo isso, a Secretaria ou Departamento de Educação terá disponível os recursos para honrar as despesas já comprometidas (empenhadas).

Portanto, o valor dos Restos a Pagar da Educação deve estar coberto consoante o saldo de suas contas vinculadas.

Senão, das duas, uma: ou a Tesouraria Central não vem repassando, no prazo, os recursos da Educação, ou esta não faz planejamento de caixa (empenhos maiores que a previsão de repasses financeiros). As duas situações merecerão destaque negativo nos relatórios do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, mediante glosa sobre a despesa empenhada.

Cabe destacar que o saldo a descoberto vem sendo, por esta Corte, expurgado da aplicação orçamentária.

32. CANCELAMENTO DE RESTOS A PAGAR

A Auditoria dispensará especial atenção aos Restos a Pagar da Educação. Cancelamentos indevidos desfiguram o montante antes aplicado em MDE. Caso não haja possibilidade de reverter o juízo do exercício em que se deu o empenho, este Tribunal dispõe de meios para detectar e penalizar, ainda que *a posteriori*, essa inconstitucional manipulação. Caso haja o cancelamento o Município aplicará o mínimo constitucional e mais o valor anulado. Assim, o desfazimento de Restos a Pagar torna-se receita adicional do Ensino.

33. CONTAS BANCÁRIAS DA EDUCAÇÃO

O órgão responsável pela Educação manterá, ao menos, três contas bancárias:

- conta **única e específica** no Banco do Brasil para movimentar as transferências do FUNDEB (*)
- conta em qualquer banco público, para movimentar as receitas da Educação NÃO vinculadas ao FUNDEB;
- conta para movimentar a participação do Município na Cota Municipal Salário-Educação.

(*) *O órgão da Educação poderá transferir o saldo dessa conta para qualquer outro banco público. No entanto, essa outra conta terá, também, natureza vinculada e a seguinte denominação: “Aplicação de Recursos do FUNDEB”.*

34. ORDENADOR DA DESPESA EDUCACIONAL

Ordenador da despesa é quem assina Notas de Empenho e Ordens de Pagamento. Na área educacional esse ordenador será formalmente designado pelo Governador ou Prefeito, devendo ser ele o responsável pelo órgão da Educação Estadual ou Municipal (*titular da Secretaria, Departamento ou Diretoria de Educação*). Para tanto, há de haver Decreto Executivo delegando, expressamente, a função de ordenar despesas.

A responsabilidade por irregularidades, no entanto, estender-se-á ao titular da pessoa jurídica de direito interno, Estado ou município.

35. SOLICITAÇÃO E LIQUIDAÇÃO DA DESPESA EDUCACIONAL

O pedido de compra e o recebimento de materiais/serviços/obras estarão sob a responsabilidade de servidores designados, em Portaria, pelo Secretário ou Diretor Municipal da Educação. Assim, a papelada correspondente (requisições, notas de recebimento etc.) terá, via de regra, a assinatura identificada de um desses funcionários.

36. SALÁRIO-EDUCAÇÃO – ABATIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES

As empresas poderão abater da contribuição ao Salário-Educação, apenas e tão-somente, o custo educacional dos trabalhadores/alunos beneficiados antes de 1º/01/1997. O benefício da dedução não alcança o empregado que solicitou ingresso depois dessa data.

37. MUNICIPALIZAÇÃO DO ENSINO FUNDAMENTAL. ***Convênio com o Governo Estadual***

A Lei do FUNDEB, nº 11.494, de 2007, em seu artigo 18 prevê que, “*os estados e os municípios poderão celebrar convênios para transferência de alunos, recursos humanos, materiais e encargos financeiros, assim como de transporte escolar, acompanhados da transferência imediata de recursos financeiros correspondentes ao número de matrículas assumido pelo ente federado*”.

Portanto, prefeituras municipais e governos estaduais têm liberdade e autonomia para celebrar convênios com esta finalidade, com base nos parâmetros que forem negociados e definidos entre os dois governos, respeitada a legislação que disciplina a celebração de convênios.

