



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



Processo: TC-5272/989/23.

Interessado: Governo do Estado de São Paulo.

Excelentíssimo Senhor TARCISIO DE FREITAS.

Assunto: Contas Anuais do Governador do Estado de São Paulo.

Itens: Despesa com Pessoal,

Aplicação em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, e

Aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde.

Exercício: 2023.

Relator: Excelentíssimo Senhor Conselheiro Robson Marinho.

Senhora Assessora Procuradora – Chefe,

Cuidam os autos das contas do Governador do Estado de São Paulo, relativas ao exercício de 2023, enviadas a esta E. Corte pelo Excelentíssimo Senhor Governador do Estado de São Paulo.

Em face do disposto na letra “c” do inciso I do artigo 183 do Regimento Interno, vieram os autos a esta Assessoria Técnico-Jurídica.

A cargo desta Unidade, está a análise dos cálculos apresentados no relatório elaborado pela ilustre Diretoria de Contas do Governador - DCG, relativamente aos itens:

- ***DESPESAS COM PESSOAL;***
- ***APLICAÇÃO EM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO – MDE; e***
- ***APLICAÇÃO EM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE - ASPs.***

Passo à manifestação:



I) CÁLCULOS DA DESPESA COM PESSOAL E REFLEXOS:

Este assunto mereceu acompanhamento específico no Processo Dependente – **TC-7729/989/23** – Acessório 3 – Lei de Responsabilidade Fiscal e o relatório do último quadrimestre de 2023 está juntado no ANEXO B.1 – evento 59.6. A síntese dos achados consta no Item “**VIII.1 – Resumo da Fiscalização de Acompanhamento da Lei de Responsabilidade Fiscal**” – evento 59.3, fl. 91 (fl. 384 do relatório).

Preliminarmente, a i. DCG apresentou um breve relato sobre a “Consistência dos Relatórios” que compõem a prestação de contas consubstanciada no Balanço Geral do Estado, esclarecendo que *“os dados para a elaboração dos demonstrativos são originados, em sua maioria, da escrituração contábil dos órgãos e entidades da Administração Direta e Indireta, através do Sistema Integrado de Administração Financeira para Estados e Municípios – SIAFEM/SP.”*

Destacou que os elementos do SIAFEM/SP alimentam o banco de dados do SIGEO – Sistema de Informações Gerenciais da Execução Orçamentária, que é utilizado pela i. DCG para conferência dos demonstrativos apresentados.

Também salientou que a necessidade de adoção de normas padronizadas vem sendo propagada, de forma conjunta, pelas principais entidades que envolvem o controle e a fiscalização da responsabilidade fiscal, através de Acordos de Cooperação Técnica assinados entre a Secretaria do Tesouro Nacional (STN); Instituto Rui Barbosa (IRB); Associação de Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (ATRICON); e Conselho Federal de Contabilidade (CFC), com o objetivo de harmonização de conceitos e procedimentos contábeis e fiscais a serem adotados pelos entes públicos nacionais e subnacionais.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



Neste sentido, informou que o Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF, editado pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN, vem sendo anualmente revisto, com participação em grupos de estudos envolvendo essas entidades, de modo que, para o exercício de 2023, esteve vigente a 13ª edição, aprovada pela Portaria nº 1.447, de 14 de junho de 2022.

Passando agora para a apreciação específica da Despesa com Pessoal, porém ainda no conjunto das anotações iniciais, destaco os limites relacionados aos gastos laborais do Poder Executivo Estadual, estabelecidos na Lei Complementar n. 101/2000 (LRF):

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:

(...)

II - Estados: 60% (sessenta por cento);

(...)

Art. 20. A repartição dos limites globais do art. 19 não poderá exceder os seguintes percentuais:

(...)

II - na esfera estadual:

a) 3% (três por cento) para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Estado; ([Vide ADIN 6533](#))

b) 6% (seis por cento) para o Judiciário; ([Vide ADIN 6533](#))

c) 49% (quarenta e nove por cento) para o Executivo; ([Vide ADIN 6533](#))

d) 2% (dois por cento) para o Ministério Público dos Estados; ([Vide ADIN 6533](#))

(...)

Art. 22. A verificação do cumprimento dos limites estabelecidos nos arts. 19 e 20 será realizada ao final de cada quadrimestre.

Parágrafo único. Se a despesa total com pessoal exceder a 95% (noventa e cinco por cento) do limite, são vedados ao Poder ou órgão referido no art. 20 que houver incorrido no excesso:

I - concessão de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a qualquer título, salvo os derivados de sentença judicial ou de determinação legal ou contratual, ressalvada a revisão prevista no [inciso X do art. 37 da Constituição](#);

II - criação de cargo, emprego ou função;



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



III - alteração de estrutura de carreira que implique aumento de despesa;

IV - provimento de cargo público, admissão ou contratação de pessoal a qualquer título, ressalvada a reposição decorrente de aposentadoria ou falecimento de servidores das áreas de educação, saúde e segurança;

V - contratação de hora extra, salvo no caso do disposto no [inciso II do § 6º do art. 57 da Constituição](#) e as situações previstas na lei de diretrizes orçamentárias.

(...)

Art. 59. O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público fiscalizarão o cumprimento desta Lei Complementar, consideradas as normas de padronização metodológica editadas pelo conselho de que trata o art. 67, com ênfase no que se refere a: [\(Redação dada pela Lei Complementar nº 178, de 2021\)](#)

(...)

§ 1º Os Tribunais de Contas alertarão os Poderes ou órgãos referidos no art. 20 quando constatarem:

(...)

II - que o montante da despesa total com pessoal ultrapassou 90% (noventa por cento) do limite;

Em suma, os limites fixados nos referidos dispositivos são:

Limites	Percentual
Limite de Alerta (inciso II do §1º do art.59 da LRF)	44,10%
Limite Prudencial (Parágrafo Único, art.22 da LRF)	46,55%
Limite Máximo (incisos I, II e III, art.20 da LRF)	49,00%

Feitas as considerações prévias, passo à análise dos cálculos da Despesa com Pessoal do Poder Executivo Estadual:

I.1) Receita Corrente Líquida – RCL:

A Receita Corrente Líquida – RCL, objeto de análise detalhada no Acessório 3 – **TC-7729.989.23**, evento 59.6, fl. 6, é apurada através do somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas correntes, arrecadadas no mês em referência e nos onze anteriores, excluídas as duplicidades (art. 2º, IV, §3º, LRF).



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



Também são computados os valores pagos e recebidos em decorrência da [Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996](#), e do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB (§1º, art. 2º, LRF).

Quanto a este aspecto, a i. DCG informou que, no caso do Governo do Estado de São Paulo, há uma perda com o FUNDEB, ou seja, mais contribuído que recebe do Fundo. Assim, foram previstos no art. 13 da LOA de 2023 (Lei nº 17.614, de 26 de dezembro de 2022), ajustes orçamentários dos recursos do FUNDEB, adequando-os aos procedimentos contábeis específicos estabelecidos no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. De acordo com a Contadoria, em notas explicativas do referido demonstrativo:

Dessa forma, os recursos das movimentações do Fundo lançados pelo seu valor líquido na linha “Dedução para a Formação do FUNDEB” até dezembro de 2022, passam a ser registrados pelos valores brutos das movimentações: em “Transferências do FUNDEB” o retorno dos recursos ao Estado e em “Deduções” os 20% dos impostos e transferências destinados à formação do Fundo.

Destacou que, em consonância à Nota Técnica SDG nº 144, de 23 de julho de 2018 e as regras contidas na 8ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais, aplicado à União, Estados, Distrito Federal e Municípios, aprovado pela Portaria STN nº 495 de 06 de junho de 2017, a partir de 2018, passou a deduzir automaticamente, na apuração da Receita Corrente Líquida o valor retido da receita para a formação do FUNDEB.

Além disso, a contar de 2022 o Manual de Demonstrativos Fiscais passou a dispor que os Rendimentos de Aplicações de Recursos Previdenciários não devem ser incluídos no cômputo da RCL, seja por definição legal quanto à sua dedução, seja por configurar duplicidade de receitas, uma vez que são valores atrelados ao principal. Desse modo, a partir do relatório do 4º bimestre, publicado em 30/09/2022, referido valor passou a constar como dedução no cálculo da RCL, em conformidade com as orientações sobrevindas.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



Neste contexto, apresentou o demonstrativo de cálculo da Receita Corrente Líquida, efetuado nos termos do MDF, por meio do qual chegou ao resultado de R\$229.838.292 mil, divergente do apresentado pelo Governo Estadual em R\$180.204 mil:

CÁLCULO DA RECEITA CORRENTE LÍQUIDA	R\$ milhares
RECEITAS CORRENTES	336.308.478
(-)Transferências Const. e Legais	64.478.939
(-)Contrib. Servidor Plano Previdência	7.266.665
(-)Compensação Financeira Reg. Prev	204.704
(-)Rendimentos de Aplicações de Recursos Previdenciários	34.073
(-)Contribuição ao Fundeb	34.401.931
(-) Reembolso Escolas Municipais	83.874
RCL calculada conforme MDF	229.838.292
RCL conforme Governo Estadual	229.658.088
Diferença	-180.204

Fonte: Sigeo – Receitas e Despesas e Anexo 3 - RREO 6º bim/2023

A diferença refere-se aos recursos provenientes de assistência financeira da União para pagamento do **Piso da Enfermagem**, em decorrência da Emenda Constitucional nº 127/2022.

O entendimento do Estado é de que esse valor não deve ser incluído no total da RCL, porém, a i. Fiscalização informou que, em 27/12/2023, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) emitiu a Nota Técnica SEI nº 3481/2023/MF, com esclarecimentos sobre os registros e os impactos das alterações no cálculo da despesa com pessoal e da receita corrente líquida dos Estados e Municípios, concluindo que os recursos referentes ao piso salarial do profissional de enfermagem não serão deduzidos do total da Receita corrente Líquida:

Já os recursos destinados ao cumprimento dos pisos salariais do enfermeiro, do técnico de enfermagem, do auxiliar de enfermagem e da parteira (CF, art. 198, §14), não serão deduzidos do total da receita corrente para cálculo da Receita Corrente Líquida (Anexo 03 do RREO), por ausência de previsão legal que autorize a dedução.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



Dando continuidade à abordagem da matéria, foi demonstrada a composição da **Receita Corrente Líquida Ajustada – RCL-A**, **específica para o cálculo da Despesa com Pessoal**, apurada conforme o Manual de Demonstrativos Fiscais e a Emenda Constitucional nº 100/2019 (§16, art. 166, da CF), segundo a qual, além das transferências obrigatórias da União relativas às emendas individuais, as transferências de bancada destinadas a Estados e Municípios também não integrarão a base de cálculo da Receita Corrente Líquida para fins de medição deste limite, chegando-se ao montante de **R\$229.367.522 mil**:

CÁLCULO DA RECEITA CORRENTE LÍQUIDA AJUSTADA – RCL-A	R\$ milhares
RECEITAS CORRENTES	336.308.478
(-)Transferências Const. e Legais	64.478.939
(-)Contrib. Servidor plano prev.	7.266.665
(-)Compensação Financeira Reg. Prev	204.704
(-)Rendimentos de Aplicações de Recursos Previdenciários	34.073
(-)Contribuição ao Fundeb	34.401.931
(-) Reembolso Escolas Municipais	83.874
(-) Transf. Obrigatórias Emendas Individuais[1]	235.016
(-) Transf. Obrigatórias Emendas de bancadas[2] e ao vencimento de dos agentes comunitários de saúde (CF, art. 198, §11)	235.755
RCL Ajustada p Limite de Despesa com Pessoal conforme MDF	229.367.522
RCL Ajustada p Limite de Despesa com Pessoal conforme Governo Estadual	229.187.318
Diferença	-180.204

Fonte: Sigeo – Receitas e Despesas e Anexo 3 - RREO 6º BIM/2023.

Conforme comentado alhures, a diferença de **R\$180.204 mil** entre a RCL-A apurada com base no Manual de Demonstrativos Fiscais e a indicada no Relatório de Gestão Fiscal, refere-se aos recursos provenientes de assistência financeira da União, para pagamento do Piso da Enfermagem, por força da Emenda Constitucional nº 127/2022, pois entende o Estado que esse valor não deve ser incluído no total da RCL.

Tal fato, culminou na proposta de recomendação ao governo estadual, para que “**revise o cálculo da RCL de modo a não deduzir os**



recursos destinados ao cumprimento do piso salarial dos profissionais da enfermagem, por ausência de previsão legal que autorize a dedução.”

Vale salientar que, de acordo com o relatório da fiscalização, para o exercício de 2023, esse valor de R\$180.204 mil, representa 0,078% do total da RCL, e não possui impacto material na medição dos limites de endividamento e despesa com pessoal; ainda assim, a i. DCG exibiu o cálculo da despesa de pessoal considerando o ajuste em comento, conforme será demonstrado adiante.

I.2) Despesas com Pessoal:

A despesa com pessoal está conceituada no artigo 18 da Lei de Responsabilidade Fiscal:

Art. 18. Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como despesa total com pessoal: o somatório dos gastos do ente da Federação com os ativos, os inativos e os pensionistas, relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência.

O §1º rege que os valores originários dos contratos de terceirização de mão de obra, envolvendo a substituição de servidores e empregados públicos, serão contabilizados nos gastos laborais:

§1º Os valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos serão contabilizados como "Outras Despesas de Pessoal".

O §2º do supracitado artigo, disciplina que a Despesa com Pessoal será apurada somando-se a realizada no mês em referência com as dos 11 (onze) imediatamente anteriores, pelo regime de competência, independentemente de empenho:

§ 2º A despesa total com pessoal será apurada somando-se a realizada no mês em referência com as dos 11 (onze) imediatamente anteriores,



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



adotando-se o regime de competência, independentemente de empenho. [\(Redação dada pela Lei Complementar nº 178, de 2021\)](#)

Isto posto, trago excertos do Relatório de Gestão Fiscal – Demonstrativo Consolidado da Despesa com Pessoal - janeiro a dezembro/2023, apresentado no Balanço Geral do Estado – evento 36.2, fls. 280/281:

DESPESA COM PESSOAL		TOTAL (ÚLTIMOS 12 MESES) (a)
DESPESA BRUTA COM PESSOAL (I)		112.796.545
Pessoal Ativo		62.504.483
Vencimentos, Vantagens e Outras Despesas Variáveis		51.919.401
Obrigações Patronais		10.585.082
Pessoal Inativo e Pensionistas	Despesas executadas de janeiro a dezembro de 2023	50.292.062
Aposentadorias, Reserva e Reformas		41.291.405
Pensões		9.000.657
Outras Despesas de Pessoal Decorrentes de Contratos de Terceirização ou de Contratação de Forma Indireta (§ 1º do art. 18 da LRF)		-
Despesa com Pessoal não Executada Orçamentariamente		-
DESPESAS NÃO COMPUTADAS (II) (§ 1º do art. 19 da LRF)		15.787.061
Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária e Deduções Constitucionais		111.880
Decorrentes de Decisão Judicial de Período Anterior ao da Apuração		-
Despesas de Exercícios Anteriores de Período Anterior ao da Apuração		573.608
Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados		15.101.572
DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL (III) = (I - II)		97.009.484
APURAÇÃO DO CUMPRIMENTO DO LIMITE LEGAL		
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA - RCL (IV)	VALOR	% SOBRE A RCL AJUSTADA
	229.658.088	
(-) Transferências obrigatórias da União relativas às emendas individuais (art. 106-A, § 1º da CF) (V)	235.016	
(-) Transferências obrigatórias da União relativas às emendas de bancada (art. 106, § 1º da CF) e ao vencimento dos agentes comunitários de saúde e de combate às endemias (CF, art. 139, §1º) (V)	235.755	
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA AJUSTADA PARA CÁLCULO DOS LIMITES DA DESPESA COM PESSOAL, (VI) = (IV - V)	229.187.318	
DESPESA TOTAL COM PESSOAL - DTP (VII) = (III + III b)	97.009.484	42,33%
LIMITE MÁXIMO (X) (incisos I e II, art. 20 da LRF)	112.301.786	
LIMITE PRUDENCIAL (Y) = (0,95 x VI) (parágrafo único do art. 22 da LRF)	106.686.697	
LIMITE DE ALERTA (Z) = (0,90 x VI) (inciso I do §2º do art. 59 da LRF)	101.071.607	
Nota (s):		
1) Despesa Bruta com Pessoal do Poder Executivo, compreende o total verificado no Grupo 31 - Pessoal e Encargos Sociais, Excluas: a) Despesas com pessoal inativos e pensionistas de outros poderes e Ministério Público: 31900113 - INATIVOS-OUTROS PODERES-RPPS = R\$ 5.100.277.750,60, 31900115 - INATIVOS 13 SALARIO-OUTROS PODERES - RPPS = R\$ 416.027.897,47, 31900314 - PENSIONISTAS-OUTROS PODERES-RPPS = R\$ 1.007.180.084,89, 31900316 - PENSIONISTAS 13 SALARIO-OUTROS PODERES-RPPS = R\$ 84.156.758,71, 31909232 - INATIVOS - OUTROS PODERES = R\$ 1.951.164,26, 31909235 - PENSIONISTAS - OUTROS PODERES = R\$ 10.784.381,21; b) Despesas com caráter indenizatório: 31909415 - INDENIZACAO POR ACIDENTE DE TRABALHO = R\$ 658.182,92; c) Ressarcimento pessoal requisitado - UNESP: 31909601 - RESSARC. DESP. PESS.REQUISITADO DE		



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



EMPRESAS = R\$ 79.542,10, 31909603 - RESSARC. DESP. PESS.REQUISITADO DE EMPRESAS = R\$ 87.957,90; d) Despesas Intraorçamentárias - Transferência do Fundo de Saúde - FUNDES: 31910701 - CONTRIBUICAO PATRONAL = R\$ 870.364,19, 31911305 - OBRIGACOES PATRONAIS = R\$ 169.825.032,22, 31911113 - VENCIMENTOS = R\$ 983.162.539,01, 31911617 - OUTRAS DESPESAS VARIAVEIS-PESSOAL CIVIL = R\$ 14.278.286,00, 31919224 - DESPESAS DE PESSOAL DE EXERCÍCIOS ANTERIORES = R\$ 3,709.327,00; e) Despesas transferidas para a categoria de assistenciais no elemento 339008: 31900820 - OUTRAS TRANSFERENCIAS-PESSOAL = R\$ 20.766,66; f) Ressarcimento Professores Municipalizados: 192802 - RESTITUICOES - ESPECIFICAS PARA ESTADOS/DF/M = R\$ 83.873.781,95; g) Despesa com Fonte 160550001 - ASSIST.FIN.COMPL.PISO ENFERMAG-PORT 1.135/23: 31901138 - COMPL PISO SALARIAL ENFERMAGEM LF 14.434/202 = R\$ 64.566.357,58, 31901140 - COMPL.PISO SAL.ENFERMAG.-13ºSAL.LF.14434/202 = R\$ 2.979.798,84, 31901112 - PESSOAL CIVIL PAGO PELA UNIDADE = R\$ 14.835.070,80. Inclusas: Despesas referentes a Fundações: 33904710 - CONTRIBUICOES P/FORMACAO DO PASEP/PIS = R\$ 12.660.826,01

2) Os gastos de pessoal das Organizações Sociais não integrarão os limites previstos no artigo 20 da LRF, conforme Decreto Legislativo nº 79, de 30/06/2022 que susta a Portaria nº 377/2020 da STN/Ministério da Economia.

3) Critério de apuração de Despesa de Pessoal do Poder Executivo ajustada de acordo com as recomendações do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, conforme TC 010099989.20-4 e Informação CGE 003/2020.

4) A partir de 2023, as despesas com a cobertura da insuficiência financeira da SPPREV são extraorçamentárias nos termos do art. 12 da Lei nº 17.614, de 26 de dezembro de 2022, não se aplicando, no entanto, aos Poderes Legislativo e Judiciário, ao Ministério Público, à Defensoria Pública e às Universidades estaduais, conforme § 1º do referido artigo.

5) Até o 5º bimestre do exercício base de informação despesa liquidada, no 6º bimestre base de informação despesa empenhada que retrata o total da despesa com o incremento da Inscrição de Restos a Pagar Não Processados.

