



## Recomendação nº. 26/2019 /JURÍDICO FAMEM

São Luís (MA), 20 de Fevereiro de 2019.

Assunto/FUNDEB: Complementação 15%, Janeiro - §1º, art. 6º, Lei n. 11.494/2007-; complementação, art. 4º, Lei n. 11.738/2008 e ajuste, §2º, art. 6º, Lei n. 11.494/2007.

Excelentíssimo(a) Senhor(a) Prefeito(a)

Com a finalidade de melhor assessorá-lo e mantê-lo atualizado sobre informações relevantes para a realização de uma Gestão Municipal adequada e que, principalmente, atenda aos ditames legais, a FEDERAÇÃO DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DO MARANHÃO – FAMEM, representada por seu presidente Erlanio Furtado Luna Xavier, vem por meio deste, encaminhar informações sobre a contabilização da parcela de complementação do FUNDEB, bem como sobre o ajuste previsto no §2º, art. 6º, Lei n. 11.494/2007 e complementação 10% art. 4º, Lei n. 11.738/2008, para fins de 2018/2019.



## II

### Contabilização – Complementação de Janeiro 2019 - 15%

Inicialmente cumpre destacar que a gestão financeira pública da federação brasileira, por meio da Lei nº 4.320/64, mais especificamente em seu art. 35, instituiu o regime misto, sendo que para as receitas foi adotado o regime de caixa, portanto estabeleceu que pertencessem ao mesmo exercício financeiro as receitas nele arrecadadas.

No que se refere às despesas, ficou determinado o regime de competência, regendo que são computados no mesmo exercício financeiro todos os gastos legalmente empenhados, ainda que não pagos no mesmo período.

Ressalta-se que a razão para a adoção do regime de caixa para as receitas está na constatação de que na maioria dos entes da Federação, em especial nos Municípios, nem todas as receitas são arrecadadas, sendo algumas transferidas por mandamento constitucional.

Assim, se as receitas arrecadadas, no que tange aquelas obtidas pelo Ente Municipal com meios próprios, são compatíveis com o critério da competência, o mesmo não pode ocorrer com as receitas recebidas, pois pelo regime de caixa,



apenas podem ser contabilizadas pelo ente que as recebe quando efetivamente transferidas pelo ente que as detinha, a exemplo do que ocorre na complementação do FUNDEB repassada em janeiro de 2019, que é relativa ao exercício financeiro de 2018, o que chamamos de resíduo do FUNDEB.

O artigo 6º, §1º, da Lei 11.494/2007 (lei do FUNDEB), assevera como ocorrerá à complementação da União, relativo ao FUNDEB:

“Art. 6º. A complementação da União será de, no mínimo, 10% (dez por cento) do total dos recursos a que se refere o inciso II do caput do art. 60 do ADCT.

§1º A complementação da União observará o cronograma da programação financeira do Tesouro Nacional e contemplará pagamentos mensais de, no mínimo, 5% (cinco por cento) da complementação anual, a serem realizados até o último dia útil de cada mês, assegurados os repasses de, no mínimo, 45% (quarenta e cinco por cento) até 31 de julho, de 85% (oitenta e cinco por cento) até 31 de dezembro de cada ano, e de 100% (cem por cento) até 31 de janeiro do exercício imediatamente subsequente.”

Da redação observa-se que os repasses devem ocorrer até 85% dentro do exercício, sendo 15% pago em janeiro do ano seguinte, mas pertencente ao exercício anterior, o que se denomina de RESÍDUO.

Significa dizer que muito embora os valores recebidos em janeiro de 2019, por se tratar de regime de caixa, PERTENCE



AO EXERCÍCIO DE 2018, logo legítimo pagamento de qualquer despesa inscrito em restos a pagar do exercício de 2018 com esses valores.

Sendo este o entendimento do Tribunal de Contas do Estado do Maranhão, que em resposta as consultas feitas pela FAMEM nos anos de 2007 (proc. 118/2007- Decisão PL-TCE nº. 16/2007) e 2011 (proc. 1453/2011- Decisão PL-TCE 27/2011), por meio dos Municípios de Tuntum/MA e de Icatu/MA, respectivamente, concluiu que a receita de complementação do FUNDEB, repassada pela União extemporaneamente, ou seja, em Janeiro de 2019 será apropriada na contabilidade do Município, no exercício anterior, ou seja, no exercício financeiro de 2018, somente como um direito a receber, pois se trata de direito líquido e certo, respeitando-se o regime de caixa, podendo ser utilizada para pagar despesas do FUNDEB de 2018, devidamente e previamente empenhadas em 2018 e inscritas em restos a pagar.

Logo, por tal entendimento, a receita será apropriada na contabilidade do Município, no exercício financeiro de 2018, somente como um direito a receber, pois se trata de direito líquido e certo, respeitando-se o regime de caixa.

