

Item 4 – FUNDEB – Impactos na utilização do superávit e nos impostos destinados aos Fundos Estaduais de Combate à Pobreza

Impactos da utilização do superávit do FUNDEB

Questionamento:

Apesar de existir regra no MDF estabelecendo a dedução integral do resultado líquido positivo das transferências do FUNDEB para apuração do cumprimento do mínimo, não estaria mais correto deduzir somente os valores efetivamente empenhados custeados pelo Resultado Líquido do FUNDEB, uma vez que a própria legislação permite a não utilização integral dos recursos do FUNDEB no exercício em que são arrecadadas?

Análise

Para apuração da aplicação do percentual mínimo constitucional em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE, o Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF estabelece que o resultado líquido das transferências do FUNDEB deve compor as deduções consideradas para fins do limite. A 9ª edição do MDF apresenta na página 305, transcrita a seguir, as orientações sobre essa dedução.

30- RESULTADO LÍQUIDO DAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB = (13)

Reflete o valor do Resultado Líquido da Transferência obtido no item 13, inclusive com o mesmo sinal (+ ou -).

O ente deverá aplicar em MDE percentuais mínimos de sua receita estabelecidos constitucionalmente. Sob esse aspecto, o acréscimo ou decréscimo resultante das transferências do FUNDEB é um fato posterior que não deve afetar o cálculo dos gastos mínimos com recursos próprios. Para fins de interpretação, o valor do Resultado Líquido da Transferência será deduzido quando positivo e adicionado, reduzindo o valor das deduções, quando negativo. Assim, o ente que receber do FUNDEB um total de recursos de valor superior ao que enviar ao FUNDEB, não poderá considerar a aplicação desse acréscimo no cumprimento do mínimo constitucional, ao passo que o ente que receber do FUNDEB um total de recursos menor que o total enviado, poderá considerar a aplicação desse decréscimo para cumprimento do mínimo constitucional. No primeiro caso, o valor do acréscimo será adicionado ao total das deduções, e no segundo caso, o valor do decréscimo reduzirá o total das deduções.

Dessa forma, o MDF estabelece que, para o tratamento do resultado líquido das transferências do FUNDEB no cálculo das despesas consideradas para fins de limite, o valor do Resultado Líquido da Transferência será deduzido quando positivo e adicionado, reduzindo o valor das deduções, quando negativo. Ressalta-se que os valores deduzidos ou adicionados são os valores totais do resultado líquido e não os valores efetivamente empenhados e, portanto, é dado o mesmo tratamento para os dois casos.

Ressalta-se que, caso sejam considerados os valores efetivamente empenhados ou liquidados nas deduções referentes ao acréscimo do FUNDEB, o tratamento seria

diferente do conferido ao decréscimo do FUNDEB, visto que, nesse caso, todo o valor é considerado como aplicado em MDE, independente de se analisar se foi efetivamente aplicado pelo Ente da Federação que recebeu o acréscimo.

Além disso, observa-se que, para que fosse possível o controle do montante efetivamente empenhado, no caso das deduções referentes ao acréscimo do FUNDEB, seria necessário separar por fonte de recursos os valores referentes a esse acréscimo do FUNDEB, visto que a totalidade dos valores recebidos do FUNDEB é tratada somente em uma fonte de recursos, sem segregação. No caso de perda do FUNDEB, esse controle é impossível, visto que a efetiva utilização desse recurso ocorre em outro ente.

Destaca-se também que a regra atual do MDF não acarreta prejuízo ao ente quando os recursos não forem integralmente utilizados no exercício de referência, visto que a utilização do superávit no exercício seguinte até o limite de 5% permitido pela legislação do FUNDEB é considerada como cumprimento do limite mínimo no exercício seguinte. Dessa forma, no exercício de referência, considera-se que todo o acréscimo do FUNDEB foi utilizado e que, na execução dos recursos do superávit, caso ocorra, não haverá mais dedução nesse sentido.

Transcrevemos a seguir, o trecho do MDF 9ª edição, pág. 306, que trata da dedução do superávit financeiro do FUNDEB.

32- DESPESAS CUSTEADAS COM O SUPERÁVIT FINANCEIRO, DO EXERCÍCIO ANTERIOR, DO FUNDEB

Registra o valor das despesas vinculadas ao superávit financeiro dos recursos do FUNDEB, do exercício anterior ao de referência. Esse valor, até o limite de 5%, deverá compor a base de cálculo para fins de cumprimento dos limites mínimos estabelecidos no art. 212 da Constituição Federal e, portanto, não será deduzido. No entanto, o valor, excedente aos 5% do superávit financeiro do exercício anterior, do FUNDEB não deverá compor a base de cálculo para fins de cumprimento dos limites mínimos constitucionalmente estabelecidos devendo, portanto, ser deduzido.

Esclarece-se que essa regra é diferente da utilizada na dedução dos recursos da Complementação da União ao FUNDEB, que também compõem as deduções consideradas para fins de limite constitucional, visto que esses recursos são separados dos demais, são classificados em naturezas de receita específicas e são controlados por fonte também específica, o que permite o acompanhamento do que foi efetivamente executado, seja no exercício de referência, seja no exercício seguinte, nos casos em que exista superávit.