A i. DCG detalhou o montante de **R\$112.796.545 mil** apresentado no Relatório de Gestão Fiscal sob a rubrica “**Despesa Bruta com Pessoal**”, a partir dos dados contábeis da despesa liquidada pelo Poder Executivo, no grupo de despesa 31 – Pessoal e Encargos Sociais e as adições e subtrações que foram realizadas pela Contadoria Geral do Estado (evento 59.6, fl. 23):

Tabela 23 - Conciliação SIGEO x RGF - 3º Quadrimestre de 2023

DESPESA LIQUIDADADA	R\$ milhares	Justificativa apresentada:
Grupo de Despesa 31 - Pessoal e Encargos Sociais (1)	120.740.843	
Valores deduzidos:		
a) Despesas com Pessoal Inativos e Pensionistas de Outros Poderes e Ministério Público:		



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



31900113 - INATIVOS-OUTROS PODERES-RPPS	-5.100.278	Trata-se de despesas orçamentárias para pagamento a inativos de outros poderes, cujos recursos foram descentralizados pelo poder executivo
31900115 - INATIVOS 13 <u>SALARIO</u> -OUTROS PODERES – RPPS	-416.028	Trata-se de despesas orçamentárias para pagamento a inativos de outros poderes, 13º <u>salario</u> , cujos recursos foram descentralizados pelo poder executivo
31900314 - PENSIONISTAS-OUTROS PODERES-RPPS	-1.007.180	Trata-se de despesas orçamentárias para pagamento aos pensionistas de outros poderes, cujos recursos foram descentralizados pelo poder executivo
31900316 - PENSIONISTAS 13 <u>SALARIO</u> -OUTROS PODERES-RPPS	-84.157	Trata-se de despesas orçamentárias para pagamento aos pensionistas de outros poderes, 13º <u>salario</u> , cujos recursos foram descentralizados pelo poder executivo
31909232 - INATIVOS - OUTROS PODERES	-1.951	Trata-se de despesas orçamentárias de exercícios anteriores para pagamento de inativos de outros poderes, cujos recursos foram descentralizados pelo poder executivo.
31909235 - PENSIONISTAS - OUTROS PODERES	-10.784	Trata-se de despesas orçamentárias de exercícios anteriores para pagamento de pensionistas de outros poderes, cujos recursos foram descentralizados pelo poder executivo.
b) Despesas com caráter indenizatório:		
31909415 - INDENIZACAO POR ACIDENTE DE TRABALHO	-658	Trata-se de despesas orçamentárias de caráter indenizatório
c) Ressarcimento Pessoal Requisitado - UNESP:		
31909601 - RESSARC. DESP. PESS.REQUISITADO DE EMPRESAS	-80	Ressarcimento pessoal requisitado – UNESP
31909603 - RESSARC. DESP. PESS.REQUISITADO DE EMPRESAS	-88	Ressarcimento pessoal requisitado – UNESP
d) Despesas <u>Intraorçamentárias</u> Transferência do Fundo de Saúde - FUNDES:		
31910701 - CONTRIBUICAO PATRONAL	-870	Trata-se de despesas <u>intraorçamentárias</u> . Refere-se a transferência do Fundo de Saúde (FUNDES) para outras unidades, que executam a mesma despesa em modalidade 90. A exclusão se dá, portanto, para não ocorrência de duplicidade.
31911305 - OBRIGACOES PATRONAIS	-169.825	
31911113 – VENCIMENTOS	-983.163	
31911617 - OUTRAS DESPESAS VARIÁVEIS-PESSOAL CIVIL	-14.278	
31919224 - DESPESAS DE PESSOAL DE EXERCÍCIOS ANTERIORES	-3.709	
e) Despesas transferidas para a categoria de assistenciais no elemento		
31900820 - OUTRAS TRANSFERENCIAS-PESSOAL	-21	as despesas assistenciais estão sendo desconsideradas pelo fato de terem sido alteradas para o elemento 339008 e não caracterizadas mais como despesas com pessoal o valor registrado representa valor de registro anterior a alteração do elemento de despesa no sistema <u>siafem</u> (*3)
f) Ressarcimento Professores Municipalizados:		



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



192802 - RESTITUIÇÕES - ESPECÍFICAS PARA ESTADOS/DF/M	-83.874	Reembolso professores
g) Despesa com Fonte 160550001 - ASSIST.FIN.COMPL.PISO ENFERMAG-PORT 1.135/23:		
31901138 - COMPL PISO SALARIAL ENFERMAGEM LF 14.434/202	-64.385	Despesas com recursos recebidos da União Fonte 160550001
31901140 - COMPL.PISO SAL.ENFERMAG.-13ºSAL.LF.14434/202	-2.980	Despesas com recursos recebidos da União Fonte 160550001
31901112 - PESSOAL CIVIL PAGO PELA UNIDADE	-14.835	Despesas com recursos recebidos da União Fonte 160550001
Total deduções (3)	-7.959.144	
Valores adicionados - Despesas referentes a Fundações:		
33904716 - PARCELAMENTO PASEP	1.939	Referente a FUNDAÇÕES – 04
33904710 - CONTRIBUIÇÕES P/FORMAÇÃO DO PASEP/PIS	12.644	Referente a FUNDAÇÕES – 04
Total Adições (4)	14.583	
Despesa Bruta com Pessoal (1 + 3 + 4)	112.796.282	
Despesa Bruta com Pessoal conforme RGF	112.796.545	
Diferença	263	

Fonte: Notas Explicativas -RGF - ANEXO 1, SIGEO e Requisições DCG-1 nº 08/2020, 07/2021 e 02/2022.
(*1) SIGEO – Somatório dos 12 últimos meses das despesas liquidadas no grupo de despesa 31- Pessoal e Encargos.

Os demonstrativos acima motivaram as seguintes observações:

- em reincidência aos exercícios anteriores, a fiscalização verificou que a despesa bruta total liquidada e informada pelo Governo do Estado no Relatório de Gestão Fiscal do Poder Executivo, de **R\$112.796.545 mil**, refere-se, na realidade, a uma despesa líquida após as deduções e adições acima relacionadas;
- após recomendações para um detalhamento maior das deduções e adições que compõem o cálculo da despesa bruta com pessoal, a partir do RGF do 2º quadrimestre/2022, a Contadoria passou a divulgar essa informação em Notas Explicativas. Dessa forma, conforme demonstrado acima, o total de deduções alcança **R\$7.959.144 mil**;

Conforme verificado, há uma diferença de **R\$263 mil** entre a Despesa Bruta informada pelo Governo do Estado e a apurada com base no SIGEO, devido à contabilização da insuficiência financeira das Universidades e dos gastos relativos ao piso da enfermagem, resultando na proposta de recomendação ao governo estadual, para que:



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



Revise a Demonstrativo de Despesa de Pessoal, deduzindo a insuficiência financeira das Universidades diretamente na Despesa Bruta, e incluindo a despesa com o piso da enfermagem nas “Despesas não Computadas”, na linha de “Indenizações por Demissão e Incentivo à Demissão Voluntária e Deduções Constitucionais”, conforme MDF, 13ª edição.

Demais disso, considerando as decisões mais recentes quanto ao tema, a Contadoria desconsiderou as parcelas de despesa com pessoal referentes aos contratos com as **Organizações Sociais** que exercem atividade finalística, no Demonstrativo do Anexo 1 do RGF. Referida informação constou também em Notas Explicativas: “2) Os gastos de pessoal das Organizações Sociais não integrarão os limites previstos no artigo 20 da LRF, conforme decreto Legislativo nº 79, de 30/06/2022 que susta a Portaria nº 377/2020 da STN/Ministério da Economia”.

Conforme informado pela Contadoria em resposta à requisição da equipe fiscalizadora, as Unidades Gestoras que executam despesas de Contratos de Gestão com Organizações Sociais, enviam um relatório quadrimestral com os valores referentes a despesas com pessoal. No exercício em análise o total informado foi de **R\$4.137.766 mil**:

Figura 4 – Despesas com Pessoal de OSs em atividades finalísticas – 3º Quadrimestre 2023

Tabela 5 - Despesas com Pessoal de OS's em Atividades Finalísticas (Consolidado 2023)		
COD NOME ORGÃO	COD NOME UG	Total
09000 - SECRETARIA DA SAUDE	090192 - GABINETE DO COORDENADOR	3.256.415.393,94
	092301 - HOSP. DAS CLÍNICAS, SAO PAULO	454.153.555,20
12000 - SECR. CULTURA, ECONOMIA E IND. CRIATIVAS	120105 - UNID. PRESERVACAO DO PATRIMONIO MUSEOLOGICO	397.748.183,35
	120110 - UNID. DE FORMACAO CULTURAL	
	120113 - UNID.DE DIFUSAO CULTURA, BIBLIOTECAS E LEITURA	
10000 - SECR. DESENV. ECONOMICO	100103 - COORD. DESENVOLVIMENTO REGIONAL E TERRITORIA	22.966.401,17
	100112 - COORD. CIENCIA, TECNOLOGIA E INOVACAO	
47000 - SECR. DIREITOS PESSOA COM DEFICIENCIA	470101 - GABINETE DO SECRETARIO	6.482.697,10
Total		4.137.766.230,76

Fonte: Resposta à Requisição de Informações e documentos DCG-1 nº 28/2024.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



Vale salientar que o E. Tribunal Pleno desta Casa, em sessão de 27/04/2022, nos autos do Processo SEI 8508/2021, decidiu que os gastos de pessoal das Organizações Sociais não integrarão os limites previstos no artigo 20 da LRF (assunto deliberado em Nota Técnica SDG n. 176/2022).

Complementando referidos registros, a i. DCG destacou que, de forma superveniente, em outubro/2023 o Ministério da Fazenda, por meio da Subsecretaria de Contabilidade Pública, emitiu a nota técnica SEI nº 2454/2023/MF, esclarecendo que permanecem válidas as regras do MDF que incluem as despesas referentes aos contratos com as Organizações Sociais nos limites de gastos com pessoal.

Frente à ocorrência de fato superveniente à decisão proferida por esta Corte, a unidade de inspeção também apresentou o cálculo em que computada, na aferição dos gastos com pessoal no RGF, as despesas das Organizações Sociais em atividades finalísticas a esse título, medida que permite uma análise mais abrangente e um melhor entendimento dos impactos envolvidos, como será demonstrado adiante.

Prosseguindo, saliento que o §1º do artigo 19 da Lei Fiscal, conceitua as despesas que não serão computadas nos índices de gastos com pessoal:

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:

[...]

II – Estados: 60% (sessenta por cento);

[...]

§ 1º Na verificação do atendimento dos limites definidos neste artigo, não serão computadas as despesas:

I - de indenização por demissão de servidores ou empregados;

II - relativas a incentivos à demissão voluntária;

III - derivadas da aplicação do disposto no inciso II do § 6º do art. 57 da Constituição;



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



IV - decorrentes de decisão judicial e da competência de período anterior ao da apuração a que se refere o § 2º do art. 18;

V - com pessoal, do Distrito Federal e dos Estados do Amapá e Roraima, custeadas com recursos transferidos pela União na forma dos [incisos XIII e XIV do art. 21 da Constituição](#) e do [art. 31 da Emenda Constitucional nº 19](#);

VI - com inativos e pensionistas, ainda que pagas por intermédio de unidade gestora única ou fundo previsto no [art. 249 da Constituição Federal](#), quanto à parcela custeada por recursos provenientes: [\(Redação dada pela Lei Complementar nº 178, de 2021\)](#)

a) da arrecadação de contribuições dos segurados;

b) da compensação financeira de que trata o [§ 9º do art. 201 da Constituição](#);

c) de transferências destinadas a promover o equilíbrio atuarial do regime de previdência, na forma definida pelo órgão do Poder Executivo federal responsável pela orientação, pela supervisão e pelo acompanhamento dos regimes próprios de previdência social dos servidores públicos. [\(Redação dada pela Lei Complementar nº 178, de 2021\)](#)

§ 2º Observado o disposto no inciso IV do § 1º, as despesas com pessoal decorrentes de sentenças judiciais serão incluídas no limite do respectivo Poder ou órgão referido no art. 20.

Em harmonia com os dispositivos transcritos, o Manual de Demonstrativos Fiscais - MDF, 13ª edição (pág. 545), especifica quais despesas não serão computadas no cálculo do limite dos gastos com pessoal:

a) com Indenizações por Demissão e com Programas de Incentivos à Demissão Voluntária, no elemento de despesa 94 – Indenizações Trabalhistas;

b) decorrentes de decisão judicial, no elemento de despesa 91 – Sentenças Judiciais, de competência de período anterior ao da apuração;

c) outras de exercícios anteriores, da competência de período anterior ao da apuração;

d) com inativos, considerando-se também os pensionistas, ainda que por intermédio de unidade gestora única ou fundo previsto no art. 249 da Constituição Federal, quanto à parcela custeada por recursos provenientes da arrecadação de contribuições dos segurados; da compensação financeira de que trata o §9º do art. 201 da Constituição e de transferências destinadas a promover o equilíbrio atuarial do regime de previdência, na forma definida pelo órgão do Poder Executivo federal responsável pela orientação, pela supervisão e pelo acompanhamento dos regimes próprios de previdência social dos servidores públicos.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



Nesta conformidade, no 3º quadrimestre de 2023 foram realizadas as deduções adiante identificadas:

➤ Art. 19, §1º, I e II, da LRF:

Indenizações por demissão e incentivos à demissão voluntária	Total
31901327 - ENC.PATRO.POR DEMISSAO DE SERVIDOR/EMPREGADO	361
31909412 - INDENIZ.POR DEMISSAO DE SERVID.OU EMPREG.	31.694
31909413 - DESP.COM INCENTIVO A DEMISSAO VOLUNTARIA	52.665
31909416 - OUTRAS INDENIZACOES DE PESSOAL	27.159
Total	111.880

Fonte: RGF 3º quadrimestre/2023 e SIGEO – Despesas Item (orientações de apuração contidas na Requisição DCG-1 nº 18/2020).

➤ Art. 19, §1º, IV, da LRF:

Consulta SIGEO Despesas de Exercícios Anteriores	Liquidado – Últimos 12 meses
31909208 - DESP.DE EXERC.ANTERIORES- PESSOAL REQUISITAD	473
31909226 - VENC. E VANTAGENS FIXAS DE EXERC. ANTERIORES	140.636
31909229 - ENCARGOS SOCIAIS DE EXERCICIOS ANTERIORES	1.030
31909230 - INATIVOS - PESSOAL CIVIL	132.277
31909231 - INATIVOS - PESSOAL MILITAR	37.287
31909233 - PENSIONISTAS - PESSOAL CIVIL	47.116
31909234 - PENSIONISTAS - PESSOAL MILITAR	10.719
31919224 - DESPESAS DE PESSOAL DE EXERCICIOS ANTERIORES	
33904716 - PARCELAMENTO PASEP (*1)	1.939
31901322 - PARCELAM.DE DEBITOS JUNTO A PREV.SOCIAL (*1)	202.132
Total	573.608

Fonte: RGF 3º quadrimestre/2023 e SIGEO – Despesas Item (orientações de apuração contidas na Requisição DCG-1 nº 02/2022 e Requisição DCG-1 63/2021)

(*1) Por meio da Requisição DCG-1 nº 63/2021, item 2, foi informado que "A dedução de despesa com PASEP parcelamento e Parcelamento de Débitos Previdenciários foi alocada neste item de dedução no Demonstrativo da Despesa com Pessoal, conforme determinação do TCE, por falta de outro item mais adequado no demonstrativo e que não interferisse no layout de prestação de contas a Secretaria do Tesouro Nacional".



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



➤ Art. 19, §1º, VI, da LRF:

Tabela 26 - Inativos e pensionistas com recursos vinculados – por item de despesa	
Código Nome Fonte Detalhada	Liquidado no Mês R\$ milhares
Total de 31900111 - INATIVOS-RPPS	8.596.933
150081001 - TESOURO-GERAL	5.329.018
163150298 - RECURSOS FEDERAIS - FNS - CUSTEIO.	4.656
175640001 - RECURSOS PROVENIENTES DE ALIENACAO DE BENS	500
180020002 - SAO PAULO PREVIDENCIA-SPPREV - <u>DIVIDA</u> ATIVA	322
180040003 - REC. PRÓPRIOS-RECEITA DE CONTRIBUIÇÕES RPPS	3.168.807
180082001 - RECURSOS VINCULADOS ESTADUAIS - SPPREV-INTRA	92.959
180084003 - RECURSOS PROPRIOS SPPREV-RPPS-INTRA	671
Total de 31900112 - INATIVOS DA <u>POLICIA</u> MILITAR	659.711
150081001 - TESOURO-GERAL	109
180340001 - REC.S PROPRIOS-RECEITA DE CONTRIBUIÇÕES SPSM	659.602
Total de 31900114 - INATIVOS 13 <u>SALARIO</u>-RPPS	1.277.938
150081001 - TESOURO-GERAL	1.277.735
163150298 - RECURSOS FEDERAIS - FNS - CUSTEIO.	203
Total de 31900116 - INATIVOS 13 <u>SALARIO</u>-PESSOAL MILITAR	74
180340001 - REC.S PROPRIOS-RECEITA DE CONTRIBUIÇÕES SPSM	74
Total de 31900124 - COMPLEMENTACAO DE APOSENTADORIA	33.464
179920008 - CONTRIB.COMPLEMENTACAO APOSENTADORIA/PENSOES	33.464
Total de 31900125 - COMPLEMENTACAO DE APOSENTADORIA - 13º <u>SALARIO</u>	2.256
179920008 - CONTRIB.COMPLEMENTACAO APOSENTADORIA/PENSOES	2.256
Total de 31900311 - PENSIONISTAS-PODER EXECUTIVO-RPPS	3.783.937
150081001 - TESOURO-GERAL	1.712.837
165981001 - TESOURO - FUNDES	18.666
180040003 - REC. PRÓPRIOS-RECEITA DE CONTRIBUIÇÕES RPPS	1.998.629
180082001 - RECURSOS VINCULADOS ESTADUAIS - SPPREV-INTRA	53.805
Total de 31900313 - PENSÃO MENSAL MILITAR	497.783
180340001 - REC.S PROPRIOS-RECEITA DE CONTRIBUIÇÕES SPSM	497.783
Total de 31900315 - PENSIONISTAS 13 <u>SALARIO</u>-PODER EXECUTIVO-RPPS	249.267
150081001 - TESOURO-GERAL	190.713
180040003 - REC. PRÓPRIOS-RECEITA DE CONTRIBUIÇÕES RPPS	58.553
Total de 31900318 - PENSÃO MENSAL MILITAR-13 <u>SALARIO</u>	22
180340001 - REC.S PROPRIOS-RECEITA DE CONTRIBUIÇÕES SPSM	22
Total de 31900325 - COMPLEMENTACAO DE PENSÃO	146
179920008 - CONTRIB.COMPLEMENTACAO APOSENTADORIA/PENSOES	146
Total de 31900326 - COMPLEMENTACAO DE PENSÃO - 13º <u>SALARIO</u>	41
179920008 - CONTRIB.COMPLEMENTACAO APOSENTADORIA/PENSOES	10
279920008 - <u>CONTR.COMPL.APOSENT./PENSOES-SUP FIN</u>	32
Total Geral	15.101.572

O Relatório de Gestão Fiscal – Demonstrativo da Despesa com Pessoal - apresentado na prestação de contas, registra que os gastos com “Inativos e Pensionistas” alcançaram R\$50.292.062 mil. Em contrapartida, R\$15.101.572 mil constaram como custeados com recursos vinculados à Previdência (evento 36.2, fl. 280).



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



A partir de 2023, o valor desembolsado para cobertura da insuficiência financeira da SPPREV deixou de ser contabilizado na despesa bruta nos termos do art. 12 da Lei nº 17.614, de 26 de dezembro de 2022 (**LOA 2023**), com exceção dos Poderes Legislativo e Judiciário, do Ministério Público, Defensoria Pública e Universidades estaduais, em consonância à regra do § 1º do referido artigo.

Neste contexto, a i. DCG **recomenda:**

- a dedução da insuficiência financeira das Universidades e Outros Poderes da despesa bruta de pessoal, conforme diretriz do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP, e
- a exclusão da parcela de insuficiência financeira da fonte 150081001 – Tesouro-Geral, dentre as despesas não computadas, com base no art. 19, §1º, VI da LRF, ao argumento de que não pode ser considerada como recurso vinculado ao custeio previdenciário, conforme disposto pelo MDF – Manual de Demonstrativos Fiscais.

