



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

PROCESSO Nº: 415807/11
ENTIDADE: MUNICÍPIO DE PINHAIS
INTERESSADO: LUIZ GOULARTE ALVES
ASSUNTO: CONSULTA
RELATOR: Conselheiro DURVAL AMARAL

ACÓRDÃO Nº 2853/13 - Tribunal Pleno

Consulta. Aplicação de recursos do salário-educação para custeio de programas de alimentação escolar. Natureza jurídica tributária de contribuição social. Fonte adicional de custeio da educação básica pública. Possibilidade. Inteligência do art. 212, §§ 4º e 5º, art. 208, VII e art. 227, da Constituição Federal.

RELATÓRIO

Trata-se de consulta formulada pelo Prefeito do Município de Pinhais indagando sobre a possibilidade de utilização de recursos do salário-educação para aquisição de merenda escolar.

Em atendimento ao disposto no inciso IV, do art. 311, do Regimento Interno do Tribunal, foi anexado parecer da Procuradoria Geral do Município (fls. 02/08 da Peça 2), que entende, em síntese, pela possibilidade de utilização da quota do salário-educação para programas de suplementação alimentar, em conformidade com o art. 212, § 4º, da Constituição Federal, vez que o programa de merenda escolar é dever da Administração, nos termos preconizados no art. 208, IV e VII, da mesma Carta Federal.

Nos termos do artigo 313 do Regimento Interno desta Corte, o expediente foi recebido pelo então Relator conselheiro Heinz Georg Herwig e determinado o seu encaminhamento à Coordenadoria de Jurisprudência e Biblioteca para informar sobre a existência de prejulgado ou decisões sobre o tema consultado, conforme Despacho n.º 1519/111 (Peça 4).

Manifestando-se sobre a jurisprudência desta Corte, a Coordenadoria de Jurisprudência e Biblioteca - CBJ informa a existência (i) da Resolução n.º 1434/03, que decidiu pela impossibilidade da inclusão de gastos com



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

merenda escolar em manutenção e desenvolvimento do ensino, (ii) da Resolução n.º 6047/03, que concluiu pela impossibilidade de aplicação das verbas destinadas ao FUNDEF para fins diversos daqueles estipulados na legislação e (iii) do Acórdão n.º 347/09-Pleno, que entendeu possível a aquisição de veículo com recursos do salário-educação, conforme informação n.º 30/11 (Peça 5).

Pelo Despacho n.º 1572/11 do então Relator, foi determinado o encaminhamento dos autos à Diretoria de Contas Municipais e ao Ministério Público de Contas para manifestações (Peça 6).

A Diretoria de Contas Municipais defende, em síntese, que o salário-educação é uma contribuição social destinada ao financiamento de programas, projetos e ações educativas, constituindo, ainda, fonte adicional de financiamento da educação básica pública, conforme prescrição do § 5º, do art. 212, da Constituição Federal, podendo ser utilizado em programas suplementares de alimentação escolar, com fulcro no parágrafo 4º, do mesmo artigo 212, desde que aplicado na educação básica pública, que compreende o ensino fundamental, o ensino médio, a educação especial e a educação infantil, (art. 208, incisos I a IV), observada a área de atuação prioritária de cada ente que, no caso do Município, centra-se no ensino fundamental e na educação infantil, nos termos do § 2º, do art. 211, conforme se infere da Instrução n.º 1883/11 (Peça 7).

O Ministério Público junto a esta Corte corrobora o entendimento de que o salário-educação é uma contribuição social destinada ao financiamento de programas, projetos e ações educativas, mas entende que os seus recursos não podem ser utilizados para a aquisição de merenda escolar em razão do impeditivo legal previsto no artigo 71, inciso IV, da Lei 9394/96 (Diretrizes e Bases da Educação Nacional), tal como orientado pelo órgão de assessoramento jurídico do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), Autarquia Federal responsável pela fiscalização da aplicação dos recursos do salário-educação.

Aduz, ainda, que a Lei Estadual n.º 13.116/2001 estabeleceu um rol taxativo para aplicação do salário-educação e não previu a sua destinação para a aquisição de merenda escolar, recomendando que o Município busque outros meios de receitas para prestar assistência alimentar aos seus educandos, mediante a celebração de convênios com a União, com o Estado e com entidades de classe



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

locais, bem como junto ao Programa Nacional de Alimentação Escolar, conforme Parecer n.º 13905/12 (Peça 10).

É o relatório.

