

Aviso nº 973 - GP/TCU

Brasília, 23 de dezembro de 2024.

Excelentíssimo Senhor Presidente do Congresso Nacional,

Encaminho a Vossa Excelência, para conhecimento, cópia do Acórdão nº 2590/2024 (acompanhado dos respectivos Relatório e Voto), prolatado pelo Plenário deste Tribunal, na Sessão Ordinária de 4/12/2024, ao apreciar os autos do TC-003.297/2022-5, da relatoria do Ministro Aroldo Cedraz.

Esclareço que o mencionado processo trata de Relatório de Levantamento acerca dos procedimentos adotados pelo Ministério da Educação e pelo então Ministério da Economia, voltados para implantação das rotinas de definição do valor da Complementação da União ao Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb) e sua distribuição aos entes subnacionais, bem como para levantar possíveis riscos jurídico-fiscais com a constitucionalização do Custo Aluno Qualidade (CAQ).

Respeitosamente,

(Assinado eletronicamente)

Vital do Rêgo
Vice-Presidente, no exercício da Presidência

A Sua Excelência o Senhor
Senador RODRIGO PACHECO
Presidente do Congresso Nacional
Brasília – DF

ACÓRDÃO Nº 2590/2024 – TCU – Plenário

1. Processo nº TC 003.297/2022-5.
2. Grupo I – Classe de Assunto: V – Levantamento.
3. Interessados/Responsáveis:
 - 3.1. Interessado: Identidade preservada.
 - 3.2. Responsável: Identidade preservada.
4. Órgãos/Entidades: Ministério da Economia (extinto); Ministério da Educação; Secretaria-Executiva do Ministério da Economia (extinto); Secretaria-Executiva do Ministério da Educação.
5. Relator: Ministro Aroldo Cedraz.
6. Representante do Ministério Público: não atuou.
7. Unidade Técnica: Unidade de Auditoria Especializada em Orçamento, Tributação e Gestão Fiscal (AudFiscal); Unidade de Auditoria Especializada em Educação, Cultura, Esporte e Direitos Humanos (AudEducação).
8. Representação legal: não há.

9. Acórdão:

VISTOS, relatados e discutidos estes autos de Relatório de Levantamento acerca dos procedimentos adotados pelos Ministérios da Educação e então Ministério da Economia, voltados para implantação das rotinas de definição do valor da Complementação da União ao Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb) e sua distribuição aos entes subnacionais, bem como levantar possíveis riscos jurídico-fiscais com a constitucionalização do Custo Aluno Qualidade (CAQ);

ACORDAM os Ministros do Tribunal de Contas da União, reunidos em Sessão do Plenário, diante das razões expostas pelo Relator, em:

9.1. comunicar ao Ministério da Fazenda (MF) de que a ineficácia do indicador de potencial de arrecadação tributária da Complementação-VAAT ao Fundeb pode comprometer o incentivo previsto pelo Fundo para que os entes federados se esforcem para arrecadar adequadamente os tributos de sua competência, conforme previsão disposta no art. 10, § 2º, da Lei 14.113/2020;

9.2. comunicar à Comissão Intergovernamental de Financiamento para a Educação Básica de Qualidade (CIFEBQ), que a falta de formalização do regime de colaboração entre Estado e Município e a respectiva execução nos termos do art. 158, § 1º, inciso II, da Constituição Federal e do art. 3º da Emenda Constitucional 108/2020 (ICMS Educação), inviabiliza a habilitação do ente à Complementação-VAAR ao Fundeb, conforme art. 14, § 1º, inciso IV, da Lei 14.113/2020;

9.3. comunicar ao Ministério da Fazenda (MF), ao Ministério da Educação (MEC) e ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), responsáveis pelo Siope, que a falta de interoperabilidade entre o Siope e o Siconfi pode resultar em judicialização por conflito federativo, quando a União dispõe de informações essenciais no Siconfi, nos termos do art. 163-A da Constituição, para aplicar a metodologia de distribuição da Complementação-VAAT entre os entes da federação, nos casos em que os órgãos de educação estaduais, distrital e municipais não disponibilizaram as suas informações sobre orçamentos públicos em educação no Siope, a despeito do estabelecido no art. 38, caput e § 3º, da Lei 14.113/2020, que obriga o registro bimestral, neste sistema, das informações sobre o cumprimento dos percentuais de aplicação dos recursos do Fundeb em MDE, bem como obriga a observância a padrões de interoperabilidade e a necessidade de integração de dados com os demais sistemas eletrônicos de dados contábeis, orçamentários e fiscais;

9.4. comunicar ao Congresso Nacional que as projeções do então Ministério da Economia indicam que o custo da Complementação da União ao Fundeb, no período acumulado de 2021-2026, exigirá o aporte de R\$ 264,33 bilhões;

9.5. comunicar ao Ministério da Fazenda (MF), à Advocacia Geral da União (AGU), ao Ministério da Educação (MEC) e ao Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (Inep), que o processo de regulamentação do CAQ pode resultar em:

9.5.1. pressão sobre as contas dos entes subnacionais no que se refere ao limite de despesa com pessoal, com base no art. 169 da Constituição Federal e nos arts. 18 a 23 da LRF;

9.5.2. criação de Despesa Obrigatória de Caráter Continuado para a União sem:

9.5.2.1. a compensação necessária para o seu atendimento, em dissonância com o art. 17, § 2º, da Lei Complementar 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal-LRF (aumento permanente de receita ou pela redução permanente de despesa); e

9.5.2.2. atender os pressupostos de sustentabilidade fiscal dispostos nos art.163, inciso VIII, art. 164-A, parágrafo único, e art. 165, § 2º, da Constituição Federal, inseridos pela Emenda Constitucional 109/2021;

9.6. levantar o sigilo do processo, com exceção da seção IV 3.4 do Relatório de peça 253 e das peças 40 a 44, 47, 49 a 72 e 210 a 223, que devem ser mantidas em sigilo, por tratarem de tema sensível para os interesses da União no plano judicial e envolverem a atuação estratégica da AGU;

9.7. dar ciência deste Acórdão, bem como do voto e do relatório que o fundamentam à Primeira Câmara do Ministério Público Federal (MPF) – Direitos Sociais e Fiscalização de Atos Administrativos em geral, à Comissão de Educação e à Comissão de Finanças e Tributação da Câmara dos Deputados, à Comissão de Educação, Cultura e Esporte, à Comissão de Assuntos Econômicos do Senado Federal e à Unidade de Auditoria Especializada em Educação, Cultura, Esporte e Direitos Humanos (AudEducação);

9.8. arquivar os presentes autos com fulcro no art. 169, inciso V, do Regimento Interno.

10. Ata nº 48/2024 – Plenário.

11. Data da Sessão: 4/12/2024 – Ordinária.

12. Código eletrônico para localização na página do TCU na Internet: AC-2590-48/24-P.

13. Especificação do quórum:

13.1. Ministros presentes: Bruno Dantas (Presidente), Walton Alencar Rodrigues, Augusto Nardes, Aroldo Cedraz (Relator), Vital do Rêgo, Jorge Oliveira, Antonio Anastasia e Jhonatan de Jesus.

13.2. Ministro-Substituto convocado: Augusto Sherman Cavalcanti.

13.3. Ministro-Substituto presente: Marcos Bemquerer Costa.

(Assinado Eletronicamente)

BRUNO DANTAS

Presidente

(Assinado Eletronicamente)

AROLDO CEDRAZ

Relator

Fui presente:

(Assinado Eletronicamente)

CRISTINA MACHADO DA COSTA E SILVA

Procuradora-Geral

GRUPO I – CLASSE V – Plenário

TC 003.297/2022-5

Natureza: Relatório de Levantamento.

Órgãos/Entidades: Ministério da Economia (extinto); Ministério da Educação; Secretaria-Executiva do Ministério da Economia (Extinto); Secretaria-Executiva do Ministério da Educação.

Responsável: Identidade preservada.

Interessado: Identidade preservada.

Representação legal: não há.

SUMÁRIO: LEVANTAMENTO. DEFINIÇÃO DO VALOR DA COMPLEMENTAÇÃO DA UNIÃO AO NOVO FUNDO DE MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DA EDUCAÇÃO BÁSICA E DE VALORIZAÇÃO DOS PROFISSIONAIS DA EDUCAÇÃO (FUNDEB). RISCOS JURÍDICOS E FISCAIS RELATIVOS À COMPLEXIDADE DO CÁLCULO DA COMPLEMENTAÇÃO DA UNIÃO E DISTRIBUIÇÃO AOS ENTES SUBNACIONAIS. RISCOS ASSOCIADOS À CONSTITUCIONALIZAÇÃO DO CONCEITO DE CUSTO ALUNO QUALIDADE (CAQ). COMUNICAÇÕES. ARQUIVAMENTO.

RELATÓRIO

Adoto, como Relatório, a instrução de peça 253, omitindo a seção IV 3.4 do documento, por tratar de tema sensível para os interesses da União no plano judicial e envolver a atuação estratégica da Advocacia Geral da União (AGU):

“I. Apresentação

1. Este levantamento teve como objetivo conhecer os procedimentos adotados pelos Ministério da Educação e então Ministério da Economia voltados para implantação das rotinas de definição do valor da Complementação da União ao Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb) aprovado pela Emenda Constitucional 108/2020 e sua distribuição aos entes subnacionais, bem como levantar possíveis riscos jurídico-fiscais com a constitucionalização do Custo Aluno Qualidade (CAQ).
2. O trabalho foi realizado pela Unidade de Auditoria Especializada em Orçamento, Tributação e Gestão Fiscal (AudFiscal) – antiga Secretaria de Macroavaliação Governamental (Semag) – e pela então Secretaria de Controle Externo da Educação, da Cultura e do Desporto (SecexEducação), atual Unidade de Auditoria Especializada em Educação, Cultura, Esporte e Direitos Humanos (AudEducação), em atenção ao Acórdão 3.144/2020-TCU-Plenário, da relatoria do ministro Aroldo Cedraz, que definiu as diretrizes para a elaboração do relatório e do parecer prévio sobre as contas do Presidente da República do exercício de 2021.
3. Durante o planejamento do trabalho foram realizadas reuniões técnicas e um Painel de Especialistas (14/3/2022) com diversos órgãos e entidades do Poder Executivo que possibilitaram conhecer as diferentes percepções sobre a nova legislação do Fundeb, seja no que tange aos avanços, seja no que se refere aos potenciais desafios de implementação da política pública e riscos fiscais, assim como induzir a articulação entre os órgãos do Poder Executivo que se fizeram representar: Ministério da Educação – MEC; Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE; Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira – Inep; Ministério da Economia – ME; Secretaria do Tesouro

Nacional – STN; Secretaria de Orçamento Federal – SOF; Secretaria de Avaliação, Planejamento, Energia e Loteria – Secap; Secretaria Especial da Presidência da República – SEPR; Casa Civil da Presidência da República; Advocacia-Geral da União - AGU; e Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN.

4. Os procedimentos de análise dos dados compreenderam exame documental, análise de conteúdo das entrevistas e análise de riscos por meio da técnica *Bow Tie* (Anexo 5).

5. Os riscos identificados foram associados a sete temas de análise, os quatro primeiros relacionados ao Fundeb e os três últimos ao CAQ, a saber:

a) Tema 1, analisado nas seções III.2, III.3 e III.4, aborda a organização e constituição dos 27 Fundos - um Fundeb para cada estado e o DF (art. 212, § 8º, art. 212-A, I, II, IV e V da CF, e art. 60 do ADCT);

b) Tema 2, analisado nas seções III.5 e III.6, diz respeito à operacionalização do modelo híbrido de repartição de recursos adotado a partir de 2021 (art. 212-A, V, da CF);

c) Tema 3, analisado nas seções III.7, III.8 e III.9, trata da rastreabilidade, comparabilidade e publicidade de informações e dados contábeis, orçamentários e fiscais da educação (art. 163-A da CF);

d) Tema 4, analisado na seção III.10, aborda as vinculações e vedações do uso dos recursos (art. 212, § 7º, e art. 212-A, *caput*, VII, VIII, XI e XIII, e § 3º, da CF)

e) Tema 5, analisado na seção IV.2, refere-se às competências constitucionais da União e dos entes subnacionais frente à responsabilidade pela organização e manutenção da educação básica no país (art. 21, XIII, XIV e XV, art. 22, inciso XXIV, art. 23, inciso V, parágrafo único, art. 24, inciso IX, art. 30, VI, arts. 153 a 156, art. 208, inciso VII, art. 211, §§1º, 2º, 3º, 4º e 7º, art. 212, §§ 5º e 6º, e art. 212-A da CF; art. 9º, II e III, art. 10, I, e art. 11, I, da LDB);

f) Tema 6, analisado na seção IV.3, aborda a falta de consenso técnico e político sobre os parâmetros mínimos de qualidade do ensino para embasar a construção conceitual do CAQ (art. 206, inciso VII, e art. 212, § 3º, art. 211, § 7º, da CF; art. 4º, inciso IX, e art. 74 da LDB; estratégias 20.6 a 20.8 e 20.10 do PNE da Lei 13.005/2014; PLP 235/2019 e respectivos apensados PLP 25/2019, PLP 47/2019, PLP 216/2019 e PLP 267/2020); e

g) Tema 7, analisado na seção IV.4, refere-se a possíveis repercussões fiscais das propostas sobre a regulamentação do CAQ em discussão (art. 163, VIII, arts. 164-A, 165, § 2º, 167 e 167-D, art. 169, art. 212-A, V, XI, XII, da CF; art. 109, VII, e § 4º, e art. 113 do ADCT; arts. 15 a 23 da LRF; art. 5º, parágrafo único, da Lei 11.738/2008, ADI 4848/DF).

6. O relatório divide-se, pois, em: introdução (item II); riscos quanto à operacionalização do modelo híbrido de complementação ao novo Fundeb (item III); e riscos jurídico-fiscais associados à regulamentação do CAQ (item IV). Logo em seguida, tem-se a conclusão (item V) e o encaminhamento proposto para julgamento pelo Tribunal de Contas da União (item VI).

7. Como anexos ao relatório, tem-se o fluxo sintético da distribuição da complementação da União no novo Fundeb, os mapas da distribuição aos entes subnacionais desses recursos, no exercício de 2021, elaborados pela AudEducação com apoio da AudFiscal, os gráficos informativos sobre as despesas da educação e os diagramas da análise *Bow Tie*.

II. Introdução

II.1. Deliberação que originou o trabalho

8. Em cumprimento ao Acórdão 3.144/2020-TCU-Plenário, da relatoria do ministro Aroldo Cedraz, realizou-se a fiscalização nos Ministérios da Economia e da Educação, e respectivas Secretarias-Executiva, no período compreendido entre 24/2/2022 e 30/6/2022 (planejamento, execução e relatório).

9. As razões que motivaram este levantamento são consentâneas com o art. 238 do Regimento Interno e decorrem das principais mudanças inseridas pela EC 108/2020, que entrou em vigor em 2021, com destaque para o novo Fundeb e seus percentuais e critérios de rateio da

Complementação da União ao Fundo. A referida emenda aumentou de 10% para 23% a complementação federal, que será feita de maneira gradual até 2026. De acordo com o Ministério da Economia, essa assistência financeira aos entes terá passado de R\$ 15 bilhões (2020) para R\$ 65,37 bilhões (2026) ao final da trajetória.

10.Outra razão para a realização deste trabalho está amparada na constitucionalização do CAQ, também por meio da EC 108/2020, cujos parâmetros devem ser definidos em lei complementar e, atualmente, encontra-se com proposta em discussão no Congresso Nacional (PLP 235/2019). Quanto a esse aspecto, parte-se do precedente ocorrido com o antigo Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental (Fundef), abordado no levantamento de auditoria operacional realizado pela Semag e apreciado pelo Acórdão 2.591/2021-TCU-Plenário (relator min. Benjamin Zymler). A fiscalização identificou que apenas 54 ações sobre a complementação federal ao Fundef ajuizadas no Supremo Tribunal Federal – STF, pelos entes subnacionais, geraram passivos para União da ordem de R\$ 55 bilhões, além de diversas ações que tramitaram em outras instâncias da Justiça Federal, as quais representaram 1/3 das ações envolvendo conflito federativo.

II.2. Visão geral do objeto

II.2.1. Proteção fiscal da educação

11.O arcabouço jurídico brasileiro contempla a educação entre suas prioridades, tanto que, como regra geral, é vedada a vinculação da receita de impostos (princípio da não afetação da receita de impostos), mas existem algumas situações ressalvadas pela própria Constituição, dentre elas a destinação de recursos para manutenção e desenvolvimento do ensino (MDE), conforme art. 167, inciso IV, da Lei Maior.

12.O próprio texto constitucional (art. 212 e 212-A) determinou um percentual mínimo de impostos para aplicação em ações de MDE (18% para União e 25% para os demais entes). Estabelecendo, ainda, uma subvinculação por meio do Fundeb, incluído no texto permanente da Constituição pela Emenda Constitucional 108/2020.

13.Embora o âmbito de atuação prioritária da União seja a educação superior, parcela significativa dos seus recursos é transferida para a educação básica por institutos como a complementação da União ao Fundeb e os Programas do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), programas esses majoritariamente financiados pela cota-parte federal do salário-educação (CF, art. 212, § 5º).

14.Da arrecadação da contribuição social do salário-educação, uma parte é repassada aos entes subnacionais a título de transferência obrigatória e outra parte financia os programas realizados pela União na educação básica, a maior parte mediante transferências voluntárias segundo as premissas assentadas no Acórdão 3.061/2019-TCU-Plenário, rel. min. Ana Arraes. Ressalte-se que desses programas da União, o apoio a alimentação escolar na escola (PNAE) não é computado na aferição do mínimo em MDE.

15.Outra medida de proteção fiscal associada à contribuição social do salário-educação deve-se à ressalva da incidência da Desvinculação de Recursos (DRU) pela EC 68/2011, ou seja, o ordenamento jurídico vigente manteve a vinculação desses recursos à educação ao passo em que se desvincularam outras contribuições.

16.Os programas do FNDE também recebem recursos de outras fontes, a exemplo de recursos provenientes de títulos públicos (empréstimos) e de receitas decorrentes da participação no resultado ou da compensação financeira pela exploração de petróleo e gás natural (royalties do petróleo) (Lei 12.858/2013, art. 4º).

17.Saliente-se que as despesas financiadas pelo salário-educação e pelos royalties do petróleo, assim como 70% da complementação da União ao Fundeb e despesas com pagamento de aposentadorias e pensões, não compõem a base de cálculo do mínimo obrigatório em MDE, por imposição constitucional e/ou legal, o que exige um esforço fiscal adicional para o seu alcance.

18.Por oportuno, faz-se pertinente, ainda, citar mais algumas normas que reforçam o caráter

prioritário da educação, mesmo em situação de crise fiscal. A EC 95/2016, por exemplo, ao estabelecer o “Teto de Gastos”, fixou limites individualizados para as despesas primárias, ressaltando as transferências obrigatórias referentes à complementação da União ao Fundeb e às cotas estaduais e municipais da arrecadação do salário-educação (ADCT, art. 107, inciso I, § 6º). Além disso, manteve a regra do piso de aplicação em MDE, embora tenha alterado o critério de cálculo do limite mínimo (ADCT, art. 110).

19. Apesar do cenário de crise fiscal, a educação despontou como principal política pública social do Orçamento Fiscal, em 2021, após a cobertura do déficit da seguridade social, que atingiu R\$ 218 bilhões, segundo apurado no relatório que fundamentou o Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República de 2021. Nesse exercício, as despesas realizadas (empenhadas) na função educação somaram R\$ 112,18 bilhões (1,29% PIB), dos quais R\$ 76,32 bilhões (68%) dizem respeito à MDE, com excedente de R\$ 19,28 bilhões (33,81%) em relação ao mínimo constitucional fixado em R\$ 57,04 bilhões.

20. Outrossim, outra norma que visa proteger a educação encontra abrigo nos art. 34, inciso VII, alínea “e”, e art. 35, inciso III, da CF, que estabelece que o não cumprimento da aplicação mínima em MDE e em ações e serviços públicos de saúde ensejam a intervenção federal nos estados, no DF e nos municípios dos territórios federais; e a intervenção dos estados em seus municípios.

21. Além disso, cabe salientar que a EC 108/2020 representou também um avanço da institucionalização do sistema de registro centralizado mantido pelo MEC, conforme art. 163-A da CF. Nessa linha, o § 1º do art. 38 da Lei 14.113/2020 estabelece que a ausência de registro das informações sobre o cumprimento dos percentuais de aplicação dos recursos do Fundeb em ações de MDE, nas esferas estadual, distrital e municipal, no sistema mantido pelo Ministério da Educação, no prazo de até 30 (trinta) dias após o encerramento de cada bimestre, ocasionará a suspensão das transferências voluntárias e da contratação de operações de crédito, exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária, até que a situação seja regularizada.

22. Acerca do previsto no § 1º do art. 38 da Lei 14.113/2020, convém transcrever as considerações efetuadas no relatório que fundamentou o Acórdão 626/2021-TCU-1ª Câmara sobre condicionante de entrega de recursos de transferências voluntárias:

25. O dispositivo trata, em lei ordinária, de condicionante de entrega de recursos de um ente da Federação a outro, enquanto o parágrafo único do art. 23 da Constituição Federal exige lei complementar para disciplinar as cooperações financeiras de matéria relacionada à competência comum.

26. Caso semelhante foi enfrentado no Acórdão 445/2009-TCU-Plenário (rel. Min Walton Alencar Rodrigues), segundo o qual a aparente antinomia entre o art. 26 da Lei 10.522/2002 e o art. 25 da LRF resolve-se com o princípio da especialização na matéria, já que não cabe à lei ordinária estabelecer condicionante de entrega de recursos a título de transferência voluntária, por se tratar de matéria reservada à lei complementar, decisão está referenciada nos Acórdãos 1.631/2006 e 1.955/2007-TCU-Plenário, das relatorias dos Ministros Augusto Sherman e Benjamin Zymler, respectivamente.

27. A questão se resolve no texto da própria LRF. Pelo fato de o demonstrativo de MDE integrar o RREO e este constituir um dos relatórios da LRF de divulgação obrigatória por força do § 2º do art. 48. Neste sentido, havendo a interoperabilidade entre o sistema do Ministério da Educação e o Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Siconfi), este mantido pelo Ministério da Economia, é possível, por esta via da LRF, a União condicionar a entrega de transferências voluntárias à apresentação tempestiva das informações de MDE, não com amparo no § 1º do art. 38 da Lei 14.113/2020, mas no § 4º do art. 48 c/c arts. 51, § 2º, e 52, § 2º, da LRF.

23. Nesse contexto, cabe ressaltar o art. 25, § 1º, IV, alínea “b”, da LRF, segundo o qual, o cumprimento do mínimo constitucional relativo à educação e à saúde constitui condicionante de entrega de recursos de transferências voluntárias de qualquer natureza, com exceção das

destinadas às áreas de saúde, educação e assistência social, que são realizadas mesmo que as exigências da LRF não sejam cumpridas (§ 3º). O cumprimento do mínimo de educação também é condicionante para o ente da Federação realizar, com garantia da União, operações de crédito externa ou com instituição federal de crédito e fomento para o repasse de recurso externo, consoante o disposto no § 2º do art. 40 da LRF.

24. Feitas essas considerações sobre as medidas de proteção fiscal da educação, passa-se a contextualizar com maior propriedade as disposições da EC 108/2020 relativas ao novo Fundeb e ao CAQ.

II.2.2. A Emenda Constitucional 108/2020 e o novo Fundeb

25. A Emenda Constitucional 108/2020 (EC 108/2020) estabeleceu um novo marco regulatório do financiamento da educação básica, ao conferir caráter permanente ao Fundeb, que passou a integrar o texto constitucional, em seu artigo art. 212-A. Houve inovações em relação às características da conformação anterior conferida pela EC 53/2006, que antes estava inserida no art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT).

26. A EC 108/2020 também buscou aprimorar o caráter redistributivo do Fundeb. Em síntese, foi ampliada a complementação que a União faz aos entes subnacionais a título de cooperação financeira ao Fundo, que passou a contar com três modalidades, e praticamente preservou-se a estrutura de financiamento anterior por parte dos entes subnacionais.

27. O Fundeb constitui fundo especial, formado por 27 fundos (26 estaduais e 1 do Distrito Federal) que são compostos por recursos dos: a) estados – 20% de: ICMS, ITCD, IPVA, Cota-Parte FPE e Cota-Parte IPI-Exportação; b) municípios – 20% de: Cota-Parte FPM, Cota-Parte ICMS, Cota-Parte IPVA, Cota-Parte ITR e Cota-Parte IPI-Exportação; e c) complementação da União. A Lei do Novo Fundeb não trouxe previsão de recursos relativos à desoneração de exportações de que trata a Lei Complementar 87/1996.

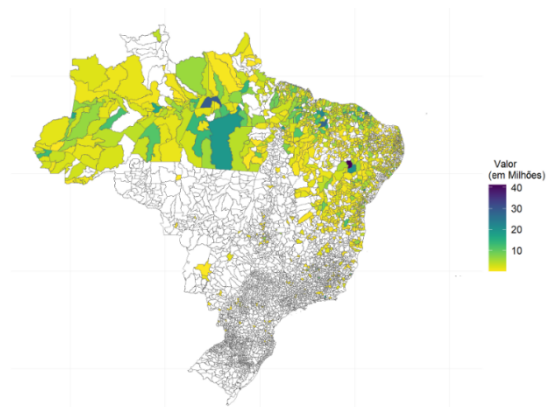
28. A composição da Complementação da União ao Fundeb passou, progressivamente, de no mínimo 10% do somatório da contribuição total de estados, DF e municípios para no mínimo 12% (em 2021), 15% (em 2022), 17% (em 2023), 19% (em 2024), 21% (em 2025) e 23% (a partir de 2026), conforme inciso V do artigo 212-A e nova redação dada ao art. 60 do ADCT. Ao final da trajetória (2026), a complementação federal ao Fundeb terá sido ampliada em treze pontos percentuais (p.p.).

29. Manteve-se a modalidade de complementação federal convencional, baseada no Valor Anual por Aluno (Complementação-VAAF), correspondente a 10 p.p. A referida emenda instituiu duas novas modalidades de complementação. A novidade mais significativa ficou por conta da complementação pelo Valor Anual Total por Aluno (VAAT), de 10,5 p.p. do mínimo que a União deve complementar de forma adicional até 2026, cuja distribuição traz mudanças na modelagem, especialmente no que diz respeito à sua destinação para reforçar o orçamento de cada rede pública de ensino municipal, estadual ou distrital, sempre que o VAAT nas respectivas redes não alcançar o mínimo definido nacionalmente. Outra inovação trata da modalidade de complementação pelo Valor Anual por Aluno por Resultados (VAAR), distribuído por rede de ensino e que contemplará indicadores de aprendizagem e de atendimento, a ser aplicado a partir de 2023.

30. De acordo com a Portaria Interministerial 1, de 25/4/2022, que trata do ajuste final dos recursos do Fundeb referente à Complementação da União nas modalidades VAAF e VAAT de 2021, o VAAF definido nacionalmente foi de R\$ 4.645,38 e o VAAT foi de R\$ 4.866,18. Quanto à Complementação-VAAF da União (R\$ 19,8 bilhões em 2021), continuam como beneficiados dez estados das Regiões Norte e Nordeste (Alagoas, Amazonas, Bahia, Ceará, Maranhão, Pará, Paraíba, Pernambuco, Piauí e Rio Grande do Norte) e todos os seus 1.925 Municípios.

31. Já a Complementação-VAAT possibilitou que 1.567 Municípios, localizados em 24 estados de todas as Regiões do País, fossem contemplados pela nova parcela da Complementação da União (R\$ 3,9 bilhões). Um total de 1.385 Cidades (72%) acumularam as complementações

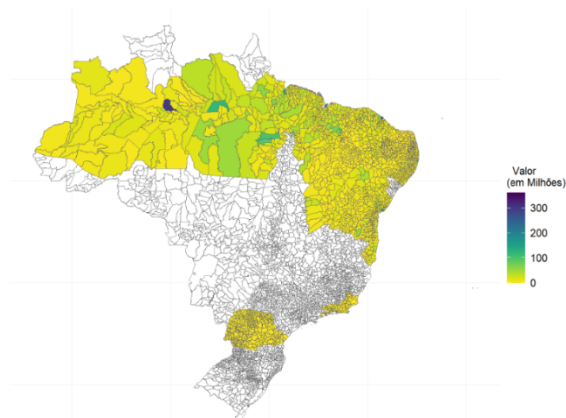
federais a título de VAAF e o VAAT. Apenas os Municípios dos estados do Rio Grande do Sul e de Rondônia, bem como o Distrito Federal, não receberam a Complementação-VAAT. Por enquanto, nenhuma rede estadual foi favorecida por essa nova parcela da complementação federal.



32. A seguir, a Tabela 1 traz o resumo da distribuição da complementação federal, no exercício de 2021, em que a grande novidade ficou por conta de 227 novos Municípios – distribuídos em 14 Estados das Regiões Centro-Oeste (3), Norte (4), Nordeste (1), Sul (2) e Sudeste (4) –, os quais passaram a receber a complementação federal do VAAT (R\$ 309,5 milhões ou 8%), constituindo este um importante avanço da EC 108/2020 voltado para promoção da equidade.

Tabela 1 – Modalidades de Complementação da União ao Fundeb

Modalidades de Complementação da União ao Fundeb	2020	2021					
		Valor do Empenho até Dez/2021	Valor do Empenho Após Ajuste em 25/4/2022	Municípios Beneficiados pelas Complementações		Novos Municípios Beneficiados pela Complementação-VAAT	
		R\$ bilhões		Total de Região	Total de Municípios	Total de Região	Total de Municípios
1. Complementação Valor Anual por Aluno (VAAF) ¹	15,46	19,47	19,80	2	1.925	-	-
2. Complementação Valor Anual Total por Aluno (VAAT) ² – Nova	-	4,10	3,90	5	1.567	5	227
3. Complementação Valor Anual por Aluno por Resultados (VAAR) ³ – Nova	-	-	-	-	-	-	-
Total	15,46	23,57	23,70	-	-	-	-



Fontes: RREO e Portaria Interministerial 1/2022.
Notas:1) Estados das Regiões Norte e Nordeste beneficiados pela complementação-VAAF: Alagoas, Amazonas, Bahia, Ceará, Maranhão, Pará, Paraíba, Pernambuco, Piauí e Rio Grande do Norte); 2) 14 Estados das Regiões Centro-Oeste (3), Norte (4), Nordeste (1), Sul (2) e Sudeste (4) foram beneficiados pela complementação-VAAT; 3) A complementação-VAAR será instituída em 2023.

Figura 1 – Municípios que receberam a Complementação-VAAF em 2021

Obs.: os valores da complementação ao Fundeb estão sujeitos a atualizações que ocorrem quadrimestralmente, dentro do próprio exercício (abril, agosto, dezembro), além de um ajuste em abril do

exercício seguinte. Assim, durante o exercício, o ente que fazia jus à complementação da União pode deixar de fazê-lo no caso de ter suas expectativas de arrecadação superadas. Esse foi o caso do Paraná e do Rio de Janeiro, que receberam a Complementação-VAAF em alguns meses do ano de 2021, mas, conforme portarias de ajuste, com a arrecadação a maior, deixaram de figurar entre os estados elegíveis ao benefício. O mapa captou o registro referente à distribuição em 2021, mas não o ajuste realizado no exercício seguinte, em abril de 2022.

Elaborado pela AudEducação, a partir de dados extraídos do Sistema Transcon, operado pela AudFiscal.

Figura 2: Municípios que receberam a Complementação-VAAT em 2021

Obs.: o mapa captou o registro referente à distribuição em 2021, mas não o ajuste realizado no exercício seguinte, em abril de 2022.



Elaborado pela AudEducação, a partir de dados extraídos do Sistema Transcon, operado pela AudFiscal.

33. Outros mapas com informações sobre a distribuição da complementação federal podem ser visualizados Anexo 2 deste relatório.

34. Além de alterar o arranjo jurídico do Fundeb, a EC 108/2008 estabeleceu novos critérios de distribuição da cota municipal do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), ao basear parte da sua distribuição a critérios educacionais (ICMS Educação), a partir da alteração do art. 158, parágrafo único, inciso II, da Constituição. Ademais, estabeleceu que entre as condicionalidades para a distribuição da complementação-VAAR está a execução de regime de colaboração entre estado e município formalizado na legislação estadual no que se refere ao ICMS Educação, nos termos do art. 14, § 1º, inciso III, da Lei 14.113/2020.

35. Outrossim, está mantido pela EC 108/2020 o percentual de até 30% da Complementação da União ao Fundeb no cálculo do piso constitucional das ações com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE), conforme inciso VIII do art. 212-A da Constituição.

36. Frise-se que a vedação constitucional de inclusão dos gastos com aposentadorias e pensões no cômputo do mínimo em MDE foi inserida pela EC 108/2020 e pacificou o entendimento que já era adotado por esta Corte de Contas nesse sentido. Interpretação essa que vem sendo adotada no Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República quando do exame do cumprimento do piso constitucional da educação, e também em outros trabalhos do Tribunal, como ficou demonstrado no relatório que acompanhou os Acórdão 1.656/2019-TCU-Plenário, relator min. Walton Alencar Rodrigues e 734/2020-TCU-Plenário, relator min. Augusto Nardes.

37. O novo arranjo do Fundeb também ampliou de 60% para 70% o mínimo da complementação federal (VAAF e VAAT) a ser aplicado em pagamento dos profissionais da educação básica.

38. A transparência também foi reforçada com a promulgação da EC 108/2020, que inseriu o art. 163-A na Constituição Federal, segundo o qual a União e os entes subnacionais devem disponibilizar suas informações e dados contábeis, orçamentários e fiscais, conforme periodicidade, formato e sistema estabelecidos pelo órgão central de contabilidade da União (STN), de forma a garantir a rastreabilidade, a comparabilidade e a publicidade dos dados coletados, os quais deverão ser divulgados em meio eletrônico de amplo acesso público.

39. Por fim, em 25/12/2020, foi editada a Lei 14.113 para regulamentar o Novo Fundeb, quando foi revogada a Lei 11.494/2007 (antigo Fundeb). Os arts. 36 a 38 da nova Lei do Fundeb dispõem sobre os registros contábeis e os demonstrativos gerenciais mensais sobre os recursos do Fundo, informações e dados contábeis, orçamentários e fiscais em conformidade com o art. 163-A da Constituição Federal, além do significativo avanço da institucionalização do sistema de registro centralizado mantido pelo Ministério da Educação.

II.2.3. A Emenda Constitucional 108/2020 e o Custo Aluno-Qualidade (CAQ)

40. Outra novidade da EC 108/2020 foi a constitucionalização do Custo Aluno-Qualidade (CAQ), pela inserção do § 7º no art. 211 da Constituição, cujos parâmetros devem ser definidos em lei complementar.

41. Em linha com o novo dispositivo constitucional, o art. 49, § 2º, da Lei 14.113/2020 (Lei do novo Fundeb) dispôs que o custo médio das diferentes etapas, modalidades, duração da jornada e tipos de estabelecimento de ensino da educação básica considerarão as condições adequadas de oferta do ensino e, após regulamentação do § 7º do art. 211 da CF, terão como referência o CAQ.

Lei 14.113/2020

Art. 49. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios deverão assegurar no financiamento da educação básica, previsto no art. 212 da Constituição Federal, a melhoria da qualidade do ensino, de forma a garantir padrão mínimo de qualidade definido nacionalmente.

§ 1º É assegurada a participação popular e da comunidade educacional no processo de definição do padrão nacional de qualidade referido no caput deste artigo.

§ 2º As diferenças e as ponderações aplicáveis entre etapas, modalidades, duração da jornada e tipos de estabelecimento de ensino da educação básica, bem como seus custos médios, de que trata esta Lei, considerarão as condições adequadas de oferta e terão como referência o Custo Aluno Qualidade (CAQ), quando regulamentado, nos termos do § 7º do art. 211 da Constituição Federal.

42. Mesmo antes da constitucionalização, referências ao CAQ já integravam o arcabouço jurídico nacional, a exemplo da Lei 9.394/1996 (Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional – LDB), art. 4º, inciso IX (recentemente alterado pela Lei 14.333, de 4/5/2022), e art. 74:

LDB

Art. 4º O dever do Estado com educação escolar pública será efetivado mediante a garantia de:

IX – padrões mínimos de qualidade do ensino, definidos como a variedade e a quantidade mínimas, por aluno, de insumos indispensáveis ao desenvolvimento do processo de ensino-aprendizagem adequados à idade e às necessidades específicas de cada estudante, inclusive mediante a provisão de mobiliário, equipamentos e materiais pedagógicos apropriados; (Redação dada pela Lei nº 14.333, de 2022)

(...)

Art. 74. A União, em colaboração com os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, estabelecerá padrão mínimo de oportunidades educacionais para o ensino fundamental, baseado no cálculo do custo mínimo por aluno, capaz de assegurar ensino de qualidade.

Parágrafo único. O custo mínimo de que trata este artigo será calculado pela União ao final de cada ano, com validade para o ano subsequente, considerando variações regionais no custo dos insumos e as diversas modalidades de ensino.

43. Também se fez alusão a esse assunto na regulamentação do antigo Fundeb, pela Lei 11.494/2007 (revogada), que havia estabelecido em seu art. 38 que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios deveriam assegurar no financiamento da educação básica, previsto no art. 212 da Constituição Federal, a melhoria da qualidade do ensino, de forma a garantir padrão mínimo de qualidade definido nacionalmente.

44. Na sequência, em 2014, foi editado o Plano Nacional de Educação (PNE), aprovado pela Lei 13.005/2014, e entre suas estratégias para ampliar o investimento público em educação pública (meta 20 – estratégias 20.6 a 20.10) e fomentar a qualidade (meta 7 – estratégia 7.21), constaram a implantação do Custo Aluno-Qualidade inicial (CAQi) e, posteriormente, do CAQ como parâmetro para o financiamento da educação básica, em que os custos deveriam refletir os insumos educacionais. Também houve menção à regulamentação do parágrafo único dos arts. 23 e 211 da Constituição Federal, por lei complementar, em matéria educacional, entre suas estratégias (estratégia 20.9).

45. Paralelamente a essas normatizações, foram criados grupos de trabalhos e comitês, a exemplo do mais recente Comitê Permanente de Avaliação de Custos na Educação Básica do Ministério da Educação (CPACB), instituído pela Portaria-MEC 233/2018 e formado inicialmente por órgãos do Ministério da Educação, entidades vinculadas e representantes de Secretarias Estaduais e Municipais de Educação, ao qual foi incluído o então Ministério da Economia pela Portaria-MEC 649/2019, representado pela STN, e, posteriormente, com a edição do Decreto 10.660/2021, pela Subsecretaria de Avaliação de Gasto Direto da Secretaria de Avaliação, Planejamento, Energia e Loteria (Sagas/Secap/ME). Adicionalmente, também foram realizados estudos e formuladas propostas com vistas à regulamentação do CAQ, como detalhado nas seções IV.3.1 e IV.3.2 deste relatório.

46. A complexidade do tema e a sensibilidade por envolver colaboração federativa com partilha de recursos e de responsabilidades entre os entes, sem que, até o momento, tenha havido clara regulamentação da matéria, já deram margem à judicialização. Dentre as ações ajuizadas, cita-se a

Ação Civil Pública 0141108-86.2016.4.02.5101 do Ministério Público Federal (MPF) no Estado do Rio de Janeiro, que almejava a fixação imediata e definitiva do CAQi, com base na CF (art. 206, VII), na LDB (arts. 4, IX, e 74 a 76), no PNE (Lei 13.005/2014, estratégias 7.21, 20.6 e 20.7) e no Acórdão 618/2014-TCU-Plenário, da relatoria do min. Valmir Campelo, sob pena de adoção subsidiária dos parâmetros do Parecer CNE/CEB 8/2010. A referida ação foi julgada improcedente, como informado em parecer da Advocacia-Geral da União (AGU), Parecer 00205/2019/PGU/AGU (peça 55, p. 1). Maiores informações sobre os processos de judicialização contra a União foram colacionados na seção IV.3.4 deste relatório.

47. Atualmente, a regulamentação da matéria está em discussão no Congresso Nacional, sendo a proposta principal o Projeto de Lei Complementar 235, de 2019 (PLP 235/2019), proveniente do Senado Federal, onde foi aprovada e segue pendente de apreciação pela Câmara dos Deputados.

48. Importa destacar que, durante a realização de Painel de Especialistas (14/3/2022), foram apresentadas algumas preocupações com o texto em discussão e debatidos possíveis riscos de geração de passivos contingentes decorrentes da constitucionalização do CAQ, tendo em vista o precedente ocorrido com o Fundef abordado no levantamento de auditoria operacional realizado pela Semag e apreciado pelo Acórdão 2.591/2021-TCU-Plenário (relator min. Benjamin Zymler). Esses riscos foram explorados nas seções IV.3.4 e IV.4.

II.2.3.1. Trabalhos anteriores do TCU relacionados ao CAQ

49. Deve-se ressaltar que este Tribunal passou a acompanhar a matéria com regularidade a partir da sua inclusão entre as metas do PNE, podendo-se destacar as deliberações no quadro seguinte.

Quadro 1 – Trabalhos Anteriores

<ul style="list-style-type: none"> - Acórdão 618/2014-TCU-Plenário, item 9.1.3 (rel. min. Valmir Campelo) - Acórdão 906/2015-TCU-Plenário, item 9.1 (rel. min. Bruno Dantas) - Acórdão 1.897/2017-TCU-Plenário (rel. min. Bruno Dantas) - Acórdão 717/2019-TCU-Plenário (rel. min. Bruno Dantas) - Acórdão de relação 522/2021-TCU-Plenário (rel. min. Bruno Dantas) 	Auditoria Coordenada do Ensino Médio e respectivos monitoramentos das deliberações, em especial da determinação ao Ministério da Educação para que fosse elaborado plano de ação com vistas a sanear a “falta de regulamentação dos padrões mínimos de qualidade de ensino, definidos como a variedade e quantidade mínimas, por aluno, de insumos indispensáveis ao desenvolvimento do processo de ensino-aprendizagem, dificultando a adequada alocação dos recursos da educação e o cumprimento do art. 4º, IX, da LDB, e art. 206, VII, da Constituição Federal.”
<ul style="list-style-type: none"> - Acórdão 528/2015-TCU-Plenário (rel. min. Bruno Dantas), item 9.5 	Levantamento. Relatório sistêmico da função educação (FiscEducação). Determinou à Segecex o acompanhamento sistemático do PNE, no qual estão inseridas estratégias relacionadas ao estabelecimento dos padrões mínimos de qualidade no ensino e de implementação do CAQ.
<ul style="list-style-type: none"> - Acórdão 2.970/2019-TCU-Plenário (rel. min. Augusto Nardes) 	Representação do MPTCU sobre a inércia do Ministério da Educação para construir e implementar determinados indicadores de qualidade da educação básica (CAQi e CAQ), dentre outras possíveis irregularidades. A inércia foi considerada parcialmente procedente.
<ul style="list-style-type: none"> - Acórdão de relação 522/2021-TCU-Plenário (rel. min. Bruno Dantas) 	Entre outras deliberações, deu-se ciência ao Ministério da Educação de que a ausência de regulamentação do CAQi afronta o disposto nas estratégias 20.6 e 20.8 da Lei 13.005/2014.
<ul style="list-style-type: none"> - Acórdão de relação 1.647/2021-TCU-Plenário (rel. min. Walton Alencar Rodrigues) 	Consulta formulada pelo Ministério da Educação quanto à possibilidade de análise acerca de eventuais impactos do advento da Emenda Constitucional 108/2020 sobre a instrução constante do Acórdão 2.970/2019-TCU-Plenário.

Elaborado pela equipe.

II.3. Objetivo e questões de fiscalização

50. O presente trabalho teve por objetivo realizar levantamento para conhecer os procedimentos adotados pelos Ministérios da Educação e da Economia voltados para implantação das rotinas de definição do valor da Complementação da União ao Fundeb aprovado pela EC 108/2020 e sua

distribuição aos entes subnacionais, bem como levantar possíveis riscos jurídico-fiscais com a constitucionalização do CAQ.

51. A partir do objetivo do trabalho e a fim de avaliar em que medida os recursos estão sendo aplicados de acordo com a legislação pertinente, formularam-se as questões adiante indicadas:

Questão 1: Quais os principais riscos fiscais que merecem atenção prioritária por parte da União quanto à operacionalização do modelo híbrido de complementação ao novo Fundeb introduzido pela EC 108/2020, tendo em conta: i) a metodologia de apuração dos diversos referenciais de valor anual por aluno; ii) os mecanismos legais, os fluxos operacionais e os sistemas corporativos de registro de informações orçamentárias e financeiras da educação para fins de cálculo dos valores da complementação e do controle da regularidade da despesa; e iii) a geração de obrigações financeiras imprevistas?; e

Questão 2: Quais os principais fatores da regulamentação do CAQ que podem ensejar conflito federativo?

II.4. Metodologia utilizada

52. Os trabalhos foram realizados em conformidade com as Normas de Auditoria do Tribunal de Contas da União (Portaria-TCU 280, de 8/12/2010, alterada pela Portaria-TCU 168, de 30/6/2011) e com observância ao Roteiro de Levantamento (Portaria-Segecex 24, de 14/9/2018).

53. A metodologia utilizada envolveu pesquisas documental e normativa relacionadas ao Novo Fundeb e ao CAQ, bem como a outros aspectos da EC 108/2020, além da aplicação da metodologia *Bow Tie* (Anexo 5) de análise de riscos e controles. O detalhamento sobre a metodologia empregada, bem como escopo e temas priorizados, estão inseridos nos capítulos dos respectivos assuntos.

Quadro 2 - Requisições de informações e Respostas dos entes

Requisições efetuadas	
ME	peças 21 e 32
AGU	peças 22, 26 e 28
MEC	peças 18 e 31
FNDE	peças 19 e 23
Inep	Peças 20 e 24
Respostas apresentadas pelos gestores	
ME	peças 73 a 78 e 192 a 207
AGU	peças 47, 49 a 72 e 210 a 223
MEC	peças 79 a 151, 153, 155 a 191
FNDE	peça 48
Inep	peças 132 a 141 e 152 a 161

Elaborado pela equipe.

II.5. Limitações

54. Não foram identificadas limitações ao trabalho.

II.6. Volume de recursos fiscalizados

55. De acordo com a Portaria-TCU 222, de 10/10/2003, a quantificação do volume de recursos fiscalizados (VRF) não se aplica nos levantamentos a que se refere o art. 238 do Regimento Interno.

II.7. Benefícios estimados da fiscalização

56. Os benefícios deste levantamento são qualitativos por serem de difícil mensuração e do tipo “Incremento da economia, eficiência, eficácia ou efetividade de órgão ou entidade da administração pública”, nos termos da Portaria-Segecex 37, de 13/12/2018.

57. Podem ser destacados, em especial, o potencial aperfeiçoamento da gestão de riscos de judicialização dos entes subnacionais contra a União, com impactos fiscais não previstos, relacionados às rotinas de definição e de distribuição aos entes do valor da complementação da

União ao Fundeb e à regulamentação do CAQ, assim como o embasamento de textos legais em consonância com as normas de gestão orçamentária e fiscal.

III. Riscos quanto à operacionalização do modelo híbrido de Complementação ao novo Fundeb

III.1. Escopo das análises, métodos empregados e temas priorizados

58. Este capítulo trata da operacionalização dos novos modelos de complementação da União ao Fundeb, que estão estabelecidos no art. 212-A da Constituição Federal (CF), introduzido pela Emenda Constitucional (EC) 108, de 26/8/2020, e se encontram regulamentados pela Lei 14.113, de 25/12/2020 (com alterações promovidas pela Lei 14.276, de 27/12/2021) e pelo Decreto 10.656, de 22/3/2021. Como mencionado na seção II.2 deste relatório, um dos principais méritos do Fundeb é reduzir as assimetrias do montante de recursos financeiros aplicados por aluno/ano na educação básica pelas redes públicas estaduais e municipais de educação.

59. Em consulta ao Parecer ao PL 4.372/2020 (convertido na Lei 14.113/2020), proferido no Plenário da Câmara dos Deputados, observa-se que o documento faz menção a alguns desafios para tornar efetivas e concretas as normas e princípios da EC 108/2020. Neste levantamento, esses desafios foram considerados como situações de risco que demandam medidas para evitar a ocorrência de eventos adversos ao novo Fundeb e, por consequência, devem ser objeto de acompanhamento prioritário pelo TCU. Esses desafios foram associados a quatro temas de análise.

60. O Tema 1, analisado nas seções III.2, III.3 e III.4, aborda a organização e constituição dos Fundos (art. 212, § 8º, art. 212-A, I, II, IV e V, e art. 60 do ADCT). Merece destaque que o Fundeb passa a ter caráter permanente, mantendo-se a composição anterior das receitas aportadas por estados, Distrito Federal e municípios, definidas na EC 53/2006 (antigo Fundeb). Como responsabilidade da União, permanece o mandamento constitucional de aporte de uma complementação ao Fundo, definida como o percentual do total de recursos aportados anualmente pelos entes subnacionais, que foi ampliada de, no mínimo, 10% para, no mínimo, 23%, feita de maneira gradual, até 2026. Importante o acompanhamento da repercussão do aumento da complementação sobre a receita e a despesa pública da União e implicação no atendimento das normas orçamentárias e financeiras vigentes. Visando resguardar a estabilidade financeira do Fundo, está definido que na eventualidade de extinção ou de substituição de impostos por reforma tributária, serão garantidas aplicações equivalentes às anteriormente praticadas.

61. O Tema 2, analisado nas seções III.5 e III.6, diz respeito à operacionalização do modelo híbrido de repartição de recursos adotado a partir de 2021 (art. 212-A, V, da CF). Merece destaque a previsão legal de readequação e adoção de novos ponderadores e indicadores fiscais e socioeducacionais como parâmetros para o rateio dos recursos (art. 212-A, III e X, alínea “a” e § 2º, da CF), o que demandará complexos estudos técnicos, testagem de metodologias de cálculo inovadoras e busca por consensos federativos. Nesse contexto, atribui-se importância estratégica à Comissão Intergovernamental de Financiamento para a Educação Básica como instância de governança multinível (arts. 17 e 18 da Lei 14.113/2020), sobretudo na mitigação das tensões federativas que possam levar ao ajuizamento de ações contra a União questionando a inabilitação de entes ao recebimento da complementação federal ou o recebimento de eventuais valores devidos por contestação da metodologia de cálculos dos novos ponderadores e indicadores.

62. O Tema 3, analisado nas seções III.7, III.8 e III.9, trata da rastreabilidade, comparabilidade e publicidade de informações e dados contábeis, orçamentários e fiscais da educação (art. 163-A da CF). Merece destaque o respaldo legal atribuído ao Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação (Siope) como ferramenta eletrônica oficial de coleta, processamento, disseminação e acesso público às informações referentes aos orçamentos de educação dos entes subnacionais (art. 13, § 5º, da Lei 14.113/2020), e as oportunidades de melhoria de interoperabilidade daquele sistema, gerido pelo FNDE, com a Matriz de Saldos Contábeis e o Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Siconfi), geridos pela STN. A gestão dos recursos do Fundeb também é abordada quanto ao princípio da conta bancária única e específica e à divulgação dos extratos bancários das contas custodiadas pelo Banco do Brasil, Caixa Econômica Federal e

outras instituições bancárias utilizadas pelos entes para pagamento de folha de pessoal.

63.O Tema 4, analisado na Seção III.10, refere-se às vinculações e vedações do uso dos recursos (art. 212, § 7º, e art. 212-A, caput, VII, VIII, XI e XIII, e § 3º, da CF). Merece destaque a priorização conferida à etapa da educação infantil, que obriga a destinação, em termos globais, de 50% dos recursos da Complementação-VAAT, além da aplicação mínima de 70% dos recursos de cada Fundo, excluída a Complementação-VAAR, no pagamento de profissionais da educação básica em efetivo exercício. Mantém-se a obrigatoriedade de aplicação da totalidade dos recursos em despesas de MDE e na área de atuação prioritária do ente. Foi incluída vedação expressa do uso dos recursos para pagamento de aposentadorias e pensões, obrigando os entes que exerciam essa prática a se ajustarem.

64.Cada tema acima foi analisado sob a perspectiva de eventos de riscos a ele associados, selecionados pela equipe de fiscalização a partir da aplicação da metodologia *Bow Tie* (Anexo 5) de análise de riscos e controles. Entende-se risco como o evento que possa afetar adversamente a realização dos objetivos do Fundeb. As análises seguiram as diretrizes traçadas na questão 1 da matriz de planejamento (peça 40) e foram pautadas em três objetivos:

- a) identificar impactos fiscais resultantes da ampliação gradativa da complementação da União e o tratamento dado à extinção, substituição ou renúncia de impostos que compõem a cesta do Fundo (assuntos tratados nas seções III.2, III.3 e III.4, que se referem ao Tema 1);
- b) identificar as principais adequações de ordem metodológica e operacional necessárias à implantação do modelo híbrido de Complementação da União, de que faz menção o art. 212-A, inciso V, da CF, e os aspectos críticos relacionados à adoção de novos fatores de ponderação e indicadores necessários à operacionalização desse novo modelo, às demandas judiciais sobre a Complementação da União e às tensões e conflitos federativos enfrentados quanto à operacionalização do Fundo (assuntos tratados nas seções III.5 e III.6, que se referem ao Tema 2);
- c) identificar aspectos críticos e necessidades de aperfeiçoamento dos procedimentos e sistemas corporativos de registro de informações orçamentárias e financeiras da educação, tanto para fins de acompanhamento e projeção das receitas, quanto para o cálculo e repasse dos valores da complementação da União, quanto para o acompanhamento e controle da regularidade das despesas (assuntos tratados nas seções III.7, III.8, III.9 e III.10, que se referem aos Temas 3 e 4).

65.Como método de coleta de informações para a seleção e análise dos riscos, adotou-se a triangulação de evidências documentais e testemunhais, obtidas por meio das seguintes fontes: a) resposta dos gestores aos Ofícios 2/2022-TCU/Semag, 3/2022-TCU/Semag, 14443/2022-TCU/Seproc e 14444-TCU/Seproc; b) precedentes da atuação do TCU (a exemplo do Acórdão 734/2020-Plenário); c) Parecer proferido em Plenário ao Projeto de Lei 4.372/2020, convertido na Lei 14.113/2020; d) revisão da legislação relacionada aos temas aqui tratados; e) revisão de trabalhos acadêmicos, artigos, estudos e notas técnicas produzidos por especialistas; f) ata das entrevistas e dos painéis de referência realizados com técnicos e gestores do MEC, FNDE, Inep, Ministério da Economia, STN, SOF, Casa Civil e AGU; g) palestras e apresentações do Ciclo de Debates sobre a Regulamentação do Novo Fundeb, promovido pela Comissão de Educação da Câmara dos Deputados, de 25/10/2021 a 5/11/2021; e h) notícias e reportagens publicadas pela imprensa e por entidades atuantes no tema.

66.Cabe enfatizar que este trabalho foi realizado em etapa posterior ao reconhecimento jurídico das inovações conceituais do novo Fundeb, ocorridas no âmbito da EC 108/2020, entre as quais se insere o modelo híbrido de complementação da União. Em virtude disso, e considerando as orientações do Referencial de Controle de Políticas Públicas do TCU, entende-se que não caberia adentrar, neste momento, em análises afetas ao estágio da formulação dessa política pública. Isso porque o estágio de formulação de qualquer política pública representa o momento no qual “problemas e intervenções públicos são analisados e selecionados para compor a agenda pública e o portfólio de ações governamentais”, englobando cinco fases, assim resumidas: a) diagnóstico do problema; b) formação da agenda pública; c) desenho da política; d) análise de alternativas; e e) tomada de decisão (Brasil, 2020).

67. Aplicando o critério mencionado no parágrafo anterior, considera-se que as cinco fases foram devidamente contempladas no processo de formulação do novo Fundo, destacando que a nova lógica de distribuição de recursos foi desenhada com base em evidências do seu funcionamento anterior. Há evidências de que o modelo híbrido aperfeiçoa a equidade da distribuição dos recursos e reduz as desigualdades territoriais e há motivação objetiva para a sua continuidade. O processo foi conduzido por diversos estudos, debates técnicos, audiências e escuta de especialistas que nortearam as análises e discussões de mérito ocorridas no Congresso Nacional. Os conflitos de interesse entre governo e setores da área educacional foram explicitados no decurso das audiências públicas, inclusive quanto à manutenção da cesta de impostos e aos patamares de elevação da complementação da União.

68. Houve precedente de ação de controle e envolvimento do Tribunal com a matéria, seja por meio da auditoria operacional de que trata o Acórdão 734/2020-Plenário (relator min. Augusto Nardes), seja por meio da participação de auditores em audiências e painéis de especialistas em que se discutiram as bases da proposta da EC 108/2020 que instituiu o novo Fundeb.

69. Superada a fase de formulação do novo Fundeb, o escopo das análises deste capítulo foi definido com base no que recomenda o Referencial de Controle de Políticas Públicas do TCU: para aquelas políticas que estejam começando o estágio de implementação, sugere-se utilizar o bloco de controle que trata de aspectos relacionados às suas estruturas de governança e à alocação e gestão de seus recursos orçamentários e financeiros (Brasil, 2020). Sob a ótica do controle externo, coloca-se luz em pontos de maior risco à operacionalização do modelo híbrido de complementação da União, buscando orientar ações de controle do Tribunal sobre os assuntos sensíveis apontados neste relatório.

70. Seguindo as orientações do Roteiro de Levantamento do TCU (Brasil, 2018, p. 11), enfatizamos que as análises aqui realizadas não buscam avaliar a legalidade e legitimidade dos atos de gestão, nem o desempenho dos órgãos jurisdicionados, nem a exatidão de demonstrativos financeiros, haja vista que esses são os objetivos, respectivamente, das auditorias de conformidade, operacional e financeira. Deste modo, além da descrição do novo modelo híbrido do Fundeb e de seus requisitos de implementação, são realizadas análises dos seus principais aspectos críticos que irão orientar a atuação do Tribunal, seja identificando ações que já vêm sendo adotadas seja identificando possibilidades de trabalhos futuros.

71. Em relação ao financiamento da educação básica, releva mencionar que a EC 108/2020 aborda outros temas que, devido à sua relevância e os riscos identificados, também estão sendo analisados neste levantamento, em outras seções do relatório:

a) padrão mínimo de qualidade e Custo Aluno Qualidade (CAQ) (art. 211, § 7º, da CF). O CAQ, ao qual fazem menção as estratégias 20.6, 20.7, 20.8 e 20.10 do Plano Nacional de Educação (PNE) 2014-2024 (Lei 13.005/2014), foi constitucionalizado como valor de referência do padrão mínimo de qualidade da educação básica, devendo ser pactuado em regime de colaboração pelos entes, seguindo forma a ser definida em lei complementar. A questão que se coloca é como a concepção do padrão mínimo de qualidade e do seu custo de referência podem balizar e/ou afetar a ação redistributiva do Fundeb e a atribuição de responsabilidades multinível (entre os três níveis de governo) pelo seu cofinanciamento (seções IV.2, IV.3 e IV.4);

b) distribuição da cota municipal do ICMS por parâmetros educacionais: além de alterar o arranjo jurídico do Fundeb, a EC 108/2008 estabeleceu novos critérios de distribuição da cota municipal do ICMS, ao basear parte da sua distribuição a critérios educacionais (ICMS Educação), a partir da alteração do art. 158, parágrafo único, inciso II, da CF. Cada estado deve estabelecer seu próprio modelo de distribuição do ICMS Educação. Há semelhança entre boa parte das condições para distribuição do ICMS Educação e da Complementação-VAAR. Esse assunto mereceu análise específica na seção V.5.

c) piso salarial do magistério: durante a reunião com representantes do MEC, ocorrida em 10/3/2022, foi levantada a questão do piso salarial dos profissionais do magistério, uma vez que a EC 108/2020, ao tornar o Fundeb permanente, alterou o art. 60 do ADCT, sem que sobreviesse alteração da Lei 11.738/2008, que regulamenta o referido piso. Considerando que CF não estabelece obrigação incondicional para União organizar e manter a educação a cargo

dos entes subnacionais, e tendo em vista que a EC 108/2020 prevê que lei federal disporá sobre o piso, esse assunto mereceu análise específica na seção IV.4.1.

III.2. Impacto fiscal para a União do aumento do percentual de complementação ao Fundeb

72.Segundo o art. 208, *caput* e § 2º, da CF, o Estado brasileiro deve fornecer educação básica, importando responsabilidade da autoridade competente o não oferecimento ou a oferta irregular do ensino obrigatório. De acordo com o disposto no art. 4º, inciso I, da LDB, o dever do Estado com educação escolar pública será efetivado mediante a garantia de educação básica obrigatória e gratuita dos quatro aos dezessete anos de idade, que envolve as etapas da pré-escola, do ensino fundamental e do ensino médio. Em relação ao ensino superior, embora não haja dispositivo constitucional ou legal obrigando o seu provimento pelo Estado, tanto a União (principal financiadora), quanto estados e alguns municípios, quando o ofertam, o fazem gratuitamente, tendo em vista o disposto no art. 206, inciso IV, da CF, que tem como um dos princípios a gratuidade do ensino público em estabelecimentos oficiais.

73.Para garantir a oferta de ensino público gratuito, as quatro principais fontes de receita para a educação são: a) impostos próprios da União e dos demais entes federativos (parte dessas receitas irá formar o Fundeb); b) transferências constitucionais a estados, Distrito Federal e municípios (parte dessas receitas irá formar o Fundeb); c) contribuição social do salário-educação; e d) recursos provenientes dos royalties do petróleo e gás natural. Além dessas fontes, há o financiamento indireto da educação por meio de benefícios tributários a determinadas instituições privadas de ensino, bem como por meio de contribuições parafiscais a entidades integrantes dos serviços sociais autônomos.

74.Um dos pilares do financiamento da educação pública é a vinculação de impostos em ações de MDE, com o objetivo garantir a estabilidade das fontes de recursos. De acordo com o art. 212, *caput* e § 1º, da CF, a União deve aplicar, pelo menos, 18% de sua receita de impostos em ações de MDE, enquanto os demais entes devem aplicar, no mínimo 25%, considerando as regras de base de cálculo definidas na própria Constituição. A título de exemplo, conforme ressaltado na seção II.2.1, em 2021, as despesas realizadas na função educação somaram R\$ 112,18 bilhões (1,29% PIB), dos quais R\$ 76,32 bilhões (68%) corresponderam à MDE, com excedente de R\$ 19,28 bilhões em relação ao mínimo constitucional fixado em R\$ 57,04 bilhões. Em 2022, as despesas realizadas na função Educação totalizaram R\$ 128,2 bilhões (1,29% PIB), dos quais R\$ 83,98 bilhões (65,5%) corresponderam à MDE, com excedente de R\$ 21,21 bilhões em relação ao mínimo constitucional de R\$ 62,77 bilhões.