I.3) Cálculo da Despesa com Pessoal:

O 'Demonstrativo da Despesa com Pessoal' apresentado pela Secretaria da Fazenda e Planejamento, indica que a despesa laboral atingiu **42,33%** da Receita Corrente Líquida Ajustada (evento 36.2, fl. 280), conforme síntese:

Em milhares			
Gastos com Pessoal	=	97.009.484	= 42,33%
RCLA		229.187.318	

A metodologia de cálculo adotada pelo Governo do Estado de São Paulo, em atendimento à LRF, desconsidera o dispêndio com indenizações por demissões e incentivos à demissão voluntária, decorrentes de decisão judicial, os gastos de exercícios anteriores ao período de apuração e a despesa com



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



inativos assumida pela Secretaria da Fazenda como recursos vinculados, além daquela relativa à compensação previdenciária.

As referidas deduções se justificam em face da norma instituída pela Lei Complementar nº 101/00, artigo 18, que prevê a inclusão de valores de caráter essencialmente remuneratório. Por sua vez, a exclusão da Compensação Previdenciária deu-se com fundamento no artigo 19, inciso VI, alínea 'b', da LRF.

Despesas com o PASEP foram igualmente excluídas dos Gastos com Pessoal, remanescendo apenas as incorridas pelas Fundações, em atendimento à Deliberação do Tribunal Pleno (TC-A-023996/026/15) de 09/12/2015.

Desde o exercício de 2019, não são incluídas na despesa com pessoal as pensões especiais (Pensionistas da Revolução de 1932, Pensão a Hanseniano; e Pensão Judicial de caráter indenizatório, concedidas por legislação específica, não vinculadas a cargos públicos), porque transferidas do grupo 31 (pessoal e encargos) para o grupo 33 (outras despesas correntes), na forma da Portaria Interministerial nº 163, de 04/05/2001 atualizada.

Outro custo não sopesado pela Contadoria Geral, na apuração dos gastos com pessoal, consiste no reembolso de R\$83.873 mil, mediante convênio, destinados ao pagamento de professores e demais funcionários do Governo Estadual que prestam serviços para os Municípios no setor da Educação. Aliás, seguindo recomendação da Fiscalização, tal despesa passou a ser desprezada, a partir de 2021, também nos cálculos da Receita Corrente Líquida.

Em consonância às determinações do Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), a tabela a seguir sintetiza o cálculo da despesa líquida com pessoal e a RCLA de 2023, sendo que:



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



- A **Coluna 1**, apresenta os valores informados pela Secretaria da Fazenda e Planejamento no RGF publicado;
- A **Coluna 2**, apresenta os valores com ajustes propostos pela fiscalização quanto ao montante possível de ser considerado como “*despesas não computadas*”, de forma a atender ao conceito de recursos vinculados à previdência e incluindo as despesas referentes ao piso da enfermagem:

Tabela 27 - Cálculo da despesa líquida com pessoal/ RCLA 3º quadrimestre de 2023

R\$ milhares

DESCRIÇÃO	COLUNA 1	COLUNA 2	Diferenças
	RGF	Com ajustes em "Despesas não computadas"	
DESPESA BRUTA COM PESSOAL (*1)	112.796.545	110.059.057	2.737.488
Pessoal Ativo (*2)	62.504.483	62.586.683	-82.200
Pessoal Inativo (*3)	50.292.062	47.472.374	2.819.688
Outras despesas de pessoal decorrentes de contratos de terceirização ou de contratação de forma indireta (§ 1º do art. 18 da LRF) (*4)	0	0	-
Despesas não computadas	-15.787.061	-13.049.573	-2.737.488
Inativos e Pensionistas com rec. vinculados (*3)	-15.101.572	-12.281.885	-2.819.688
incentivo à demissão voluntária e deduções constitucionais (*2)	-111.880	-194.080	82.200
Despesas Exerc. Anteriores ao período anterior	-573.608	-573.608	0
DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL	97.009.484	97.009.484	0
RCL (*5)	229.658.088	229.838.292	-180.204
Transf. Obrigat. da União relativas às emendas individuais e de bancadas	-470.770	-470.770	0
RCLA	229.187.318	229.367.522	-180.204
Percentual (Desp. Líquida com Pessoal/ RCLA)	42,33%	42,29%	0,03%

(*1) Valor apresentado como despesa bruta já está líquido de: despesas de outros poderes, indenização por acidente de trabalho, contribuição intraorçamentária, ressarcimento de professores municipalizados; além de estar somado ao PASEP e Parcelamento do PASEP.

(*2) A diferença de R\$ 82.200 mil refere-se às despesas com o complemento do piso da enfermagem executadas com recursos da União.

(*3) A diferença de R\$ 2.819.688 mil refere-se a exclusão da parcela de insuficiência financeira das Universidades do ano de 2023, tanto da “Despesa bruta” quanto nas “Despesas não computadas” fonte de recurso 150081001 – Tesouro Geral.

(*4) O valor de R\$ 4.137.766 mil não foi computado em atendimento ao quanto decidido no Processo SEI 8508/2021-99, publicado no DOE de 06/05/2022.

(*5) A diferença de 180.204 mil refere-se aos recursos recebidos da União para pagamento do piso da enfermagem que foram excluídos da RCL.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



Conforme exposto, a despesa com pessoal do Poder Executivo do Governo do Estado de São Paulo, no período em análise, de acordo com o RGF corresponde a 42,33% da RCLA, inferior, portanto, ao limite de alerta de 44,10% e, aplicados os ajustes propostos, verifica-se um decréscimo da taxa, ainda que irrisório, para **42,29%**.

Porém, somados os dispêndios relativos aos contratos firmados com Organizações Sociais que exercem atividades finalística, em sintonia com a Nota Técnica SEM SEI n. 2454/2023 de 06/10/2023, a i. Fiscalização chegou à razão de 44,10% da RCLA:

DESCRIÇÃO	COLUNA 3
	Incluindo despesas de pessoal da contratação indireta (OSSs)
DESPESA BRUTA COM PESSOAL	114.196.823
Pessoal Ativo	62.586.683
Pessoal Inativo	47.472.374
Outras despesas de pessoal decorrentes de contratos de terceirização ou de contratação de forma indireta (§ 1º do art. 18 da LRF) (*1)	4.137.766
Despesas não computadas	-13.049.573
Inativos e Pensionistas com rec. vinculados	-12.281.885
incentivo à demissão voluntária e Deduções Constitucionais	-194.080
Despesas Exerc. Anteriores ao período anterior	-573.608
DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL	101.147.251
RCL	229.838.292
Transf. Obrigat. da União relativas às emendas individuais e de bancadas	-470.770
RCLA	229.367.522
Percentual (Desp. Líquida com Pessoal/ RCLA)	44,10%

Posto isto, com o intuito de contribuir para a apreciação da Despesa com Pessoal do Poder Executivo, em relação aos gastos das Organizações Sociais que exercem atividades finalísticas de responsabilidade do Estado, saliento que na parte final do voto condutor da decisão proferida no



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



Processo SEI 8508/2021, esta Casa ressaltou inexistir obstáculo para proceder à inclusão dos valores destinados a contratos de gestão, comprovadamente celebrados com a finalidade de obscurecer o exclusivo propósito de realizar a substituição de servidores públicos, com atribuições vinculadas à execução de atividade-fim da Administração:

2.8 Ressalto, por fim, que tal posicionamento não constituirá obstáculo para que esta Corte de Contas proceda à inclusão, entre os dispêndios com pessoal, dos valores destinados a contratos de gestão comprovadamente celebrados com o dissimulado e exclusivo propósito de realizar a substituição de servidores públicos cujas atribuições envolvem a execução de atividades-fim da Administração, ignorando todas as demais particularidades que caracterizam e justificam o recurso a esse tipo de instrumento, tal como constatado no ajuste tratado no TC-005758.989.18, conforme expresso nos seguintes excertos:

1. RELATÓRIO

(...)

Na sequência, assinalou que a Prefeitura não estabeleceu quais serviços seriam prestados, tendo fixado apenas o quantitativo dos profissionais disponibilizados pela entidade (médicos generalistas – PSF; técnicos de enfermagem; enfermeiros; auxiliar de consultório dentário). Desse modo, entendeu que o contrato tratava de mera intermediação de mão de obra, já que, além do quadro de pessoal do Executivo dispor de cargos vagos criados para esses profissionais da saúde, os contratados desempenhavam suas funções nas dependências das Unidades Básicas de Saúde, utilizando de toda a estrutura e insumos do município. Ademais, ficou comprovado que o aluguel dos imóveis utilizados pelo IAGES para prestação dos serviços era pago pela Prefeitura. Concluiu, assim, que a “contratação de pessoal por intermédio de empresa para prestação de serviços médicos para realização de atividades fim da Administração [violava o] art. 37, II, da Constituição Federal, e [configurava] burla à Lei de Responsabilidade Fiscal”.

(...)

2. VOTO

(...)

2.3 A falha relativa à intermediação de mão de obra em detrimento da realização de concurso público, em desrespeito à Constituição Federal e com o fito de afastar a incidência da Lei de Responsabilidade Fiscal, remanesce nos autos e corrobora o juízo de reprovação.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



Sendo assim, quando comprovado que o Contrato de Gestão teve como objetivo a substituição de servidores públicos, com atribuições vinculadas à execução de atividade-fim da Administração Pública, entendo que os respectivos valores despendidos com pessoal devem ser considerados para fins de análise dos limites laborais definidos na Lei de Responsabilidade Fiscal, com fulcro no §1º do artigo 18 da mencionada lei.

Finalizando as considerações relacionadas aos cálculos da Despesa com Pessoal, considero oportuno destacar os apontamentos consignados no relatório da i. DCG correspondente ao 2º Quadrimestre de 2023 (TC-7729/989/23, evento 57.1, fl. 29), ou seja, com o objetivo de confrontar os montantes de folhas de pagamento com o total contabilizado, a fiscalização solicitou ao Departamento de Despesa com Pessoal do Estado - DDPE, por meio da Requisição DCG-1 nº 37/2022, dados sobre as folhas de pagamento da Administração Direta do Estado.

Após esforços conjuntos com a Audeps, conclui-se pela impossibilidade de fazer a conciliação dos valores que se encontravam no sistema Audeps Fase III com os valores do RGF – Anexo 1 - Demonstrativo da Despesa com Pessoal.

Nesse sentido foi também a manifestação da Secretaria da Fazenda, que aventou a inviabilidade de efetuar o levantamento da forma solicitada, quando questionada a respeito do assunto.

O que se pretendeu era exatamente confrontar montantes da folha de pagamento, por Órgão ou Unidade Gestora, com a Despesa de Pessoal contabilizada por regime de competência, uma vez que o total da despesa empenhada no grupo de despesa de pessoal, em cada mês, deve coincidir com o total bruto da folha de pagamento, conforme orientação do MCASP:



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



Do ponto de vista orçamentário, ressalta-se que o empenho relacionado à folha de pagamento é realizado pelo valor bruto da remuneração do servidor. Nesse momento, deve ser utilizada a modalidade de aplicação direta da despesa (modalidade de aplicação 90), para registro da despesa total com pessoal.

Com efeito, a i. DCG consignou que em 2023, o DDPE vem trabalhando em um sistema de extração de dados chamado SIGEPE, no qual espera-se que seja possível a conciliação da folha de pagamento com os itens de despesa contabilizados.

I.4) CONCLUSÃO: Cálculos da Despesa com Pessoal:

Diante de todo o apontado, acompanho os resultados ajustados pelo órgão instrutivo, constatando que a Despesa com Pessoal do Poder Executivo Estadual representou **42,29%** da Receita Corrente Líquida, portanto, **em conformidade** com teto fixado na alínea “c” do inciso II do artigo 20 da Lei de Responsabilidade Fiscal (49%), e abaixo do chamado “limite prudencial”, estabelecido no parágrafo único do artigo 22 da mesma Lei Fiscal (46,55%), bem como daquele que demandaria a emissão de alerta, correspondente a 44,10%, consoante inciso II do §1º do artigo 59 da citada Lei.

Considerando a inclusão dos contratos com as Organizações Sociais que exercem atividade finalística, conforme ato superveniente disposto pela Nota Técnica STN SEI nº 2454/2023 de 06/10/2023, a despesa com pessoal representaria **44,10%** da RCLA, logo, neste cenário demandaria a emissão de alerta.

Apesar do aspecto positivo no tocante ao resultado dos cálculos da Despesa com Pessoal, a unidade fiscalizadora propôs as seguintes recomendações ao governo estadual, por intermédio de seus órgãos e entidades:

- Revise o cálculo da RCL de modo a não deduzir os recursos destinados ao cumprimento do piso salarial dos profissionais da enfermagem, por ausência de previsão legal que autorize a dedução;



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



- Revise a Demonstrativo de Despesa de Pessoal, deduzindo a insuficiência financeira das Universidades diretamente na Despesa Bruta, e incluindo a despesa com o piso da enfermagem nas “Despesas não Computadas”, na linha de “Indenizações por Demissão e Incentivo à Demissão Voluntária e Deduções Constitucionais”, conforme MDF, 13ª edição.
- Se assim decidir o Pleno desta Corte de Contas, inclua os gastos de pessoal das Organizações Sociais que exercem atividades finalísticas, no cômputo das despesas de pessoal para apuração do limite de gastos;

Por derradeiro, destaco que em 2023 a i. DCG também incluiu em seus trabalhos, uma análise da qualidade da gestão de pessoal de órgãos e entidades do Poder Executivo (item “**FISCALIZAÇÃO SOBRE A GESTÃO DE PESSOAL – ANÁLISE QUALITATIVA**” – evento 56.6, fls. 37/54), que abrangeu a identificação de problemas de planejamento, execução e controle dos gastos, atos e respectivo quadro de pessoal, quais sejam:

- a) Falta de definição de metas para a revisão das classes/carreiras administrativas na LOA 2024;
- b) Déficit de informações na gestão de pessoal, o que prejudica a avaliação da causa principal do eventual crescimento vegetativo da folha de pagamento em 2023;
- c) Aumento de professores temporários na rede estadual de ensino, queda no efetivo de policiais militares da ativa e número de agentes de custódia incompatível com a população prisional;
- d) Entidade (Agem Metropolitana de Sorocaba) com cargos de direção sem servidores subordinados;
- e) Predominância de ações judiciais relacionadas a pessoal, sendo a maioria delas sem valores estimados;
- f) Registros de baixas por pagamento (NP) de despesa de pessoal efetuados por usuário genérico (CPF 555.555.555-55);
- g) Falta de garantias de que o Sistema de Controle Interno estadual, representado pelo seu órgão central (a CGE), empreendeu ações de controle para cumprir a finalidade constitucionalmente prevista (art. 35, III); e
- h) Reincidente descumprimento do art. 69 das Instruções nº 1/2020 do TCE/SP por determinados órgãos e entidades estaduais, passível de enquadramento para fins do art. 104, VI, da Lei Complementar nº 709/1993.

Como consequência da fiscalização da gestão de Pessoal, a equipe de inspeção sugeriu as seguintes recomendações ao governo estadual:



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



- Promova a revisão das classes/carreiras administrativas selecionadas para meta de ação 6042 do programa 5300 do PPA 2024-2027 (de 16/08/2023);
- Desenvolva controles para detalhar as alterações salariais (revisão geral do exercício, progressões, promoções, entre outras) adimplidas por exercício no âmbito do Poder Executivo (administração direta e indireta);
- Verifique se há efetivo exercício de atribuição de direção pelos servidores designados nas Diretorias Técnica de Comunicação, Planejamento e Gestão na Agem Metropolitana de Sorocaba; e, se for o caso, regularize a situação;
- Aprimore a evidenciação dos passivos contingentes de ações judiciais relacionadas a pessoal no Anexo de Riscos Fiscais da LDO no que se refere a estimação de valores;
- Priorize o desenvolvimento de ferramenta de integração dos sistemas de folha de pagamento e de administração financeira que resultará na disponibilidade da relação de credores por documento para disponibilidade de acesso ao TCESP em 2024;
- Deixe de utilizar usuário genérico (CPF 555.555.555-55 e outros) na execução orçamentária das despesas de pessoal, de modo a observar art. 11, §1º, do Decreto nº 10.540/2020;
- Regularize a alimentação do Módulos de Atos de Pessoal do Sistema Audesp – Fase III, dos órgãos e entidades identificados no Anexo C, visando dar cumprimento ao art. 69 das Instruções nº 1/2020 do TCESP.



II) CÁLCULOS DA APLICAÇÃO DOS RECURSOS MÍNIMOS EM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO:

A matéria aqui tratada está detalhada no Processo Acessório 2, **TC-7726/989/21** – Acompanhamento da Aplicação no Ensino e o relatório do último quadrimestre de 2023, também está anexado aos presentes autos - **Anexo B.3 - evento 59.8.**

Além disso, a síntese dos apontamentos consignados no Acessório 2, encontra-se no item “**IX – Resumo da Fiscalização da Gestão e da Aplicação de Recursos em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE**” - evento 59.3, fl. 185 (fl. 487 do relatório da fiscalização).

II.1) Despesas com inativos computadas na manutenção e desenvolvimento do ensino:

Inicialmente, destaca-se que a Constituição Bandeirante determina que o Estado aplique, anualmente, na manutenção e no desenvolvimento do ensino público, no mínimo, 30% (trinta por cento) da receita resultante de impostos, incluindo recursos provenientes de transferências (artigo 255):

“Art. 255 - O Estado aplicará, anualmente, na manutenção e no desenvolvimento do ensino público, no mínimo, trinta por cento da receita resultante de impostos, incluindo recursos provenientes de transferências.”

Já o determinado pelo artigo 212 da Constituição Federal é de 25%:

“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.”

Desse modo, o Governo do Estado de São Paulo, ao divulgar a aplicação no ensino correspondente ao exercício de 2023 (DOE de 30/01/2024 – evento 111.2, fls. 73/75, do **TC-7726/989/22**), indicou o índice de **33,66%**, em relação ao artigo 255 da Constituição Estadual, e de **25,90%**, ao artigo 212 da Constituição Federal.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



Aludida publicação guarda conformidade com o demonstrativo acostado no Balanço Geral (evento 36.2, fls. 266/268):

RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS (Arts. 212 e 212-A da Constituição Federal)		
RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS Até o Bimestre (b)
1- RECEITA DE IMPOSTOS E OUTRAS RECEITAS DERIVADAS DE IMPOSTOS	244.012.224	244.122.536
1.1- Receita Resultante do Imposto s/ Circ. Mercad. e Serv. de Transp. Interest. e Intern. e de Comunicação - ICMS	196.445.017	196.690.937
1.1.1- ICMS - Principal e Encargos (Multas, Juros de Mora, Dívida Ativa e Outros Encargos do ICMS)	195.553.057	195.782.457
1.1.2- Adicional de até 2% do ICMS destinado ao Fundo de Combate à Pobreza - FECOEP (ADCT, art. 82, §1º)	891.961	908.480
1.2- Receita Resultante do Imposto de Transm. Causa Mortis e Doação de Bens e Direitos - ITCMD	4.651.567	4.838.249
1.3- Receita Resultante do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores - IPVA	28.141.000	28.261.984
1.4- Receita Resultante do Imposto s/ Renda e Proventos de Qualquer Natureza Retido na Fonte - IRRF	14.774.639	14.331.366
2- RECEITA DE TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS	6.742.312	6.532.640
2.1- Cota-Parte FPE	1.733.820	1.584.405
2.2- Cota-Parte IPI-Exportação	1.210.520	1.170.765
2.3- Cota-Parte IOF-Ouro	1.152	650
2.4- Outras transferências/Compensações Financeiras Provenientes de Impostos e Transferências Constitucionais	3.776.820	3.776.820
2.4.1 - Aux.Financ. Outorga Cred. Tribut. ICMS - EC n. 123/22 V	0	0
2.4.2 - Aux. Fin. Perda ICMS - LC 194/22 - Art. 3º § 4	3.776.820	3.776.820
3- DEDUÇÕES DE TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS AOS MUNICÍPIOS	64.141.491	64.313.502
3.1- Parcela do ICMS Repassada aos Municípios (equivalente a 25% de 1.1.1)	48.849.156	48.943.614
3.2- Parcela do IPVA Repassada aos Municípios (equivalente a 50% de 1.3)	14.045.500	14.130.992
3.3- Parcela da Cota-Parte Do IPI-Exportação Repassada aos Municípios (equivalente a 25% de 2.2)	302.630	292.691
3.4- Parcela de Outras transferências/Compensações Financeiras Provenientes de Impostos e Transferências Constitucionais	944.205	944.205
3.4.1 - Aux. Fin. Perda ICMS - LC 194/22 - Art. 3º § 4 (25% de 2.4.2)	944.205	944.205
4- RECEITA LÍQUIDA DE IMPOSTOS E OUTRAS RECEITAS DERIVADAS DE IMPOSTOS (1 + 2 - 3)	186.613.044	186.341.674
APURAÇÃO DAS DESPESAS PARA FINS DE LIMITE MÍNIMO CONSTITUCIONAL		
21 - TOTAL DAS DESPESAS DE MDE CUSTEADAS COM RECURSOS DE IMPOSTOS (FUNDEB E RECEITA DE IMPOSTOS)		56.040.475
22 - (-) RESULTADO LÍQUIDO DAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB		-10.177.453
23 - (-) RECEITAS DO FUNDEB NÃO UTILIZADAS NO EXERCÍCIO, EM VALOR SUPERIOR A 10%		0
24 - (-) SUPERÁVIT PERMITIDO NO EXERCÍCIO IMEDIATAMENTE ANTERIOR NÃO APLICADO NO EXERCÍCIO ATUAL		0
25 - (-) RESTOS A PAGAR NÃO PROC. INSCRITOS NO EXERC. S/ DISPONIBILID. FINANC. DE RECURSOS DE IMPOSTOS		0
26 - (-) DEDUÇÕES DA DESPESA COM MDE (GLOSAS DO TCE/SP E OUTRAS)		17.959.217
26.1 - Cancelamento de Restos a Pagar Inscritos c/ Disp. Financ. de Recursos de Impostos no Exercício (exceto Universidades)		581.112
26.2 - Ressarcimento de Subsidio a Usuários de Transp Estudantes - Metrô 64,47%		124.750
26.3 - Auxílio Funeral na Função 12 - Educação		16.731
26.4 - Despesa com Inativos e Pensionistas (Complementação de Aposentadorias e Pensões)		2.195.114
26.5 - Despesa com a Insuficiência Financeira da SPPREV		14.460.230
26.6 - Despesa com PIS/PASEP - Exceto Fundações - na Função 12 - Educação		91.051
26.7 - Despesas Intraorçamentárias		271.500
26.8 - USP - Atividades em Museus		69.514
26.9 - Sentenças Judiciais		8.385
26.10 - Despesa com Alimentação e Vestuário		50.593
26.11 - Despesa com Subvenção a Instituição de Caráter Assistencial e Cultural		2.454
26.12 - Obrigações de Pequeno Valor		3.910
26.13 - Reembolso de Salários de Profissionais da Educação Municipalizados		83.874
27 A - TOTAL DAS DESPESAS PARA FINS DE LIMITE DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL (21 - (22+23+24+25+26)) - 25% *		48.258.711
27 B - TOTAL DAS DESPESAS PARA FINS DE LIMITE DA CONSTITUIÇÃO ESTADUAL (21 - (22+23+24+25+26-26.5)) - 30% *		62.718.941
28 A - APLICAÇÃO EM MDE SOBRE A RECEITA LÍQUIDA RESULTANTE DE IMPOSTOS - LIMITE FEDERAL	48.258.711	25,90%
27 B - TOTAL DAS DESPESAS PARA FINS DE LIMITE DA CONSTITUIÇÃO ESTADUAL (21 - (22+23+24+25+26-26.5)) - 30% *	62.718.941	33,66%



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



A aplicação de recursos na manutenção e desenvolvimento do ensino totalizou, até dezembro de 2023, R\$62.718.941 mil, representando **33,66%** da receita de impostos e transferências federais, cumprindo-se o mínimo constitucional estadual de 30%. Neste montante estão incluídos os gastos com a insuficiência financeira da SPPREV na Função 12 – Educação, no valor total de R\$14.460.230 mil.

Desconsiderando-se a despesa com a Insuficiência Financeira da SPPREV, obtém-se uma despesa líquida de R\$48.258.711 mil, portanto **25,90%** da receita de impostos e transferências federais, atingindo, desta forma, o percentual mínimo estabelecido pelo artigo 212 da Constituição Federal de 25%.

O cálculo do mínimo de 30% fixado no artigo 255 da Constituição Estadual foi efetuado com fundamento no artigo 5º, III, da Lei Complementar n. 1.333/2018, justificando a inclusão dos gastos com a insuficiência financeira da SPPREV na função 12 – Educação.

Transcrevo os artigos 4º e 5º da supracitada Lei Complementar, com destaque para o inciso III do artigo 5º, definindo elegíveis as despesas destinadas ao equilíbrio atuarial e financeiro do sistema próprio previdenciário, para fins de compor a aplicação da parcela excedente ao mínimo de 25% previsto na Constituição Federal:

Artigo 4º - Anualmente, o Estado aplicará 30% (trinta por cento), no mínimo, da receita resultante de impostos, incluindo recursos de transferências, na manutenção e no desenvolvimento do ensino público.

Artigo 5º - Considerar-se-ão, para fins de aplicação de recursos da parcela excedente ao limite mínimo de aplicação previsto no artigo 212 da Constituição Federal, as despesas abrangidas na legislação de Diretrizes e Bases da Educação Nacional e aquelas destinadas a:

I - gestão pedagógica da educação básica;

II - manutenção e suporte da educação básica;

III - despesas necessárias ao equilíbrio atuarial e financeiro do sistema previdenciário próprio;

IV - programas de educação profissional e tecnológica.”



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



Importante registrar, que existe a ação direta de inconstitucionalidade - ADI 6593 - impetrada em 09/11/2020 junto ao STF, contra a Lei Complementar Paulista n. 1.333/2018 (a ação questiona o fato de a legislação considerar como gasto com educação, ainda que dentre os 30%, as despesas realizadas com inativos da educação: “ao fazê-lo, o dispositivo ora questionado restringiu indevidamente os investimentos públicos estaduais na área da educação, com afetação negativa do direito fundamental”), principalmente em razão de conter disposição contrária ao §7º do art. 212 da Constituição Federal, que foi incluído a partir da EC nº 108, de 26/08/2020:

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.

(...)

§ 5º A educação básica pública terá como fonte adicional de financiamento a contribuição social do salário-educação, recolhida pelas empresas na forma da lei. [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006\)](#) [\(Vide Decreto nº 6.003, de 2006\)](#)

§ 6º As cotas estaduais e municipais da arrecadação da contribuição social do salário-educação serão distribuídas proporcionalmente ao número de alunos matriculados na educação básica nas respectivas redes públicas de ensino. [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006\)](#)

§ 7º É vedado o uso dos recursos referidos no caput e nos §§ 5º e 6º deste artigo para pagamento de aposentadorias e de pensões. [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 108, de 2020\)](#)

Após o voto da Ministra Cármen Lúcia (Relatora), que julgava procedente a mencionada ação direta, para declarar, **com eficácia ‘ex nunc’**, a contar da publicação da ata de julgamento, a inconstitucionalidade do inciso III do artigo 5º da Lei Complementar n. 1.333/2018 de São Paulo, pediu vista dos autos o Ministro Alexandre de Moraes (Sessão Virtual de 3/9/2021 a 14/9/2021), sendo novamente incluída no calendário de julgamento em 29/03/2023, sendo a última agendada para 30/03/2023.

Embora a ADI estivesse incluída no calendário de julgamento em 30/03/2023, até a data de elaboração do relatório da i. DCG, não houve a



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnico-Jurídica



disponibilização para consulta da decisão
(<https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=6046974>):

ADI 6593
PROCESSO ELETRÔNICO PÚBLICO

NÚMERO ÚNICO: 9107560-14.2020.1.00.0000

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE
Origem: SP - SÃO PAULO
Relator: MIN. CÁRMEN LÚCIA

REQUTE(S) PROCURADORIA-GERAL DA REPUBLICA
INTDO.(A/S) GOVERNADOR DO ESTADO DE SÃO PAULO
PROC.(A/S)(ES) PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DE SÃO PAULO
INTDO.(A/S) ASSEMBLEIA LEGISLATIVA DO ESTADO DE SÃO PAULO

29/03/2023 **Incluído no calendário de julgamento pela Presidente**
Data de Julgamento: 30/03/2023

27/03/2023 **Calendário de julgamento publicado no Dje**
de 27/3/2023, divulgado em 24/3/2023

24/03/2023 **Incluído no calendário de julgamento pela Presidente**
Data de Julgamento: 29/03/2023

[...]

17/09/2021 **Juntada**
Certidão de julgamento da Sessão Virtual

15/09/2021 **Vista ao(à) Ministro(a)** Decisão de julgamento

MIN. ALEXANDRE DE MORAES Decisão: Após o voto da Ministra Cármen Lúcia (Relatora), que convertia o julgamento da cautelar em definitivo de mérito e julgava procedente a presente ação direta para declarar, com eficácia ex nunc a contar da publicação da ata de julgamento, a inconstitucionalidade do inc. III do art. 5º da Lei Complementar n. 1.333/2018 de São Paulo, pediu vista dos autos o Ministro Alexandre de Moraes. Falou, pelo interessado Governador do Estado de São Paulo, o Dr. Leonardo Cocchieri Leite Chaves, Procurador do Estado. Plenário, Sessão Virtual de 3.9.2021 a 14.9.2021.

Necessário salientar que na apreciação das contas do exercício de 2021 – TC-4345/989/21 – o Eminentíssimo Conselheiro Sidney Estanislau Beraldo, Relator daquele feito, abordou o tema justificando que esta Corte considerou a eficácia da Lei Estadual Complementar n. 1.333/2018, autorizando, para fins de aplicação de recursos da parcela excedente ao limite mínimo de aplicação previsto no artigo 212 da Constituição Federal, as despesas necessárias ao equilíbrio atuarial e financeiro do sistema previdenciário próprio:



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



Entretanto, a despeito da declaração de inconstitucionalidade dos artigos 26, inciso I, e 27 da LC nº 1.010/07, permanece integralmente vigente no Estado de São Paulo a Lei Complementar nº 1.333, promulgada em 17 de dezembro de 2018, que, além de estabelecer diretrizes gerais para a organização do sistema estadual de educação profissional e tecnológica, admitiu, em seu art. 5º, inciso III⁵⁶, a satisfação da diferença entre os percentuais de aplicação mínima em manutenção e desenvolvimento no ensino, fixados pelas Constituições Estadual e Federal, mediante a contabilização de dispêndios ordenados à restauração do equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS do Estado. Ou seja, sem prejuízo da destinação de 25% do produto da arrecadação de impostos e transferências para o custeio das finalidades especificadas pelo art. 70 da LDB, a norma conferiu à Administração a faculdade de despender a totalidade da parcela excedente prevista pela Carta Paulista, de 5%, com a realização de despesas de natureza previdenciária – desde que, evidentemente, associadas a beneficiários cujas atribuições profissionais, quando do ingresso na atividade, concorriam para a consecução dos objetivos fundamentais das unidades escolares.

Poucos meses após a promulgação do Diploma, em abril de 2019, o Sindicato dos Professores do Ensino Oficial do Estado de São Paulo – APEOESP ajuizou a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2077323-86.2019.8.26.0000 no Tribunal de Justiça Bandeirante – TJSP, pleiteando a concessão de medida liminar para suspender a eficácia do artigo 5º e incisos, bem como a declaração da incompatibilidade desses dispositivos com os preceitos constitucionais que tratam da aplicação do mínimo em Educação. A despeito do atendimento parcial do primeiro pedido, em 10-04-2019, obstando apenas os efeitos da norma veiculada pelo inciso III, em caráter cautelar, o Órgão Especial daquela Corte decidiu, por maioria de votos, em Sessão realizada no dia 02-10-2019, pela extinção da ação sem julgamento de mérito, nos seguintes termos:

(...)

Todavia, o acréscimo do parágrafo 7º ao artigo 212 da Constituição Federal pela EC nº 108/2020, vedando expressamente o pagamento de aposentadorias e pensões com recursos afetos à Educação, ensejou a interposição pelo Procurador-Geral da República de nova ADI contra, especificamente, o inciso III do art. 5º da LC nº 1.333/18, agora junto ao Supremo Tribunal Federal – STF, em 09-11-2020 (ADI nº 6.593). Embora a relatora do feito, Ministra Carmen Lúcia, tenha apresentado voto, em 15-09-2021, pela conversão do julgamento da medida cautelar requerida em definitivo de mérito e pela procedência da ação, a fim de declarar a inconstitucionalidade do dispositivo, com eficácia *ex nunc*, a apreciação da matéria foi suspensa por força do pedido de vista formulado pelo Ministro Alexandre de Moraes⁵⁷.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



De qualquer maneira, pelos motivos já expostos, parece-nos pouquíssimo provável – como sugerido no Acórdão do E. Tribunal de Justiça de São Paulo concernente à ação interposta pela APEOESP – que o resultado deste julgamento discrepe da decisão da Suprema Corte acerca dos artigos 26, inciso I, e 27 da Lei Complementar estadual nº 1.010/07. Sequer a sutil especificidade que, em relação ao objeto analisado, diferencia ambos os Diplomas deverá assegurar sorte diversa ao inciso III do art. 5º da LC nº 1.333/18. Como já indicado anteriormente, enquanto este dispositivo admite que despesas previdenciárias totalizem, no máximo, o correspondente à fração adicional fixada pela Constituição estadual, os da Lei Complementar anterior não estabeleciam qualquer restrição a esse respeito, permitindo, por conseguinte, que os valores dos benefícios pagos pela SPPREV absorvessem parcelas ainda maiores do montante destinado à manutenção e ao desenvolvimento do ensino. Todavia, na defesa apresentada na ADI nº 5.719, o Governo do Estado argumentou que, acolhido o entendimento de que “a Lei de Diretrizes e Bases da Educação não permite o cômputo das despesas com inativos como gasto com ensino”, dever-se-ia “conferir interpretação conforme a Constituição Federal [aos artigos 26, I, e 27 da LC nº 1.010/07] para concluir que essas despesas se inserem no percentual adicional (a diferença entre o que previsto na CF – 25% e na Constituição Estadual – 30%) instituído pelo constituinte estadual”, acrescentando ainda que:

(...)

De qualquer maneira, malgrado a praticamente incontornável inconstitucionalidade da norma veiculada pelo art. 5º, inciso III, da Lei Complementar nº 1.333/93, sua eficácia não encontra, por ora, qualquer óbice, cabendo a este Tribunal, por conseguinte, proceder às suas análises em linha com os efeitos que dela decorrem, tendo em vista que, a partir do julgamento do Mandado de Segurança nº 35.500/DF, em 13-04-2021, o STF, alterando o entendimento até então prevalecente naquela Corte, decidiu que os Tribunais de Contas, por não exercerem função jurisdicional, não detêm competência para deliberar sobre a constitucionalidade dos atos normativos expedidos pelos entes submetidos à sua ação fiscalizatória, conforme se extrai do seguinte excerto do voto do Ministro Relator da matéria, Alexandre de Moraes⁵⁸:

É inconcebível a hipótese de o Tribunal de Contas da União, órgão sem qualquer função jurisdicional, permanecer a exercer controle de constitucionalidade – principalmente, como no presente caso, em que simplesmente afasta a incidência de dispositivos legislativos para TODOS os processos da Corte de Contas – nos julgamentos de seus processos, sob o pretense argumento de que lhe seja permitido em virtude do conteúdo da Súmula 347 do STF, editada em 1963, cuja subsistência, obviamente, ficou comprometida pela promulgação da Constituição Federal de 1988. Eis o teor do referido enunciado:

O Tribunal de Contas, no exercício de suas atribuições, pode apreciar a constitucionalidade das leis e dos atos do Poder Público.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



(...)

Assim como outros importantes órgãos administrativos previstos na Constituição Federal com atribuições expressas para defender princípios e normas constitucionais (Conselho Nacional de Justiça, artigo 130-B; Ministério Público – Constituição Federal, artigo 129, II e Conselho Nacional do Ministério Público, cuja previsão constitucional de atribuição é idêntica ao CNJ – Constituição Federal, artigo 130-A, § 2º, II), no exercício de sua missão e finalidades previstas no texto maior, compete ao Tribunal de Contas da União exercer na plenitude todas as suas competências administrativas, sem obviamente poder usurpar o exercício da função de outros órgãos, inclusive a função jurisdicional de controle de constitucionalidade.

O exercício dessa competência jurisdicional pelo TCU acarretaria triplo desrespeito ao texto maior, atentando tanto contra o Poder Legislativo, quanto contra as próprias competências jurisdicionais do Judiciário e as competências privativas de nossa Suprema Corte.

Neste mesmo sentido foi o entendimento que prevaleceu na análise das contas de 2022 – TC-5128/989/22 – conforme excertos extraído do respeitável voto do Excelentíssimo Senhor Conselheiro Relator Antonio Roque Citadini, proferido na 1ª Sessão Extraordinária do E. Tribunal Pleno, em 21 de junho de 2023:

2. Gastos aplicados no ensino

Atendida a legislação. A Diretoria de Contas do Governador, na síntese do apurado⁷³, **atesta a aplicação de 31,61%**, computados os valores destinados ao custeio de inativos e pensionistas, e, se desconsiderados tais valores, **a comprovação atestada é de 25,84%**; e, ainda, se excluídos os repasses às APMs, a atestação é de **25,63%**. Logo, em qualquer dos cenários, **os percentuais mínimos exigidos pelas Constituições, Federal e Estadual, estarão atendidos.**

Com **profissionais da educação os recursos do FUNDEB alcançaram 80,31%**⁷⁴, acima do mínimo de 70%, **o que, portanto, atende à legislação.**

A aceitação da despesa de custeio de inativos e pensionistas leva em conta o fato de **não estar ainda finalizado o julgamento da ADI 6593, pelo e. STF**, e por ter o Estado de São Paulo legislação específica – **a Lei Complementar nº 1333/2018 – que admite tais despesas no cômputo da diferença de 5% entre a exigência federal (25%) e a estadual (30%). Tais percentuais consideram vigente**, pelas mesmas razões, **a modulação estabelecida por este e. Plenário**, no julgamento das contas de 2018 (TC 6453 989 18)⁷⁵, quanto aos recursos do FUNDEB, e, assim, **acolhe, este Relator, como passível de aceitação as despesas, no percentual de 31,61%**. (grifado no original)

Apesar de entender que houve uma mudança no cenário em relação à cobertura da insuficiência financeira do regime de previdência do Estado – SPPREV computado na aplicação no ensino, pois a Lei Complementar n. 1.333/2018 entrou em conflito com a nova regra constitucional federal



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



estabelecida no §7º do artigo 212, o tema ainda aguardava o pronunciamento da Suprema Corte durante o exercício de 2023.

Presumindo que o respeitável voto da Eminente Relatora Ministra Cármen Lúcia prevaleça, é possível observar pelos registros que a proposta é declarar a inconstitucionalidade do inciso III do artigo 5º da Lei Complementar n. 1.333/2018 do Estado de São Paulo, mas com eficácia "*ex nunc*", a partir da publicação da ata de julgamento. Nesse caso, as disposições da referida Lei Complementar seriam válidas em 2023.

Diante do exposto, entendo que prevalece o posicionamento adotado por esta E. Corte de Contas nos exercícios precedentes (TC-4345/989/21 e TC-5128/989/22, contas de 2021 e 2022, respectivamente) e observando o princípio da segurança jurídica pautada nas decisões deste E. Tribunal, minha conclusão é de que os gastos com inativos da Educação ainda permaneceram respaldados nas disposições da Lei Complementar Estadual n. 1.333/2018, para serem computados no percentual sobreposto pelo artigo 255 da Constituição de São Paulo ao piso fixado no artigo 212 da Constituição Federal.

Todavia, conforme destacado pela i. DCG, a gestão estadual somente tem conseguido atender os 30% definidos no artigo 255 da Constituição Estadual, computando-se a transferência da insuficiência financeira ao SPPREV:

Ainda sobre o que é considerado ou não despesa em MDE, continua sem desfecho a ADI nº 6593, que visa impedir o cômputo de gastos com cobertura de insuficiência financeira permitido pela Lei Complementar estadual nº 1.333/2018 entre as despesas consideradas como aplicação da receita resultante de impostos (e transferências) em MDE. A gestão estadual tem conseguido atingir o percentual estipulado pelo art. 255 da Constituição Estadual computando tais despesas, que consumiram ou ficaram próximas de consumir os 5% adicionais ao percentual previsto na CF (Tabela 2).

Destaquei anteriormente que os gastos com insuficiência financeira da SPPREV na Função 12 – Educação, integrando os 30% fixados no artigo 255 da Constituição Estadual, atingiram **R\$14.460.230** mil no exercício de 2023, onerando recursos do **TESOURO**.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



Por outra vertente, não esteve previsto no projeto da lei orçamentária de 2023 a utilização de recursos originários do **FUNDEB**, para a cobertura das despesas previdenciárias.