Assim, o Município que estiver perdendo dinheiro para o Fundão deverá fazer conta de *lucros e perdas*.

De um lado, o número de alunos que poderiam ser assumidos VEZES o valor que o FUNDEB vem pagando por aluno do Ensino Fundamental. Aqui, estaria o lado positivo da conta.

De outro lado, os custos das escolas, hoje estaduais: salário e encargos do professorado, manutenção dos prédios escolares, compra de material didático-pedagógico, reposição de equipamentos etc. Aqui, o lado negativo da conta.

A partir daí, o Prefeito tomará uma dessas três decisões:

- municipalização de todas as escolas estaduais;
- municipalização de parte das escolas estaduais;
- manutenção das coisas do jeito que estão.

As duas primeiras alternativas dependerão de lei municipal.

38. PUBLICAÇÕES SOLICITADAS

38.1 - Segundo o art. 72 da LDB: publicação bimestral de receitas e despesas com MDE, destacadas no documento a que se refere o art. 165, § 3º da Constituição Federal, o Relatório Resumido da Execução Orçamentária, cujo conteúdo foi regulamentado pela Lei de Responsabilidade Fiscal (art. 52 e 53).

38.2 - Segundo o art. 256, Constituição Paulista: publicação trimestral do Demonstrativo da Aplicação no Ensino.

39. ENSINO FUNDAMENTAL - *em 9 anos*

A Lei nº 11.274, de 2006, torna obrigatório o início do Ensino Fundamental aos seis anos de idade, com duração de 9 (nove) anos, e estabeleceu um prazo, ou seja, até 2010, para implementação de tal obrigatoriedade.

Portanto, a educação infantil e o ensino fundamental deverão abranger as seguintes etapas, faixas etárias e duração:

Etapa de Ensino	Faixa Etária Prevista	Duração
Educação Infantil	Até cinco anos de idade	
Creche	Até três anos de idade	
Pré-Escola	4 e 5 anos de idade	
Ensino Fundamental	Até 14 anos de idade	9 anos
Anos iniciais	De 6 a 10 anos de idade	5 anos
Anos finais	De 11 a 14 anos de idade	4 anos

40. FISCALIZAÇÃO

40.1. Conselhos Municipais de Acompanhamento e Controle Social do FUNDEB (CACs)

A rigor, esses Conselhos deveriam estar funcionando desde 1º/03/2007, depois de aprovados por lei local.

O *caput* do artigo 24 da Lei nº 11.494/2007 prevê a instituição deste Conselho, sendo que seus membros deverão ser indicados pelos segmentos que representam, nos termos do § 1º do mesmo artigo, observando-se os impedimentos inseridos em seu § 5º, que reza:

“§ 5º São impedidos de integrar os conselhos a que se refere o caput deste artigo:

- I. cônjuge e parentes consangüíneos ou afins, até 3º (terceiro) grau, do Presidente e do Vice-Presidente da República, dos Ministros de Estado, do Governador e do Vice-Governador, do Prefeito e do Vice-Prefeito, e dos Secretários Estaduais, Distritais ou Municipais;*
- II. tesoureiro, contador ou funcionário de empresa de assessoria ou consultoria que prestem serviços relacionados à administração ou controle interno dos recursos do Fundo, bem como cônjuges, parentes consangüíneos ou afins, até 3º (terceiro) grau, desses profissionais;*
- III. estudantes que não sejam emancipados;*
- IV. pais de alunos que:
 - a. exerçam cargos ou funções públicas de livre nomeação e exoneração no âmbito dos órgãos do respectivo Poder Executivo gestor dos recursos; ou*
 - b. prestem serviços terceirizados, no âmbito dos Poderes Executivos em que atuam os respectivos conselhos.”**

Deve ocorrer a comunicado ao prefeito do nome dos membros para designação oficial de suas funções.