75.No intervalo de 2011 a 2022, considerando às subfunções típicas da educação (educação básica: subfunções 361- ensino fundamental, 362-ensino médio, 365 - educação de jovens e adultos, 367 - educação especial, 368 - educação básica e 847 - transferências para a educação básica; e educação superior: subfunção 364), o montante de recursos federais aplicado diretamente ou transferido para os entes subnacionais para a educação básica (média de 0,40% do PIB no período) não ficou muito atrás do montante destinado à educação superior (média de 0,46% do PIB). Essa diferença foi quase inexistente em 2021, em que o ensino superior representou 0,38% do PIB e a educação básica, 0,37%. Em 2022, os recursos federais destinados à educação básica (0,46% do PIB) superaram os destinados à educação superior (0,35% do PIB). O ensino profissional contempla recursos aplicados tanto no nível técnico quanto no superior, e representou, em média, 0,17% do PIB no período de 2011 a 2022. Essas informações estão detalhadas na Tabela 2, em seguida, e também no Anexo 3 deste relatório, que contempla os gráficos referentes à série histórica da função educação e suas subfunções típicas. Maiores detalhes sobre a transparência dos repasses federais para a educação básica constam na seção IV.2.1 deste relatório.

Tabela 2 – Execução orçamentária da União em funções típicas da Educação de 2011 a 2022

Ano	PIB Nominal	Ensino Superior ¹		Educação Básica ²		Ensino Profissional ³	
	R\$ (valores nominais)	R\$ (valores nominais)	%PIB	R\$ (valores nominais)	%PIB	R\$ (valores nominais)	%PIB
2011	4.376.381.999.726,19	21.688.732.861,61	0,50%	17.561.707.510,95	0,40%	5.411.073.520,37	0,12%
2012	4.814.760.000.000,33	21.394.765.650,83	0,44%	25.599.597.935,01	0,53%	7.614.023.644,80	0,16%
2013	5.331.618.999.767,86	25.485.970.493,28	0,48%	24.824.312.442,38	0,47%	9.952.381.167,31	0,19%

2014	5.778.953.000.464,71	27.904.753.616,59	0,48%	25.656.526.385,42	0,44%	11.855.389.021,93	0,21%
2015	5.995.786.999.867,59	31.605.805.925,42	0,53%	23.140.245.003,20	0,39%	12.429.756.561,96	0,21%
2016	6.269.328.000.161,10	32.197.522.733,02	0,51%	22.406.434.547,26	0,36%	11.617.397.539,22	0,19%
2017	6.585.479.000.297,02	33.184.348.904,64	0,50%	22.886.877.995,66	0,35%	11.707.928.107,46	0,18%
2018	7.004.140.999.832,70	34.080.988.578,21	0,49%	22.321.462.240,27	0,32%	12.287.398.333,32	0,18%
2019	7.389.131.000.532,91	34.993.186.711,10	0,47%	27.910.844.326,73	0,38%	13.013.414.476,30	0,18%
2020	7.609.597.000.396,48	33.900.488.917,96	0,45%	23.730.560.507,95	0,31%	12.875.239.531,79	0,17%
2021	8.898.727.463.567,39	33.040.753.123,89	0,37%	31.844.244.972,28	0,36%	13.065.941.747,83	0,15%
2022	9.915.316.432.886,13	34.859.499.409,65	0,35%	45.564.656.522,18	0,46%	13.787.588.500,77	0,14%

Fonte: Tesouro Gerencial. Elaborado pela equipe.

Nota 1: subfunção 364. Foram excluídos os gastos com aposentadorias e pensões (elementos de despesa 1, 3 e 59);

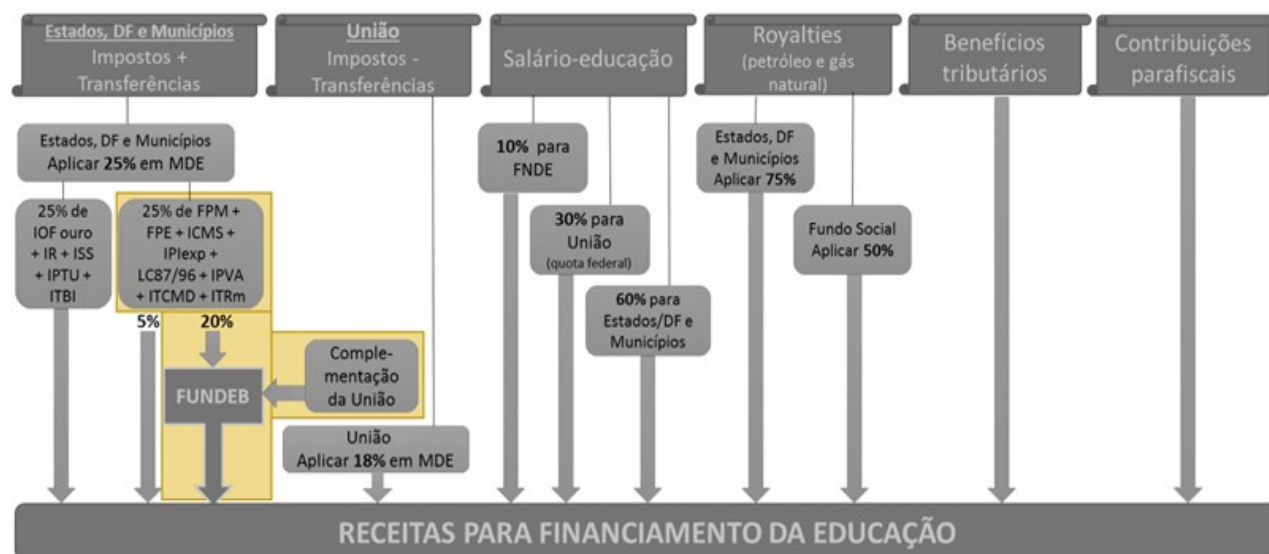
Nota 2: soma das subfunções 361, 362, 365, 366, 367, 368 e 847 (as subfunções típicas da educação básica não compreendem gastos com aposentadorias e pensões);

Nota 3: subfunção 363 (contempla educação profissional técnica de nível médio e educação profissional tecnológica de graduação e pós-graduação). Foram excluídos os gastos com aposentadorias e pensões (elementos de despesa 1, 3 e 59).

76. Há que ressaltar que nem todos os recursos destinados à educação estão limitados à aplicação em despesas enquadradas como MDE, a exemplo das receitas da transferência da cota-parte da Contribuição do Salário-educação, que são destinadas ao financiamento de programas e ações voltados para a educação básica pública de modo geral, não necessariamente enquadrados como de MDE, como já mencionado na seção II.2.1.

77. Nesse breve contexto sobre as fontes de financiamento da educação, apresentado e ilustrado na Figura 3, o Fundeb pode ser entendido como um “segundo nível” de vinculação, já que é constituído por parte dos recursos a que se refere o art. 212, *caput*, da CF.

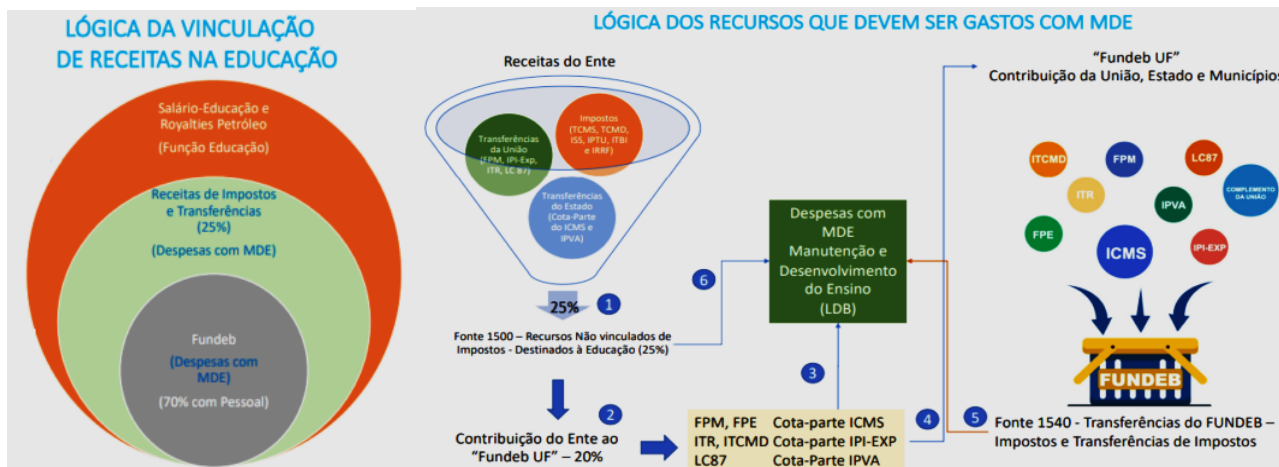
Figura 3 – Visão macro das fontes de receitas destinadas ao financiamento da educação



Fonte: SecexEducação/TCU, processo TC 027.502/2018-0 Relatório de Levantamento sobre a estrutura de financiamento da educação no Brasil, com adaptações.

78. Por se tratar de uma subvinculação de receitas de impostos e de transferências desses mesmos tributos, os recursos do Fundeb seguem a regra geral de serem aplicados em ações identificadas como MDE, sendo também obrigatória a destinação de 70% da receita anual para o pagamento dos profissionais da educação básica em efetivo exercício, além de outras vinculações e vedações previstas em norma [vide análise das seções II.2.1 e III.10].

Figura 4 – Lógica de vinculação das receitas de educação e do Fundeb em despesas com MDE



79.A arrecadação da cesta de recursos que compõem o Fundeb é realizada pela União e pelos governos estaduais. A disponibilização desses recursos é realizada pela STN e pelos órgãos fazendários dos governos estaduais ao Banco do Brasil, e este procede a sua distribuição para os entes subnacionais mediante crédito em conta bancária única e específica instituída para essa finalidade. A seguir tem-se a série-histórica do total das receitas efetivas do Fundo, no intervalo de 2011 a 2022, em função do PIB nominal.

Tabela 3 – Receitas totais efetivas do Fundeb (Fundeb + Complementação da União) de 2011 a 2022

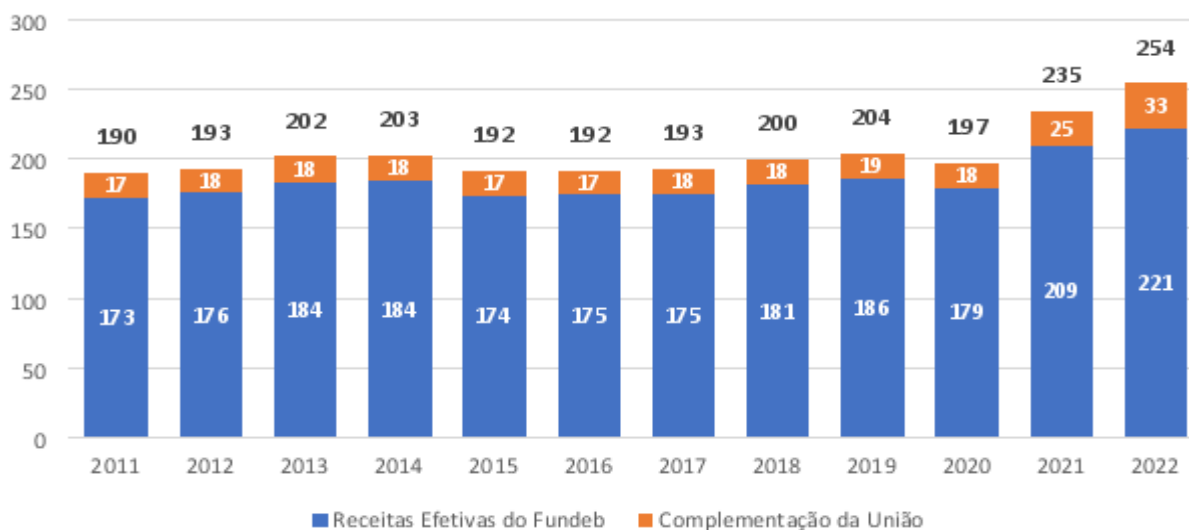
Exercício	PIB Nominal	Consolidadas após encerramento do exercício (com ajustes no exercício subsequente)				Registradas no encerramento do exercício*
		Receitas efetivas do Fundeb	Complementação da União (após ajuste)	Receitas totais efetivas do Fundeb	Receitas totais efetivas do Fundeb % PIB	Complementação da União
2011	4.376.381.999.726,19	90.843.108.348,76	9.084.310.834,88	99.927.419.183,64	2,28%	10.410.562.059,00
2012	4.814.760.000.000,33	97.837.281.711,91	9.783.728.171,19	107.621.009.883,10	2,24%	10.571.453.350,00
2013	5.331.618.999.767,86	108.276.543.978,11	10.827.654.397,78	119.104.198.375,89	2,23%	10.745.889.355,00
2014	5.778.953.000.464,71	115.545.917.761,94	11.554.591.776,20	127.100.509.538,14	2,20%	10.859.458.668,29
2015	5.995.786.999.867,59	120.849.982.252,85	12.084.998.225,29	132.934.980.478,14	2,22%	12.577.502.269,00
2016	6.269.328.000.161,10	128.767.515.868,66	12.876.751.586,87	141.644.267.455,53	2,26%	12.544.724.675,00
2017	6.585.479.000.297,02	133.087.827.480,74	13.308.782.748,07	146.396.610.228,81	2,22%	13.904.961.896,00
2018	7.004.140.999.832,70	142.950.075.522,85	14.295.007.552,29	157.245.083.075,14	2,25%	14.052.554.730,00
2019	7.389.131.000.532,91	152.685.486.802,40	15.268.548.680,24	167.954.035.482,64	2,27%	17.515.192.764,00
2020	7.609.597.000.396,48	153.808.496.897,99	15.380.849.689,80	169.189.346.587,79	2,22%	15.462.104.053,00
2021	8.898.727.463.567,39	198.026.523.134,98	23.763.182.776,20	221.789.705.911,18	2,49%	23.575.009.441,33
2022	9.915.316.432.886,13	221.281.575.454,83	33.192.236.318,22	254.473.811.773,05	2,57%	34.303.559.937,00

Fontes: Portarias MEC 437/2012, 344/2013, 364/2014, 317/2015, 426/2016, 565/2017, 385/2018, 946/2019; Portarias Interministeriais MEC/ME: 1/2020, 2/2021, 1/2022; Portaria Interministerial MEC/MF 1/2023; e *Tesouro Gerencial. Elaborado pela equipe.

80.Pela tabela acima, observa-se que, em percentuais do PIB, no período de 2011 a 2022, o último ano foi o de maior incremento das receitas efetivas do Fundeb, ultrapassando a média do período de 2,29% para 2,57% do PIB nominal, o que se explica pelo aumento da arrecadação e também pelo aumento da complementação da União ao Fundeb.

81.Os dados referentes às receitas totais efetivas do Fundeb também foram detalhados no gráfico 1, o que possibilita melhor compreensão da variação da série histórica.

Gráfico 1 - Receitas Totais Efetivas do Fundeb (R\$ bilhões)



Valores Constantes (IPCA) – preços dezembro 2022.

Fontes: Portarias MEC 437/2012, 344/2013, 364/2014, 317/2015, 426/2016, 565/2017, 385/2018, 946/2019; Portarias Interministeriais MEC/ME: 1/2020, 2/2021, 1/2022; e Portaria Interministerial MEC/MF 1/2023. Elaborado pela equipe.

82. Os recursos do Fundeb são distribuídos aos entes de forma automática (sem necessidade de autorização ou convênios). Os créditos nas contas de cada ente governamental ocorrem na mesma periodicidade em que são creditados os valores das “fontes mães” alimentadoras do Fundo, ocorrendo da seguinte forma:

Quadro 3 – Periodicidade dos créditos dos recursos nas contas do Fundeb

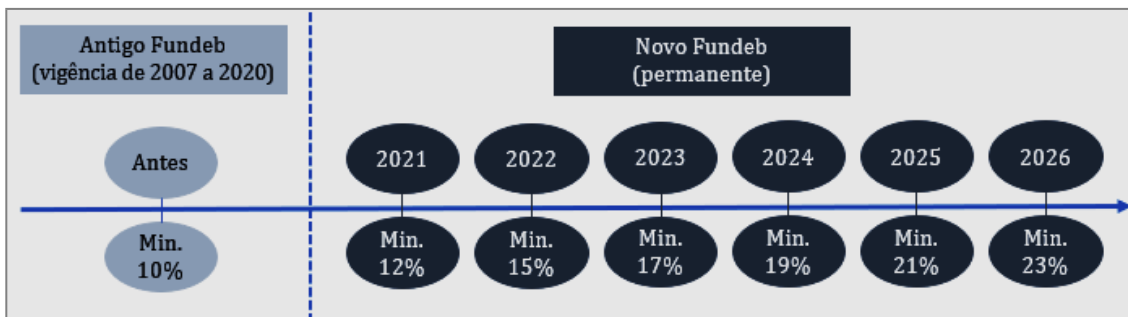
Origem dos recursos (“fontes mães”)	Periodicidade do crédito
ICMS	Semanalmente
FPE, FPM, IPIexp e ITRm	A cada dez dias
Complementação da União	Mensalmente
IPVA e ITCD	Conforme cronograma de cada Estado

Fonte: Novo Fundeb – Perguntas e Respostas (Brasil, 2021).

83. A complementação da União ao Fundeb pode ser caracterizada como uma transferência federativa redistributiva, que é aquela destinada a reduzir desigualdades territoriais horizontais e verticais (Bregman, 2011). Esse tipo de transferência busca readequar a disponibilidade de recursos às necessidades de gastos entre estados ou entre municípios. Castioni *et al.* (2021, p. 278) destacam que “Em um país profundamente desigual como o Brasil, as transferências redistributivas tornam-se requisito para a implementação de políticas públicas” e, no contexto das políticas educacionais, “o Fundeb representa um inequívoco avanço, no sentido de dotar os entes subnacionais, em especial os municípios, de condições mínimas para o financiamento de seus sistemas de ensino”.

84. Nos termos do art. 212-A, IV e V, e art. 60 do ADCT, da CF, a Complementação da União ao Fundeb se torna permanente e a sua implementação dar-se-á de forma progressiva até o ano de 2026, elevando o percentual mínimo de contribuição de 10% (praticado no Fundeb anterior) para 23%.

Figura 5 – Complementação progressiva da União ao Fundeb



Fonte: Constituição Federal (art. 212-A, IV e V, e art. 60 do ADCT).

85. O art. 113 do ADCT da CF, introduzido pela EC 95/2016, que estabeleceu Novo Regime Fiscal no âmbito dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social (OFSS) da União, dispõe que “A proposição legislativa que crie ou altere despesa obrigatória ou renúncia de receita deverá ser acompanhada da estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro”.

86. O fundamento associado a esse dispositivo não é novidade no ordenamento jurídico que trata das finanças públicas, haja vista que a Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), em seu art. 16, inciso I, ordenava que a criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento da despesa será acompanhado de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subsequentes.

87. Há vasta literatura que aborda o tema da avaliação de políticas públicas, como o Guia Prático de Análise Ex Ante – Volume 1 (Brasil, 2018), que recomenda que sejam observadas as seguintes análises no tocante ao impacto orçamentário e financeiro: a) análise dos custos da proposta para os entes públicos afetados; b) efeito sobre as metas de resultados fiscais; c) demonstração da origem dos recursos quando se tratar de despesa obrigatória de caráter continuado; e d) potenciais riscos fiscais da proposta.

88. O que se busca com esse procedimento é atender ao pilar da responsabilidade na gestão fiscal, estabelecido no art. 1º, § 1º, da Lei Complementar 101/2000, que pressupõe “a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas”.

89. Foram consultados os dois pareceres finais que deram suporte à aprovação da EC 108/2020 e da Lei 14.113/2020.

90. Em consulta ao Parecer à PEC 15-B/2015, proferido pela Comissão Especial do Fundeb Permanente da Câmara dos Deputados em 21/7/2020, observa-se que o documento, que deu suporte à aprovação da EC 108/2020, apresenta as seguintes considerações sobre a elevação do percentual de complementação da União ao Fundeb:

O esforço macroeconômico do Fundeb estabilizou-se em torno de 2,3% do PIB no decorrer do tempo e a complementação da União no valor de 0,2 % do PIB. Assim, propomos, após proveitoso processo de negociação – uma maior participação da União: 23% (vinte e três por cento) dos recursos aportados pelos entes subnacionais, a serem alcançados gradualmente, em seis anos, para que esta melhor cumpra sua atribuição constitucional redistributiva e supletiva, de forma a garantir equalização de oportunidades educacionais e padrão mínimo de qualidade.

(...)

Assim, para que alcancemos um desenho de financiamento que promova a solidariedade federativa, a equidade e a qualidade da educação, propomos que a União, ente com maior arrecadação, passe a complementar com vinte e três por cento daquilo que estados, DF e municípios aportam - em seis anos.

O aumento da complementação será gradual. A proposta inicial era de que, no primeiro ano a elevação fosse para 15% (as experiências do Fudef e do Fundeb mostraram que a “primeira elevação” tem grande impacto positivo). Mas, sensível à questão da pandemia (que também tem impacto negativo na educação), a relatoria propõe a suavização do gradualismo,

começando por 12% - o que é menor que todas as propostas de elevação inicial, a menor era do senador Kajuru, de 13%.

Estados, Distrito Federal e Municípios continuarão a arcar com 81,3% das despesas.

91. Em consulta ao Parecer ao PL 4.372/2020, proferido no Plenário da Câmara dos Deputados em 27/8/2020, constata-se que o documento, que deu suporte à aprovação da Lei 14.113/2020, apresenta as seguintes considerações sobre a elevação do percentual de complementação da União ao Fundeb:

O Projeto de Lei não inova em relação às atuais atribuições da União que possam incorrer em aumento de despesas ou redução de receitas. Quanto ao acréscimo de 2 pontos percentuais da complementação da União em 2021, cumpre-se mandamento constitucional introduzida pela EC nº 108/2020. A dotação orçamentária que suportará o acréscimo está prevista no projeto de lei orçamentária para 2021, ora em tramitação no Congresso Nacional:

00SB - Complementação da União ao Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação - Novo FUNDEB: R\$ 19.604.4000.000,00

92. Pelo exame documental realizado, tanto nos dois pareceres acima mencionados quanto em outros documentos que constam do histórico de tramitação legislativa das propostas convertidas na EC 108/2020 e na Lei 14.113/2020, não foram apresentadas estimativas e memórias de cálculo suficientes do impacto orçamentário-financeiro da elevação do percentual de Complementação da União ao Fundeb.

93. Na auditoria operacional que resultou no Acórdão 2.937/2018-TCU-Plenário (relator min. José Mucio), o Tribunal alertou sobre inovações legislativas que desconSIDERAM impactos nas finanças da União, constatando ausência de estimativa do impacto orçamentário-financeiro e de medidas mitigadoras desses impactos. À época, uma das matérias que tramitavam no Congresso Nacional era a do novo Fundeb, por meio da PEC 15/2015, que, segundo apontado naquela auditoria, caso aprovada na forma como se apresentava, poderia gerar grandes impactos orçamentários e financeiros à União, com aumento da complementação acarretando impacto estimado de até R\$ 35 bilhões por ano, a partir de 2021. Acatando proposta da Semag, o Tribunal expediu o seguinte alerta ao Poder Legislativo:

(...) que a manutenção da atual dinâmica de expansão das despesas e/ou inibição de receitas, mediante inovações ou alterações legislativas desacompanhadas de adequadas estimativas do impacto orçamentário-financeiro nas finanças da União e de medidas mitigadoras destes impactos, acarreta riscos significativos para a sustentabilidade fiscal do país, além de comprometer a capacidade operacional dos órgãos federais para a prestação de serviços públicos essenciais aos cidadãos. (Item 9.2.2 do Acórdão 2.937/2018-TCU-Plenário)

94. A equipe de fiscalização requereu ao então Ministério da Economia, por meio do Ofício 3/2022-TCU/Semag, o envio, para cada modalidade de complementação (VAAF, VAAT e VAAR), dos valores realizados em 2021 e dos estimados para os exercícios seguintes, até a implementação plena do percentual de 23% da complementação em 2026. Por meio da Nota Técnica SEI 16330/2022/ME, o Ministério apresentou os dados requisitados, com estimativas que apontam para o crescimento de 175% nos valores da Complementação da União no período de 2021 a 2026, passando de R\$ 23,76 bilhões para R\$ 65,37 bilhões, considerando a totalização das três modalidades. Sem contestar a importância e o mérito da inovação legislativa das duas novas modalidades de complementação VAAT e VAAR [vide análise da Seção III.3], estima-se que a obrigação de a União aportar novos recursos ao Fundeb por meio dessas modalidades, que seguem uma escala de aumento progressivo de 2% (em 2021) para 13% (em 2026), saltará de R\$ 3,96 bilhões, em 2021, para R\$ 36,94 bilhões em 2026, com sua manutenção nos anos subsequentes, conforme mostrado na Figura 6. No caso da Complementação-VAAF, manteve-se para a União a obrigação do patamar de 10% adotado na vigência do Fundeb anterior.

Figura 6 – Valores da Complementação da União ao Fundeb, por modalidade e totais, realizados em 2021 e estimativas para 2022 a 2026

Exercício	Fundeb - 20% das receitas de transferências da União	Fundeb - 20% das receitas de impostos estaduais	Receitas totais do Fundeb	Complementação VAAF	Complementação VAAT	Complementação VAAR	Valor total da complementação da União ao Fundeb
2021	R\$ 53.194.391.078,79	R\$ 144.832.132.056,19	R\$ 198.026.523.134,98	R\$ 19.802.652.313,50	R\$ 3.960.530.462,70	R\$ -	R\$ 23.763.182.776,20
2022	R\$ 58.917.168.019,14	R\$ 157.928.767.520,00	R\$ 216.845.935.539,14	R\$ 21.684.593.553,91	R\$ 10.842.296.776,96	R\$ -	R\$ 32.526.890.330,87
2023	R\$ 61.584.043.890,53	R\$ 171.400.107.883,91	R\$ 232.984.151.774,44	R\$ 23.298.415.177,44	R\$ 14.561.509.485,90	R\$ 1.747.381.138,31	R\$ 39.607.305.801,65
2024	R\$ 64.954.959.975,78	R\$ 183.867.122.159,08	R\$ 248.822.082.134,86	R\$ 24.882.208.213,49	R\$ 18.661.656.160,11	R\$ 3.732.331.232,02	R\$ 47.276.195.605,62
2025	R\$ 68.894.434.390,46	R\$ 196.777.706.705,54	R\$ 265.672.141.096,00	R\$ 26.567.214.109,60	R\$ 23.910.492.698,64	R\$ 5.313.442.821,92	R\$ 55.791.149.630,16
2026	R\$ 73.702.294.279,40	R\$ 210.510.015.439,59	R\$ 284.212.309.718,99	R\$ 28.421.230.971,90	R\$ 29.842.292.520,49	R\$ 7.105.307.742,97	R\$ 65.368.831.235,37

Fonte: Ministério da Economia (Nota Técnica SEI 16330/2022/ME).

95. Em termos globais, pelas estimativas do Ministério da Economia, o Fundeb passará dos atuais R\$ 221,79 bilhões, realizados em 2021, para R\$ 349,58 bilhões em 2026, considerando o total de recursos aportados por todos os entes federados (“Receitas Totais do Fundeb” + “Valor Total da Complementação da União ao Fundeb”, conforme dados apresentados na Figura 6). Nesse cenário, tem-se uma ampliação na participação supletiva da complementação da União sobre o total aportado ao Fundo, indo de 10,7%, em 2021, para 18,7%, em 2026.

96. Segundo projeções feitas por Tanno (2020), “Quando atingir seu percentual final de 23%, a União estará participando com cerca de R\$ 39,3 bilhões para um total aportado, por todos os entes federados, no FUNDEB de R\$ 210,3 bilhões, ou seja, a participação da União será ampliada de 9,1% para 18,7% dos recursos totais” (Figura 7). As estimativas foram feitas pelo Consultor de Orçamento e Fiscalização Financeira da Câmara dos Deputados quando da discussão da PEC 15/2015, convertida na EC 108/2020.

Figura 7 – Acréscimo na Complementação da União ao Fundeb, segundo valores projetados por modalidade de complementação, de 2021 a 2026 (estudo realizado no âmbito da PEC 15/2015)

PEC 15/2015 FUNDEB: ACRÉSCIMO NA COMPLEMENTAÇÃO DA UNIÃO VALORES PROJETADOS POR MODALIDADE DE COMPLEMENTAÇÃO							
valores em R\$ bilhão (base 2020)							
	2021	2022	2023	2024	2025	2026	total
VAAF - ESTADOS	10,0%	10,0%	10,0%	10,0%	10,0%	10,0%	
	14,6	15,3	16,0	16,3	16,7	17,1	96,0
VAAT - REDES	2,0%	5,0%	6,25%	7,5%	9,0%	10,5%	
	2,9	7,6	10,0	12,3	15,0	18,0	65,8
VAAR - RESULTADO			0,75%	1,5%	2,0%	2,5%	
	-	-	1,2	2,5	3,3	4,3	11,3
TOTAL	12,0%	15,0%	17,0%	19,0%	21,0%	23,0%	
	17,5	22,9	27,1	31,0	35,1	39,3	173,0
FUNDOS ESTADUAIS	146,0	152,7	159,7	163,4	167,1	171,0	959,7

Fonte: Tanno, 2020. Elaboração pelo autor a partir de dados obtidos em MEC, Ministério da Fazenda, Relatório de Avaliação de Receitas e Despesas do 2º Bimestre de 2020, Confaz, Consed e Boletim Focus e Instituição Fiscal Independente.

97. Se comparado com as estimativas apresentadas pelo Ministério da Economia (Figura 6), o estudo de Tanno (Figura 7) projeta aumento das receitas do Fundeb em patamares inferiores, o que, por consequência, resulta em estimativas de valores de complementação também menores, reduzindo a estimativa do esforço fiscal que a União terá de fazer para cumprir o mandamento constitucional de aumento da complementação até 2026. Ou seja, enquanto as projeções Consultoria de Orçamento e Fiscalização Financeira da Câmara dos Deputados indicam esforço fiscal da União de aporte de R\$ 173,00 bilhões na complementação ao Fundeb no período 2021-2026, as projeções feitas pelo Ministério da Economia indicam esforço de R\$ 264,33 bilhões. Conforme demonstrado na Tabela 3, apenas nos exercícios de 2021 e 2022, a complementação da União já correspondeu a mais de R\$ 23,76 bilhões e R\$ 33,19 bilhões, respectivamente, após os ajustes efetuados no exercício seguinte ao de referência.

98.O Ministério da Economia, por meio da Nota Técnica SEI 16330/2022/ME, esclareceu que, operacionalmente, a principal alteração da Lei 14.113/2020, em relação às projeções de receitas, foi a introdução da obrigatoriedade de atualização quadrimestral das estimativas. As novas modalidades de complementação não integram ou interferem na sistemática de projeção vigente. O setor responsável pelos procedimentos é a Coordenação-Geral de Análise, Informações e Execução de Transferências Financeiras Intergovernamentais (Coint), vinculada à STN. Considerando as atribuições definidas no Decreto 10.656/2021, a sistemática de trabalho daquela unidade jurisdicionada foi reorganizada, basicamente, para atender aos novos prazos de atualização das estimativas, mantendo-se a realização das projeções por intermédio de planilhas estruturadas e sem alteração de fonte de dados.

99.A expansão, manutenção e uso de fontes apropriadas de receitas que suportem o incremento da complementação da União ao novo Fundeb, ao longo dos próximos exercícios financeiros, é uma questão bastante sensível para a União, sob a ótica da responsabilidade fiscal.

100. Nas fiscalizações que resultaram no Acórdão 2.937/2018-TCU-Plenário (relator min. José Mucio) e no Acórdão 2.591/2021-TCU-Plenário (relator min. Benjamin Zymler), o Tribunal identificou grave quadro de deterioração das condições fiscais da União, caracterizada por sucessivos déficits nas contas públicas e consequente aumento do endividamento. Parte desse problema é reflexo da deterioração da situação fiscal de estados e municípios. O risco fiscal para a União aumenta porque a celebração de contratos de financiamento pelos entes subnacionais tem, em muitos casos, contado com o aval da União. Dados apurados pelo Tribunal apontavam que o histórico de saldo devedor das dívidas garantidas pela União aumentou 163% entre 2011 e 2017, saindo de R\$ 114,4 bilhões para R\$ 301,0 bilhões e alcançando 41,4% da Receita Corrente Líquida. Especial atenção deve ser dada também à questão dos contenciosos judiciais dos entes subnacionais contra a União e à crescente pressão por aumento da prestação de apoio financeiro federal a estados e municípios.

101. O TCU evidenciou que os riscos de curto prazo à sustentabilidade fiscal eram anualmente abordados nas leis de diretrizes orçamentárias. Porém, os procedimentos de gestão de riscos de médio e longo prazos no Brasil ainda eram esparsos e pouco consolidados.

Outro aspecto que dificulta o estabelecimento de mecanismos de gestão dos riscos à sustentabilidade fiscal de médio e longo prazos é a ausência de órgão, instituição ou partição dentro dos órgãos e instituições existentes, que centralize e conduza o processo. Para os riscos de curto prazo, a consolidação das informações que compõem o Anexo de Riscos Fiscais das leis de diretrizes orçamentárias é realizada pela Secretaria de Planejamento e Assuntos Econômicos (Seplan) do Ministério do Planejamento, não havendo, contudo, designação de atribuição para desempenho de tarefa semelhante em relação aos desafios de longo prazo.

De fato, conforme demonstrado no item precedente, os riscos e desafios à sustentabilidade fiscal no Brasil são múltiplos e oriundos de variadas fontes, requerendo instituto de governança que abranja todo o Poder Executivo, além de forte capacidade de interlocução junto aos demais poderes e entes federados. (Relatório condutor do Acórdão 2.937/2018-TCU-Plenário)

(...) a situação em que nos encontramos é grave e pode comprometer a capacidade da União de prover investimentos e despesas decisivas para o cumprimento dos objetivos fundamentais da República, tais como a garantia do desenvolvimento nacional, a erradicação da pobreza e da marginalização e a redução das desigualdades sociais e regionais (CF/88, art. 3º, II e III), que, em boa medida, dependem do bom funcionamento da Administração Pública. (Voto condutor do Acórdão 2.937/2018-TCU-Plenário)

102. O impacto fiscal da complementação da União ao Fundeb precisa levar em consideração também o risco fiscal da futura transição para o referencial do Custo Aluno Qualidade (CAQ) e a compensação por aumento de Despesas Obrigatória de Caráter Continuado (DOCC), no caso de eventual suplementação adicional de recursos federais, o que está sendo objeto de discussão no âmbito do PLP 235/2019, destinado à instituição do Sistema Nacional de Educação [vide análise nas seções IV.3.3 e IV.4]. Sobre essa matéria, a STN assim se manifestou (peça 206, p. 3):

O Novo Fundeb está em fase de regulamentação e transição nos aportes federais. Os recursos da complementação da União sairão de R\$ 15 bi, em 2020, para R\$ 60 bi, em 2026. É preciso aguardar os efeitos dos novos indicadores e fatores de ponderação, bem como da

complementação federal. Além disso, para haver previsibilidade orçamentária, são necessários mais estudos por alguns anos para estimar o CAQ e o montante adicional de recursos, já que sequer há metodologia consolidada. Por isso, mostra-se razoável aguardar a eficácia total da complementação da União ao Fundeb e a adoção de todas as suas novas regras (indicadores e fatores de ponderação). (Quadro de sugestões ao PLP 235, de 22/11/2021)

103. Sobre as fontes de financiamento da educação, há que se lembrar que a contribuição social do salário-educação ficou de fora do rol de recursos destinados ao financiamento do mínimo em MDE, respeitando a destinação específica prevista no art. 212, § 5º, da CF, assim como as receitas decorrentes da participação no resultado ou da compensação financeira pela exploração de petróleo e gás natural, que devem constituir recursos adicionais ao mínimo obrigatório (Lei 12.858/2013, art. 4º). Por consequência, a União deve observar essas e outras restrições legais de uso de fontes orçamentárias quando da alocação de recursos orçamentários destinados à complementação ao Fundeb.

104. Anualmente, quando da elaboração do Parecer Prévio das Contas do Presidente da República, o TCU analisa a conformidade das fontes empregadas pela União no financiamento da educação. Entre os exames realizados, estão a verificação da aplicação do mínimo constitucional em despesas de MDE, da adequação das fontes de recursos utilizadas e do correto cômputo de até 30% da Complementação da União ao Fundeb na composição do mínimo em MDE, em obediência à CF e à legislação vigente.

105. No Parecer Prévio das Contas do Presidente da República - Exercício 2020 (relator min. Walton Alencar Rodrigues), o TCU fez apontamentos sobre o uso inadequado de recursos provenientes do Fundo Social (fonte 8) e a falha formal na alocação de fontes da seguridade social (saúde, regime geral de previdência social e assistência social) no custeio de despesas de MDE. No Parecer das Contas do Exercício de 2021 (relator min. Aroldo Cedraz), o Tribunal evidenciou reincidência da prática observada em 2020.

Em 2020, houve alocação de R\$ 4,75 bilhões da fonte 151 (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL) no financiamento de ações típicas de MDE, a exemplo de despesas de responsabilidade do MEC com a manutenção de hospitais universitários e assistência à saúde de servidores públicos (benefício do servidor desprovido de caráter universal e igualitário).

(...)

[Em 2021] A irregularidade é verificada pelo empenho de R\$ 12,19 bilhões em ações típicas de MDE com recursos constitucionalmente vinculados à seguridade social (CSLL – fonte 151), dos quais R\$ 9,6 bilhões foram para pagamento de servidores e empregados ativos que integram o quadro das entidades vinculadas ao Ministério da Educação, R\$ 650 milhões para pagamento de assistência médica e odontológica concedida a título de benefício restrito a servidores da educação, R\$ 612 milhões para contribuição patronal da União, de suas Autarquias e Fundações para o Custeio do Regime de Previdência dos Servidores Públicos Federais (despesa de pessoal segundo o art. 18 da Lei Complementar 101/2000) e R\$ 507 milhões para reestruturação e modernização de hospitais universitários federais, dentre outras despesas.

(...)

Além dos R\$ 12,19 bilhões executados na fonte 151 (CSLL), pouco mais de R\$ 1 bilhão das despesas classificadas como MDE foram custeadas de forma pulverizadas por diversas outras fontes, cujos recursos foram alocados ao orçamento da seguridade social, representando pouca materialidade individualmente.

106. Apesar da inequívoca inobservância dos preceitos constitucionais na alocação dos recursos vinculados à seguridade social, o atingimento do mínimo restaria cumprido caso as despesas efetuadas com essas fontes não fossem consideradas na sua aferição. Foi recomendado ao Poder Executivo federal que se abstenha de incluir, nos Projetos de Leis Orçamentárias Anuais, como fontes de recursos de MDE, receitas de contribuições sociais destinadas ao custeio da seguridade social.

107. Importante destacar, em relação à regra do Novo Regime Fiscal (Teto de Gastos) imposto pela EC 95/2016, que limitou o crescimento das despesas primárias totais à variação do Índice Nacional

de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA), os recursos do Fundeb estão excepcionalizados desta regra, ou seja, podem ser ampliados sem afetar o limite de despesas primárias e a meta de resultado primário do governo federal. De modo semelhante, tal exceção foi mantida no Regime Fiscal Sustentável, elaborado com base na EC 126, de 21/12/2022, e materializado pela Lei Complementar 200, de 30/8/2023, segundo art. 3º, § 2º, inciso I.

108. A partir dos exames realizados, observa-se que o impacto fiscal de médio e longo prazos sobre as finanças da União resultante da elevação progressiva do percentual da sua Complementação ao Fundeb, que passou de 10% para 23% do somatório das receitas alocadas pelos entes subnacionais ao Fundo, foi subestimado, o que eleva o risco de eventual uso de fontes orçamentárias inapropriadas para financiar esse acréscimo.

109. Considerando que houve subestimativa do impacto fiscal para a União decorrente da elevação progressiva do percentual da complementação da União ao Fundeb, englobando todas as modalidades, entende-se oportuno **informar ao Congresso Nacional** que a projeção mais atual do Ministério da Economia indica esforço fiscal da União de aporte de R\$ 264,33 bilhões, no período de 2021 a 2026.

III.3. Extinção e substituição de impostos da cesta do Fundeb

110. Nos termos do art. 212, § 8º, da CF, introduzido pela EC 108/2020, na eventualidade de extinção ou substituição de impostos por reforma tributária, será garantida aplicação equivalente à anteriormente praticada no Fundeb e nas despesas com MDE. O dispositivo é importante por assegurar que o investimento em educação não sofra cortes diante de eventual reforma tributária. Explicita uma preocupação do legislador em que se faça uma avaliação dos impactos da extinção ou substituição de impostos sobre eventuais perdas no financiamento da educação básica e, conseqüentemente, busque meios para que as perdas financeiras do Fundeb sejam compensadas.

111. O Fundeb tem o perfil de política pró-cíclica, ou seja, as suas principais fontes de receitas são influenciadas diretamente pela situação econômica, especialmente a fonte proveniente da arrecadação do ICMS, que representava, em média, 60% da cesta de recursos do antigo Fundo, seguida pelas fontes derivadas do Fundo de Participação dos Municípios (FPM) e do Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal (FPE), com 12% cada uma. O aumento gradual da complementação da União fará com que essa fonte passe a ser a segunda de maior materialidade na constituição da cesta do Fundo, considerando o somatório dos aportes dos entes subnacionais e da União, com estimativa de alcançar 19% do montante aportado em 2026.

112. Na auditoria operacional que resultou no Acórdão 734/2020-TCU-Plenário (relator min. Augusto Nardes), o Tribunal apontou que, em momentos de recessão econômica, como a ocorrida no Brasil a partir do segundo trimestre de 2014, houve período de redução da disponibilidade financeira total do Fundeb em termos reais. Em 2015, houve interrupção na trajetória de crescimento das receitas do Fundeb e verificou-se queda de 5,5% em relação ao ano anterior, com a sua receita efetiva alcançando R\$ 151,0 bilhões, contra R\$ 159,7 bilhões em 2014, segundo valores corrigidos com base no IPCA. Mesmo com a receita efetiva voltando a ser crescente após 2015, a recuperação do patamar atingido em 2014 ocorreu apenas em 2019, quando a movimentação do Fundeb superou R\$ 160 bilhões, em valores nominais (vide tabela 3 e gráfico 1, na seção III.2).

113. Fenômenos localizados de queda significativa e inesperada de arrecadação precisam ser detectados e estudados. Sobre esse risco, o TCU assim se manifestou:

Mitigar o risco de perdas reais sobre as disponibilidades anuais do Fundeb torna-se importante, sobretudo, para viabilizar a política de valorização dos profissionais do magistério público da educação básica adotada a partir da Lei 11.738/2008, que alterou critérios de fixação do piso salarial profissional nacional desses profissionais prevendo aumentos acima da inflação. Quedas na receita tendem a direcionar valores que poderiam ser investidos na ampliação e na qualificação da rede pública de ensino, a exemplo de se atender as metas do Plano Nacional de Educação relativa à educação infantil, para cobrir gastos com pessoal que hoje representam a maior fatia de aplicação do Fundeb por vinculação legal. (Relatório condutor do Acórdão 734/2020-TCU-Plenário)

114. Registre-se, por oportuno, a recente edição da Lei Complementar 194/2022, de 23/6/2022, que limita a cobrança do ICMS em combustíveis, energia elétrica, comunicações e transporte coletivo a percentual pré-definido. Em relação ao Fundeb, a redação original dada nos artigos 5º e 14 do Projeto de Lei Complementar assim dispunha:

Art. 5º As vinculações relativas ao Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb), previstas nos arts. 212 e 212-A da Constituição Federal, bem como as receitas vinculadas às ações e aos serviços de saúde, previstas nos incisos II e III do § 2º do art. 198 da Constituição Federal, serão mantidas pelos Estados e pelos Municípios, conforme o caso, na proporção da dedução dos contratos de dívida dos Estados administrada pela Secretaria do Tesouro Nacional ou dos contratos de dívida com aval da União, bem como na proporção da parcela de CFEM [Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais] apropriada.

(...)

Art. 14. Em caso de perda de recursos ocasionada por esta Lei Complementar, observado o disposto nos arts. 3º e 4º, a União compensará os demais entes da Federação para que os mínimos constitucionais da saúde e da educação e o Fundeb tenham as mesmas disponibilidades financeiras na comparação com a situação em vigor antes desta Lei Complementar.

Parágrafo único. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios beneficiários do disposto nos arts. 3º e 4º desta Lei Complementar deverão manter a execução proporcional de gastos mínimos constitucionais em saúde e em educação, inclusive quanto à destinação de recursos ao Fundeb, na comparação com a situação em vigor antes desta Lei Complementar.

115. O Presidente da República vetou esses dispositivos que previam a compensação financeira para estados que poderiam sofrer perda de arrecadação e, por efeito, afetar a disponibilidade de receitas projetadas para o Fundeb em 2022 e nos próximos exercícios. Cabe ressaltar que, na sessão de 15/12/2022, o Congresso rejeitou os vetos aos art. 5º e art. 14, *caput* e parágrafo único, da Lei Complementar 194/2022, transcritos acima (<https://www.congressonacional.leg.br/materias/vetos/-/veto/detalhe/15273>). Por um lado, previu-se a compensação de perdas tributárias pensada como solução de equilíbrio das receitas do Fundo e, por outro, persistiu o risco fiscal para a União, e também para os entes subnacionais, em virtude da derrubada do veto presidencial.

116. A Presidência da República encaminhou a Mensagem 324/2022 ao Senado Federal e, com base em análise realizada pelo Ministério da Economia, sob a ótica fiscal e contrariedade ao interesse público, manifestou as seguintes razões de veto dos artigos da proposição legislativa supracitados: a) permite a criação de despesa pública de caráter continuado, diferentemente das medidas temporárias aprovadas nos outros artigos da mesma proposição; b) estabelece que a União compensaria os entes da federação, sem prazo definido, para que os mínimos constitucionais da saúde e da educação e o Fundeb tivessem as mesmas disponibilidades financeiras na comparação com a situação em vigor antes da lei; c) perda de receita primária da União relativa à Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais (CFEM); d) cria compensações para a União e despesas para Estados e Municípios que poderiam acentuar desequilíbrios financeiros.

117. Importante destacar que o impacto orçamentário-financeiro pela compensação das eventuais perdas de arrecadação, que venham recair sobre a União, não está contemplado na Exposição de Motivos que acompanha o PLP 18/2022, convertido na Lei Complementar 194/2022, afrontando dispositivos constitucionais e legais já citados anteriormente.

118. A organização sem fins lucrativos “Todos Pela Educação” (2022) produziu nota técnica sobre o assunto, apontando aspectos críticos tanto à sustentabilidade do Fundeb quanto às condições de investimento na educação básica em consequência da aprovação da Lei Complementar 194/2022, entre os quais convém destacar (peça 230):

Segundo as estimativas do Comitê Nacional de Secretários de Fazenda, Finanças, Receita ou Tributação dos Estados e do Distrito Federal (Comsefaz), a limitação do ICMS aprovada pela Câmara dos Deputados produzirá uma frustração de arrecadação da ordem de R\$ 64,2 bilhões

e R\$ 83,5 bilhões por ano para os estados e municípios brasileiros, entes federativos responsáveis por quase 80% das matrículas da Educação Básica.

Tal proposta de redução abrupta do ICMS afeta diretamente a capacidade de investimento público em Educação porque no mínimo 25% de sua arrecadação deve ser destinada à manutenção e desenvolvimento de ensino, conforme o Art. 212 da Constituição Federal. (...) Vale frisar que o ICMS é o principal imposto financiador da Educação, e que um quarto de sua arrecadação é compartilhada com os municípios.

(...)

Na prática, se houver frustração de arrecadação do ICMS de R\$ 83,5 bilhões em todo o território nacional, isso significará uma redução de até R\$ 16,7 bilhões dos fundos estaduais do Fundeb, causando severas dificuldades sobretudo para os municípios que dependem dessa política pública para manterem em funcionamento suas redes de ensino. Além disso, significará uma redução de R\$ 2,5 bilhões da complementação da União ao Fundeb, que hoje é fixada em 15% da soma dos fundos estaduais. Ao todo, a perda total do Fundeb, no cenário de 2022, será de R\$ 19,2 bilhões, ou aproximadamente 8% de diminuição em termos nominais da principal política de financiamento da Educação Básica do país. Comparativamente, R\$ 19 bilhões é mais do que a União destinou para a complementação da União ao Fundeb em 2021 e é praticamente cinco vezes o valor do Programa Nacional de Alimentação Escolar (PNAE) para 2022.

119. Compartilha-se do entendimento do “Todos Pela Educação” (2022) quanto à necessidade de compatibilizar tanto a análise do impacto orçamentário-financeiro (risco fiscal) quanto do impacto educacional (risco educacional), sempre que houver mudanças tributárias semelhantes à ocorrida com o ICMS, considerando, entre outros aspectos, o arcabouço legal do sistema de vinculações de impostos constitucionalmente definido para a educação, no qual se inclui o Fundeb, os efeitos sobre a variação dos referenciais de valor aluno/ano dos entes afetados pelas mudanças e os riscos à descontinuidade de políticas essenciais.

120. Um dos desafios do ponto de vista da regulamentação no novo Fundeb é a compensação ao Fundo caso haja extinção ou substituição de impostos que farão parte da cesta tributária a partir de 2021, conforme previsto no art. 212, § 8º, da CF, o que ainda não ocorreu. Segundo nota técnica do “Todos Pela Educação” (2020), não há precedente identificado no país sobre essa disposição constitucional, cabendo solucionar alguns questionamentos para a construção de uma lei de regulamentação bem desenhada nesse aspecto: a) como será feito o aporte ao Fundeb dos montantes equivalentes de impostos extintos ou substituídos e com que automaticidade; b) como será operacionalizada a compensação nos casos em que houver mudança de atribuição federativa do tributo; e c) como as peças legislativas de reforma tributária devem considerar o impacto lateral no Fundeb.

121. A partir dos exames realizados, identificou-se como risco associado ao Fundeb: instituição de políticas de extinção e substituição sem os devidos estudos de impacto no Fundeb, resultando potencial perda da arrecadação de receitas constitucionalmente vinculadas ao Fundo e efeitos fiscais negativos no pagamento de despesas de caráter continuado vinculadas e financiadas pelo Fundo, considerando o art. 212, § 8º, da Constituição.

III.4. Renúncia de impostos da cesta do Fundeb

122. Outra preocupação manifestada pelo Tribunal na auditoria operacional que resultou no Acórdão 734/2020-TCU-Plenário (relator min. Augusto Nardes) foi quanto à necessidade de se promover maior transparência do impacto orçamentário-financeiro da renúncia de receita sobre a arrecadação do Fundeb. A equipe de auditoria evidenciou que a taxa média de crescimento anual do conjunto de desonerações incidentes sobre o IR, IPI e ITR, no período de 2009 a 2018, foi de 3,38%, superior à taxa média de crescimento anual da arrecadação desses impostos (2,04%) e à taxa de crescimento da receita do Fundeb proveniente dessas fontes (1,99%). Faltavam estudos avaliativos que permitissem afirmar que essa renúncia de receita tenha sido absorvida pelo aumento das demais fontes de receita que alimentam a cesta do Fundeb.

123. Ao mesmo tempo em que as desonerações, especialmente os gastos tributários, compõem instrumento de financiamento de políticas públicas, elas constituem a maior fonte de frustração de receitas do Fundeb, conforme citado pelos órgãos fazendários estaduais consultados pelo Tribunal. Trata-se de uma situação fiscal em que há conflito de escolha (*trade off*) entre arrecadar uma receita ou conceder incentivos tributários específicos para determinados segmentos, produtos, operações ou atividades, por vezes beneficiando uma política em detrimento de outra.

124. Considerando a relevância do Fundeb enquanto política estratégica e redistributiva com fins de reduzir desigualdades educacionais, o Tribunal assim se manifestou:

As regras de vinculação das fontes de receita tributária do Fundeb e da repartição dessas receitas não retira dos entes federados a prerrogativa de instituir e, por conseguinte, renunciar aos tributos de competência própria, mesmo que isso reduza o montante a ser repassado para o ente beneficiário da transferência. Esse entendimento encontra respaldo em jurisprudência vigente no Supremo Tribunal Federal (STF), referente ao Recurso Extraordinário 705.423/SE, de repercussão geral, que entende que a manifestação do exercício da competência tributária também compreende possibilidade de redução de tributos: “é constitucional a concessão regular de incentivos, benefícios e isenções fiscais relativos ao Imposto de Renda e Imposto sobre Produtos Industrializados por parte da União em relação ao Fundo de Participação de Municípios e respectivas quotas devidas às Municípios”.

Todavia, a prerrogativa da União, dos estados e do Distrito Federal de renunciarem às receitas próprias não constitui ampla liberdade, pois as renúncias tributárias se submetem aos ditames do art. 150, § 6º, da Constituição Federal, do art. 113 do ADCT (incluído pela EC 95/2016) e do art. 14 da Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF).

(...)

Em que pese o teor do recomendado no Acórdão 1.012/2015-Plenário, constatamos que nenhum dos gastos tributários ligados ao IR e ao IPI, instituídos, prorrogados ou ampliados a partir de 12/5/2015 (data de ciência pelo Poder Executivo do referido Acórdão) até o final de 2018, considerou nas exposições de motivos ou nos pareceres de adequação orçamentária qualquer informação a respeito de seu impacto sobre as receitas compartilhadas, mormente sobre o Fundeb e demais fundos constitucionais que o alimentam (FPM, FPE e IPI-Exportações). (Relatório condutor do Acórdão 734/2020-TCU-Plenário) (grifos inseridos)

125. Em seu Voto, o ministro-relator compartilhou a preocupação da equipe de auditoria quanto à necessidade de monitoramento de situações atípicas ou não previstas de frustração na arrecadação de impostos que compõem a cesta de receitas do Fundeb. Faz-se necessário aperfeiçoar os mecanismos de avaliação *ex-ante* e *ex-post* da concessão de renúncia com impacto fiscal no Fundeb. Há risco crítico ao alcance dos objetivos do Fundo, já que tais situações podem ocasionar descontinuidade de ações educacionais e de políticas de valorização do magistério. O assunto foi objeto de deliberação nos itens 9.1.1 e 9.1.3 do Acórdão 734/2020-TCU-Plenário:

9.1.1. pelo perfil pró-cíclico do Fundeb, necessidade de previsão legal de monitoramento de situações atípicas ou não previstas de frustração na arrecadação de impostos que compõem a sua cesta de receitas, o qual pode ser expresso na nova legislação do Fundo, de forma colaborativa entre a STN e MEC, particularmente no rol de atribuições da Comissão Intergovernamental de Financiamento para a Educação Básica de Qualidade, em consonância com o disposto no art. 13, inciso IV, da Lei 11.494/2007, que prevê competência a essa comissão para, no exercício de suas atribuições, “elaborar, requisitar ou orientar a elaboração de estudos técnicos pertinentes, sempre que necessário”;

(...)

9.1.3. considerando que o Fundeb é formado por receitas compartilhadas e está sujeito a ser impactado pelas desonerações dos tributos que compõem suas fontes de receita, necessidade de contemplação, na lei de regulamentação do Fundo, de dispositivo semelhante ao art. 112, § 18, da LDO 2018, prevendo a obrigatoriedade de estimativa do impacto das desonerações sobre as receitas do Fundeb, exercendo seus efeitos para além de apenas um exercício financeiro, tanto as federais quanto as de competência estadual, provendo os gestores públicos e legisladores de

elementos para as discussões e tomada de decisão quanto à implementação e custeio de políticas públicas via gasto tributário (no caso do Fundeb, a contemplar os impostos IR, IPI, ITR, ICMS, IPVA e ITCMD) que resultem em reduções presumíveis sobre as receitas do Fundo;

126. Há de se considerar, ainda, que a hipótese do estabelecimento, por medida infraconstitucional, de obrigatoriedade de compensação pela União aos entes subnacionais, decorrente de redução de arrecadação de impostos de sua competência, estaria a infringir o art. 167, inciso IV, da Constituição que veda a vinculação da receita de impostos. A jurisprudência do TCU acompanha a do STF no sentido de que a União não pode repartir o que não arrecadou, seja pela concessão de benefícios e incentivos fiscais, seja pela frustração da arrecadação originalmente prevista no seu orçamento. A esse respeito, podem ser destacados alguns trechos do relatório que fundamentou o Acórdão 4.074/2020-TCU-Plenário (rel. min. Bruno Dantas):

69. De fato, não cabe à União vincular, pela via infraconstitucional, parcela de seus impostos efetivamente arrecadados em montantes superiores aos fixados constitucionalmente. Trata-se do princípio da não afetação, sendo pacífica a jurisprudência do STF quanto essa possibilidade:

‘A vedação à vinculação da receita é norma que preserva a separação dos poderes, o princípio democrático e a responsabilidade fiscal, de modo que o artigo 167, IV, da Constituição faz jus à sua simétrica aplicação por todos os entes da Federação. A destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde figura dentre as exceções à regra constitucional de vedação à vinculação de receitas, máxime por estar **expressamente estabelecida no texto constitucional**. [ADI 5.897, rel. min. Luiz Fux, j. 24-4-2019, P, *DJE* de 2-8-2019.]

A vedação é afastada, portanto, apenas nas hipóteses expressamente ressalvadas, que **não abrangem os programas de assistência integral à criança e ao adolescente**. É que, quanto a isso, o inciso IV do art. 167 da CF encerra norma específica, fazendo ressalva expressa apenas das hipóteses tratadas nos arts. 198, § 2º (SUS), e **212 (para manutenção e desenvolvimento do ensino)**. [ADI 1.689, rel. min. Sydney Sanches, j. 12-3-2003, P, *DJ* de 2-5-2003.] - grifamos

70. Também não cabe à União vincular parte das receitas próprias dos entes subnacionais a ações de assistência social, pois sequer há esse tipo de afetação no texto constitucional. Vinculação desse tipo somente é plausível com recursos de natureza federal, independentemente do instrumento jurídico adotado para efetivar o repasse do recurso federal. Não se trata de conceito aberto ou vago, mas expressão definida de forma explícita no texto constitucional, nos seguintes termos:

‘Art. 167. São vedados:

(...)

IV - a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e **159**, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, para manutenção e desenvolvimento do ensino e para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem como o disposto no § 4º deste artigo;

(...)

§ 4.º É permitida a vinculação de receitas próprias geradas pelos impostos a que se referem os arts. 155 e 156, e dos recursos de que tratam os arts. 157, 158 e 159, I, a e b, e II, para a prestação de garantia ou contragarantia à União e para pagamento de débitos para com esta.’ (grifamos)

71. Nota-se que a Constituição permite e assegura a repartição de 49% do produto da

arrecadação do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e do imposto de renda previstos no art. 159. De acordo com as projeções anuais realizadas no 2º bimestre, a arrecadação do IPI tem previsão de queda de 20,05% neste ano e o imposto de renda queda de 5,82%, conforme consta do relatório de acompanhamento do impacto orçamentário e fiscal em razão da pandemia (Acórdão 1.557/2020-TCU-Plenário).

72. Dessa forma, a entrega de valores superiores a 21,5% (FPE) e 22,5% (FPM) incidentes sobre esses impostos da União, sem considerar a queda efetiva da arrecadação federal em 2020, configuraria vinculação superior índice fixado constitucionalmente, em oposição à vedação mencionada. A União não pode repartir o que não arrecadou, seja pela concessão de benefícios e incentivos fiscais, seja pela frustração da arrecadação originalmente prevista no orçamento. Mais contraditório, ainda, seria recorrer ao endividamento por meio de emissão de títulos públicos para efetivar as transferências constitucionais federais a título de repartição de receita.

73. Ao negar provimento ao Recurso Extraordinário (RE) 705.423-SE e apreciar o Tema 653 da repercussão geral, o STF assentou entendimento no sentido de que a expressão **‘produto da arrecadação’**, prevista no capítulo de repartição das receitas tributárias, não permite interpretação constitucional de modo a incluir na base de cálculo do FPM os benefícios e incentivos fiscais devidamente realizados pela União em relação a tributos federais, à luz do conceito técnico de arrecadação e dos estágios da receita pública (peça 24), merecendo reprodução os seguintes trechos dos votos:

‘Voto do min. Gilmar Mendes

Além do que, é verdade que há, aqui ou acolá, não apenas na hipótese de concessão de benefícios fiscais, uma distorção. Veja, se a arrecadação tributária aumenta - porque a Receita Federal torna-se mais eficiente, ou porque o cenário econômico mostra-se circunstancialmente mais favorável - ganham os estados, ganham os municípios. E ganha a União, claro. Se, por outro lado, a **economia não vai bem**, ou a Administração perde eficiência na arrecadação, tem-se o contrário, **perdem a União, os estados e os municípios**.

Há partilha de resultados em todas as hipóteses, não apenas quando a legislação federal faz uso de incentivos fiscais. (...)

Voto do min. Marco Aurélio

Não posso dar outra interpretação, senão a segundo a qual deve haver o recolhimento das cotas destinadas aos Estados e Municípios, **a partir do que realmente arrecadado pela União, sob pena de haver dupla diminuição de tributo**: a diminuição decorrente do incentivo fiscal e, depois, a do recolhimento total que sobeja ao Fundo de Participação dos Estados e Municípios e não apenas do que arrecadado. Os artigos 157, 158 e 159 da Lei Maior são claríssimos ao remeter, em oito oportunidades, ao que efetivamente - para estabelecer-se o valor a ser recolhido ao Fundo - foi arrecadado. É a expressão que está, em bom português, na regência constitucional do recolhimento relativamente ao Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza e ao Imposto sobre Produtos Industrializados.’

74. Situação análoga ocorre com a queda de arrecadação federal dos impostos sujeitos à repartição tributária - matéria de índole constitucional -, cujo resultado afeta não apenas os entes subnacionais, mas também a União, que igualmente enfrenta desafios com suas finanças combalidas, insuficientes para arcar com os custos do alargamento de competências constitucionais a partir de 1988, merecendo destaque a dimensão que assumiu a seguridade social e a missão de concretizar os objetivos fundamentais da República de reduzir as desigualdades sociais e regionais (art. 3º). Apenas com as despesas próprias da seguridade social (sem considerar a previdência dos servidores públicos federais), a União gastou R\$ 939,86 bilhões no ano passado, frente a receitas que somaram R\$ 713,9 bilhões, apresentando um *deficit* de R\$ 226 bilhões (25% da RCL federal), conforme dados contidos

no RREO/2019. (grifos do original)

127. O tema Transparência e Efetividade das Renúncias Tributárias faz parte da Lista de Alto Risco da Administração Pública Federal – 2022, elaborada pelo TCU em sua primeira edição e entregue ao Congresso Nacional. Trata-se de tema com riscos que representam problemas crônicos do país, sobre os quais o TCU já realizou diversas ações, mas não observou progresso satisfatório para sua solução. Os problemas apontados sobre a gestão dos benefícios tributários foram: a) são instituídos ou ampliados sem objetivos e metas a serem alcançados, indicadores que permitam medir os resultados apontados e prazos de vigência definidos; b) são aprovados sem estimativas de impacto orçamentário e financeiro, apesar de essas estimativas serem exigidas pela CF, LRF e LDO; e c) não são monitorados e avaliados quanto aos resultados efetivamente gerados para a economia e sociedade.

128. Deve-se ressaltar que o cumprimento dos requisitos constitucionais e legais para instituição de renúncias tributárias, em âmbito federal, também é objeto de acompanhamento regular pelo Tribunal, no escopo do Parecer das Contas do Presidente da República, em conformidade com o item 9.5 do Acórdão 793/2016-TCU-Plenário (rel. min. Raimundo Carreiro).