Ao deixar de onerar recursos do FUNDEB para o SPPREV, o Governo do Estado atende a recomendação debatida no Parecer proferido sobre as contas de 2022 - TC-5128/989/22 – conforme o voto ‘*complementar*’ de lavra do Eminentíssimo Conselheiro Antonio Roque Citadini, Relator daquele feito, exposto na 2ª Sessão Extraordinária do Tribunal Pleno, em 28 de junho de 2023:

No que se refere à modulação para as despesas do FUNDEB, as razões expostas pela eminentíssima Conselheira CRISTIANA DE CASTRO MORAES, fizeram-me refletir e concluir ser possível, acolher a proposta de Sua Excelência, para incorporar ao meu VOTO a eliminação da modulação, a partir do corrente exercício de 2023.

Registro minha gratidão pela aceitação da proposta que inicialmente fiz, de manter em 2022, tal modulação, por refletir a segurança jurídica que preza este Tribunal em suas decisões.

Por outro lado, considero haver razão quando Sua Excelência, a eminentíssima Conselheira CRISTIANA DE CASTRO MORAES, propõe seja este o momento ideal para a eliminação da modulação, dado que a informação da fiscalização é de não ter havido aproveitamento dela em 2023, e corroborando a isto, a pequena utilização feita em 2022.

Assiste, também, razão à Sua Excelência, quando aborda a mudança da legislação. Em 2018 tínhamos panorama legal diferente do que hoje temos, notadamente pela mudança trazida pela Emenda Constitucional.

Ainda que não tenha sido finalizado o julgamento daquela ADIN 6593, como demonstrou a Chefia de ATJ e realcei no meu VOTO, as circunstâncias são hoje favoráveis à eliminação da modulação a partir deste exercício de 2023, se assim também Vossas Excelências concordarem, notadamente o eminentíssimo Conselheiro ROBSON MARINHO, relator do processo das contas, deste ano de 2023.

Adiante, passo a comentar sobre os CÁLCULOS da aplicação no Ensino:

II.2) Artigo 212 da Constituição Federal (25%) e Artigo 255 da Constituição Estadual (30%):

II.2.a) Receita: Base de cálculo do gasto com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino - MDE:



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



A Tabela a seguir, detalha a Receita base de cálculo da aplicação de recursos no ensino, alcançando **R\$186.341.674** (186 bilhões, 341 milhões), em conformidade com o demonstrativo acostado no evento 36.2, fl. 265.

Em consonância com o Manual de Demonstrativos Fiscais – 13ª edição, estão incluídas as parcelas de receitas vinculadas ao Fundo de Combate à Pobreza (FECOEP) ou qualquer outra parcela de receita vinculada a fundo ou despesa. Por outro lado, não estão considerados os valores transferidos aos municípios e os advindos de transferências voluntárias, mesmo que destinadas à aplicação em ações próprias de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino:

Valores em milhares (R\$)		
RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS (Arts. 212 e 212-A da Constituição Federal)		
RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS Até o Bimestre (b)
1- RECEITA DE IMPOSTOS E OUTRAS RECEITAS DERIVADAS DE IMPOSTOS	244.012.224	244.122.536
1.1- Receita Resultante do Imposto s/ Circ. Mercad. e Serv. de Transp. Interest. e Intern. e de Comunicação - ICMS	196.445.017	196.690.937
1.1.1- ICMS - Principal e Encargos (Multas, Juros de Mora, Dívida Ativa e Outros Encargos do ICMS)	195.553.057	195.782.457
1.1.2- Adicional de até 2% do ICMS destinado ao Fundo de Combate à Pobreza - FECOEP (ADCT, art. 82, §1º)	891.961	908.480
1.2- Receita Resultante do Imposto de Transm. Causa Mortis e Doação de Bens e Direitos - ITCMD	4.651.567	4.838.249
1.3- Receita Resultante do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores - IPVA	28.141.000	28.261.984
1.4- Receita Resultante do Imposto s/ Renda e Proventos de Qualquer Natureza Retido na Fonte - IRRF	14.774.639	14.331.366
2- RECEITA DE TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS	6.742.312	6.532.640
2.1- Cota-Parte FPE	1.753.820	1.584.405
2.2- Cota-Parte IPI-Exportação	1.210.520	1.170.765
2.3- Cota-Parte IOF-Ouro	1.152	650
2.4- Outras transferências/Compensações Financeiras Provenientes de Impostos e Transferências Constitucionais	3.776.820	3.776.820
2.4.1 - Aux. Financ. Outorga Cred. Tribut. ICMS - EC n. 123/22 V	0	0
2.4.2 - Aux. Fin. Perda ICMS - LC 194/22 - Art. 3º § 4	3.776.820	3.776.820
3- DEDUÇÕES DE TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS AOS MUNICÍPIOS	64.141.491	64.313.502
3.1- Parcela do ICMS Repassada aos Municípios (equivalente a 25% de 1.1.1)	48.849.156	48.945.614
3.2- Parcela do IPVA Repassada aos Municípios (equivalente a 50% de 1.3)	14.045.500	14.130.992
3.3- Parcela da Cota-Parte Do IPI-Exportação Repassada aos Municípios (equivalente a 25% de 2.2)	302.630	292.691
3.4 - Parcela de Outras transferências/Compensações Financeiras Provenientes de Impostos e Transferências Constitucionais	944.205	944.205
3.4.1 - Aux. Fin. Perda ICMS - LC 194/22 - Art. 3º § 4 (25% de 2.4.2)	944.205	944.205
4- RECEITA LÍQUIDA DE IMPOSTOS E OUTRAS RECEITAS DERIVADAS DE IMPOSTOS (1 + 2 - 3)	186.613.044	186.341.674
5.1 - RECEITA A SER DESTINADA AO FUNDEB	34.306.466	34.401.931
5.2 - RECEITA DESTINADA AO FUNDEB (DEPÓSITO FINANCEIRO)	34.493.512	34.404.830



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



Demonstrado o total das receitas vinculadas ao ensino, de acordo com as normas vigentes, reporto-me à indicação dos 30% (trinta por cento) e dos 25% (vinte e cinco por cento) previstos, respectivamente, nos artigos 255 da Constituição Estadual e 212 da Constituição Federal:

	R\$ milhares	% correspondente
Receita Total de Impostos	186.341.674	100%
Mínimo Obrigatório a ser Aplicado – Constituição Estadual	55.902.502	30%
Mínimo Obrigatório a ser Aplicado – Constituição Federal	46.585.418	25%

O valor mínimo obrigatório na forma prevista no art. 212 da Constituição Federal é composto por recursos vinculados ao FUNDEB e Recursos Próprios de aplicação direta do Estado, o que está detalhado na sequência.

II.2.b) Despesas Educacionais:

Preliminarmente às considerações sobre as despesas educacionais, destaco o apontamento efetuado pela i. DCG consignado como “**Limitações**” na análise das despesas educacionais com pessoal.

Assim, restou consignado que as despesas consideradas como aplicação da receita resultante de impostos e do FUNDEB foram examinadas com limitações, devido à falta de relação de credores por documento das despesas (NE, NL ou OB), que compõem a folha de pagamento de pessoal, viabilizadas por código de inscrição genérica no Siafem (e no Sigeo). Isso comprometeu a investigação de fraudes, erros e cômputo vedado de despesas de pessoal da educação em desvio de função ou em atividade alheia à MDE, conforme o artigo 71, VI, da LDB - **item IX**, evento 59.3, fl. 185 (fl. 478 do relatório):

O exame em aproximadamente sessenta por cento (60%) das despesas consideradas como aplicação da receita resultante de impostos e do Fundeb foi efetuado com limitação, dada a inexistência



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



de relação de credores por documento (NE, NL ou OB) das despesas que compõem a folha de pagamento de pessoal viabilizadas por código de inscrição genérica no Siafem (e no Sigeco), o que comprometeu a realização de procedimentos de investigação de fraudes e erros, bem como de investigação de cômputo vedado (pelo art. 71, VI, da LDB) de despesas de pessoal da educação em desvio de função ou em atividade alheia à MDE. .

Na busca de uma possível integração dos sistemas de folha de pagamento e de administração financeira que permitiria a disponibilidade oportuna da relação de credores por documento, a gestão estadual (por meio da Secretaria da Fazenda e Planejamento), informou que:

“[...] já definiram uma rotina de trabalho com o propósito de disponibilizar as informações requeridas pelo TCE. A Prodesp está revisando os dados a serem inseridos nessa rotina, para na sequência implementar melhorias na extração desses dados conforme as informações executadas no contábil”,

Apesar dos esclarecimentos fornecidos, é essencial que o Governo do Estado dê atenção especial a essa questão, tomando medidas junto aos setores competentes para que haja, o mais breve possível, o detalhamento necessário das despesas com pessoal, permitindo a identificação dos credores e respectivos valores.

Prossigo com as considerações em relação às despesas educacionais.

O quadro abaixo, sintetiza a composição do valor apresentado na função Educação, custeado com recursos do FUNDEB e Receitas de Impostos, perfazendo R\$56.040.475 mil antes de qualquer exclusão ou dedução pelo governo estadual ou glosa pela fiscalização:



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO - MDE - CUSTEADAS COM RECEITA DE IMPOSTOS E COM RECURSOS DO FUNDEB		
DESPESAS COM AÇÕES TÍPICAS DE MDE - RECEITAS DE IMPOSTOS E RECURSOS DO FUNDEB (Por Área de Atuação)	DOTAÇÃO ATUALIZADA	DESPESAS EMPENHADAS
	Até o Bimestre (c)	Até o Bimestre (d)
20- TOTAL DAS DESP. C/ AÇÕES TÍPICAS DE MDE CUSTEADAS C/ REC. DE IMPOSTOS E FUNDEB	57.344.401	56.040.475
20.1- EDUCAÇÃO INFANTIL	50.366	48.804
20.1.1- Creche	50.366	48.804
20.1.2- Pré-escola	0	0
20.2- ENSINO FUNDAMENTAL	13.396.389	13.243.883
20.3- ENSINO MÉDIO	9.604.151	9.424.421
20.4- EDUCAÇÃO DE JOVENS E ADULTOS	0	0
20.5- EDUCAÇÃO ESPECIAL	66.955	63.282
20.6- ENSINO INTEGRAL	956.951	905.445
20.7- ENSINO FUNDAÇÃO CASA	153.650	153.528
20.8- ENSINO SUPERIOR	14.272.331	13.570.322
20.9- ENSINO PROFISSIONAL NÃO INTEGRADO AO ENSINO REGULAR	1.456.144	1.455.071
20.10- OUTRAS DESPESAS DA EDUCAÇÃO	17.387.466	17.175.719
20.10.1 - Previdência	13.844.459	13.811.644
20.10.2 - Demais despesas	3.543.005	3.364.075

Conforme destacado anteriormente, no montante de R\$56.040.475 mil estão computadas as despesas vinculadas ao FUNDEB (R\$24.670.632 mil) e aos Recursos Próprios (R\$31.369.843 mil) – TC-7726/989/23, evento 111.2, fls. 51/52:

DESPESAS COM RECURSOS DO FUNDEB	DOTAÇÃO ATUALIZADA	DESPESAS EMPENHADAS
	Até o Bimestre (c)	Até o Bimestre (d)
11 - TOTAL DAS DESPESAS COM RECURSOS DO FUNDEB	29.087.722	24.670.632
11.1- PROFISSIONAIS DA EDUCAÇÃO BÁSICA	22.890.703	22.377.902
11.1.1 - Ensino Fundamental	13.047.434	12.896.745
11.1.2 - Ensino Médio	8.614.257	8.504.338
11.1.3 - Educação de Jovens e Adultos	0	0
11.1.4 - Educação Especial	0	0
11.1.5 - Educação Integral	951.249	903.413
11.1.6 - Administração Geral	77.763	73.406
11.1.7 - Outras Despesas com Profissionais da Educação Básica	0	0
11.2 - OUTRAS DESPESAS	2.397.019	2.292.730
11.2.1 - Ensino Fundamental	109.730	107.977
11.2.2 - Ensino Médio	69.116	66.400
11.2.3 - Educação de Jovens e Adultos	0	0
11.2.4 - Educação Especial	50.518	47.523
11.2.5 - Ensino Integral	1.647	1.499
11.2.6 - Administração Geral	44.801	42.385
11.2.7 - Transporte de Alunos da Educação Básica	1.187.812	1.152.800
11.2.8 - Demais Despesas	933.387	874.126
11.2.8.1 - Contribuição para o regime de previdência	0	0
11.2.8.2 - Operação da Rede de Ensino Básico	775.918	766.084
11.2.8.3 - Demais Despesas da Educação Básica	157.469	108.042



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



DESPESAS COM AÇÕES TÍPICAS DE MDE - RECEITAS DE IMPOSTOS - EXCETO FUNDEB	DOTAÇÃO	DESPESAS
	ATUALIZADA	EMPENHADAS
(Por Área de Atuação) *	Até o Bimestre	Até o Bimestre
	(c)	(d)
19- TOTAL DAS DESPESAS COM AÇÕES TÍPICAS DE MDE	32.256.680	31.369.843
19.1 - EDUCAÇÃO INFANTIL	50.366	48.804
19.2 - ENSINO FUNDAMENTAL	239.217	239.161
19.3 - ENSINO MÉDIO	920.779	853.682
19.4 - EDUCAÇÃO DE JOVENS E ADULTOS - EJA	0	0
19.5 - EDUCAÇÃO ESPECIAL	16.437	15.759
19.6 - EDUCAÇÃO INTEGRAL	4.054	533
19.7 - ENSINO FUNDAÇÃO CASA	153.650	153.528
19.8 - ENSINO SUPERIOR	14.272.331	13.570.322
19.9 - ENSINO PROFISSIONAL NÃO INTEGRADO AO ENSINO REGULAR	1.456.144	1.455.071
19.10 - ADMINISTRAÇÃO GERAL	120.547	117.037
19.11 - TRANSPORTE DE ESTUDANTES	212.316	211.840
19.12 - OUTRAS DESPESAS DA EDUCAÇÃO	14.810.839	14.704.109
19.12.1 - Previdência	13.844.459	13.811.644
19.12.2 - Demais despesas	966.380	892.462

Segue o demonstrativo elaborado pela Contadoria Geral do Estado, destacando-se as deduções efetuadas para efeitos de atendimento ao artigo 212 da Constituição Federal e ao artigo 255 da Constituição Estadual, quais sejam:

- cancelamento de restos a pagar com disponibilidade financeira de recursos de impostos do exercício (**exceto Universidades**); ressarcimento de subsídio a usuários de transporte de estudantes – Metrô (64,47%); auxílio funeral na função 12 - Educação; despesas com inativos e pensionistas (complementação de aposentadorias e pensões); despesa com PIS/PASEP – exceto Fundações – na Função 12 – Educação; despesas intraorçamentárias não relacionadas a encargos sociais; USP – atividades em museus; sentenças judiciais; alimentação e vestuário; subvenção a instituição de caráter assistencial e cultural; obrigações de pequeno valor (precatórios); reembolso de salários de profissionais da educação municipalizados; por fim, despesa com a insuficiência financeira da SPPREV especificamente para aferir o limite previsto na Constituição Federal (art. 212) - TC-5272/989/23, evento 36.2, fl. 267:



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



<u>APURAÇÃO DAS DESPESAS PARA FINS DE LIMITE MÍNIMO CONSTITUCIONAL</u>	VALOR
21 - TOTAL DAS DESPESAS DE MDE CUSTEADAS COM RECURSOS DE IMPOSTOS (FUNDEB E RECEITA DE IMPOSTOS)	56.040.479
22 - (-) RESULTADO LÍQUIDO DAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB	-10.177.453
23 - (-) RECEITAS DO FUNDEB NÃO UTILIZADAS NO EXERCÍCIO, EM VALOR SUPERIOR A 10%	0
24 - (-) SUPERÁVIT PERMITIDO NO EXERCÍCIO IMEDIATAMENTE ANTERIOR NÃO APLICADO NO EXERCÍCIO ATUAL	0
25 - (-) RESTOS A PAGAR NÃO PROC. INSCRITOS NO EXERC. SI DISPONIBILID. FINANC. DE RECURSOS DE IMPOSTOS	0
26 - (-) DEDUÇÕES DA DESPESA COM MDE (GLOSAS DO TCE/SP E OUTRAS)	17.959.217
26.1 - Cancelamento de Restos a Pagar Inscritos c/ Disp. Financ. de Recursos de Impostos no Exercício (exceto Universidades)	581.112
26.2 - Ressarcimento de Subsídio a Usuários de Transp Estudantes - Metrô 64,47%	124.750
26.3 - Auxílio Funeral na Função 12 - Educação	16.731
26.4 - Despesa com Inativos e Pensionistas (Complementação de Aposentadorias e Pensões)	2.196.114
26.5 - Despesa com a insuficiência Financeira da SPPREV	14.480.230
26.6 - Despesa com PIS/PASEP - Exceto Fundações - na Função 12 - Educação	91.051
26.7 - Despesas Intraorçamentárias	271.500
26.8 - USP - Atividades em Museus	69.514
26.9 - Sentenças Judiciais	0.306
26.10 - Despesa com Alimentação e Vestuário	50.580
26.11 - Despesa com Subvenção a Instituição de Caráter Assistencial e Cultural	2.454
26.12 - Obrigações de Pequeno Valor	3.910
26.13 - Reembolso de Salários de Profissionais da Educação Municipalizados	83.874
27 A - TOTAL DAS DESPESAS PARA FINS DE LIMITE DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL (21 - (22+23+24+25+26)) - 25% *	48.258.711
27 B - TOTAL DAS DESPESAS PARA FINS DE LIMITE DA CONSTITUIÇÃO ESTADUAL (21 - (22+23+24+25+26.5)) - 30% *	62.718.941

Por outro prisma, está computado o resultado líquido das transferências do FUNDEB, no valor de R\$10.177.453 mil {contribuição (-) retorno do FUNDEB}.

Com base nas despesas remanescentes, ou seja, após as exclusões das despesas registradas como deduções pela gestão estadual (R\$17.959.217 mil), a i. DCG identificou a presença de despesas teoricamente vedadas à luz dos artigos 70 e 71 da LDB (R\$215.237 mil), quais sejam:



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



Tabela 4 – Despesas não deduzidas pela gestão estadual na apuração dos percentuais mínimos de aplicação – 2023

Despesas	Valor (R\$ em mil)	Vedação
Subvenção a instituição de caráter assistencial e cultural	500	- Art. 71, II, da LDB.
Despesas com alimentação, inclusive dos profissionais do magistério, e gêneros alimentícios	99	- Art. 71, IV, da LDB; - decisões do TCESP (TC-003455/026/06; TCA-186/026/08; TC-01709/026/12); - Manual de Aplicação do Ensino
Obras de infraestrutura, ainda que realizadas para beneficiar direta ou indiretamente a rede escolar	142	- Art. 71, V, da LDB
Cancelamento de Restos a Pagar de universidades considerados na apuração da aplicação mínima MDE.	150.434	- MDF, p. 364
Parcelamento de débitos junto a Previdência Social	15.822	-Manual de Aplicação do Ensino
Valores destinados ao PAINSP (Plano de Ações Integradas do Estado de São Paulo) empenhados, não liquidados e não pagos até janeiro do ano seguinte	48.240	Parecer Prévio das Contas do Governador 2021
Total de despesas não deduzidas pela gestão estadual	215.237	

Fonte: Dados extraídos do Sigeo

Apontamentos fundamentando referidas impugnações:

➤ **Subvenção a instituição de caráter assistência e cultural (glosa de R\$500 mil):**

Despesas contabilizadas no código de elemento “335043 – SUBVENCOES SOCIAIS” ao credor “FUNDACAO DO LIVRO E LEITURA DE RIBEIRAO PRETO”, tendo por objeto a “*distribuição do vale compras de livros denominado “cheque livro” para alunos da rede estadual de ensino atendida pela Diretoria Regional de Ensino - Região de Ribeirão Preto*”.

Conforme entendimento da i. DCG, tal despesa não significou aquisição de material didático escolar, mas em tese uma subvenção a instituição para realização de atividade de caráter cultural, dessa forma impossibilitando o cômputo como despesas em MDE, por imposição do art. 71, II, da LDB.

➤ **Despesas com alimentação, inclusive dos profissionais do magistério, e gêneros alimentícios (glosa de R\$98,60 mil):**

A gestão estadual já acatou a dedução de despesas desta natureza, porém, na aplicação final remanesceram R\$98,60 mil que deveriam ser excluídos por imposição do art. 71, IV, da LDB; decisões do TCESP; e Manual de Aplicação no Ensino.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



- **Obras de infraestrutura, ainda que realizadas para beneficiar direta ou indiretamente a rede escolar (glosa de R\$142 mil):**

Despesas referentes à construção de sanitários externos a um pronto socorro. Encaixam-se, em tese, na definição de despesas para obra de infraestrutura que potencialmente beneficia direta ou indiretamente a rede escolar, o que impossibilita o cômputo como despesa de MDE, por imposição do art. 71, V, da LDB.