Cumprе ressaltar, que conforme o entendimento das decisões do TCE/MA, às despesas realizadas com base nesses



recursos devem ser empenhadas no mês de dezembro de 2018 com base no direito líquido e certo à complementação da União deverão ser transferidas, assim como as demais despesas liquidadas e não pagas até 31 de dezembro de 2018, para a conta dos restos a pagar do grupo passivo financeiro, do balanço patrimonial, e apropriadas como receitas extra-orçamentárias, no balanço financeiro.

Assim, no início do exercício financeiro de 2019, com o recebimento do recurso, a contabilidade procederá ao débito da conta restos a pagar e creditará o grupo disponível, do ativo financeiro, conta contábil caixa ou bancos. Conforme se pode aplicar seguindo o roteiro disposto, da decisão PL – TCE/MA n°16/2007, para inscrição e baixa dos restos a pagar.

Ilustraremos o modo correto de contabilizar RESÍDUOS (15% recebidos até 31 de janeiro):

I. Os seguintes lançamentos devem ser efetuados na contabilização da estimativa de complementação do Fundeb do ano de 2018 a ser repassada pela União em janeiro de 2019:

A) Em dezembro de 2018: reconhecimento no ente receptor (Município) do direito a receber relativo à estimativa da complementação do Fundeb do ano de 2018, em contas de natureza de informação patrimonial, cujo valor só ingressará nos cofres municipais em janeiro de 2019.



Exemplo: contabilização do direito a receber da estimativa de complementação do Fundeb relativa ao ano de 2018, no valor estimado de R\$ 158.000,00, em dezembro de 2018. **Considere que esse valor é meramente ilustrativo:**

TÍTULO DA CONTA	NATUREZA DA	INFORMAÇÃO
D- ATIVO-CRÉDITO TRIBUTÁRIO A RECEBER (P)	PATRIMONIAL	R\$ 158.000,00
C- VARIAÇÃO PATRIMONIAL AUMENTATIVA FUNDEB		R\$ 158.000,00

B) Em janeiro de 2019: registro no momento do efetivo ingresso dos recursos da complementação. Trata do reconhecimento do efetivo ingresso do recurso nos cofres municipais, procedendo à baixa do direito a receber e o registro da realização receita orçamentária em contas de natureza de informação orçamentária (em razão da efetiva arrecadação).

Exemplo: recebimento de R\$ 158.000,00 relativos à integralização da complementação do Fundeb de 2018, com efetivo ingresso em janeiro de 2019 nesse mesmo valor. **Considere que esse valor é meramente ilustrativo:**

TÍTULO DA CONTA	NATUREZA DA	INFORMAÇÃO
D- ATIVO- CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA (F)	PATRIMONIAL	R\$ 158.000,00
C- ATIVO-CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS A RECEBER (P)		R\$ 158.000,00

TÍTULO DA CONTA	NATUREZA DA	INFORMAÇÃO
D- RECEITA A REALIZAR	ORÇAMENTÁRIA	R\$ 158.000,00
C- RECEITA REALIZADA		R\$ 158.000,00

TÍTULO DA CONTA	NATUREZA DA	INFORMAÇÃO
D- CONTROLE DE DISPONIBILIDADE DE RECURSO	CONTROLE	R\$ 158.000,00
C- DISPONIBILIDADE POR DESTINAÇÃO DE RECURSO -DDR		R\$ 158.000,00

II. Caso o registro tenha sido feito com base em estimativa diferente do valor efetivamente recebido, com relação à integralização da complementação do Fundeb, o Município deve proceder à baixa do direito

a receber tendo como contrapartida uma conta de Patrimônio Líquido.

c) Ajuste em função do depósito a menor em janeiro de 2019: recebimento da parcela em janeiro de 2019 no valor de R\$ 134.000,00, cujo direito foi registrado no valor de R\$ 158.000,00 em dezembro de 2018. **Considere que esse valor é meramente ilustrativo:**

TÍTULO DA CONTA	NATUREZA DA	INFORMAÇÃO
D- ATIVO- CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA (F)	PATRIMONIAL	R\$ 134.000,00
C- ATIVO- CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS A RECEBER (P)		R\$ 134.000,00

TÍTULO DA CONTA	NATUREZA DA	INFORMAÇÃO
D- PATRIMÔNIO LÍQUIDO - AJUSTE DE EXERCÍCIOS ANTERIORES - FUNDEB	PATRIMONIAL	R\$ 24.000,00
C- ATIVOS - CRÉDITOS TRIBUTÁRIO A RECEBER (P)		R\$ 24.000,00