Cabe aos CACS:

- proceder ao acompanhamento e controle social sobre a distribuição, a transferência e a aplicação dos recursos do Fundo, no âmbito do Município;
- supervisionar o censo escolar e a elaboração da proposta orçamentária anual do Município;
- controlar se os depósitos da conta única e específica do FUNDEB estão sendo empregados, correta e exclusivamente, na Educação Básica (Educação Infantil, Especial, de Jovens e Adultos e Ensino Fundamental);
- controlar se, no ano, 60% dos recursos do FUNDEB remuneraram os profissionais do magistério da educação básica (salário + encargos);
- instruir, com parecer, as prestações de contas a serem apresentadas ao respectivo Tribunal de Contas;

- acompanhar e controlar a execução dos recursos federais transferidos à conta do Programa Nacional de Apoio ao Transporte do Escolar – PNATE e do Programa de Apoio aos Sistemas de Ensino para Atendimento à Educação de Jovens e Adultos, verificando os registros contábeis e os demonstrativos gerenciais relativos aos recursos repassados, responsabilizando-se pelo recebimento, análise da Prestação de Contas desses Programas.

Os CACS não são instância de decisão, não administram o dinheiro do FUNDEB, porém controlam sua adequada movimentação.

Este Tribunal acredita, de fato, na conveniência e oportunidade dos CACS; tanto é assim que as folhas e relações de pagamento dos profissionais do magistério da educação básica serão validadas por esses Conselhos, os quais, também, remeterão a esta Corte pareceres trimestrais de gestão local do FUNDEB. Isto tudo está determinado nas Instruções vigentes desta Corte.

O Conselho Municipal de Acompanhamento e Controle Social do FUNDEB não dispõe de estrutura administrativa, sendo composto por representante do Poder Executivo, do órgão responsável pela Educação Municipal, de professores, de diretores, de servidores, de pais de alunos e dos estudantes. Integrarão também o Conselho um representante do Conselho Tutelar e um membro do Conselho Municipal, se existir. É, pois, uma instância que reúne Administração e comunidade.

Para que o Conselho desempenhe suas atividades e efetivamente exerça suas funções, o Poder Executivo deve oferecer o necessário apoio material e logístico, disponibilizando, permanentemente, os registros contábeis e os demonstrativos gerenciais mensais do Fundo em questão, e, se necessário, local para reuniões, meio de transporte, materiais, equipamentos etc, de forma a assegurar a realização periódica das reuniões de trabalho.

Os Conselheiros do CACS poderão, sempre que julgarem oportuno:

- oferecer manifestação formal acerca dos registros contábeis e dos demonstrativos gerenciais do Fundo ao Poder Legislativo local e aos órgãos de controle interno e externo;

- convidar, por decisão da maioria de seus membros, o Secretário de Educação competente ou servidor equivalente para prestar esclarecimentos acerca do fluxo de recursos e a execução das despesas do Fundo, devendo a autoridade convocada apresentar-se em prazo não superior a 30 (trinta) dias;
- solicitar ao Poder Executivo cópia de documentos atinentes a:
 - licitação, empenho, liquidação e pagamento de obras e serviços custeados com recursos do Fundo;
 - folhas de pagamento dos profissionais da educação, as quais deverão discriminar aqueles em efetivo exercício na educação básica e indicar o respectivo nível, modalidade ou tipo de estabelecimento a que estejam vinculados;
 - documentos referentes aos convênios com instituições;
 - outros documentos necessários ao desempenho de suas funções;
- realizar visitas e inspeções *in loco* para verificar:
 - o desenvolvimento regular de obras e serviços efetuados nas instituições escolares com recursos do Fundo;
 - a adequação do serviço de transporte escolar;
 - a utilização em benefício do sistema de ensino de bens adquiridos com recursos do Fundo.

Os Conselheiros do CACS não serão remunerados, atuarão com autonomia, sem vinculação ou subordinação institucional ao Poder Executivo.

40.2. Tribunal de Contas do Estado de São Paulo – TCESP

A aplicação no ensino é prioridade na fiscalização das contas públicas (art. 73, LDB).