VOTO

O cerne da questão se relaciona com a possibilidade ou não de utilização de recursos do salário-educação para aquisição de merenda escolar.

Para se chegar a uma conclusão segura sobre o questionamento, é necessário, primeiramente, lembrar a distinção entre imposto e contribuição social, que são mencionados no citado artigo 212 do texto constitucional:

“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.

§ 4º – os programas suplementares de alimentação e assistência à saúde previstos no art. 208, VII, serão financiados com recursos provenientes de **contribuições sociais** e outros recursos orçamentários.

§ 5º A educação básica pública terá como fonte adicional de financiamento a **contribuição social** do salário-educação, recolhida pelas empresas na forma da lei.” (Destacou-se)

Conforme definição contida no artigo 16 do Código Tributário Nacional, “*imposto é todo tributo que tem por fato gerador um ato particular independente de qualquer atividade estatal específica em relação ao contribuinte*”, vale dizer, é criado em função da capacidade contributiva de cada um e não implica em uma contraprestação direta por parte do Estado.

Já a contribuição social, prevista no artigo 149¹ da Constituição Federal, é tributo que se caracteriza como forma de intervenção do Estado no domínio econômico, destinado a atender uma particular situação de interesse social ou de categorias profissionais ou econômicas, vale dizer, possui uma destinação legal vinculada ao atendimento de determinada finalidade.

Logo, o imposto se destina a atender aos gastos gerais do Estado e a contribuição social destina-se a atender determinadas finalidades, não havendo dúvida sobre a natureza jurídica tributária de ambos.

¹ Art. 149. Compete à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas (...)



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

Pois bem. A regulamentação atual do salário-educação está prevista no Decreto n.º 6003/06, que disciplina a arrecadação, fiscalização e cobrança da referida contribuição, estabelecendo em seu artigo 9º, inciso II, que:

“Art. 9º O montante recebido na forma do art. 8º será distribuído pelo FNDE, observada, em noventa por cento de seu valor, a arrecadação realizada em cada Estado e no Distrito Federal, em quotas, da seguinte forma:

I — quota federal, correspondente a um terço do montante dos recursos, será destinada ao FNDE e aplicada no financiamento de programas e projetos voltados para a universalização da educação básica, de forma a propiciar a redução dos desníveis socioeducacionais existentes entre Municípios, Estados, Distrito Federal e regiões brasileiras;

*II — quota estadual e municipal, correspondente a dois terços do montante dos recursos, será creditada mensal e automaticamente em favor das Secretarias de Educação dos Estados, do Distrito Federal e em favor dos municípios **para financiamento de programas, projetos e ações voltadas para a educação básica.***

(...)

§ 4º Os dez por cento restantes do montante da arrecadação do salário-educação serão aplicados pelo FNDE em programas, projetos e ações voltadas para a universalização da educação básica, nos termos do § 5º do art. 212 da Constituição”. (Destacou-se)

Portanto, o salário-educação tem natureza jurídica tributária de contribuição social com destinação vinculada ao financiamento de programas, projetos e ações voltadas para a educação básica, conforme se extrai das disposições constantes do citado artigo 212, § 5º, da Constituição Federal conjugadas com as do artigo 9º, II, do referido Decreto nº 6003/06, supra transcritas.

E pela disposição constante do parágrafo 4º, do artigo 212, da Constituição Federal, verifica-se que os programas suplementares de alimentação e assistência à saúde, previstos no seu artigo 208, VII², serão financiados com recursos provenientes de contribuições sociais, tal como o salário educação, e outros recursos orçamentários, não restando qualquer dúvida quanto a esta possibilidade.

² Art. 208. O dever do Estado com a educação será efetivado mediante a garantia de:

(...)

VII – atendimento ao educando, no ensino fundamental, **através de programas suplementares** de material didático-escolar, transporte, **alimentação** e assistência à saúde.” (destacou-se)



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

O que é vedado, e aí reside o conflito da consulta, é a utilização desses gastos para o atingimento do índice de 25% da receita de impostos na manutenção e desenvolvimento do ensino, previsto no *caput* do mencionado artigo 212, da Carta de 1988.

Isto porque, conforme está expresso no texto constitucional, tal percentual incide sobre a receita orçamentária oriunda de **impostos**, que é distinta da receita advinda de **contribuições sociais**, como o salário-educação, que têm destinação específica, conforme foi inicialmente diferenciado.