TÍTULO DA CONTA	NATUREZA DA	INFORMAÇÃO
D- RECEITA A REALIZAR	ORÇAMENTÁRIA	R\$ 134.000,00
C- RECEITA REALIZADA		R\$ 134.000,00

TÍTULO DA CONTA	NATUREZA DA	INFORMAÇÃO
D- CONTROLE DE DISPONIBILIDADE DE RECURSO	CONTROLE	R\$ 134.000,00
C- DISPONIBILIDADE POR DESTINAÇÃO DE RECURSO - DDR		R\$ 134.000,00

d) Ajuste em função do valor depositado a maior em janeiro de 2019: recebimento da parcela em janeiro de 2019 no valor de R\$ 186.000,00, cujo direito foi registrado no valor de R\$ 158.000,00 em dezembro de 2018. **Considere que esse valor é meramente ilustrativo:**

TÍTULO DA CONTA	NATUREZA DA	INFORMAÇÃO
D- ATIVO- CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA (F)	PATRIMONIAL	R\$ 186.000,00
C- ATIVO- CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS A RECEBER (P)		R\$ 158.000,00
C- PATRIMÔNIO LÍQUIDO - AJUSTE DE EXERCÍCIOS ANTERIORES - FUNDEB		R\$ 28.000,00

TÍTULO DA CONTA	NATUREZA DA	INFORMAÇÃO
D- RECEITA A REALIZAR	ORÇAMENTÁRIA	R\$ 186.000,00
C- RECEITA REALIZADA		R\$ 186.000,00



TÍTULO DA CONTA	NATUREZA DA	INFORMAÇÃO
D- CONTROLE DE DISPONIBILIDADE DE RECURSO	CONTROLE	R\$ 186.000,00
C- DISPONIBILIDADE POR DESTINAÇÃO DE RECURSO –DDR		R\$ 186.000,00

### III

#### Complementação do Piso Salarial dos Professores e Abono

Esta complementação está prevista no art. 4º da Lei nº. 11.738/2008 (lei do piso salário dos professores) e art. 7º da Lei nº. 11.494/2007 que assim dispõem:

LEI Nº. 11.738/08 - Art. 4º A União deverá complementar, na forma e no limite do disposto no inciso VI do caput do art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias e em regulamento, a integralização de que trata o art. 3º desta Lei, nos casos em que o ente federativo, a partir da consideração dos recursos constitucionalmente vinculados à educação, não tenha disponibilidade orçamentária para cumprir o valor fixado.”

LEI Nº. 11.494/07 – “Art. 7º Parcela da complementação da União, a ser fixada anualmente pela Comissão Intergovernamental de Financiamento para a Educação Básica de Qualidade instituída na forma da Seção II do Capítulo III desta Lei, limitada a até 10% (dez por cento) de seu valor anual, poderá ser distribuída para os Fundos por meio de programas direcionados para a melhoria da qualidade da educação básica, na forma do regulamento”.





Assim, mesmo sem os Municípios solicitarem oficialmente esta complementação para pagamento dos salários dos professores, de forma a cumprir o piso, foi concedida pela União, e vem sendo devidamente depositada na conta do FUNDEB, no mês de abril, desde o ano de 2012.

Todavia, no ano de 2016, a referida complementação, antes paga até abril do ano seguinte foi depositada em dezembro do respectivo exercício, sendo definido pelo Ministério da Educação de que a partir em 2017, esta parcela seria repassada mensalmente na proporção 1/12, como efetivamente o foi no exercício de 2018 e será neste exercício de 2019.

O Ministro da Educação Mendonça Filho classificou a resolução de 2012 que permitia adiar o pagamento da parcela única do Fundeb para o exercício subsequente era uma “pedalada legal”, porque criava o compromisso futuro de um pagamento que deveria ser cumprido naquele ano fiscal.

Dito isso, a primeira consideração a se fazer é de que essa complementação de piso integra o FUNDEB dos Municípios e será levada em consideração no momento da aferição do cumprimento dos percentuais (60%/40%).

Segunda consideração é que no mês de abril de 2019 não haverá depósito da complementação de piso relativo a 2018. E em



relação a 2019, este recurso está sendo depositado mês a mês na conta do FUNDEB.

Terceira consideração é que **somente 5% (cinco por cento) do total dos recursos recebidos à conta dos Fundeb,** inclusive relativos à complementação da União recebidos nos termos do § 1º do art. 6º desta Lei (15% recebido em Janeiro/19), poderão ser utilizados no 1º (primeiro) trimestre do exercício imediatamente subsequente (até março de 2019), conforme previsto no art. 21, §2º da Lei nº. 11.494/07 (*in verbis*):

“Art. 21. Os recursos dos Fundos, inclusive aqueles oriundos de complementação da União, serão utilizados pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios, no exercício financeiro em que lhes forem creditados, em ações consideradas como de manutenção e desenvolvimento do ensino para a educação básica pública, conforme disposto no art. 70 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996.