III.5. Critérios de partilha de recursos e aplicação de novos ponderadores e indicadores ao Fundeb

129. É pacífico o reconhecimento de que o Fundeb representa um importante mecanismo de redistribuição de recursos para a educação básica em âmbito federativo. Ao terminar o ciclo de vigência da política do antigo Fundeb, foram apontadas oportunidades de melhoria em relação ao seu modelo redistributivo adotado de 2007 a 2020, chegando-se a alguns consensos: a) apesar de o Fundo ser um forte mecanismo equalizador de recursos dentro de cada unidade da Federação, o valor total disponível por aluno em cada rede de ensino ainda permanecia bastante desigual; b) os cálculos de equalização do Fundo se limitavam aos valores da sua cesta de impostos e transferências, sendo que havia outros recursos vinculados ou destinados para a educação básica não computados na equalização; c) redes de ensino de estados excluídos da complementação da União e com reduzido valor anual por aluno não eram beneficiadas por essa complementação, enquanto redes de estados incluídos na complementação, com elevado valor anual por aluno, eram beneficiadas; d) os fatores de ponderação não permitiam estabelecer uma relação comparativa segura entre a precificação da oferta das diferentes etapas e modalidades da educação básica; e e) necessidade de adotar outros parâmetros de ponderação no mecanismo de redistribuição, para além do quantitativo de matrículas, levando em conta a definição de padrão mínimo de qualidade compatível com a realidade de cada rede de ensino (BRASIL, 2020; BRASIL, 2015; TANNON, 2017; BASSI et al., 2017).

130. O Fundeb não foi pensado como um Fundo único nacional, mas sim como modelo para equalizar a distribuição de recursos no âmbito dos seus 27 fundos estaduais. O modelo híbrido de distribuição de recursos (art. 212-A, inciso V, da CF), baseado em conceitos diferentes de valor anual por aluno, mantém a ideia original de garantir um valor mínimo nacional investido por aluno para todos os estados, que é operado pela Complementação-VAAF, e inova ao distribuir parte dos recursos da complementação da União de acordo com a capacidade de financiamento de cada ente federado, pela Complementação-VAAT, e outra parte seguindo a lógica da bonificação por desempenho, pela Complementação-VAAR (Quadro 4 e Anexo 1).

Quadro 4 – Modalidades de Complementação da União ao Fundeb, segundo regras da EC 108/2020

Parâmetro	Valor	Critério
Valor Anual por Aluno (VAAF)	Proporção de 10% da complementação.	Mantém a métrica de cálculo usada no antigo Fundeb, que considera na apuração somente as receitas integrantes do Fundo, devendo ser repassada para estados com VAAF inferior ao VAAF mínimo definido nacionalmente.

Parâmetro	Valor	Critério
Valor Anual Total por Aluno (VAAT)	Proporção mínima de 10,5% da complementação.	Adota métrica mais alargada da disponibilidade de recursos do ente, que inclui em seu cálculo, além das receitas integrantes do Fundo, outras receitas e transferências vinculadas à educação que estão fora da cesta do Fundeb (outros impostos, salário-educação, royalties do petróleo e gás e transferências universais do MEC). O somatório de todas as receitas vinculadas à educação de cada rede de ensino será dividido pela soma ponderada das suas matrículas na educação básica, gerando um VAAT próprio para cada rede. A complementação deverá ser repassada para as redes de ensino, independentemente do seu estado de origem, que apresentem VAAT inferior ao VAAT mínimo definido nacionalmente. Foi aplicado a partir de julho de 2021.
Alcance de resultados (VAAR)	Proporção de 2,5% da complementação	Adota critérios associados ao cumprimento de condicionalidades. A complementação deverá ser repassada para redes de ensino que apresentem melhorias de gestão e evolução de indicadores de atendimento e de aprendizagem. A ser aplicado a partir de 2023.

Fonte: Constituição Federal, art. 212-A, inciso V, alíneas “a” (VAAF), “b” (VAAT) e “c” (VAAR).

131. Pode-se afirmar que as novas regras introduzidas pela EC 108/2020 reforçam o legado da recente política educacional de fundos (operacionalizada pelo Fundef, de 1997 a 2006, e pelo antigo Fundeb, de 2007 a 2020) e buscam o aumento do seu efeito redistributivo. Martins (2021) destaca que houve “uma série de aprimoramentos, até com o aprofundamento da solidariedade federativa, a partir do aumento da complementação da União e a adoção do conceito de valor aluno ano total - VAAT e do modelo ‘híbrido’, além das ponderações de disponibilidade financeira”.

132. No mesmo sentido, o Todos Pela Educação (2020) destaca que o novo Fundeb mantém seu funcionamento básico de redistribuição intraestadual; afirma-se como política de valorização salarial dos profissionais da educação; torna-se mais justo, com parte da complementação da União (10,5 p.p. dos 23%) sendo direcionada para as redes de ensino mais pobres, independentemente do estado de origem; aperfeiçoa o seu desenho redistributivo, contemplando fatores de ponderação associados a critérios de equidade fiscal e socioeconômica; além do que almeja ser uma política indutora de qualidade, distribuindo outra parte da complementação da União (2,5 p.p dos 23%) por resultados educacionais e alterando as regras de distribuição de parte da arrecadação do ICMS, que agora deverão contemplar critérios educacionais em todos os estados.

133. O art. 212-A, incisos III e X, alínea “a”, e § 2º, da CF, definiu que fica mantida a distribuição dos recursos proporcionalmente às matrículas das diversas etapas e modalidades da educação básica presencial, contabilizadas em função da atuação prioritária do ente. Em complemento a esse critério, há previsão do uso de novas ponderações para a partilha de recursos, baseadas em: nível socioeconômico dos educandos; disponibilidade de recursos de cada ente vinculados à educação; e potencial de arrecadação tributária de cada ente.

134. Esses aprimoramentos se alinham às conclusões da auditoria operacional que resultou no Acórdão 734/2020-TCU-Plenário (relator min. Augusto Nardes), por meio da qual se analisam os efeitos redistributivos do antigo Fundeb. O Tribunal evidenciou o efeito positivo da complementação da União na redução das desigualdades de capacidade de financiamento da educação básica pelos municípios, havendo, contudo, oportunidade de melhor focalização da distribuição dos recursos:

55. Como colocado no relatório de fiscalização, a complementação da União se dá utilizando como parâmetro a fixação do VAA mínimo nacional, que, como dito alhures, representa o mínimo por aluno a ser assegurado a todos os estados, auxiliando aqueles entes que menos arrecadam a ampliar a sua capacidade de investimento em Educação.

56. Segundo o art. 4º da Lei 11.494/2007, essa complementação é destinada aos fundos estaduais e do Distrito Federal com menores valores anuais por aluno e a distribuição desses recursos no âmbito desses fundos é feita em função do tamanho da respectiva rede educacional.

57. Com isso, tem-se que, independentemente da capacidade de investimento do município com as receitas diretamente arrecadadas destinadas à educação, ele só terá acesso aos recursos da complementação se fizer parte do Estado cujo fundo será complementado. Da mesma forma, um município com melhores condições de financiamento próprio poderá receber parte desses valores simplesmente por fazer parte da unidade federativa cujo fundo foi complementado pelos recursos da União.

58. Em função dessa lógica de distribuição, apurou-se que 25% dos municípios do quartil com menor capacidade de investimento próprio não receberam complementação entre 2009 e 2018. Outrossim, 22% dos municípios localizados no quartil com capacidade de investimento próprio elevado receberam a complementação da União.

59. Como exemplo dessa distorção, destaca-se, em 2018, o caso de um município do Pará (cujo fundo recebeu complementação da União), com índice de maior capacidade de investimento (receita per capita em 2018 de R\$ 23.413,83), que teve acesso a esses recursos, enquanto um município do Rio Grande do Norte (cujo fundo não recebeu complementação da União), com índice de menor capacidade de investimento (receita per capita em 2018 de R\$ 4.567,24), não recebeu o apoio financeiro federal.

60. Urge, portanto, a reavaliação dos mecanismos de distribuição da complementação da União no Fundeb, em busca de maior eficiência alocativa desses recursos, visando à redução das distorções e desigualdades existentes entre as redes de ensino. (Voto condutor do Acórdão 734/2020-TCU-Plenário)

135. A auditoria constatou que o mecanismo de redistribuição anterior, baseado unicamente no critério VAAF, já conseguia ser eficaz em reduzir a diferença entre o quartil de municípios com maior receita e o quartil com menor receita, com redução anual da desigualdade variando de -1,6% a -2,9% na amostra de municípios estudada. Contudo, repensar os critérios de equalização do novo Fundeb para alavancar a capacidade de financiamento das redes de ensino com menor capacidade de arrecadação se mostrava necessário, e, para isso, houve entendimento do Tribunal de que era recomendável considerar a disponibilidade de receitas extra Fundo destinadas à educação e outros indicadores.

136. No item 9.1.4 do Acórdão 734/2020-TCU-Plenário, o Tribunal assim se manifestou:

9.1.4. tendo em conta as oportunidades de melhoria dos mecanismos de redistribuição de receitas do Fundeb apontadas no Capítulo IV do relatório de auditoria, importância de se considerar outros fatores que não apenas o número de matrículas como critério de distribuição dos recursos, em especial dando atenção às redes municipais com piores indicadores educacionais, maior precariedade de infraestrutura e menor capacidade de investimento;

137. Pela sistemática do novo Fundeb, a partilha de recursos passa a contemplar quatro critérios, com os três primeiros operando em momentos integrados e subsequentes: 1º) equaliza-se a partilha da cesta de receitas no âmbito dos Fundos de cada estado com seus municípios (sistema de ganhos e perdas, em que o valor repassado ao ente pode ser maior ou menor em relação ao valor retido para a formação do respectivo Fundo); 2º) equaliza-se o VAAF nacionalmente nos estados e em seus Municípios (Complementação-VAAF); 3º) equaliza-se o VAAT nacionalmente nas redes estadual e municipal de ensino (Complementação-VAAT); e 4º) apura-se os indicadores de resultados educacionais das redes de ensino para a Complementação-VAAR (TANNO, 2020; BRASIL, 2020a). Importante mencionar que todas as redes de ensino de estados que receberam Complementação-VAAF ainda serão submetidas a uma nova etapa de equalização, por ocasião do cálculo do valor anual total por aluno, sendo este equalizado por meio da Complementação-VAAT.

138. Os recursos de cada Fundo são distribuídos às redes estaduais e municipais de educação conforme o número de alunos matriculados na educação básica em cada uma delas, sendo que cada matrícula conta com peso diferente, ponderado de acordo com a etapa de ensino (creche, pré-escola, ensino fundamental – anos iniciais, ensino fundamental – anos finais, ensino médio), modalidade de ensino (educação especial, ensino profissional, educação de jovens e adultos), duração da jornada (regime de tempo integral ou parcial) e localidade e tipo de estabelecimento de ensino (escola pública, conveniada, em área urbana, rural, indígena, quilombola). Para o exercício financeiro de

2021, a Lei 14.113/2020 (art. 43, § 1º) estipulou vinte diferentes fatores de ponderação a partir da combinação dessas categorias, variando de 0,8 a 1,3. Compete à Comissão Intergovernamental de Financiamento para a Educação Básica de Qualidade (CIFEBQ) especificar anualmente essas diferenças e ponderações (art. 18, inciso I, alínea “a” da Lei 14.113/2020).

139. O § 2º do art. 212-A da CF prevê a inserção na lei de regulamentação do Fundeb, para fins de redistribuição intraestadual de recursos, de novas ponderações relativas ao nível socioeconômico dos educandos e aplicação de indicadores de potencial de arrecadação tributária e da disponibilidade de recursos vinculados à educação de cada ente federado. Também há indicação, no art. 212-A, inciso V, alínea “c”, da CF, do uso de condicionalidades de melhoria de gestão e de indicadores sobre atendimento e melhoria de aprendizagem com a redução das desigualdades para distribuição da Complementação-VAAR. Além disso, pelo art. 28, parágrafo único, da Lei 14.113/2020, os recursos da Complementação-VAAT serão aplicados pelos municípios segundo um indicador para educação infantil, que estabelecerá os percentuais mínimos de aplicação dos municípios beneficiados, de modo que se atinja o percentual global de 50% definido no art. 212-A, § 3º, da CF.

140. Em atendimento aos dispositivos constitucional e legal acima citados, o Anexo Cálculos e Procedimentos para a Distribuição de Recursos do Fundeb da Lei 14.113/2020 apresenta, entre outros, os seguintes indicadores e ponderadores:

- a) fd_{ki} : indicador de disponibilidade de recursos vinculados à educação de cada ente federado responsável pela rede de ensino k, no estado “i” ou no Distrito Federal;
- b) fp_{ki} : indicador de utilização do potencial de arrecadação tributária de cada ente federado responsável pela rede de ensino k, no estado “i” ou no Distrito Federal;
- c) fs_{ki} : fator de diferenciação relativo ao nível socioeconômico dos estudantes matriculados na rede de ensino k, no estado “i” ou no Distrito Federal;
- d) fp_{ki}^* : indicador de utilização do potencial de arrecadação tributária de cada ente federado responsável pela rede de ensino “k”, no estado “i” ou no Distrito Federal, para aplicação do critério VAAT;
- e) fs_{ki}^* : fator de diferenciação relativo ao nível socioeconômico dos estudantes matriculados na rede de ensino “k”, no estado “i” ou no Distrito Federal, para aplicação do critério VAAT;
- f) cr_{ki} : coeficiente de destinação de recursos da complementação-VAAR, da rede de ensino “k”, no estado “i” ou no Distrito Federal, definido segundo evolução de indicadores de atendimento e melhoria da aprendizagem com redução das desigualdades;
- g) ceI_{ki} : coeficiente de destinação de recursos da complementação-VAAT, da rede de ensino k, no estado “i” ou no Distrito Federal, à educação infantil.

141. O modelo híbrido se mostra complexo quanto à regulamentação dos novos ponderadores e indicadores e ao desafio de articular, de maneira concomitante, as complementações VAAF, VAAT e VAAR. O Parecer ao PL 4.372/2020 (convertido na Lei 14.113/2020), proferido no Plenário da Câmara dos Deputados, sinalizava que essa regulamentação deveria ser realizada “em camadas”, pois precisava de maior debate técnico, prudência e consenso federativo: “Esta prudência se faz especialmente relevante no tocante à reorganização das ponderações e aos critérios e regras que precisamos levar em conta ao propor novas ponderações e novos indicadores”.

142. O texto original da Lei 14.113/2020, no art. 43, chegou a definir que o normativo seria atualizado até 31/10/2021 de modo a contemplar: a) revisão das diferenças e ponderações quanto ao valor anual por aluno entre etapas, modalidades, duração da jornada e tipos de estabelecimento de ensino; b) implantação das diferenças e ponderações quanto ao valor anual por aluno relativas ao nível socioeconômico dos educandos e aos indicadores de disponibilidade de recursos vinculados à educação e de potencial de arrecadação tributária de cada ente federado; e c) indicador para educação infantil, a considerar o déficit de cobertura e a vulnerabilidade socioeconômica da população a ser atendida. Todavia, a previsão inicial de aplicação dos novos ponderadores para 2022 (segundo ano de operação do novo Fundo) foi postergada.

143. Com a edição da Lei 14.276/2021, o prazo de atualização previsto no art. 43 da Lei 14.113, que anteriormente era 31/10/2021, foi ajustado para 31/10/2023, retardando a aplicação dos novos indicadores e ponderadores para o exercício de 2024, ou seja, para o quarto ano de operação do Fundeb. Neste contexto, manteve-se, para os anos de 2021, 2022 e 2023, a distribuição de recursos obtida a partir da soma ponderada de matrículas em cada rede educacional (art. 43, § 1º), seguindo a lógica anterior de distribuição. Enquanto não ocorre a atualização da Lei 14.113/2020, os indicadores e ponderadores fd_{ki} , fp_{ki} , fs_{ki} , fp_{ki}^* e fs_{ki}^* ficam sem eficácia de aplicação e será adotado valor unitário para eles.

III.5.1. Fatores de ponderação como reflexo dos diferenciais de custo das etapas e tipos de ensino

144. Por ser um fundo contábil cuja distribuição dos seus recursos ocorre com base no número de matrículas da educação básica, as ponderações adotadas buscam uma aproximação dos custos reais de cada um dos segmentos de ensino. O art. 18, § 4º, da Lei 14.113/2020 dispõe que a CIFEQB deverá publicar relatório detalhado com a memória de cálculo sobre os custos médios, as fontes dos indicadores utilizados e as razões que levaram à definição das ponderações relativas às diferentes etapas, modalidades, duração da jornada e tipos de estabelecimento de ensino da educação básica. Nos termos do art. 49, § 2º, da Lei 14.113/2020, as diferenças e as ponderações aplicáveis, bem como seus custos médios, considerarão as condições adequadas de oferta e terão como referência o Custo Aluno Qualidade (CAQ), quando regulamentado.

145. A análise a respeito dos fatores de ponderação deve ser realizada sob duas óticas: a) acerca dos fatores associados aos custos das etapas, modalidades e tipos de ensino e estabelecimento; b) sobre os novos fatores de equidade fiscal e socioeconômica.

146. Quanto à primeira ótica de análise (fatores associados aos custos), as considerações da nota técnica elaborada pelo Todos Pela Educação (2020), transcritas a seguir, sintetizam bem os desafios e dificuldades de se ajustar os fatores de ponderação a custos mais realistas:

Tema corrente nas audiências públicas sobre o Fundeb entre 2017 e 2020, os fatores de ponderação atualmente existentes têm sido alvo de diversas sugestões de redimensionamento, especialmente considerando o seu descolamento dos custos reais verificados na rede pública de Educação. É importante explicitar que a definição desses fatores tem natureza técnica e política, tendo lugar de destaque a Comissão Intergovernamental do Fundeb, incumbida de pactuar tais valores entre União, estados e municípios.

Do ponto de vista técnico, os fatores devem buscar refletir os diferenciais efetivos de custo das etapas e tipos de ensino, permitindo que o Fundeb apoie as reais necessidades das redes e repare as situações de subfinanciamento presentes em algumas etapas e modalidades.

Politicamente, no entanto, alterar tais fatores muda o cômputo distributivo entre estados e municípios, e deve ser avaliado com muita cautela para evitar mudanças abruptas no financiamento das redes de ensino que possam desestruturar a oferta educacional vigente. Ao mesmo tempo, é importante ressaltar que a determinação dos fatores de ponderação também serve para que algumas etapas e tipos de ensino sejam incentivadas, à luz dos desafios de qualidade e equidade do ensino.

147. O Todos Pela Educação (2020) faz menção a estudos preliminares que indicam que os custos reais por aluno nas diferentes etapas, modalidades e tipos de ensino chegam a variar em mais de 300%. Por isso, justifica-se, tecnicamente, a previsão legal de se ajustar o intervalo de fatores de ponderação fixado entre 0,7 e 1,3 para o ano de 2020, comportando variação máxima de apenas 85%. Sobre essa matéria, cabe ao Inep realizar estudos atualizados sobre os diferenciais de custo da educação brasileira e os impactos financeiros de possíveis alterações dos fatores de ponderação, de modo a subsidiar as decisões da CIFEQB, conforme previsão do art. 18, § 2º, da Lei 14.113/2020.

148. A matéria foi pautada na 1ª Reunião da CIFEQB, realizada em 19/10/2021, constando o seguinte registro em ata:

(...) dado o prazo estabelecido em Lei, o Inep havia considerado que não havia tempo hábil para a apresentação de uma proposta de alteração baseada em estudos empíricos, como exigido

pela Lei. Nesse contexto, a nota técnica do Inep argumentou no sentido da manutenção dos atuais fatores de ponderação do Fundeb para 2022. Informou que um cronograma para a realização de estudos técnicos já estava em curso, com previsão para finalização em abril de 2022. Sendo assim, a discussão efetiva sobre a alteração dos fatores de ponderação se daria no ano de 2022, para aplicação em 2023.

149. Na 2ª Reunião da CIFEBQ, realizada em 27/10/2021, a matéria teve destaque na pauta de discussão, constando os seguintes registros em ata:

[representante da Secretaria Executiva do MEC] argumentou que o momento [da CIFEBQ] era de transição, não havendo ainda base teórica e técnica suficiente para a defesa de uma atualização dos fatores de ponderação, por exemplo. Acrescentou que a Lei do Fundeb previu essa transição, dispondo que a resolução com os fatores de ponderação para vigência em 2022 fosse publicada até 31 de outubro de 2021. Para os anos seguintes, a data era de 31 de julho. Segundo ele, não houve prazo suficiente para discussão de atualizações mais substantivas nesse ano, as quais deveriam ocorrer para os próximos anos, de forma escalonada, pois haveria tempo para isso.

[representante da Dired/Inep] comentou que, por força do art. 18 da Lei do Fundeb, a Comissão deveria aprovar não apenas os fatores de ponderação, mas as metodologias de cálculo dos custos médios, as quais serviriam de base para a proposição desses fatores, pois seriam a razão entre os custos médios de uma etapa ou modalidade em relação aos valores da etapa de referência. Nesse sentido, o Inep avaliou que, para melhor subsidiar a decisão da Comissão, ainda se fazia necessária uma análise dos impactos que as diferentes alternativas trariam, ou seja, os resultados redistributivos de cada possível opção.

Em vista disso, o Inep considerou que seria mais responsável manter, para 2022, os atuais fatores de ponderação, a fim de que pudessem aprofundar os estudos existentes e apresentar suas conclusões no primeiro semestre de 2022, para serem apreciadas pela Comissão. Por fim, afirmou que eram contrários ao congelamento dos fatores até 2023, como proposto pela CNM e pelos Projetos de Lei que tramitavam no Congresso, visto que essa proposição retiraria da Comissão sua prerrogativa de decisão sobre o assunto.

[outro representante da Dired/Inep presente à reunião esclareceu que] seria simplificada a afirmação de que não havia estudo sobre os fatores de ponderação. Segundo ele, existia uma pauta grande de estudos sobre o tema e sobre custos médios em educação, bem como distintas agendas de pesquisa em andamento. Destacou que a Nota Técnica do Inep buscou mostrar os avanços que haviam sido feitos por vários dos estudos existentes, mas que ficou evidenciada a necessidade de que esses estudos tivessem seus impactos analisados.

(<https://www.gov.br/mec/pt-br/aceso-a-informacao/conselhos-fundeb/comissao-intergovernamental-de-financiamento-para-a-educacao-basica-de-qualidade>)

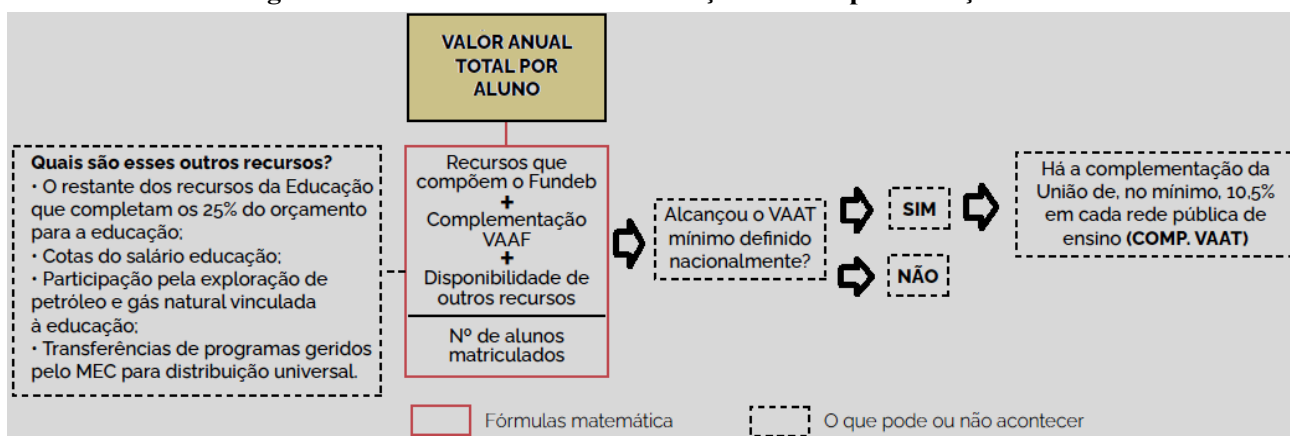
150. A Resolução MEC 1/2021, de 28/10/2021, aprovou as ponderações aplicáveis às diferentes etapas, modalidades, duração da jornada e aos tipos de estabelecimento de ensino da educação básica, no âmbito do Fundeb, para vigência no exercício de 2022. O intervalo das ponderações variou de 0,8 a 1,3 (art. 1º). A exceção fica por conta das diferenças e das ponderações aplicadas à educação infantil para fins da Complementação-VAAT que, segundo dispõe o parágrafo único do art. 1º, terão a aplicação de fator multiplicativo de 1,5. Ao se considerar a régua de ponderações aplicada em 2022, o intervalo vai de 0,8 a 1,5, ou seja, um diferencial de custos estimado em, no máximo, 88%. Como os referenciais de valor aluno/ano são calculados pela disponibilidade de recursos (e não pela real necessidade), a régua das ponderações convive com o dilema do “cobertor curto”, em que as demandas superam os valores destinados à política pública.

151. O TCU, por meio do Serviço de Acompanhamento das Transferências Obrigatórias (STO), vinculado à AudFiscal, conforme art. 7º da Portaria-SecexContas 1, de 30/3/2023, fiscaliza o cálculo e a entrega dos recursos do Fundeb, incluindo a contabilização das matrículas e aplicação dos ponderadores. A competência pelo cálculo é do FNDE. O TCU faz a conferência dos cálculos realizados, a partir das mesmas fontes de informação usadas pela autarquia.

III.5.2. Complementação-VAAT: indicador de disponibilidade de recursos vinculados à educação

152. O cálculo contábil do VAAT considera o somatório de receitas tradicionalmente vinculadas ao Fundeb, definidas no art. 212-A, II, IV e V, alíneas “a” e “b”, da CF, acrescido de outras receitas e transferências vinculadas à educação (mas que não estão vinculadas ao Fundeb), definidas no art. 13, § 3º, da Lei 14.113/2020. As demais receitas dos entes que entram no cálculo do VAAT são: a) 5% do montante dos impostos e transferências que também compõem a cesta de recursos do Fundeb; b) 25% dos demais impostos e transferências, nos termos do *caput* do art. 212 da CF; c) cotas estaduais e municipais da arrecadação do salário-educação; d) parcela da participação pela exploração de petróleo e gás natural vinculada à educação (Fundo Social – Lei 12.351/2010); e) transferências decorrentes dos programas de distribuição universal geridos pelo MEC.

Figura 8 – Fluxo sintético da distribuição da Complementação-VAAT



Fonte: Manual de Orientação – Novo Fundeb (Brasil, 2021a).

153. Com esse novo mecanismo, pretende-se que a Complementação-VAAT aporte recursos extras a municípios mais vulneráveis economicamente e com menor capacidade de investimento, ou seja, com menor VAAT, ampliando a cobertura de atendimento da complementação a municípios localizados em unidades da federação que não recebem recursos originários da Complementação-VAAF. Importante destacar que o VAAF e o VAAT definido nacionalmente não se trata de valores aplicados a todos os estados e municípios, visto que representam um referencial de valor mínimo a ser observado em relação aos recursos que devem ser repassados pela União, via complementação, aos governos estadual e/ou municipal. Dessa forma, este valor mínimo é praticado apenas no âmbito dos estados (VAAF) ou dos estados e municípios (VAAT) onde o valor anual por aluno não alcançar esse referencial mínimo, de maneira que a União assegure a diferença financeira existente entre esses dois valores (o mínimo nacional e o do ente). Para os entes subnacionais com o valor anual por aluno superior ao mínimo nacional, será considerado o valor aluno/ano do respectivo ente.

154. A informação sobre a disponibilidade de recursos vinculados à educação tem sua origem na STN, que tem a responsabilidade de estimar as receitas que compõem o Fundeb, para fins de cálculo do valor da complementação da União, bem como coletar dados da arrecadação dos entes para subsidiar o cálculo do ajuste dessa complementação. Como esclarecido na reunião realizada com representantes do Ministério da Economia, em 8/3/2022, a STN efetua a projeção das receitas da cesta do Fundeb, sendo que a arrecadação baseada em tributos federais é estimada com base em dados da Receita Federal e a arrecadação dos entes é estimada a partir de informações da Secretaria de Política Econômica (SPE/ME), com revisões quadrimestrais. As projeções são informadas ao FNDE. Com base nas projeções recebidas da STN, e procedendo à estimativa das receitas dos programas de distribuição universal do MEC e do salário educação, o FNDE realiza os cálculos do VAAF e do VAAT e das respectivas complementações. Os dados dos programas de distribuição universal representam a execução financeira efetiva desses programas, ou seja, não são dados declaratórios (Ofício 9345/2022/Digef – peça 131).

155. Os gestores do Ministério da Economia esclareceram que a fonte primária para a obtenção

dos dados contábeis, orçamentários e fiscais das receitas dos estados e municípios, que tem sido utilizada para estimar as receitas, é a Matriz de Saldos Contábeis (MSC), que, por sua vez, é a base do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Siconfi). A matriz de saldos contábeis possui como base o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP). Há uma matriz mensal (agregada) e uma matriz final (de encerramento). Para efeitos de apuração do VAAT, fora do Siconfi são utilizados dados do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (Siafi), para as transferências dos programas do MEC, e da Agência Nacional do Petróleo, Gás e Biocombustíveis (ANP), para os royalties do petróleo vinculados à educação.

Quadro 5 – Responsabilidade pela apuração das receitas utilizadas no cálculo do indicador de disponibilidade de recursos, utilizado para definição do VAAT e repasse da Complementação-VAAT

Receitas e disponibilidades VAAT	Previsão Lei nº 14113/2020	Responsável pela informação
FPM (5% da alínea 'b' e 25% das alíneas 'd' e 'e', inciso I, art. 159, CF)	art. 13, § 3º, I e II	STN
FPE (5%)	art. 13, § 3º, I	STN
IPI-Exp. (5%)	art. 13, § 3º, I	STN
ITR (5%)	art. 13, § 3º, I	STN
ICMS (5%)	art. 13, § 3º, I	STN
IPVA (5%)	art. 13, § 3º, I	STN
ITCMD (5%)	art. 13, § 3º, I	STN
Fundeb	art. 11 e 12	STN
IPTU (25%)	art. 13, § 3º, II	STN
IRRF (25%)	art. 13, § 3º, II	STN
ITBI (25%)	art. 13, § 3º, II	STN
ISS (25%)	art. 13, § 3º, II	STN
IOF-Ouro (25%)	art. 13, § 3º, II	STN
Petróleo e Gás (75%)	art. 13, § 3º, IV	STN
PDDE-Básico	art. 13, § 3º, V	FNDE
PNLD	art. 13, § 3º, V	FNDE
PNAE	art. 13, § 3º, V	FNDE
PNATE	art. 13, § 3º, V	FNDE
Cota estadual e municipal do salário-educação	art. 13, § 3º, III	FNDE

Fonte: FNDE (Ofício 9345/2022/Digef – peça 131).

156. O repasse da Complementação-VAAT é feito mês a mês, assim como na Complementação-VAAF, e qualquer alteração dos beneficiários vai depender da portaria em vigor. Se houver alteração nas receitas de uma portaria para outra, pode acontecer de um município que fazia jus a receber a Complementação-VAAT pela portaria anterior deixar de fazer jus pela outra, ou vice-versa. Se não houver nenhuma alteração nas receitas, o município que recebeu a complementação em um mês continua a receber no mês seguinte. Pode acontecer de o estado ou município não ter recebido inicialmente a complementação por não ter se habilitado em tempo oportuno, nos termos do art. 13, § 4º, da Lei 14.113/2020, e, mais adiante, ele regularizou a situação. Tem-se, como exemplo, o município de Fátima/BA, que não estava habilitado na Portaria 4/2021 (1ª portaria que estabeleceu parâmetros para o VAAT), mas satisfaz essa condição na Portaria 8/2021, fazendo jus à complementação apenas a partir de setembro de 2021.

157. De acordo com Portaria Interministerial 1/2022 (ajuste anual dos recursos do Fundeb do exercício de 2021, referentes à complementação da União nas modalidades VAAF e VAAT), o VAAF mínimo definido nacionalmente para 2021 foi de R\$ 4.645,38. Quanto à complementação-VAAF da União, que foi de R\$ 19,8 bilhões em 2021, foram beneficiados desses recursos dez estados das Regiões Norte e Nordeste (Alagoas, Amazonas, Bahia, Ceará, Maranhão, Pará, Paraíba, Pernambuco, Piauí e Rio Grande do Norte) e todos os seus 1.925 municípios. Quanto à Complementação-VAAT (R\$ 3,9 bilhões), foram beneficiados 1.567 municípios, sendo que a novidade de atendimento ficou por conta de 227 novos municípios, os quais se apropriaram de R\$ 309,5 milhões (8%) dessa complementação: Minas Gerais apresentou o maior número desses novos municípios contemplados (85), seguido pelos estados de Goiás (26), Paraná (26), Acre (16) e Espírito Santo (15), dentre outros.

158. A aplicação do critério VAAT permite comparar a disponibilidade fiscal entre as redes de ensino e com recortes territoriais específicos. Mas há que ressaltar que o VAAT, assim como o VAAF, é calculado a partir de uma conta de chegada que leva em consideração a disponibilidade anual de recursos financeiros de cada rede dividida pelas suas matrículas ponderadas. Por isso, há que fazer ressalvas à essa comparação, pois o VAAT, “apesar de sua aplicação implicar grande aprimoramento no modelo redistributivo, trata-se de um indicador que, isoladamente, não define inequivocamente a eficiência da alocação ou a real necessidade de recursos” (Tanno, 2020, p. 10). Conforme destaca o autor, “devido à necessidade de extremo apuro técnico na definição de sua metodologia de cálculo, inviável na prática, a comparabilidade de duas redes de ensino com VAAT equivalentes não é absoluta”, isso porque “Outras variáveis impossibilitam comparabilidade direta entre redes de ensino com VAAT similares, em especial as características geográficas, sociais e econômicas das localidades onde se encontram”, além do que é preciso levar em consideração “variações de custos de acordo com as diferentes regiões do País” (Tanno, 2020, p.10-11). Ou seja, pelo conceito de paridade de poder de compra, a comparação do valor do VAAT entre redes pode não refletir com precisão o valor real da disponibilidade de recursos face aos custos locais existentes.

159. Como mencionado na seção anterior, o TCU, refaz os cálculos do FNDE para verificar sua correção e acompanhar a distribuição do fundo, o que inclui os cálculos das complementações VAAF e VAAT. O FNDE calcula os coeficientes com base no número de matrículas do Censo Escolar, aplicado pelo Inep, e na estimativa de receitas dos entes destinadas ao Fundeb, recebidas da STN, e publica os parâmetros do fundo no exercício X, para vigorar no exercício X+1. O STO/AudFiscal/TCU realiza semestralmente a fiscalização dos repasses do Fundeb, além do FPE, FPM, IPI-EXP e CIDE. Esse acompanhamento é feito via Sistema de Acompanhamento das Transferências Constitucionais e Legais (Transcon), com base nos dados de distribuição e de arrecadação. Verifica-se a consistência entre a arrecadação e a distribuição, bem como entre a distribuição calculada pelo sistema e a realizada, incluindo uma verificação por amostragem dos valores entregues a alguns beneficiários (extratos obtidos pela internet).

III.5.3. Complementação-VAAT: indicador de utilização de potencial de arrecadação tributária

160. O indicador definido no art. 10, inciso III, § 1º, da Lei 14.113/2020, que trata da utilização do potencial de arrecadação tributária, tem finalidade específica, como deixa claro o art.10, § 2º, daquela Lei, qual seja, “incentivar que entes federados se esforcem para arrecadar adequadamente os tributos de sua competência”. A atribuição pelo cálculo é da STN. Nas reuniões da CIFEBQ, os participantes têm reiterado complexidade de aferição do indicador potencial de arrecadação tributária (o que pode ser arrecadado e que necessariamente não ocorre), diferentemente do indicador de disponibilidade fiscal (o que os entes efetivamente arrecadam).

161. A equipe de fiscalização questionou a STN se o indicador de potencial de arrecadação tributária, que visa estimular os entes a arrecadarem adequadamente seus tributos, nos termos do art. 10, § 2º, da Lei 14.113/2020, compensa em alguma medida o risco de ente subnacional declarar equivocadamente uma arrecadação a menor para forçar uma complementação da União a maior, caso ele exista. A STN respondeu que entende ser pouco provável a declaração proposital de informações equivocadas no âmbito da Matriz de Saldos Contábeis. Entretanto, sem o uso do indicador de potencial de arrecadação tributária, não é possível responder adequadamente ao questionamento do Tribunal.

162. Um aspecto crítico observado é quanto à pacificação da atribuição de responsabilidade pela apuração desse indicador. Na Nota Técnica 11/2021/CGIME/DIREC, o Inep argumentou que a redação dada ao art. 14, § 1º, do Decreto 10.656/2021 é incongruente às atribuições do Ministério da Economia e daquele Instituto, “colocando em risco a produção de indicadores necessários à operacionalização do novo Fundeb, em particular os indicadores de utilização do potencial de arrecadação tributária”.

163. Alterações promovidas pela Lei 14.276/2021 à Lei 14.113/2020 trouxeram, em seu art. 18, nova atribuição ao Ministério da Economia de elaborar a metodologia de cálculo do potencial de arrecadação tributária de cada ente federado. A STN se manifestou sobre a operacionalização desse

indicador por meio da Nota Técnica SEI 16330/2022/ME:

Tendo em vista dificuldades de ordem técnica, a referida Lei [14.276/2021], em seus artigos 43 e 43-A concedeu prazos de implementação. A respeito dessas dificuldades, a STN se manifestou pela impossibilidade técnica de elaboração metodológica, por esta Secretaria, de um indicador de potencial de arrecadação tributária. Além disso, a STN não dispõe de competência técnica para elaboração metodológica do indicador de disponibilidade de recursos vinculados à educação, sem, contudo, se furtar a contribuir para tanto. No nosso entendimento, caberia ao Ministério da Economia a função de subsidiar e não protagonizar a esse respeito.

164. A partir dos exames realizados, **entende-se oportuno comunicar ao Ministério da Fazenda** que se identificou como risco associado à metodologia da Complementação-VAAT a não eficácia do indicador de utilização de potencial de arrecadação tributária, e, por conseguinte, do incentivo para que entes federados se esforcem para arrecadar adequadamente os tributos de sua competência, em virtude da complexidade para a elaboração do indicador, a despeito da determinação disposta no art. 18, inciso IV, da Lei 14.113/2020.

III.5.4. Complementação-VAAT: indicador para a educação infantil

165. O regramento jurídico do novo Fundeb trouxe a obrigatoriedade da destinação de 50% dos recursos globais da Complementação-VAAT à educação infantil, após a sua distribuição às redes de ensino. Há previsão de cálculo de indicador para estabelecimento de como esse percentual será aplicado pelos municípios, a fim de atingir a proporção de 50% dos recursos globais nessa etapa do ensino. A elaboração do indicador está a cargo do Inep.

166. A matéria foi pautada na 1ª Reunião da CIFEBQ, realizada em 19/10/2021, constando o seguinte registro em ata:

(...) o indicador de educação infantil não alterava em nada os valores que os entes federativos receberiam do Fundeb, apenas estabelecia qual percentual dos valores recebidos deveria ser aplicado em educação infantil por cada ente, ou seja, não interferiria na distribuição de recursos entre os entes. Explicou que a regra de distribuição da complementação da União para o VAAT era dada pelo hiato entre o VAAT do município e o VAAT mínimo nacional, multiplicado pelo número de matrículas de cada ente. Após a definição e o recebimento do recurso é que ocorreria a incidência do educador de educação infantil, para se definir qual percentual desse recurso deveria ser aplicado nessa etapa.

(<https://www.gov.br/mec/pt-br/aceso-a-informacao/conselhos-fundeb/comissao-intergovernamental-de-financiamento-para-a-educacao-basica-de-qualidade>)

III.5.5. Complementação-VAAR: condicionalidades de melhoria de gestão e indicadores de atendimento e de melhoria da aprendizagem

167. O processo de construção metodológica e operacional da inovação trazida por conta da Complementação-VAAR é bastante complexo. O recurso será distribuído em função do cumprimento de certas condicionalidades e de indicadores de melhoria de atendimento e aprendizagem de que faz menção a Lei 14.113/2020. O índice de participação de cada rede pública independe de fatores de ponderação, mas tão somente do referido indicador, como informa o Inep no Ofício 904511/2022/Dired (peça 135, p. 2-3).

168. Pelo que dispõe o art. 5º, inciso III, da Lei 14.113/2020, para estar habilitado ao recebimento da Complementação-VAAR, o ente precisa, primeiramente, cumprir condicionalidades de melhoria de gestão para, em seguida, ser submetido à análise sobre a evolução dos indicadores de atendimento e de melhoria da aprendizagem que vierem a ser definidos. A parcela da Complementação-VAAR começará a vigorar no terceiro ano de vigência do novo Fundeb, ou seja, em 2023, começando com 0,75% e aumentando progressivamente até 2026, quando atingirá 2,5% (art. 41, § 2º, da Lei 14.113/2020). Para o exercício financeiro de 2023, os indicadores serão excepcionalmente definidos por regulamento (art. 43, § 4º, da Lei 14.113/2020), o que se mostra positivo sob o aspecto de não engessar o Poder Executivo a realizar eventuais ajustes nos indicadores a partir primeiro de sua aplicabilidade, sem ter que recorrer à alteração legislativa.

169. A metodologia de aferição das condicionalidades de melhoria da gestão, a ser usada como referência para a distribuição da Complementação-VAAR às redes públicas de ensino, deve seguir o que dispõe o art. 18, incisos II, VI e § 1º, e o art. 14, § 1º, da Lei 14.113/2020. As condicionalidades contemplarão cinco tipologias:

- a) provimento/escolha do cargo/função de gestor escolar. O cargo/função deve ser provido de acordo com critérios técnicos de mérito e desempenho ou por escolha com a participação da comunidade escolar dentre candidatos aprovados previamente em avaliação de mérito e desempenho. Essa forma de provimento/escolha remete ao princípio da gestão democrática do ensino público e está estabelecida na Meta 19 do Plano Nacional de Educação (PNE) 2014-2024, que definiu prazo de dois anos para seu cumprimento (a partir de 2017). A forma de provimento para o cargo de diretor escolar em geral é definida em lei municipal ou estadual. Há que se ressaltar que a formação de competências para a função de diretor pode seguir estratégias muito distintas em cada esfera administrativa;
- b) participação de estudantes em exames nacionais do sistema nacional de avaliação da educação básica. Deverá haver participação mínima de 80% dos estudantes de cada ano escolar periodicamente avaliado em cada rede de ensino;
- c) redução das desigualdades educacionais socioeconômicas e raciais. Deverá ser evidenciada por dados coletados nos exames nacionais do sistema nacional de avaliação da educação básica;
- d) regime de colaboração entre Estado e Município. O regime de colaboração deve estar formalizado na legislação estadual e em execução, nos termos art. 158, parágrafo único, inciso II, da CF e do art. 3º da EC 108/2020;
- e) referenciais curriculares alinhados à Base Nacional Comum Curricular (BNCC). Os respectivos documentos devem ter sido aprovados pelo sistema de ensino.

170. O art. 43, §§ 1º, 2º e 3º, do Decreto 10.656/2021 determina adoção de alguns procedimentos em relação às condicionalidades do VAAR: a) a condicionalidade referente ao provimento/escolha do cargo/função de gestor escolar deve constar na legislação local; b) a metodologia de aferição das condicionalidades deverá ser objeto de ampla publicidade; e c) o MEC prestará assistência técnica aos entes na implementação das condicionalidades para recebimento da Complementação-VAAR.

171. A metodologia de cálculo dos indicadores de atendimento e melhoria da aprendizagem com redução das desigualdades, a ser usada como referência para a distribuição da Complementação-VAAR às redes públicas de ensino, deve seguir o que dispõe o art. 18, inciso V e § 1º, e o art. 14, §§ 2º e 3º, da Lei 14.113/2020. A metodologia considerará obrigatoriamente três tipologias:

- a) nível de proficiência. Cálculo do nível e do avanço dos resultados médios dos estudantes de cada rede pública estadual e municipal nos exames nacionais do sistema nacional de avaliação da educação básica, ponderados pela taxa de participação nesses exames e por medida de equidade de aprendizagem. Essa medida de equidade será baseada em escala de níveis de aprendizagem que irão categorizar os resultados dos estudantes obtidos nos exames nacionais, devendo considerar, em seu cálculo, estudantes que estejam em níveis abaixo do “nível adequado”, com maior peso para os estudantes com resultados mais distantes do “nível adequado” e as diferenças de resultados, em cada rede pública, entre grupos de nível socioeconômico, de raça e de estudantes com deficiência.
- b) taxas de aprovação. Cálculo das taxas desagregadas para o ensino fundamental e o ensino médio em cada rede estadual e municipal;
- c) atendimento escolar de crianças e jovens. Cálculo das taxas na educação básica presencial em cada ente federado, definido de modo a captar, direta ou indiretamente, a evasão no ensino fundamental e médio.

172. O Sistema de Avaliação da Educação Básica (Saeb) e o Censo Escolar são ferramentas e fontes de informação de fundamental importância para a operação da Complementação-VAAR. O Saeb é realizado a cada dois anos e aplica testes e questionários com todos os estudantes da rede

pública e uma amostra da rede privada, avaliando os níveis de aprendizagem dos estudantes e coletando informações contextuais. O Censo Escolar é realizado anualmente e coleta dados sobre estabelecimentos de ensino, gestores, turmas, alunos, profissionais escolares, movimento escolar dos alunos e rendimento escolar dos alunos, permitindo calcular um amplo conjunto de indicadores sobre a situação da educação brasileira, entre eles as taxas de aprovação, reprovação e abandono escolar.

173. Nos termos do art. 14, c/c art. 49, incisos V e VI, do Decreto 10.656/2021, cabe ao Inep a atribuição de encaminhar, à CIFEBQ, as informações referentes às metodologias de aferição das condicionalidades e de cálculo dos indicadores de atendimento e melhoria da aprendizagem, atendendo os seguintes prazos: a) a regra geral é que as informações sejam encaminhadas até 30 de abril de cada exercício; contudo, há exceção quanto (b) às informações sobre a definição dos níveis considerados adequados pelas escalas de proficiência do Saeb do ensino fundamental, que serão encaminhadas até 30/9/2022, para vigência em 2023; e (c) as informações sobre a definição dos níveis considerados adequados pelas escalas de proficiência do Saeb do ensino médio, que serão encaminhadas até 30/9/2024, para vigência em 2025. Cabe à CIFEBQ aprovar as metodologias elaboradas pelo Inep, e ao FNDE operacionalizar o cálculo e o repasse da partilha dos recursos da Complementação-VAAR, a partir dos entes habilitados.

174. Por meio do Ofício 904511/2022/DIRET (peça 135, p. 2-3), o Inep informou que a Diretoria de Estudos Educacionais (Diret) é a área técnica responsável das metodologias de cálculo e aferição dos indicadores das condicionalidades de transferência da Complementação-VAAR, enquanto a Diretoria de Avaliação da Educação Básica (Daeb) é a área técnica responsável pelo indicador de melhoria de atendimento e aprendizagem.

175. O Inep ressalta que as distintas e complexas realidades e contextos dos entes federativos, sujeitos à implementação das condicionalidades elencadas no art. 14 da Lei 14.113/2020, representam grande dificuldade para a operacionalização do recebimento de recursos via VAAR. Ao serem aplicadas em conjunto e de uma só vez, as condicionalidades “inexoravelmente produzirão a exclusão da grande maioria das redes públicas de ensino da participação do VAAR” (peça 135, p. 2-3). Ao condicionar o repasse dos recursos de parte da complementação da União a certas ações indutoras de qualidade, é necessário ter o cuidado para que sistemas com alunos mais vulneráveis, e que normalmente têm mais dificuldade de produzir melhores resultados, não sejam penalizados injustamente por suas condições socioeconômicas.

176. Em relação aos pontos críticos do modelo de Complementação-VAAR que, eventualmente, poderão estar mais sujeitos a questionamentos e contestações judiciais quanto aos critérios do cálculo e da aplicação dos recursos, o Inep assim se manifestou (peça 135, p. 3):

(...) a participação do ente federativo na parcela VAAR é condicionada ao cumprimento integral das condicionalidades elencadas no § 1º do art. 14 da Lei 14.113/2020. Toma-se, como exemplo, a condicionalidade prevista no inciso IV do art. 14 [regime de colaboração entre Estado e Município formalizado na legislação estadual e em execução]: a iniciativa pelo cumprimento da condicionalidade está inteiramente a cargo dos Estados, mas alcança também as redes públicas municipais. É dizer, o não cumprimento desta condicionalidade pelo Estado implicaria a não habilitação de seus municípios a participarem da parcela VAAR?

(...)

Frisa-se, também, que ainda que haja o pleno cumprimento das condicionalidades a que se refere o §1º do art. 14 da Lei 14.113/2020 por parte dos entes recipiendários da complementação VAAR, resultados supervenientes de ordem prática poderão revelar a necessidade de readequação das condicionalidades aqui escritas. (Ofício 904511/2022/DIRET)

177. Considerando que a Lei 14.113/2020 e o Decreto 10.656/2021 já avançaram em definir as condicionalidades a serem aferidas e o que será obrigatoriamente contemplado pelos indicadores da Complementação-VAAR, bem como em atribuir responsabilidades pela elaboração e aprovação das respectivas metodologias de aferição e de cálculo, os desafios que se impõem ao Inep e à CIFEBQ são quanto à institucionalização de metodologias passíveis de mensuração e monitoramento. Segundo nota técnica do Todos Pela Educação (2020), cabe solucionar alguns questionamentos a esse respeito: a) haverá possibilidade de utilizar os indicadores já existentes ou haverá necessidade de criação de

novos indicadores?; b) como compor avanço na aprendizagem, atendimento e redução de desigualdade numa única fórmula exequível, bem calibrada e sem incentivos perversos?; e c) as redes preteridas poderão recorrer depois da divulgação das redes aptas ao recebimento da complementação? 178.

A partir dos exames realizados, **considera-se oportuno comunicar à CIFEBO**, a quem compete monitorar e avaliar as condicionalidades para a implementação da Complementação-VAAR (art. 18, inciso II, da Lei 14.113/2020), que se identificou como risco crítico associado à habilitação à essa modalidade de complementação a não formalização e execução do regime de colaboração entre Estado e Município na legislação estadual no que se refere ao ICMS Educação, nos termos do art. 14, § 1º, inciso IV, da Lei 14.113/2020.

III.6. Questionamentos e contestações judiciais relacionados à Complementação da União

179. No âmbito do levantamento que resultou no Acórdão 2.591/2020-TCU-Plenário (relator min. Benjamin Zymler), o Tribunal mapeou e quantificou o risco fiscal ao qual a União está exposta no tocante às demandas judiciais dos entes subnacionais. Foram analisadas, entre outras questões, os impactos financeiros de decisões judiciais contra a União, que tramitavam no STF e em outras instâncias judiciárias, relacionadas ao antigo Fundeb e ao antecessor Fundef. Destacam-se os seguintes apontamentos daquela fiscalização:

111. As dez ações judiciais no STF sobre o Fundef possuem decisão de mérito desfavorável à União, com estimativa de impacto financeiro do conjunto de ações de R\$ 28 bilhões e classificação de risco provável.

112. Foram informadas 3.594 ações sobre o Fundef ajuizadas originalmente em diversas instâncias, cujo valor da causa soma R\$ 33.321.030.673,80. Dessas ações, 11 tramitam atualmente no STF em grau recursal.

113. As ações relacionadas ao tema Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb), cujas demandas envolvem interpretação e cálculo de repasses para educação básica, identificadas pela AGU, totalizaram 37, as quais tramitam nas demais instâncias e possuem valor de causa somado de R\$ 129.767.868,35.

117. (...) no que se refere às ações envolvendo o Fundef, nota-se que todas as decisões da Suprema Corte foram desfavoráveis à União. (Relatório condutor do Acórdão 2.591-TCU-Plenário)

127. De fato, os montantes envolvidos nos processos judiciais movidos pelos entes subnacionais e o poder multiplicador de decisões contrárias aos interesses da União requerem o perfeito alinhamento entre a área jurídica e a área técnica, não só com o fortalecimento dos canais de comunicação como também da elaboração de defesa com base em dados técnicos. (Voto Condutor do Acórdão 2591-TCU-Plenário)

180. Por meio do Ofício 9345/2022/Digef (peça 131), o FNDE informou ao Tribunal que já houve ações judiciais acerca da Complementação-VAAT, nas quais se destacam as seguintes teses apresentadas pelos municípios autores dessas ações: a) irregularidade na habilitação da municipalidade ao recebimento do VAAT; b) pleito de recebimento do VAAT, antes mesmo de haver lista de municípios habilitados; c) equívoco na interpretação da Lei 14.113/2020 pelo FNDE e STN; d) Falhas no sistema Siope; e) alegação de que cumpriu os requisitos de habilitação ao VAAT; e f) não cumprimento da Portaria STN 1.278/2022.

181. As ações judiciais que chegam ao FNDE são recepcionadas pela Procuradoria Federal junto ao FNDE, da AGU, que as encaminha à Diretoria de Gestão de Fundos e Benefícios (Digef). A Digef, por sua vez, as direciona à Coordenação-Geral de Operacionalização do Fundeb e de Acompanhamento e Distribuição de Arrecadação do Salário-Educação (CGFSE) para identificação do objeto da ação e distribuição do processo para a Coordenação de Operacionalização do Fundeb (Copef) ou para a Coordenação de Operacionalização do Siope e de Apoio Operacional ao Salário-Educação e ao Fundeb (Cosef), de acordo com as suas respectivas atribuições regimentais, com vistas à elaboração dos subsídios técnicos necessários à defesa do FNDE em Juízo ou cumprimento da decisão liminar, conforme o caso. Após isso, o processo retorna à Procuradoria Federal/FNDE, via

CGFSE e Digef, a quem compete apresentar as defesas em Juízo, acompanhar o andamento das ações judiciais em que o FNDE é parte e comprovar o cumprimento de ordens judiciais em Juízo.

182. Conforme o Despacho COPEF 3601201/2023, de 21/6/2023, em 2022, constaram três ações judiciais questionando o processamento da Complementação-VAAT. Já em 2023, até aquela data, não constou cadastro de ações judiciais questionando o VAAF (peça 242).

183. Desde janeiro de 2022 até abril do mesmo exercício, foram recebidos, no âmbito da COPEF, doze processos SEI questionando o VAAT, conforme listado no Quadro 6, com cinco desses processos sendo referentes a ações judiciais, todos pleiteando a habilitação à Complementação-VAAT, algumas alegando expressamente falhas no Siope. Além dessas demandas cadastradas via SEI, foram recebidos 47 e-mails com questionamentos acerca do VAAT.

Quadro 6 – Processos autuados no FNDE com questionamentos sobre o VAAT, em 2022 (até abril).

PROCESSO	INTERESSADO	INFORMAÇÕES	DATA DA ELABORAÇÃO DA RESPOSTA
23034.000668/2022-89	Vitória do Mearim - MA	Ação judicial nº 1056674-36.2021.4.01.3700. Município autor pleiteia habilitação ao VAAT. Alega que houve interpretação equivocada do FNDE e da STN da Lei 14.113 e que tem direito a ser habilitado e receber recursos do VAAT.	11/01/2022
23034.003464/2022-08	Campo Alegre - AL	Ação Judicial nº 0801208-94.2022.4.05.8000. Município autor pleiteia habilitação ao VAAT. Alega que houve diversas falhas no SIOPE e que tem direito a ser habilitado e receber recursos do VAAT.	16/02/2022
23034.004670/2022-27	Marechal Deodoro-AL	Processo nº 0801483-43.2022.4.05.8000. Município de Marechal Deodoro - AL. Inabilitação do Município ao recebimento da Complementação-VAAT/2022.	23/02/2022
23034.004239/2022-81	Vitória do Mearim - MA	Ação judicial. Habilitação VAAT. Subsídios à PF-FNDE. Mesma ação do 23034.000668/2022-89. Ratifica despacho. Duplicado	24/02/2022
23034.003464/2022-08	Campo Alegre - AL	Ação judicial nº 0801208-94.2022.4.05.8000. Município autor pleiteia habilitação ao VAAT. Alega que houve diversas falhas no SIOPE e que tem direito a ser habilitado e receber recursos do VAAT. Ratificação. Novo despacho. Portaria nº 1.278 STN	24/02/2022
23034.003783/2022-13	Pilar - PB	Ofício. Município autor pleiteia habilitação ao VAAT. Informa que os critérios de habilitação exigidos foram atendidos. Resposta baseada na Portaria nº 1.278 STN	24/02/2022
23034.004388/2022-40	Afonso Bezerra - RN	Ofício. Pleiteia a habilitação ao VAAT. Informa que transmitiu os dados no SIOPE e que tem direito a ser habilitado e receber recursos do VAAT. Portaria nº 1.278 STN	04/03/2022
23034.004301/2022-34	Rodolfo Fernandes - RN	Ofício. Pleiteia a habilitação ao VAAT. Informa que tem direito a ser habilitado e receber recursos do VAAT. Portaria nº 1.278 STN	04/03/2022
23034.004786/2022-66	Augustinópolis - TO	Ofício. Pleiteia o recebimento de recursos VAAF e habilitação ao VAAT. Informa que tem direito a ser habilitado e receber recursos do VAAT. Portaria nº 1.278 STN	08/03/2022
23034.004239/2022-81	Vitoria do Mearim - MA	Ação judicial nº 1056674-36.2021.4.01.3700. Município autor pleiteia habilitação ao VAAT. Alega que houve interpretação equivocada do FNDE e da STN da Lei 14.113 e que tem direito a ser habilitado e receber recursos do VAAT. - 2ª cota - duplicação	22/03/2022
23034.008984/2022-07	Araioses - MA	Ação judicial nº 1013950-80.2022.4.01.3700. Município pleiteia habilitação ao VAAT. Alega que tem direito a ser habilitado e receber recursos do VAAT. Portaria nº 1.278 STN não observada. Tutela Indeferida	05/04/2022
23034.004388/2022-40	Afonso Bezerra - RN	Ofício. Solicita habilitação do município ao recebimento de recursos da Complementação da União - modalidade VAAT	05/04/2022

Tabela produzida manualmente. Atualizada em 12/04/2022.

Fonte: Ofício 9345/2022/Digef/FNDE (peça 131) e Despacho COPEF 2879343/2022 (peça 70).

184. O FNDE procedeu a atualização dessas informações por meio do Despacho COPEF 3601201/2023, de 21/6/2023, na qual foram mencionados processos judiciais que não constaram inicialmente do quadro acima, pleiteando a habilitação para o recebimento da Complementação-VAAT, dois deles respondidos no segundo semestre de 2022, e quatro respondidos no primeiro semestre de 2023 (peça 242, p. 3 e 4).

185. Além dessas ações em face do FNDE, no âmbito da Procuradoria-Geral da República (PGU), foram localizadas outras três ações judiciais em trâmite em instâncias infraconstitucionais contra a União, e todas versam sobre a habilitação do municípios ao recebimento de recursos da Complementação-VAAT (ações 0800925-81.2021.4.05.8202 na Justiça Federal da Paraíba; 0801483-43.2022.4.05.8000 na Justiça Federal de Alagoas; e 1004421-62.2021.4.01.3703 referente ao município de Igarapé Grande/MA, nesta última foi pleiteada a perda de objeto em virtude do reconhecimento administrativo da habilitação do município) (peça 49, p. 6).

186. A PGU encaminhou uma planilha, no Despacho 09668/2023/PGU/AGU, de 7/7/2023, com informações consolidadas sobre as ações judiciais ajuizadas referentes ao Fundeb, nos exercícios de 2022 e de 2023 (até julho), mas os dados não possibilitaram identificar se as ações se referem à habilitação à Complementação-VAAT (peças 248 e 249).

187. A Confederação Nacional dos Municípios (CNM) havia noticiado, em maio de 2022, que quase 3 mil municípios não haviam regularizado suas informações e poderiam ficar de fora do cálculo do VAAT:

Cerca de 3 mil Municípios ainda não regularizaram suas informações contábeis do exercício de 2021 e podem ficar de fora do cálculo do Valor Aluno Ano Total (VAAT) do Fundo de

Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb) de 2023. A Confederação Nacional de Municípios (CNM) explica que as informações devem ser enviadas por meio da Matriz de Saldos Contábeis (MSC) de encerramento

A estrutura é padronizada para o recebimento de informações contábeis e fiscais dos entes federados e do Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação (Siope), ferramenta eletrônica instituída para coleta, processamento, e acesso público às informações referentes aos orçamentos de educação. O prazo termina no dia 31 de agosto deste ano, conforme estabelece a Lei 14.276/2021.

Nesse sentido, a Confederação alerta que o prazo final para alimentação ou correção das informações e os dados contábeis, orçamentários e fiscais deverá ser cumprido e orienta os Municípios a procurarem os responsáveis pela contabilidade municipal para providenciar as correções imediatamente, caso necessário. Esse procedimento é reforçado pela entidade municipalista como muito importante para que os Municípios se habilitem para o cálculo do VAAT de 2023. (CNM, 2022)

(<https://www.cnm.org.br/comunicacao/noticias/quase-3-mil-municipios-ainda-nao-regularizaram-as-informacoes-contabeis-e-podem-ficar-de-fora-do-calculo-do-vaat>)

188. Convém destacar que, de acordo com a STN, para realizar o procedimento de habilitação, os gestores precisam transmitir ou retificar as informações da Matriz de Saldos Contábeis de 2021, via Siconfi, e encaminhar as informações referentes ao Anexo da Educação do RREO para o Siope/FNDE. A Lei 14.113/2020 (art. 13, § 4º) condicionou que somente são habilitados a receber a Complementação-VAAT os entes que disponibilizarem as informações e os dados contábeis, orçamentários e fiscais, nos termos do art. 163-A da Constituição Federal e do art. 38 daquela Lei, que se referem ao Siconfi ao Siope, respectivamente.

189. Informações mais recentes da STN deram conta da evolução no recebimento dos dados em curto espaço de tempo. A situação vigente em 15/8/2022 era de que apenas 350 entes da federação não haviam se habilitados à Complementação-VAAT 2023, sendo 102 registros relativos ao não envio ou inadequações da MSC e 248 de não transmissão de dados ao Siope. Já em 31/8/2022, após verificação final da STN, restaram 69 entes da federação não habilitados. Municípios de todas as regiões do país e inclusive o DF não se habilitaram à Complementação VAAT 2023 (peça 229).

190. Questionou-se ao FNDE se o ente subnacional estará automaticamente inabilitado de receber a Complementação VAAT, nos termos do art. 13, § 4º, da Lei 14.113/2020, no caso de os órgãos de educação estaduais, distrital e municipais não disponibilizarem as informações contábeis, orçamentárias e fiscais no Siope, mesmo que a União disponha das informações de arrecadação declaradas pelos entes subnacionais no Siconfi mantido pelo então Ministério da Economia (peça 19, p. 12, e peça 23). A resposta foi afirmativa no seguinte sentido (peça 131, p. 5):

Sim, pois, os dados constantes do Siope representam uma condicionalidade para a habilitação. No entanto, a apuração das receitas é imprescindível para o cálculo do VAAT no âmbito das redes de ensino, a qual é realizada por meio da apuração dos dados do Siconfi.