Neste aspecto, é oportuno lembrar que a própria Lei de Diretrizes e Bases da Educação (Lei n.º 9.394/96) estabeleceu, em seu artigo 70³, as ações governamentais que podem ser consideradas como manutenção e desenvolvimento do ensino para atingimento do referido índice de 25% e no seu artigo 71⁴ elencou aquelas que não podem ser consideradas para tal fim, entre as quais está a realizada com programas suplementares de alimentação.

³ Art. 70. Considerar-se-ão como de manutenção e desenvolvimento do ensino as despesas realizadas com vistas à consecução dos objetivos básicos das instituições educacionais de todos os níveis, compreendendo as que se destinam a:

- I - remuneração e aperfeiçoamento do pessoal docente e demais profissionais da educação;
- II - aquisição, manutenção, construção e conservação de instalações e equipamentos necessários ao ensino;
- III - uso e manutenção de bens e serviços vinculados ao ensino;
- IV - levantamentos estatísticos, estudos e pesquisas visando precipuamente ao aprimoramento da qualidade e à expansão do ensino;
- V - realização de atividades-meio necessárias ao funcionamento dos sistemas de ensino;
- VI - concessão de bolsas de estudo a alunos de escolas públicas e privadas;
- VII - amortização e custeio de operações de crédito destinadas a atender ao disposto nos incisos deste artigo;
- VIII - aquisição de material didático-escolar e manutenção de programas de transporte escolar.

⁴ Art. 71. Não constituirão despesas de manutenção e desenvolvimento do ensino aquelas realizadas com:

- I - pesquisa, quando não vinculada às instituições de ensino, ou, quando efetivada fora dos sistemas de ensino, que não vise, precipuamente, ao aprimoramento de sua qualidade ou à sua expansão;
- II - subvenção a instituições públicas ou privadas de caráter assistencial, desportivo ou cultural;
- III - formação de quadros especiais para a administração pública, sejam militares ou civis, inclusive diplomáticos;
- IV - **programas suplementares de alimentação**, assistência médico-odontológica, farmacêutica e psicológica, e outras formas de assistência social;
- V - obras de infra-estrutura, ainda que realizadas para beneficiar direta ou indiretamente a rede escolar;
- VI - pessoal docente e demais trabalhadores da educação, quando em desvio de função ou em atividade alheia à manutenção e desenvolvimento do ensino. (Destacou-se)



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

Logo, somente as despesas previstas no referido artigo 70 poderão ser computadas para fins de cumprimento do citado índice constitucional com receitas oriundas de impostos, afastando-se deste cálculo as despesas efetuadas com educação provenientes de contribuições sociais.

Assim, chega-se a inarredável conclusão de que as receitas de contribuições sociais, tal como o salário-educação, podem ser utilizadas para o custeio de projetos, programas e ações voltadas para a educação básica, inclusive, para aquelas destinadas à manutenção e desenvolvimento do ensino, mas **não** poderão ser consideradas para a composição do índice constitucional da educação, por não advirem de **impostos**.

Nem mesmo o posicionamento do órgão de assessoramento jurídico do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação- FNDE, responsável pela fiscalização da aplicação dos recursos do salário-educação, e a Lei Estadual n.º 13.116/2001⁵, que estabelece um rol taxativo para aplicação do salário-educação, citados pelo Ministério Público de Contas, tem o condão de impedir a utilização do salário-educação na aquisição de merenda-escolar pelos Municípios, pois ao se admitir que aquela Autarquia Federal e o Estado possam definir políticas locais de alocação de recursos oriundos da mencionada contribuição social, que tem sua destinação vinculada ao financiamento da educação básica pública, haverá flagrante violação do princípio federativo e da autonomia municipal, previsto no artigo 18 da Carta de 1988.

A única restrição que existe para a utilização do salário-educação está prevista no artigo 7º, da Lei n.º 9.766/98⁶, que veda a sua destinação para pagamento de pessoal.

⁵ Dispõe sobre a destinação da Quota Estadual do Salário Educação de que trata o art. 15, § 1º, inciso II, da Lei Federal nº 9.424, de 24 de dezembro de 1996 e sobre a redistribuição de 50% da mesma ao Estado e Municípios.