- **Cancelamento de Restos a Pagar (de universidades: USP, UNICAMP e UNESP) considerados na apuração da aplicação mínima MDE (glosa de R\$150.434 mil):**

Este tema encontra-se minuciosamente relatado no Acessório 2 – TC-7726/989/23 (evento 59.8, fls. 22/24).

A Contadoria Geral do Estado se pronunciou sobre o tema, justificando, em síntese, que as universidades epigrafadas recebem recursos financeiros independentemente da execução de suas despesas e, em caso de haver cancelamento de seus Restos a Pagar, os recursos oriundos desse cancelamento permanecem sob gestão exclusiva dessas entidades.

Complementando, aduz que: *“No encerramento do ano, as Universidades têm os recursos em caixa para cobertura e pagamento dos restos a pagar, processados e não processados. Caso os restos a pagar cancelados sejam glosados da vinculação constitucional do Ensino, o Estado teria que reaplicar nas Universidades os recursos equivalentes a estes cancelamentos, o que implicaria transferir novamente recursos às Universidades, sendo que estas já o dispõem. Considerada esta característica especial concedida às Universidades, a aplicação é considerada por parte do Estado no momento do repasse decendial efetuado, respeitando-se o previsto na LDO.”* (TC-7726/989/23, evento 113.2, fls. 2/3).

Porém, conforme posicionamento da i. DCG, é razoável deduzir da MDE, também os cancelamentos de Restos a Pagar efetuados pela USP,



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



UNICAMP e UNESP, notadamente “**porque as despesas do exercício destas universidades integram as despesas em MDE para fins dos limites das Constituições Federal e Estadual e, se canceladas, significa que estas despesas deixaram de ser efetivamente aplicadas em MDE.**”

Concluindo, ressalto que no Manual Básico do Ensino editado por esta E. Corte de Contas, ao tratar das “*Glosas mais Comuns das Despesas Obrigatórias*”, relaciona os “Restos a Pagar não quitados até 31 de janeiro do ano seguinte”, esclarecendo que “*tal impugnação é para evitar a não liquidação e posteriores cancelamentos de empenhos contabilizados na Educação, assegurando que estes, no ano examinado, revertam em bens e serviços para o ensino público....*”. (grifei).

<https://www.tce.sp.gov.br/sites/default/files/publicacoes/Aplica%C3%A7%C3%A3o%20no%20ensino.pdf> .

Desse modo, se esta E. Corte possui sedimentado posicionamento de excluir os restos a pagar não quitados até 31 de janeiro do exercício subsequente ao da inscrição, logicamente não há possibilidade de manter no percentual do ensino os valores de restos a pagar já identificados como cancelados.

➤ **Parcelamento de débitos junto à Previdência Social (glosa de R\$15.822 mil):**

Em extensa explanação encartada no Acessório 2 - TC-7726/989/23, evento 113.2, fls. 4/6, a Contadoria Geral do Estado procura dar subsídio ao entendimento de que as despesas com parcelamentos de débito junto à Previdência e PASEP foram consideradas no exercício em que foram devidamente empenhadas e, por se tratarem, respectivamente, de despesa com contribuição previdenciária e despesa de PASEP oriunda de Fundação, possuem naturezas compatíveis aos critérios de aplicação em MDE, em conformidade com as orientações do MDE – Manual de Demonstrativos Fiscais, 13ª edição.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



Todavia, como bem fundamentado pela equipe fiscalizadora, as despesas relativas ao parcelamento de débitos junto à Previdência Social e do PASEP, devem ser deduzidas da apuração de aplicação mínima em MDE, de acordo com os argumentos trazidos pelo Manual de Aplicação do Ensino do TCESP (2023, p. 31):

“Parcelamento de dívida com encargos sociais (INSS, FGTS e PASEP), tendo em vista tratar-se de despesas de exercícios passados e não se coadunarem com a manutenção e desenvolvimento do ensino consignada na LDB, além da possibilidade de quando, no ano de competência, a respectiva despesa foi também empenhada e apropriada no mínimo constitucional.

Por óbvio, um mesmo gasto não pode ingressar em dois exercícios: o do empenho do encargo patronal e, depois, o do parcelamento da respectiva dívida.”

➤ **Plano de Ações Integradas do Estado de São Paulo – PAINSP (glosa de R\$48.240 mil):**

A ressalva presente no Parecer das Contas do Governador de 2021 - TC-4345/989/21, determinou que o governo estadual não considerasse, como despesas aplicadas em MDE, os valores empenhados, não liquidados e não pagos até janeiro do ano seguinte, relacionados à assistência financeira aos municípios paulistas para a execução, em colaboração, de programas e ações voltados à melhoria da qualidade da educação básica pública pelo PAINSP:

Considerando, enfim, que as impropriedades detectadas não constituem motivo que impeça a aprovação das contas do Estado, relativas ao último exercício fiscal encerrado, **VOTO** pela emissão de **PARECER FAVORÁVEL** à sua aprovação, lembrando que a análise técnica antecedente, tanto quanto a emissão do parecer prévio propriamente dito, não interferem no exame posterior das prestações de contas dos administradores públicos estaduais e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores da administração pública direta e indireta, sob a guarda de qualquer dos Poderes do Estado, bem como daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário, conforme dispõe o inciso III, do artigo 2º, da Lei Complementar estadual nº 709, de 14 de janeiro de 1993, assim como não condicionam seu julgamento por esta Corte de Contas.

15.1 RESSALVAS

VOTO, ainda, para que os itens abaixo sejam objeto de RESSALVAS, alertando o Governo do Estado que a negligência das medidas



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



especificadas a seguir, ou outras de efeitos equivalentes, poderá conduzir à emissão de parecer desfavorável:

[...]

1.3. Aplicação em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino:

1.3.1. Deixar de considerar, dentre as despesas aplicadas em MDE:

[...]

1.3.1.2. valores destinados ao PAINSP (Plano de Ações Integradas do Estado de São Paulo) empenhados, não liquidados e não pagos até janeiro do ano seguinte.

Por conseguinte, a i. DCG propõe que as despesas empenhadas de tal assistência sejam deduzidas da aplicação em MDE, uma vez que não foram pagas até janeiro de 2024.

Ademais, a equipe de inspeção registrou que dentre este montante, houve assistência aos municípios de Serra Negra, São José do Rio Preto e Mogi Mirim sem a formalização de Termos de Compromisso exigida pelo parágrafo único do art. 1º da Lei estadual nº 17.414/2021.

II.2.c) Cálculos - Artigo 212 CF e Artigo 255 CE:

Diante de todo o exposto, apresento os cálculos relativos ao artigo 212 da Constituição Federal e ao artigo 255 da Constituição Estadual, contemplando as exclusões no montante de **R\$215.237 mil**:

	R\$ milhares	
RECEITA DE IMPOSTOS VINCULADOS À EDUCAÇÃO	186.341.674	100%
DESPESAS COM MDE	R\$ milhares	
DESPESAS COM MDE (FUNDEB + RECURSOS PRÓPRIOS)	56.040.475	
RESULTADO LÍQUIDO DAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB	10.177.453	
DEDUÇÕES RECONHECIDAS NO BALANÇO GERAL DO ESTADO	(17.959.217)	
APLICAÇÃO NO ENSINO DEMONSTRADA NO BALANÇO GERAL	48.258.711	
IMPUGNAÇÕES PROPOSTAS POR DCG	(215.237)	
APLICAÇÃO NO ENSINO (Art. 212 CF)	48.043.474	25,78%
INSUFICIÊNCIA FINANCEIRA DA SPPREV - EDUCAÇÃO (Lei Complementar Estadual n. 1.333/2018, art. 5º, inciso III)	14.460.230	
APLICAÇÃO NO ENSINO (Art. 255 CE)	62.503.704	33,54%



Considerando as glosas propostas por DCG, verifica-se que o Estado de São Paulo, em **2023**, aplicou em manutenção e desenvolvimento do ensino valores equivalentes a **25,78%** da receita resultante de impostos, sob a ótica do artigo 212 da Constituição Federal e **33,54%** na perspectiva do artigo 255 da Constituição Estadual, conjugado com o artigo 5º, inciso III, da Lei Complementar n. 1.333/2018.

II.2.d) Demais apontamentos relacionados às despesas da Educação, mas que NÃO impactaram nos cálculos dos percentuais definidos nos artigos 212 da Constituição Federal e 255 da Constituição Estadual:

➤ **SALÁRIO-EDUCAÇÃO:** Despesas com alimentação, gêneros alimentícios e aquisição de vestuários:

A i. Fiscalização observou que de acordo com o Manual de Aplicação no Ensino, as cotas estaduais da Contribuição Social do Salário-Educação são receitas adicionais a serem aplicadas inteiramente (ou seja, 100%) em MDE. Entretanto, por se tratar de receitas adicionais, as respectivas despesas não são consideradas na apuração do percentual de aplicação na educação básica pública, que incide sobre as receitas resultantes de impostos.

A lei de regência do Salário-Educação, estabelece que aludidos recursos não podem ser utilizados para gastos com pessoal (Lei Federal n. 9.766/1998, art. 7º), bem como não poderão ser destinados ao pagamento de aposentadorias e pensões, por força do artigo 212, §7º, da Constituição Federal.

Além disso, novamente fazendo referência ao Manual do Ensino editado por este E. Tribunal, a i. DCG ressaltou que os recursos do Salário-Educação devem observar as premissas e as restrições de gastos contidas nos artigos 70 e 71 da LDB (Lei Federal n. 9394/1996):



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



9. Receitas aplicadas integralmente na manutenção e desenvolvimento do ensino – MDE

O art. 212 da CF/88 estabelece que a quarta parte (25%) dos impostos seja destinada à manutenção e ao desenvolvimento do ensino.

No entanto, há receitas que não são de impostos, voltadas inteiramente para a educação (100%). São as fontes adicionais do ensino:

[...]

9.4 Salário-Educação

As cotas estaduais e municipais do Salário-Educação são também receitas adicionais, a serem aplicadas, inteiramente (100%), na manutenção e desenvolvimento do ensino.

Não é demais lembrar que a utilização do Salário-Educação se diferencia da aplicação financiada por 25% de impostos (art. 212 da CF/88), visto que tal recurso adicional não poderá ser utilizado para gastos de pessoal (art. 7º da Lei n.º 9.766, de 1998), mas deve observar as permissões e as restrições de gastos, contidas nos artigos 70 e 71 da Lei de Diretrizes e Bases da Educação.

A Emenda Constitucional nº 108, de 2020, vedou, expressamente, o pagamento de aposentadorias e pensões com recursos do salário-educação.

Fonte: <https://www.tce.sp.gov.br/sites/default/files/publicacoes/Aplica%C3%A7%C3%A3o%20no%20ensino.pdf>

Contudo, detectou despesas com alimentação, gêneros alimentícios e aquisição de vestuários, no montante de R\$ 537.131 mil entre as despesas custeadas com o Salário-Educação, portanto, concluiu que referidos gastos colidiram com o artigo 71, IV, da LDB e Deliberação TCA-3516/026/08 desta E. Corte (evento 59.8, fl. 29):

Código Nome Item	Despesas em R\$ mil
33903010 - GENEROS ALIMENTICIOS	536.088
33903063 - FARDAMENTO, VESTUARIO, UNIFORM, TECIDO, AVIAMENT	1.027
33903973 - FORNEC. ALIMENTACAO PREPARADA-DEMAIS SERV. PUB	16
Total	537.131

Referida constatação culminou na “Proposta de Determinação e Recomendação” ao governo estadual, para que “**deixe de utilizar recursos de Contribuição Social do Salário-Educação em despesas não permitidas à luz dos arts. 70 e 71 da LDB, seguindo entendimento deste TCE-SP**”.

Com todo o respeito à referida proposta de recomendação, fundamentada no Manual Básico do Ensino desta E. Corte, entendo que há margem para que este posicionamento seja revisto. Explico:



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



O artigo 212, §5º, da Constituição Federal, instituiu o salário-educação como fonte adicional de financiamento da educação-básica pública e o definiu como contribuição social:

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.

§ 5º A educação básica pública terá como fonte adicional de financiamento a contribuição social do salário-educação, recolhida pelas empresas na forma da lei. [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006\)](#) [\(Vide Decreto nº 6.003, de 2006\)](#)

O §7º do mesmo artigo, veda a utilização dos recursos provenientes dessa contribuição social para o pagamento de aposentadorias e pensões:

§ 7º É vedado o uso dos recursos referidos no **caput** e nos §§ 5º e 6º deste artigo para pagamento de aposentadorias e de pensões. [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 108, de 2020\)](#)

A Lei Federal n. 9.766/98, proíbe a destinação do salário-educação ao pagamento de pessoal:

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. [\(Vide Medida Provisória nº 339, de 2006\)](#).

Analisando os dispositivos constitucionais e legais acima destacados, pode-se concluir que a contribuição social do salário-educação, fonte adicional de financiamento à educação básica, não poderá ser utilizada em aposentadorias, pensões e despesas com pessoal, por imposição constitucional e legal.

Por outra vertente, o artigo 208, VII, da Constituição Federal, rege que é dever do Estado, o atendimento ao educando na educação básica, por meio de **programas suplementares** de material didático escolar, transporte, **alimentação** e assistência à saúde:



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



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

VII - atendimento ao educando, em todas as etapas da educação básica, por meio de programas suplementares de material didático escolar, transporte, alimentação e assistência à saúde. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 59, de 2009)

Ao seu turno, o artigo 212, §4º, da Constituição Federal, disciplina que os **programas suplementares de alimentação** e assistência à saúde previstos no artigo 208, VII, serão financiados com os recursos advindos de **contribuições sociais** e outros recursos orçamentários:

§ 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.

Conjugando os dispositivos mencionados (art. 212, §§ 4º e 5º, e art. 208, VII), conclui-se que a contribuição social do salário-educação, nos termos da Constituição Federal, pode financiar programas suplementares de alimentação, assim como transporte de alunos, obras e reformas em prédios escolares, e compra de material didático-pedagógico.

A título de subsídio, saliento que o Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, passou a decidir que os recursos do salário-educação podem custear programas de alimentação suplementar da educação básica pública (fonte: <https://www.tcees.tc.br/jurisprudencia-nova-pesquisa/detalhar-excerto/?id=15371>):



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



Excerto: 00374/2022-4

Deliberação: [Parecer em Consulta 00026/2022-7](#)

Processo: 04353/2021-7 - Consulta

[Conteúdo](#) [Classificações](#) [Referências legais](#) [Excertos relacionados](#) [Palavras-chave](#)

Enunciado

Os recursos do salário-educação podem custear programas de alimentação suplementar da educação básica.

Corpo do documento

(...) VOTO VISTA DO EXMO. CONSELHEIRO SR. RODRIGO COELHO DO CARMO:

I. RELATÓRIO

Tratam os autos de consulta formulada a este Tribunal de Contas pelo Sr. (...) – Prefeito Municipal de Cariacica/ES, solicitando resposta para a seguinte indagação:

1. Poderia um município utilizar recursos financeiros do salário-educação para aplicação em despesas com merenda escolar?

VISTOS, relatados e discutidos estes autos, RESOLVEM os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, reunidos em sessão do Plenário, ante as razões expostas:

1.1. REVOGAR o Parecer Consulta 9/2013;

1.2. NO MÉRITO, responder à Consulta nos seguintes termos: Os recursos do salário-educação podem custear programas de alimentação suplementar da educação básica, com base na conjugação do artigo 208, inciso VII com o artigo 212, § 4º, todos da CF/88, em completude ao que versa no art. 3º da Lei 11.947/2009 e no artigo 9º, incisos I e II do Decreto 6003, de 28 de dezembro de 2006 da Presidência da República e em observância ao disposto nos artigos 14 e 15 da Lei 9.424/96.

Demais disso, verifiquei que alguns Tribunais de Contas permitem que a verba do salário-educação, também possa ser utilizada no custeio de uniformes escolares para alunos da educação básica pública, além dos programas suplementares de alimentação.

Comprovando tal afirmativa, ressalto que o Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, recentemente respondeu afirmativamente a consulta a ele submetida, quanto à possibilidade de destinar a verba oriunda do salário-educação para o custeio de programas que incluem aquisição de uniformes, tênis, mochilas e kits escolares para alunos da educação básica, seguindo as interpretação de outras Cortes de Contas (Tribunal de Contas do Estado de Sergipe, TCE de Minas Gerais e TCE de Pernambuco), conforme excertos de interesse adiante transcritos (fonte: <https://www.tcees.tc.br/jurisprudencia/>):



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



TRIBUNAL DE CONTAS DO
ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

Conferência em www.tcees.tc.br
Identificador: DC8B3-6227B-B344C

Parecer em Consulta 00019/2023-5 - Plenário

Processo: 04968/2023-6

Classificação: Consulta

UG: PMVV - Prefeitura Municipal de Vila Velha

Relator: Sebastião Carlos Ranna de Macedo

Consulente: ARNALDO BORGIO FILHO

EDUCAÇÃO – SALÁRIO-EDUCAÇÃO – AQUISIÇÃO DE BENS – UNIFORMES – TÊNIS – MOCHILAS – KITS ESCOLARES – EDUCAÇÃO BÁSICA.

1 É possível destinar a verba oriunda do salário-educação para o custeio de programas que incluem a aquisição de uniformes, tênis, mochilas e kits escolares para alunos da educação básica pública.

[...]

III - ANÁLISE DE MÉRITO

O consulente indaga, em única pergunta, a respeito da utilização da verba derivada do salário-contribuição:

a) É possível destinar a verba oriunda do salário-educação para o custeio de programas que incluem a aquisição de uniformes, tênis, mochilas e kits escolares para alunos da educação básica?

Analisando a Constituição, a legislação federal e a jurisprudência de outros Tribunais de Contas, verifica-se que é possível destinar a verba oriunda do salário-educação para o custeio de programas que incluem a aquisição de uniformes, tênis, mochilas e kits escolares para alunos da educação básica.

Ao instituir o salário-educação como fonte adicional de financiamento a educação básica pública (art. 212, §5º, CF¹), a Constituição Federal não detalhou sobre sua destinação. No texto constitucional, consta apenas a vedação da aplicação dos recursos provenientes dessa contribuição social a um tipo de gasto: o pagamento de aposentadorias e pensões (art. 212, §7º, CF). Assim, a CF deixou para a legislação infraconstitucional a regulamentação do destino da verba, desde que utilizada como financiamento adicional da educação básica e não utilizada para o fim vedado.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



Apesar do mandamento constitucional, a legislação não detalha destinação dos valores oriundos do salário-educação. A Lei 9.766/98, que "altera a legislação que rege o salário-educação", estabeleceu proibições e trouxe alguns esclarecimentos. Assim, a Lei 9.766/98 vedou a aplicação dos recursos no pagamento de pessoal, autorizou seu uso vinculado ao ensino fundamental público², mas não listou em quais atividades, bens, serviços, etc., os recursos podem ser utilizados. Para isso, a lei remeteu à regulamentação infralegal. Nesse passo, foi editado o Decreto 6.003/2006. Essa norma "regulamenta a arrecadação, a fiscalização e a cobrança da contribuição social do salário-educação", mas silencia quanto à sua destinação. Isto é, o Decreto 6.003/2006 não especifica acerca da utilização da contribuição social, mas apenas estabelece que a quota estadual e municipal será creditada para "financiamento de programas, projetos e ações voltadas para a educação básica" (art. 9º, II, Decreto 6.003/2006).

Não obstante a falta de precisão na regulamentação infraconstitucional, as Cortes de Contas, interpretando o Direito, têm clarificado sobre a utilização do salário-educação. Especificamente no que diz respeito ao tema consultado, ao menos quatro Tribunais de Contas consolidaram a possibilidade de utilização do salário-educação para a aquisição de uniformes, mochilas e afins. Cita-se aqui o TCE-SE, por ter a decisão mais recente (2021) e reproduzir expressamente as decisões dos demais:

TCE-SE

PROCESSO TC 003423/2021

DECISÃO TC - 22513 – PLENO

[...]

Dai se infere que o dever do Estado com a educação também abrange a garantia de atendimento ao educando, em todas as etapas da educação básica, através de programas suplementares, os quais serão financiados com recursos provenientes de contribuições sociais e outros recursos orçamentários. A contribuição social do salário-educação é fonte adicional de financiamento da educação básica pública.