191. A esse respeito, cabe informar que se encontra em curso auditoria de Tecnologia da Informação (TC 012.707/2022-8) com o objetivo de avaliar a conformidade das regras de negócio dos sistemas centralizados mantidos pela União para monitoramento e avaliação das políticas nacionais de saúde (Siops), de educação (Siope), execução orçamentária e financeira e gestão fiscal (Siconfi), dos Regimes Próprios da Previdência Social (Siprev), em relação à legislação vigente, assim como a interoperabilidade entre esses sistemas centralizados e os Sistemas Integrados de Administração Financeira da União (Siafi) e dos demais entes da Federação (Siafic).

192. A análise da interoperabilidade entre esses sistemas será aprofundada naquele trabalho, contudo já é possível apontar o risco de judicialização por conflito federativo pela falta de interoperabilidade entre o Siope e o Siconfi quando a União dispõe de informações essenciais no Siconfi para aplicar a metodologia de distribuição da Complementação-VAAT ao Fundeb entre os entes da federação, considerando os termos do art. 163-A da CF, nos casos em que os órgãos de

educação estaduais, distrital e municipais não disponibilizaram suas informações no Siope, contrariando a obrigatoriedade disposta no art. 38, *caput*, da Lei 14.113/2020 de registro bimestral, neste sistema, das informações sobre o cumprimento dos percentuais de aplicação dos recursos do Fundeb em MDE, estabelecidos nos arts. 212 e 212-A da CF. Assim, **propõe-se que esse risco seja comunicado aos MF** (responsável pelo Siconfi, nos termos dos art. 48, § 2º, e art. 51 da LRF e da Portaria STN 642/2019) e **aos MEC e FNDE** (responsáveis pelo Siop, com base no art. 38 da Lei 14.113/2020).

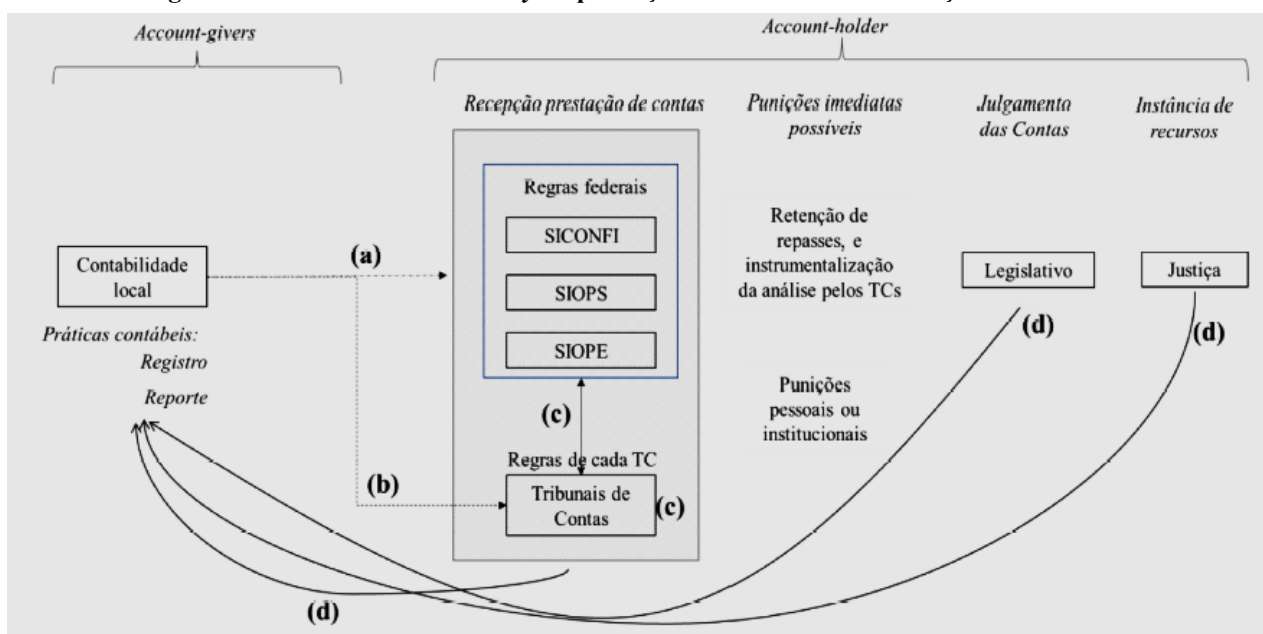
193. Dada a relevância do tema, foram efetuadas algumas reflexões iniciais sobre o assunto, na seção III.7 deste relatório, com vistas a subsidiar a referida auditoria de TI nos sistemas centrais da União.

III.7. Rastreabilidade, comparabilidade e publicidade de informações e dados contábeis, orçamentários e fiscais da educação

194. Nos termos do art. 163-A da CF (introduzido pela EC 108/2020), a União, os estados, o Distrito Federal e os municípios deverão dar adequada divulgação às suas informações e dados contábeis, orçamentários e fiscais, garantindo a sua rastreabilidade, comparabilidade e publicidade, os quais deverão ser divulgados em meio eletrônico de amplo acesso público. Esse dispositivo constitucional vem fortalecer o disposto no art. 48, § 2º, e no art. 51 da Lei de Responsabilidade Fiscal. Cabe ao órgão central de contabilidade da União, que, no caso, é a STN, estabelecer os formatos, prazos e sistemas com essa finalidade.

195. Convém mencionar que, no Brasil, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios estão inseridos em um contexto de prestações de contas em que múltiplos stakeholders possuem competência legal para estabelecer regras e formatos de conformidade, com diferentes objetivos, criando um ambiente com múltiplos fóruns de *accountability* (Fernandes; Teixeira, 2020, *apud* Belote, 2022). Nesse contexto, há um conjunto de normas contábeis e fiscais que dão diretrizes para o registro e reporte desse tipo de informação pelos entes, a exemplo da Lei 4.320/1964, que estipula as normas para elaboração e controle dos orçamentos e balanços, e da Lei Complementar 101/2000 (LRF), que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, além de normas infralegais encontradas em diversos decretos, portarias e resoluções dos Tribunais de Contas.

Figura 9 – Fóruns de *accountability* na prestação de contas com informações contábeis e fiscais



Fonte: Belote, 2022 (elaboração própria do autor).

196. Esse cenário reflete o risco de uma diminuição da qualidade da informação contábil, pois eventuais divergências acabam desenvolvendo informações duplicadas e diferentes, fazendo com que elas sejam errôneas e não mostrem a realidade.

197. Na primeira edição da Lista de Alto Risco (LAR) da Administração Pública federal, elaborada pelo TCU, um dos temas destacados trata da Qualidade, Compartilhamento e Transparência de Dados Governamentais. A existência de bases de dados governamentais com baixa qualidade e as restrições de compartilhamento intragovernamental, combinadas com o esforço necessário para implementar medidas que melhorem a situação, constituem alto risco para o bom resultado das políticas públicas e a adequada prestação de serviços públicos.

198. O preenchimento e envio dos dados orçamentários, contábeis e fiscais pelos entes não é matéria inédita ou instituída pelo novo Fundeb. São atos previstos em normativos com mais de 20 anos de edição, como a Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF) (art. 48, § 2º). Logo, os dados em questão, que envolvem a Educação, já deveriam constar de forma precisa na base de dados do Tesouro Nacional, pois são dados públicos e formais.

III.7.1. Consolidação nacional das contas públicas

199. A contabilidade aplicada à Administração Pública, seja na esfera federal, estadual, municipal ou no Distrito Federal, tem como pilar a Lei 4.320/1964, que instituiu normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União e dos entes subnacionais. Um dos grandes desafios enfrentados pela STN, na figura de órgão central de contabilidade da União, é conduzir o processo de convergência contábil, de modo a propiciar maior credibilidade à informação contábil recebida dos entes subnacionais e criar bases fidedignas para a consolidação das contas nacionais e para a extração de estatísticas e o cálculo de indicadores fiscais. Tal situação tem reflexo nos demonstrativos financeiros da área de Educação, por se tratar de especificidade ou detalhamento dos macroagregados nacionais.

200. A consolidação das contas públicas objetiva o conhecimento e a disponibilização de macroagregados do setor público, a visão global do resultado e a instrumentalização do controle. Para que seja possível consolidar as contas dos entes da federação como uma “única entidade”, faz-se necessário que todos os estados, os municípios e o Distrito Federal cumpram o que está regulamentado na LRF:

Art. 48. São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.

(...)

§ 2º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios disponibilizarão suas informações e dados contábeis, orçamentários e fiscais conforme periodicidade, formato e sistema estabelecidos pelo órgão central de contabilidade da União, os quais deverão ser divulgados em meio eletrônico de amplo acesso público. (Incluído pela Lei Complementar nº 156, de 2016)

Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes:

(...)

§ 2º A edição de normas gerais para consolidação das contas públicas caberá ao órgão central de contabilidade da União, enquanto não implantado o conselho [conselho de gestão fiscal] de que trata o art. 67.

(...)

Art. 51. O Poder Executivo da União promoverá, até o dia trinta de junho, a consolidação, nacional e por esfera de governo, das contas dos entes da Federação relativas ao exercício anterior, e a sua divulgação, inclusive por meio eletrônico de acesso público

§ 1º Os Estados e os Municípios encaminharão suas contas ao Poder Executivo da União até 30 de abril. (Redação dada pela Lei Complementar nº 178, de 2021)

§ 2º O descumprimento dos prazos previstos neste artigo impedirá, até que a situação seja regularizada, que o Poder ou órgão referido no art. 20 receba transferências voluntárias e contrate operações de crédito, exceto as destinadas ao pagamento da dívida mobiliária. (Redação dada pela Lei Complementar nº 178, de 2021) (grifos inseridos)

201. A LRF prevê, em seu art. 67, o funcionamento de uma instância de governança

multinível, denominada de conselho de gestão fiscal, constituída por representantes de todos os Poderes e esferas de Governo, do Ministério Público e de entidades técnicas representativas da sociedade, com atribuição de acompanhar e avaliar, de forma permanente, a política e a operacionalidade da gestão fiscal nacional.

202. Na auditoria operacional que resultou no Acórdão 1.084/2018-TCU-Plenário (relator min. Aroldo Cedraz), o Tribunal constatou que a criação do conselho de gestão fiscal previsto no art. 67 da LRF aguardava regulamentação há dezessete anos. A falta de regulamentação desse conselho prejudicava a harmonização e coordenação da aplicação das normas gerais de finanças públicas entre os entes da Federação, de forma a assegurar a sua aplicação uniforme e, por efeito, avançar na padronização das prestações de contas e dos relatórios, demonstrativos e indicadores de gestão fiscal de que trata a LRF. O achado ensejou a deliberação 9.2 do citado acórdão: informar ao Presidente do Senado Federal que a não edição da lei que prevê a instituição do conselho de gestão fiscal constitui fator crítico para a harmonização e a coordenação entre os entes da Federação.

203. O Tribunal voltou a fazer menção à instituição do conselho de gestão fiscal na auditoria operacional que resultou no Acórdão 2.937/2018-TCU-Plenário (relator min. José Múcio Monteiro). A fiscalização evidenciou que “os riscos e desafios à sustentabilidade fiscal no Brasil são múltiplos e oriundos de variadas fontes, requerendo instituto de governança que abranja todo o Poder Executivo, além de forte capacidade de interlocução junto aos demais poderes e entes federados”. Embora a gestão de riscos à sustentabilidade fiscal de médio e longo prazos não conste do rol de atribuições previstos pela LRF para o conselho de gestão fiscal, o Tribunal entendeu que a existência deste órgão poderia facilitar em muito tal tarefa, notadamente no que tange à articulação ente os Poderes e esferas de Governo. Entretanto, não obstante terem decorridos mais de dezoito anos da publicação da LRF, o conselho ainda não havia sido implementado.

204. Outro trabalho que abordou os desafios à consolidação nacional das contas públicas foi a fiscalização de orientação centralizada que resultou no Acórdão 1.235/2017-TCU-Plenário (relatora min. Ana Arraes). Entre os problemas relacionados à gestão fiscal apontados naquela fiscalização, incluem-se: a) a possibilidade de a legislação estadual e o entendimento das respectivas cortes de contas estaduais estabelecerem critérios distintos sobre as rubricas e o cálculo das despesas quanto aos limites de gastos com saúde, educação e pessoal; b) risco elevado de descumprimento pelos entes fiscalizados de prazos-limite para adoção das normas e dos procedimentos contábeis necessários à consolidação das contas públicas nacionais; c) falta de publicação de demonstrativos contábeis no formato adequado; e d) inobservância dos requisitos mínimos de qualidade previstos no Decreto 7.185/2010, pois alguns sistemas de administração financeira do Poder Executivo não são integrados com os do Poder Legislativo ou com outros sistemas utilizados, não geram automaticamente relatórios e demonstrativos fiscais e/ou não garantem a integridade das informações.

205. Em atendimento às deliberações 9.6 e 9.7 do citado acórdão, o TCU deu ciência dessas constatações aos tribunais de contas dos estados e dos municípios, para as providências que entenderem apropriadas no âmbito de suas jurisdições, e à STN, a fim de que levasse em conta as informações do relatório de fiscalização em sua estratégia de implantação do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) e das Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP) e de realização da referida consolidação.

206. Pelos precedentes de atuação do Tribunal, conclui-se que os principais obstáculos à consolidação das contas nacionais, incluindo as informações e os dados orçamentários-financeiros da Educação, dizem respeito à adesão ao plano único de contas, à centralização dos dados e indicadores em sistema único e à automatização do processo de entrega dos relatórios e das demonstrações fiscais, algo extremamente complexo de ser gerido pela STN, por envolver quase 5.600 entes subnacionais.

207. Foge ao escopo deste levantamento se aprofundar no detalhamento histórico das medidas adotadas pela STN para o recebimento dos dados contábeis e fiscais dos entes da Federação, em cumprimento ao disposto na LRF. Contudo, merecem ser registrados alguns marcos normativos e respectivas iniciativas desenvolvidas pela STN no período pós LRF, ou seja, a partir de 2001, que se encontram sumarizados nos tópicos a seguir.

III.7.2. Sistema de Coleta de Dados Contábeis dos Entes da Federação (SISTN) (descontinuado)

208. A Portaria STN 109/2002 instituiu o Sistema de Coleta de Dados Contábeis e Fiscais dos Entes da Federação (SISTN), operacionalizado pela Caixa Econômica Federal, que funcionou até o ano de 2014. O último normativo que regeu o SISTN foi a Portaria STN 683/2011. Trata-se de iniciativa pioneira criada para reunir, em um mesmo ambiente informatizado, dados fiscais dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Os entes deveriam inserir no SISTN: a) Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO); b) Relatório de Gestão Fiscal (RGF); c) Quadro de Dados Contábeis Consolidados (QDCC); e d) preenchimento do Cadastro de Operações de Crédito (COC), com informações sobre as dívidas públicas interna e externa.

III.7.3. Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Siconfi) (vigente)

209. A Portaria STN 702/2014 (com alterações feitas pela Portaria STN 32/2015) define a descontinuidade do SISTN e sua integral substituição pelo Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Siconfi) a partir de 2015.

210. A Lei Complementar 156/2016 alterou o art. 48 da LRF, introduzindo novos parágrafos que reforçam a obrigação legal de envio dos demonstrativos fiscais (RREO e RGF) ao Siconfi, a utilização de sistemas únicos de execução orçamentária e financeira por todos os Poderes e órgãos do ente, e a disponibilização dos dados fiscais em meios eletrônicos de amplo acesso público. As alterações deram respaldo por lei aos aperfeiçoamentos que vinham sendo implantados pela STN por meio de portarias.

Art. 27. O art. 48 da Lei Complementar no 101, de 4 de maio de 2000, passa a vigorar com as seguintes alterações, renumerando-se o atual parágrafo único para § 1º:

“Art. 48.

§ 1º

II - liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público; e

§ 2º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios disponibilizarão suas informações e dados contábeis, orçamentários e fiscais conforme periodicidade, formato e sistema estabelecidos pelo órgão central de contabilidade da União, os quais deverão ser divulgados em meio eletrônico de amplo acesso público.

§ 3º Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios encaminharão ao Ministério da Fazenda, nos termos e na periodicidade a serem definidos em instrução específica deste órgão, as informações necessárias para a constituição do registro eletrônico centralizado e atualizado das dívidas públicas interna e externa, de que trata o § 4º do art. 32.

§ 4º A inobservância do disposto nos §§ 2º e 3º ensejará as penalidades previstas no § 2º do art. 51.

§ 5º Nos casos de envio conforme disposto no § 2º, para todos os efeitos, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios cumprem o dever de ampla divulgação a que se refere o caput.

§ 6º Todos os Poderes e órgãos referidos no art. 20, incluídos autarquias, fundações públicas, empresas estatais dependentes e fundos, do ente da Federação devem utilizar sistemas únicos de execução orçamentária e financeira, mantidos e gerenciados pelo Poder Executivo, resguardada a autonomia.”
(grifos inseridos)

211. As regras para o recebimento e disponibilização dos dados contábeis e fiscais dos entes da Federação no Siconfi são estabelecidas anualmente em portarias da STN, além da publicação de Notas Técnicas com orientações acerca do envio das informações exigidas. Essas regras têm sido ajustadas com o passar dos anos, assim como a manutenção de rotinas de validação dos dados enviados de forma a assegurar a consistência das informações. Com base nas declarações inseridas e armazenadas no Siconfi, será feita de maneira automática a atualização do Serviço Auxiliar de Informações para Transferências Voluntárias (Cauc).

212. A partir de 2017, além do envio dos demonstrativos ao Siconfi, os entes também passaram a disponibilizar a MSC, que é uma estrutura criada pela STN para permitir a geração automática dos demonstrativos fiscais no padrão definido pelo Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF). No preenchimento da MSC, os entes devem seguir procedimentos contábeis em conformidade com o PCASP.

213. Os dados obtidos pelo Siconfi são disponibilizados em um banco de dados denominado Finanças do Brasil (FINBRA), no sítio do Tesouro Nacional. A área pública do Siconfi pode ser acessada pelo endereço “<https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/index.jsf>”.

214. No levantamento que resultou no Acórdão 1.235/2017-TCU-Plenário (relatora min. Ana Arraes), o Tribunal analisou, entre outras questões, a transparência da execução orçamentária e financeira dos entes subnacionais, incluindo análises das demonstrações financeiras transmitidas pelo Siconfi, gerido pela STN. Apesar de o processo não tratar especificamente do financiamento da Educação e do Fundeb, as deficiências apontadas podem impactar no cálculo das estimações de receitas, na apuração dos valores anuais por aluno e no controle de gastos com MDE:

6. (...) foram identificadas oportunidades de melhorias nas avaliações relativas a todas as questões de auditoria, ante a constatação de indícios de vários problemas, entre os quais destaco:

a) risco elevado de descumprimento pelos entes fiscalizados de prazos-limite para adoção das normas e dos procedimentos contábeis necessários à consolidação das contas públicas da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios (art. 51 da LRF e Portarias STN 634/2013, 261/2014 e 548/2015);

(...)

e) não observância dos requisitos mínimos de qualidade previstos no Decreto 7.185/2010, pois alguns sistemas de administração financeira do Poder Executivo não são integrados com os do Poder Legislativo ou com outros sistemas utilizados, não geram automaticamente relatórios e demonstrativos fiscais e/ou não garantem a integridade das informações;

(...)

22. A meu ver, a solução das falhas verificadas na avaliação da questão referente à estrutura contábil implantada pelos entes fiscalizados é complexa, mas extremamente importante, pois é preciso que o Balanço do Setor Público Nacional reflita adequadamente a situação patrimonial, financeira e orçamentária dos entes públicos brasileiros. Todo e qualquer problema que coloque em dúvida a fidedignidade desse balanço frente à realidade dos órgãos dos três níveis de governo deve ser enfrentado pelas unidades competentes. (Voto Condutor do Acórdão 1.235-TCU-Plenário)

215. Igualmente, vale recorrer ao Acórdão 2.587/2018-TCU-Plenário (relator min. Vital do Rêgo), por meio do qual o Tribunal recomendou à Casa Civil da Presidência da República que promovesse a avaliação integrada da gestão e das políticas públicas por meio de amplo, intensivo e compartilhado uso das bases de dados governamentais, buscando superar os atuais limites decorrentes de visões setoriais e segmentadas do uso das informações do Estado.

216. Quanto ao Fundeb, o art. 37 da Lei 14.113/2020 disciplina que a “As informações e os dados contábeis, orçamentários e fiscais disponibilizados pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios (...) deverão conter os detalhamentos relacionados ao Fundeb e à manutenção e ao desenvolvimento do ensino”, nos termos do art. 163-A da CF. Nesse caso, deve-se observar as regras estabelecidas pela STN no MDF para o envio ao Siconfi das respectivas informações e dados contábeis.

217. Importante destacar que, conforme estabelece o § 2º do art. 48 da LRF e o art. 38 da Lei 14.113/2020, c/c as portarias de regulamentação expedidas pela STN, o RREO deverá ser publicado no Siconfi, contudo o Anexo 8 (Educação) deverá ser publicado no Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação (Siope). Essa distinção vale também para o Anexo 12 do RREO (Saúde), que deverá ser publicado no Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Saúde (Siops).

III.7.4. Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO)

218. O RREO apresenta informações consolidadas da execução orçamentário-financeira de cada ente da federação, sendo que a sua publicação é exigência obrigatória para a União, os estados, o Distrito Federal e os municípios, nos termos do art. 165, § 3º, da CF. O Poder Executivo de cada ente

deverá publicar o RREO em até trinta dias após o encerramento de cada bimestre de referência. As normas e regras para a elaboração e publicação do RREO estão estabelecidas na LC 101/2000 (LRF) (arts. 48, §§ 2º e 5º, 52 e 53) e no MDF aprovado por meio de Portaria da STN.

219. O RREO compõe o conjunto de instrumentos de transparência da gestão fiscal mencionados no art. 48 da LRF, da qual fazem parte ainda: a) os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; b) as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; e c) o Relatório de Gestão Fiscal. Esses instrumentos deverão ser objeto de ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público. O RREO atende também à necessidade de padronização dos demonstrativos fiscais nos três níveis de governo, de forma a garantir a consolidação das contas públicas na forma estabelecida no art. 51 da LRF.

220. O MDF/STN 2022 (12ª ed.), em sua Parte III, define treze demonstrativos do RREO, entre eles o Anexo 8 – Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino. Segundo o MDF/STN/2022 (Seção 03.08.01 – Introdução):

A apresentação deste demonstrativo está prevista no ordenamento jurídico. O art. 72 da Lei nº 9.394/96, Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional – LDB, prevê a publicação nos relatórios expressos na Constituição Federal. O art. 165 da Constituição determina a publicação até trinta dias após o encerramento de cada bimestre do Relatório Resumido da Execução Orçamentária – RREO. Adicionalmente, o art. 52 da Lei Complementar nº 101, de 2000, Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, reafirma o prazo de publicação e informa a sua abrangência.

Também constitui fator determinante para a elaboração do demonstrativo, o disposto no art. 25, § 1º, inciso IV, alínea b, da LRF, que determina, como condição para o recebimento de transferências voluntárias por parte do ente da Federação, o cumprimento dos limites constitucionais relativos à educação e à saúde.

Ressalta-se que a Portaria nº 844, de 8 de julho de 2008, alterada pela Portaria nº 768, de 4 de agosto de 2015, ambas do MEC, determina o preenchimento – no âmbito dos Estados, Distrito Federal e Municípios – das informações relativas à MDE nos formulários do Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação – SIOPE, condição indispensável para a realização de transferências voluntárias pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE. Assim sendo, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre do exercício de referência, as informações necessárias à elaboração do demonstrativo deverão ser enviadas ao SIOPE. (grifamos) (Brasil, 2021)

221. Conforme normaliza o MDF/STN 2022 (Seção 03.08.00), o Demonstrativo das Receitas e Despesas com MDE (Anexo 8 do RREO) identifica: a) receitas resultantes dos impostos e transferências de impostos, que constituem base para identificação do total a ser transferido ao Fundeb e do valor mínimo a ser aplicado em MDE; b) recursos destinados ao Fundeb, incluindo a Complementação da União nas modalidades VAAF, VAAT e VAAR, despesas com profissionais da educação básica, utilização de recursos no exercício subsequente e indicadores do art. 212-A da CF e da Lei 14.113/2020; c) despesas com ações típicas de MDE; d) restos a pagar inscritos com disponibilidade financeira de recursos do Fundeb e de impostos destinados à Educação; e) fontes adicionais para o financiamento da Educação, a exemplo da Contribuição Social do Salário-Educação, das transferências do FNDE, das transferências de convênios, dos royalties destinados à Educação, das operações de crédito, bem como as despesas custeadas por essas fontes; e f) o fluxo financeiro dos recursos do Fundeb e do Salário Educação;

222. Os limites ou indicadores do Fundeb apresentados no Anexo 8 do RREO correspondem à atestação dos percentuais de aplicação dos recursos do Fundo em ações de MDE, que estão estabelecidos no art. 212-A da CF e no Capítulo V da Lei 14.113/2020. São eles: a) proporção não inferior a 70% dos recursos anuais totais do Fundeb, com exceção dos recursos da Complementação-VAAR, destinada ao pagamento, em cada rede de ensino, da remuneração dos profissionais da educação básica em efetivo exercício; b) mínimo de 15% dos recursos da Complementação-VAAT aplicado, em cada rede de ensino beneficiada, em despesas de capital; c) 50% dos recursos da Complementação-VAAT destinado, em cada rede de ensino beneficiada, à educação infantil; d) até 10% dos recursos recebidos à conta dos Fundos, inclusive relativos à complementação da União, utilizados no primeiro quadrimestre do exercício imediatamente subsequente, mediante abertura de crédito adicional.

223. A verificação do cumprimento desses indicadores nas esferas estadual, distrital e municipal será realizada anualmente e o acompanhamento durante o exercício será feito por meio de registro bimestral das informações no Siope, de forma que, ao final do exercício, os percentuais de aplicação correspondam ao estabelecido na legislação.

III.7.5. Matriz de Saldos Contábeis (MSC)

224. A MSC é uma estrutura de dados desenvolvida pela STN pensando na transmissão de informações contábeis e fiscais dos entes da Federação utilizando o Siconfi, tendo como objetivos automatizar a elaboração dos relatórios e demonstrativos fiscais e melhorar a qualidade da informação pública, permitindo comparações. Trata-se de uma medida que busca maior rastreabilidade das informações fiscais e aproximação da ciência contábil com os conceitos da ciência das Finanças Públicas e da LRF.

225. A primeira característica a se destacar na estrutura da MSC é quanto à sua padronização. A STN adotou como base para a MSC o PCASP, obrigatório para todos os entes da federação. O PCASP é formado por uma relação padronizada de contas contábeis que permitem o registro contábil dos atos e fatos praticados pela entidade de maneira sistematizada, favorecendo, assim, a consolidação das contas públicas.

226. A segunda característica a se destacar na estrutura da MSC é que o demonstrativo contempla também um conjunto de informações complementares, isso porque, em muitas situações, apenas a conta contábil não é suficiente para fornecer todas as informações necessárias para a geração automática do RREO e do RGF, por exemplo. As informações complementares definidas até o momento para a MSC estão assim classificadas:

- a) Poder e Órgão, que permite associar institucionalmente a repartição dos limites globais da despesa com pessoal de que faz menção os arts. 19 e 20 da LRF e identificar os registros do Regime Próprio de Previdência Social (RPPS);
- b) Natureza da Despesa, que agrega a categoria econômica, o grupo, a modalidade de aplicação e o elemento. Segue o disposto na Portaria Interministerial STN/SOF 163/2001 e um conjunto mínimo de classificações estabelecidas pela STN;
- c) Fonte ou Destinação de Recursos, que permite o acompanhamento da origem e destinação dos recursos legalmente vinculados a órgão, fundo ou despesa. Como na Federação não há um padrão de codificação para fonte, a STN estabeleceu um conjunto mínimo de classificações para possibilitar o envio das informações;
- d) Natureza da Receita, que identifica o acontecimento real que ocasionou o ingresso da receita nos cofres públicos (as regras gerais são definidas na Portaria Interministerial STN/SOF 163/2001, enquanto as particularidades para estados e municípios são tratadas em portarias da STN);
- e) Atributo do Superávit Financeiro, que indica em que fase a execução orçamentária se encontra, possibilitando a identificação do ativo e do passivo financeiros, para fins da apuração do superávit financeiro;
- f) Função e Subfunção, que identifica em que área de ação governamental a despesa está sendo realizada. Segue a classificação estabelecida pela Portaria MPOG 42/1999. No caso dos programas e ações finalísticas da Educação (Função 12), a despesa pode ser segregada em oito subfunções: 361 – Ensino Fundamental; 362 – Ensino Médio; 363 – Ensino Profissional; 364 – Ensino Superior; 365 – Educação Infantil; 366 – Educação de Jovens e Adultos; 367 – Educação Especial; e 368 – Educação Básica (esta foi incluída pela Portaria SOF 54/2011). Tem-se também a Subfunção 847 – Transferências para a Educação Básica, vinculada à Função 28 – Encargos Especiais (incluída pela Portaria SOF 37/2007);
- g) Dívida Consolidada, que identifica parte do passivo referente a operações de crédito, contratados com prazo de amortização inferior a doze meses, em que não houve registro de receita orçamentária. O envio dessa informação não é necessário quando o total dos saldos das respectivas contas de passivo já integrar a Dívida Consolidada.

h) Ano de Inscrição de Restos a Pagar, que identifica os passivos dos restos a pagar inscritos por Poder/Órgão, permitindo o seu acompanhamento ao longo dos exercícios. Cabe destacar que o RREO conta com Anexo 7 – O Demonstrativo dos Restos a Pagar por Poder e Órgão, possibilitando o acompanhamento efetivo do total inscrito, referente aos exercícios anteriores, e da execução, no exercício de referência, desses Restos a Pagar por meio da demonstração dos valores inscritos, liquidados, pagos e cancelados;

i) Despesas com MDE e com Ações e Serviços Públicos de Saúde (ASPS), que verifica a execução das despesas consideradas para a apuração dos limites da educação e saúde.

227. Assim como o Demonstrativo de Contas Anuais (DCA), o RREO e o RGF, a MSC é um demonstrativo e, portanto, está associada ao formato do envio das informações pelos entes. Quanto à sua periodicidade, a MSC deverá ser entregue mensalmente pelo Siconfi, já a DCA, o RREO e o RGF seguem os prazos de envio estabelecidos pela LRF.

228. Nesse contexto, pode-se mencionar a Portaria 710, de 25/2/2021, editada pela STN, que define padrão nacional obrigatório para a classificação do código por fonte ou destinação de recursos, que diz respeito ao agrupamento de receitas que possuem as mesmas normas de aplicação na despesa, para estados, DF e municípios, que deverão ser enviadas ao Siconfi por meio da MSC, cabendo ressaltar que cada vinculação de recursos à educação possui classificação específica, segundo alguns exemplos:

- a) 540 - Transferências do Fundeb – Impostos e Transferências de Impostos;
- b) 541 - Transferências do Fundeb – Complementação da União-VAAF;
- c) 542 - Transferências do Fundeb – Complementação da União-VAAT;
- d) 543 - Transferências do Fundeb – Complementação da União-VAAR; e
- e) 544 – Recursos de Precatórios do Fundef etc.

III.7.6. Sistema Único e Integrado de Execução Orçamentária, Administração Financeira e Controle (Siafic)

229. A adoção de um sistema único por todos os Poderes, órgãos e instituições de um mesmo estado ou município passou a ser previsto na LRF por meio de alteração inserida no art. 48 pela LC 156/2016:

Art. 48. São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.

(...)

§ 6º Todos os Poderes e órgãos referidos no art. 20, incluídos autarquias, fundações públicas, empresas estatais dependentes e fundos, do ente da Federação devem utilizar sistemas únicos de execução orçamentária e financeira, mantidos e gerenciados pelo Poder Executivo, resguardada a autonomia.”
(grifos inseridos)

230. Nota-se que, antes dessa alteração legislativa, a LC 131/2009 havia alterado a LRF, em seu art. 48, § 1º, incluindo dispositivo que previa sistema integrado que deveria atender a padrão mínimo estabelecido pelo Poder Executivo da União. Contudo, o dispositivo fazia menção à “adoção de sistema integrado” e não “sistema único” de administração financeira e controle. Nesse contexto, o Siafic foi desenvolvido para assegurar padronização na gestão fiscal de todos os entes federativos: “O Siafic processará e centralizará o registro contábil dos atos e fatos que afetem ou possam afetar o patrimônio da entidade” (art. 34º do Decreto 10.540/2020).

231. Pela norma em vigor, os entes terão que utilizar o Siafic a partir de 1º de janeiro de 2023, de modo a atender o que estabelece o Decreto 10.540/2020, que dispõe sobre o padrão mínimo de qualidade desse sistema. O Decreto 10.540/2020 foi publicado para regulamentar o novo § 6º do art. 48 da LRF e para atualizar os requisitos, previstos inicialmente no Decreto 7.185/2010, em face da evolução tecnológica e das experiências acumuladas no período.

232. O Siafic é um *software* único com função análoga ao que representa o Siafi no âmbito da União, tendo como pressuposto de funcionamento o compartilhamento e a integração da sua base de dados a outros sistemas públicos estruturantes, a exemplo de sistemas usados para a gestão de pessoas, patrimônio, controle etc. Nesse sentido, o Siafic foi pensado como sistema único, centralizado e compartilhado por todas as entidades de uma mesma unidade federativa, permitindo a uniformização dos dados contábeis. Trata-se de uma solução de tecnologia da informação mantida e gerenciada por cada ente. É vedada a existência de mais de um Siafic no mesmo ente federativo, mesmo que estes permitam a comunicação, entre si, por intermédio de transmissão de dados. O sistema deve permitir a evidenciação não só da execução orçamentária, mas de todos os fatos que tenham efeito sobre o patrimônio público.

233. Quanto aos requisitos de qualidade do Siafic, assim dispõe o art. 9º do Decreto 10.540/2020:

Art. 9º Sem prejuízo da exigência de características adicionais no âmbito de cada ente federativo e do que dispuser o órgão central de contabilidade da União, são requisitos tecnológicos do padrão mínimo de qualidade do Siafic:

I - permitir o armazenamento, a integração, a importação e a exportação de dados, observados o formato, a periodicidade e o sistema estabelecidos pelo órgão central de contabilidade da União, nos termos do disposto no § 2º do art. 48 da Lei Complementar nº 101, de 2000;

II - ter mecanismos que garantam a integridade, a confiabilidade, a auditabilidade e a disponibilidade da informação registrada e exportada; e

III - conter, no documento contábil que gerou o registro, a identificação do sistema e do seu desenvolvedor.

234. Quanto aos requisitos de interoperabilidade do Siafic, assim dispõe o art. 10 do Decreto 10.540/2020:

Art. 10. O Siafic atenderá, preferencialmente, à arquitetura dos Padrões de Interoperabilidade de Governo Eletrônico - ePING, que define o conjunto mínimo de premissas, políticas e especificações técnicas que regulamentam a utilização da tecnologia de informação e comunicação no Governo federal, e estabelece as condições de interação entre os Poderes e esferas de Governo e com a sociedade em geral.

235. Importa destacar que, enquanto o Siafic é um sistema administrado pelo próprio ente federativo, o Siconfi (sistema citado em tópico anterior) é um sistema administrado pela STN. Entretanto, o Siafic deve proporcionar a geração e a disponibilização de informações para o Siconfi, nos termos do disposto no § 2º do art. 48 da LRF. Trata-se de medida de grande relevância para o processo de consolidação das contas nacionais, vez que a implantação de um sistema único faz com que o processo de consolidação das contas públicas seja facilitado.

III.7.7. Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação (Siope)

236. Os dados do financiamento educacional não estão concentrados em um único sistema. Tal fato justifica-se pela autonomia que os estados, Distrito Federal e municípios possuem para fomentar o sistema educacional com os recursos arrecadados e recebidos por transferências. Assim, enquanto a União mantém os seus dados financeiros no Sistema Siafi, os demais entes enviam informações relativas aos gastos com MDE via sistema Siope, mantido pelo FNDE.

237. A necessidade de um sistema que permita aferir com exatidão os gastos com a educação, por ente federado, se dá por força do art. 212 da Constituição Federal, que estipula o mínimo que deve ser aplicado na manutenção e desenvolvimento do ensino, sob pena, inclusive, de o ente ficar impedido de receber transferência voluntária, nos termos do art. 25, § 1º, “b”, da LRF. O art. 41, § 4º, da Lei 11.768/2008 (LDO 2009) chegou a atribuir fé pública às informações constantes no Siope, para fins de controle e restrições quanto às transferências voluntárias. Tal prescrição foi replicada nos art. 40, § 3º, da Lei 12.017/2009 (LDO 2010); art. 40, § 4º, da Lei 12.309/2010 (LDO 2011); e art. 120 da Lei 12.465/2011 (LDO 2012).

238. Nos termos do art. 37 da Lei 14.113/2020, as informações e dados disponibilizados pelos entes subnacionais deverão conter os detalhamentos relacionados ao Fundeb e às despesas de MDE.

Por sua vez, o *caput* do art. 38 daquela Lei disciplina que a verificação do cumprimento dos percentuais de aplicação dos recursos do Fundeb, estabelecidos nos artigos 212 e 212-A da CF, em ações de MDE, nas esferas estadual, distrital e municipal, será realizada por meio de registro bimestral das informações em sistema eletrônico mantido pelo MEC. O sistema criado com a finalidade de estruturar e detalhar as informações e dados educacionais é o Siope, operacionalizado pelo FNDE.

239. Cabe enfatizar que o Siope não é um sistema de administração contábil, orçamentário, financeiro e patrimonial, nem um sistema de prestação de contas. Tampouco se caracteriza como sistema de registro e cadastro de inadimplência ou de aplicação de penalidade. Trata-se de sistema eletrônico instituído para coleta, processamento, disseminação e acesso público às informações referentes ao financiamento de educação da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios. De qualquer modo, há alguns pressupostos a serem considerados. No tocante à coleta e ao processamento, o Siope precisa garantir a comparabilidade e a rastreabilidade dos dados coletados. No que se refere à disseminação e ao acesso público, o Siope precisa garantir a publicidade dos dados coletados.

240. Outro aspecto importante a ser considerado é o propósito do Siope de permitir a construção de indicadores educacionais. Os dados disponibilizados no Siope, quanto às receitas e despesas destinadas para educação de cada ente subnacional, são de extrema importância para a construção de indicadores educacionais, inclusive daqueles novos indicadores que serão utilizados para balizarem a distribuição da complementação da União ao Fundeb, no modelo híbrido VAAF, VAAT e VAAR. Os dados do Siope permitem, por exemplo, verificar o cumprimento das regras e vinculações de aplicação dos recursos do Fundeb, tais como os percentuais mínimos da Complementação-VAAT que devem ser destinados à educação infantil e às despesas de capital.

241. As informações do Siope são declaratórias, ou seja, a veracidade das informações é de responsabilidade de cada ente. Não cabe ao FNDE/MEC a manipulação ou alteração de quaisquer dados e informações prestados, mas tão somente utilizá-los para geração dos indicadores educacionais previstos no Sistema.

242. Na auditoria coordenada que resultou no Acórdão 618/2014-TCU-Plenário (relator min. Valmir Campelo), alterado em parte pelo Acórdão 906/2015-Plenário, que teve por objetivo identificar os principais problemas que afetam a qualidade e a cobertura do ensino médio no Brasil, o Tribunal realizou análises sobre as informações financeiras declaradas no Siope. Constatou-se que, não obstante os esforços do FNDE, o Siope ainda não oferecia confiabilidade quanto às informações sobre o volume de gasto com a educação, comprometendo a verificação do cumprimento de aplicação do mínimo constitucional em MDE e na remuneração dos profissionais do magistério da educação básica.

243. Segundo apontamento do relatório de auditoria, ao se compararem os valores aplicados em educação declarados no Siope com aqueles apresentados no RREO para o mesmo exercício de referência, verificou-se que os valores lançados no Siope superavam em R\$ 13,3 bilhões aqueles contidos no demonstrativo RREO, disponível no SISTN. Se a comparação fosse realizada para o exercício anterior, as diferenças eram ainda maiores, pois totalizavam R\$ 19,1 bilhões. Foi também evidenciado que a despesa de pessoal informada pelos entes federados no Siope não pode ser atestada como fidedigna, quando comparada com as informações provenientes de outras fontes de dados, como os da Relação Anual de Informações Sociais (Rais).

244. Em seu Voto, o Ministro Relator destacou que “Tais incertezas acerca das informações contidas no Siope têm reflexo na alocação de recursos que garantam padrões mínimos de qualidade, pois lançam dúvidas sobre quanto é realmente gasto por aluno; assim como na apuração do investimento público em educação”.

245. Em face das inconsistências observadas à época nas informações constantes no Siope, o Tribunal proferiu a seguinte deliberação (item 9.1.2 do Acórdão 906/2015-TCU-Plenário):

9.1. determinar ao Ministério da Educação, com fundamento no art. 43, II, da Lei 8.443/1992, e art. 250, II, do Regimento Interno TCU, que apresente a este Tribunal, no prazo de 90 (noventa) dias, plano de ação contendo, no mínimo, as medidas a serem adotadas, os responsáveis pelas ações e o prazo previsto

para implementação, com vistas a sanear os problemas a seguir identificados:

(...)

9.1.2. inconsistência das informações relativas a despesa de pessoal constantes no Siope - Sistema de Informação sobre Orçamentos Públicos em Educação, o que prejudica o cumprimento do disposto no art. 22 da Lei 11.494/2007 (Lei do Fundeb);

246. A deliberação foi objeto de monitoramento pelo Tribunal em 2016, no âmbito do processo TC 023.721/2016-2, que resultou no Acórdão 1.897/2017-TCU-Plenário (relator min. Bruno Dantas).

247. Quanto aos problemas apontados pela auditoria, o FNDE alegou que qualquer análise comparativa entre informações do Siope e de outros sistemas somente serviria para mostrar que há divergência, mas não identifica a divergência em si, podendo a inconsistência estar na origem da informação, o que demandaria adoção de providência por parte dos órgãos de controles competentes, no caso os Tribunais de Contas dos Estados ou dos Municípios, junto aos respectivos jurisdicionados declarantes. Quanto às comparações realizadas com o então vigente SISTN, “ainda que houvesse compatibilidade de prazo, o atrelamento do Siope ao SISTN implicaria na necessária e prévia aceitação de que os dados do SISTN devem ser adotados como verdadeiros, o que não é, necessariamente, um fato”. Outro ponto levantado pelo gestor foi que o RREO da função Educação, publicado na página do FNDE, resulta da totalização dos valores lançados, agrupados por subfunção (ensino infantil, fundamental, médio etc.), mas que não dispõe de informações de como são consolidados, no SISTN, os dados referentes à mesma função. Diante dos fatos expostos pela auditoria, o FNDE manifestou entendimento de que não seria a partir de conciliação de informações existentes entre bancos de dados diversos, cujas finalidades são distintas, exclusivamente, que se garantiria a confiabilidade e fidedignidade dos dados declarados no Siope.

248. Ciente das oportunidades de aperfeiçoamento do sistema, o FNDE mencionou que estava adotando medidas de melhoria tanto da captação dos dados quanto do seu cotejamento com dados obtidos a partir de outras bases de informações, disponíveis em outros sistemas operacionais, no próprio FNDE ou fora dele, com destaque para: a) a alteração do período de obrigatoriedade de transmissão de dados, que passou a ser feita bimestralmente; b) envolvimento do Conselho de Acompanhamento e Controle Social do Fundeb (Cacs-Fundeb), que passará a convalidar as informações declaradas pelo Secretário de Educação no Siope; c) sugestão de alteração normativa para prever a participação dos Tribunais de Contas de Estados e Municípios na homologação dos dados declarados pelos entes governamentais por meio do Siope; e d) implementação, pela STN, do Siconfi, que visa reunir, em um mesmo ambiente, informações contábeis e fiscais de todos os entes federados e substituir o SISTN [vide seção anterior].

249. Um ponto crítico era a base normativa do Siope. Ao se comparar o Siope com o Siops, constatava-se que a base legal de cada um desses sistemas é muito diferente. O Siops possuía uma base legal mais impositiva tanto em relação à obrigatoriedade de oferecimento das informações quanto na qualidade, comprometimento e uso dessas informações.

250. Considerando os esclarecimentos apresentados pelo FNDE e as medidas de aperfeiçoamento do Siope então adotadas e/ou programadas, o Tribunal deliberou por considerar a determinação 9.1.2 do Acórdão 906/2015-TCU-Plenário como em cumprimento, sem definição de prazo para a sua conclusão por envolver ações continuadas.

251. Mais recentemente, o Siope foi objeto de nova análise pelo Tribunal, feita na auditoria operacional que resultou no Acórdão 734/2020-TCU-Plenário (relator min. Augusto Nardes). Na oportunidade, o Tribunal apontou que o uso do Siope de forma vinculativa por estados e municípios ainda carecia de maior força normativa e a situação bastante crítica do crescente número de entes que não estavam alimentando o sistema. Apesar de a Portaria MEC 844/2008 definir a obrigatoriedade de utilização do Siope, bem como a STN ter disciplinado que o Demonstrativo das Receitas e Despesas com MDE deve ser preenchido por meio desse Sistema, foram encontradas duas situações negativas a destacar: a) estados e municípios que historicamente não fazem a alimentação do sistema; e b) estados e municípios que transmitiam os dados ao FNDE, mas deixaram de transmitir com amparo em decisões preliminares judiciais em Ações Cíveis Originárias (ACO). Tais decisões suspendem a inscrição desses entes em cadastros de inadimplência mantidos pela União, até o julgamento final da

lide.

252. A seguir, algumas transcrições de liminares deferidas amparando a decisão dos estados de Alagoas, Minas Gerais, Rio Grande do Sul e do Distrito Federal de não alimentarem o Siope. As justificativas dessas ações versam sobre: as diferenças de metodologia de apuração do percentual mínimo de aplicação em educação; a inclusão dos gastos com pessoal inativo como ação de MDE; a contestação do envio do RREO unicamente pelo Siope; e a inconstitucionalidade no ato de inclusão no cadastro de inadimplente sem a realização da análise de prestação de contas.

A restrição refere-se à transmissão do Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação – SIOPE. O Estado de Alagoas não transmitiu o SIOPE relativo ao exercício de 2016, tendo em vista que o sistema não aceita como despesas aplicadas na manutenção e desenvolvimento do ensino a inclusão do pagamento da folha de inativos. (Estado de Alagoas, ACO 3018/STF)

Alega-se que por questões burocráticas “os dados enviados via Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro - SICONFI já foram homologados, restando apenas a necessidade de simples envio dos mesmos dados por meio do Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação – SIOPE.” Sustenta-se que tanto o texto constitucional quanto a LC 101/2000 não impõe a apresentação do relatório unicamente pelo Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação (SIOPE). Logo, não poderia haver penalidade decorrente do não encaminhamento do RREO. Distrito Federal, ACO 3.209/STF)

Narra o autor não ter conseguido transmitir os dados relativos ao ano base de 2015 para o sistema SIOPE, em virtude de “crítica impeditiva” apresentada pelo sistema receptor de dados. Segue alegando o seguinte, mas não foram acatados pela autarquia, o que resultou na inclusão do Estado de Minas Gerais no Serviço Auxiliar de Informações para Transferências Voluntárias (CAUC), impedindo-o de receber recursos oriundos de transferências vinculadas ao Governo Federal. Tal inclusão apresenta-se irregular sob diversos aspectos: a) se deu sem a necessária observância do devido processo legal; b) levou em consideração informações colhidas em sistema informatizado que, de acordo com a Portaria n. 844/08, “não serão utilizadas para fins de controle”; e c) leva em consideração fatos ocorridos em gestão anterior. (Estado de Minas Gerais, ACO 2.885/STF)

Salienta frustrada a tentativa de lançar os elementos relativos aos percentuais mínimos de aplicação de receita a que alude o artigo 212 da Constituição Federal ante impedimento gerado pelo próprio sistema. Discorre a respeito da impossibilidade de os dados inseridos serem utilizados como método de controle pelo Ministério da Educação, citando o artigo 2º, § 3º, da Portaria nº 844 daquele Órgão. (Estado do Rio Grande do Sul, ACO 3.196/STF)

253. Para além dos entes estaduais, a auditoria evidenciou significativa quantidade de municípios que não transmitiram os dados anuais do RREO por meio do Siope, com aumento na inadimplência a partir do ano de 2017, passando de 60 municípios, naquele ano, para 276, em 2018.

254. Tais situações levaram o Tribunal a comunicar ao Congresso Nacional sobre o risco de enfraquecimento institucional do uso do Siope como base informatizada oficial de registro, armazenamento, publicidade e controle social de dados contábeis, orçamentários e fiscais sobre as receitas e despesas públicas em educação, incluindo o Fundeb, de todos os entes federados. O assunto foi objeto de deliberação no item 9.1.5 do Acórdão 734/2020-Plenário:

9.1. visando auxiliar as discussões legislativas sobre a regulamentação do novo Fundeb, dar ciência desta decisão, bem assim do inteiro teor do relatório e do voto que a fundamentam, ao Presidente da Comissão de Educação da Câmara dos Deputados, ao Presidente da Comissão de Educação, Cultura e Esporte do Senado Federal e aos Deputados e Senadores que, na qualidade de autores ou relatores, atuaram nas PECs 15/2015, 65/2019 e 33/2019, destacando as seguintes oportunidades de melhoria e medidas mitigadoras identificadas no atual desenho jurídico desse fundo:

(...)

9.1.5. relativamente ao aperfeiçoamento dos mecanismos de controle do Fundeb, necessidade de dotação do Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação (Siope) de maior respaldo normativo, contemplando-o nas discussões e na formatação do marco legal do Sistema Nacional de Educação que vier a ser instituído, com vistas ao seu fortalecimento, a fim de garantir o envio de dados dentro dos padrões necessários à produção de informações para a gestão e controle do Fundeb, bem como auxiliar o FNDE em sua atribuição de monitoramento dos gastos na área de Educação e garantir que os entes adotem metodologia uniforme em relação às despesas apropriadas como de MDE;

255. A legitimação do Siope para registro de dados contábeis, orçamentários e fiscais da Educação, incluindo dados do Fundeb, que até então era disciplinada em Portarias do MEC e da STN, foi reforçada pelo art. 38 da Lei 14.113/2020:

Art. 38. A verificação do cumprimento dos percentuais de aplicação dos recursos do Fundeb, estabelecidos nos arts. 212 e 212-A da Constituição Federal, em ações de manutenção e de desenvolvimento do ensino, nas esferas estadual, distrital e municipal, será realizada por meio de registro bimestral das informações em sistema de informações sobre orçamentos públicos em educação, mantido pelo Ministério da Educação.

§ 1º A ausência de registro das informações de que trata o caput deste artigo, no prazo de até 30 (trinta) dias após o encerramento de cada bimestre, ocasionará a suspensão das transferências voluntárias e da contratação de operações de crédito, exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária, até que a situação seja regularizada.

§ 2º O sistema de que trata o caput deste artigo deve possibilitar o acesso aos dados e a sua análise pelos presidentes dos conselhos de controle social do Fundeb e pelos Tribunais de Contas dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

§ 3º O sistema de que trata o caput deste artigo deverá observar padrões de interoperabilidade e a necessidade de integração de dados com os demais sistemas eletrônicos de dados contábeis, orçamentários e fiscais no âmbito do Poder Executivo federal e dos Tribunais de Contas, como formas de simplificação e de eficiência nos processos de preenchimento e de disponibilização dos dados, e garantir o acesso irrestrito aos dados, os quais devem ser legíveis por máquina e estar disponíveis em formato aberto, respeitadas as Leis nºs 12.527, de 18 de novembro de 2011, e 13.709, de 14 de agosto de 2018.

256. Por oportuno, registra-se que a utilização do Siope contribui para o cumprimento da estratégia 20.4 do Plano Nacional de Educação (PNE) 2014-2024 PNE, qual seja:

fortalecer os mecanismos e os instrumentos que assegurem, nos termos do parágrafo único do art. 48 da Lei Complementar no 101, de 4 de maio de 2000, a transparência e o controle social na utilização dos recursos públicos aplicados em educação, especialmente a realização de audiências públicas, a criação de portais eletrônicos de transparência e a capacitação dos membros de conselhos de acompanhamento e controle social do Fundeb, com a colaboração entre o Ministério da Educação, as Secretarias de Educação dos Estados e dos Municípios e os Tribunais de Contas da União, dos Estados e dos Municípios.

257. Em relação ao Fundeb, no decurso deste levantamento, o FNDE prestou esclarecimentos ao Tribunal sobre o Siope e as adequações operacionais realizadas para atender às exigências do novo modelo de complementação do Fundo, documentados no Ofício 9345/2022/Digef e nas atas das reuniões ocorridas em 10/3/2022 e 29/3/2022. A área responsável pela operacionalização do Fundeb é a Coordenação-Geral de Operacionalização do Fundeb e de Acompanhamento e Distribuição de Arrecadação do Salário-Educação (CGFSE), sob a qual se encontra a Coordenação de Operacionalização do Siope e de Apoio Operacional ao Salário-Educação e ao Fundeb (Cosef). Além do Siope, a operacionalização do novo Fundeb conta com apoio do Sistema de Transferências Legais e Constitucionais (STL).

258. Para adequação do Siope aos novos regramentos trazidos pela Lei 14.113/2020, foram implementadas, até abril de 2022, as seguintes manutenções corretivas e evolutivas:

a) criação de pastas e campos específicos para segregar as despesas, restos a pagar e superávit por fontes de receita do Fundeb (impostos, transferências e Complementação VAAF e VAAT), como também as despesas custeadas com recursos do Fundeb recebidos no exercício;

b) adição dos indicadores “1.5 - Percentual de aplicação em Despesas de Capital da complementação da União – VAAT – Fundeb (Mínimo de 15%)” e “1.6 - Percentual de aplicação em Despesas na Educação Infantil da complementação da União – VAAT – Fundeb (Proporção 50% do VAAT Total)”;

c) adição dos campos “Matrícula”, “Segmento de Atuação” e “Dados de Qualificação Profissional” na remuneração dos profissionais da educação (art. 26 da Lei 14.113/2020).

259. Além dessas medidas, estava em andamento a criação do módulo “Siope-Conveniadas”

(art. 7º, § 6º, da Lei 14.113/2020 c/c art. 24, § 4º, do Decreto 10.656/2021) e a criação de rotinas específicas para acesso público aos extratos bancários das contas correntes do Fundeb (art. 38 do Decreto 10.656/21).

260. A estrutura de tecnologia da informação para manter as rotinas do Siope envolve diversas linguagens e interações entre os sistemas. Do ponto de vista negocial, a Divisão de Operacionalização do Siope (Diosi), após identificar as atualizações definidas no MDF/STN, efetua a abertura de demanda evolutiva no Portal de Serviços do FNDE, informando os requisitos necessários. Existe uma equipe que efetua a intermediação entre a área negocial e os técnicos de TI, agindo no acompanhamento do atendimento das demandas e sinalizando à área negocial sobre o andamento.

261. Quanto ao STL, o FNDE esclareceu que se trata de sistema corporativo utilizado para: a) apuração e ponderação das matrículas do Censo Escolar consideradas no âmbito do Fundeb; b) apuração das receitas vinculadas aos Fundos; c) cálculo e distribuição dos recursos da complementação da União devidos aos entes subnacionais; e d) geração dos coeficientes de distribuição dos recursos da Complementação da União e da contribuição de estados, Distrito Federal e municípios. Para adequação do STL aos novos regramentos envolvendo a complementação da União, foram necessárias a realização das seguintes implementações corretivas e evolutivas:

a) adequações no módulo do VAAF: a.1) alteração da regra de cálculo da complementação da União, deixando de existir a parcela reservada à complementação ao Piso, cujo montante passou a compor a Complementação-VAAF; a.2) exclusão da regra de atualização do valor anual por aluno pelo valor por aluno do ensino fundamental praticado em 2006 no Fundef; a.3) criação, para apuração das matrículas, do segmento de ensino denominado Ensino Técnico e Profissional, visando a atender o disposto no inciso II, § 3º do art. 8º c/c alínea "r", § 1º do art. 43 da Lei 14.113/2020.

b) adequações no módulo do VAAT: b.1) criação de mecanismo de ponderação de matrículas próprio para o VAAT, atendendo ao § 2º do art. 43 da Lei 14.113/2020; b.2) criação de funcionalidade para importação dos dados de receita oriundos da STN, previstos no art. 13, § 3º, I, II e IV da Lei 14.113/2020; b.3) criação de funcionalidade para importação e atualização monetária dos dados de receita oriundos do próprio FNDE, previstos no art. 13, § 3º, III e V da Lei 14.113/2020; b.4) criação de mecanismo, por meio de integração com o Siope, visando consulta aos entes que disponibilizaram as informações e dados ao referido sistema, conforme art. 13, §§ 4º e 5º, c/c art. 38 da Lei 14.113/2020; b.5) criação de funcionalidade para consolidação dos dados de receita dos entes habilitados ao VAAT, como também para cálculo do VAAT de cada ente habilitado; b.6) criação de funcionalidade para o cálculo da distribuição da Complementação-VAAT; b.7) criação de funcionalidade para a geração do cronograma de distribuição da Complementação-VAAT por ente, conforme cronograma de desembolso estabelecido do Tesouro; b.8) criação de funcionalidade para envio mensal ao Banco do Brasil dos valores dos débitos e créditos da parcela do mês; b.9) integração do STL com o Sistema Integrado de Gestão Financeira do FNDE (Sigef) para envio de solicitação dos pagamentos da Complementação-VAAT à Diretoria Financeira do FNDE.

262. Pelo exposto, observa-se que os novos normativos que regulam o Fundeb trouxeram avanços em relação à fundamentação legal da obrigatoriedade do preenchimento do Siope, nos termos dos arts. 7º, § 6º, 13, § 5º, 38 e 39, inciso V, da Lei 14.113/2020, bem como no art. 6º, inciso VII, e arts. 32 a 39 do Decreto 10.656/2021. No entanto, como manifestou o FNDE no Ofício 9345/2022/Digef (peça 131), ainda há limitações de natureza regulamentar quanto aos prazos para validação dos dados, penalidades e metodologia a ser aplicada no cálculo dos indicadores legais da educação.

263. Para garantir a qualidade dos dados declarados, o Siope possui críticas de aviso ou impeditivas de transmissão. Na proporção que se eleva a quantidade das críticas impeditivas, aumenta a quantidade de solicitações no Fale Conosco do Siope em busca de apoio técnico ou de inibição das críticas para transmissão dos dados, demandando atuação humana para realizar esses atendimentos. Se por um lado as críticas impeditivas aumentam a qualidade e fidedignidade das informações, na contramão ocasiona o atraso nas transmissões dos dados e, conseqüentemente, a penalização dos

entes.

264. Em razão das inadimplências registradas no CAUC, os entes Federados continuam a recorrer ao Poder Judiciário e têm obtido liminares e ocasionalmente se omitindo no dever de transmissão dos dados ao Siope. Como exemplo, em 2021, das vinte e sete unidades federativas, oito estavam com liminares judiciais e dessas, seis ainda não haviam transmitido os dados do 6º bimestre de 2021, além de outras três que não transmitiram e/ou validaram os dados desse bimestre até a data do Ofício 9345/2022/Digef-FNDE, de 14/4/222 (peça 131, p. 4).

265. Por meio do Ofício 3/2022-TCU/Semag (peças 21 e 32), o Tribunal requisitou ao então Ministério da Economia esclarecimentos sobre as medidas adotadas e as limitações encontradas para viabilizar a integração e a padronização entre as informações orçamentárias e financeiras da educação contabilizadas pelos entes subnacionais, em atendimento ao que dispõem o art. 163-A da Constituição Federal e o art. 48, inciso III e § 2º, da Lei Complementar 101/2000. Em resposta, o Ministério encaminhou a Nota Técnica SEI 16330/2022/ME (peça 200), com as seguintes considerações:

O cumprimento do disposto no art. 163-A da Constituição Federal e no art. 48, inciso III e § 2º, da Lei Complementar 101/2000 ocorre por meio do envio das informações ao Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro – Siconfi. A definição da periodicidade, formato e sistema para envio dos dados está na Portaria STN nº 642/2019. De acordo com essa Portaria, uma das formas de envio dos dados é por meio da Matriz de Saldos Contábeis - MSC. Dentre o conjunto de dados que compõem a MSC estão os dados referentes à execução contábil e orçamentária das receitas e despesas relacionadas à educação dos entes da Federação, incluindo as contas contábeis, as classificações orçamentárias e informações gerenciais importantes para os indicadores da educação. Portanto, a MSC, que deve ser enviada mensalmente pelos entes da Federação, contém os dados padronizados referentes à execução contábil e orçamentária dos entes da Federação.

Em outubro de 2020, a STN/ME e o FNDE/MEC firmaram o Acordo de Cooperação Técnica nº 8, que prevê dentre as atividades a proposição de mecanismos que possibilitem o compartilhamento de dados entre a STN/ME e o FNDE/MEC referentes às informações disponibilizadas pelos entes, resguardado o sigilo, quando aplicável. As tratativas para o compartilhamento já se iniciaram e a concretização desse compartilhamento depende de iniciativas por parte do FNDE para que o SIOPE utilize os dados enviados pelos entes por meio da MSC. (grifos inseridos)

266. A interoperabilidade é um aspecto importante a ser tratada em futuras fiscalizações do TCU que tenham por objeto de controle o Siope. Segundo conceitos extraídos da literatura que trata desse tema, a interoperabilidade não é somente a integração de sistemas, nem somente a integração de redes. Também não se refere unicamente ao fluxo de troca de dados entre sistemas. Na verdade, representa a soma de todos esses fatores, cabendo destacar algumas definições extraídas da plataforma Gov.br (2022):

- a) “Intercâmbio coerente de informações e serviços entre sistemas”, “Habilidade de transferir e utilizar informações de maneira uniforme e eficiente entre várias organizações e sistemas de informação” (Governo da Austrália);
- b) “Habilidade de dois ou mais sistemas (computadores, meios de comunicação, redes, software e outros componentes de tecnologia da informação) de interagir e de intercambiar dados de acordo com um método definido, de forma a obter os resultados esperados” (ISO);
- c) “Interoperabilidade define se dois componentes de um sistema, desenvolvidos com ferramentas diferentes, de fornecedores diferentes, podem ou não atuar em conjunto” (Instituto Europeu de Informática).

267. Dos conceitos apresentados, conclui-se que a interoperabilidade ocorre quando dois ou mais sistemas conseguem trabalhar em conjunto (interoperar), mas sem que um dependa da tecnologia do outro. Difere do conceito de integração, em que dois ou mais sistemas são conectados, e há entre eles uma relação de dependência tecnológica.

268. Por oportuno, ressalta-se novamente que se encontra em curso auditoria de TI em cujos objetivos está avaliar a interoperabilidade entre o Siope com os Sistemas Integrados de Administração Financeira da União (Siafi) e dos demais entes da Federação (Siafic), cujo padrão mínimo de qualidade

do sistema foi estabelecido pelo Decreto 10.540/2021, com base no art. 48, § 2º, da Lei Complementar 101/2000 e no art. 163-A da Constituição Federal (TC 012.707/2022-8).

269. A referida auditoria poderá aprofundar as análises acerca dos avanços pelo FNDE na utilização pelo Siope dos dados enviados por meio da MSC como forma de mitigar o risco de não transmissão dos dados ao Siope pelos entes, não obstante tal transmissão esteja legalmente amparada na Lei 14.113/2020 [vide seção III.6].