⁶ Art. 7º. O Ministério da Educação e do Desporto fiscalizará, por intermédio do FNDE, a aplicação dos recursos provenientes do Salário-Educação, na forma do regulamento e das instruções que para este fim forem baixadas por aquela autarquia, **vedada sua destinação ao pagamento de pessoal**. (Destacou-se)



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

Essa possibilidade de utilização do salário-educação para pagamento da merenda escolar, também, tem sido reconhecida por outras Cortes de Contas, conforme foi apontada pelo DCM (Peça 7 – fls. 5 e 6):

“Consulta – Prefeitura Municipal – Utilização dos recursos do salário-educação para pagamento de alimentação escolar – Possibilidade – Inteligência do art. 208, VII, da CR/88; art.2º, II, da Lei n. 13.458/00 e art. V, da IN TCMG n.13/08.

De toda sorte, permanece inalterada a essência da norma, a qual prescreve que a educação básica pública terá como fonte adicional de financiamento a contribuição social do salário-educação, o que leva à conclusão de que a quota municipal do salário-educação se destina exatamente a financiar os programas suplementares de material didático-escolar, transporte, alimentação e assistência à saúde, previstos no inciso VII do art. 208 da Lei Maior da República”. (Revista do TCE/MG - Janeiro/fevereiro/março 2010/ v.74 – n.1 – ano XXVIII).

*“O uso do salário-educação diferencia-se da aplicação dos 25% de impostos (art. 212 da CF); não banca gastos de pessoal (art. 7º da Lei n. 9.766, de 1998), **mas pode o salário-educação, tal qual contribuição social, ser despendido na merenda escolar e em programas de assistência à saúde (§ 4º, art. 212, da CF)**”. (TCE/SP-WW.tce.sp.gov.br/arquivos/manuais/Cartilha – Os Cuidados do Prefeito com o Mandato – Cautelas na Gestão da Despesa Educacional– Setembro de 2008 – pág. 19 – destacou-se)*

Enfim, por tudo o quanto se expôs e se demonstrou, resta evidenciada a possibilidade de utilização do salário-educação em programas suplementares de alimentação escolar na educação básica pública, com fundamento no § 4º, do art. 212, especialmente para dar atendimento aos comandos insertos nos artigos 208, VII e 227⁷, todos da Carta Federal de 1988.

Assim, acompanhando a Diretoria de Contas Municipais, **VOTO** no sentido da possibilidade de aplicação dos recursos salário-educação em programas suplementares de alimentação escolar na educação básica pública, que compreende o ensino fundamental e o ensino médio, a educação infantil e a educação especial (incisos I a IV, do art. 208, CF), observadas as áreas de atuação prioritária para cada ente.

⁷ Art. 208, VII - já transcrito na nota de rodapé 2.

Art. 227. **É dever** da família, da sociedade e **do Estado assegurar à criança e ao adolescente**, com absoluta prioridade, **o direito** à vida, à saúde, **à alimentação**, à educação, ao lazer, à profissionalização, à cultura, à dignidade, ao respeito, à liberdade e à convivência familiar e comunitária, além de colocá-los a salvo de toda forma de negligência, discriminação, exploração, violência, crueldade e opressão. (Destacou-se)



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

VISTOS, relatados e discutidos estes autos de CONSULTA,

ACORDAM

OS MEMBROS DO TRIBUNAL PLENO, nos termos do voto do Relator, Conselheiro DURVAL AMARAL, por maioria absoluta em:

Responder a presente consulta no sentido da possibilidade de aplicação dos recursos salário-educação em programas suplementares de alimentação escolar na educação básica pública, que compreende o ensino fundamental e o ensino médio, a educação infantil e a educação especial (incisos I a IV, do art. 208, CF), observadas as áreas de atuação prioritária para cada ente.

Votaram, nos termos acima, os Conselheiros ARTAGÃO DE MATTOS LEÃO, FERNANDO AUGUSTO MELLO GUIMARÃES, CAIO MARCIO NOGUEIRA SOARES, DURVAL AMARAL e FÁBIO DE SOUZA CAMARGO, e o Auditor SÉRGIO RICARDO VALADARES FONSECA. (voto vencedor)

O Conselheiro NESTOR BAPTISTA votou pela impossibilidade da aplicação dos recursos salário educação em programas suplementares de alimentação escolar, acompanhando o entendimento do Ministério Público junto ao Tribunal de Contas. (voto vencido).

Presente o Procurador Geral do Ministério Público junto ao Tribunal de Contas, ELIZEU DE MORAES CORREA.

Sala das Sessões, 25 de julho de 2013 – Sessão nº 27.

DURVAL AMARAL
Conselheiro Relator

ARTAGÃO DE MATTOS LEÃO
Presidente