Como se vê, busca-se dar efetividade ao direito ao ensino público gratuito através de programas suplementares que possibilitem a manutenção do estudante na escola, recebendo, os cuidados necessários para o bom desempenho escolar.

Ora o próprio texto constitucional chancela em seu artigo 212, parágrafo 4º, a utilização de programas suplementares de alimentação e assistência à saúde previstos no art. 208, VII, e que esses serão financiados com recursos provenientes de contribuições sociais e outros recursos orçamentários, que não os destinados a manutenção e desenvolvimento do ensino.

Nesse sentido é a jurisprudência pátria dos Tribunais de Contas, que se colaciona:



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



TCE-MG - CONSULTAS - SALÁRIO-EDUCAÇÃO - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - VINCULAÇÃO DOS RECURSOS À EDUCAÇÃO BÁSICA - VEDAÇÃO AO PAGAMENTO DE PESSOAL E AO CÔMPUTO DE APURAÇÃO DO ÍNDICE MÍNIMO CONSTITUCIONAL - LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA (LEIS N. 9424/96 E 9766/98 E DECRETO FEDERAL N.6003/06) - DESTINAÇÃO À LUZ DO ART. 212, § 4º, DA CR/88 - UTILIZAÇÃO DOS RECURSOS COM DESPESAS DA MERENDA ESCOLAR E COM UNIFORMES E MOCHILAS - POSSIBILIDADE - PRECEDENTES (CONSULTAS N. 898543, DOC DE 21/11/2013; 859039, DOC DE 25/10/2011; E 665694, DE 27/12/2002). 1) **É possível que o salário-educação possa ser aplicado para custeio de programas de alimentação escolar da possível que o salário-educação possa ser aplicado para custeio de programas que incluam aquisição de uniformes e mochilas para alunos da educação básica**, nos termos mencionados na fundamentação. [CONSULTA n. 951303. Rel. CONS. JOSÉ ALVES VIANA. Sessão do dia 01/07/2015. Disponibilizada no DOC do dia 16/07/2015.

ESTADO DE PERNAMBUCO

TRIBUNAL DE CONTAS

PROCESSO TCE-PE Nº 1927649-7

SESSÃO ORDINÁRIA REALIZADA EM 18/09/2019

CONSULTA

UNIDADE GESTORA: PREFEITURA MUNICIPAL DE SÃO BENTO DO UNA

INTERESSADA: Sra. DÉBORA LUZINETE DE ALMEIDA SEVERO

PREFEITA DO MUNICÍPIO DE SÃO BENTO DO UNA

RELATORA: CONSELHEIRA TERESA DUERE

ÓRGÃO JULGADOR: TRIBUNAL PLENO

ACÓRDÃO T.C. Nº 1283/19

VISTOS, relatados e discutidos os autos do Processo TCE-PE nº 1927649-7, ACORDAM, à unanimidade, os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado, nos termos do voto da Relatora, que integra o presente Acórdão,

CONSIDERANDO que a Consulta atende aos pressupostos de admissibilidade exigidos no Regimento Interno deste Tribunal Resolução TC nº 15/2010 (artigos 197; 198, inciso IX; e 199, incisos I, II e III); CONSIDERANDO, na íntegra, os termos do Parecer elaborado pela Coordenadoria de Controle Externo (CCE) deste Tribunal, por meio do Departamento de Controle Municipal (DCM), Em CONHECER da presente Consulta e, no mérito, RESPONDER ao Consulente nos termos a seguir:

Pergunta: É possível a utilização dos recursos do salário educação para a aquisição e distribuição de uniformes escolares para estudantes da Educação Infantil e do Ensino Fundamental da Rede Municipal de Ensino?

Resposta: 1. Nos termos da legislação em vigor, **os recursos do salário-educação podem ser utilizados para aquisição de uniformes escolares, desde que sejam destinados aos estudantes da educação infantil, ensino fundamental e educação especial, e vinculados ao ensino fundamental público**, ressalvado, em qualquer hipótese, o pagamento de despesas com pessoal; 2. Os gastos com recursos provenientes do salário educação não devem ser considerados como valores aplicados na manutenção e desenvolvimento do ensino previstos no artigo 212 da Constituição Federal não sendo, portanto, computados no cálculo do mínimo constitucional. Recife, 20 de setembro de 2019.

TCE- AL - CONSULTA. SALÁRIO-EDUCAÇÃO. UTILIZAÇÃO DE RECURSOS PARA CUSTEIO DE UNIFORMES, MOCHILAS, CALÇADOS, REALIZAÇÃO DE EXAMES OFTALMOLÓGICOS E AQUISIÇÃO DE ÓCULOS PARA ALUNOS DA REDE MUNICIPAL DE EDUCAÇÃO BÁSICA. POSSIBILIDADE CONDICIONADA. VEDAÇÃO À INCLUSÃO DAS DESPESAS PARA FINS DE ATINGIMENTO DOS PERCENTUAIS MÍNIMOS DE INVESTIMENTOS EM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



"[...] II – NO MÉRITO, responder ao Consultente: **É possível a utilização dos recursos provenientes do salário-educação para custeio de uniformes, mochilas, calçados e a realização de exames oftalmológicos e aquisição de óculos de grau para os alunos de rede municipal de educação básica, desde que não sejam computadas para fins de atingimento dos percentuais constitucionais mínimos de investimentos em manutenção e desenvolvimento do ensino**, e observadas as seguintes condições:

a) Os alunos a serem beneficiados pela política assistencial deverão estar devidamente matriculados na rede municipal de ensino;

b) As mochilas devem ter dimensões proporcionais à idade daqueles que as utilizarão, e os calçados, numeração adequada aos respectivos beneficiários, obedecidas as recomendações da Sociedade Brasileira de Ortopedia e Traumatologia;

c) Todo o procedimento para aquisição dos itens deve ser pormenorizado e justificado por escrito, com indicação da quantidade de estudantes beneficiados;

d) Em caso de necessidade de sapatos ortopédicos ou destinadas a determinada patologia e de óculos de grau, seus beneficiários devem, além de estar matriculados, ser indicados no respectivo processo administrativo, a fim de justificar a quantidade de itens adquiridos, bem como, devem ser consignados no mesmo processo os comprovantes de recebimento dos referidos objetos pelos responsáveis;

e) Por fim, a realização de exames oftalmológicos deve ser realizada, prioritariamente, por médicos credenciados junto ao Sistema Único de Saúde – SUS/Programa Saúde da Família, apenas se recorrendo à contratação de profissional em situação excepcionalíssima e por curto período, o suficiente para a realização dos referidos procedimentos de avaliação médica.[...]"(TC-5468/2019 relatado pelo Conselheiro Rodrigo Siqueira Cavalcante na Sessão Plenária do dia 06/08/2019).

[...]

Em conformidade com os artigos 208, VII, e 212, §§ 4º e 5º, da CF, é possível a utilização da contribuição social salário-educação para aquisição de uniformes escolares, desde que sejam destinados aos estudantes da educação infantil, ensino fundamental e educação especial, e vinculada ao ensino fundamental público, ressalvado, em qualquer hipótese, o pagamento de despesas com pessoal. E ainda, não é permitida a inserção dos aludidos gastos no cômputo do índice constitucional da educação, que, nos termos do artigo 212, caput, da CF, destina-se à manutenção e desenvolvimento do ensino (MDE) e incide sobre a receita resultante de impostos (que não se confundem com contribuições sociais).

Ainda sobre a jurisprudência de outros Tribunais de Contas, reproduzimos excerto da consulta respondida pelo TCE-MG, que aprofunda acerca do cabimento da utilização da verba para aquisição de uniformes e mochilas:

CONSULTAS N. 932845, 944662 e 951303

Quanto à pergunta do Consultente – aquisição de uniformes e mochilas - não vislumbro qualquer óbice para que sejam custeados com recursos provenientes do salário-educação, que, repita-se, trata-se de contribuição social instituída para financiar projetos, programas e ações da educação básica.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



Com efeito, a permanência dos alunos nas escolas vai além da disponibilidade de vagas pelas instituições de ensino e, sem dúvida, projetos que visam o fornecimento de tais materiais têm como escopo facilitar o acesso e a permanência dos alunos nas escolas, bem como promover a integração deles nas atividades básicas da vida escolar, podendo ser custeados por contribuições sociais, conforme dispositivos constitucionais já mencionados.

Ademais, a Consulta n. 655.694, mencionada anteriormente, embora não trate exatamente da pergunta do Consultante traz em seu bojo ponto importante para o deslinde da questão – que a aquisição desses materiais diz respeito à assistência social relacionada à educação, ou seja, ações que não são típicas da educação, mas visam garantir sua efetivação já que proporcionam o acesso do aluno à escola.

[...]

Assim, o normativo do Tribunal de Contas excluiu uniformes e mochilas do cômputo das despesas com ensino, não deixando margem para dúvida em relação à abrangência de material didático-escolar, o que não quer dizer que tais materiais não possam ser adquiridos com verbas do salário-educação. Conforme já explicitado, tratam-se de coisas distintas.

Sendo assim, como a única vedação de utilização do salário-educação seja relacionada ao pagamento de pessoal, entendo perfeitamente possível a utilização de tais recursos na compra de uniformes e mochilas. (g.n.)

Como se verifica da exposição até aqui trazida, a aquisição dos materiais mencionados está em consonância com programas, projetos e ações suplementares de suporte ao educando (art. 208, VII, CF³) e não se encontra entre as vedações expressas. Sendo assim, conclui-se que é possível a aquisição de uniformes, tênis, mochilas e kits escolares para alunos da educação básica pública, constantes de programas, projetos ou ações, com verba oriunda do salário-educação.

IV – CONCLUSÃO

IV.1 - Por todo o exposto, opina-se por **conhecer a consulta e respondê-la no mérito** da seguinte forma:

É possível destinar a verba oriunda do salário-educação para o custeio de programas que incluem a aquisição de uniformes, tênis, mochilas e kits escolares para alunos da educação básica pública.(...)”

Desta forma, obedecidos todos os trâmites processuais e legais, corroborando o entendimento exarado pelo órgão de instrução e pelo Ministério Público de Contas, **VOTO** no sentido de que o Colegiado aprove a seguinte deliberação que submeto à sua consideração.

SEBASTIÃO CARLOS RANNA DE MACEDO

Relator

Ante o exposto, em relação ao apontamento de que “*houve despesas com gêneros alimentícios e aquisição de vestuário custeadas com receitas da Contribuição Social do Salário-Educação, não permitidas à luz dos*



arts. 70 e 71 da LDB, conforme o entendimento do TCESP exposto no Manual de Aplicação no Ensino”, resultando na proposta de recomendação ao governo estadual para que “deixe de utilizar recursos de Contribuição Social do Salário-Educação em despesas não permitidas à luz dos arts. 70 e 71 da LDB, seguindo entendimento deste TCESP”, com toda a vênua, **pondero que há margem para que este tema possa ser revisto no âmbito desta E. Corte de Contas**, notadamente em razão da conjugação do artigo 208, VII com o artigo 212, §§ 4º e 5º, ambos da Constituição Federal.

➤ **PDDE PAULISTA** - Programa Dinheiro Direto na Escola Paulista:

Outro cenário abordado pela i. DCG, diz respeito às despesas educacionais realizadas por intermédio do **Programa Dinheiro Direto na Escola Paulista – PDDE Paulista**.

A equipe fiscalizadora rememorou que o PDDE Paulista, instituído pela Lei estadual nº 17.149/2019, tem o objetivo de prestar assistência financeira às escolas públicas por meio de transferências diretas às Associações de Pais e Mestres (APMs), a fim de promover melhorias em infraestrutura física e pedagógica, com vistas a fortalecer a participação da comunidade e a autogestão escolar.

A aplicação dos recursos do PDDE Paulista vai além dos reparos e manutenções dos prédios (pequenos reparos – pintura, troca de pisos, revestimentos, etc.), podendo ser utilizados para contratação de produtos e serviços de tecnologia da informação; itens de segurança e de monitoramento remoto; aquisição de materiais e serviços pedagógicos, tais como: armários, mesas, cadeiras etc.; material de consumo, ou seja, papel, máscaras, produtos de higiene etc.; equipamentos como televisores, ventiladores, microscópios, impressoras; entre outros.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



A “tabela 10”, juntada no Acessório 2 – TC-7726/989/23 (evento 59.8, fl. 29), sintetiza o objeto de aplicação, a fonte de recursos, o número de escolas beneficiadas e o valor repassado em 2023:

Objeto de Aplicação	Código de Fonte	Nº de Escolas Beneficiadas	Valor Repassado em R\$
MANUTENÇÃO	154010001	4654	127.583.037,80
MANUTENÇÃO	155050001	4213	290.665.968,96
MANUTENÇÃO	157320001	2436	78.935.317,00
MANUTENÇÃO	255050001	3151	17.900.800,00
CLIMATIZACAO	155050001	204	49.760.987,76
DEMANDAS	150010001	10	662.867,76
DEMANDAS	154010001	108	4.036.595,81
DEMANDAS	155050001	248	52.090.671,16
DEMANDAS	157320001	70	4.131.665,48
DEMANDAS	255050001	51	3.726.831,59
DIGNIDADE INTIMA	155050001	4048	1.944.349,75
EMENDAS	150010001	208	12.147.607,20
ENGENHARIA ELÉTRICA	150010001	4	49.668,00
ENGENHARIA ELÉTRICA	154010001	44	479.313,20
ENGENHARIA ELÉTRICA	155050001	559	6.962.215,24
RENOVAÇÃO AVCB	154010001	40	988.257,23
RENOVAÇÃO AVCB	155050001	56	1.746.389,10
RENOVAÇÃO AVCB	157320001	21	665.873,34
RENOVAÇÃO AVCB	255050001	32	600.769,32
Total			655.079.185,70

Fonte: Anexo N (Resposta ao item 6 da Requisição de Documentos e Informações DCG-1 nº 25/2024)

Fontes de Recursos (conforme registro constante no doc. juntado no evento 39.2, fls. 5/6 e 23):

- 150010001: Tesouro Geral (R\$12.860.142,96); 154010001: FUNDEB (R\$133.087.204,04); 255050001: Transf. Salário Educação – Superávit Financeiro (R\$22.228.400,91); 155050001: Salário Educação (R\$403.170.581,97); 157320001: Royalties – Educação (R\$83.732.855,82).

Com base na tabela acima, pode observar que o financiamento do PDDE Paulista, em 2023, difere do apurado nos anos anteriores, uma vez que entre sua implantação (2019) até o exercício anterior (2022), o Programa foi fortemente financiado com os recursos do FUNDEB, portanto, com repercussão direta na apuração dos mínimos da educação (aplicação do FUNDEB, artigo 212 da CF e art. 255 da CE).

Em 2023 este cenário foi alterado, pois a maior fatia do PDDE Paulista está composta pelos recursos advindos do Salário Educação (65%), que



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



são recursos adicionais, conseqüentemente não considerados nos mínimos do ensino, enquanto o FUNDEB contribuiu com apenas 20% do total repassado.

Os recursos advindos do TESOIRO somaram apenas 2%.

Como bem salientado pela i. Fiscalização, desde a implantação do PDDE Paulista, foram recorrentes os questionamentos e recomendações do TCESP ao governo estadual, tendo como exigência principal a aplicação dos recursos transferidos às escolas, durante o próprio exercício.

Nas contas anuais de 2020 – TC-5866/989/20, as ocorrências apuradas no sistema de aplicação dos repasses às APMs deixaram de constar como recomendação e passaram a constar como ressalva, visto que tais gastos devem ser empregados de forma efetiva para o cumprimento dos limites constitucionais e legais durante o exercício, para que seja considerado como montante aplicado:

15 DETERMINAÇÕES E RECOMENDAÇÕES

Devem ser verificadas nas Contas de 2021, tratadas no TC-004345.989.21-4, sob relatoria do Exmo. Conselheiro Sidney Estanislau Beraldo, por conta das **RESSALVAS**, as seguintes **DETERMINAÇÕES**:

Ao **Governo do Estado de São Paulo**, para que:

1. Caso destine recursos públicos às Associações de Pais e Mestres por meio do Programa Dinheiro Direto na Escola, organize-se para que os repasses sejam aplicados tempestivamente no mesmo exercício em que forem repassados, em ações coerentes com a Lei de Diretrizes e Bases da Educação;

Nas contas de 2021, TC-4345/989/21, novamente restou consignado que este Tribunal não admitirá que a quase totalidade dos repasses efetuados às APMs ocorra no último quadrimestre, mantendo o tema como ressalva ao parecer favorável, alertando o Governo do Estado a certificar-se que os valores repassados foram efetivamente aplicados pelas APMs em



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



manutenção e desenvolvimento do ensino, sob pena de glosa das respectivas importâncias na apuração dos percentuais mínimos educacionais:

Não obstante, proponho que este Tribunal não mais admita que a quase totalidade dos repasses efetuados às APMs ocorra novamente no último quadrimestre, devendo o Governo do Estado, mantido o programa nos exercícios subsequentes, diligenciar para que as entidades beneficiadas recebam os recursos a tempo de despendê-los no mesmo período avaliado, sob pena de subtração das respectivas importâncias das consideradas para fins de apuração do cumprimento do limite mínimo na área.

(...)

15.1 RESSALVAS

VOTO, ainda, para que os itens abaixo sejam objeto de **RESSALVAS**, alertando o Governo do Estado que a negligência das medidas especificadas a seguir, ou outras de efeitos equivalentes, poderá conduzir à emissão de parecer desfavorável:

(...)

1.3. Aplicação em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino:

1.3.1. Deixe de considerar, dentre as despesas aplicadas em MDE:

1.3.1.1. as despesas com o Programa Bolsa do Povo, que reveste caráter predominantemente assistencial.

1.3.1.2. valores destinados ao PAINSP (Plano de Ações Integradas do Estado de São Paulo) empenhados, não liquidados e não pagos até janeiro do ano seguinte.

1.3.2. Certifique-se de que os valores repassados ao PDDE Paulista foram efetivamente aplicados pelas APMs em MDE, como condição para considerá-los dentre as despesas que compõem o limite de aplicação no ensino.

Em 2022, TC-5128/989/22, mais uma vez a recomendação orientou o Governo do Estado a certificar-se que os valores repassados foram efetivamente aplicados pelas APMs em manutenção e desenvolvimento do ensino, como condição para serem considerados no percentual da educação:



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



3.4 Aplicação em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE)

3.4.1 Certifique-se de que os valores repassados ao PDDE Paulista foram efetivamente aplicados pelas APMs em MDE, como condição para que seja considerado dentre as/despesas que compõem o limite de aplicação no ensino;

Entre as principais ocorrências que motivaram as deliberações, destacava-se a concentração de repasses para as APMs ao final do exercício, o que impossibilitaria a aplicação em tempo oportuno (no próprio exercício do repasse ou no início do ano seguinte). Entretanto, a i. DCG apurou que, em 2023, isto não mais ocorreu, pois grande parte foi pagano primeiro quadrimestre, conforme se observa da *'Tabela 11 - evolução mensal dos repasses sob fontes de recurso "150010" e "154010", às APMs pelo PDDE Paulista – 2023'*, encartada no Acessório 2, evento 59.8, fl. 30.

Outra situação debatida, referia-se ao fato de o FUNDEB ser o principal financiador do PDDE Paulista, assim, questionava-se a baixa utilização dos valores recebidos pelas APMs, em contrariedade com o prazo limite de aplicação dos recursos desse Fundo, que é o final do primeiro quadrimestre do exercício subsequente ao do recebimento.

Em relação a este ponto, a i. DCG registrou que, com base nos dados obtidos junto a SEDUC, o controle existente não permitiu apurar o saldo de recursos do FUNDEB, não aplicados no 1º quadrimestre de 2024 em poder das APMs, indicando que o controle por fonte de recursos ainda necessita de melhorias.

Demais disso, a i. Fiscalização apontou que foram detectadas divergências entre os valores repassados às APMs (receitas) segundo o Sigeo (R\$605.329 mil) e as informações prestadas pela SEDUC (R\$655.080 mil e 594.662 mil).

Concluindo, a equipe de inspeção constatou que, sob o controle da atual Secretaria da Educação, somente é possível afirmar que aproximadamente



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



50% do montante repassado em 2023 não foi aplicado pelas APMs no exercício (baseado no saldo em caixa de R\$286.402 mil).