III.8. Princípio da conta única e específica vinculada ao Fundeb

270. O art. 21 da Lei 14.113/2020 define como regra o princípio da conta única e específica vinculada ao Fundeb, que deve ser instituída pelos governos estaduais, do Distrito Federal e municipais para a execução dos recursos recebidos. A Portaria FNDE 807, de 29/12/2022, estabelece, em seu art. 2º, § 1º, que o titular das contas do Fundeb serão a Secretaria de Educação, ou o órgão equivalente gestor dos recursos da educação na respectiva esfera governamental, os quais devem possuir registro próprio e exclusivo de matriz no CNPJ, natureza jurídica de órgão público do respectivo Poder Executivo e Atividade Econômica destinada à regulação das atividades de saúde, educação, serviços culturais e outros serviços sociais. O Tribunal firmou entendimento de que a expressão “conta única e específica”, embora não possua conceito definido normativamente, indica que os valores nela transitados, tanto créditos quanto débitos, sejam exclusivamente relacionados à finalidade ou ao objeto a que a conta se refere, no caso o Fundeb, sendo inapropriados os créditos de outras origens ou para outras finalidades (Acórdão 794/2021- TCU-Plenário, relator min. Augusto Nardes).

271. Pela redação original da Lei 14.113/2020 (art. 20, *caput*, c/c art. 21, *caput*) os recursos do Fundeb deveriam ser mantidos em contas no Banco do Brasil ou na Caixa Econômica Federal, vedada a transferência para outras contas e instituições financeiras. Contudo, a Lei 14.276, de 27/12/2021, incluiu o § 9º ao art. 21 da Lei 14.113/2020, excepcionando a vedação à transferência de recursos contida no caput do referido artigo para outras instituições financeiras no caso em que o ente tenha com elas contratado o pagamento de salários, de vencimentos e de benefícios de qualquer natureza aos profissionais da educação básica em efetivo exercício. A mencionada Portaria FNDE 807/2022, de 29/12/2022, nos seus § 1º e § 2º, inciso I, do art. 1º, bem como a Portaria Conjunta FNDE-STN 3, de 29/12/2022, nas alíneas “a” e “b”, inciso III, do art. 5º já contemplam essa possibilidade.

272. No acompanhamento que resultou nos Acórdãos 7/2020-TCU-Plenário e 794/2021-TCU-Plenário (ambos sob a relatoria min. Augusto Nardes), o Tribunal constatou existência de conta corrente de entes subnacionais beneficiários de recursos do Fundeb com titularidade distinta do órgão responsável pela educação e créditos estranhos ao Fundeb realizados na conta bancária vinculada ao Fundo, em desrespeito à legislação afeta à matéria.

273. Em relação ao achado da titularidade indevida da conta única e específica vinculada ao Fundeb, a trilha de auditoria foi processada no Sinapse em 7/6/2021, com a verificação contemplando amostra de contas que receberam recursos em junho de 2021. Constatou-se que 67% dos 5.595 entes federativos pesquisados (5.568 municípios, 26 estados e o Distrito Federal) apresentaram impropriedades na titularidade dessas contas.

274. Em relação ao achado dos créditos estranhos ao Fundeb na conta bancária, a trilha de auditoria foi processada no Sinapse em 5/11/2021, com a verificação contemplando amostra de movimentações bancárias no período de 1/1/2021 a 30/7/2021. Constatou-se que 58% dos 5.595 entes pesquisados apresentaram impropriedades nas movimentações de créditos nas suas contas.

275. O TCU deliberou sobre os achados nos itens 9.2 e 9.3 do Acórdão 794/2021-TCU-Plenário, determinando ao FNDE que comunicasse as irregularidades identificadas pelo Tribunal aos gestores estaduais e municipais do Fundeb e os orientasse a corrigir e evitar a recorrência dessas situações. Nos termos do item 9.4 do referido acórdão, os achados também foram disponibilizados aos tribunais de contas subnacionais, para que avaliassem a adoção de medidas pertinentes a esse respeito.

276. A partir dos exames realizados, identificam-se como riscos críticos associados ao Fundeb: a) desobediência ao princípio da conta única e específica vinculada ao Fundeb; b) movimentação de

recursos estranhos ao Fundo em conta bancária. Além do inequívoco descumprimento de lei, favorece eventual desvio de finalidade no uso dos recursos, enseja a realização de despesa por conta corrente não destinada a abrigar recursos do Fundo e constitui óbice ao exercício do controle e da fiscalização pelos órgãos investidos dessa prerrogativa.

277. Considerando que o TCU, em conjunto com os Tribunais de Contas Estaduais/Municipais, está desenvolvendo o Sistema Sinapse, com tipologias (atributos que definem espécie de irregularidades) e trilhas de auditoria (procedimento de cruzamento de dados e identificação de indícios, tomando por base determinada tipologia), e os riscos aqui apontados já estão sendo tratados naquele sistema, bem como foram autuados processos de acompanhamento com essa finalidade, sob a coordenação e instrução da AudEducação, entende-se que não há necessidade da adoção de medidas adicionais de controle pelo Tribunal no âmbito deste levantamento.

III.9. Divulgação dos extratos bancários do Fundeb

278. Ao examinar as inovações trazidas à luz da nova regulamentação do Fundeb, no que tange ao aumento da transparência dos gastos públicos, notadamente sobre a publicidade das movimentações bancárias dos recursos, merecem destaque os seguintes dispositivos: art. 21, § 6º, da Lei 14.113/2020; e artigos 17, § 9º, 19, 20, 21 e 38, inciso II, do Decreto 10.656/2021. Nota-se especial preocupação da norma infraconstitucional (Lei 14.113/2020) e da norma infralegal (Decreto 10.656/2021 e Portaria Conjunta FNDE-STN 3/2022) com a publicidade dos extratos bancários das contas-correntes do Fundeb, que deverão estar disponíveis de forma permanente, em formato aberto e com acesso pela Internet, tanto no sítio eletrônico das instituições financeiras detentoras das respectivas contas quanto no Siope. De posse dos extratos bancários, em princípio, seria possível verificar os valores executados, incluindo os destinatários dos recebimentos e os meios de pagamentos.

279. Nos termos do art. 21, § 6º, da Lei 14.113/2020, reproduzido pelo art. 19 do Decreto 10.656/2021, “A instituição financeira disponibilizará, permanentemente, em sítio na internet disponível ao público e em formato aberto e legível por máquina, os extratos bancários referentes à conta do Fundo”, que devem incluir informações atualizadas sobre: a) movimentações bancárias; b) responsável legal pela conta; c) data de abertura da conta; e d) agência e número da conta.

280. A recente alteração da Lei 14.113/2020, promovida pela Lei 14.276/2021, com a inclusão do parágrafo 9º ao seu art. 21, admitiu a possibilidade de processamento de folha de servidores da educação por instituições financeiras públicas e privadas para além do Banco do Brasil e da Caixa Econômica Federal, mantendo as obrigações de transparência dos extratos bancários, previstas no § 6º do art. 21, para essas outras instituições que venham a custodiar os recursos do Fundeb.

281. Nos termos do art. 17, § 9º, do Decreto 10.656/2021, os extratos bancários devem ter a sua publicidade também garantida no Siope:

O Banco do Brasil S.A. e a Caixa Econômica Federal disponibilizarão no Siope os extratos das contas únicas e específicas dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, destinadas à movimentação dos recursos do Fundeb, por meio de arquivo em leiaute específico, para garantir a transparência, a integração de dados declarados e possibilitar a fiscalização e o controle social da utilização dos recursos.

282. O art. 20 do Decreto 10.656/2021 atribuiu prazo de 180 dias para as instituições financeiras implementarem os ajustes necessários em seus sistemas para a operacionalização dos procedimentos de publicização dos extratos bancários. Esse prazo expirou em 22/9/2021.

283. Publicada após o início da vigência do novo Fundeb, a Portaria FNDE 807/2022, que dispõe sobre as contas correntes, a migração de domicílio bancário, a publicidade da movimentação financeira dos recursos e as obrigações das instituições financeiras e entes subnacionais no âmbito do Fundo, trouxe maior detalhamento em relação à portaria anterior (Portaria Conjunta STN/FNDE 2/2018 – revogada), no que se refere às informações sobre as transferências e a utilização dos recursos do Fundo, conforme extraído de seus artigos 11 e 12:

Art. 11. O Banco do Brasil S.A. divulgará, permanentemente, com informações atualizadas, em sítio na Internet disponível ao público e em formato aberto e legível por máquina, acessível a partir da página principal da instituição, inclusive para impressão e download pelos interessados, os seguintes

demonstrativos da disponibilização e distribuição das receitas do Fundeb a que se refere o art. 3º da Lei nº 14.113, de 2020:

I - demonstrativo dos valores mensal e anual disponibilizados ao Fundeb pelas unidades transferidoras e repassadora de que trata o § 1º do art. 1º da Portaria Conjunta FNDE/STN nº 3, de 29 de dezembro de 2022, contendo a identificação da UF e da unidade transferidora ou repassadora, o valor e a data da disponibilização, a origem da receita disponibilizada e a data de distribuição dos recursos aos entes subnacionais beneficiários;

II - demonstrativo dos valores mensal e anual distribuídos à conta de cada ente subnacional beneficiário do Fundeb, por data e origem da receita, no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro;

III - demonstrativo dos valores mensal e anual das contribuições ao Fundeb e distribuição aos fundos, por ente subnacional e origem da receita.

§ 1º Os leiautes dos demonstrativos tratados nos incisos I a III deste artigo serão definidos conjuntamente pelo FNDE e pela STN, de forma a garantir a transparência, a integração de dados declarados e possibilitar a fiscalização e o controle social da utilização dos recursos. (...)

Art. 12. As instituições financeiras responsáveis pela manutenção das contas únicas e específicas do Fundeb de que trata o art. 1º desta portaria disponibilizarão, permanentemente, em sítio na Internet disponível ao público e em formato aberto e legível por máquina, acessível a partir da página principal da instituição, inclusive para impressão e download pelos interessados, os extratos bancários das contas correntes do Fundeb nelas domiciliadas, incluídas informações atualizadas contendo:

I - o número, nome e endereço da agência bancária, o número e data de abertura da conta-corrente, o CNPJ e razão social do titular da conta-corrente e o nome e CPF do representante legal do titular da conta;

II - os saldos anterior e atual em conta-corrente e aplicação financeira;

III - as datas de lançamento das movimentações;

IV - a identificação da finalidade dos depósitos e dos depositantes, com CPF ou CNPJ e nome ou razão social, nos casos de lançamentos a crédito;

V - a identificação da finalidade e do destinatário dos pagamentos, com CPF ou CNPJ e nome ou razão social, nos casos de lançamentos a débito; (...) (grifos inseridos)

284. Na auditoria operacional que resultou no Acórdão 734/2020-TCU-Plenário (relator min. Augusto Nardes), o Tribunal apontou que a rastreabilidade da movimentação de recursos do Fundeb encontrava-se prejudicada pela parcial falta de identificação de beneficiários em extratos bancários. Em fiscalizações realizadas pela CGU, foi identificado o uso sistemático de realização de saques vultosos de recursos federais em espécie e movimentações financeiras em contas de passagem, situações contrárias à legislação. Essas movimentações impedem o monitoramento da aplicação das verbas, pois o saque em espécie não permitia conhecer o destino dos pagamentos. Ademais, a mescla dos valores transferidos de contas do Fundeb para outras contas bancárias inviabilizam o rastreamento integral dos recursos do Fundo.

285. Ainda no âmbito do citado levantamento, o Núcleo de Dados da AudEducação realizou análise de extratos de contas do Fundeb, custodiadas no Banco do Brasil, com lançamentos do ano de 2018, e identificou as seguintes desconformidades: a) emissão de cheques, no montante de R\$ 550 mil, em desacordo com a legislação; b) emissão de folhas de pagamento, no total de R\$ 385,6 milhões, sem identificação dos destinatários; c) pagamentos de títulos, na montante de R\$ 152 milhões, não identificados; e d) realização de transação do tipo TED, no valor de R\$ 1,2 bilhão, sem identificação do destinatário.

286. Quanto ao precedente da atuação do TCU nessa matéria, destacam-se, para além da auditoria operacional de que trata o Acórdão 734/2020-TCU-Plenário (relator min. Augusto Nardes), os seguintes processos de controle: a) Representação TC 045.072/2021-3 (rel. Min Aroldo Cedraz), sob responsabilidade da AudEducação, que trata do acesso público aos extratos bancários do Fundeb; e b) Acompanhamento TC 022.272/2019-4 (Acórdão 7/2020-TCU-Plenário, relator min. Augusto Nardes, revisado pelo Acórdão 458/2022-TCU-Plenário, relator min. Jorge Oliveira, e Acórdão 794/2021-TCU-Plenário, relator min. Augusto Nardes), que cuida da construção de método de fiscalização baseado na construção de tipologias e trilhas de auditoria a serem incorporadas ao projeto

Sistema Informatizado de Auditoria em Programas de Educação (Sinapse), coordenado pela AudEducação.

287. O assunto relativo aos extratos bancários do Fundeb possui relação direta com o projeto de desenvolvimento de sistema Sinapse. Trata-se de esforço conjunto entre o TCU e os Tribunais de Contas de estados e de municípios partícipes do projeto na identificação de despesas com indícios de desconformidade com a legislação e a jurisprudência aplicável. Para a definição de tipologias e o desenvolvimento das trilhas de auditoria no Sinapse são utilizadas bases de dados de diferentes fontes, a exemplo dos extratos bancários de contas públicas custodiadas pelo Banco do Brasil e pela Caixa Econômica Federal. No primeiro acompanhamento, foram desenvolvidas e implementadas trilhas de auditoria decorrentes das seguintes tipologias rodadas a partir dos extratos bancários do Fundeb: a) titularidade indevida da conta única e específica vinculada ao Fundeb; e b) créditos estranhos ao Fundeb realizados na conta única e específica vinculada ao Fundo.

288. No âmbito do trabalho de acompanhamento do Sinapse, e ainda sem o acesso ao nível de detalhamento desejável dos extratos bancários, as análises preliminares das movimentações bancárias dos recursos do Fundeb já permitiram ao TCU identificar desconformidades relativas a: a) entes que receberam recursos do fundo em contas correntes cuja titularidade não é a do órgão responsável pela educação; b) entes que apresentaram créditos estranhos ao fundo em suas contas correntes únicas e específicas; c) falta de indicação, quando for o caso, das finalidades excepcionais indicadas pelos titulares das contas do fundo, nas transferências para beneficiários de natureza jurídica pública, quando a movimentação das contas estiver abrangida pelo regramento dos Termos de Ajustamento de Conduta entre Caixa e MPF e entre Banco do Brasil e MPF; e d) ocorrência de lançamentos cujo beneficiário do crédito não está identificado ou cujo CPF ou CNPJ é inválido.

289. Em relação ao rastreo das contas do Fundeb custodiadas por instituições financeiras que não sejam o Banco do Brasil e a Caixa, foi constituído um grupo de trabalho e auditores da AudEducação mantêm contato junto à Federação Brasileira de Bancos (Febraban), no sentido de que as instituições informem com quais entes federativos possuem contratos para viabilizar o pagamento de salários, de vencimentos e de benefícios de qualquer natureza aos profissionais da educação em efetivo exercício e da respectiva conta bancária aberta para movimentar os recursos da folha de pagamento.

290. No Voto condutor do Acórdão 794/2021-TCU- Plenário, o Ministro Relator Augusto Nardes assim se manifestou sobre a importância do trabalho de acompanhamento, o mérito do Sinapse e o imperioso acesso às informações das movimentações bancárias do Fundeb:

De fato, a efetividade do Fundeb passa, obrigatoriamente, pela melhoria dos controles de regularidade na execução das despesas. Atualmente, os mecanismos de controle do Fundo são frágeis, conforme comprovam as expressivas quantidades de denúncias e representações que dão entrada no Tribunal todos os anos e de artigos da Imprensa noticiando fraudes (que podem ser obtidos em rápida pesquisa na Internet).

(...)

Tendo em vista as dificuldades intrínsecas do controle e fiscalização da aplicação dos recursos do Fundeb, uma vez que, embora de elevada materialidade, de forma consolidada, são repassados a milhares de entes federados e utilizados em uma diversa gama de despesas/agentes, considero que o resultado do presente acompanhamento e a futura incorporação de tipologias ao Sistema Informatizado de Auditoria de Programas de Educação (Sinapse), irá contribuir de sobremaneira para a melhoria e transparência do gasto público na educação básica (...).

291. Uma das características do Sinapse que merece ser destacada é o seu caráter pedagógico e orientador. A prioridade não é aplicar sanções por irregularidades identificadas, mas atuar de forma preventiva, saneando as impropriedades identificadas e, principalmente, contribuindo para evitar novas ocorrências de mesma natureza. Além de elevada materialidade, os recursos do Fundeb são repassados a milhares de entes federados e utilizados em uma ampla diversidade de despesas, o que justifica a adoção de uma solução de controle automatizada.

292. A partir dos exames realizados, identificam-se como riscos críticos associados ao Fundeb: a) baixa rastreabilidade na custódia e movimentação dos recursos do Fundeb em contas bancárias; e b)

falta de disponibilização pública dos extratos das contas bancárias do Fundeb, em descumprimento ao que preceitua o art. 21 § 6º da Lei 14.113/2020 e o art. 17, § 9º, do Decreto 10.656/2021.

293. Considerando que o TCU está desenvolvendo o Sistema Sinapse, com tipologias (atributos que definem espécie de irregularidades) e trilhas de auditoria (procedimento de cruzamento de dados e identificação de indícios, tomando por base determinada tipologia), e os riscos aqui apontados já estão sendo tratados naquele sistema, bem como foram autuados processos de acompanhamento com essa finalidade, sob a coordenação e instrução da AudEducação, entende-se que não há necessidade da adoção de medidas adicionais de controle pelo Tribunal neste levantamento.

III.10. Vinculações e vedações do uso de recursos do Fundeb

294. O uso dos recursos do Fundeb deve observar as vinculações dispostas no art. 212-A, *caput*, VII, VIII, XI e XIII, § 3º, da CF. Existem duas vinculações gerais quanto à obrigatoriedade de aplicação dos recursos: a) em despesas de MDE; e b) na área de atuação prioritária do ente (educação infantil e ensino fundamental, para os Municípios, e ensino fundamental e ensino médio, para os Estados). Todos os recursos do Fundeb devem ser destinados para despesas de MDE e voltadas para educação básica. O art. 25, § 3º, da Lei 14.113/2020 permite que até 10% dos recursos recebidos à conta do Fundeb, inclusive relativos à complementação da União, sejam utilizados no primeiro quadrimestre do exercício imediatamente subsequente, mediante abertura de crédito adicional.

295. Quanto ao conceito de MDE, a aplicação dos recursos está sujeita às regras definidas nos arts. 70 e 71 da Lei 9.394/1996 (Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional). As despesas de MDE são aquelas realizadas na consecução dos objetivos básicos das instituições educacionais de todos os níveis de ensino e estão listadas no art. 70 da Lei 9.394/1996, estando enquadradas: a) remuneração dos 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; f) concessão de bolsas de estudo a alunos; g) quitação de empréstimos (principal e encargos) destinados a investimentos em educação (ex.: financiamento para construção de escola); h) aquisição de material didático-escolar e manutenção de programas de transporte escolar; e i) realização de atividades curriculares complementares voltadas ao aprendizado dos alunos ou à formação continuada dos profissionais (Brasil, 1996).

296. Por outro lado, segundo o art. 71 da Lei 9.394/1996, não são consideradas como de MDE as despesas realizadas com: a) pesquisa, quando não vinculada à instituições de ensino, ou, quando efetivada fora dos sistemas de ensino, que não vise, precipuamente, ao aprimoramento de sua qualidade ou à sua expansão; b) subvenção a instituições públicas ou privadas de caráter assistencial, desportivo ou cultural; c) formação de quadros especiais para a administração pública, sejam militares ou civis, inclusive diplomáticos; d) programas suplementares de alimentação, assistência médico-odontológica, farmacêutica e psicológica, e outras formas de assistência social; e) obras de infraestrutura, ainda que realizadas para beneficiar direta ou indiretamente a rede escolar; e f) pessoal docente e demais trabalhadores da educação, quando em desvio de função ou em atividade alheia à manutenção e desenvolvimento do ensino (Brasil, 1996).

297. Existem três subvinculações a serem observadas: a) aplicação mínima de 70% dos recursos de cada Fundo, excluída a Complementação-VAAR, no pagamento de profissionais da educação básica em efetivo exercício; b) aplicação mínima de 15% da Complementação-VAAT em despesa de capital (investimentos em infraestrutura, melhoria de equipamentos e instalações); e c) 50% dos recursos globais da Complementação-VAAT deverão ser destinados à educação infantil.

298. A parcela de 70% vinculada à remuneração dos profissionais da educação básica atende a uma das finalidades primordiais do Fundeb, que é a valorização dos profissionais da educação, enquanto figuras centrais nas ações de MDE da educação básica. A fim de delimitar quais profissionais fazem jus à remuneração paga com a parcela mínima de 70% do Fundeb, recorre-se à definição legal do art. 61, I a V, da Lei 9.394/1996 c/c art. 1º da Lei 13.935/2019: a) professores

habilitados em nível médio ou superior para a docência na educação infantil e nos ensinos fundamental e médio; b) trabalhadores em educação portadores de diploma de pedagogia, com habilitação em administração, planejamento, supervisão, inspeção e orientação educacional, bem como com títulos de mestrado ou doutorado nas mesmas áreas; c) trabalhadores em educação, portadores de diploma de curso técnico ou superior em área pedagógica ou afim; d) profissionais com notório saber reconhecido pelos respectivos sistemas de ensino, para ministrar conteúdos de áreas afins à sua formação ou experiência profissional, atestados por titulação específica ou prática de ensino; e) profissionais graduados e que possuem complementação pedagógica, conforme disposto pelo Conselho Nacional de Educação (CNE); f) profissionais que prestam serviços de psicologia e de serviço social para atender às necessidades e prioridades definidas pelas políticas de educação, por meio de equipes multiprofissionais.

299. Para ser enquadrado na definição e aplicação da Lei do Novo Fundeb, além de ser um dos profissionais acima listados, ainda é preciso o cumprimento de dois requisitos: a) estar em efetivo exercício nas redes escolares de educação básica; e b) ser formado em cursos reconhecidos.

300. Quanto à parcela de 30% não vinculada ao pagamento da remuneração dos profissionais da educação, pelo que já foi exposto anteriormente, a sua utilização deve ser direcionada a outras despesas que sejam obrigatoriamente consideradas como de MDE.

301. A nova legislação do Fundeb (art. 27 da Lei 14.113/2020) trouxe ainda a obrigatoriedade de que pelo menos 15% dos recursos da Complementação-VAAT devem ser destinados para despesas de capital por cada rede de ensino beneficiada. Dessa forma, o legislador atribuiu ao Fundeb o papel de também contribuir para melhoria da infraestrutura escolar, por meio de investimentos em construção de salas de aula, compra de mobiliários e outros equipamentos necessários ao ensino.

302. Outra importante mudança é a designação de 50% dos recursos globais da Complementação-VAAT para a educação infantil (art. 28 da Lei 14.113/2020). Para isso, devem ser observados como parâmetros obrigatórios indicadores relacionados ao déficit de cobertura, à demanda anual por creche e a vulnerabilidade socioeconômica da população a ser atendida [vide Seção III.5].

303. Em relação às vedações do uso dos recursos, merece destaque o disposto no art. 212, § 7º, da CF, c/c o art. 29, inciso II, da lei 14.113/2020: fica expressamente vedada a utilização dos recursos para pagamento de aposentadorias e pensões, obrigando estados e municípios que exerciam essa prática a se ajustarem, pacificando o entendimento jurídico sobre essa matéria. Além disso, nos termos dos arts. 25 e 29, I e III, da Lei 14.133/2020, também é vedada a utilização de recursos do Fundeb com: a) financiamento das despesas não consideradas de MDE para a educação básica (reitera o disposto no art. 212-A, da CF); b) garantia ou contrapartida de operações de crédito, internas ou externas, contraídas pelos Estados, Distrito Federal ou Municípios que não se destinem ao financiamento de projetos, ações ou programas considerados de MDE para a educação básica; e c) pagamento de despesas de exercícios anteriores.

304. No caso da complementação da União ao Fundeb, destaca-se o disposto no art. 212-A, inciso VIII, da CF, reiterado pelo art. 4º, § 3º, da Lei 14.113/2020, que permite a União contabilizar, no máximo, 30% do valor repassado ao Fundo para cumprimento da sua aplicação mínima em MDE.

305. Anualmente, quando da elaboração do Parecer Prévio das Contas do Presidente da República, o TCU analisa o correto cômputo de até 30% da complementação da União ao Fundeb na composição do mínimo em MDE. No Parecer das Contas do Exercício de 2021 (relator min. Aroldo Cedraz), o Tribunal evidenciou, pela circularização de informações do Siafi e do RREO, que a União cumpriu o limite de contabilização permitido:

Com relação à complementação da União ao Fundeb, verifica-se que o total da despesa empenhada nas ações 0E36 e 00SB – Complementação da União ao Fundeb, até dezembro de 2021, foi de R\$ 23.575 milhões. Contudo, somente o limite anual equivalente a 30% desse montante (R\$ 7.072,50 milhões) foi contabilizado na composição do mínimo com MDE, restando atendido o disposto no inciso VIII do art. 212-A da Constituição.

306. No levantamento que resultou no Acórdão 349/2020-TCU-Plenário (relator min. Walton Alencar Rodrigues), o Tribunal constatou aplicação indevida de recursos do Fundeb no pagamento

da remuneração de pessoal, ainda sob a regra antiga da vinculação de parcela de 60% para pagamento apenas de profissionais do magistério.

Do levantamento realizado a partir de dados obtidos por meio de diligência, por meio de extração de dados no Siope e por meio de questionário enviado eletronicamente às secretarias de educação, foi possível evidenciar as seguintes situações: a) recursos do Fundeb sendo utilizados para remunerar profissionais do magistério cedidos, vistos que estes não se enquadram no conceito de despesas com MDE; b) recursos da parcela vinculada de 60% do Fundeb sendo utilizados para remunerar profissionais do magistério declarados como no exercício de atividade administrativa alheia àquelas previstas no art. 22 da Lei 11.494/2007; c) outros profissionais da educação sendo remunerados pela parcela vinculada de 60% do Fundeb. Tais situações estão em desconformidade ao estabelecido pelo art. 22 da Lei 11.494/2007, sendo que as duas primeiras sinalizam para a ocorrência do desvio de função do profissional de magistério.

Os números apurados na amostra de quinze entes diligenciados trazem fortes indícios de que 18.514 profissionais estariam em desvio de função no mês de novembro de 2017, sendo 15.183 (82%) exercendo atividade administrativa na secretaria de educação e 3.331 (18%) cedidos a outros órgãos. Tendo por base apenas essa amostra reduzida de análise, teriam sido gastos irregularmente R\$ 34,66 milhões com a verba vinculada de 60% do Fundeb para o pagamento de profissionais nesta situação somente naquele mês.

(...) Análises complementares com o uso de registros do Siope, que abrangeram amostra de 1.371 municípios e sete estados, revelaram ainda que cerca de 67.900 profissionais do magistério estavam com lotação na secretaria de educação, sendo essa situação indício de que poderiam estar deslocados em funções meramente administrativas, também se configurando no desvio de função. Neste caso, também houve pagamento da remuneração desses profissionais com a parcela vinculada de 60% do Fundeb, que somou R\$ 194,24 milhões. (Relatório condutor do Acórdão 349/2020-TCU-Plenário)

307. Na auditoria que resultou no Acórdão 734/2020-TCU-Plenário (relator min. Augusto Nardes), o Tribunal constatou apropriação e validação de recursos do Fundeb em despesas vedadas implícita ou explicitamente como de MDE.

Ainda que algumas despesas apresentadas por unidade da Federação possam aparentar pouca materialidade diante do volume de recursos dispendidos pelo ente em educação, percebemos que a participação de algumas das despesas vedadas dentro de um município apresenta relativa materialidade. Tomamos, por exemplo, os estados da Bahia e do Maranhão, os quais receberam complementação da União para o Fundeb nos últimos anos:

Na Bahia, no ano de 2019, temos que um determinado município declarou no Siope o valor de R\$ 1.399.920,27 em despesas com Merenda Escolar pagas no primeiro bimestre de 2019. Segundo a Portaria Interministerial MEC/MF 7/2018, a previsão de receita, em 2019, para esse município é de R\$ 44.847.361,95. A despeito de outras despesas, somente a apropriação inadequada de recursos do Fundeb com a rubrica Merenda Escolar representava 3,1% do recurso anual provido por recursos do Fundo;

No Maranhão, um dos municípios tinha previsão de receber R\$ 23.819.645,43 de receitas no Fundeb em 2019, conforme Portaria Interministerial MEC/MF 7/2018. De acordo com os dados extraídos do Siope, o município havia destinado, no primeiro bimestre de 2019, para pagamento de Instituição de Assistência Social, o valor de R\$ 1.038.575,96, isto é, 4,4% da sua receita anual. Outro município daquele Estado havia gasto, em 2018, também em Subvenção de Assistência Social, R\$ 634.158,75. Este gasto representou 4,8 % dos R\$ 13.102.988,84 recebidos por meio do Fundeb.

No que tange aos gastos com Inativos, o trabalho de Levantamento do Tribunal objeto do TC 027.502/2018-0 (Acórdão 1.656/2019-Plenário) identificou que os estados do Espírito Santo, de Goiás e de São Paulo estariam permitindo a inclusão de gastos com aposentadorias e pensões como despesa de MDE.

(...)

Quanto a Despesas de Exercícios Anteriores, esta apresenta os maiores montantes e ocorre em quase todos os estados, chegando a 372 municípios que declararam a apropriação dessa rubrica com recursos do Fundeb no 5º bimestre de 2018. A se destacar que a despesa declarada ao final do 6º bimestre de 2018, de cerca de R\$ 179 milhões, praticamente duplicou ao final do 3º bimestre de 2019, alcançando o patamar de R\$ 356 milhões.

308. Merece destaque ainda que o pagamento de aposentadorias e pensões com recursos do Fundeb é explicitamente vedado pela norma em vigor, porque essas despesas não podem ser

consideradas como de MDE. Não há dúvida quanto à irregularidade da utilização de recursos do Fundeb para o pagamento de aposentadorias e pensões, ainda que associadas com profissionais oriundos da educação básica, pois, a partir da promulgação da Emenda Constitucional 108/2020, a Constituição Federal passou a ostentar, por seu art. 212, § 7º, proibição expressa quanto à classificação das referidas despesas como MDE, tanto para fins de cálculo da aplicação mínima em educação (art. 212), quanto para a delimitação do rol de despesas custeáveis com recursos do Fundeb (art. 212-A). Ao regulamentar o Fundeb, a Lei 14.113/2020, em seu art. 29, replicou a regra constitucional, enfatizando a vedação de financiamento de despesas não compreendidas no conceito de MDE e, de modo explícito, proibindo o “pagamento de aposentadorias e de pensões, nos termos do § 7º do art. 212 da Constituição Federal”.

309. Mesmo antes do advento da Emenda Constitucional 108/2020, já havia entendimento de que tais despesas, ainda que não fossem vedadas nominalmente, não poderiam ser custeadas com recursos do Fundeb e tampouco compõem o rol de despesas aptas a comprovar a aplicação constitucional mínima em educação.

310. A Secretaria do Tesouro Nacional (STN), por exemplo, manifestava o entendimento de que:

(...) considerando a interpretação conjunta dos arts. 37 e 40 da Constituição, os arts. 70 e 71 da LDB, e o art. 22 da Lei 11.494/07, conclui-se que, para fins do limite constitucional com MDE, devem-se considerar apenas as despesas destinadas à remuneração e ao aperfeiçoamento dos profissionais em educação, e que exerçam cargo, emprego ou função na atividade de ensino, excluindo-se, por conseguinte, as despesas que envolvam gastos com inativos e pensionistas, pois a lei faz distinção entre as espécies de rendimento: remuneração, proventos e pensões. As despesas com inativos e pensionistas devem ser mais apropriadamente classificadas como Previdência. (Manual de Demonstrativos Fiscais, 9ª ed., 2019, p. 271)

311. O FNDE manifestava entendimento análogo ao da STN:

Os recursos do Fundeb podem ser utilizados para pagamento de inativos?

Não. Na legislação vigente não há tratamento expresso sobre o assunto. A Lei 9.394/96 (LDB) não prevê essa despesa no rol das despesas admitidas como sendo de manutenção e desenvolvimento do ensino (como fazia a legislação anterior), mas também não consta do elenco das despesas proibidas. Daí o impedimento de se utilizar recursos do Fundeb para pagamento de inativos.

Nos Estados e Municípios onde, excepcionalmente, estejam sendo utilizados recursos da educação (exceto recursos do Fundeb, cuja utilização não é permitida nessa finalidade) para esse fim, a maioria dos Tribunais de Contas entende que o pagamento dos inativos originários do respectivo sistema de ensino deve ser eliminado do câmputo dos gastos com a manutenção e desenvolvimento do ensino (...) (Perguntas Frequentes do Fundeb, [s.d.], p. 30)

312. O CNE também havia se posicionado nessa mesma linha de entendimento:

É evidente que os inativos não contribuem nem para a manutenção nem para o desenvolvimento do ensino. Afastados que estão da atividade, não poderiam contribuir para a manutenção das ações que dizem respeito ao ensino. (...) O espírito da LDB é o de que os gastos com os inativos não estão incluídos nas despesas com MDE. (Parecer CP/CNE 29/1997, p.10-11)

313. As manifestações da STN, do FNDE e do CNE, contrários à apropriação dessas despesas com recursos do Fundeb, não conseguiam garantir tratamento uniforme dessa matéria em todo o País, criando margem a interpretações diversas por parte dos entes e dos órgãos de controle externo, a ponto do Ministério Público Federal judicializar o assunto.

314. O TCU possui decisão no sentido de não considerar professores inativos para recebimentos de pagamentos com recursos do Fundeb, manifestada no Acórdão 4.241/2009-TCU-2ª Câmara (relatoria do ministro-substituto André Luis de Carvalho). Sob o ponto de vista normativo, em acórdãos mais recentes, ainda na vigência do antigo Fundeb, o Plenário desta Corte de Contas entendeu que realmente a legislação não possuía item expresso estabelecendo que os pagamentos de aposentadorias e pensões não deveriam ser considerados como MDE, como manifestado no Acórdão 1.656/2019-TCU-Plenário (relatoria do Ministro Walton Alencar Rodrigues) e no Acórdão 734/2020-TCU-Plenário (relatoria do Ministro Augusto Nardes).

315. Era necessário pacificar a controvérsia sobre o enquadramento das despesas de inativos e pensionistas e o pagamento com recursos daquele fundo, o que veio a ocorrer com a Emenda Constitucional 108/2020 e com a Lei 14.113/2020.

316. Por fim, importante registrar o que dispõe o art. 212-A, inciso X, alínea “d”, da CF: a fiscalização do cumprimento das normas de utilização dos recursos e das vedações no seu emprego será exercida pelos Tribunais de Contas, pelos órgãos de controle interno e pelos respectivos conselhos de acompanhamento e controle social. No caso da complementação da União, o TCU é o responsável por elaborar e informar os procedimentos para a sua fiscalização e prestação de contas. O aprimoramento dos instrumentos e mecanismos para o exercício dessa fiscalização encontra-se na legislação infraconstitucional (art. 21, § 6º, 37 e 38 da Lei 14.113/2020): disponibilização de extratos bancários referentes às contas únicas dos fundos [vide seção III.8]; e utilização do Siope para verificar o cumprimento dos percentuais de aplicação dos recursos [vide Seção III.7].

317. A partir dos exames realizados, identificam-se como riscos críticos associados ao Fundeb: a) utilização de recursos do Fundeb para custeio de despesas não permitidas em lei ou não enquadradas no conceito de MDE, em especial a recorrência da prática de pagamento de aposentadorias e pensões; b) descumprimento da subvinculação de aplicação de, no mínimo, 15% da Complementação-VAAT, em cada rede de ensino beneficiada, em despesas de capital; e c) descumprimento da subvinculação de aplicação de 50% da Complementação-VAAT, em cada rede de ensino beneficiada, para a Educação Infantil.

318. Deixa-se à conveniência e oportunidade da AudEducação o desenvolvimento de ação de controle no sentido de verificar os mecanismos de controle instituídos pelo FNDE relacionados ao cumprimento das regras de vinculação da Complementação da União.

IV. Riscos jurídico-fiscais associados à regulamentação do Custo Aluno Qualidade (CAQ)

IV.1. Escopo das análises, métodos empregados e temas priorizados

319. Este capítulo aborda a constitucionalização do CAQ e principais fatores que podem ensejar risco de conflito federativo com repercussões fiscais para União, em face do seu processo de regulamentação, que deve ocorrer por lei complementar.

320. Atualmente, a matéria encontra-se em discussão no Congresso Nacional e o projeto principal é o PLP 235/2019. A ênfase na identificação dessa modalidade de riscos parte do precedente ocorrido com o antigo Fundef, objeto do levantamento de auditoria operacional realizado pela Semag e apreciado pelo Acórdão 2.591/2021-TCU-Plenário (relator min. Benjamin Zymler), que identificou que apenas 54 ações sobre a complementação federal ao Fundef ajuizadas no STF, pelos entes subnacionais, geraram passivos para União da ordem de R\$ 55 bilhões, além de diversas ações que tramitaram em outras instâncias da Justiça Federal, as quais representaram 1/3 das ações envolvendo conflito federativo. Naquela ocasião, houve questionamento perante o Poder Judiciário acerca da metodologia de cálculo do valor mínimo anual por aluno, o que impactaria no montante repassado aos estados e DF a título de complementação da União ao Fundef.

321. Diante das informações coligidas neste trabalho, os principais riscos jurídico-fiscais associados à regulamentação do CAQ e que podem resultar em conflito federativo com repercussões fiscais para a União relacionam-se a três temas priorizados.

322. O Tema 5, analisado na seção IV.2, relaciona as competências constitucionais da União e dos entes subnacionais frente à responsabilidade pela organização e manutenção da educação básica no país (art. 21, incisos XIII, XIV e XV, art. 22, inciso XXIV, art. 23, inciso V, parágrafo único, art. 24, inciso IX, art. 30, inciso VI, arts. 153 a 156, art. 208, inciso VII, art. 211, §§ 1º, 2º, 3º, 4º e 7º, art. 212, §§ 5º e 6º, e art. 212-A da CF; art. 9º, incisos II e III, art. 10, inciso I, e art. 11, inciso I, da LDB).

323. O Tema 6, objeto da seção IV.3, refere-se à falta de consenso técnico e político sobre os parâmetros mínimos de qualidade do ensino para embasar a construção conceitual do CAQ (art. 206, inciso VII, e art. 212, § 3º, art. 211, § 7º, da CF; art. 4º, inciso IX, e art. 74 da LDB; estratégias 20.6 a 20.8 e 20.10 do PNE da Lei 13.005/2014; PLP 235/2019 e respectivos apensados PLP

25/2019, PLP 47/2019, PLP 216/2019 e PLP 267/2020).

324. Já o Tema 7, analisado na seção IV.4, contempla as possíveis repercussões fiscais das propostas sobre a regulamentação do CAQ em discussão (art.163, VIII, arts. 164-A, 165, § 2º, 167 e 167-D, art. 169, art. 212-A, incisos V, XI, XII, da CF; art. 109, inciso VII, e § 4º, e art. 113 do ADCT; arts. 15 a 23 da LRF; art. 5º, parágrafo único, da Lei 11.738/2008, ADI 4848/DF).

325. Cada tema acima foi analisado sob a perspectiva de eventos de riscos a ele associados, selecionados pela equipe de fiscalização a partir da aplicação da metodologia *Bow Tie* (Anexo 5) de análise de riscos e controles. Entende-se risco como o evento que possa afetar adversamente a sustentabilidade fiscal do país, no processo de regulamentação do CAQ, com potencial judicialização contra a União. As análises seguiram as diretrizes traçadas na questão 2 da matriz de planejamento (peça 40) e foram pautadas em cinco objetivos:

- a) identificar como estão sendo definidos e se há consenso sobre os parâmetros mínimos de qualidade do ensino para embasar o CAQ (assunto tratado nas seções IV.2 e IV.3, que se referem aos Tema 5 e 6);
- b) identificar se os órgãos responsáveis pela defesa jurídica da União traçaram alguma estratégia em virtude das eventuais ações judiciais contra a União envolvendo a constitucionalização do CAQ pela EC 108/2020 (assunto tratado na seção IV.3.4, que se refere ao Tema 6);
- c) identificar em que medida a metodologia do CAQ eventualmente impactaria no montante da complementação da União após 2026, ano de implementação plena dessa assistência financeira da União (assunto tratado na seção IV.4.2, que se refere ao Tema 7);
- d) identificar se na metodologia que está sendo formulada para o CAQ há consideração de geração de DOCC pelos entes subnacionais com potencial reflexo sobre a complementação federal (assunto tratado nas seções IV.4.1 a IV.4.4, que se referem ao Tema 7); e
- e) adicionalmente foi acrescido o objetivo de identificar a utilização da Plataforma +Brasil (atual Transferegov.br) para registro e prestação de contas de forma centralizada dos repasses federais relacionados à educação básica. Esses repasses são considerados na metodologia de cálculo para a aferição do VAAT do Fundeb e na proposta de regulamentação do CAQ do PLP 235/2019 (assunto tratado na seção IV.2.1, que se refere ao Tema 7).

326. Como método de coleta de informações para a seleção e análise dos riscos, adotou-se a triangulação de evidências documentais e testemunhais, obtidas por meio das seguintes fontes: a) resposta dos gestores aos Ofícios 2/2022-TCU/Semag, 3/2022-TCU/Semag, 14443/2022-TCU/Seproc, 14444-TCU/Seproc, Ofício 14447/2022-TCU/Seproc e Ofício 14671/2022-TCU/Seproc; b) precedentes da atuação do TCU (a exemplo do Acórdão 2.591/2021-TCU-Plenário); c) revisão da legislação relacionada aos temas aqui tratados; d) revisão de artigos, estudos e notas técnicas produzidos por especialistas; e) ata das entrevistas e dos painéis de referência realizados com técnicos e gestores do MEC, FNDE, Inep, ME, STN, SOF, Casa Civil e AGU; e f) notícias e reportagens publicadas pela imprensa e por entidades atuantes no tema.

327. Deve-se ressaltar que o Referencial de Controle de Políticas Públicas do TCU possui orientações mais amplas para o controle de políticas públicas que estejam em estágio de formulação (diagnóstico do problema; formação da agenda pública; desenho da política; análise de alternativas; tomada de decisão) ou em estágio de implementação (estruturação da governança e gestão; alocação e gestão de recursos orçamentários e financeiros; e operação e monitoramento). Observa-se que o processo de regulamentação do CAQ encontra-se entre esses dois estágios, com questões de formulação ainda a serem superadas, assim como estruturação do modelo de gestão e governança e identificação das fontes de financiamento. Assim, as análises efetuadas nas seções a seguir pautaram-se sobre a dimensão da alocação dos recursos orçamentários e financeiros do bloco de controle relacionado à implementação, segundo a perspectiva do referencial, haja vista a análise visar a identificação dos riscos jurídicos-fiscais da política pública em comento.

IV.2. Competências constitucionais e a organização e a manutenção da educação básica

328. Para esta seção, tomam-se em empréstimo as reflexões realizadas no relatório que fundamentou o item 9.4 do Acórdão 3.061/2019-TCU-Plenário, relatado pela min. Ana Arraes, que confirmou a natureza jurídica de transferências voluntárias dos programas suplementares à educação básica, quais sejam, o Programa Nacional de Alimentação Escolar (Pnae), o Programa Nacional de Apoio ao Transporte Escolar (Pnate) e o Programa Dinheiro Direto na Escola Básico (PDDE Básico).

329. Na ocasião, sobre o modelo federativo brasileiro delineado pela Constituição de 1988, esclareceu-se, à luz da repartição de competências normativas, materiais e tributárias entre os entes autônomos, o que pertence à União e aos entes subnacionais em matéria educacional.

330. No campo normativo, a Constituição determina que compete privativamente à União legislar sobre as diretrizes e bases da educação nacional (art. 22, inciso XXIV), o que se concretizou com a edição da Lei 9.394/1996 (LDB).

331. Especificamente quanto ao ensino, por se tratar de matéria de competência concorrente, cabe à União as normas gerais e aos estados e Distrito Federal as normas suplementares (art. 24, inciso IX).

332. Quanto ao aspecto material ou administrativo, proporcionar os meios de acesso à educação, tendo em vista o equilíbrio do desenvolvimento e do bem-estar em âmbito nacional, constitui competência comum da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, a ser regulada por meio de lei complementar (art. 23, inciso V, parágrafo único).

Art. 23. É competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios:

...

V - proporcionar os meios de acesso à cultura, à educação, à ciência, à tecnologia, à pesquisa e à inovação; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 85, de 2015)

Parágrafo único. Leis complementares fixarão normas para a cooperação entre a União e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, tendo em vista o equilíbrio do desenvolvimento e do bem-estar em âmbito nacional. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006) (grifos inseridos)

333. Nessa esteira, a Constituição define como competência municipal a manutenção de programas de educação infantil e de ensino fundamental, com a cooperação técnica e financeira da União e do Estado (art. 30, inciso VI).

Art. 30. Compete aos Municípios:

VI - manter, com a cooperação técnica e financeira da União e do Estado, programas de educação infantil e de ensino fundamental; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006) (grifos inseridos)

334. No grupo de matérias a serem reguladas em regime de colaboração, na forma do art. 23 da CF, foram incluídas pela EC 108/2020 as condições adequadas de oferta e o CAQ, as quais, respectivamente, devem ser consideradas e servir de referência para o padrão mínimo de qualidade do ensino (§ 7º do art. 211).

335. Para financiar as ações de educação, em atenção ao art. 208 da CF, o constituinte estabeleceu competências tributárias próprias a cada esfera de governo (art. 153 a 156), em que tanto a União quanto os entes subnacionais contam com recursos mínimos dos impostos (18% para União e 25% para os demais entes) para aplicar nessas ações de MDE, de seus respectivos sistemas de ensino, de que tratam os arts. 212 e 212-A, distribuídos, no caso dos estados e municípios, em função do número de alunos matriculados no âmbito de atuação prioritária do ente.

336. Além disso, também instituiu como fonte adicional à educação básica pública a Contribuição Social do Salário Educação, nos termos do art. 212, § 5º, da CF, cujas cotas estaduais e municipais são asseguradas nos termos do § 6º do mesmo artigo. Trata-se de despesas próprias da União e transferências intergovernamentais obrigatórias, conforme abordado no relatório do Acórdão 3.061/2019-TCU-Plenário (rel. min Ana Arraes), do qual se reproduzem os seguintes trechos:

84. Quanto ao federalismo fiscal mais precisamente, tem-se que foi delineado consoante os termos mais gerais do pacto federativo. A estrutura tributária permaneceu tripartida, dividida em impostos, taxas e contribuições de melhoria, de competência dos entes das três esferas de governo.

85. Nessa mesma tecla, a Carta Política instituiu a repartição de receitas entre os entes da Federação (arts. 153, 157 a 159), as quais integram o rol de receitas próprias do ente beneficiário estadual, distrital ou municipal, sem qualquer imposição de restrições pelo ente transferidor, salvo as condicionantes previstas no art. 160 da CRFB.

86. Dessa forma, os serviços essenciais – nos quais sobressaem as políticas de educação e saúde – no âmbito de cada unidade autônoma devem ser assegurados a partir dos recursos dos impostos diretamente arrecadados e das transferências constitucionais, estas, sim, não sujeitas a qualquer tipo de condição ou restrição à entrega e ao emprego, conforme assegura o art. 160 da Constituição, ressalvados os casos previstos no seu parágrafo único (pagamento de dívida e cumprimento do limite em saúde).

87. Ao assim sistematizar a Lei Fundamental, o constituinte se aproxima de um federalismo de fato, alicerçado na descentralização de recursos por repartição de receita, premissa básica para promoção das condições necessárias para que a União, os estados, o Distrito Federal e os municípios possam atender, sem subordinação, com autonomia, as demandas que lhes foram atribuídas na repartição de competências constitucionais.

...

91. Nas ações de educação e saúde, em particular, há outras diretrizes constitucionais que preveem cooperações financeiras de longo prazo e até mesmo permanentes, para garantir a equalização do atendimento na Federação, cujas previsões não se confundem, de forma alguma, com o pacto federativo fiscal (repartição de receita tributária). Cite-se, a título de exemplo de transferência obrigatória de longo prazo, a complementação federal ao Fundeb, assim como a distribuição permanente do salário educação.

92. Em 2006, a Emenda Constitucional 53, que disciplinou o Fundeb, deu nova redação ao art. 23, parágrafo único, da Constituição, permitindo que mais de uma lei complementar dispusesse sobre as cooperações para implantação de ações que integram a competência concorrente dos entes da Federação, como é o caso das ações de educação e saúde. Também foi alterada a redação do art. 30, inciso VI, com vistas inserir na competência material comum a manutenção, com a cooperação técnica e financeira da União e do estado, programas de educação infantil e de ensino fundamental.

93. No plano da educação, todavia, o papel de cada esfera de governo precisa ser analisado em conjunto com as prioridades taxativamente definidas no art. 211, § 1º, da CRFB, que estabelece a função redistributiva e supletiva da União em matéria educacional, cujo arranjo jurídico-institucional em muito se difere das cooperações financeiras na área da saúde. (grifou-se)

337. Assim, as competências normativas e tributárias estabelecidas devem ser interpretadas de forma sistemática com as prescrições do art. 211 da Carta Magna, que reparte, taxativamente, os papéis entre os entes da Federação no que tange às responsabilidades com educação.

Art. 211. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios organizarão em regime de colaboração seus sistemas de ensino.

§ 1º A União organizará o sistema federal de ensino e o dos Territórios, financiará as instituições de ensino públicas federais e exercerá, em matéria educacional, função redistributiva e supletiva, de forma a garantir equalização de oportunidades educacionais e padrão mínimo de qualidade do ensino mediante assistência técnica e financeira aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 14, de 1996)

§ 2º Os Municípios atuarão prioritariamente no ensino fundamental e na educação infantil. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 14, de 1996)

§ 3º Os Estados e o Distrito Federal atuarão prioritariamente no ensino fundamental e médio. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 14, de 1996)

§ 4º Na organização de seus sistemas de ensino, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios definirão formas de colaboração, de forma a assegurar a universalização, a qualidade e a equidade do ensino obrigatório. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 108, de 2020)

§ 5º A educação básica pública atenderá prioritariamente ao ensino regular. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006)

§ 6º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios exercerão ação redistributiva em relação a suas escolas. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 108, de 2020)

§ 7º O padrão mínimo de qualidade de que trata o § 1º deste artigo considerará as condições adequadas de oferta e terá como referência o Custo Aluno Qualidade (CAQ), pactuados em regime de colaboração na forma disposta em lei complementar, conforme o parágrafo único do art. 23 desta Constituição. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 108, de 2020) (grifos inseridos)

338. De acordo com o dispositivo, cabe à União, aos estados, ao Distrito Federal e aos municípios organizarem, em regime de colaboração, seus sistemas de ensino (art. 211, *caput*). Nessa passagem, o constituinte foi preciso ao definir as responsabilidades de cada esfera de governo.

339. A União tem o dever de organizar o sistema federal de ensino e o dos territórios, financiar as instituições de ensino públicas federais e exercer, em matéria educacional, função redistributiva e supletiva, de forma a garantir equalização de oportunidades educacionais e padrão mínimo de qualidade do ensino mediante assistência técnica e financeira aos estados, ao Distrito Federal e aos municípios (art. 211, § 1º).

340. Essa redação do § 1º do art. 211 da Lei Maior foi dada pela EC 14/1996, que incluiu o art. 60 do ADCT e instituiu o Fundef, reformulado para o Fundeb com a promulgação da EC 53/2006 e, mais recentemente, incorporado ao texto permanente da Constituição com a EC 108/2020, cuja sistemática cria, para a União, hipótese de transferência obrigatória incondicional mediante complementação federal ao Fundeb, atualmente regida pelo art. 212-A.

341. O art. 211 também estabelece com precisão os papéis no plano subnacional. Os municípios atuarão prioritariamente no ensino fundamental e na educação infantil (§ 2º); os estados e o Distrito Federal devem atuar prioritariamente no ensino fundamental e médio (§ 3º). Estabelece, ainda, que, na organização de seus sistemas de ensino, os estados e os municípios definirão formas de colaboração, de modo a assegurar a universalização, a qualidade e a equidade do ensino obrigatório (§ 4º).

342. Portanto, ao se vincular o CAQ (art. 211, § 7º) à forma do art. 23 da CF (regime colaborativo), o constituinte estabeleceu sem qualquer margem para dúvida que a matéria trata de competência comum dos entes federados, constituindo a educação básica campo de atuação prioritária dos estados, DF e municípios (art. 211, §§ 2º e 3º), que são os responsáveis pela sua organização e seu custeio (manutenção), cabendo à União somente responsabilidade subsidiária (técnica e/ou financeira) (art. 211, § 1º).

343. O art. 212, § 2º, da CF e os arts. 9, 10 e 11 da LDB são elucidativos ao quanto à essa lógica:

CF

Art. 212. A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino.

...

§ 2º Para efeito do cumprimento do disposto no "caput" deste artigo, serão considerados os sistemas de ensino federal, estadual e municipal e os recursos aplicados na forma do art. 213. (grifos inseridos)

LDB

Art. 9º A União incumbir-se-á de: (Regulamento)

II - organizar, manter e desenvolver os órgãos e instituições oficiais do sistema federal de ensino e o dos Territórios;

III - prestar assistência técnica e financeira aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios para o desenvolvimento de seus sistemas de ensino e o atendimento prioritário à escolaridade obrigatória, exercendo sua função redistributiva e supletiva;

...

Art. 10. Os Estados incumbir-se-ão de:

I - organizar, manter e desenvolver os órgãos e instituições oficiais dos seus sistemas de ensino;

...
Art. 11. Os Municípios incumbir-se-ão de:

I - organizar, manter e desenvolver os órgãos e instituições oficiais dos seus sistemas de ensino, integrando-os às políticas e planos educacionais da União e dos Estados; (grifos inseridos)

344. Assim, o desígnio constitucional declarado no art. 211, §§ 1º e 7º, em muito se distancia das matérias de competência exclusiva da União, como são o caso das previstas no art. 21, com especial relevo para os incisos XIII, XIV e XV, que explicitam aquelas pelas quais a União está obrigada pelo binômio organizar e manter, a exemplo das polícias civil, penal e militar do DF. Portanto, não compete à União organizar e manter a educação básica, mas tão somente realizar auxílio técnico e/ou financeiro para a prestação desse serviço.

345. Diferentemente do que ocorre com a segurança pública do Distrito Federal, em que a União organiza e mantém o setor mediante fundo próprio federal por imperativo constitucional que estabelece competência material exclusiva para União (art. 21, XIV), as cooperações financeiras instituídas com base no art. 211 da Constituição da República se dão no plano do federalismo cooperativo, pelos instrumentos jurídico-normativos de integração previstos no ordenamento jurídico, com destaque para o art. 23 da Lei Maior, o qual exige leis complementares para estabelecer as normas de cooperação entre os entes das três esferas. No campo financeiro, essas cooperações podem ocorrer tanto por transferência obrigatória, quanto por transferência voluntária, sem o condão de criar para a União a obrigação incondicional de organizar e manter o sistema de educação básica a cargo dos entes subnacionais. Cite-se o Acórdão 3.061/2019-TCU-Plenário (rel. min. Ana Arraes).

346. Importa pontuar, ao se considerar as subfunções típicas da educação, conforme já demonstrado na tabela 2 da seção III.2, que, mesmo a educação básica não constituindo matéria de atuação prioritária da União, em 2021, a União direcionou para a educação básica (R\$ 31,84 bilhões) quase o mesmo volume de recursos que foram empregados na educação superior (R\$ 33,04 bilhões). Em 2022, o volume de recursos direcionadas à educação básica (R\$ 45,56 bilhões) superou à educação superior (R\$ 34,85 bilhões). Em percentuais do PIB, ao longo dos últimos doze anos, a educação superior teve uma redução relativa maior do que a educação básica. A educação superior chegou a representar 0,5% do PIB (2011) e passou para 0,35% do PIB (2022), já a educação básica passou de 0,40% do PIB (2011) para 0,46% do PIB (2022). Além disso, quanto aos recursos da União na função educação, em 2021, quase 30%, e em 2022, quase 36%, foram executados de forma descentralizada pelos entes subnacionais, na educação básica, conforme detalhado na seção IV.2.1 (Tabela 5).

347. Diante dessa arquitetura constitucional, **entende-se oportuno comunicar ao MF, ao MEC, ao Inep e ao FNDE que não há margem constitucional e legal para qualquer interpretação que atribua somente à União a responsabilidade pela viabilização do CAQ para a educação básica** (art. 211, § 7º) e, consequentemente, do padrão mínimo de qualidade do ensino (art. 211, § 1º), **o que poderia representar a transferência para a União de responsabilidades relacionadas à manutenção da educação básica em detrimento de outras políticas educacionais**, uma vez que há: a) vinculação constitucional da receita de impostos para ações de MDE em todas as esferas (18% para União e 25% para os demais entes), com vinculações específicas de impostos locais para o financiamento da educação básica (arts. 212 e 212-A da CF); e b) repartição de competências estabelecida entre a União e os entes subnacionais (competências normativas: art. 22, inciso XXIV, e art. 24, inciso IX; materiais: art. 23, inciso V, parágrafo único; e tributárias: art. 153 a 156 da CF), com destaque para a obrigação de a União organizar e manter as instituições do sistema federal de ensino (ensino superior) e de estados e municípios organizarem e manterem seus respectivos sistemas de ensino (educação básica), de acordo com o estabelecido nos art. 211, §§ 1º e 7º, e art. 212, § 2º, da CF e nos art. 9º, incisos II e III, art. 10, inciso I, e art. 11, inciso I, da LDB, o que distancia a matéria daquelas de competência exclusiva da União, como são o caso das polícia civil, penal e militar do DF (art. 21, incisos XIII, XIV e XV da CF), que obrigam sua organização e manutenção pela União.

IV.2.1. Transparência dos repasses federais para a educação básica

348. A introdução de dois dispositivos no ordenamento jurídico reforçou os critérios para

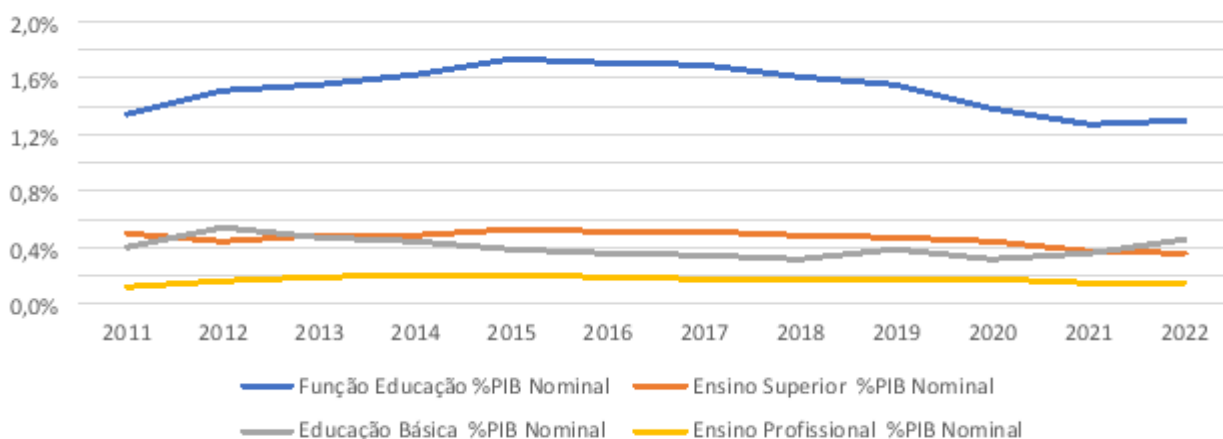
transparência do registro eletrônico das contratações, dispensas e outras informações referentes à efetiva aplicação dos recursos de natureza federal, incluindo-se os repasses federais para a educação básica. São eles os art. 37, § 16 (EC 109/2021), e o art. 163-A da CF (EC 108/2020). Esses dispositivos estabeleceram a obrigação de os órgãos e entidades da administração pública realizarem avaliação das políticas públicas, além de determinarem à União e aos entes subnacionais a disponibilização de suas informações e dados contábeis, orçamentários e fiscais, conforme periodicidade, formato e sistema estabelecidos pelo órgão central de contabilidade da União (STN), de forma a garantir a rastreabilidade, a comparabilidade e a publicidade dos dados coletados, os quais deverão ser divulgados em meio eletrônico de amplo acesso público.

349. O estabelecimento de padrões nacionais que assegurem a comparabilidade e a rastreabilidade das informações referente aos recursos federais constitui importante avanço institucional, na medida em que amplia as condições para os órgãos do Poder Executivo realizarem o monitoramento e a avaliação da eficiência alocativa, assim como possibilita o racionamento das ações de controle da aplicação dos recursos do orçamento da educação, que tem elevado grau de descentralização para as demais esferas.

350. As nuances sobre a rastreabilidade, a interoperabilidade e a publicidade de informações e dados contábeis, orçamentários e fiscais da educação relacionadas a sistemas corporativos do MEC e do então ME foram abordadas na seção III.7. Neste tópico foram levantadas informações sobre o volume dos repasses para a educação básica e sua publicização na Plataforma +Brasil (atual Transferegov.br), ferramenta integrada e centralizada, com dados abertos, destinada à informatização e à operacionalização das transferências de recursos federais aos entes subnacionais.

351. Ao se examinarem os recursos federais executados nas subfunções típicas da função educação (função 12), nos últimos anos, nota-se que volume significativo foi direcionado à educação básica, como já demonstrado na seção III.2, no Anexo 3 e também no seguinte gráfico.

Gráfico 2 - Série histórica das despesas da função educação com recursos federais, em termos do PIB Nominal



Fonte: Tesouro Gerencial. Elaborado pela equipe.

Nota 1: Função Educação. Foram excluídos os gastos com aposentadorias e pensões (elementos de despesa 1, 3 e 59);

Nota 2: Ensino Superior: subfunção 364. Foram excluídos os gastos com aposentadorias e pensões (elementos de despesa 1, 3 e 59);

Nota 3: Educação Básica: soma das subfunções 361, 362, 365, 366, 367, 368 e 847 (as subfunções típicas da educação básica não compreendem gastos com aposentadorias e pensões);

Nota 4: Ensino Profissional: subfunção 363 (contempla educação profissional técnica de nível médio e educação profissional tecnológica de graduação e pós-graduação). Foram excluídos os gastos com aposentadorias e pensões (elementos de despesa 1, 3 e 59).

352. Pelo gráfico, mesmo com as diversas medidas de proteção fiscal à educação (tratadas na seção II.2.1), a crise fiscal por que passa o país também se fez sentir nesta área. Houve uma redução dos recursos federais aplicados na função educação, mas, nos últimos exercícios (2021 e 2022), houve elevação de recursos destinados à educação básica, o que não foi acompanhado pelo ensino superior.