Portanto, pelo fato de não haver prejuízo aos entes da Federação em relação ao cálculo do cumprimento do limite, quando o superávit do FUNDEB não ultrapassar o limite de 5% permitido pela legislação, não haveria necessidade de se estabelecer a criação de uma fonte/destinação de recursos para o controle desse acréscimo. Caso se entenda que estaria mais correto deduzir somente os valores efetivamente empenhados em relação ao acréscimo do FUNDEB, observa-se que será necessário identificar, do total

do superávit, a parcela que se refere também ao acréscimo, para que seja deduzida no cálculo do mínimo no próximo exercício.

Tendo em vista o exposto, o tema será levado para discussão na Câmara Técnica de Normas Contábeis e de Demonstrativos Fiscais da Federação – CTCONF para que seja avaliada a viabilidade da criação de uma fonte/destinação de recursos específica para que seja possível a dedução dos recursos efetivamente utilizados provenientes do acréscimo do FUNDEB.

Impostos destinados aos Fundos Estaduais de Combate à Pobreza

Questionamento:

A parcela do ICMS destinado ao Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza deve ou não compor a base de cálculo das receitas transferidas pelos Estados ao FUNDEB?

Análise

O percentual de 25% sobre o ICMS - valor integral arrecadado deste imposto - deve ser utilizado para a apuração dos recursos a serem aplicados em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino - MDE, ou seja, não é permitida a dedução de receitas vinculadas ao Fundo de Combate à Pobreza da base de cálculo utilizada para a apuração das despesas em MDE. Conforme pág. 261 do MDF 9ª. edição:

Não poderá ser deduzida da base de cálculo das receitas, para fins de apuração dos percentuais de aplicação em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, qualquer parcela de receita vinculada ao Fundo de Combate à Pobreza, ou qualquer outra parcela de receita vinculada a fundo ou despesa.

Esse entendimento decorre da interpretação do disposto no art.212 da Constituição Federal, que determina a aplicação em MDE de percentual da receita de impostos, sem discriminação desses impostos.

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.

No entanto, em relação à base de cálculo do FUNDEB, não há orientação no MDF, visto que essa questão não foi abordada na Lei nº 11.494/2007. Para resolver essa lacuna deixada pela lei que regula o assunto, foi feita consulta ao FNDE questionando se havia, por parte deste órgão, algum tratamento firmado sobre o assunto. Em resposta à consulta desta CCONF, o FNDE respondeu que só seria possível dar um parecer conclusivo após análise acurada da matéria, com a provável (e necessária) manifestação da área jurídica do FNDE.

Analisando a legislação, destacamos que o art. 60 do ADCT, da CF/1988, define os impostos que serão base para a composição dos recursos a serem transferidos ao FUNDEB.

Art. 60. Até o 14º (décimo quarto) ano a partir da promulgação desta Emenda Constitucional, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios destinarão parte dos recursos a que se refere o caput do art. 212 da Constituição Federal à manutenção e desenvolvimento da educação básica e à remuneração condigna dos trabalhadores da educação, respeitadas as seguintes disposições: [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006\)](#). [\(Vide Emenda Constitucional nº 53, de 2006\)](#) [\(Vide Emenda Constitucional nº 53, de 2006\)](#)

(...)

II - os Fundos referidos no inciso I do caput deste artigo serão constituídos por 20% (vinte por cento) dos recursos a que se referem os incisos I, II e III do art. 155; o inciso II do caput do art. 157; os incisos II, III e IV do caput do art. 158; e as alíneas a e b do inciso I e o inciso II do caput do art. 159, todos da Constituição Federal, e distribuídos entre cada Estado e seus Municípios, proporcionalmente ao número de alunos das diversas etapas e modalidades da educação básica presencial, matriculados nas respectivas redes, nos respectivos âmbitos de atuação prioritária estabelecidos nos §§ 2º e 3º do art. 211 da Constituição Federal; [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006\)](#).

Já o art. 82, também do ADCT da CF, de 1988, prevê que os Estados, o Distrito Federal e os Municípios devem instituir Fundos de Combate à Pobreza, conforme trecho da Constituição Federal de 1988, transcrito a seguir:

Art. 82. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios devem instituir Fundos de Combate à Pobreza, com os recursos de que trata este artigo e outros que vierem a destinar, devendo os referidos Fundos ser geridos por entidades que contem com a participação da sociedade civil.

§ 1º Para o financiamento dos Fundos Estaduais e Distrital, poderá ser criado adicional de até dois pontos percentuais na alíquota do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS, sobre os produtos e serviços supérfluos e nas condições definidas na lei complementar de que trata o art. 155, § 2º, XII, da Constituição, não se aplicando, sobre este percentual, o disposto no art. 158, IV, da Constituição.

Observa-se que tanto o FUNDEB quanto o Fundo de Combate à Pobreza têm previsão constitucional, portanto em legislação de mesma hierarquia, e que, sobre o adicional do ICMS criado para esse último, não incide a repartição com os municípios prevista no art. 158, IV, da Constituição. Com base nessas observações, poder-se-ia deduzir que o adicional do ICMS criado com base no art. 82 não deveria compor a base de impostos para o cálculo dos valores a serem transferidos ao FUNDEB. No entanto, esse entendimento precisa ser validado pelo FNDE para que seja incluído no Manual de Demonstrativos Fiscais.

Portanto, esse tema será apresentado para discussão na CTCNF com o objetivo de obter argumentos que possam subsidiar a análise da área jurídica do FNDE.