As Instruções vigentes disciplinam o controle que cabe ao TCESP na legislação educacional em vigor.

Nelas estão previstos o envio e a guarda de documentos que instrumentalizarão o controle **concomitante e posterior** à execução de receitas e despesas da Educação.

Desse modo, os municípios paulistas encaminharão ou disponibilizarão os documentos que se seguem:

40.2.1. Controle Posterior à Execução da Despesa Educacional:

a) remessa até 31 de março do ano seguinte ao de publicação da norma:

- normas que instituíram o Conselho Municipal de Controle Social do FUNDEB e o Plano de Carreira e Remuneração do Magistério;
- norma que permitiu a municipalização, parcial ou total, do ensino - lei e termo de convênio.

b) remessa até 31 de março de cada ano:

- relação de Restos a Pagar vinculados à MDE;
- cópia do boletim de caixa e bancos de 31 de dezembro e respectiva conciliação bancária, dos recursos próprios repassados decencialmente, dos recursos do FUNDEB e dos demais recursos.

c) arquivo específico à disposição da Auditoria do TCE/SP:

- documentação das despesas pertinentes ao ensino, separadas das demais, distinguindo-se as amparadas por recursos próprios, pelos recursos do FUNDEB, e FUNDEF (no caso de saldo de exercícios anteriores), convênios, Cota Municipal e Estadual do Salário Educação;
- folhas de pagamento salariais dos profissionais do Magistério da Educação Básica, devidamente vistas pelo Conselho;
- extratos bancários e respectivas conciliações das contas vinculadas ao ensino, a saber:

a) Com recursos próprios repassados decencialmente;

b) Com recursos recebidos do FUNDEB;

c) Com saldo de recursos do FUNDEF;

d) Com os demais recursos.

- processos licitatórios, de inexigibilidades e de dispensas, devidamente formalizados, que envolvam recursos do ensino, contendo os documentos obrigatórios relacionados pela Lei de Licitações e Contratos e suas Alterações;
- registros contábeis e demonstrativos gerenciais, mensais e atualizados, relativos aos recursos repassados ou recolhidos à conta do FUNDEB.

40.2.2. Controle Simultâneo à Execução:

Remessa até o dia 30 do mês subsequente ao encerramento de cada trimestre:

- demonstrativo das conciliações bancárias das contas vinculadas ao ensino, referente ao mês de encerramento do trimestre;
- demonstrativo trimestral das despesas realizadas segundo sua natureza, consoante artigo 70 da Lei Federal nº 9.394/96, individualizando-se as que se fizerem com recursos do FUNDEB e as suportadas com recursos próprios e de transferências não vinculadas ao FUNDEB;
- demonstrativo dos repasses decendiais dos recursos não vinculados ao FUNDEB;
- cópia da publicação a que alude o artigo 256 da Constituição Estadual;
- pareceres trimestrais do Conselho sobre o acompanhamento e o controle social da repartição, transferência e aplicação dos recursos do FUNDEB.

Os demonstrativos de que tratam os itens II e III acima deverão ser encaminhados por meio eletrônico, de conformidade com programa disponibilizado por este Tribunal, acompanhados de protocolo de entrega gerado pelo programa e assinado pelo Prefeito, Secretário da Educação, Contador e Membros do Conselho de Educação, quando houver e no que couber, no tocante à veracidade das informações ali contidas.

41. IMPLICAÇÕES PELO DESCUMPRIMENTO DA NOVA LEGISLAÇÃO EDUCACIONAL

O Município estará sujeito aos seguintes embaraços:

- parecer desfavorável às contas pelo TCESP, que, se mantido pela Câmara Municipal, poderá sujeitar o Prefeito à inelegibilidade por 5 anos (art. 1º, I, g, LC 64/90);
- impedimento de receber auxílios/subvenções/contribuições da União e do Estado (art. 87, § 6º, LDB);
- impedimento de contratar empréstimos e financiamentos (exceto ARO), conforme art. 13, VIII da Resolução 78, de 1998, do Senado Federal;

- intervenção pelo Estado (art. 35, III, Constituição Federal);
- imputação de crime de responsabilidade à autoridade competente (art. 5º, § 4º, LDB);
- Impedimento de receber transferências voluntárias de outros entes federados, exceto para as áreas de Saúde, Educação e Assistência Social (art. 25 da Lei de Responsabilidade Fiscal).