353. A despeito de a educação básica constituir atividade prioritária dos estados e municípios

(art. 211, §§ 2º e 3º, da CF) e a educação superior ser prioridade da União (art. 211, § 1º, da CF), foi verificado, em 2022, que a União direcionou para a educação básica (R\$ 45,56 bilhões) maior volume de recursos do que o empregado na educação superior (R\$ 34,85 bilhões), o que evidencia que parcela relevante dessa etapa do ensino é assumida pela União. Para o ensino profissional, que contempla tanto o nível técnico quanto o nível superior, foram destinados R\$ 13,78 bilhões nesse exercício. Em percentuais do PIB, a educação superior, que chegou a representar 0,50% do PIB (2011), passou para 0,35% (2022), o que representou uma redução de 0,15%, enquanto a educação básica teve uma elevação percentual de 0,06%, passando de 0,40% do PIB (2011) para 0,46% (2022). Ao se considerar a média do período (0,46% para o ensino superior e 0,40% para a educação básica), o ensino superior, em 2022, reduziu 0,11% do PIB e a educação básica aumentou 0,06%.

354. Considerando, nesse universo, apenas os recursos da complementação federal ao Fundeb e dos Programas do FNDE executados de forma descentralizada e, adicionalmente, a cota-parte do salário-educação dos estados e municípios, tem-se o seguinte panorama das grandes transferências para a educação básica que se somaram ao Fundeb, ao longo dos últimos doze anos:

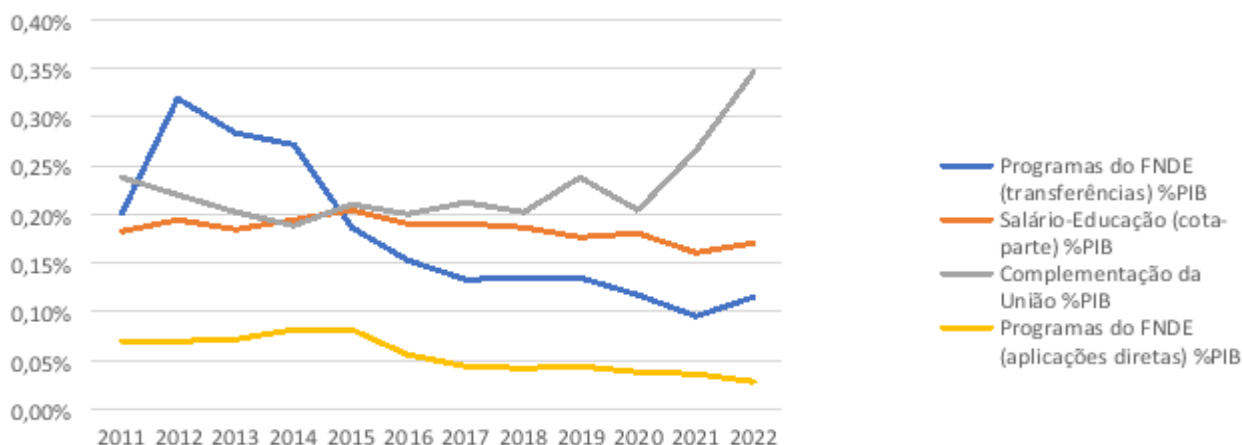
Tabela 4 - Repasses federais para a educação-básica

Ano	PIB Nominal	Programas do FNDE (transferências) ¹		Salário-Educação (cota dos estados e municípios)		Complementação da União	
	R\$ (valores nominais)	R\$ (valores nominais)	%PIB	R\$ (valores nominais)	%PIB	R\$ (valores nominais)	%PIB
2011	4.376.381.999.726,19	8.719.157.866,73	0,20%	7.923.611.048,00	0,18%	10.410.562.059,00	0,24%
2012	4.814.760.000.000,33	15.331.411.234,98	0,32%	9.332.080.836,00	0,19%	10.571.453.350,00	0,22%
2013	5.331.618.999.767,86	15.124.367.496,03	0,28%	9.794.597.051,00	0,18%	10.745.889.355,00	0,20%
2014	5.778.953.000.464,71	15.700.262.057,64	0,27%	11.235.868.903,00	0,19%	10.859.458.668,29	0,19%
2015	5.995.786.999.867,59	11.114.806.980,64	0,19%	12.193.812.345,00	0,20%	12.577.502.269,00	0,21%
2016	6.269.328.000.161,10	9.515.847.215,14	0,15%	11.830.438.368,00	0,19%	12.544.724.675,00	0,20%
2017	6.585.479.000.297,02	8.648.890.655,93	0,13%	12.531.891.883,00	0,19%	13.904.961.896,00	0,21%
2018	7.004.140.999.832,70	9.375.905.218,58	0,13%	13.014.995.369,00	0,19%	14.052.554.730,00	0,20%
2019	7.389.131.000.532,91	9.863.733.395,48	0,13%	12.973.328.408,00	0,18%	17.515.192.764,00	0,24%
2020	7.609.597.000.396,48	8.868.472.560,78	0,12%	13.626.397.124,00	0,18%	15.462.104.053,00	0,21%
2021	8.898.727.463.567,39	8.354.588.623,24	0,10%	14.285.269.696,00	0,16%	23.575.009.441,33	0,27%
2022	9.915.316.432.886,13	11.322.170.868,43	0,11%	16.874.220.694,00	0,17%	34.303.559.937,00	0,35%

Fonte: Tesouro Gerencial. Elaborado pela equipe.

Nota 1: Foram excluídos os valores que foram aplicados diretamente pela União nesses programas, os quais representaram, em média, 24% do total dos programas do FNDE, ao longo da série histórica, enquanto as transferências aos entes subnacionais representaram, em média, 76%.

355. Esses dados foram transpostos no gráfico abaixo e demonstram que já é possível observar o efeito do aumento da Complementação da União em função do PIB, que, no primeiro ano de aplicação da EC 108/2020, teve seu valor global ampliado de R\$ 15,46 bilhões empenhados em 2020 para R\$ 23,57 bilhões em 2021. Por outro lado, as programações do FNDE, segregadas entre as transferências e a aplicação direta pela União, tiveram queda, em função do PIB, após 2015, coincidindo com o início do déficit fiscal no país, conforme demonstrado no gráfico seguinte.

Gráfico 3 - Série histórica dos repasses federais para a educação, em função do PIB Nominal

Fonte: Tesouro Gerencial. Elaborado pela equipe.

Nota 1: As programações do FNDE foram segregadas entre aplicações diretas e transferências da União aos entes subnacionais. Manteve-se no gráfico a série das aplicações diretas em virtude de seu objeto beneficiar, em sua maior parcela, ações voltadas para a educação básica, como a produção, aquisição e distribuição de livros e material didático.

356. Em cenário de escassez de recursos, a transparência sobre a sua aplicação faz-se ainda mais necessária, o que requer mecanismos de controle orçamentário que possibilitem identificar os objetos em que foram empregados.

357. A título de exemplo, somente no exercício de 2022, do total dos recursos da União na função educação (R\$ 128,2 bilhões), cerca de 35,6% foram executados de forma descentralizada (R\$ 45,6 bilhões), na educação básica, cabendo destacar que nesse cálculo não foi considerada a transferência obrigatória da cota estadual e municipal do salário-educação (R\$ 16,8 bilhões), que está na função encargos especiais (função 28), cuja série histórica encontra-se no Anexo 4. Deve-se observar que o art. 7º da Lei 9.766/1988 atribuiu ao MEC, por intermédio do FNDE, a responsabilidade pela fiscalização da aplicação dos recursos do salário-educação.

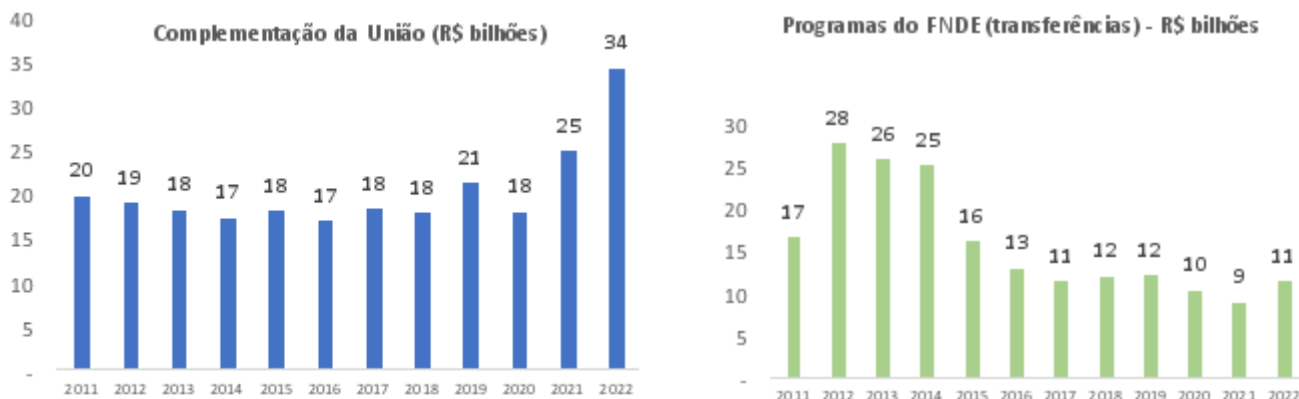
Tabela 5 - Execução descentralizada dos recursos federais da função educação-2011 a 2022

Exercício	Função Educação (função 12)	R\$ (valores nominais)	
		Execução descentralizada da Função Educação	
		Complementação da União	Programas do FNDE (transferências)
2011	58.453.900.962,79 (100%)	10.410.562.059,00 (17,81%)	8.719.157.866,73 (14,92%)
2012	72.575.509.224,11 (100%)	10.571.453.350,00 (14,57%)	15.331.411.234,98 (21,12%)
2013	82.251.838.385,15 (100%)	10.745.889.355,00 (13,06%)	15.124.367.496,03 (18,39%)
2014	93.897.290.662,69 (100%)	10.859.458.668,29 (11,57%)	15.700.262.057,64 (16,72%)
2015	103.779.651.895,36 (100%)	12.577.502.269,00 (12,12%)	11.114.806.980,64 (10,71%)
2016	106.738.195.557,69 (100%)	12.544.724.675,00 (11,75%)	9.515.847.215,14 (8,92%)
2017	111.405.469.319,36 (100%)	13.904.961.896,00 (12,48%)	8.648.890.655,93 (7,76%)
2018	112.189.694.761,83 (100%)	14.052.554.730,00 (12,53%)	9.375.905.218,58 (8,36%)
2019	114.081.564.556,79 (100%)	17.515.192.764,00 (15,35%)	9.863.733.395,48 (8,65%)
2020	105.396.349.944,87 (100%)	15.462.104.053,00 (14,67%)	8.868.472.560,78 (8,41%)
2021	112.482.016.397,22 (100%)	23.575.009.441,33 (20,96%)	8.354.588.623,24 (7,43%)
2022	128.227.221.926,93 (100%)	34.303.559.937,00 (26,75%)	11.322.170.868,43 (8,83%)

Fonte: Tesouro Gerencial. Elaborado pela equipe.

358. A série histórica dos valores da execução descentralizada referente à complementação da União e aos Programas do FNDE também pode ser visualizada no gráfico a seguir em valores constantes (preços de 2022).

Gráfico 4 – Complementação da União e Programas do FNDE (transferências)



Valores Constantes (IPCA) – preços dezembro 2022.

Fonte: Tesouro Gerencial (valores empenhados). Elaborado pela equipe.

359. Saliente-se que os critérios de divulgação de prestação de contas dos recursos transferidos não são homogêneos e variam de acordo com a modalidade da transferência.

360. Até dezembro de 2022, apenas as transferências voluntárias estavam obrigadas à prestação de contas na Plataforma +Brasil, com base no Decreto 10.035/2019 (art. 3º), que foi revogado pelo Decreto 11.271, de 5/12/2022, que instituiu o Sistema de Gestão de Parcerias da União (Sigpar), tendo o Transferegov.br como seu sistema estruturante (art. 7º). Assim, os registros efetuados na antiga Plataforma +Brasil passaram automaticamente para o Transferegov.br (art. 18). Entre as transferências em fase de internalização na antiga plataforma estavam os programas do FNDE, que constituem transferências voluntárias.

361. O Decreto 11.271/2022 (art. 2º) foi abrangente ao estabelecer que o Sigpar compreende transferências de recursos financeiros, descentralização de créditos orçamentários, aquisição e doação de bens materiais ou serviços etc., sem restringir os instrumentos e modalidades. De todo modo, seus efeitos ainda não se fizeram sentir sobre as transferências obrigatórias de que tratam a complementação da União ao Fundeb e a cota estadual e municipal do salário-educação. A gestão de formas e modalidades de parcerias da União operacionalizadas no Transferegov.br cabe à Secretaria de Gestão e Inovação (SGI), vinculada ao Ministério da Gestão e Inovação em Serviços Públicos (MGI), com base no Decreto 11.437/2023.

362. Quanto aos programas do FNDE, o Acórdão 3.061/2019-TCU-Plenário, rel. min. Ana Arraes, proferiu as seguintes recomendações relacionadas a essa questão:

9.4. manter inalterado o entendimento de que as transferências federais decorrentes do Programa Nacional de Alimentação Escolar (Pnae), do Programa Nacional de Apoio ao Transporte do Escolar (Pnate) e do Programa Dinheiro Direto na Escola Básico (PDDE Básico), regulamentados pelas Leis 10.880/2004 e 11.947/2009, devem ser classificadas a título de transferências voluntárias;

...

9.7. recomendar à Secretaria de Gestão do Ministério da Economia que:

9.7.1. dê início às tratativas com o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação para a realização de estudo dos modelos de negócios das transferências automáticas da educação, de forma a analisar a viabilidade e os riscos de operacionalização dessas transferências pela plataforma +Brasil;

9.7.2. em eventual decisão de utilização da plataforma +Brasil para a gestão das transferências obrigatórias operacionalizadas pelo FNDE, atente para a manutenção da diversidade dos registros

incorporados no Sistema de Gestão de Prestação de Contas no decorrer do seu desenvolvimento, evitando a perda de importante repositório de dados e de informações lá existentes. (grifos inseridos)

363. Em 2021, foi firmado Acordo de Cooperação Técnica (ACT 52/2021) do MEC e do FNDE com o ME para internalização e operacionalização, na antiga Plataforma +Brasil (atual Transferegov.br), das transferências voluntárias da União referentes à área da Educação.

364. Conforme Nota Informativa SEI 12847/2022-ME, do Departamento de Transferências da União da Secretaria de Gestão/ME (DRU/Seges/ME), já foram mapeadas as seguintes transferências, que são operacionalizadas por áreas distintas do MEC e do FNDE: Termos de Compromisso do Plano de Ações Articuladas da Educação (PAR); Programa Nacional de Alimentação Escolar (PNAE); Programa Nacional de Apoio ao Transporte do Escolar (PNATE); e Programa Dinheiro Direto na Escola (PDDE) (peça 74, p. 2, peças 75-77).

365. O PAR é o instrumento piloto de internalização e operacionalização. Foi realizada uma série de integrações entre os sistemas da Educação (Sistema Integrado de Monitoramento, Execução e Controle – Simec) e o da Secretaria de Gestão e Inovação/MGI (Transferegov.br), por meio de serviços denominados *webservice*. A fase atual é de recebimento dos dados para operacionalização do PAR no Transferegov.br (peça 74, p. 3 e 4).

366. Quanto ao PNAE, PNATE e PDDE, já houve apresentação de proposta de internalização e o próximo passo será a definição de requisitos necessários para o sistema, o que envolve também o Serviço Federal de Processamento de Dados (Serpro) (peça 74, p. 4).

367. O referido Acórdão 3.061/2019-TCU-Plenário foi monitorado pela AudEducação, resultando no Acórdão 984/2021-TCU-Plenário, rel. min. Jorge Oliveira, que determinou a autuação de processo de acompanhamento para que a AudEducação realize exame periódico e concomitante dos atos de gestão dos órgãos envolvidos na evolução das tratativas entre o MEC e a Seges/ME (atual SGI/MGI) para a internalização e operacionalização das transferências do PNAE, PNATE e PDDE por meio da então Plataforma +Brasil. Assim, foi autuado o TC 014.830/2021-3, relator min. Walton Alencar Rodrigues, resultando no Acórdão 876/2023-TCU-Plenário, com encaminhamento para continuidade do acompanhamento dessa questão.

368. No que se refere à complementação da União ao Fundeb, até o momento não houve estudo para analisar a viabilidade e os riscos de operacionalização dessa transferência pela Transferegov.br (peça 74, p. 4).

369. Nessa circunstância, cabe mencionar que o relatório que fundamentou o Parecer Prévio sobre as CG 2021 resultou em recomendação e alerta no sentido de ampliação do escopo da antiga Plataforma +Brasil para inclusão das transferências obrigatórias. Tais deliberações foram proferidas no contexto da análise do cumprimento do mínimo constitucional de saúde, em que, historicamente, cerca de 70% do orçamento federal destinado à área é transferido aos entes subnacionais para implementação descentralizada da política. As deliberações seguem transcritas:

Recomendação 3.3 do Parecer Prévio sobre as CG 2021

Aos Ministérios da Economia e da Saúde e à Casa Civil da Presidência da República para que adotem as plataformas digitais já desenvolvidas e mantidas pelo Poder Executivo federal (a exemplo da Plataforma +Brasil e do Portal Nacional de Contratações Públicas) – ou outras que venham substituí-las – para centralizar o registro eletrônico das contratações, dispensas e outras informações referentes à efetiva aplicação dos recursos de natureza federal vinculados à saúde repassados, nas modalidades transferência obrigatória ou transferência voluntária, aos demais entes da Federação, aplicados diretamente ou por meio de sub-repasse a entidades do terceiro setor, de forma a garantir a identificação do credor final, assim como assegurar a rastreabilidade, a comparabilidade e a publicidade dos dados decorrentes da efetiva aplicação desses recursos federais, observado o disposto nos arts. 37, § 16, 163-A e 165, § 16, da Constituição Federal, os §§ 2º e 4º da Lei Complementar 141/2012, o art. 48-A, inciso I, da Lei Complementar 101/2000 e os arts. 16 e 17 da Lei 14.194/2021; (seção 4.1.1.3) (grifos inseridos)

Alerta 4.2 do Parecer Prévio sobre as CG 2021

Alertar o Ministério da Economia, no sentido de que restringir o uso obrigatório das plataformas digitais instituídas e mantidas pela União (Plataforma +Brasil e Portal Nacional de Contratações Públicas) às contratações e demais formas de aplicação de recursos repassados aos entes subnacionais na modalidade transferência voluntária, conforme previsto nos arts. 1º e 5º da Instrução Normativa Seges/ME 206/2019, dificulta o monitoramento, a avaliação e o controle sistematizados da política nacional de saúde, a rastreabilidade e a comparabilidade da efetiva aplicação descentralizada dos recursos de natureza federal repassados na modalidade transferência obrigatória, em desacordo com o disposto nos arts. 37, § 16, 163-A e 165, § 16, da Constituição Federal, no art. 48-A, inciso I, da Lei Complementar 101/2000, no art. 27 da Lei Complementar 141/2012, e nos arts. 16 e 17 da Lei 14.194/2021; (seção 4.1.1.3) (grifos inseridos)

370. Além das deliberações na análise das CG 2021, faz-se oportuno ressaltar a expedição de recomendações pelo MPF à Presidência da República, à STN e aos Ministérios da Saúde e da Economia (Recomendações 8, 9 e 10/2022), no bojo do Inquérito Civil 1.26.000.001220/2019-15, a respeito da mora dos destinatários na adoção de providências quanto à edição do normativo que possibilite o efetivo monitoramento, avaliação e controle oficial e social da eficiência na aplicação dos recursos de natureza federal vinculados à saúde transferidos aos demais entes da Federação, aplicados diretamente ou por meio de sub-repasse a entidades do terceiro setor, e também na adoção das medidas necessárias para assegurar a rastreabilidade, a comparabilidade e a publicidade dos dados decorrentes da efetiva aplicação desses recursos federais, com a identificação do credor final, conforme previsto nos §§ 2º e 4º do art. 13 da Lei Complementar 141/2012 e no art. 163-A da Constituição Federal. Logo em seguida, reproduz-se a Recomendação do MPF 10/2022 dirigida ao Presidente da República (peça 227):

RESOLVE RECOMENDAR, nos termos do art. 6º, inciso XX, da Lei Complementar nº 75/93, ao **Presidente da República**, JAIR MESSIAS BOLSONARO, que, cumprindo os termos dos §§ 2º e 4º do artigo 13, da Lei Complementar nº 141/2012, bem como do Acórdão nº 2179/2021, do Tribunal de Contas da União, **no prazo de 90 (noventa) dias**:

1) **Edite ato normativo** para que os **recursos federais sub-repassados** pelos Estados, Distrito Federal ou Municípios a Organizações Sociais e entidades congêneres do Terceiro Setor contratadas para, mediante contrato de gestão, prestarem serviços públicos de saúde, **sejam movimentados, até a sua destinação final, em contas específicas mantidas pelas referidas organizações do Terceiro Setor em instituição financeira oficial federal**, com a finalidade de garantir a identificação do credor final conforme previsto no § 4º do artigo 13 da Lei Complementar nº 141/2012;

2) Em cumprimento ao Acórdão nº 2179/2021, do Tribunal de Contas da União, **seja criado, operacionalizado e mantido sistema centralizado de informações** para a divulgação dos dados de transparência (incluindo rubricas, sub-repasses e credores finais) **dos recursos vinculados à União e sub-repassados a organizações sociais e entidades congêneres pelos demais entes subnacionais, devendo seguir as normas gerais para o registro contábil das despesas editadas pela Secretaria do Tesouro Nacional**.

O MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL adverte que a presente Recomendação dá ciência e constitui em mora o destinatário quanto às providências solicitadas, podendo a omissão na adoção das medidas recomendadas implicar o manejo de todas as medidas administrativas e ações judiciais cabíveis contra os que se mantiverem inertes. (grifos do original)

371. No tocante à educação, ao se considerar a totalidade dos repasses para os entes subnacionais, em 2021, tem-se o seguinte quadro:

Tabela 6 - Repasses Federais em 2021 e 2022

Repasses Federais	2021		2022		Modalidade da Transferência	Prestação de contas na Tranferegov.br
	R\$ bilhões	%	R\$ bilhões	%		
Programas do FNDE	8,35	18%	11,32	18%	Transferência Voluntária	Prestação de contas na Tranferegov.br ¹
Salário-Educação (cota-parte dos entes)	14,28	31%	16,87	27%	Transferência Obrigatória	Fora da Tranferegov.br
Complementação ao Fundeb	23,57	51%	34,30	55%	Transferência Obrigatória	Fora da Tranferegov.br

R\$ bilhões

Total	46,20	100%	62,50	100%	-	-
-------	-------	------	-------	------	---	---

Fonte: Tesouro Gerencial. Elaborado pela equipe.

Nota 1: Em fase de implementação.

372. Em 2021, dos recursos destinados à educação, R\$ 126,78 bilhões (R\$ 112,5 bilhões na função 12 + R\$ 14,28 bilhões na função 28) cerca de 36,5% foram repassados aos entes subnacionais (R\$ 46,20 bilhões). Da totalidade dos repasses efetuados, o montante expressivo de 82%, correspondente às transferências obrigatórias, está fora da Transferegov.br. A rigor, a totalidade ainda está fora da plataforma, o que inclui os Programas do FNDE, uma vez que a internalização e operacionalização dessas transferências voluntárias, na plataforma, estão em fase de implementação.

373. Quanto a 2022, do total destinado à educação, R\$ 145 bilhões (R\$ 128,2 bilhões na função 12 + R\$ 16,87 bilhões na função 28), 43,08% foram repassados aos estados e municípios (R\$ 62,50 bilhões).

374. Observa-se que entre as finalidades do Sigpar, que tem o Transferegov.br como sistema estruturante, está a promoção de ações voltadas à transparência e à rastreabilidade da aplicação dos recursos das parcerias para a implementação de políticas públicas (Decreto 11.271/2022, art. 3º, inciso IV). Essa preocupação está alinhada com o § 16 do art. 37 da CF, que trouxe a obrigatoriedade de os órgãos e entidades da administração pública, individual ou conjuntamente, realizarem avaliação das políticas públicas, inclusive com divulgação do objeto a ser avaliado e dos resultados alcançados. Portanto, a plataforma Transferegov.br constitui um importante elemento para instrumentalização dessa prescrição constitucional, visto que grande parte dos recursos federais são executados de forma descentralizada.

IV.3. Falta de consenso técnico e político sobre os parâmetros mínimos de qualidade do ensino para embasar a construção conceitual do CAQ

375. Referências ao padrão de qualidade já constavam na Constituição antes da EC 108/2020, figurando como princípio do ensino e como balizador para a distribuição dos recursos públicos vinculados à aplicação mínima em MDE, portanto não se restringindo ao Fundeb, conforme art. 206, inciso VII, e art. 212, § 3º:

Art. 206. O ensino será ministrado com base nos seguintes princípios:

VII - garantia de padrão de qualidade.

(...)

Art. 212. A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino.

§ 3º A distribuição dos recursos públicos assegurará prioridade ao atendimento das necessidades do ensino obrigatório, no que se refere a universalização, garantia de padrão de qualidade e equidade, nos termos do plano nacional de educação. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 59, de 2009) (grifos inseridos)

376. A EC 108/2020 ao acrescentar o § 7º ao art. 211 conferiu maior estatutura ao CAQ, anteriormente previsto em legislação infraconstitucional (meta 20 – estratégias 20.6 a 20.8 e 20.10 do PNE e art. 4º, inciso IX, e art. 74 da LDB). Além disso, manteve o termo “qualidade” associado ao custo aluno, de modo que a regulamentação do dispositivo requer a definição desse conceito para efeitos tanto do mérito da política pública quanto de suas repercussões jurídicas e fiscais. E justamente a disputa envolta nessa definição marca os principais pontos de dissenso internamente ao Poder Executivo e deste em relação às propostas em tramitação no Congresso Nacional, na conjuntura atual.

377. Assim, nas seções IV.3.1, IV.3.2, IV.3.3 e IV.3.4, foram cotejados os principais avanços e divergências acerca da definição dos parâmetros de qualidade do ensino.

378. Com efeito, como já ressaltado na instrução que fundamentou o Acórdão 2.970/2019-TCU-Plenário, da relatoria do min. Augusto Nardes, as áreas finalísticas (MEC e unidades

vinculadas) ao conduzirem as discussões sobre o mérito das políticas que serão executadas com recursos públicos não podem perder de vista que há um órgão central, a STN, atualmente vinculada ao Ministério da Fazenda, responsável por monitorar as repercussões fiscais das decisões de investimento, em sintonia com a Lei 10.180/2001 e o Decreto 3.590/2000. Esses normativos atribuem à STN o papel de órgão central do Sistema de Administração Financeira Federal, cujo objetivo está consubstanciado na busca da manutenção do equilíbrio econômico-financeiro do Governo Federal, dentro dos limites da receita e despesa públicas.

IV.3.1. Propostas metodológicas de regulamentação do CAQ em discussão no Ministério da Educação e entidades vinculadas

379. Entre os esforços iniciais para a regulamentação do CAQ, pode-se citar o Parecer CNE/CEB 8/2010 proferido pela Câmara de Educação Básica (CEB) do Conselho Nacional de Educação (CNE), que estabeleceu parâmetros para o CAQi, mas não chegou a ser homologado pelo MEC. Tal parecer foi reexaminado pelo próprio CNE, resultando no Parecer CNE/CEB 3/2019, que concluiu pela não competência da CEB para definir o valor financeiro e a precificação do CAQi, exercida no Parecer CNE/CEB 8/2010, a qual deve ser objeto de lei complementar.

380. Além das considerações efetuadas nos pareceres do CNE/CEB, em 2015 constituiu-se Grupo de Trabalho (GT), integrado pelos FNDE, Inep e órgãos da estrutura do próprio MEC, para elaboração de proposta de implementação do CAQi/CAQ, como parâmetro para o financiamento da educação básica em sintonia com a meta 20 do PNE, bem como de ampliação da complementação da União, conforme art. 3º, parágrafo único, incisos III e IV, da Portaria MEC 459/2015. No Relatório Final do Grupo de Trabalho, como proposta, além da complementação convencional, havia uma ação suplementar para os entes que não conseguissem atingir o CAQi/CAQ (peça 62, p. 87).

381. Posteriormente, pesquisadores do Inep (SOUZA, ALVES e MORAES, 2021) revisaram esse relatório do GT de 2015, e assinalaram avanços em relação à proposta do Parecer CEB 8/2010, com destaque para a ênfase no estabelecimento de um acordo nacional acerca dos parâmetros nacionais para a qualidade da oferta da educação básica, mas também indicaram vulnerabilidades e lacunas, em especial as relacionadas a falta de detalhamento extensivo das fontes de recursos para sua implementação (peça 214, p. 7, peça 225, p. 77 a 109).

382. Essa análise integra um conjunto de novos estudos, organizados e desenvolvidos, logo após à edição da EC 108/2020, pela Coordenação-Geral de Instrumentos e Medidas Educacionais da Diretoria de Estudos Educacionais do Inep (Cgime/Dired/Inep), doravante referido como “Livro do Inep” (peça 225). Quanto ao mérito, os estudos apresentam possíveis metodologias do CAQ, em subsídio ao Comitê Permanente de Avaliação de Custos na Educação Básica do MEC (CPACB/MEC), criado pelo Decreto 10.660/2021. As conclusões foram consolidadas na Nota Técnica 25/2020/CGIME/DIREDD, homologada pela Portaria MEC 338/2021 (peça 222).

383. A Nota Técnica 25/2020/CGIME/DIREDD compilou as principais conclusões dos dez estudos sobre as metodologias de CAQ apresentados no âmbito do CPACB, em 2020, e que resultaram no livro editado pelo Inep, em 2021, “Custo Aluno Qualidade (CAQ): contribuições conceituais e metodológicas” (peça 214 e peça 225).

384. Importa ressaltar o esforço empreendido na elaboração do documento que compreende diferentes aspectos suscitados no debate sobre o CAQ ao longo dos anos, desde os relacionados a concepções de qualidade com base na literatura nacional e internacional, assim como a ausência do detalhamento do padrão de qualidade a que se faz referência o texto constitucional. De forma geral, os estudos consentiram acerca da necessidade de definição prévia da abrangência do termo qualidade e se aglutinam em torno de duas abordagens principais, quais sejam, os insumos necessários para a oferta da prestação educacional e/ou os resultados almejados. Os estudos não possuem caráter vinculante e consistem em referenciais para subsidiar as discussões acerca da pactuação do CAQ (peça 211, p. 6, peça 222). Os parágrafos seguintes abordam algumas de suas conclusões.

385. Como ponto de partida, observa-se a falta de consenso sobre o conceito de qualidade e

de sua mensuração, sinalizando pouca atenção dada a esse debate e a ausência de discussão sobre indicadores e dimensões que operacionalizem a noção de qualidade (peça 214, p. 5). Esse foi um dos apontamentos do artigo “Qualidade da Educação Básica: uma revisão conceitual” (BAUER, ARCAS, OLIVEIRA, 2021), constante do capítulo 6 do Livro do Inep. Os autores deliberaram sobre os indicadores disponíveis que são passíveis de serem utilizados em metodologia de cálculo do CAQ, mesmo que não abarquem todos os aspectos para se avaliar qualidade, chamando atenção para os processos educacionais e a ampliação da noção de resultados para além da proficiência estudantil (peça 214, p. 5, peça 225, p. 203-238).

386. Nesse contexto, as principais dificuldades de se operacionalizar o CAQ ressaltadas na Nota Técnica 25/2020/CGIME/DIRED compreendem (peça 214, p. 4):

o dissenso sobre a definição do conceito e medidas sobre qualidade e custos educacionais; a existência de um consenso sobre o entendimento que a qualidade educacional é multideterminada; dificuldade de mensuração de insumos, processos, resultados; necessidade de mais recursos públicos e/ou mudanças na forma de sua distribuição; interesses conflitantes (papel do governo federal; responsabilidades de etapas prioritárias distintas entre os municípios – educação infantil e ensino fundamental e Estados – ensino fundamental e ensino médio) etc.

387. Com foco na abordagem por resultados, podem ser mencionados os estudos publicados nos capítulos 9 e 10 do Livro do Inep, respectivamente, denominados “O CAQ e o Ideb como orientadores para uma educação de qualidade no Brasil”, dos pesquisadores do Ipea Araújo e Codes (2021), e “Investimentos em educação dos municípios brasileiros: Desigualdades e relação com os indicadores educacionais”, de Alves e Souza (2021) (peça 225, p. 317 a 333 e p. 334 a 372). O primeiro argumenta que os gastos em educação básica já seriam suficientes para garantir educação de qualidade, cuja média por aluno passou de R\$ 2.153 (2000) para R\$ 6.380 (2015), em valores de 2015. O estudo propõe um “CAQreferência” de R\$ 6.418,78 e defende que a qualidade deveria estar atrelada a um Ideb mais alto nos diversos sistemas educacionais brasileiros e não, necessariamente, ao CAQ, sendo necessário fortalecer a gestão pública da educação. Nesse contexto, tomou-se como *benchmarking* a experiência do Ceará, que se baseia num sistema de colaboração federativa entre políticas estaduais e municipais com foco na avaliação, bonificação aos resultados e capacitação. Esse estudo exorta a União a um papel mais proativo na disseminação de uma política educacional voltada para o aprendizado dos alunos (peça 214, p. 12, 13, 22, peça 225, p. 317, 318, 321, 324, 330).

388. Na perspectiva dos pesquisadores do Inep, os resultados do Ceará não devem ser considerados para definição das políticas públicas nacionais (que devem considerar as regularidades e não as exceções) por configurarem-se *outliers* (peça 214, p. 22).

389. O segundo artigo mencionado trata de análise empírica em três etapas: panorama sobre as desigualdade dos investimentos em educação de acordo com as condições sociais e demográficas; relação entre os investimentos por estudante e os resultados educacionais; e relação entre os investimentos e os resultados educacionais no contexto de vulnerabilidade social. Os resultados apontaram para necessidade de maiores investimentos educacionais nos municípios mais vulneráveis e para melhor redistribuição dos recursos entre os entes. Foi destacado que, na média, os gastos com educação por matrícula ficaram em torno de R\$ 6,7 mil (2017), valor que poderia ser adotado como referência, exceto para os municípios de alta vulnerabilidade social, que deveriam ser maiores que R\$ 7 mil para compensar o “baixo nível socioeconômico e cultural da família, dos pais e do município”, na perspectiva do estudo (peça 225, p. 334 a 372, peça 214, p. 17).

390. Outras propostas ressaltaram a necessidade de se reconhecer determinados insumos fundamentais, como a efetuada pela organização Campanha Nacional pelo Direito à Educação, no artigo “Quanto Custa a Educação Básica Pública de Qualidade: O Sistema CAQi/CAQ da Campanha Nacional pelo Direito à Educação” (CARA e PELLANDA, 2021), disponível no capítulo 7 do Livro do Inep, em que se associa esses insumos a quatro dimensões: i) inclusão e acesso, permanência e aprendizagem; ii) valorização dos trabalhadores em educação; iii) estrutura, funcionamento e projeto pedagógico da escola; iv) gestão democrática (peça 214, p. 6, peça 225, p. 239-276). Para a Campanha, a preocupação do CAQi/CAQ se relacionaria mais com a garantia de condições adequadas e equidade de oferta do que com a dimensão da eficiência, a qual precisa

existir, mas cujos parâmetros estariam além do CAQi/CAQ (peça 225, p. 254).

391. Ademais, conforme discorrido no artigo, a metodologia da Campanha associa o conceito de padrão mínimo de qualidade ao de CAQi e considera que este deve ser viabilizado pela União, a partir dos §§1º e 7º do art. 211 da CF/1988, conforme excerto (peça 225, p. 248):

Especificamente, sobre o padrão mínimo de qualidade, a Carta Magna, modificada pela Emenda Constitucional nº 108, de 26 de agosto de 2020, determina nos parágrafos 1º e 7º do artigo 211, que o padrão mínimo de qualidade (CAQi) **deverá ser viabilizado pela União** e pautado nas condições adequadas de oferta, tendo como referência o CAQ – no sentido de alcançá-lo. (grifo inserido)

392. A esse respeito, sem adentrar ao mérito dos aspectos metodológicos, e das contribuições do estudo para o debate, é pertinente pontuar as considerações realizadas pela AGU no Parecer 00205/2019/PGU/AGU (peça 55), sob o aspecto jurídico, assim como as repercussões fiscais estimadas pela Secap/ME (peças 200 e 201), na hipótese de se transferir à União a responsabilidade pela implantação do CAQ, considerando a sua competência material de organização e financiamento do sistema federal de ensino, e apenas redistributiva e supletiva da educação básica, conforme art. 211, § 1º, da CF. Em resumo, pelo arcabouço normativo vigente, considera-se equivocada a interpretação que atribua somente à União a responsabilidade pela viabilização do CAQ para a educação básica, especialmente em virtude da repartição de competências entre os entes federados, havendo vinculações constitucionais de impostos locais para o financiamento da educação básica, além de outras despesas não contempladas no conceito de MDE, mas que estão no rol de deveres do poder público com a educação. Esses aspectos foram tratados nas seções IV.2 (Competências constitucionais e a organização e a manutenção da educação básica), IV.3.2 (Contribuições do então Ministério da Economia às discussões sobre a regulamentação do CAQ), IV.3.4 (Atuação da AGU frente à ausência de regulamentação da metodologia do CAQ e possíveis riscos de geração de passivos contingentes para a União) e IV.4 (Possíveis repercussões fiscais das propostas sobre a regulamentação do CAQ em discussão).

393. Na esteira dos estudos baseados em insumos, além do modelo proposto pela Campanha, tem-se o Simulador de Custo-Aluno Qualidade (SimCAQ), tratado em dois artigos dos mesmos autores, Silveira, Schneider e Alves (2021), capítulos 4 e 8 do Livro do Inep, respectivamente, “Simulador de Custo-Aluno Qualidade (SimCAQ): Trajetória e Potencialidades” e “Aspectos metodológicos do cálculo do CAQ utilizando o Simulador de Custo-Aluno Qualidade (SimCAQ)” (peça 225, p. 149-181, 277-316).

394. Na perspectiva desses estudos, o conjunto de insumos são associados direta ou indiretamente ao que foi denominado como “condições de qualidade”, dada a complexidade que envolve o conceito de qualidade em si (peça 225, p. 152). Os autores argumentam que “a garantia dos insumos mínimos é parte da efetividade do direito à educação para se garantir igualdade de condições de acesso e oferta” e reconhecem que a garantia desses insumos depende da capacidade financeira dos entes, sendo uma questão técnica e política, na qual o SimCAQ poderia auxiliar no debate sobre o financiamento educacional, provendo informações sobre a oferta de ensino e a necessidade de recursos de cada localidade para se alcançar o padrão de qualidade de referência nacional (peça 225, p. 168).

395. Cabe mencionar que tanto a proposta da Campanha Nacional quanto a do SimCAQ possuem como pressuposto a inversão da lógica do financiamento da educação básica, atualmente baseada na divisão dos recursos arrecadados e destinados à política pública, para se tornar a estimativa do custo dos insumos necessários à garantia de condições de qualidade (peça 225, p. 285).

396. Tanto na proposta da Campanha Nacional quanto do SimCAQ, o insumo de maior impacto fiscal se refere aos gastos com pessoal (peça 225, p. 225 e 259), o que já ocorre com Fundeb, em que a legislação atual vincula ao menos 70% dos seus recursos ao pagamento dos profissionais da educação básica. Deve-se atentar, entretanto, que enquanto a Campanha Nacional utiliza como referência de remuneração inicial o salário-mínimo necessário segundo o cálculo do Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos (Dieese), que em abril/2022 foi estimado em R\$ 6.754,33, disponível em

<https://www.dieese.org.br/analisecestabasica/salarioMinimo.html>, a proposta do SimCAQ adota como parâmetro o piso nacional do magistério, que, em 2022, correspondeu a R\$ 3.845,63 (peça 215, p. 2).

397. Sobre esse ponto, faz-se oportuno ressaltar o estudo efetuado pela Secap/ME, disposto na Nota Técnica SEI 490/2022/ME, que apresenta estimativas de impacto fiscal a partir de diferentes cenários de reajuste do piso do magistério, na hipótese de a criação do CAQ configurar para a União suplementação adicional de recursos frente às fontes já existentes na educação básica (referida na nota técnica como “Complementação-CAQ”). Essas estimativas representam uma grande variação para a determinação do CAQ e de sua complementação, podendo comprometer o equilíbrio fiscal dos entes e o cumprimento de outras regras como o limite de despesas com pessoal (peça 201, p. 16-17, peça 202, p. 147-165, peça 205, p. 6). Esse estudo foi abordado nos seções IV.3.2 e IV.4, que tratam, respectivamente, dos subsídios do então Ministério da Economia às discussões sobre a regulamentação do CAQ e das eventuais repercussões fiscais das propostas sobre a sua regulamentação em tramitação no Congresso Nacional.

398. Também foram compilados pelo Inep estudos a partir da experiência internacional, a exemplo de “A experiência internacional sobre gastos mínimos necessários à educação básica. Há uma armadilha legal-cognitiva no Brasil?” (SIMÕES, 2021), constante do capítulo 1 do referido livro, em que se contrapôs a abordagem por insumos à abordagem por resultados acerca da definição do CAQ. Foram apresentadas vantagens e desvantagens para as diferentes abordagens. Sendo que, na visão do autor, a legislação infraconstitucional e a própria EC 108/2020 amarram a definição de qualidade e do seu custo à abordagem dos insumos. Entretanto, o estudo argumenta que, “sem uma relação muito clara com os processos da educação ou com seus resultados, a abordagem definida na legislação educacional limita a possibilidade de se explorar alternativas metodológicas”, embora os sistemas de ensino, desde a criação da Prova Brasil e do Ideb, estejam sendo confrontados com a necessidade de dar respostas em relação a resultados (peça 214, p. 7-9, peça 225, p. 33 a 76).

399. A capacidade dos entes para financiamento do CAQ também foi objeto de discussão nos estudos compilados pelo Inep (peça 214, p. 10). Pode-se mencionar o artigo “Levantamento da Capacidade de Investimento na Educação Básica” (ARAÚJO, STEINER e SANTOS, 2021), disponível no capítulo 5 do Livro do Inep, que descreveu a capacidade de financiamento da educação básica pública com base nos recursos distribuídos a cada ente subnacional (peça 225, p. 183 a 202).

400. Os objetivos específicos do estudo consistiram em descrever: i) a relação comparativa sobre os recursos financeiros distribuídos aos entes subnacionais, por meio da União, para a educação básica pública; e ii) o montante de recursos financeiros distribuídos a cada ente, por meio da União, para a educação básica pública/anual/aluno (peça 225, p. 187). Na aferição dos resultados foram destacadas poucas divergências entre os dados do Sioppe e os do sistema da STN e a importância de fortalecer os instrumentos de monitoramento dos gastos com educação (peça 225, p. 198-199).

401. Cabe mencionar também o estudo “Novo Fundeb: Valor Aluno Ano Total (VAAT) como parâmetro de equalização e implantação do Custo Aluno Qualidade (CAQ)”, do consultor legislativo Claudio Tanno, constante do capítulo 3 do Livro do Inep, que propôs o alinhamento conceitual entre os dois parâmetros de financiamento, VAAT e CAQ a partir dos fatores de ponderação estimados pelo SimCAQ (modalidades, etapas de ensino e tipos de estabelecimento), visando ao confronto da “disponibilidade versus necessidade” (peça 225, p. 111 a 147). Para Tanno (2021), a qualidade do processo educacional vai além de uma lista de insumos e envolveria outras questões não objetivas (aprendizado dos estudantes, responsabilidades e direitos, envolvimento da comunidade etc.). Por outro lado, argumenta que são as condições objetivas que “definem a dimensão do financiamento e a elaboração dos orçamentos que busquem assegurar o direito à educação para todos” (peça 225, p. 123-124).

402. Segundo o artigo, a implantação do CAQi ocorreria por meio do VAAT, considerando que a Complementação da União e seus acréscimos estão ressalvados das limitações impostas pela

EC 95/2016 (Teto de Gastos) (peça 225, p. 127, 132 a 140). Tomando-se por base o exercício de 2019, o autor sugere que o aporte para que fosse atingido o CAQi demandaria uma complementação da União de 29,5%, excluindo-se as despesas de capital, o que equivaleria a R\$ 44,1 bilhões naquele exercício, considerando o VATT mínimo no patamar de R\$ R\$ 5.690/aluno (peça 225, p. 139 e 140).

403. Sobre esse ponto, mesmo a complementação da União ao Fundeb estando ressaltada das limitações impostas pelo Teto de Gastos, foram levantadas outras repercussões fiscais, a exemplo do risco do uso de fontes de recursos indevidas para MDE, como mencionado na seção III.2 (Impacto Fiscal para a União do aumento do percentual de complementação ao Fundeb), além de outros reflexos sobre a sustentabilidade fiscal das políticas públicas, inclusive da educação, especialmente com o advento da EC 109/2021, conforme disposto na seção IV.4 (Possíveis repercussões fiscais das propostas sobre a regulamentação do CAQ em discussão).

404. A partir de todos esses estudos, o Inep concluiu que para que o Brasil atinja níveis satisfatórios de qualidade educacional, o valor do CAQreferência (2021) não deveria ser inferior a R\$ 6.000 e o CAQmédio deveria estar na faixa entre R\$ 7.000 e R\$ 7.500 (peça 214, p. 23). A conclusão do parecer foi no seguinte sentido (peça 214, p. 23):

Como orientação metodológica futura, sugerimos que os valores do CAQ sejam definidos de acordo com uma "Matriz de Referência para o CAQ", de tal forma que ao CAQreferência sejam aplicados dois fatores de ponderação: o primeiro, previsto no FUNDEB, que equaciona as diferentes etapas, modalidades e tipos de ensino, e o segundo, que pondera o valor do CAQreferência de acordo com as condições de vulnerabilidade social. Estamos seguros que com a utilização dos valores referenciados, acompanhados da referida dupla-ponderação, a educação brasileira experimentará importantes avanços, aumentando a sua qualidade educacional e contribuindo para a diminuição das desigualdades sociais.

405. A esse respeito, no que tange ao impacto fiscal, foram realizadas estimativas pela Secap/ME que levaram em consideração diferentes cenários com base em vários resultados possíveis de CAQ sugeridos nos artigos compilados na publicação do Inep, que variaram de R\$ 5.000 a R\$ 8.000, em valores de 2020. As estimativas variaram de R\$ 16,1 bilhões a R\$ 1,64 trilhão, no acumulado de dez anos, ou seja, pode alcançar mais de R\$ 100 bilhões por ano. A ausência de clareza sobre o real impacto fiscal da política em formulação e a ausência de ensaios para identificação de fontes viáveis e estáveis para o seu financiamento revelaram-se preocupantes do ponto de vista da sustentabilidade da política, o que foi objeto de análise na seção IV.4.

IV.3.2. Contribuições do então Ministério da Economia às discussões sobre a regulamentação do CAQ

406. O então Ministério da Economia se posicionou sobre os estudos compilados pelo Inep realizados no âmbito do CPACB e que foram objeto da Nota Técnica 25/2020/CGIME/DIRED, por meio do Relatório Executivo (abril/2021) e do Relatório Analítico sobre o CAQ (junho/2021), ambos elaborados pela Subsecretaria de Avaliação de Gasto Direto da Secretaria de Avaliação, Planejamento, Energia e Loteria (Sagas/Secap/ME) (peças 201 e 202).

407. O então ME considerou positiva a contribuição dos estudos da referida nota técnica para o debate ao passo em que também realizou sua própria avaliação, efetuando análise sob a ótica econômica e de eficiência de uma política pública de financiamento educacional. Nessa oportunidade, o ministério também ressaltou os contornos jurídicos do CAQ em face da EC 108/2020, assim como estimou o impacto fiscal para os diversos cenários em discussão.

408. Em sua análise, a Secap/ME abordou as principais perspectivas teóricas e operacionais relacionadas ao tema, explicitando as nuances sobre a abordagem de insumos, que “busca mapear e precificar os recursos escolares necessários para se atingir os resultados pretendidos” (exemplos de metodologias: Julgamento Profissional e Baseada em Evidências), e a abordagem por resultados, que “investiga o custo necessário para se alcançar determinado desempenho dos alunos ou das redes de ensino” (exemplos de metodologias: Escola de Sucesso e Funções de Custo) (peça 201). Os detalhes sobre essas metodologias podem ser consultados no Relatório Analítico da Secap (peça 202) ou diretamente nos artigos compilados no Livro do Inep (peça 225).

409. A Secap dividiu os estudos segundo a metodologia empregada. No primeiro grupo, foram colocados os trabalhos com a abordagem de insumos e que utilizaram o Julgamento Profissional (estudos da Campanha Nacional, do SimCAQ, do Ipea e do Consultor da Câmara dos Deputados Cláudio Tanno). No segundo, tem-se o estudo feito por pesquisadores do Inep, que utilizaram *Benchmarking* com Função de Custo na abordagem por resultados. E no terceiro, o estudo de pesquisadores do Ipea, também com a abordagem por resultados e que utilizaram o *Benchmarking* (peça 201, p. 5 e 6, peça 202, p. 136 - 147).

410. Ao analisar os estudos, a Secap reconheceu os avanços que a abordagem de insumos, encampada, primeiramente, pela Campanha e, posteriormente, pelos pesquisadores do SimCAQ, trouxeram para os modelos de custo da educação, especialmente pela “identificação e precificação dos diversos recursos de uma política educacional, a transparência e a fácil compreensão de seu desenho e de seus resultados para a sociedade e os tomadores de decisão”. E considerou desejável a complementação desses estudos com “metodologias orientadas a resultado, de forma a verificar a contribuição do insumo ao desempenho do aluno”. Além disso, também sugeriu a flexibilização do SimCAQ de modo a permitir a incorporação de especificidades locais e aumentar a liberdade de gestão e da proposta pedagógica (peça 201, p. 7 e 8).

411. Com relação aos estudos voltados para resultado, fez sugestões no sentido de que fosse realizado um estudo de “Função de Custo, com instrumental econométrico, de forma a estimar a contribuição de diversos insumos associados ao aluno, à escola e ao município sobre a qualidade da educação” (peça 201, p. 8-10).

412. Além disso, foram feitas reflexões sobre a oportunidade de se mapear como o governo federal pode aprimorar o papel que desempenha junto às redes educacionais, assim como levantaram evidências a partir da literatura nacional e internacional, a exemplo do Banco Mundial, sobre mecanismos de melhoria da eficiência na alocação de recursos públicos para o ensino fundamental e o papel limitado dos gastos sobre o desempenho educacional (peça 201, p. 10 e 13, 14).

413. Por fim, a Secap reafirmou ser fundamental a preocupação com a eficiência no âmbito da política de financiamento educacional, “de forma a gerir com responsabilidade os recursos públicos e premiar os esforços em prol do aumento da qualidade da educação” (peça 201, p. 16).

414. Adicionalmente, foram realizadas simulações acerca do impacto fiscal (da suplementação adicional de recursos – para além das fontes já existentes na educação básica, na hipótese de o CAQ vir a ser regulamentado nesses termos), considerando os vários resultados possíveis de CAQ, conforme sugeridos nos estudos compilados pelo Inep (peça 201, p. 16 e 18; peça 202, p. 147-166). Como conclusão, foi alertado que os impactos estimados variam bastante a depender dos pressupostos metodológicos a serem fixados, e podem representar o comprometimento das contas públicas dos entes, conforme tratado na seção IV.4.

415. A Pasta chamou atenção, ainda, para os eventuais riscos de judicialização “por razões e mecanismos distintos, a depender de quando e como for regulamentado.” Ponderou-se (peça 202, p.123):

Em primeiro lugar, a EC nº 108/2020 traz mais força para os pleitos judiciais eventualmente existentes sobre o tema. A demora por sua regulamentação legal pode inclusive dar origem a ações diretas de inconstitucionalidade por omissão (ADO's) ou Mandados de Injunção (MI's) junto ao Supremo Tribunal Federal (STF), dando prazo ao legislador para decidir ou adotando solução regulamentadora provisória.

Em segundo lugar, se a regulamentação optar pela obrigatoriedade da garantia dos insumos e parâmetros do CAQ por cada ente federado e, além disso, pelo estabelecimento de valor único para todo o País (ao invés de regionalizado), estados e municípios poderão acionar o Poder Judiciário para evitar responsabilização de seus gestores com base na autonomia federativa. Além disso, os entes poderão periodicamente justificar o descumprimento com base em preços locais mais altos de um ou mais insumos que os considerados para o cálculo nacional do CAQ.

Em terceiro lugar, pode haver judicialização com base na Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Considerando que o gasto com pessoal é o principal insumo da educação, a cobrança pelos órgãos de

controle e a judicialização pode levar a reajustes remuneratórios para cumprir o parâmetro nacional do CAQ sobre o Piso do magistério, havendo risco de conflito entre garantir materialmente a lista de insumos do CAQ e observar os limites estabelecidos pelo art. 19 da LRF, que dispõe sobre o teto dos gastos com despesa de pessoal pelos entes da Federação. Portanto, a regulamentação do CAQ deve ser cuidadosamente pensada para evitar insegurança jurídica. (grifos inseridos)

416. É evidente a predileção do então Ministério da Economia pelas abordagens por resultados que contemplem a dimensão da eficiência. Mas, em virtude da multiplicidade de visões sobre o tema, inclusive internamente ao Poder Executivo, é provável que a definição dos parâmetros de “qualidade” recaia para o legislador, que terá a missão de regular o assunto de forma equilibrada e considerando os potenciais efeitos finalísticos e fiscais da medida. As propostas em andamento no Congresso Nacional são objeto da seção IV.3.3 e as eventuais repercussões fiscais constam na seção IV.4.

IV.3.3. Propostas legislativas de regulamentação do CAQ em discussão no Congresso Nacional

417. Tramita como proposta principal, em regime de urgência, no Senado Federal, o Projeto de Lei Complementar 235, de 2019 (PLP 235/2019), de autoria do Senador Flávio Arns, que “Institui o Sistema Nacional de Educação, nos termos do art. 23, parágrafo único, do art. 211 e do art. 214 da Constituição Federal”. Trata-se de projeto com escopo amplo ao abranger vários temas, a exemplo de princípios da educação, financiamento da educação com destaque para o CAQ na educação básica, atribuições dos entes federados na política nacional de educação, PNE, Sistemas Nacionais de Avaliação da educação básica e da educação superior, programas suplementares da União para educação básica, conselhos de educação, participação social etc. (peça 226).

418. Com escopo semelhante, apensado ao PLP 235/2019, tramita o PLP 25/2019, de autoria da Deputada Federal Professora Dorinha Seabra Rezende. Por sua vez, apensados a este último encontram-se os PLP 47/2019 (Deputado Pedro Cunha Lima), PLP 216/2019 (Deputada Professora Rosa Neide) e PLP 267/2020 (Deputada Rose Modesto).

419. Para além da diversidade de propostas tramitando em paralelo nas duas Casas legislativas, o que, por si, denota diferentes visões sobre a cooperação entre os entes federados em matéria educacional em regime de colaboração, nos termos do parágrafo único do art. 23 da CF, é oportuno ressaltar que, no que se refere ao CAQ, prepondera a proposta de sua definição em termos de insumos.

420. No decorrer da elaboração desses projetos, houve manifestações tanto do MEC e suas entidades vinculadas quanto do então ME sobre os diversos aspectos tratados, conforme mapeadas no quadro seguinte.

Quadro 7 - Análises do Poder Executivo das proposições legislativas sobre o Sistema Nacional de Educação

PLP 235/2019	
Ministério da Educação:	
- Formulário de Posicionamento Sobre Proposição Legislativa 799579/2021/CGIME/DIREN-INEP (peça 137); - Formulário de Proposição Legislativa 2/2021/CGARE/DARE/SEB/SEB (peça 123); - Formulário de Proposição Legislativa 30/2021/CGARE/DARE/SEB/SEB (peça 124); - Formulário de Proposição Legislativa 2/2022/CGARE/DARE/SEB/SEB (peça 125); - Formulário de Proposição Legislativa 1/2022/DARE/SEB/SEB (peça 126).	
Ministério da Economia:	
- Nota Técnica SEI 53444/2021-ME (peça 197); - Nota Técnica 55829/2021/ME (peças 204 e 206); - Nota Técnica 5042/2022/ME (peça 203).	
PLP 25/2019	
Ministério da Educação:	
- Formulário de Proposição Legislativa 27/2021/CGARE/DARE/SEB/SEB (peça 119);	

-
- Formulário de Proposição Legislativa 31/2021/CGARE/DARE/SEB/SEB (peça 120);
 - Formulário de Posicionamento Sobre Proposição Legislativa 0819718/2021/CGIME/DIRET-INEP (peça 136, peça 221, p. 200); e
 - Formulário de Posicionamento Sobre Proposição Legislativa 0842820/2022/CGIME/DIRET-INEP (peça 221, p. 318).

Ministério da Economia:

- Nota Técnica SEI 490/2022-ME (peça 205).

PLP 267/2020

Ministério da Educação:

- Formulário de Posicionamento Sobre Proposição Legislativa 0623549/2020/CGSNAEB/DAEB-INEP (peça 221, p. 25);
- Formulário de Posicionamento Sobre Proposição Legislativa 0624513/2020/CGEC/DAEB-INEP (peça 221, p. 29);
- Formulário de Posicionamento Sobre Proposição Legislativa 0625841/2020/CGIME/DIRET-INEP (peça 221, p. 33);
- Formulário de Posicionamento Sobre Proposição Legislativa 0627567/2020/CGCQES/DAES-INEP (peça 221, p. 40);
- Formulário de Posicionamento Sobre Proposição Legislativa 0643329/2021/DEED-INEP (peça 221, p. 44);
- Formulário de Posicionamento Sobre Proposição Legislativa 0646388/2021/CGCQES/DAES-INEP (peça 221, p. 50);
- Formulário de Posicionamento Sobre Proposição Legislativa 0646627/2021/CGCQES/DAES-INEP (peça 221, p. 57); e
- Formulário de Posicionamento Sobre Proposição Legislativa 0646831/2021/Ass. Institucional/GAB-INEP (peça 221, p. 60).

Elaborado pela equipe.

421. Esses projetos estão sendo acompanhados pelos Ministério da Educação e atual Ministério da Fazenda. No que tange ao CAQ, algumas das sugestões proferidas por esses órgãos foram incorporadas à proposta principal, o PLP 235/2019 (peça 226).

422. Sobre a matéria, a Secretaria de Educação Básica do MEC (SEB/MEC) considerou que o texto trata de forma adequada a regra sobre financiamento da educação nos termos da EC 108/2020 (peça 125, p. 7, peça 126, p. 7). Porém, o Inep, por se tratar de lei complementar, questiona “se seria prudente, do ponto de vista técnico, incluir considerável quantidade de detalhes e parâmetros cuja utilização e impactos não foram prévia e suficientemente analisados” (peça 137, p. 23). E para o então ME, remanesciam algumas controvérsias, especialmente relacionadas a repercussões fiscais, que pela densidade foram tratadas em separado na seção IV.4 deste relatório (Possíveis repercussões fiscais das propostas sobre a regulamentação do CAQ em discussão).

423. Além dessas repercussões, as manifestações do MEC, Inep e ME também realizaram apontamentos relativos à proposta do CAQ no que se referem às dimensões do modelo de pactuação do padrão de qualidade, dos insumos que serão considerados e dos resultados da política pública. Aspectos esses que extrapolam o escopo de análise deste trabalho, cabendo uma breve contextualização sobre as principais questões que foram levantadas.

424. Quanto à pactuação do padrão mínimo de qualidade e do respectivo CAQ, a redação do PLP 235/2019 delega a responsabilidade para a Comissão Intergestores Tripartite da Educação (Cite). Ou seja, pelo projeto, os valores do CAQ serão definidos pela Cite (arts. 35 e 38), a ser formada por cinco representantes da União (quatro do MEC e um do então ME), cinco representantes dos estados (um de cada região do país, indicados pelo Conselho Nacional de Secretários de Estado da Educação - Consed) e cinco representantes dos municípios (um de cada região do país, indicados pela União Nacional dos Dirigentes Municipais de Educação – Undime) (art. 14). Além da Cite, há previsão de outras instâncias para negociação e pactuação entre gestores da educação de Estados e Municípios, a Comissões Intergestores Bipartites da Educação (Cibes) (art. 9).

425. Pela proposta, também caberá à Cite a definição, por unanimidade, respeitadas as diretrizes da LRF, do valor da eventual suplementação federal aos entes federados cuja disponibilidade de recursos para MDE não permita assegurar a implementação de padrão mínimo de qualidade (PLP 235/2019, art. 40, inciso III).

426. Sobre esses pontos, o Inep sugeriu acrescentar os Fóruns Intergovernamentais de Governador e Prefeitos (Figepe), instâncias de âmbito subnacional para pactuação entre chefes do Poder Executivo dos estados e municípios de uma mesma unidade federativa, por considerar que a Cite e as Cibes carecem de autoridade decisória, já que “os secretários de educação não possuem autonomia para decisões que gerem impacto tributário ou fiscal para os municípios ou estados” (peça 137, p. 8 e 9). Essa proposta não foi acatada.

427. O então ME, por sua vez, havia sugerido a alteração da redação para que a composição da Cite e das Cibes contemplassem, além de membros da área da educação, representantes das áreas de planejamento, fazenda ou administração por esfera de governo, uma vez que as matérias a serem deliberadas no âmbito do SNE abordarão, entre outros temas, “diretrizes para carreiras públicas, forma de contratação (contratos temporários), quantitativo de pessoal, aumento de despesa e gestão orçamentário-financeira” (peça 206, p. 1). No entanto, o texto substitutivo considerou a representação de um representante da área econômica apenas na Cite, permanecendo as Cibes apenas com representação dos gestores da área da educação (PLP 235/2019, arts. 14 e 16).

428. Também foi sugerido pelo ME que a forma de pactuação do CAQ fosse definida no escopo da própria lei complementar do SNE (peça 197, p. 1, peça 206, p. 1), mas não foi acatada no substitutivo (PLP 235/2019, art. 35).

429. Sem adentrar ao mérito da modelagem da política, vale destacar trecho do Referencial para Avaliação de Governança Multinível em Políticas Descentralizadas (2021c) que ressalta a participação das partes interessadas, inclusive no que se refere àquelas responsáveis pelas condições fiscais de funcionamento da política:

A governança multinível compreende a interação entre os níveis de governo e uma ampla gama de partes interessadas, incluindo atores privados e cidadãos, na formulação e implementação de políticas públicas com impacto subnacional. Ao observar essas interações, é importante avaliar as condições que as fazem funcionar e produzir os resultados desejados da política, em particular, para as políticas descentralizadas. Essas condições dizem respeito ao quadro fiscal e à gestão financeira, bem como às atribuições de responsabilidades, às capacidades operacionais e aos processos regulatórios envolvidos, conforme o marco jurídico institucional de cada política (OCDE, 2019) (grifos inseridos)

430. Quanto aos indicadores de gestão, o Inep sugeriu a sua total exclusão do PLP 235/2019 por considerar que não refletem o próprio conceito de CAQ (peça 137, p. 23 e 24), o que não foi acatado. Já o então ME, quanto a esses indicadores de gestão, na dimensão da estrutura dos planos de carreira estaduais e municipais, propôs a exclusão dos indicadores relacionados à adoção de cargo único de professor e à proporção de professores temporários ou com vínculo precário em relação ao total de docentes, por considerar que essas questões estão afetas à autonomia administrativa dos entes e, portanto, seriam inconstitucionais (peça 206, p. 4), o que também não foi acatado no texto substitutivo (PLP 235/2019, art. § 3º, inciso I, alíneas “a” e “d”). Por outro lado, foi acatada a sugestão de inclusão dos resultados educacionais entre os indicadores de gestão relacionados à dimensão da eficiência das redes estaduais e municipais (PLP 235/2019, art. 37, § 3º, inciso II, alínea “e”).