(...)

§ 2º Até 5% (cinco por cento) dos recursos recebidos à conta dos Fundos, inclusive relativos à complementação da União recebidos nos termos do § 1º do art. 6º desta Lei, poderão ser utilizados no 1º (primeiro) trimestre do exercício imediatamente subsequente, mediante abertura de crédito adicional”.

Na hipótese de haver receita de FUNDEB em caixa que ultrapasse esse 5%, o gestor poderá conceder abono aos professores, de forma a zerar o fundo ao final do exercício.



Significa dizer que, o gestor pode pagar o salário de seus professores durante o exercício de 2019, e ao final do exercício, verificado saldo em caixa ou não atingimento do percentual 60% do FUNDEB com pagamento dos professores, poderá conceder abono, em forma de 13º e 14º salários. Ou seja, fica sob a discricionariedade do gestor, conforme seu planejamento orçamentário, bem como a obrigatoriedade da existência de lei municipal para concessão de abono.

Conclui-se, pois, ser mais prudente, aguardar até o final do exercício de 2019, para a concessão dos abonos aos professores, via lei municipal, já que não se pode prever como se efetivará a complementação do FUNDEB durante o exercício, sendo mais prudente manter uma reserva em caso de oscilações no tesouro nacional e dificuldades financeiras advindas da conjuntura internacional.

#### IV

#### Do Ajuste do FUNDEB

É de conhecimento dos gestores públicos maranhenses que anualmente a União fixa o valor anual mínimo por aluno (VMAA), sendo este o valor de referência anualmente definido de quanto deve ser investido com 01 (um) aluno do ensino fundamental urbano. E baseado nesta informação, e nas estimativas



de receitas dos Estados/ Município para composição do Fundo é que a União estima quanto e quem irá receber complemento para compor seu FUNDEB.

Assim, uma vez identificado quais Estados e Municípios irão receber a complementação, durante o exercício são feitos repasses com base nas estimativas de receitas.

Contudo, ao final do exercício, mais especificamente no 1º quadrimestre do exercício imediatamente subsequente, a União verifica com base nas receitas efetivamente arrecadadas (não mais baseada em estimativas), se os valores repassados aos entes federativos foram corretos. A esta verificação usualmente denominou-se de “Ajuste” do FUNDEB, previsto no art. 6º da Lei nº. 11.494/07:

“Art. 6º A complementação da União será de, no mínimo, 10% (dez por cento) do total dos recursos a que se refere o inciso II do caput do art. 60 do ADCT.

(...)

§ 2º A complementação da União a maior ou a menor em função da diferença entre a receita utilizada para o cálculo e a receita realizada do exercício de referência será ajustada no 1º (primeiro) quadrimestre do exercício imediatamente subsequente e debitada ou creditada à conta específica dos Fundos, conforme o caso”.

Ou seja, será verificado se, com base nas receitas efetivamente arrecadas, houve um repasse a maior ou a menor para os Municípios. Apurado esta diferença a União deverá



depositar na conta do FUNDEB (se a menor) ou receber do Município (se a maior).

Como regra geral, o valor do ajuste, apesar de decorrer do exercício anterior, faz parte da contabilidade financeira do exercício em que é depositado, nos termos do Manual da Contabilidade Aplicada ao Setor Público, podendo o gestor utilizá-lo, da maneira que melhor lhe aprouver, com despesas ligadas à educação.

## V

### Conclusão

Conclui-se, portanto, que:

a) No recebimento do recurso - §1º, art. 6º, Lei n. 11.494/2007 - (15% depositados em Jan/19), a contabilidade procederá ao débito da conta restos a pagar e creditará o grupo disponível, do ativo financeiro, conta contábil caixa ou bancos, pois este recurso pertence ao exercício de 2018.

b) O valor do ajuste, apesar de decorrer do exercício anterior, faz parte da contabilidade financeira do exercício em que é depositado, nos termos do Manual da Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Se eventualmente for depositado no mês de abril de 2019, poderá o gestor utilizá-lo, da maneira que melhor lhe aprouver, com despesas ligadas à educação. Não sendo obrigatório



repasse imediato em forma de abono aos professores.

c) Ser mais prudente, aguardar até o final do exercício de 2019, para a concessão de eventuais abonos aos professores, via lei municipal, na hipótese de sobra de recurso do FUNDEB em caixa;

Sendo esta a recomendação.

Para maiores esclarecimentos contatar o setor jurídico da FAMEM, por meio dos telefones (98) 21095417 e 5400.

**ERLANIO FURTADO LUNA XAVIER**

Presidente da FAMEM