42. CONTRATAÇÃO DE SISTEMAS DE ENSINO

É crescente o número de municípios que vêm contratando *sistemas de ensino*, os quais, em geral, compreendem o fornecimento de material didático apostilado, como também, de acordo com o escopo do contrato, a utilização de *softwares* pedagógicos visando o acesso do aluno da rede pública a sistemas informatizados de aprendizagem. Diante dessa realidade, o Tribunal expediu Deliberação datada de 22/08/07, em face do constante do TC-A-21176/026/06, publicada no DOE de 23/08/07, que reza:

“DELIBERAÇÃO

TC-A-21176/026/06

Dispõe sobre a contratação de sistemas de ensino.

O TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO, no uso de suas atribuições constitucionais e legais, considerando o crescente interesse da Administração Pública na contratação de sistemas de ensino;

Considerando que essa prática ora se apóia na inexigibilidade ou dispensa de licitação, ora no correspondente procedimento licitatório;

Considerando recomendável que licitações da espécie sejam resolvidas mediante necessária avaliação da qualidade técnico-pedagógica do material e serviços fornecidos;

Considerando, por fim, experiência recente decorrente do painel interativo a respeito da aplicação de recursos no Ensino, que integrou ciclo de debates promovidos pelo Tribunal:

RESOLVE EDITAR DELIBERAÇÃO, do seguinte teor:

Artigo 1º - A contratação dos sistemas de ensino deverá ser precedida do correspondente processo licitatório, preferencialmente do tipo técnica e preço.

Artigo 2º - Esta Deliberação entra em vigor na data de sua publicação.

São Paulo, 22 de agosto de 2007

ANTONIO ROQUE CITADINI

Presidente e Relator”

43. IMPLICAÇÕES NA ÁREA ESTADUAL

A orientação contida neste Manual aplica-se, no que couber, ao Governo do Estado de São Paulo.

GLOSSÁRIO DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ADCT	Ato das Disposições Constitucionais Transitórias
ARO	Antecipação da Receita Orçamentária
CACS	Conselhos Municipais de Acompanhamento e Controle Social do FUNDEB
CE	Constituição Estadual
CF	Constituição Federal
FNDE	Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação
FPE	Fundo de Participação dos Estados
FPM	Fundo de Participação dos Municípios
FUNDEF	Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério
FUNDEB	Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação
ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
IOF	Imposto sobre Operações Financeiras
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IPI/Exp.	Imposto sobre Produtos Industrializados/Exportação
IPTR	Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural
IPTU	Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana
IPVA	Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores
IR	Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza
IRRF	Imposto sobre a Renda Retido na Fonte
ISS	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza
ITBI	Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis “Inter Vivos”
LC	Lei Complementar
LDB	Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional
MDE	Manutenção e Desenvolvimento do Ensino
MEC	Ministério de Educação e do ESPORTE
PASEP	Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público
TCESP	Tribunal de Contas do Estado de São Paulo

imprensaoficial

IMPrensa OFICIAL DO ESTADO DE SÃO PAULO

projeto gráfico e capa

Guen Yokoyama

editoração gráfica

Fatima Consales

formato 160 x 230 cm

tipologia Din 1451 Std, Perpetua e Utopia

papel miolo Offset 90 g/m²

papel capa Cartão Triples 250 g/m²

número de páginas 56

tiragem 3000

editoração, ctp, impressão e acabamento

imprensaoficial

Rua da Mooca, 1921 São Paulo SP
Fones: 6099-9800 - 0800 0123401
www.imprensaoficial.com.br

apoio gráfico

imprensaoficial