431. Adicionalmente, o então ME ponderou que a complementação federal ao Fundeb atingirá sua eficácia total a partir de 2026, quando alcançará montantes na casa dos R\$ 60 bilhões (as projeções mais atuais superam R\$ 65,3 bilhões), motivo pelo qual a Pasta considera razoável aguardar os efeitos da ampliação da complementação da União e dos resultados dos novos indicadores e fatores de ponderação do novo Fundeb antes de se prover mais recursos para além dos que foram adicionados recentemente (peça 206, p. 3).

432. Atualmente, o PLP 235/2019 foi aprovado pelo plenário do Senado, em 9/3/2022, e submetido à revisão da Câmara dos Deputados, na data de 17/3/2022.

IV.3.4. Atuação da AGU frente à ausência de regulamentação da metodologia do CAQ e possíveis riscos de geração de passivos contingentes para a União *[omissis]*

IV.4. Possíveis repercussões fiscais das propostas sobre a regulamentação do CAQ em discussão

453. As repercussões fiscais vislumbradas acerca das propostas de regulamentação do CAQ em discussão decorrem principalmente: i) da pressão exercida pelas despesas com pessoal sobre as contas dos entes subnacionais (art. 169, art. 212-A, incisos V, XI, XII; arts. 18 a 23 da LRF; art. 5º, parágrafo único, Lei 11.738/2008, ADI 4848/DF); ii) das incertezas sobre o dimensionamento do impacto fiscal para a União decorrente de eventual suplementação adicional de recursos para a educação básica; iii) da eventual criação de despesa obrigatória de caráter continuado para a União (arts. 164-A, 167 e 167-D da CF; art. 113 do ADCT; arts. 15 a 17 da LRF); e iv) da obrigatoriedade inserida pela EC 109/2021 de que a condução das políticas públicas ocorra de forma alinhada à sustentabilidade fiscal dos entes federados (art.163, inciso VIII, 164-A, 165, § 2º, da CF; art. 109, inciso VII, e § 4º, do ADCT; art. 17, § 2º, da LRF).

IV.4.1. Pressão sobre as contas dos entes federados e o critério de reajuste do piso nacional do magistério

454. Na hipótese de o arranjo em discussão sobre a regulamentação do CAQ vir a configurar norma cogente e não somente orientadora, faz-se oportuno considerar como o eventual modelo poderia pressionar o equilíbrio fiscal dos entes nacionais, partindo-se da premissa de que o insumo de maior representatividade corresponde a despesas com pessoal, a exemplo do informado nos artigos da Campanha Nacional e dos pesquisadores do SimCAQ, publicados pelo Inep (2021) (peça 225, p. 225, 259).

455. Nesse sentido, as discussões também devem atentar para as regras e limites de geração de despesa de pessoal. O art. 169 da CF impõe condições para contratação de pessoal a qualquer título e, portanto, alcança todas as despesas com pessoal dos entes federados, computáveis para fins de limite de pessoal. Por sua vez, os arts. 18 a 23 da LRF detalham essa prescrição constitucional, ressaltando-se o limite global de cada ente na forma do disposto nos art. 19 e art. 20:

LRF, art. 19

Art. 19. Para os fins do disposto no caput do art. 169 da Constituição, a despesa total com pessoal, em cada período de apuração e em cada ente da Federação, não poderá exceder os percentuais da receita corrente líquida, a seguir discriminados:

I - União: 50% (cinquenta por cento);

II - Estados: 60% (sessenta por cento);

III - Municípios: 60% (sessenta por cento) (grifo inserido)

Art. 20. A repartição dos limites globais do art. 19 não poderá exceder os seguintes percentuais:

I - na esfera federal:

a) 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas da União;

b) 6% (seis por cento) para o Judiciário;

c) 40,9% (quarenta inteiros e nove décimos por cento) para o Executivo, destacando-se 3% (três por cento) para as despesas com pessoal decorrentes do que dispõem os incisos XIII e XIV do art. 21 da Constituição e o art. 31 da Emenda Constitucional nº 19, repartidos de forma proporcional à média das despesas relativas a cada um destes dispositivos, em percentual da receita corrente líquida, verificadas nos três exercícios financeiros imediatamente anteriores ao da publicação desta Lei Complementar; (Vide Decreto nº 3.917, de 2001)

d) 0,6% (seis décimos por cento) para o Ministério Público da União;

II - na esfera estadual:

(...)

III - na esfera municipal:

456. Observa-se, que a principal proposta de regulamentação do CAQ em tramitação no Congresso Nacional, o PLP 235/2019, a qual estão apensadas as demais, segue majoritariamente a abordagem de insumos, conforme disposto em seu art. 37 (peça 226):

PLP 235/2019, art. 37

Art. 37. Fica estabelecido o CAQ como expressão do valor nacional por aluno necessário, em cada etapa, modalidade e tipo de estabelecimento de ensino, a cada ano, à garantia do padrão mínimo de qualidade a que se referem os §§ 1º e 7º do art. 211 da Constituição Federal.

§ 1º O CAQ constituirá parâmetro referencial orientador para a alocação dos recursos disponíveis para manutenção e desenvolvimento do ensino nos entes federados.

§ 2º O CAQ em âmbito nacional preverá insumos relacionados às seguintes dimensões, sem prejuízo de outras:

I – estrutura física, tecnológica e de pessoal das escolas e das redes públicas de educação básica;

II – estrutura das carreiras docentes dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;

III – gestão democrática;

IV – programas suplementares de material didático-escolar, transporte, alimentação e assistência à saúde, entre outros;

V – indicadores de gestão. (grifos inseridos)

457. Tomando-se como referência o principal instrumento de financiamento da educação básica nacional, o Fundeb, tem-se que no mínimo 70% da sua receita, por imposição constitucional (art. 212-A, inciso XI), destinam-se ao pagamento dos profissionais da educação. No antigo Fundeb, o mínimo era de 60%, mas se restringia aos profissionais do magistério.

458. Por meio de consulta ao Siope, observa-se que, em geral, a tendência é de superação desses limites mínimos. Em 2019, por exemplo, os gastos com pessoal corresponderam a 75,28% dos recursos do Fundo na esfera municipal; em 2020, 76,95%; em 2021, 75,92%; e em 2022, 83,21%. Segundo informado pela Secap, o peso da folha salarial sobre o custo educacional é cerca de 78% (peça 201, p. 16).

459. Em vista do maior comprometimento das receitas destinadas à educação básica com despesas de pessoal, é importante que a regulamentação do CAQ não passe ao largo das discussões relacionadas à definição do critério de reajuste do piso do magistério.

460. Deve-se registrar que a EC 108/2020 ao tornar o Fundeb permanente, nos termos do art. 212-A da CF, estabeleceu que lei federal disporá sobre o piso salarial profissional nacional para os profissionais do magistério da educação básica pública (inciso XII do art. 212-A).

Art. 212-A. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios destinarão parte dos recursos a que se refere o caput do art. 212 desta Constituição à manutenção e ao desenvolvimento do ensino na educação básica e à remuneração condigna de seus profissionais, respeitadas as seguintes disposições: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 108, de 2020) Regulamento

XII - lei específica disporá sobre o piso salarial profissional nacional para os profissionais do magistério da educação básica pública; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 108, de 2020)

461. Atualmente, o piso permanece regido pela Lei 11.738/2008 (Lei do Piso) até que sobrevenha sua atualização. A Lei 11.738/2008 faz referência ao antigo Fundeb (regulado pelo art. 60 do ADCT, com redação dada pela EC 53/2006, e pela Lei 11.494/2007, que teve sua maior parte revogada). A AGU discorreu sobre a validade da Lei 11.738/2008 e sobre proposta do Poder Executivo para regulamentar a matéria nos pareceres 00990/2021/CONJUR-MEC/CGU/AGU (peça 220), 00053/2022/CONJUR-MEC/CGU/AGU (peça 216) e 00277/2022/CONJUR-MEC/CGU/AGU (peça 217).

462. O critério de atualização do piso previsto na Lei 11.738/2008 (art. 5º, parágrafo único)

corresponde à variação anual do valor anual mínimo por aluno do Fundeb (antigo VAA e atual VAAF). Tal critério pode ser alterado no curso da nova regulamentação.

463. De acordo com o então ME, na Nota Técnica SEI 40413/2021-ME, a dificuldade de pagamento do piso por parte dos entes nacionais tem se agravado devido à regra de reajuste, haja vista a taxa de crescimento do piso ser superior ao aumento das receitas dos entes federados (peça 99, p. 2).

464. Sob a perspectiva do comprometimento do equilíbrio fiscal dos entes e o cumprimento do limite de despesas com pessoal estipulado pelo art. 19 da LRF, verifica-se que já houve questionamentos na esfera judicial a respeito da constitucionalidade do critério de atualização estabelecido na Lei 11.738/2008 (art. 5º, parágrafo único), podendo-se mencionar a recente decisão na ADI 4848/DF (de 19 a 26 de fevereiro de 2021), da relatoria do min. Roberto Barroso, julgada improcedente pelo STF e que fixou a tese “É constitucional a norma federal que prevê a forma de atualização do piso nacional do magistério da educação básica” (peça 228, p. 3).

465. A referida ação havia sido proposta pelos governadores dos estados de Mato Grosso do Sul, Goiás, Piauí, Rio Grande do Sul, Roraima e Santa Catarina, sob o argumento, dentre outros, de a lei estabelecer vinculação automática da remuneração dos servidores a um índice de aumento sobre o qual os estados não possuem ingerência e que não guarda relação com qualquer índice oficial de inflação, o que afrontaria o art. 37, inciso XIII, da CF (peça 228, p. 5 e 6).

466. Nesse ponto, é importante destacar alguns trechos do voto que fundamentaram o mérito da decisão e expressam o entendimento da Suprema Corte (peça 228, p. 20):

17. Nesse cenário, entendo não haver qualquer desrespeito aos princípios orçamentários constitucionais ou ingerência federal indevida nas finanças dos Estados, já que a Constituição e a própria Lei 11.738/2008 estabelecem mecanismos para assegurar o repasse de recursos adicionais aos Estados para a implementação do piso nacional do magistério da educação básica nos Estados, no Distrito Federal e nos Municípios, incluindo, naturalmente, suas atualizações, o impede o comprometimento significativo das finanças dos entes.

18. Não há, pelas mesmas razões, qualquer violação ao art. 37, XIII, da Constituição, pois, longe de ter criado uma “vinculação automática da remuneração dos servidores a um índice de aumento sobre o qual os Estados não têm ingerência”, a União, por meio da Lei 11.738/2008, prevê uma política pública essencial ao Estado Democrático de Direito, com a previsão de parâmetros remuneratórios mínimos que valorizem o profissional do magistério na educação básica. (grifos inseridos)

467. A complementação federal para a implementação do piso nacional do magistério nos entes subnacionais está adstrita aos que não alcançarem o valor anual mínimo por aluno definido nacionalmente, regra que já pautava o antigo Fundeb e permanece sendo aplicada após a EC 108/2020 (art. 212-A, V, da CF) e a Lei 14.113/2020, no novo Fundeb, enquanto não sobrevier lei necessária que atualize a Lei 11.738/2008, ainda vigente. Esse é o entendimento da AGU nos Pareceres 00990/2021/CONJUR-MEC/CGU/AGU e 00053/2022/CONJUR-MEC/CGU/AGU (peça 215, p. 2, 12-21, e peça 216), o que está em sintonia com a decisão na ADI 4848/DF.

468. A decisão do STF harmonizou o entendimento da questão do ponto de vista jurídico, ante o escopo da Lei 11.738/2008, o que não necessariamente representa uma pacificação dos conflitos emergentes em virtude das repercussões fiscais para os entes, como se constata pela quantidade de projetos de lei apoiando a alteração da matéria.

469. Para citar alguns exemplos, há projetos em andamento que propõem desde a exclusão das despesas com pessoal custeadas com os recursos do Fundeb dos limites de despesa com pessoal (estabelecidos com base nos art. 169 da CF e arts. 18 a 20 da LRF), nos estados, no DF, e nos municípios, para atender o piso do magistério (PLP 14/2022, PLP 530/2018); até aqueles que propõem transferir para a União parcela da responsabilidade dos entes subnacionais pelo pagamento de suas despesas de pessoal com educação básica (PL 138/2022 do Senado Federal). Importa ressaltar que ambas as situações destoam dos preceitos do pacto federativo vigente, manifestado na repartição de competências normativas, materiais e tributárias, conforme determinadas nos arts. 22, inciso XXIV, 23, V, 24, IX, 30, VI, 153, 154, 155, 156, 208, 211, 212 e 212-A da CFRB (abordadas na seção IV.2).

470. Propostas nesse sentido também vão de encontro aos fundamentos da Lei Complementar 101/2020 - LRF, em especial aos arts. 19, 20, 22 e 23, que dispõem sobre os limites obrigatórios de despesa com pessoal para todos os entes federados e as respectivas consequências no caso de seu descumprimento, como a vedação de contratação de pessoal a qualquer título (art. 22, IV) e o recebimento de transferências voluntárias (art. 23, § 3º, I), dentre outras medidas. Por se tratar de proposta com efeito fiscal no longo prazo, deve-se considerar, ainda, a estabilidade da disponibilidade das fontes de recursos e a sustentabilidade da política, sobre as quais foram realizadas reflexões nas seções IV.4.3 e IV.4.4.

471. Feitas essas considerações, com base nos art. 169 da CF e nos arts. 18 a 23 da LRF, aponta-se o risco de pressão sobre as contas dos entes subnacionais no que se refere ao limite de despesa com pessoal, considerando-se que o insumo de maior representatividade nos modelos em discussão do CAQ corresponde a despesas com pessoal e **propõe-se que o MF, a AGU e o Inep sejam comunicados**.

IV.4.1.1. Possível assimetria jurisprudencial

472. Por oportuno, cabe mencionar que a SEB/MEC, na Nota Técnica 20/2022/CHEFIA/GAB/SEB/SEB (peça 215, p. 8-11) emitiu parecer, a partir de consulta a manifestações de Tribunais de Contas Estaduais (TCEs), no sentido de que “a despesa decorrente do pagamento do piso possui natureza jurídica de exceção às regras que dizem respeito aos limites estabelecidos pela LRF”. Foram destacados pela SEB trechos de três decisões desses tribunais, em sede de consulta, a saber (peça 215, p. 9-10):

i) TCE-PR: processo de consulta 441398/20 (município de Morretes). Acórdão 1.011/21 - Tribunal Pleno. Relator conselheiro Ivan Lelis Bonilha. Pela decisão, o TCE-PR entendeu não haver vedação pela LRF de reajuste salarial dos professores para adequação ao piso, por estar respaldado em lei, mesmo que o município tenha ultrapassado o limite de gastos com pessoal. Neste caso, o reajuste estaria limitado aos profissionais do magistério que recebam vencimentos iniciais fixados em patamares inferiores ao piso nacional. Deve-se ressaltar que a autorização concedida pelo TCE-PR não implica em dedução dessas despesas do limite de pessoal, em atenção ao art. 169 da CF; [Observação: não foi possível conferir o inteiro teor do Acórdão 1.011/2021-TCE-PR, em virtude de suspeita de atividades maliciosas detectados na infraestrutura tecnológica do TCE-PR, que suspendeu algumas atividades até 15/7/2022, nos termos da Portaria Extraordinária 63/2022.]

ii) TCE-MG: processo de consulta 1098501 (município de Monte Azul). Tribunal Pleno. Relator conselheiro Cláudio Couto Terrão. Em resposta à consulta, o TCE-MG emitiu parecer no sentido de que se excepcionam da proibição de concessão de benefícios que impliquem aumento de despesa, nos termos do art. 8º, I, da Lei Complementar 173/2020, as adequações de remuneração derivadas de determinação legal anterior à calamidade pública, que é o que caso do piso nacional dos profissionais do magistério público da educação básica, cuja fixação e necessidade de atualização anual têm origem na Lei 11.738/2008 (<https://tcejuris.tce.mg.gov.br/#!>). Como mencionado na seção anterior, a tese do TCE-MG não implica em dedução dessas despesas do limite de pessoal, em atenção ao art. 169 da CF; e

iii) TCE-RN: processo de consulta 010478/2011- TC (município de Jaçanã). Acórdão 28/2017-TC. Tribunal Pleno. Relator conselheiro Antônio Gilberto de Oliveira Jales. Ao se examinar o teor dessa decisão, não se pode inferir que TCE-RN tenha autorizado a dedução das despesas de pagamento do piso do magistério e reajustes posteriores do limite de pessoal. A resposta afirmativa à consulta efetuada se refere ao enquadramento da despesa à exceção prevista no art. 22, parágrafo único, inciso I, da LRF, ressaltando a obrigatoriedade de o Poder Executivo local adequar os demais gastos de pessoal, inclusive por meio das medidas compensatórias constantes dos §§ 3º e 4º do art. 169 da CF e dos arts. 22 e 23 da LRF, no caso de atingimento ou ultrapassagem do limite. O inteiro teor da decisão está disponível na página do TCE-RN.

473. Sobre essa questão, deve-se esclarecer que a jurisprudência do TCU, a exemplo das

decisões que fundamentaram a análise das contas governamentais ao longo dos anos, vai no sentido de que a Carta Política utiliza expressão abrangente (o art. 169 da CF impõe condições para contratação de pessoal a qualquer título), exatamente para abarcar qualquer contratação de pessoal conceituada, como determina o *caput* do mandamento constitucional, para fins de apuração do limite de pessoal.

474. Portanto, não há margem constitucional ou legal para que despesa de pessoal custeada por recursos do Fundeb para atender o piso do magistério de determinado ente seja deduzida dos limites de despesa de pessoal estipulados pelo art. 169 da CF e definidos pela LRF. No caso de extrapolação do limite prudencial, o pagamento do reajuste do piso não está impedido de ocorrer, por haver previsão legal nos termos do art. 22, parágrafo único, inciso I, da LRF, mas tal situação não isenta o ente de adotar as providências estabelecidas nos §§ 3º e 4º do art. 169 da CF e dos arts. 22 e 23 da LRF, com vistas ao retorno aos limites globais.

IV.4.2. Incertezas sobre o dimensionamento do impacto fiscal para a União decorrente de eventual suplementação adicional de recursos para além das fontes já vinculadas na educação básica

475. O então Ministério da Economia realizou alguns exercícios de estimativa de impacto fiscal para a União ao se presumir que a regulamentação do CAQ contemple a previsão de suplementação adicional de recursos para além das fontes já vinculadas na educação básica (referida pelo ME como “Complementação-CAQ”) (peça 201, p. 16).

476. Diante das incertezas que permeiam a definição do modelo do CAQ, foram analisados pela Secap/ME diferentes cenários e calculadas diferentes estimativas de “Complementação-CAQ”, decorrentes das seguintes situações (peça 201, p. 16):

i) da indefinição, a partir de 2022, do critério de reajuste do Piso do Magistério, que levou a três cenários possíveis de reajuste; ii) do regramento em construção e da implementação gradual do Novo Fundeb, principal fonte de recursos da educação básica no País, por isto considerou-se dois conjuntos de ponderadores das modalidades, etapas de ensino e tipos de estabelecimento – os usados no Fundeb (ponderadores Fundeb) e aqueles usados no SimCAQ (ponderadores SimCAQ); e iii) das diversas abordagens e resultados apresentados pelos Estudos do CPACB, por isso considerou-se diferentes valores iniciais de CAQ. (grifos inseridos)

477. Os cálculos da Secap/ME levaram em consideração os vários resultados possíveis de CAQ sugeridos nos artigos compilados na publicação do Inep, que variaram de R\$ 5.000 a R\$ 8.000, em valores de 2020 (peça 201, p. 5 e 16-19). Para efeitos de comparação, o VAAF mínimo do Fundeb 2020 foi de R\$ 3.589,87, conforme Portaria Interministerial MEC/ME 2/2021, e, já na vigência do novo Fundeb, o VAAT mínimo do Fundeb 2021 foi de R\$ 4.866,18, de acordo com o último ajuste efetuado pela Portaria Interministerial MEC/ME 1/2022.

478. Uma vez que, após a EC 108/2020, ainda não houve a edição de nova lei sobre o piso, a Secap considerou três formas para sua atualização: i) a primeira pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor (INPC), que é o proposto nos PL 3776/2008 (proposta do Poder Executivo), PL 2075/2021 e PL 4175/2021; ii) a segunda pelo critério de crescimento do VAAF mínimo no antigo Fundeb (forma até então em vigor); e iii) e a terceira pelo VAAT (nova forma de distribuição da complementação adicional do novo Fundeb). Para os demais insumos utilizou-se o IPCA, nas três situações (peça 201, p. 16).

479. Como resultado para o período de doze anos (2019 a 2030), os valores de referência para o cálculo do CAQ estimado, considerando os três critérios acima, estão detalhados no Relatório Analítico da Secap/ME, conforme o seguinte recorte (peça 202, p. 157 e 158):

Figura 10 – Valor CAQ Referência

Tabela 10.3 - Valor CAQ Referência estimado para os anos de 2019 a 2030 (valores nominais em R\$ 1,00)

Ano	CAQ Referência		
	Δ VAAF	Δ VAAT	Δ INPC
2019	5.690,00	5.690,00	5.690,00
2020	6.369,79	6.369,79	6.369,79
2021	6.419,48	6.419,48	6.690,13
2022	6.696,50	8.154,90	6.931,52
2023	7.162,68	9.378,62	7.170,23
2024	7.627,81	10.233,50	7.409,41
2025	8.107,23	11.107,28	7.658,30
2026	8.612,90	12.071,91	7.915,56
2027	9.145,81	13.077,20	8.181,45
2028	9.701,38	13.858,13	8.456,28
2029	10.283,69	14.677,03	8.740,34
2030	10.894,98	15.535,43	9.033,94
Variação % no período	91,5	173,0	58,8
Variação % a.a. média no período	6,1	9,6	4,3

Fonte: Ministério da Economia. Relatório Analítico SAGAS/SECAP. Custo Aluno Qualidade. Brasília, ME/SEF (junho, 2021). Elaborado pela Secap/ME a partir de dados do FNDE/MEC, Inep/MEC e STN/ME.

480. As estimativas da Secap indicam que o valor da eventual “Complementação-CAQ” acumulado ao longo dos anos “varia muito conforme o tipo de ponderador e, principalmente, a forma de reajuste do piso do magistério” (peça 201, p. 17).

481. Os resultados mostraram que, no período acumulado de 2021 a 2030, a “Complementação-CAQ” pode variar de R\$ 16,1 bilhões a R\$ 1,64 trilhão (ou seja, podem alcançar mais de R\$ 100 bilhões por ano), a depender do valor do CAQ de referência, dos ponderadores (Fundeb ou SimCAQ) e do critério de reajuste do piso (Δ VAAF, Δ VAAT ou Δ INPC). O critério do INPC é o mais conservador e o do VAAT, o mais ambicioso, conforme demonstrado na tabela do Relatório Analítico da Secap/ME (peça 202, p. 164):

Figura 11 – “Complementação – CAQ” estimada

Tabela 10.5 - “Complementação-CAQ” estimada 2021-2030 para valores pré-definidos de CAQ

CAQ Referência R\$ de 2021	Total - valores nominais (em R\$ milhões) INPC	Total - valores nominais (em R\$ milhões) VAAT
R\$ 5.000	R\$ 16.166	R\$ 1.020.811
R\$ 6.000	R\$ 89.534	R\$ 1.121.610
R\$ 7.000	R\$ 264.110	R\$ 1.372.220
R\$ 8.000	R\$ 545.149	R\$ 1.643.813

Fonte: Ministério da Economia. Relatório Analítico SAGAS/SECAP. Custo Aluno Qualidade. Brasília, ME/SEF (junho, 2021). Elaborado pela Secap/ME a partir de dados do FNDE/MEC, Inep/MEC e STN/ME.

482. Além da grande dispersão dessas estimativas de impacto fiscal acerca da eventual “Complementação-CAQ”, as quais consideraram a ótica das receitas, a Secap/ME chama atenção para as diferenças igualmente relevantes ao estimar a “Complementação-CAQ” também pela ótica das despesas educacionais, cujo impacto, em média, poderia ser 12,3% menor, no período de 2021 a 2030, “uma vez que vários entes aplicam em educação básica valores superiores ao mínimo obrigatório, fazendo uso de fontes não vinculadas” (peça 201, p. 19, peça 202, p. 164 e 165).

483. Segundo a Pasta, a ótica da receita foi priorizada pois não se pode garantir a

continuidade do padrão de gastos observados pelos entes, na conjuntura de uma complementação adicional de recursos federais, o que, na prática, poderia não representar um maior volume de recursos aplicados na educação básica, e sim uma mera substituição de fontes locais por federais (peça 201, p. 19).

484. Por esse ângulo, é ainda mais preocupante a reivindicação dos entes subnacionais de nova complementação federal para honrar o piso nacional do magistério, pois pode haver a apropriação da eventual “Complementação-CAQ” para esse fim, podendo vir a representar a transferência de obrigações salariais locais para a União, em desacordo com as competências delimitadas pela Constituição (abordadas na seção IV.2) e com a Lei Complementar 101/2020 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF), e, mesmo assim, não resultar em incremento real no investimento na educação básica.

485. Feitas essas análises, identificaram-se os riscos: a) subestimativa do impacto fiscal de médio e longo prazos sobre as finanças da União, em decorrência das incertezas sobre a definição dos parâmetros mínimos de qualidade do ensino que deverão embasar a construção conceitual do CAQ, com destaque para os fatores de ponderação do modelo em discussão e a definição da regra de reajuste do piso nacional dos profissionais da educação; e b) a eventual “Complementação-CAQ” pode não representar maior volume de recursos aplicados na educação básica, e sim uma mera substituição de fontes locais por federais.

IV.4.3. Regulamentação do CAQ e eventual criação de DOCC para a União sem atender aos parâmetros constitucionais e da LRF

486. Caso a regulamentação do CAQ implique recursos federais adicionais para além das fontes já empregadas na educação básica, deve-se atentar para os pré-requisitos constitucionais e legais quanto à criação de despesa obrigatória de caráter continuado (DOCC).

487. Especificamente quanto ao risco de geração de DOCC para a União sem atendimento aos parâmetros da LRF, a Secap observou que art. 37 do PLP 235/2019 estabelecia obrigação para a União por meio da complementação adicional ao Fundeb para fazer frente ao CAQ sem, contudo, apresentar a “compensação necessária para cumprimento do art. 17 da LRF” (peça 204, p. 3-4).

488. Além disso, a Secap sugeriu a alteração do dispositivo para que também fossem considerados os demais recursos dos entes subnacionais vinculados à educação no cálculo do CAQ, em linha com o VAAT do Fundeb (peça 206, p. 3). A sugestão foi incorporada ao texto substitutivo do PLP 235/2019, tendo-se, ainda, efetuado outras alterações nesse dispositivo, que, atualmente, corresponde ao art. 40, transcrito a seguir (peça 226).

Quadro 8 – Antigo art. 37 e atual art. 40 do PLP 235/2019

<p>Art. 37. O valor do CAQ em âmbito nacional será progressivamente assegurado a todos os estabelecimentos públicos de educação básica do País.</p> <p>§ 1º A União transferirá complementação adicional ao Fundeb, de forma a assegurar a equalização nacional progressiva do CAQ, na forma do regulamento.</p> <p>§ 2º A complementação adicional prevista no § 1º alcançará, a cada ano, todos os entes federados que, com recursos vinculados à manutenção e ao desenvolvimento do ensino, considerada a complementação mínima do inciso V do art. 212-A da Constituição Federal, não alcancarem, em cada etapa, modalidade e tipo de estabelecimento de ensino, o valor do CAQ em âmbito estadual. (grifos do original)</p> <p>Fonte: Nota Técnica SEI 55829/2021/ME.</p>	<p>Art. 40. É facultada à União, na forma da lei, a suplementação de recursos financeiros aos entes federados cuja disponibilidade de recursos para manutenção de desenvolvimento do ensino não permita assegurar a implementação de padrão mínimo de qualidade.</p> <p>§ 1º O valor do CAQ em âmbito nacional será progressivamente assegurado a todos os estabelecimentos públicos de educação básica do País.</p> <p>§ 2º A suplementação financeira referida no caput:</p> <p>I – terá como referência o CAQ aplicável à cada ente federado e a disponibilidade orçamentária anual da União;</p> <p>II – será calculada considerando:</p> <p>a) os recursos já obrigatoriamente distribuídos</p>
---	--

	<p>pela complementação da União ao Fundeb, nos termos da legislação específica;</p> <p>b) os demais recursos da União distribuídos aos entes federados para manutenção e desenvolvimento do ensino e para os programas suplementares de apoio ao estudante da educação básica; e</p> <p>c) os demais recursos dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios vinculados à educação;</p> <p>III – será definida pela Cite, respeitada a unanimidade prevista no art. 10 desta Lei Complementar e as diretrizes previstas na Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal). (grifos inseridos)</p> <p>Fonte: PLP 235/2019 em tramitação no Congresso Nacional.</p>
--	--

Fonte: Nota Técnica SEI 55829/2021/ME e PLP 235/2019 em tramitação no Congresso Nacional. Elaboração própria.

489. Observa-se que a imposição outrora prevista para a União no antigo art. 37 do PLP 235/2019 teve a redação alterada para a do atual art. 40, que prescreve a faculdade para a União de suplementação dos recursos aos entes federados cuja disponibilidade de recursos para MDE não permita assegurar a implementação do padrão mínimo de qualidade. E, ademais, condiciona essa faculdade a duas referências, quais sejam, o referencial do CAQ e a disponibilidade orçamentária anual da União (§ 2º, inciso I). Ambas as condições encontram abrigo na CRFB, a primeira no art. 211, § 7º, acrescido ao texto pela EC 108/2020, tratado na seção 4.3, e a segunda em diferentes incisos dos artigos referentes à gestão responsável e equilibrada das finanças públicas (arts. 164-A, 167 e 167-D), sobre os quais se realiza as reflexões nos parágrafos seguintes, juntamente com as disposições correlatas do ADCT (art. 113) e da LRF (art. 17).

490. O condicionamento da suplementação federal à disponibilidade orçamentária da União, conforme proposto no art. 40, § 2º, inciso I, do PLP 235/2019, está alinhado, primeiramente, à obrigatoriedade constitucional disposta no art. 167, inciso II, que veda a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais.

491. Em harmonia com essa prescrição, o valor da gestão fiscal responsável no que se refere à geração de despesas obrigatórias foi realçado no art. 113 do ADCT, com redação dada pela EC 95/2016, ao estabelecer que proposição legislativa (portanto vinculando não apenas a ação do gestor, mas também do legislador) que crie ou altere despesa obrigatória deverá ser acompanhada da estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro. Ademais, o art. 164-A da CF, incluído pela EC 109/2021, inseriu a obrigatoriedade por parte dos entes federados de que a política fiscal (que tem por objetivo a promoção da gestão financeira equilibrada dos recursos públicos) reflita a sustentabilidade da dívida pública. Segue a transcrição desses dispositivos:

CF, art. 164-A e art. 167, I e II

Art. 164-A. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios devem conduzir suas políticas fiscais de forma a manter a dívida pública em níveis sustentáveis, na forma da lei complementar referida no inciso VIII do caput do art. 163 desta Constituição. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

Parágrafo único. A elaboração e a execução de planos e orçamentos devem refletir a compatibilidade dos indicadores fiscais com a sustentabilidade da dívida. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

...

Art. 167. São vedados:

I - o início de programas ou projetos não incluídos na lei orçamentária anual;

II - a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais; (grifos inseridos)

ADCT, art. 113

Art. 113. A proposição legislativa que crie ou altere despesa obrigatória ou renúncia de receita deverá ser acompanhada da estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 95, de 2016) (grifos inseridos)

492. De forma complementar, merece destaque o art. 167-D da CRFB, também incluído pela EC 109/2021, que ressalva a geração de DOCC, da dispensa à observância das limitações legais quanto à criação, à expansão ou ao aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento de despesa de proposições legislativas e atos do Poder Executivo que tenham o propósito exclusivo de enfrentar calamidade pública e suas consequências sociais e econômicas. Ou seja, nem mesmo a decretação de estado de calamidade pública é suficiente para mitigar os controles exigidos para criação ou expansão de DOCC, o que mais que confirma a natureza compulsória dos seus requisitos constitucionais e legais.

493. No campo legal, as regras para geração de despesas obrigatórias de caráter continuado foram gravadas no art. 17 da LRF, pelo qual, fundamentalmente, o ato que estabelecer uma DOCC deve estar acompanhado da estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subsequentes; da demonstração da origem dos recursos para seu custeio; e da comprovação de que a despesa criada ou aumentada não afetará as metas de resultados fiscais, seja pela indicação de aumento permanente de receita ou pela redução permanente de despesa.

494. Quanto ao tema, deve-se, ainda, considerar o Acórdão 1.907/2019-TCU-Plenário (rel. min. Raimundo Carreiro), referente à consulta formulada pelo então Ministro de Estado da Fazenda, Eduardo Refinetti Guardia, acerca dos procedimentos a serem adotados pelo gestor público nos casos de aprovação de medidas legislativas sem a devida adequação orçamentária e financeira, e em inobservância aos art. 167 da CF/1988, art. 113 do ADCT, arts. 15, 16 e 17 da LRF, e a dispositivos pertinentes da LDO.

495. Em resposta, o Tribunal entendeu que as medidas legislativas nessa situação somente podem ser aplicadas se forem satisfeitos os requisitos previstos na citada legislação, nos termos do item 9.1 do Acórdão 1.907/2019-TCU-Plenário:

9.1. responder ao consulente que medidas legislativas que forem aprovadas sem a devida adequação orçamentária e financeira, e em inobservância ao que determina a legislação vigente, especialmente o art. 167 da Constituição Federal, o art. 113 do ADCT, os arts. 15, 16 e 17 da LRF, e os dispositivos pertinentes da LDO em vigor, somente podem ser aplicadas se forem satisfeitos os requisitos previstos na citada legislação;

496. Merecem destaque trechos do voto do min. Raimundo Carreiro que encaminhou a referida decisão:

...

O que, sem maiores esforços, se depreende dos comandos normativos acima transcritos é a preocupação do legislador, tanto o constitucional quanto o ordinário, com a higidez das finanças públicas, razão pela qual buscou elaborar normas de disciplina fiscal, com a imposição de regras que cobram responsabilidade e prudência não apenas do gestor público, mas também do próprio legislador, quando da edição de novas leis.

...

E, sobre essa questão posta pelo consulente, entendo que medidas legislativas aprovadas sem a devida adequação orçamentária e financeira e em inobservância ao que determina a legislação vigente são inexecutáveis, porquanto embora se trate de normas que, após a sua promulgação, entram no plano da existência e no plano da validade, não entram, ainda, no plano da eficácia, justamente por não atenderem ao disposto no art. 167 da CF/88, art. 113 do ADCT, arts. 15, 16 e 17 da LRF, e na respectiva LDO.

Refiro-me, na espécie, à teoria de Pontes de Miranda relativamente aos fatos jurídicos, denominada

“Escada Ponteana”, no sentido de que os fatos jurídicos perpassam, respectivamente, pelo plano da existência, plano da validade e plano da eficácia.

A entrada no plano da existência ocorre com a promulgação da norma, ao passo que o plano da validade é alcançado com a compatibilidade da aludida norma com as demais normas do ordenamento jurídico. A norma, no entanto, somente entrará no plano da eficácia se houver a ocorrência concreta dos fatos que constituem o suporte fático da norma. Caso contrário, enquanto não ocorrer o suporte fático, a norma será existente, válida, mas ineficaz, na medida em que seus comandos normativos não serão capazes de produzir consequências jurídicas no mundo dos fatos (cf. MELLO, Marcos Bernardes de. *Teoria do fato jurídico: plano da eficácia*. 8.ed. São Paulo: Saraiva, 2013.p. 17). (grifos inseridos)

497. Outra jurisprudência desta Corte de Contas que se relaciona ao objeto, especialmente quanto ao diagnóstico da insuficiência dos controles sobre o processo de criação ou expansão de DOCC, está consubstanciada no recente Acórdão 333/2022-TCU-Plenário (rel. min. Walton Alencar Rodrigues), que determinou:

9.1. determinar ao Ministério da Economia e à Casa Civil da Presidência da República, com fulcro no art. 43, inciso I, da Lei 8.443/1992, c/c o art. 250, inciso II, do Regimento Interno do TCU, os arts. 16 e 17 da Lei Complementar 101/2000 e o art. 7º, § 3º, inciso I, da Resolução-TCU 315/2020, que, no prazo de 120 dias, elaborem e encaminhem a este Tribunal plano de ação contendo medidas de cunho normativo e gerencial e respectivos agentes e unidades responsáveis por tais medidas, para que, em um prazo máximo de dois anos, seja viabilizada a elaboração semestral de um Demonstrativo Consolidado das Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado, contendo informações sobre as DOCCs da União, criadas no exercício, oriundas de leis e de medidas provisórias provenientes de todos os Poderes e órgãos autônomos, bem como de atos administrativos, a que se referirem os respectivos dispositivos das Leis de Diretrizes Orçamentárias, informando os critérios utilizados para sua classificação, o aumento da despesa previsto no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subsequentes, bem como as medidas de compensação adotadas, devendo haver tópico específico sobre as DOCCs de pessoal; (grifos inseridos)

498. Na mesma linha, tem-se a fiscalização realizada no âmbito do TC 039.134/2019-9, rel. min. Bruno Dantas, que teve por objetivo verificar a existência e a suficiência de controles sobre obrigações de caráter continuado que impactam a sustentabilidade fiscal da União no médio e no longo prazos. Como conclusão, registrou-se que “o gargalo do equilíbrio orçamentário e financeiro se dá pelo lado das despesas, nomeadamente despesas obrigatórias derivadas de lei, atos normativos ou pela própria Constituição Federal”.

499. A partir dos exames realizados, aponta-se o risco de criação de DOCC para a União sem a compensação necessária para o seu atendimento, em dissonância com o art. 17, § 2º, da LRF (aumento permanente de receita ou pela redução permanente de despesa) e **propõe-se que o MF, a AGU e Inep sejam comunicados**.

IV.4.3.1. Observância de regras orçamentárias e fiscais na regulamentação do CAQ e norma de natureza programática

500. Para além da arquitetura normativa estatuída na Constituição e na LRF, traduzida na jurisprudência da Corte de Contas, sobre os requisitos de aplicabilidade das medidas legislativas que forem aprovadas sem a devida adequação orçamentária e financeira, assim como sobre os requisitos para geração de despesa, especialmente as obrigatórias e continuadas, há de se considerar, ainda, a possibilidade de que a conversão do PLP 235/2019 em lei configure norma de natureza programática. Segundo a Secap, essa foi a razão apontada pela assessoria do relator e do autor do projeto para a não necessidade de observância de regras fiscais e orçamentárias, conforme transcrição do referido trecho da Nota Técnica SEI 55829/2021/ME (peça 204, p. 1):

4. Conforme diálogo com a assessoria do relator e do autor do PLP 235/2019, a consultoria legislativa do SF não apontou a necessidade de observância de regras fiscais e orçamentárias, já que, “por ter natureza programática, não haveria impacto fiscal em decorrência da conversão do PLP em lei”.

501. É provável que tal possibilidade decorra da atual redação do já mencionado art. 40, mas também do atual art. 37, § 1º, do PLP 235/2019 que propõe que o CAQ seja um parâmetro referencial para a alocação dos recursos, o que pode ser interpretado pela literalidade da expressão

como um instrumento de referência para os gestores e, portanto, sem a vinculação de novos recursos para MDE.

PLP 235/2019

Art. 37. Fica estabelecido o CAQ como expressão do valor nacional por aluno necessário, em cada etapa, modalidade e tipo de estabelecimento de ensino, a cada ano, à garantia do padrão mínimo de qualidade a que se referem os §§ 1º e 7º do art. 211 da Constituição Federal.

§ 1º O CAQ constituirá parâmetro referencial orientador para a alocação dos recursos disponíveis para manutenção e desenvolvimento do ensino nos entes federados.

§ 2º O CAQ em âmbito nacional preverá insumos relacionados às seguintes dimensões, sem prejuízo de outras:

502. A esse respeito, é oportuno destacar que não há uma ressalva absoluta para as normas de natureza programática no que se refere à geração de impacto fiscal para os entes, e nem mesmo é possível assegurar que sua classificação como tal não venha a ser posta em xeque perante o Poder Judiciário. Há entendimento do STF nos dois sentidos, podendo-se mencionar, a título de exemplo, algumas decisões:

ARE 1378013

Relator(a): Min. ROBERTO BARROSO

Julgamento: 03/05/2022

Publicação: 06/05/2022

Decisão

...I - Na esteira do que prega a Carta Constitucional e proclama seu intérprete maior, o direito à educação é prioridade absoluta "na organização normativa dos direitos sociais (art. 6º)", razão pela qual "não poderia, nessa contextura, ser tomado como norma programática" (RE nº 638.660/SP, STF rel. Min. Ayres Britto, DJ 21512012). II - E prioritária obrigação do Poder Público colocar ao alcance das crianças e adolescentes o fácil e amplo acesso ao sistema educacional, impondo-se eliminar, ainda que por determinação judicial, as restrições financeiras e burocráticas à oferta de ensino médio noturno e gratuito em unidade escolar de ensino estadual. V.V. APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO ADMINISTRATIVO - DIREITO FUNDAMENTAL - ACESSO À EDUCAÇÃO - NORMA PROGRAMÁTICA - ENSINO NOTURNO - DEMANDA INEXISTENTE - EFETIVAÇÃO DO DIREITO - REGULAMENTAÇÃO - DISCRICIONARIEDADE VINCULADA. - O direito fundamental à educação está previsto em norma programática constitucional que impõe aos Poderes Públicos sua efetivação. - Os meios de efetivação do direito constitucional está regulamentado em legislação infraconstitucional e a Administração Pública possui discricionariedade vinculada na adoção das medidas... (grifos inseridos)

ARE 1240700

Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO

Julgamento: 22/04/2020

Publicação: 27/04/2020

Decisão

... Nesse contexto, as normas que regem a saúde são de ordem pública, inafastáveis e imperativas, com vistas a assegurar, em última análise, a dignidade da pessoa humana. O artigo 196 da CRFB encerra uma norma de princípio programático, que, a priori, depende da atuação do legislador, ou da Administração Pública para ter plena efetividade. Nem por isso pode ser afastada, transformando-se em mera "promessa constitucional inconsequente", parafraseando o ilustre Ministro Celso de Mello. Logo, é absolutamente possível que o Judiciário, em substituição à vontade do Estado, garanta aplicabilidade à norma constitucional por ele relegada, em que pese seu caráter programático, a fim de assegurar um direito social subjetivo eventualmente lesado, conforme reconhecido pelo E. STF... (grifos inseridos)

RE 634464

Relator(a): Min. ROBERTO BARROSO

Julgamento: 29/09/2017

Publicação: 04/10/2017

Decisão

...assim ementado: "APELAÇÃO CÍVEL – REPRESENTAÇÃO – ESTATUTO DA CRIANÇA E DO ADOLESCENTE -VAGA EM PROJETO SOCIAL MUNICIPAL (PROGRAMA DE

ORIENTAÇÃO E APOIO SÓCIO-FAMILIAR – POASF) – FAMÍLIAS EM LISTA DE ESPERA – POLÍTICA SOCIAL DERIVADA DE NORMA PROGRAMÁTICA E NÃO IMPERATIVA – IMPOSSIBILIDADE DE INTERFERÊNCIA DO JUDICIÁRIO NA COMPETÊNCIA DO PODER EXECUTIVO – RECURSO PROVIDO. As normas programáticas caracterizam-se por terem sua aplicação procrastinada, isto é, pressupõem a existência de uma legislação posterior para sua efetiva aplicação no âmbito jurídico, sendo destinadas, pois, ao legislador infraconstitucional, não conferindo aos seus beneficiários o poder de exigir a sua satisfação imediata, haja vista a ausência de qualquer delimitação de seu objeto e da sua extensão. ‘Ao Poder Judiciário falece competência para interferir na política educacional implementada pelo Poder Executivo, quando esta é derivada de norma programática e não imperativa’ (AC n. 2002.006812-3, da Capital, Des. Luiz Cezar Medeiros).” O recurso busca fundamento no art. 102, III, a, da Constituição Federal. A parte recorrente alega violação ao art. 227 da Constituição. Sustenta que “a interpretação... (grifos inseridos)

RE 592581

Repercussão Geral – Mérito (Tema 220)

Órgão julgador: Tribunal Pleno

Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI

Julgamento: 13/08/2015

Publicação: 01/02/2016

Ementa

Ementa: REPERCUSSÃO GERAL. RECURSO DO MPE CONTRA ACÓRDÃO DO TJRS. REFORMA DE SENTENÇA QUE DETERMINAVA A EXECUÇÃO DE OBRAS NA CASA DO ALBERGADO DE URUGUAIANA. ALEGADA OFENSA AO PRINCÍPIO DA SEPARAÇÃO DOS PODERES E DESBORDAMENTO DOS LIMITES DA RESERVA DO POSSÍVEL. INOCORRÊNCIA. DECISÃO QUE CONSIDEROU DIREITOS CONSTITUCIONAIS DE PRESOS MERAS NORMAS PROGRAMÁTICAS. INADMISSIBILIDADE. PRECEITOS QUE TÊM EFICÁCIA PLENA E APLICABILIDADE IMEDIATA. INTERVENÇÃO JUDICIAL QUE SE MOSTRA NECESSÁRIA E ADEQUADA PARA PRESERVAR O VALOR FUNDAMENTAL DA PESSOA HUMANA. OBSERVÂNCIA, ADEMAIS, DO POSTULADO DA INAFASTABILIDADE DA JURISDIÇÃO. RECURSO CONHECIDO E PROVIDO PARA MANTER A SENTENÇA CASSADA PELO TRIBUNAL. I - É lícito ao Judiciário impor à Administração Pública obrigação de fazer, consistente na promoção de medidas ou na execução de obras emergenciais em estabelecimentos prisionais. II - Supremacia da dignidade da pessoa humana que legitima a intervenção judicial. III - Sentença reformada que, de forma correta, buscava assegurar o respeito à integridade física e moral dos detentos, em observância ao art. 5º, XLIX, da Constituição Federal. IV - Impossibilidade de opor-se à sentença de primeiro grau o argumento da reserva do possível ou princípio da separação dos poderes. V - Recurso conhecido e provido.

Tema

220 - Competência do Poder Judiciário para determinar ao Poder Executivo a realização de obras em estabelecimentos prisionais com o objetivo de assegurar a observância de direitos fundamentais dos presos.

Tese

É lícito ao Judiciário impor à Administração Pública obrigação de fazer, consistente na promoção de medidas ou na execução de obras emergenciais em estabelecimentos prisionais para dar efetividade ao postulado da dignidade da pessoa humana e assegurar aos detentos o respeito à sua integridade física e moral, nos termos do que preceitua o art. 5º, XLIX, da Constituição Federal, não sendo oponível à decisão o argumento da reserva do possível nem o princípio da separação dos poderes. (grifos inseridos)

AI 592098

Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA

Julgamento: 09/08/2010

Publicação: 30/08/2010

Decisão

...recorrido foi assim ementado: “APELAÇÃO CÍVEL – REPRESENTAÇÃO – ESTATUTO DA CRIANÇA E DO ADOLESCENTE – VAGA EM PROJETO SOCIAL MUNICIPAL (PROGRAMA DE ORIENTAÇÃO E APOIO SÓCIO-FAMILIAR – POASF) – FAMÍLIAS EM LISTA DE ESPERA – POLÍTICA SOCIAL DERIVADA DE NORMA PROGRAMÁTICA E NÃO IMPERATIVA – IMPOSSIBILIDADE DE INTERFERÊNCIA DO JUDICIÁRIO NA COMPETÊNCIA DO PODER EXECUTIVO – RECURSO PROVIDO. As normas programáticas caracterizam-se por terem sua aplicação procrastinada, isto é, pressupõem a existência

de uma legislação posterior para sua efetiva aplicação no âmbito jurídico, sendo destinadas, pois, ao legislador infraconstitucional, não conferindo aos seus beneficiários o poder de exigir a sua satisfação imediata, haja vista a ausência de qualquer delimitação de seu objeto e da sua extensão. ‘Ao Poder Judiciário falece competência para interferir na política educacional implementada pelo Poder Executivo, quando esta é derivada de norma programática e não imperativa’ (AC n. 2002.006812-3, da Capital, Des. Luiz Cezar Medeiros).” (Fls. 12) Dou provimento ao agravo, a fim de determinar a subida do recurso extraordinário, para melhor exame (RISTF, art. 21, VI). Publique-se... (grifos inseridos)

503. Ademais, conforme relatório que fundamentou o Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República do exercício de 2021, consta passagem referente ao TC 031.445/2019-5 (resultou no Acórdão 2.195/2020-TCU-Plenário), de relatoria do ministro Bruno Dantas, sobre achado relacionado à dificuldade em se caracterizar uma despesa como obrigatória, que, a princípio, teria todas as características correspondentes, em face de sutilezas empregadas na redação dos respectivos atos normativos instituidores, a exemplo da inclusão da cláusula que condiciona a execução da despesa à existência de disponibilidade orçamentária, conforme reproduzido:

4.1.2.10 Requisitos para Instituição de Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado

... No âmbito do processo TC 031.445/2019-5, de relatoria do ministro Bruno Dantas, realizou-se, pela primeira vez, um acompanhamento sistemático e abrangente das DOCCs criadas em 2019. Um dos principais achados foi a dificuldade em se caracterizar uma despesa como obrigatória, em face de algumas sutilezas empregadas na redação dos respectivos atos normativos instituidores que acabam por afastar os rigores do art. 17 da LRF.

Assim, uma despesa – que, em princípio, teria todas as características de obrigatória – traz em sua norma de criação um regramento de forma a descaracterizá-la como tal, a exemplo da cláusula que condiciona sua execução à existência de disponibilidade orçamentária. Em outras situações, a lei instituidora da despesa não “determina” expressamente, ou seja, não fixa para o ente público a obrigação legal de sua execução, mas tão somente “autoriza” ou “permite”. (grifos inseridos)

504. De todo o exposto, considera-se coerente com os valores constitucionais que o processo de regulamentação do CAQ, no caso de a expectativa configurar, em verdade, a criação de norma que preveja a suplementação adicional de recursos para além das fontes já vinculadas à educação básica, que também sejam considerados os efeitos subjacentes à discussão do mérito da política pública e que podem advir de imposição de obrigação orçamentária e financeira à União em desconformidade com os critérios mencionados, o que seria grave violação do bem jurídico maior tutelado pelas normas de finanças públicas em prol da coletividade.

505. Não se diminui a importância das questões debatidas no âmbito do processo de regulamentação do CAQ, que devem nortear as discussões, considerando o diagnóstico e o alcance dos objetivos pretendidos para a educação básica com a adoção da medida. Contudo, ainda existem dúvidas, tanto do ponto de vista técnico quanto político, sobre os parâmetros mínimos de qualidade do ensino que devem embasar sua construção conceitual, cujo esclarecimento é fundamental para o real dimensionamento do seu impacto fiscal para os entes subnacionais e para a União, já que precisarão acomodar essas despesas entre todas as outras pelas quais são responsáveis, de forma sustentável, em homenagem às disposições da EC 109/2021, que elevou à altura constitucional a sustentabilidade fiscal das políticas públicas, conforme explorado na seção IV.4.4.

506. A inobservância de regras orçamentárias constitucionais regulamentadas pelas normas gerais de finanças públicas (LRF) referentes aos requisitos para geração de despesas obrigatórias de caráter continuado coloca a gestão fiscal em oposição à sustentabilidade da dívida pública, exigência positivada no art. 163, inciso VIII, da Constituição Federal, por meio da EC 109/2021.

IV.4.4. Reflexos da EC 109/2021 sobre a regulamentação do CAQ

507. A EC 109/2021 representa um novo marco fiscal ao definir medidas de equilíbrio das contas públicas voltadas para o longo prazo, especialmente por expressar a determinação para que a execução das políticas públicas ocorra de modo consentâneo à sustentabilidade da dívida pública, o que deve estar refletido nos indicadores fiscais, tal qual assentado nos art. 163, inciso VIII, art. 164-

A, parágrafo único, e art. 165, § 2º, da Constituição.

CF, arts. 163, inciso VIII, 164-A e art. 165, § 2º

Art. 163. Lei complementar disporá sobre:

VIII - sustentabilidade da dívida, especificando: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

a) indicadores de sua apuração; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

b) níveis de compatibilidade dos resultados fiscais com a trajetória da dívida; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

c) trajetória de convergência do montante da dívida com os limites definidos em legislação; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

d) medidas de ajuste, suspensões e vedações; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

e) planejamento de alienação de ativos com vistas à redução do montante da dívida. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

Parágrafo único. A lei complementar de que trata o inciso VIII do caput deste artigo pode autorizar a aplicação das vedações previstas no art. 167-A desta Constituição. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

...

Art. 164-A. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios devem conduzir suas políticas fiscais de forma a manter a dívida pública em níveis sustentáveis, na forma da lei complementar referida no inciso VIII do caput do art. 163 desta Constituição. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

Parágrafo único. A elaboração e a execução de planos e orçamentos devem refletir a compatibilidade dos indicadores fiscais com a sustentabilidade da dívida. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021) (grifos inseridos)

Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:

§ 2º A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, estabelecerá as diretrizes de política fiscal e respectivas metas, em consonância com trajetória sustentável da dívida pública, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021) (grifos inseridos)

508. Embora a regulamentação dessas medidas dependa de lei complementar, a referida EC 109/2021 também deu nova redação ao art. 109 do ADCT, previamente incluído pela EC 95/2016, que foi responsável pela criação do Novo Regime Fiscal (Teto de gastos), pelo qual a União está impedida de ultrapassar os seus gastos anuais em percentual acima da inflação do ano anterior. O novo texto, no intuito de exigir maior controle sobre o crescimento do gasto público, inseriu o indicador que se refere à relação entre a despesa obrigatória primária e a despesa primária total, que não deve ultrapassar 95% por Poder ou órgão na esfera federal. Caso contrário, aplicam-se vedações enquanto perdurar tal situação, a exemplo da vedação à criação de despesa obrigatória, que já constava da emenda anterior.

ADCT, art. 109, inciso VII

Art. 109. Se verificado, na aprovação da lei orçamentária, que, no âmbito das despesas sujeitas aos limites do art. 107 deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, a proporção da despesa obrigatória primária em relação à despesa primária total foi superior a 95% (noventa e cinco por cento), aplicam-se ao respectivo Poder ou órgão, até o final do exercício a que se refere a lei orçamentária, sem prejuízo de outras medidas, as seguintes vedações: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021) (grifo inserido)

VII - criação de despesa obrigatória; e (Incluído pela Emenda Constitucional nº 95, de 2016)

509. Então, na presunção de que a regulamentação do CAQ incorra em impacto fiscal para

União e requeira fonte de custeio adicional às fontes já empregadas na educação básica, além dos requisitos próprios para criação de despesas obrigatórias, devem ser consideradas as exigências relativas à sustentabilidade da dívida pública, a qual vincula, inclusive, as proposições legislativas, nos termos do ADCT, art. 109, § 4º, inciso III, o que se aplica não apenas à educação, mas a todas as políticas públicas.

§ 4º As disposições deste artigo: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

I - não constituem obrigação de pagamento futuro pela União ou direitos de outrem sobre o erário; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

II - não revogam, dispensam ou suspendem o cumprimento de dispositivos constitucionais e legais que disponham sobre metas fiscais ou limites máximos de despesas; e (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

III - aplicam-se também a proposições legislativas. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021) (grifo inserido)

510. Nesse contexto, é importante destacar que a disputa pelas escassas fontes de recursos disponíveis vem trazendo desafios para as políticas públicas como um todo. No que se refere à educação, observa-se que, em 2021, a dotação inicial da complementação da União ao Fundeb no valor de R\$ 19,6 bilhões não dispunha da totalidade dos recursos para fazer frente a essas despesas. O montante de R\$ 14,4 bilhões se referiu a recursos condicionados à emissão de títulos do Tesouro Nacional (fonte 944), o que requereu aprovação por maioria absoluta do Congresso Nacional, por desequilibrar a Regra de Ouro, nos termos da exceção prevista no art. 167, inciso III, da Constituição. O restante, R\$ 5,2 bilhões, teve como fonte de recursos o Fundo Social (fonte 108).

Tabela 7 - Dotação inicial de 2021 para Complementação da União

R\$ bilhões			
Órgão orçamentário	Fonte	PLOA 2021	LOA 2021
26 – MEC	08	5,2	5,2
93 - Programações Condicionadas à Aprovação Legislativa	944	14,4	14,4
Total	-	19,6	19,6

Fonte: Volume I do PLOA e da LOA 2021. Elaborado pela equipe.

511. Além da necessidade da emissão de títulos para alocação desses recursos, houve, ainda, a necessidade de abertura de crédito suplementar no valor de quase R\$ 4 bilhões para custear o restante da complementação federal, que totalizou R\$ 23,5 bilhões no encerramento do exercício de 2021.

512. Ao se analisarem as fontes de recursos empregadas nos Programas do FNDE, observa-se que, a partir de 2018, parcela significativa ancorou-se no endividamento público, sendo a maior parte pela emissão de títulos (fonte 44 – Títulos de responsabilidade do Tesouro Nacional). Essa fonte chegou a representar a terceira mais importante para o custeio dos programas, nos exercícios de 2018 e de 2021, e a segunda em 2022. Enquanto em 2020 e 2021, os recursos decorrentes da emissão de títulos estavam na casa dos R\$ 600 milhões, em 2022 passaram a representar R\$ 3,63 bilhões. De 2018 em diante, também foram realizadas operações de créditos externas (fonte 48), mas em menor patamar.

Tabela 8 – Programação do FNDE¹ empenhada por fonte de recursos – 2018 a 2022

R\$									
2018		2019		2020		2021		2022	
Fonte	Valor empenhado	Fonte	Valor empenhado	Fonte	Valor empenhado	Fonte	Valor empenhado	Fonte	Valor empenhado
13	8.585.734.525,14	13	9.553.378.076,03	13	8.855.586.617,68	13	8.650.762.912,87	13	8.827.772.018,01
0	2.917.657.107,01	0	1.021.522.952,33	0	1.084.340.393,40	42	905.146.728,04	44	3.636.035.507,31
44	391.339.994,13	8	870.669.449,88	88	730.261.241,33	44	668.348.209,04	0	1.087.569.054,77
88	137.810.987,79	88	689.116.739,80	44	612.070.133,55	0	490.881.267,70	88	205.782.482,01
8	92.124.003,28	42	477.699.489,73	42	329.529.401,40	88	312.665.667,05	8	94.147.980,53
93	87.708.565,89	44	248.179.339,00	93	50.994.793,15	8	253.136.167,54	69	71.848.374,00
69	15.494.072,87	93	132.656.541,10	51	33.332.865,62	86	67.801.396,10	42	30.125.067,00

56	13.290.683,22	69	18.013.712,30	8	22.496.500,00	93	55.498.139,77	48	7.347.562,03
50	7.934.618,50	56	10.603.612,04	69	17.563.197,83	29	49.964.052,90	51	1.711.070,00
53	2.039.940,99	86	9.821.605,00	50	12.782.682,98	51	27.761.712,00	Total	13.962.339.115,66
48	120.000,00	50	6.900.853,97	56	9.638.859,00	50	22.451.147,52		
Total	12.251.254.498,82	48	304.727,28	48	1.294.768,80	69	16.334.607,40		
		Total	13.038.867.098,46	12	14210,11	36	11.330.845,98		
				Total	11.759.905.664,85	56	11.184.789,00		
						48	1.519.135,57		
						Total	11.544.786.778,48		

Fonte: Tesouro Gerencial (consultas efetuada em junho de 2022 e em maio de 2023). Nota 1: Nesses valores não foram consideradas a complementação da União ao Fundeb e nem a cota-parte dos entes subnacionais do salário educação.

513. Como se nota, a ausência de fontes disponíveis para fazer frente às despesas obrigatórias e continuadas da União, e também àquelas destinadas à manutenção dos serviços públicos, torna ainda mais necessária a alocação de recursos de forma eficiente, sem descuidar das prioridades constitucionais.

514. Nessa esteira, convém trazer à tona algumas informações veiculadas no relatório que fundamentou o Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente de 2021 (CG 2021), resultando no Acórdão 1.481/2022-TCU-Plenário (relator min. Aroldo Cedraz), tanto sobre o financiamento da manutenção e desenvolvimento do ensino quanto sobre o quadro atual das finanças da União.

515. No que se refere à educação, verificou-se naquele processo que, em 2021, a União destinou indevidamente R\$ 12,19 bilhões de contribuições sociais vinculadas às políticas públicas que integram a seguridade social (Fonte 151-Contribuição Social sobre o Lucro Líquido) para o custeio de despesas próprias da política de educação, em desacordo com os princípios e normas constitucionais.

516. Então, em 2021, além de ter sido necessária a utilização de fontes condicionadas à emissão de títulos públicos para custeio das despesas da educação referentes à complementação da União ao Fundeb, no valor de R\$ 14,4 bilhões, tendo-se recorrido também à emissão de títulos para o custeio dos Programas do FNDE (R\$ 668 milhões), houve, ademais, o uso indevido de fontes da seguridade social para financiamento de despesas de MDE (R\$ 12,19 bilhões). Saliente-se que a seguridade social não dispõe de recursos excedentes ao necessário para cumprimento de suas vinculações constitucionais. Ao contrário, o quadro já era deficitário, sendo o déficit, em 2021, de R\$ 218 bilhões, conforme quadro disponibilizado no relatório das CG 2021, reproduzido em seguida.

Tabela 9 - Receitas e Despesas Típicas da Seguridade Social – Relatório das CG 2021

Receitas Típicas da Seguridade Social			Despesas Típicas da Seguridade Social			R\$ milhares Resultado da Seguridade Social
Descrição	Valor	%	Descrição	Valor	%	Valor
1. Contribuições Previdenciárias Vinculadas ao RGPS	461.901.057	49,72%	1. Despesas Previdenciárias do RGPS	712.027.487	62,08%	-250.126.430
2. Outras Contribuições Típicas da Seguridade Social	467.074.044	50,28%	2. Outras Despesas Típicas da Seguridade Social	434.977.366	37,92%	32.096.678
2.1. PIS/PASEP (fonte 140) ¹	54.018.586	11,57%	2.1. Abono Salarial	10.158.254	2,34%	
2.2. CSLL (fonte 151)	113.461.830	24,29%	2.2. Seguro Desemprego	36.229.495	8,33%	-
2.3. Cofins (fonte 153)	271.678.648	58,17%	2.3. Saúde	179.077.635	41,17%	-
2.4. Demais Receitas Vinculadas à Seguridade Social	27.914.981	5,98%	2.4. Assistência Social	168.621.447	38,77%	-
			2.5. Outras Despesas da Seguridade Social	40.890.535	9,40%	-
Total	928.975.101	100%	Total	1.147.004.853	100%	-218.029.752

Fonte: Dados do Demonstrativo da Seguridade Social e da RCL do RREO 6º Bimestre de 2021 com ajustes para refletir os arts. 193-203 e 239 da CRFB. Para fins da política de saúde, são considerados as ações e os serviços públicos de saúde previstos no art. 198 da CRFB, observados os conceitos definidos na Lei Complementar 141/2012.

Nota: 1. Excluída a parcela do PIS/PASEP destinada ao BNDES (art. 239, § 1º, da CRFB) com base em consulta ao Tesouro Gerencial. A partir da EC 103/2019, parte da contribuição do PIS/PASEP destinada à seguridade social poderá ser utilizada para financiar benefícios da previdência social, além do abono salarial e o seguro-desemprego.

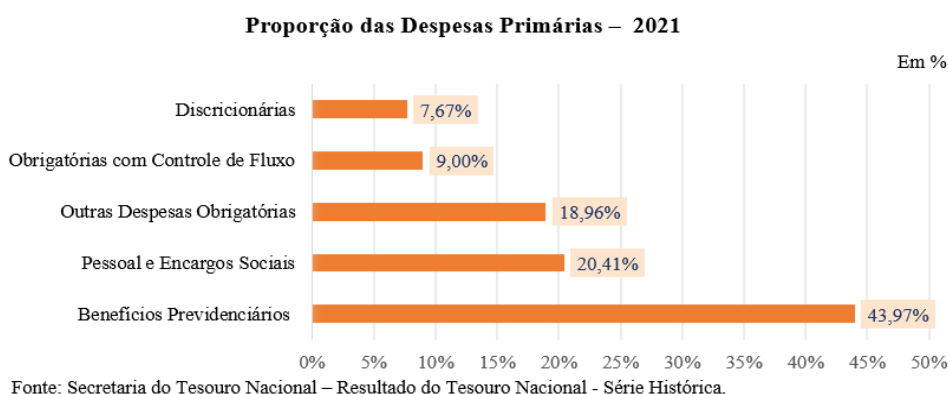
517. Foi registrado no relatório das CG 2021:

Como se nota, a União dispôs, no orçamento da seguridade social, de R\$ 420,6 bilhões para financiar as despesas típicas com ações e serviços públicos de saúde (R\$ 179,1 bilhões), assistência social (R\$ 168,6 bilhões) e cobrir o déficit previdenciário-financeiro do regime geral de previdência social (R\$ 250,1 bilhões), dentre outras despesas típicas da seguridade social, cuja soma superou R\$ 638,7 bilhões, o que gerou um déficit no orçamento da seguridade social de pouco mais de R\$ 218 bilhões.

O art. 195 da Lei Maior não deixa dúvida de que as contribuições sociais nele previstas são restritas ao financiamento das políticas públicas que integram a seguridade social, sem espaço para financiar ações de outras políticas públicas, a exemplo da educação, cultura, desporto, a despeito da sua importância.

518. Outrossim, do ponto de vista geral das finanças públicas, podem-se pinçar algumas informações do relatório das CG 2021 que evidenciam a distribuição, em 2021, das despesas primárias, ou seja, aquelas “relacionadas aos gastos comuns do poder público, a exemplo da prestação de serviços e o fornecimento de bens à população e ainda a manutenção da estrutura administrativa”.

Figura 12 – Proporção das Despesas Primárias – 2021 – Relatório das CG 2021

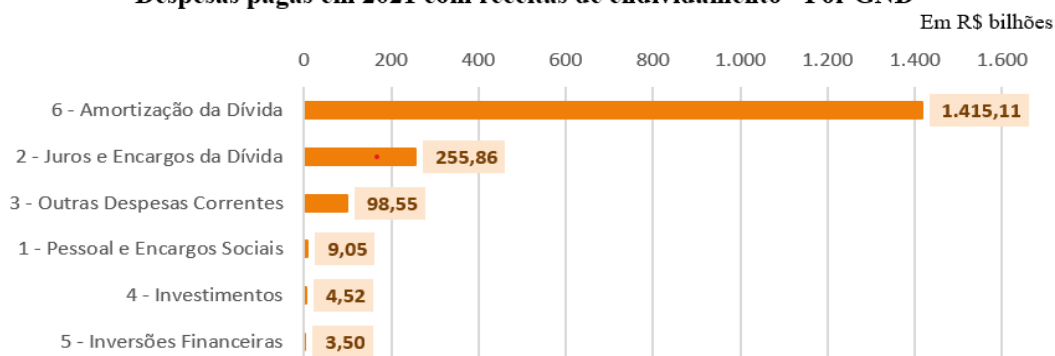


519. O gráfico demonstra que a vasta maioria das despesas são obrigatórias sobrando pouco espaço para as discricionárias, que representaram, em 2021, apenas 7,67% do total das despesas primárias no exercício. Ao se relacionar essa informação com a criação de novos gastos públicos, como a criação de DOCC para a União, seja na educação ou em qualquer outra área, sem que se realize a compensação exigida pelo art. 17, § 2º, da LRF (aumento permanente de receita ou redução permanente de despesa), esse espaço de despesas discricionárias será ainda mais comprimido, com potencial prejuízo para a realização de investimentos governamentais e para a manutenção dos serviços públicos já em operação. Deve-se destacar que, conforme relatório das CG 2021, as “despesas discricionárias são, em síntese, aquelas destinadas aos investimentos e ao custeio e manutenção dos órgãos e entidades da administração pública, além de pagamentos que não estejam diretamente vinculados a obrigações legais”.

520. Por oportuno, destaque-se, ainda, o gráfico apresentado no relatório das CG 2021 que informa a natureza da despesas custeadas com endividamento em 2021, no qual restou evidente que a maior parte (93,5%) foi utilizada para pagamento da própria dívida (R\$ 1.415 bilhões) e seus encargos (R\$ 255 bilhões).

Figura 13 – Despesas pagas com endividamento – 2021 – Relatório das CG 2021

Despesas pagas em 2021 com receitas de endividamento - Por GND



Fonte: Siop.

521. As outras despesas custeadas por endividamento corresponderam a 6,5% (R\$ 115,63 bilhões), em 2021. Sobre o financiamento de despesas orçamentárias por meio de endividamento, o relatório das CG 2021 destacou:

De 2015 a 2020, ocorreram aumentos consideráveis no financiamento de despesas orçamentárias por meio de endividamento público, acompanhado também pela elevação das emissões de títulos públicos. Essa situação é característica do período de recorrentes déficits primários do governo federal e foi agravada ainda mais em 2020, pelos financiamentos de políticas de enfrentamento à pandemia de Covid-19. (grifos inseridos)

522. Com essas reflexões, conclui-se que a ausência de compensação no cumprimento das exigências da LRF para criação de DOCC, além de concorrer para o irrealismo orçamentário, pode levar ao aumento do endividamento público ao forçar a emissão de novos títulos para custeio de despesas correntes que extrapolem ainda mais a capacidade de financiamento estatal. Aponta-se, portanto, o risco de institucionalização do CAQ sem atenção aos pressupostos de sustentabilidade fiscal inseridos na Constituição (art. 164-A, parágrafo único, e art. 165, § 2º) pela EC 109/2021 e na Lei de Responsabilidade Fiscal (arts. 15, 16 e 17) e **propõe-se que os MF, a AGU e o Inep sejam comunicados.**

V. Conclusão

523. No que se refere à operacionalização do modelo híbrido de complementação ao novo Fundeb, os riscos priorizados estão associados aos temas 1, 2, 3 e 4 da fiscalização.

524. O Tema 1, analisado nas seções III.2, III.3 e III.4, tratou da organização e constituição do Fundeb, que passou a ter caráter permanente com a EC 108/2020. Manteve-se a composição anterior das receitas aportadas por estados, Distrito Federal e municípios, e a responsabilidade da União de aporte de uma complementação ao Fundo, que foi ampliada de, no mínimo, 10% para, no mínimo, 23% do somatório das receitas alocadas pelos entes subnacionais ao Fundo, feita de maneira gradual, até 2026.

525. Pelas estimativas do então Ministério da Economia, o Fundeb passará, em termos globais, dos atuais R\$ 221,79 bilhões, realizados em 2021, para R\$ 349,58 bilhões em 2026, considerando o total de recursos aportados por todos os entes federados, incluindo-se a complementação da União. Nesse cenário, tem-se uma ampliação na participação supletiva da complementação da União sobre o total aportado ao Fundo, indo de 10,7%, em 2021, para 18,7%, em 2026. As projeções indicam impacto fiscal da União de aporte de mais de R\$ 65,3 bilhões a partir de 2026 (considerando as três modalidades). No período acumulado de 2021 a 2026, o impacto fiscal estimado da complementação é de R\$ 264,33 bilhões (seção III.2).

526. Em percentuais do PIB, no período de 2011 a 2022, o último ano foi o de maior incremento das receitas efetivas globais do Fundeb, ultrapassando a média do período de 2,29% para 2,57% do PIB nominal, o que se explica pelo aumento da arrecadação e também pelo aumento da complementação da União ao Fundeb (seção III.2).

527. A expansão, manutenção e uso de fontes apropriadas de receitas que suportem o incremento da complementação da União ao novo Fundeb, ao longo dos próximos exercícios financeiros, é uma questão bastante sensível para a União, sob a ótica da responsabilidade fiscal

(seção III.2).

528. Adicionalmente, a EC 108/2020, nos termos do art. 212, § 8º, da CF, inovou ao estabelecer que, na eventualidade de extinção ou substituição de impostos, será garantida aplicação equivalente à anteriormente praticada no Fundeb e nas despesas com MDE. O dispositivo é importante por assegurar que o investimento em educação não sofra cortes diante de possível reforma tributária. Explicita uma preocupação do legislador em que se faça uma avaliação dos impactos da extinção ou substituição de impostos sobre eventuais perdas no financiamento da educação básica e, consequentemente, busque meios para que as perdas financeiras do Fundeb sejam compensadas (seção III.3).

529. Tal compensação não se estende ao trato das renúncias de receitas (benefícios tributários) que possam causar impacto sobre as receitas da cesta de impostos do Fundeb, o que configuraria infração ao art. 167, inciso IV, da Constituição (que veda a vinculação da receita de impostos) e aos entendimentos assentados na jurisprudência do STF (Recurso Extraordinário 705.423/SE) e do TCU (Acórdão 4.074/2020-TCU-Plenário, rel. min. Bruno Dantas). Em todo caso, como veiculado no item 9.1.3 do Acórdão 734/2020-TCU-Plenário, é salutar prover os gestores públicos e legisladores de elementos para as discussões e tomada de decisão quanto à implementação e custeio de políticas públicas que resultem em reduções presumíveis sobre as receitas do Fundo (seção III.3).

530. O Tema 2, analisado nas seções III.5 e III.6, contemplou a operacionalização do modelo híbrido de repartição de recursos adotado a partir de 2021 (art. 212-A, inciso V, da CF). Manteve-se a distribuição dos recursos proporcionalmente às matrículas das diversas etapas e modalidades da educação básica presencial, contabilizadas em função da atuação prioritária do ente. Em complemento a esse critério, há previsão do uso de novas ponderações para a partilha de recursos, baseadas em: nível socioeconômico dos educandos; disponibilidade de recursos de cada ente vinculados à educação; e potencial de arrecadação tributária de cada ente (art. 212-A, III e X, alínea “a”, e § 2º, da CF) (seção III.5).

531. Quanto à Complementação-VAAT, somente estarão habilitados os entes que disponibilizarem as informações e os dados contábeis, orçamentários e fiscais, nos termos do art. 163-A da Constituição Federal e do art. 38 da Lei 14.113/2020. Informações mais recentes da STN deram conta da evolução no recebimento dos dados em curto espaço de tempo. A situação vigente em 15/8/2022 era de que 350 municípios não se habilitaram à Complementação VAAT 2023 por não envio ou inadequações da MSC ou não transmissão de dados ao Siope. Já, em 31/8/2022, após verificação final da STN, restaram 69 entes da federação não habilitados. Municípios de todas as regiões do país e inclusive o DF não se habilitaram à Complementação-VAAT 2023 (seção III.6).

532. Há que se atentar para possíveis tensões federativas que possam levar ao ajuizamento de ações contra a União questionando a inabilitação de entes ao recebimento da complementação federal ou o recebimento de eventuais valores devidos por contestação da metodologia de cálculos dos novos ponderadores e indicadores (seções III.5 e III.6).

533. Além disso, pelo art. 28, parágrafo único, da Lei 14.113/2020, os recursos da Complementação-VAAT serão aplicados pelos municípios segundo um indicador para educação infantil, que estabelecerá os percentuais mínimos de aplicação dos municípios beneficiados, de modo que se atinja o percentual global de 50% definido no art. 212-A, § 3º, da CF (seção III.5).

534. Também há indicação, no art. 212-A, inciso V, alínea “c”, da CF, do uso de condicionalidades de melhoria de gestão e de indicadores sobre atendimento e melhoria de aprendizagem com a redução das desigualdades para distribuição da Complementação-VAAR. Adicionalmente, constitui-se condição para recebimento da Complementação-VAAR a implementação e execução do regime de colaboração entre estado e município formalizado na legislação estadual no que se refere ao ICMS Educação, nos termos do art. 14, § 1º, inciso IV, da Lei 14.113/2020 (seção III.5).

535. O Tema 3, analisado nas seções III.7, III.8 e III.9, trata da rastreabilidade, comparabilidade e publicidade de informações e dados contábeis, orçamentários e fiscais da educação. Nos termos do art. 163-A da CF (introduzido pela EC 108/2020), a União, os estados, o

Distrito Federal e os municípios deverão dar adequada divulgação às suas informações e dados contábeis, orçamentários e fiscais, garantindo a sua rastreabilidade, comparabilidade e publicidade, os quais deverão ser divulgados em meio eletrônico de amplo acesso público. Esse dispositivo constitucional vem fortalecer o disposto no art. 48, § 2º, e no art. 51 da LRF. Cabe ao órgão central de contabilidade da União (STN) o estabelecimento dos formatos, prazos e sistemas com essa finalidade (seção III.7).

536. As seções deste tema contemplam o histórico da atuação da STN e dos sistemas e demonstrativos desenvolvidos ao longo dos anos no ensejo de aprimorar os processos de consolidação das contas nacionais, ocasião em que foram explanados o Siconfi, o RREO (especialmente o anexo 8 que se refere ao demonstrativo de MDE), a MSC, o Siafic e o Siope. Conforme estabelece o § 2º do art. 48 da LRF e o art. 38 da Lei 14.113/2020, c/c as portarias de regulamentação expedidas pela STN, o RREO deverá ser publicado no Siconfi, contudo o seu anexo 8 (Educação) deverá ser publicados no Siope (seção III.7).

537. Estados, municípios e Distrito Federal estão legalmente vinculados ao uso do Siope como ferramenta eletrônica oficial de coleta, processamento, disseminação e acesso público às informações referentes aos orçamentos de educação (art. 13, § 5º, da Lei 14.113/2020). As informações disponibilizadas pelos entes subnacionais deverão conter detalhamentos relacionados ao Fundeb e às despesas de MDE (seção III.7).

538. Merece destaque o respaldo legal atribuído ao Siope como ferramenta eletrônica oficial de coleta, processamento, disseminação e acesso público às informações referentes aos orçamentos de educação dos entes subnacionais (art. 13, § 5º, da Lei 14.113/2020), e as oportunidades de melhoria de interoperabilidade daquele sistema, gerido pelo FNDE, com a MSC e o Siconfi, geridos pela STN (seção III.7).

539. Por oportuno, deve-se ressaltar que se encontra em curso auditoria de TI (TC 012.707/2022-8) com o objetivo de avaliar a conformidade das regras de negócio dos sistemas centralizados mantidos pela União para monitoramento e avaliação das políticas nacionais de saúde (Siops), de educação (Siope), execução orçamentária e financeira e gestão fiscal (Siconfi), dos Regimes Próprios da Previdência Social (Siprev), em relação à legislação vigente, assim como a interoperabilidade entre esses sistemas centralizados e os Sistemas Integrados de Administração Financeira da União (Siafi) e dos demais entes da Federação (Siafic). A referida auditoria poderá aprofundar as análises acerca dos avanços pelo FNDE na utilização pelo Siope dos dados enviados por meio da MSC (seção III.7.7).

540. Adicionalmente, deve-se enfatizar a iniciativa do TCU capitaneada pela AudEducação, em parceria com Tribunais de Contas dos estados, pelo desenvolvimento do Sinapse, sistema com tipologias e trilhas de auditoria que tem auxiliado na prevenção da ocorrência de atos danosos ao interesse público na execução dos recursos do Fundeb, podendo-se destacar a título de exemplo sua função pedagógica na indução da correção da titularidade indevida da conta única e específica vinculada ao Fundeb, conforme determinado em Lei 14.113/2020 (seção III.8).

541. A gestão dos recursos deve observar o princípio da conta bancária única e específica e a divulgação dos extratos bancários das contas custodiadas pelo Banco do Brasil, Caixa Econômica Federal e outras instituições bancárias utilizadas pelos entes para pagamento de folha de pessoal (seções III.8 e III.9).

542. O Tema 4, analisado na Seção III.10, se refere às vinculações e vedações do uso dos recursos (art. 212, § 7º, e art. 212-A, *caput*, incisos VII, VIII, XI e XIII, e § 3º, da CF). Foram destacadas a priorização conferida à etapa da educação infantil, que obriga a destinação, em termos globais, de 50% dos recursos da Complementação-VAAT, além da obrigatoriedade de aplicação mínima de 15% da Complementação-VAAT em despesa de capital (investimentos em infraestrutura, melhoria de equipamentos e instalações). Ademais, exige-se a aplicação mínima de 70% dos recursos de cada Fundo, excluída a Complementação-VAAR, no pagamento de profissionais da educação básica em efetivo exercício. Mantêm-se a obrigatoriedade de aplicação da totalidade dos recursos do Fundeb em despesas de MDE na área de atuação prioritária do ente. Foi incluída vedação expressa do uso dos recursos para pagamento de aposentadorias e pensões, obrigando os entes que exerciam essa

prática a se ajustarem (seção III.10).

543. Por fim, a partir das análises efetuadas, relacionam-se os principais riscos associados ao regime híbrido da complementação da União ao Fundeb:

- a) uso de fontes orçamentárias inapropriadas para financiar a elevação progressiva do percentual da complementação ao Fundeb, que passou de 10% para 23% do somatório das receitas alocadas pelos entes subnacionais ao Fundo, considerando que o impacto fiscal de médio e longo prazos sobre as finanças da União foi subestimado (seção III.2);
- b) instituição de políticas de extinção e substituição tributárias sem os devidos estudos de impacto no Fundeb, resultando em eventual perda da arrecadação potencial de receitas constitucionalmente vinculadas ao Fundo e efeitos fiscais negativos no pagamento de despesas de caráter continuado vinculadas e financiadas pelo Fundo (seção III.3);
- c) não eficácia do indicador de utilização de potencial de arrecadação tributária da Complementação-VAAT, e, por conseguinte, do incentivo para que entes federados se esforcem para arrecadar adequadamente os tributos de sua competência, em virtude da complexidade para elaboração do indicador, a despeito da determinação disposta no art. 18, IV, da Lei 14.113/2020 (seção III.5.3);
- d) não formalização e execução do regime de colaboração entre estado e município na legislação estadual no que se refere ao ICMS Educação, nos termos do art. 14, § 1º, inciso IV, da Lei 14.113/2020, uma das condicionantes para a habilitação à Complementação-VAAR (seção III.5.5);
- e) judicialização por conflito federativo pela falta de interoperabilidade entre o Siope e o Siconfi quando a União dispõe de informações essenciais no Siconfi, nos termos do art. 163-A da Constituição, para aplicar a metodologia de distribuição da Complementação-VAAT entre os entes da federação, nos casos em que os órgãos de educação estaduais, distrital e municipais não disponibilizaram as suas informações sobre orçamentos públicos em educação no Siope, a despeito do estabelecido no art. 38, *caput* e § 3º, da Lei 14.113/2020 (que obriga o registro bimestral, neste sistema, das informações sobre o cumprimento dos percentuais de aplicação dos recursos do Fundeb, estabelecidos nos arts. 212 e 212-A da Constituição Federal, em MDE, bem como obriga a observância a padrões de interoperabilidade e a necessidade de integração de dados com os demais sistemas eletrônicos de dados contábeis, orçamentários e fiscais) (seções III.6 e III.7.7);
- f) desobediência ao princípio da conta única e específica vinculada ao Fundeb; e movimentação de recursos estranhos ao Fundo em conta bancária. A esse respeito, o TCU, em conjunto com os Tribunais de Contas Estaduais/Municipais, está desenvolvendo o Sistema Sinapse, com tipologias e trilhas de auditoria, e os riscos aqui apontados já estão sendo tratados naquele sistema, bem como foram autuados processos de acompanhamento com essa finalidade, sob a coordenação e instrução da AudEducação. Entende-se, portanto, que não há necessidade da adoção de medidas adicionais de controle pelo Tribunal neste levantamento (seção III.8);
- g) baixa rastreabilidade na custódia e movimentação dos recursos do Fundeb em contas bancárias; e falta de disponibilização pública dos extratos das contas bancárias do Fundeb, em descumprimento ao que preceitua o art. 21 § 6º da Lei 14.113/2020 e o art. 17, § 9º, do Decreto 10.656/2021. Considerando que o TCU, em conjunto com os Tribunais de Contas Estaduais/Municipais, está desenvolvendo o Sistema Sinapse, com tipologias (atributos que definem espécie de irregularidades) e trilhas de auditoria (procedimento de cruzamento de dados e identificação de indícios, tomando por base determinada tipologia), e os riscos aqui apontados já estão sendo tratados naquele sistema, bem como foram autuados processos de acompanhamento com essa finalidade, sob a coordenação e instrução da AudEducação, entende-se que não há necessidade da adoção de medidas adicionais de controle pelo Tribunal neste levantamento (seção III.9);
- h) no que se referem às subvinculações, utilização de recursos do Fundeb para custeio de despesas não permitidas em lei ou não enquadradas no conceito de MDE, em especial a

recorrência da prática de pagamento de aposentadorias e pensões (art. 212, § 7º, da CF c/c o art. 29, II, da lei 14.113/2020); descumprimento da subvinculação de aplicação de, no mínimo, 15% da Complementação-VAAT, em cada rede de ensino beneficiada, em despesas de capital (art. 27 da Lei 14.113/2020); descumprimento da subvinculação de aplicação de 50% da Complementação-VAAT, em cada rede de ensino beneficiada, para a Educação Infantil (art. 28 da Lei 14.113/2020) (seção III.10).

544. Quanto a esse último aspecto, deixa-se à conveniência e oportunidade da AudEducação o desenvolvimento de tipologias e trilhas de auditoria do Sinapse e a realização de ação de controle no sentido de verificar os mecanismos de controle instituídos pelo FNDE, incluindo as adequações realizadas no âmbito do Siope, destinados a monitorar o cumprimento da regra de vinculação de parte da Complementação-VAAT à educação infantil e à aplicação em despesas de capital, em atendimento ao que dispõe os artigos 27 e 28 da Lei 14.113/2020 (seção III.10).

545. Com relação à constitucionalização do CAQ, os riscos de judicialização que foram priorizados estão associados aos temas 5, 6 e 7 da fiscalização.

546. O Tema 5, analisado na seção IV.2, tratou das competências constitucionais da União e dos entes subnacionais frente à responsabilidade pela organização e manutenção da educação básica no país.

547. No campo normativo, a responsabilidade da União se insere, privativamente, na edição das normas gerais sobre as diretrizes e bases da educação nacional, que resultou na edição da LDB (art. 22, inciso XXIV, e art. 24, inciso IX, da CF).

548. No campo material ou administrativo, insere-se na competência comum a todos os entes federados a responsabilidade por proporcionar os meios de acesso à educação, tendo em vista o equilíbrio do desenvolvimento e do bem-estar em âmbito nacional, a ser regulada por meio de lei complementar (art. 23, inciso V, parágrafo único, da CF). No grupo de matérias a serem reguladas em regime de colaboração, na forma do art. 23 da CF, foram incluídas, pela EC 108/2020, as condições adequadas de oferta e o CAQ, as quais, respectivamente, devem ser consideradas e servir de referência para o padrão mínimo de qualidade do ensino (§ 7º do art. 211).

549. Para financiar as ações de educação, em atenção ao art. 208 da CRFB, o constituinte estabeleceu competências tributárias próprias à cada esfera de governo (art. 153 a 156), em que tanto a União quanto os entes subnacionais contam com recursos mínimos dos impostos (18% para União e 25% para os demais entes) para aplicar nas ações de MDE de que tratam os art. 212 e 212-A da Carta Magna. Assim, as competências normativas e tributárias estabelecidas devem ser interpretadas de forma sistemática com as prescrições do art. 211 da Carta Magna, que reparte, taxativamente, os papéis entre os entes da Federação no que tange às responsabilidades com a educação. O art. 212, § 2º, da CF e os arts. 9, 10 e 11 da LDB são elucidativos quanto à essa lógica.

550. Diferentemente do que ocorre com a segurança pública do Distrito Federal, em que a União organiza e mantém o setor mediante fundo próprio federal por imperativo constitucional que estabelece competência material exclusiva para União (art. 21, inciso XIV), as cooperações financeiras instituídas com base no art. 211 da Constituição da República se dão no plano do federalismo cooperativo, pelos instrumentos jurídico-normativos de integração previstos no ordenamento jurídico, com destaque para o art. 23 da Lei Maior, o qual exige leis complementares para estabelecer as normas de cooperação entre os entes das três esferas. No campo financeiro, essas cooperações podem ocorrer tanto por transferência obrigatória, quanto por transferência voluntária, sem o condão de criar para a União a obrigação incondicional de organizar e manter o sistema de educação básica a cargo dos entes subnacionais. Cite-se o Acórdão 3.061/2019-TCU-Plenário (rel. min. Ana Arraes).

551. Mesmo que a educação básica constitua atividade prioritária dos estados e municípios (art. 211, §§ 2º e 3º, da CF) e a educação superior seja prioridade da União (art. 211, § 1º, da CF), em percentuais do PIB, no intervalo de 2011 a 2022, o montante de recursos federais aplicado diretamente ou transferido para os entes subnacionais para a educação básica (média de 0,40% do PIB) ficou ligeiramente atrás do montante destinado à educação superior (média de 0,46% do PIB).

Ao se considerar apenas o exercício de 2022, os recursos federais destinados à educação básica (0,46% do PIB) superaram os destinados à educação superior (0,35% do PIB) (seções III.2 e IV.2.1).

552. Em 2022, dos recursos alocados à função educação (função 12 = R\$ 128,8 bilhões), cerca de 35,6% foram executados de forma descentralizada na educação básica (complementação da União + Transferências dos FNDE = R\$ 45,63 bilhões). Nesse percentual, não foi considerada a cota-parte dos estados e municípios do salário educação (R\$ 16,87 bilhões), que está na função 28 (encargos especiais), conforme detalhado na seção IV.2.1.

553. Apesar da alta materialidade da execução descentralizada, a exemplo de 2022, em que R\$ 62,5 bilhões foram repassados aos entes subnacionais, verificou-se que 82% desses recursos, que constituem transferência obrigatórias (complementação da União ao Fundeb e a cota-parte do salário-educação), estão fora da Transferegov.br. A rigor, a totalidade dos repasses ainda está fora da plataforma, o que inclui os Programas do FNDE (transferências voluntárias), uma vez que a internalização e operacionalização dessas transferências voluntárias, na plataforma, estão em fase de implementação. Cabe ressaltar que houve emissão de alerta e recomendação no Parecer Prévio sobre as CG 2021 no sentido de ampliação do escopo da Plataforma +Brasil (atual Transferegov.br) para inclusão das transferências obrigatórias (seção IV.2.1).

554. O Tema 6, analisado na seção IV.3, refere-se à falta de consenso técnico e político sobre os parâmetros mínimos de qualidade do ensino para embasar a construção conceitual do CAQ.

555. A constitucionalização do CAQ pela inclusão do § 7º ao art. 211 da CF manteve o termo “qualidade” associado ao custo aluno, de modo que a regulamentação desse dispositivo deverá definir esse conceito. Para a AGU, essa norma se configura como de eficácia limitada, requerendo, portanto, prévia regulamentação para sua plena eficácia (seção IV.3.4).

556. Entretanto, justamente a definição do que configura “qualidade” na acepção do CAQ que marca os principais pontos de dissenso dentro do Poder Executivo e deste em relação às propostas em tramitação no Congresso Nacional.

557. O MEC, em especial o Inep, recentemente forneceu mais subsídios para a discussão da matéria ao coordenar a realização de estudos, com pesquisadores internos e externos à instituição, que resultaram em dez artigos contemplando possíveis metodologias do CAQ, com diferentes abordagens (insumos e/ou resultados). As conclusões foram consolidadas na Nota Técnica 25/2020/CGIME/DIRET, homologada pela Portaria MEC 338/2021 (seções IV.3.1).

558. Adicionalmente, foram efetuados estudos pelo então ME que foram consolidados em duas etapas, gerando o Relatório Executivo (abril/2021) e o Relatório Analítico sobre o CAQ (junho/2021), ambos elaborados pela Sagas/Secap. Em suas análises, o ME aprofundou o estudo sobre as questões fiscais, mas também se manifestou sobre o mérito da política pública ao recomendar a inclusão da perspectiva do resultado e da eficiência nos modelos em discussão no Congresso Nacional, que são majoritariamente baseados em insumos (seção IV.3.2 e IV.3.3).

559. As propostas em andamento no Congresso Nacional que tratam da regulamentação do CAQ foram apensadas ao PLP 235/2019, que trata da regulamentação do SNE e outros assuntos da educação. O projeto está tramitando como proposta principal e tanto o MEC quanto o ME tiveram oportunidade de apresentar sugestões de alteração. Algumas foram acatadas, mas remanescem algumas controvérsias, especialmente relacionadas a repercussões fiscais (seção IV.3.3).

560. O então ME argumentou que a complementação federal ao Fundeb atingirá sua eficácia total a partir de 2026, com projeções de que supere R\$ 65,3 bilhões anuais ao final da trajetória, motivo pelo qual a Pasta considera razoável aguardar os efeitos da ampliação da complementação da União e dos resultados dos novos indicadores e fatores de ponderação do novo Fundeb antes de se proverem mais recursos para além dos que já foram adicionados recentemente (seção IV.3.2).

561. O Tema 7, analisado na seção IV.4, considerou as possíveis repercussões fiscais das propostas sobre a regulamentação do CAQ em discussão, tendo-se priorizado os riscos indicados

nos parágrafos seguintes.

562. Ao se presumir que o arranjo em discussão sobre a regulamentação do CAQ configure norma cogente e não somente orientadora, deve-se atentar para a possível pressão exercida pelas despesas com pessoal sobre as contas dos entes subnacionais, partindo-se da premissa de que o insumo de maior representatividade corresponde a despesas com pessoal. A geração de despesas de pessoal está sujeita ao regramento do art. 169 da CF, que estabelece condições para contratação de pessoal a qualquer título. Por sua vez, os arts. 18 a 23 da LRF detalham essa prescrição constitucional, ressaltando-se o limite global de cada ente (seção IV.4.1).

563. Existem projetos tramitando no Congresso que almejam a alteração da matéria. Há projetos que propõem desde a exclusão das despesas com pessoal custeadas com os recursos do Fundeb dos limites de despesa com pessoal (estabelecidos com base nos art. 169 da CF e arts. 18 a 20 da LRF), nos estados, no DF, e nos municípios, para atender o piso do magistério (PLP 14/2022, PLP 530/2018); até aqueles que propõem transferir para a União parcela da responsabilidade dos entes subnacionais pelo pagamento de suas despesas de pessoal com educação básica (PL 138/2022 do Senado Federal). Deve-se ressaltar que essas situações destoam dos preceitos do pacto federativo vigente, manifestado na repartição de competências normativas, materiais e tributárias, conforme determinadas nos art. 22, inciso XXIV, art. 23, inciso V, art. 24, inciso IX, art. 30, inciso VI, arts. 153, 154, 155, 156, 208, 211, 212 e 212-A da CFRB (seção IV.4.1).

564. Outro risco diz respeito às incertezas sobre o dimensionamento do impacto fiscal para a União decorrente de eventual suplementação adicional de recursos frente às fontes já existentes na educação básica. Segundo os estudos do então ME, a depender do valor do CAQ de referência, dos ponderadores e do critério de reajuste do piso nacional do magistério, a eventual suplementação pode variar, no intervalo de dez anos, de R\$ 16,1 bilhões a R\$ 1,64 trilhão (ou seja, podem alcançar mais de R\$ 100 bilhões por ano) (seção IV.4.2). Nesse sentido, também foi apontada a eventual criação de DOCC para a União sem a compensação necessária para atendimento do art. 17, § 2º, da LRF (aumento permanente de receita ou pela redução permanente de despesa) (seção IV.4.3).

565. Adicionalmente, deve-se considerar os efeitos da EC 109/2021, que inaugurou um novo marco fiscal ao definir medidas de equilíbrio das contas públicas voltadas para o longo prazo, especialmente por expressar a determinação para que a execução das políticas públicas ocorra de modo consentâneo à sustentabilidade da dívida pública, segundo o art. 163, inciso VIII, art. 164-A, parágrafo único, e art. 165, § 2º, da Constituição. Nesse sentido, a ausência de compensação no cumprimento do art. 17 da LRF, além de concorrer para o irrealismo orçamentário, pressiona o já restrito espaço fiscal para as despesas discricionárias (apenas 7,67% em 2021), podendo levar ao aumento do endividamento público ao forçar a emissão de novos títulos para custeio de despesas correntes que extrapolem ainda mais a capacidade de financiamento estatal (seção IV.4.4).

566. Em 2021, além de ter sido necessária a utilização de fontes condicionadas à emissão de títulos públicos para custeio das despesas da educação referentes à complementação da União ao Fundeb, no valor de R\$ 14,4 bilhões, tendo-se recorrido também à emissão de títulos para o custeio dos Programas do FNDE (R\$ 668 milhões em 2021 e atingiu a marca de R\$ 3,63 bilhões em 2022), houve, ademais, o uso indevido de fontes da seguridade social para financiamento de despesas de MDE (R\$ 12,19 bilhões). Saliente-se que a seguridade social não dispõe de recursos excedentes ao necessário para cumprimento de suas vinculações constitucionais. Ao contrário, o quadro já era deficitário, sendo o déficit, em 2021, de R\$ 218 bilhões, conforme relatado nas CG 2021 (seção IV.4.4).

567. Assim, a partir das análises efetuadas, relacionam-se os principais riscos jurídico-fiscais associados à regulamentação do CAQ, considerando eventual suplementação adicional da União para a educação básica:

- a) pressão sobre as contas dos entes subnacionais no que se refere ao limite de despesa com pessoal, considerando-se que o insumo de maior representatividade nos modelos em discussão do CAQ corresponde a despesas com pessoal. A geração de despesas de pessoal está sujeita ao regramento do art. 169 da CF e aos arts. 18 a 23 da LRF (seção IV.4.1);

b) subestimativa do impacto fiscal de médio e longo prazos sobre as finanças da União, uma vez que, segundo estimativas do então Ministério da Economia, a suplementação federal para o CAQ (“Complementação CAQ”), em dez anos, pode variar de R\$ 16,1 bilhões a R\$ 1,64 trilhão (ou seja, pode alcançar mais de R\$ 100 bilhões por ano), em decorrência das incertezas sobre a definição dos parâmetros mínimos de qualidade do ensino que deverão embasar a construção conceitual do CAQ, com destaque para os fatores de ponderação do modelo de CAQ em discussão e a definição da regra de reajuste do piso nacional dos profissionais da educação (seções IV.3 e IV.4.2);

c) não incremento real no investimento na educação básica, mas mera substituição de fontes locais por federais no seu financiamento, visto que, conforme levantado pela Secap/ME, “vários entes aplicam em educação básica valores superiores ao mínimo obrigatório [em MDE], fazendo uso de fontes não vinculadas” (seção IV.4.2);

d) criação de DOCC para a União sem a compensação necessária para o seu atendimento, em dissonância com o art. 17, § 2º (aumento permanente de receita ou pela redução permanente de despesa) (seção IV.4.3);

e) regulamentação do CAQ como norma de natureza programática pode não representar ressalva à geração de impacto fiscal para a União e não assegurar a classificação da norma como tal perante o Poder Judiciário, já que há precedentes do STF nesse sentido (seção IV.4.3.1).

f) institucionalização do CAQ sem atenção aos pressupostos de sustentabilidade fiscal inseridos na Constituição pela EC 109/2021 (art. 164-A, parágrafo único, e art. 165, § 2º) (seção IV.4.4).

568. Desse modo, como proposta de encaminhamento sugere-se a comunicação acerca dos riscos identificados a diversos atores com responsabilidade formal sobre a operacionalização do Fundeb e sobre o acompanhamento dos riscos jurídico-fiscais das políticas públicas, inclusive as em formulação, como é o caso do CAQ.

VI. Proposta de encaminhamento

569. Ante todo o exposto, com fulcro no art. 41, § 2º, da Lei 8.443/1992, submetem-se os autos à consideração superior, propondo comunicar:

i. ao Ministério da Fazenda (MF), responsável pela metodologia de cálculo de potencial de arrecadação tributária de cada ente federado, nos termos do art. 10, § 1º, inciso III, e art. 18, inciso IV, da Lei 14.113/2020, de que a não eficácia do indicador de utilização de potencial de arrecadação tributária da Complementação-VAAT ao Fundeb pode comprometer o incentivo previsto pelo Fundo para que os entes federados se esforcem para arrecadar adequadamente os tributos de sua competência, conforme previsão disposta no art. 10, § 2º, da Lei 14.113/2020 (seção III.5.3)

ii. à Comissão Intergovernamental de Financiamento para a Educação Básica de Qualidade (CIFEBQ), a quem compete monitorar e avaliar as condicionalidades para implementação da Complementação-VAAR, conforme art. 18, inciso II, da Lei 14.113/2020, que a não formalização do regime de colaboração entre Estado e Município e respectiva execução nos termos do art. 158, parágrafo único, inciso II, da Constituição Federal e do art. 3º da Emenda Constitucional 108/2020 (ICMS Educação) inviabiliza a habilitação do ente à Complementação-VAAR ao Fundeb, conforme art. 14, § 1º, inciso IV, da Lei 14.113/2020 (seção III.5.5);

iii. ao Ministério da Fazenda (MF), responsável pelo Siconfi, nos termos dos art. 48, § 2º, e art. 51 da Lei de Responsabilidade Fiscal e da Portaria STN 642/2019, e ao Ministério da Educação (MEC) e ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), responsáveis pelo Siope, com base no art. 38 da Lei 14.113/2020, que a falta de interoperabilidade entre o Siope e o Siconfi pode resultar em judicialização por conflito federativo, quando a União dispõe de informações essenciais no Siconfi, nos termos do art. 163-A da Constituição, para aplicar a metodologia de distribuição da Complementação-VAAT entre os entes da federação, nos casos em que os órgãos

de educação estaduais, distrital e municipais não disponibilizaram as suas informações sobre orçamentos públicos em educação no Siope, a despeito do estabelecido no art. 38, *caput* e § 3º, da Lei 14.113/2020 que obriga o registro bimestral, neste sistema, das informações sobre o cumprimento dos percentuais de aplicação dos recursos do Fundeb, estabelecidos nos arts. 212 e 212-A da Constituição Federal, em MDE, bem como obriga a observância a padrões de interoperabilidade e a necessidade de integração de dados com os demais sistemas eletrônicos de dados contábeis, orçamentários e fiscais (seções III.6 e III.7.7);

iv. ao Congresso Nacional que as projeções do então Ministério da Economia indicam que o custo da Complementação da União ao Fundeb, no período acumulado de 2021-2026, exigirão o aporte de R\$ 264,33 bilhões (seção III.2);

v. ao Ministério da Fazenda (MF), ao Ministério da Educação (MEC), ao Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (Inep) e ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE) que não há margem constitucional e legal para que a responsabilidade pela viabilização do Custo Aluno Qualidade (CAQ) para a educação básica seja atribuída somente à União, uma vez que há distribuição entre a União e os entes subnacionais das competências constitucionais (normativas e materiais) referente à educação, em que a União está obrigada a organizar e manter as instituições do sistema federal de ensino (ensino superior), os estados e municípios estão obrigados a organizar e manter seus respectivos sistemas de ensino (educação básica), com base nos art. 211, §§ 1º e 7º, e art. 212, § 2º, da Constituição Federal e nos art. 9º, incisos II e III, art. 10, inciso I, e art. 11, inciso I, da Lei 9.394/1996 (Lei de Diretrizes e Bases da educação nacional – LDB), considerando, ainda, a existência de competências tributárias próprias a cada esfera de governo (art. 153 a 156 da Constituição), em que tanto a União quanto os entes subnacionais contam com recursos mínimos dos seus impostos (18% para União e 25% para os demais entes) para aplicar nessas ações de MDE de seus respectivos sistemas, de que tratam os arts. 212 e 212-A (seção IV.2);

vi. ao Ministério da Fazenda (MF), à Advocacia Geral da União (AGU), ao Ministério da Educação (MEC) e ao Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (Inep), que o processo de regulamentação do CAQ pode resultar em:

vi.1. criação de Despesa Obrigatória de Caráter Continuado para a União sem:

vi.1.1. a compensação necessária para o seu atendimento, em dissonância com o art. 17, § 2º, da Lei Complementar 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal-LRF (aumento permanente de receita ou pela redução permanente de despesa) (seções IV.4.2 e IV.4.3); e

vi.1.2. atender os pressupostos de sustentabilidade fiscal dispostos nos art.163, inciso VIII, art. 164-A, parágrafo único, e art. 165, § 2º, da Constituição Federal, inseridos pela Emenda Constitucional 109/2021 (seção IV.4.4);

vi.2. pressão sobre as contas dos entes subnacionais no que se refere ao limite de despesa com pessoal, com base no art. 169 da CF e nos arts. 18 a 23 da LRF (seção IV.4.1);

vii. levantar o sigilo do processo e do relatório, com exceção da seção IV.3.4 e das peças 40 a 44, 47, 49 a 72 e 210 a 223, que, por tratarem de tema sensível para os interesses da União – no plano judicial – e envolverem a atuação estratégica da AGU, devem ser mantidas em sigilo;

viii. encaminhar cópia do acórdão que vier a ser proferido, bem como do voto e do relatório que o fundamentarem à 1ª Câmara do Ministério Público Federal (MPF) - Direitos Sociais e Fiscalização de Atos Administrativos em geral, à Comissão de Educação e à Comissão de Finanças e Tributação da Câmara dos Deputados, à Comissão de Educação, Cultura e Esporte, e à Comissão de Assuntos Econômicos do Senado Federal;

ix. arquivar os presentes autos com fulcro no art. 169, inciso V, do Regimento Interno.

570. A título de providência interna, propõe-se, nos termos do art. 8º da Resolução-TCU 315/2020, fazer constar, na ata da sessão em que estes autos forem apreciados, comunicação do Relator ao Colegiado no sentido de:

i) encaminhar cópia do acórdão que vier a ser proferido, bem como do voto e do relatório que o fundamentarem à Unidade de Auditoria Especializada em Educação, Cultura, Esporte e Direitos Humanos (AudEducação).”

2. O teor do Relatório de Auditoria e o encaminhamento proposto foram acompanhados pelo corpo dirigente da Unidade de Auditoria Especializada em Orçamento, Tributação e Gestão Fiscal (peças 254-255).

É o Relatório.

VOTO

Trago à apreciação deste Plenário o presente Levantamento, que teve como objetivo conhecer os procedimentos adotados pelos Ministérios da Educação e então Ministério da Economia, voltados para implantação das rotinas de definição do valor da Complementação da União ao Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb) e sua distribuição aos entes subnacionais, bem como levantar possíveis riscos jurídico-fiscais com a constitucionalização do Custo Aluno Qualidade (CAQ).

2. O trabalho foi realizado pela Unidades de Auditoria Especializadas em Orçamento, Tributação e Gestão Fiscal (AudFiscal) e Especializada em Educação, Cultura, Esporte e Direitos Humanos (AudEducação).

3. Durante o planejamento do trabalho, foram realizadas reuniões técnicas e um Painel de Especialistas que contou com uma ampla gama de órgãos e entidades do Poder Executivo, que possibilitou conhecer as diferentes percepções sobre a nova legislação do Fundeb, seja no que tange aos avanços, seja no que se refere aos potenciais desafios de implementação da política pública e riscos fiscais, assim como induzir a articulação entre os órgãos do Poder Executivo que se fizeram representar.

4. Serviram de motivação para a realização deste trabalho duas questões principais, associadas à Emenda Constitucional 108/2020, que entrou em vigor em 2021.

5. Primeiro, as mudanças que estabeleceram o novo Fundeb, sua composição percentual e os critérios de rateio da complementação da União, buscando aprimorar o caráter redistributivo do fundo. O exame dessa questão envolveu o tratamento de quatro temas, a saber: *i)* organização e constituição dos 27 Fundos – um Fundeb para cada estado e o DF; *ii)* operacionalização do modelo híbrido de repartição de recursos adotado a partir de 2021; *iii)* rastreabilidade, comparabilidade e publicidade de informações e dados contábeis, orçamentários e fiscais da educação; e *iv)* vinculações e vedações do uso dos recursos.

6. Depois, a constitucionalização do CAQ, como referência para a definição de um padrão mínimo de qualidade, cujos parâmetros devem ser definidos em lei complementar e, cuja regulamentação se encontra em discussão no Congresso Nacional (PLP 235/2019). Essa questão, por sua vez, abordou outros três temas, quais sejam: *i)* competências constitucionais da União e dos entes subnacionais frente à responsabilidade pela organização e manutenção da educação básica no país; *ii)* falta de consenso técnico e político sobre os parâmetros mínimos de qualidade do ensino para embasar a construção conceitual do CAQ; e *iii)* possíveis repercussões fiscais das propostas sobre a regulamentação do CAQ em discussão.

7. Para cada uma das questões abordadas, foram identificados diversos riscos pela equipe de auditoria. Adoto, como minhas razões de decidir, o percuente e abrangente exame da AudFiscal e AudEducação acerca da matéria, por meio do qual poderiam ser exploradas diversas questões e dados relacionados ao novo Fundeb.

8. Todavia, vou me ater aos riscos apontados, cujo tratamento é crucial para dar sustentabilidade ao financiamento e à operacionalização do fundo e, por conseguinte, à qualidade da educação pública no Brasil, ao mesmo tempo em que não afete sobremaneira a situação fiscal do país e a repartição de competências dos entes federativos.

II – Dos riscos quanto à operacionalização do modelo híbrido de complementação da União ao Fundeb

9. Os novos modelos de complementação da União ao Fundeb estão estabelecidos no art. 212-A da Constituição Federal (CF), introduzido pela Emenda Constitucional (EC) 108, de 26/8/2020, e se encontram regulamentados pela Lei 14.113, de 25/12/2020 (com alterações promovidas pela Lei 14.276, de 27/12/2021) e pelo Decreto 10.656, de 22/3/2021.

10. Essa alteração conferiu caráter permanente ao Fundeb, mantendo-se a composição anterior das receitas aportadas por estados, Distrito Federal e municípios. Em relação à União, permanece o mandamento constitucional de aporte de uma complementação ao Fundo, definida como o percentual do total de recursos aportados anualmente pelos entes subnacionais. Entretanto, essa complementação foi ampliada de, no mínimo, 10%, para, no mínimo, 23% do somatório das receitas alocadas pelos entes subnacionais ao Fundo, feita de maneira gradual, até 2026.

11. Por estimativas do então Ministério da Economia, o Fundeb passará, em termos globais, de R\$ 221,79 bilhões (realizados em 2021), para R\$ 349,58 bilhões em 2026, considerando o total de recursos aportados. Nesse cenário, tem-se uma ampliação na participação supletiva da complementação da União sobre o total aportado ao Fundo, indo de 10,7%, em 2021, para 18,7%, em 2026, representando um impacto fiscal projetado de mais de R\$ 65,3 bilhões a partir de 2026 (considerando as três modalidades). **No período acumulado de 2021 a 2026, o impacto fiscal estimado da complementação é de R\$ 264,33 bilhões.**

12. Essa materialidade, por óbvio, mostra que **a expansão, a manutenção e o uso de fontes apropriadas de receitas que suportem o incremento da complementação da União ao novo Fundeb**, ao longo dos próximos exercícios financeiros, **é uma questão bastante sensível para a União**, sob a ótica da responsabilidade fiscal, sobretudo neste momento em que se discute a preocupante situação fiscal do país.

13. Não à toa, com vistas a resguardar a estabilidade financeira do Fundeb, está definido que serão garantidas aplicações equivalentes às anteriormente praticadas na eventualidade de extinção ou de substituição de impostos por reforma tributária (art. 212, § 8º da CF). Entretanto, tal compensação não se estende ao trato das renúncias de receitas (benefícios tributários) que possam causar impacto sobre as receitas da cesta de impostos do Fundeb.

14. Nesse sentido, é salutar prover os gestores públicos e legisladores de elementos para as discussões e tomada de decisão quanto à implementação e custeio de políticas públicas que resultem em reduções presumíveis das receitas do Fundeb.

II.1. – Complexidades associadas ao cálculo da complementação da União e da repartição dos recursos

15. Quanto à operacionalização do modelo híbrido de repartição de recursos, foi mantida a distribuição dos recursos estaduais e municipais proporcionalmente às matrículas das diversas etapas e modalidades da educação básica presencial, contabilizadas em função da atuação prioritária do ente. Em complemento a esse critério, há previsão do uso de novas ponderações para a partilha daqueles recursos, baseadas em: nível socioeconômico dos educandos; disponibilidade de recursos de cada ente vinculados à educação; e potencial de arrecadação tributária de cada ente, o que torna complexa essa distribuição, levando ao surgimento de riscos relevantes.

16. Acerca da complementação federal, ficou mantida a parcela baseada no Valor Anual por Aluno (Complementação-VAAF), correspondente a 10% da complementação da União. Entretanto, a EC 108/2020 instituiu duas novas modalidades de complementação, sendo a mais significativa a complementação pelo Valor Anual Total por Aluno (VAAT), de 10,5% do mínimo que a União deve complementar de forma adicional até 2026, cuja distribuição traz mudanças na modelagem, especialmente no que diz respeito à sua destinação para reforçar o orçamento de cada rede pública de ensino municipal, estadual ou distrital, sempre que o VAAT nas respectivas redes não alcançar o mínimo definido nacionalmente.

17. Outra inovação trata da modalidade de complementação pelo Valor Anual por Aluno por Resultados (VAAR), de 2,5%, distribuído por rede de ensino e que contemplará indicadores de aprendizagem e de atendimento, a ser aplicado a partir de 2023, este seguindo a lógica de bonificação por desempenho.

18. A Complementação-VAAT depende da habilitação dos entes que disponibilizarem as informações e os dados contábeis, orçamentários e fiscais, nos termos constitucionais e legais. Porém, muitos municípios deixam de se habilitar, como apontado pela equipe de auditoria. Depende também de um indicador de potencial de arrecadação tributária dos entes federados, cuja aferição tem sido considerada de elevada complexidade pelos participantes da Comissão Intergovernamental de Financiamento para a Educação Básica de Qualidade (CIFEBQ), instituída pela Lei nº 11.494/2007, e posteriormente mantida pela Lei nº 14.113/2020.

19. Ainda em relação aos recursos globais da Complementação-VAAT, foi estabelecida a obrigatoriedade de destinação de 50% desse montante à educação infantil, após a sua distribuição às redes de ensino, segundo um indicador para educação infantil, que estabelecerá os percentuais mínimos de aplicação dos municípios beneficiados, a ser calculado pelo Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (Inep).

20. A Complementação-VAAR, por sua vez, depende de condicionalidades de melhoria de gestão e de indicadores sobre atendimento e melhoria de aprendizagem com a redução das desigualdades, bem como da implementação e execução do regime de colaboração entre estado e município formalizado na legislação estadual no que se refere ao ICMS Educação, nos termos das normas legais e constitucionais, aspecto que deve ser objeto de alerta à CIFEBQ.

21. Dessa forma, **há riscos associados a possíveis tensões federativas que podem levar ao ajuizamento de ações contra a União, questionando a inabilitação de entes ao recebimento da complementação federal ou o recebimento de eventuais valores devidos por contestação da metodologia de cálculos dos novos ponderadores e indicadores, assim como de obrigações impostas aos entes federativos.**

II.2. – Rastreabilidade, comparabilidade e publicidade de dados contábeis, orçamentários e fiscais da educação

22. Nos termos do art. 163-A da CF, a União e os entes federativos deverão dar adequada divulgação às suas informações e dados contábeis, orçamentários e fiscais, garantindo a sua rastreabilidade, comparabilidade e publicidade, a ser divulgados em meio eletrônico de amplo acesso público, dispositivo que fortalece obrigação disposta em dispositivos da LRF, cabendo à STN o estabelecimento dos formatos, prazos e sistemas com essa finalidade.

23. Além da necessidade de disponibilização dos dados contábeis e fiscais no Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Siconfi), os entes federativos estão legalmente vinculados ao uso do Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação (Siope) como ferramenta eletrônica oficial de coleta, processamento, disseminação e acesso público às informações referentes aos orçamentos de educação (art. 13, § 5º, da Lei 14.113/2020), as quais deverão conter detalhamentos relacionados ao Fundeb e às despesas de Manutenção e ao Desenvolvimento do Ensino (MDE).

24. Em virtude desse quadro, há um **risco de judicialização por conflito federativo pela falta de interoperabilidade entre o Siope e o Siconfi**, quando a União dispõe de informações essenciais do Siconfi para aplicar a metodologia de distribuição da Complementação-VAAT entre os entes da federação, nos casos em que os órgãos de educação estaduais, distrital e municipais não disponibilizaram as suas informações sobre orçamentos públicos em educação no Siope, a despeito da obrigação disposta estabelecido no art. 38, caput e § 3º, da Lei 14.113/2020.

25. A equipe de auditoria fez considerações importantes em relação aos **riscos de: i)**

desobediência ao princípio da conta única e específica vinculada ao Fundeb; ii) movimentação de recursos estranhos ao fundo em conta bancária; iii) baixa rastreabilidade na custódia e movimentação dos recursos do fundo; e iv) falta de disponibilização pública dos extratos das contas bancárias do Fundeb.

26. Em relação a tais riscos, entendo não haver necessidade de qualquer proposição neste momento, em razão do desenvolvimento, pelo TCU e pelos Tribunais de Conta Estaduais/Municipais, do Sistema Sinapse, com suas tipologias e trilhas de auditoria. Já foram autuados processos de acompanhamento com essa finalidade, sob a coordenação e instrução da AudEducação, tendo o sistema sido apresentado pelo TCU à Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (Atricon) no dia 16 de outubro deste ano.

27. No que se referem às subvinculações, **há riscos de utilização de recursos do Fundeb para custeio de despesas não permitidas em lei ou não enquadradas no conceito de MDE**, em especial a recorrência da prática de pagamento de aposentadorias e pensões (art. 212, § 7º, da CF c/c o art. 29, II, da lei 14.113/2020); o descumprimento da subvinculação de aplicação de, no mínimo, 15% da Complementação-VAAT em despesas de capital, para cada rede de ensino beneficiada, (art. 27 da Lei 14.113/2020); o descumprimento da subvinculação de aplicação de 50% da Complementação-VAAT, em cada rede de ensino beneficiada, para a Educação Infantil (art. 28 da Lei 14.113/2020).

28. Como pontuou a equipe de auditoria, o tratamento desses riscos requer atualização dos mecanismos de controle instituídos pelo FNDE, incluindo adequações no âmbito do Siope, destinadas a monitorar o cumprimento das novas regras acerca das subvinculações.

III – Dos riscos decorrentes da constitucionalização do Custo Aluno Qualidade (CAQ)

29. A garantia de um padrão mínimo de qualidade da educação pública é o objetivo da constitucionalização do Custo Aluno Qualidade (CAQ), que revela o investimento mínimo necessário por estudante para que as redes de ensino tenham condições de ofertar uma educação básica de qualidade. Trata-se de um padrão mínimo de qualidade educacional, obrigação imposta pela Constituição à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, aos quais passou a ser atribuída explicitamente, com o advento da Emenda Constitucional 108/2020, a pactuação, a regulamentação e a implementação do CAQ.

30. O processo de regulamentação do CAQ, que deve ocorrer por lei complementar, pode ensejar risco de conflito federativo com repercussões fiscais para União, assim como aconteceu em relação a controvérsias acerca da metodologia de cálculo do valor mínimo anual por aluno, impactando o valor de complementação do Fundef repassado pela União aos entes federados. No processo de levantamento julgado pelo Acórdão 2.591/2021-TCU-Plenário (Rel. Min. Benjamin Zymler), foi identificado que apenas 54 ações sobre a complementação federal ao Fundef, ajuizadas no STF pelos entes subnacionais, geraram passivos para União da ordem de R\$ 55 bilhões, além de diversas ações que tramitaram em outras instâncias da Justiça Federal, as quais representaram 1/3 das ações envolvendo conflito federativo.

31. Dessa forma, foram identificados riscos que podem afetar de forma adversa a sustentabilidade fiscal do país no processo de regulamentação do CAQ, com potencial judicialização contra a União.

32. O primeiro risco identificado diz respeito à **possibilidade de que se atribua, exclusivamente à União, a responsabilidade pela viabilização do CAQ para a educação básica e, conseqüentemente, do padrão mínimo de qualidade do ensino, o que poderia representar a transferência para a União de responsabilidades relacionadas à manutenção da educação básica em detrimento de outras políticas educacionais.**

33. Ao examinar a legislação constitucional e infraconstitucional acerca da matéria, a equipe de auditoria propõe comunicar a diversos órgãos e entidades que, ao se vincular o CAQ (art. 211, § 7º)

à forma do art. 23 da CF (regime colaborativo), não há margem constitucional e legal para que a responsabilidade pela viabilização do CAQ para a educação básica seja atribuída somente à União, vez que tratar-se-ia de matéria de competência comum dos entes federados, constituindo-se a educação básica campo de atuação prioritária dos estados, DF e municípios (art. 211, §§ 2º e 3º), que são os responsáveis pela sua organização e seu custeio (manutenção), cabendo à União somente responsabilidade subsidiária técnica e/ou financeira (art. 211, § 1º).

34. Em que pese louvar a iniciativa da equipe de auditoria no sentido de buscar a proteção do União neste caso, deixo de acatar a proposta sugerida, pois entendo que ela não se alinha aos objetivos da ação de fiscalização. Ademais, ao TCU não caberia decidir de forma peremptória acerca de interpretação constitucional, cabendo tal exame ao Supremo Tribunal Federal (STF) quando for demandado para tanto, embora, em particular, tenha opinião alinhada à AudFiscal, no sentido da plena repartição de competências neste caso.

35. O termo “qualidade” associado ao custo aluno é conceito que requer definição regulamentar para efeitos tanto do mérito da política pública quanto de suas repercussões jurídicas e fiscais. E justamente a disputa envolta nessa definição marca os principais pontos de dissenso internamente ao Poder Executivo e deste em relação às propostas em tramitação no Congresso Nacional, na conjuntura atual. Como restou evidenciado no relatório precedente, há portanto, um **risco associado à falta consenso técnico e político sobre os parâmetros mínimos de qualidade do ensino para embasar a construção conceitual do CAQ**.

36. A propósito, a depender do valor do CAQ de referência, dos ponderadores e do critério de reajuste do piso nacional do magistério, a eventual suplementação da União pode variar, no intervalo de dez anos, de R\$ 16,1 bilhões a R\$ 1,64 trilhão (ou seja, podem alcançar mais de R\$ 100 bilhões por ano). Outro possível efeito seria a eventual criação de Despesa Obrigatória de Caráter Continuado (DOCC) para a União sem a compensação necessária para atendimento do art. 17, § 2º, da LRF (aumento permanente de receita ou pela redução permanente de despesa). **Há, dessa forma, incertezas sobre o dimensionamento do impacto fiscal para a União decorrente de eventual suplementação adicional de recursos frente às fontes já existentes na educação básica.**

37. Não custa rememorar que a EC 109/2021 inaugurou um novo marco fiscal ao definir medidas de equilíbrio das contas públicas voltadas para o longo prazo, especialmente por expressar a determinação para que a execução das políticas públicas ocorra de modo consentâneo à sustentabilidade da dívida pública (arts. 163, inciso VIII, 164-A, parágrafo único, e art. 165, § 2º, da Constituição).

38. Como bem pontuou a equipe de auditoria, “a ausência de compensação no cumprimento do art. 17 da LRF, além de concorrer para o irrealismo orçamentário, pressiona o já restrito espaço fiscal para as despesas discricionárias (apenas 7,67% em 2021), podendo levar ao aumento do endividamento público ao forçar a emissão de novos títulos para custeio de despesas correntes que extrapolem ainda mais a capacidade de financiamento estatal”.

39. Em 2021, foram utilizadas fontes condicionadas à emissão de títulos públicos para custeio das despesas da educação referentes à complementação da União ao Fundeb, no valor de R\$ 14,4 bilhões. Houve também emissão de títulos para o custeio dos Programas do FNDE (R\$ 668 milhões em 2021 e R\$ 3,63 bilhões em 2022), além do uso indevido de fontes da seguridade social para financiamento de despesas de MDE (R\$ 12,19 bilhões).

40. Ademais, **o processo de regulamentação do CAQ pode resultar em pressão sobre as contas dos entes subnacionais no que se refere ao limite de despesa com pessoal**, com base no art. 169 da CF e nos arts. 18 a 23 da LRF, considerando que o insumo de maior representatividade nos modelos em discussão corresponde a essa modalidade de despesa.

41. Feitas essas considerações, acato, com pequenos ajustes, as propostas da equipe de auditoria responsável pelo presente levantamento, ao mesmo tempo em que parablenizo todos os seus componentes, em razão do relatório minudente, esclarecedor e que evidencia o espírito público de colaboração do TCU, no sentido de apontar e alertar aos diversos atores envolvidos dos vários riscos acerca da operacionalização do novo Fundeb, que podem prejudicar a eficiência, eficácia e a efetividade das políticas públicas de educação e, ao mesmo tempo, comprometer a situação fiscal do país.

TCU, Sala das Sessões, em 4 de dezembro de 2024.

AROLDO CEDRAZ
Relator

TERMO DE CIÊNCIA DE COMUNICAÇÃO

(Documento gerado automaticamente pela Plataforma Conecta-TCU)

Comunicação: Aviso 000.973/2024-GABPRES

Processo: 003.297/2022-5

Órgão/entidade: SF - Secretaria Legislativa do Congresso Nacional - SLCN

Destinatário: PRESIDENTE DO CONGRESSO NACIONAL - SECRETARIA
LEGISLATIVA DO CONGRESSO NACIONAL - SF

Informo ter tomado ciência, nesta data, da comunicação acima indicada dirigida à/ao PRESIDENTE DO CONGRESSO NACIONAL - SECRETARIA LEGISLATIVA DO CONGRESSO NACIONAL - SF pelo Tribunal de Contas da União, por meio da plataforma Conecta-TCU.

Data da ciência: 23/12/2024

(Assinado eletronicamente)

Yuri Augusto Belo Lourenço

Usuário habilitado a receber e a acessar comunicações pela plataforma Conecta-TCU.