Sob este aspecto, ou seja, efetiva aplicação dos recursos no próprio exercício do repasse, em obediência ao princípio da anualidade contido no artigo 212 da Constituição Federal, apesar de permanecer a necessidade de aprimoramento no controle dos recursos do PDDE Paulista, **noto que houve evolução em relação ao exercício anterior**, pois na instrução das contas de 2022 – TC-5128/989/22, apurou-se fortes indícios indicando que os valores repassados em 2022 não foram aplicados em quase sua totalidade, uma vez que do total repassado no referido exercício, R\$438.180 mil, através de fonte de recursos FUNDEB (R\$429.351 mil) e Tesouro (R\$8.829 mil), ainda permaneciam em caixa das APMs ao menos R\$400.287 mil, conforme informado por Seduc.

Por derradeiro, conforme consignado no “Escopo” dos trabalhos da i. DCG sobre a inspeção da gestão estadual na manutenção e desenvolvimento do ensino em 2023, ficaram fora do exame as despesas que foram objeto de fiscalização das Unidades Regionais (UR) e Diretorias de Fiscalização (DF) desta Casa, tais como os repasses de recursos às Associações de Pais e Mestres (APMs) do Programa Dinheiro Direto na Escola (PDDE) Paulista.

Ante todo o apontado, ressalto que a impossibilidade de apurar o saldo de recursos do FUNDEB (vinculados ao PDDE Paulista) não aplicados no primeiro quadrimestre de 2024, bem como as divergências verificadas entre os valores repassados às APMs segundo o Sigeo e as informações prestadas diretamente pela SEDUC, fundamentam a recomendação proposta pela i. DCG ao governo do estado, para que: - **“controle por fonte de recursos os saldos de recursos destinados pelo PDDE Paulista em poder das APMs, como condição para que o valor repassado seja considerado dentre as despesas que compõem o limite de aplicação em MDE”**.



II.3) Aplicação dos recursos do FUNDEB:

O novo FUNDEB, vigente a partir do exercício de 2021, está regulamentado pela Lei Federal nº 14.113, de 25/12/2020, mantendo a regra geral de que os recursos recebidos do Fundo devem ser aplicados no próprio ano da arrecadação:

Art. 25. 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 de manutenção e de desenvolvimento do ensino para a educação básica pública, conforme disposto no [art. 70 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996](#).

Excepcionalmente, admite-se que até 10% de tais recursos poderão ser utilizados no primeiro quadrimestre do exercício subsequente ao do recebimento:

Art. 25 [...]

§ 3º Até 10% (dez por cento) dos recursos recebidos à conta dos Fundos, inclusive relativos à complementação da União, nos termos do § 2º do art. 16 desta Lei, poderão ser utilizados no primeiro quadrimestre do exercício imediatamente subsequente, mediante abertura de crédito adicional.

Demais disso, passou a ser exigido destinar parcela não inferior a 70% dos recursos anuais totais do FUNDEB, ao pagamento da remuneração dos profissionais da educação básica em efetivo exercício:

Art. 26. Excluídos os recursos de que trata o inciso III do **caput** do art. 5º desta Lei, proporção não inferior a 70% (setenta por cento) dos recursos anuais totais dos Fundos referidos no art. 1º desta Lei será destinada ao pagamento, em cada rede de ensino, da remuneração dos profissionais da educação básica em efetivo exercício.

Também constou na regulamentação do novo FUNDEB a expressa vedação de utilização de tais recursos no pagamento de aposentadorias e pensões:

Art. 29. É vedada a utilização dos recursos dos Fundos para:

I - financiamento das despesas não consideradas de manutenção e de desenvolvimento da educação básica, conforme o [art. 71 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996](#);

II - pagamento de aposentadorias e de pensões, nos termos do [§ 7º do art. 212 da Constituição Federal](#);



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



III - garantia ou contrapartida de operações de crédito, internas ou externas, contraídas pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios que não se destinem ao financiamento de projetos, de ações ou de programas considerados ação de manutenção e de desenvolvimento do ensino para a educação básica.

II.3.a) Receita do FUNDEB:

A movimentação financeira do FUNDEB, no exercício de 2023, evidencia uma contribuição de R\$34.404.830 mil para a composição do Fundo:

5.1 - RECEITA A SER DESTINADA AO FUNDEB	34.306.466	34.401.931
5.2 - RECEITA DESTINADA AO FUNDEB (DEPÓSITO FINANCEIRO)	34.493.512	34.404.830

Por sua vez, o retorno (valor principal) foi de R\$24.227.377 mil de modo que o Governo do Estado contabilizou em 2023 uma contribuição ao FUNDEB de R\$10.177.453, valor este que está computado no montante de despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino (25% e 30%):

FUNDEB		
RECEITAS RECEBIDAS DO FUNDEB NO EXERCÍCIO	PREVISÃO	RECEITAS REALIZADAS
	ATUALIZADA (a)	Até o Bimestre (b)
7- RECEITAS RECEBIDAS DO FUNDEB	24.445.759	24.670.632
7.1- FUNDEB - Impostos e Transferências de Impostos	24.377.642	24.608.157
7.1.1- Principal	23.959.619	24.227.377
7.1.2- Rendimentos de Aplicação Financeira	314.823	296.906
7.1.3- Ressarcimento de recursos do Fundeb ?	103.200	83.874
7.2- FUNDEB - Complementação da União - VAAF	0	0
7.2.1- Principal	0	0
7.2.2- Rendimentos de Aplicação Financeira	0	0
7.2.3- Ressarcimento de recursos do Fundeb	0	0
7.3- FUNDEB - Complementação da União - VAAT	0	0
7.3.1- Principal	0	0
7.3.2- Rendimentos de Aplicação Financeira	0	0
7.3.3- Ressarcimento de recursos do Fundeb	0	0
7.4- FUNDEB - Complementação da União - VAAR	0	0
7.4.1- Principal	0	0
7.4.2- Rendimentos de Aplicação Financeira	0	0
7.4.3- Ressarcimento de recursos do Fundeb	0	0
7.5 - FUNDEB - Restituição de recursos do Fundeb	68.116	62.474
8- RESULTADO LÍQUIDO DAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB (7.1.1 - 5.2)*	-10.533.892	-10.177.453
RECURSOS RECEBIDOS EM EXERCÍCIOS ANTERIORES E NÃO UTILIZADOS (SUPERÁVIT)		
9- TOTAL DOS RECURSOS DE SUPERÁVIT		0
9.1- SUPERÁVIT DO EXERCÍCIO IMEDIATAMENTE ANTERIOR		0
9.2- SUPERÁVIT RESIDUAL DE OUTROS EXERCÍCIOS		0
10- TOTAL DOS RECURSOS DO FUNDEB DISPONÍVEIS PARA UTILIZAÇÃO (7 + 9)		24.670.632



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



Nota-se que em 2023, a receita do FUNDEB no montante de **R\$24.608.157 mil** está constituída por recursos da devolução do Fundo de **R\$24.227.377 mil**, dos rendimentos da aplicação financeira dos depósitos do FUNDEB, na cifra de **R\$296.906 mil**, e da Complementação da União – VAAF, **R\$83.874 mil**.

Ainda houve o ingresso de reembolsos de salário de servidores estaduais da Educação, que prestam serviços na rede municipal, no importe de **R\$62.474 mil**, elevando a receita do FUNDEB para **R\$24.670.632 mil**.

II.3.b) Despesas do FUNDEB:

Adiante, trago as informações apresentadas no Balanço Geral do Estado correspondentes às despesas do FUNDEB, indicando a aplicação integral dos recursos auferidos no exercício em exame, 2023 (R\$24.608.157 mil + R\$62.474 mil = **R\$24.670.632 mil**), sendo que **R\$22.377.902 mil** foram destinados à remuneração dos profissionais da educação básica, equivalente a **90,94%** (R\$24.608.157 / R\$22.377.902) portanto, acima do mínimo constitucional e legal de 70%:

DESPESAS COM RECURSOS DO FUNDEB	DOTAÇÃO	DESPESAS
	ATUALIZADA	EMPENHADAS
	Até o Bimestre	Até o Bimestre
	(c)	(d)
11 - TOTAL DAS DESPESAS COM RECURSOS DO FUNDEB	25.087.722	24.670.632
11.1 - PROFISSIONAIS DA EDUCAÇÃO BÁSICA	22.690.703	22.377.902
11.1.1 - Ensino Fundamental	13.047.434	12.096.745
11.1.2 - Ensino Médio	8.614.257	8.504.338
11.1.3 - Educação de Jovens e Adultos	0	0
11.1.4 - Educação Especial	0	0
11.1.5 - Educação Integral	951.249	903.413
11.1.6 - Administração Geral	77.763	73.406
11.1.7 - Outras Despesas com Profissionais da Educação Básica	0	0
11.2 - OUTRAS DESPESAS	2.397.019	2.292.730
11.2.1 - Ensino Fundamental	109.738	107.977
11.2.2 - Ensino Médio	69.116	66.400
11.2.3 - Educação de Jovens e Adultos	0	0
11.2.4 - Educação Especial	50.518	47.523
11.2.5 - Ensino Integral	1.647	1.499
11.2.6 - Administração Geral	44.801	42.385
11.2.7 - Transporte de Alunos da Educação Básica	1.187.812	1.152.820
11.2.8 - Demais Despesas	933.387	874.126
11.2.8.1 - Contribuição para o regime de previdência	0	0
11.2.8.2 - Operação da Rede de Ensino Básico	775.918	766.084
11.2.8.3 - Demais Despesas da Educação Básica	157.469	108.042



II.3.c) Cálculos: Aplicação do FUNDEB:

A i. DCG não discordou dos valores apresentados no Balanço Geral do Estado, indicando que houve a utilização de todo o FUNDEB recebido (**100%**), observando-se o artigo 25, da Lei nº 14.113, de 25 de dezembro de 2020.

Demais disso, os investimentos do FUNDEB na remuneração dos profissionais da educação básica em efetivo exercício alcançaram **90,94%**, dando atendimento ao artigo 212-A, XI, da Constituição Federal e ao artigo 26 da Lei Federal nº 14.113/2020.

II.4) CONCLUSÃO: Aplicação em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino - MDE:

Diante de todo o apontado, a síntese da presente manifestação analisando a aplicação em manutenção e desenvolvimento do ensino, é a que segue:

a) Artigo 255 da Constituição Estadual e Lei Complementar n. 1.333/2018 (mínimo 30%):

O Estado **atendeu** ao artigo 255 da Constituição Estadual, com o investimento na ordem de **33,54%** das receitas resultantes de impostos em manutenção e desenvolvimento do ensino.

Neste resultado, pondero como ainda válidas no exercício de 2023 as disposições do artigo 5º, inciso III, da Lei Complementar n. 1.333/2018, disciplinando que, na parcela que excede os 25% do artigo 212 da Constituição Federal, poderão ser computadas as despesas necessárias ao equilíbrio atuarial e financeiro do sistema previdenciário próprio.

b) Artigo 212 da Constituição Federal (mínimo 25%):

O Estado **cumpriu** o artigo 212 da Constituição Federal, aplicando no ensino valor equivalente a **25,78%** das receitas resultantes de impostos.



c) FUNDEB: Remuneração dos Profissionais da Educação Básica (mínimo 70%):

Houve **atendimento** ao artigo 212-A, inciso XI, da Constituição Federal, e ao artigo 26 da Lei nº 14.113/2020, uma vez que o Estado aplicou **90,94%** dos recursos do FUNDEB na remuneração dos profissionais da educação básica em efetivo exercício.

d) FUNDEB: Total Aplicado:

O Estado aplicou **100%** do FUNDEB em manutenção e desenvolvimento do ensino, portanto, **atendendo** ao artigo 25 da Lei Federal n. 14.113/2020.

Apesar do atendimento aos mínimos constitucionais e legais vinculados à manutenção e desenvolvimento do ensino, a equipe de inspeção registrou que:

- houve situações na rede estadual de ensino em desacordo com normas (vide percentual de turmas com número de alunos acima do permitido e escolas sem AVCB e acessibilidade), não alinhadas ao PNE (como o percentual de professores temporários acima de 10%) ou condições que pioraram em relação a 2022 (como a diminuição do percentual de escolas com sala de leitura/biblioteca) ou qualificadas como inadequadas (a exemplo da rotatividade superior a 10,5% de professores de disciplinas cursadas em 2023 e da insuficiência de requisitos de infraestrutura voltada a educação especial);
- há risco da meta “6” (de assegurar 50% de escolas com educação integral até 2026) do PEE não ser alcançada no prazo limite com o padrão estipulado pelo Programa de Ensino Integral (PEI);
- há risco de que as diferenças detectadas entre o informado ao SIOPE e o Anexo 8 do RREO impeçam a celebração de convênios e termos de cooperação pelo governo estadual junto ao MEC e órgãos da administração indireta a ele vinculado, visando a obtenção de recursos adicionais para aplicação em MDE; e de prejuízo ao aspecto da transparência pela divulgação de informações inconsistentes;



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



- não houve o exame prioritário da prestação de contas de recursos públicos aplicados em MDE em 2023 pela Controladoria Geral do Estado (CGE), para atendimento do exigido pelo art. 73 da LDB c/c o art. 59 da LRF.

Diante das constatações realizadas, a unidade fiscalizadora apresentou propostas, bem como sugestões de melhorias ao governo estadual, com o objetivo de alcançar a plena conformidade na prestação de contas de recursos públicos em MDE e aprimorar o processo de decisão sobre onde e quando investir, visando à melhoria da qualidade do ensino, conforme transcrito adiante:

a) deixe de considerar, dentre as despesas aplicadas em MDE, os valores destinados ao PAINSP (Plano de Ações Integradas do Estado de São Paulo) empenhados e não pagos até janeiro do ano seguinte.

b) subtraia a quantia correspondente de cancelamento de restos a pagar de universidades, utilizados na apuração da aplicação mínima em MDE de exercício anterior, do montante de despesa considerado na apuração da aplicação do exercício em MDE;

c) evidencie os repasses financeiros para cobertura de insuficiência financeira de forma extraorçamentária, conforme procedimento recomendado pelo MCASP e endossado pelo TCESP em parecer;

d) deixe de utilizar recursos de Contribuição Social do Salário-Educação em despesas não permitidas à luz dos arts. 70 e 71 da LDB, seguindo entendimento deste TCESP;

e) controle por fonte de recursos os saldos de recursos destinados pelo PDDE Paulista em poder das APMs, como condição para que o valor repassado seja considerado dentre as despesas que compõem o limite de aplicação em MDE;

f) proceda para que Siope reproduza fielmente os dados apurados e publicados no Anexo 8 do RREO;

g) garanta que a Controladoria Geral do Estado (CGE) examine anualmente a prestação de contas de recursos públicos aplicados em MDE, para fins de atendimento do art. 73 da LDB c/c art. 59 da LRF.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



Relativamente à proposta de recomendação descrita na alínea “d”, ou seja, “*deixe de utilizar recursos de Contribuição Social do Salário-Educação em despesas não permitidas à luz dos arts. 70 e 71 da LDB, seguindo entendimento deste TCESP*”, com todo o respeito, pondero que há margem para que este posicionamento **possa ser revisto** no âmbito desta E. Corte de Contas, notadamente em razão da conjugação do artigo 208, VII com o artigo 212, §§ 4º e 5º, ambos da Constituição Federal, conforme detalhado no item “II.2.d” da presente manifestação.

Por fim, diante das “**LIMITAÇÕES**” relatadas pela i. DCG na análise das despesas educacionais com pessoal, devido à falta de relação de credores por documento das despesas (NE, NL ou OB), que compõem a folha de pagamento de pessoal, viabilizadas por código de inscrição genérica no Siafem (e no Sigeo), comprometendo a investigação de fraudes, erros e cômputo vedado de despesas de pessoal da educação em desvio de função ou em atividade alheia à MDE, conforme o artigo 71, VI, da LDB, proponho ao governo estadual, que:

- adote as medidas junto aos setores competentes para que, o mais breve possível, haja o detalhamento necessário das despesas com pessoal, permitindo a identificação dos credores e respectivos valores.



III) CÁLCULOS DA APLICAÇÃO DOS RECURSOS MÍNIMOS EM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE:

O assunto em epígrafe mereceu acompanhamento específico no Processo Dependente – **TC-7731/989/23** – Acessório 4 – Acompanhamento da Aplicação na Saúde e o relatório do último quadrimestre de 2023, também está anexado aos presentes autos - **ANEXO B.4** – evento 59.9.

Além disso, a síntese dos apontamentos consta do relatório consolidado da i. DCG - Item “**X – Resumo do Acessório 4 – Fiscalização da Gestão e Aplicação de recursos em Ações e Serviços Públicos de Saúde (ASPS)**” – evento 59.3, fl. 188 (fl. 481 do relatório).

Em anotações preliminares, consigno que o artigo 198 da Constituição Federal disciplina em seu §2º, inciso II, que os Estados aplicarão, anualmente, em ações e serviços públicos de saúde, recursos mínimos derivados de percentuais calculados sobre o produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 155 e dos recursos de que tratam os artigos 157 e 159, inciso I, alínea “a”, e inciso II, deduzidas as parcelas que forem transferidas aos respectivos Municípios:

Art. 198. As ações e serviços públicos de saúde integram uma rede regionalizada e hierarquizada e constituem um sistema único, organizado de acordo com as seguintes diretrizes:

(...)

§ 1º O sistema único de saúde será financiado, nos termos do art. 195, com recursos do orçamento da seguridade social, da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, além de outras fontes. [\(Parágrafo único renumerado para § 1º pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000\)](#)

§ 2º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios aplicarão, anualmente, em ações e serviços públicos de saúde recursos mínimos derivados da aplicação de percentuais calculados sobre: [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000\)](#)

(...)

II – no caso dos Estados e do Distrito Federal, o produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 155 e dos recursos de que tratam os arts. 157 e 159, inciso I, alínea ‘a’, e inciso II, deduzidas as parcelas que forem transferidas aos respectivos Municípios; [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000\)](#)



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



O §3º do mesmo diploma estabelece que os percentuais de investimentos mínimos em ações e serviços públicos de saúde serão definidos em lei complementar:

§ 3º Lei complementar, que será reavaliada pelo menos a cada cinco anos, estabelecerá: [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000\)](#)

I - os percentuais de que tratam os incisos II e III do § 2º; [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 86, de 2015\)](#)

Neste sentido, a Lei Complementar nº 141, de 13 de janeiro de 2012, regulamentou o § 3º do artigo 198 da Constituição Federal para dispor sobre os valores mínimos a serem aplicados anualmente pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios em ações e serviços públicos de saúde e, em seu artigo 6º, manteve o percentual de **12% (doze por cento)** sobre as receitas para os Estados, acrescentando à base de cálculo, em seu artigo 8º, qualquer compensação financeira proveniente de impostos e transferências constitucionais previstos no §2º do art. 198 da Constituição Federal.

O Manual denominado “*Financiamento das Ações e Serviços Públicos de Saúde*”, editado por esta E. Corte, orienta que:

“Para fins de apuração da aplicação dos recursos mínimos estabelecidos na Lei Complementar Federal nº 141/2012, consideram-se despesas com ações e serviços públicos de saúde aquelas voltadas à (art. 2º da Lei Complementar citada, e art. 7º da Lei Federal nº 8.080/1990):

a) promoção, proteção e recuperação da saúde que atendam, simultaneamente, aos princípios de:

- universalidade de acesso aos serviços de saúde em todos os níveis de assistência;*
- integralidade de assistência, entendida como conjunto articulado e contínuo das ações e serviços preventivos e curativos, individuais e coletivos, exigidos para cada caso em todos os níveis de complexidade do sistema;*
- preservação da autonomia das pessoas na defesa de sua integridade física e moral;*
- igualdade da assistência à saúde, sem preconceitos ou privilégios de qualquer espécie;*
- direito à informação, às pessoas assistidas, sobre sua saúde;*



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



- divulgação de informações quanto ao potencial dos serviços de saúde e a sua utilização pelo usuário;
 - utilização da epidemiologia para o estabelecimento de prioridades, a alocação de recursos e a orientação programática; • participação da comunidade;
 - descentralização político-administrativa, com direção única em cada esfera de governo (ênfase na descentralização dos serviços para os Municípios e regionalização e hierarquização da rede de serviços de saúde);
- b) integração em nível executivo das ações de saúde, meio ambiente e saneamento básico; conjugação dos recursos financeiros, tecnológicos, materiais e humanos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios na prestação de serviços de assistência à saúde da população;
- c) capacidade de resolução dos serviços em todos os níveis de assistência; e
- d) organização dos serviços públicos de modo a evitar duplicidade de meios para fins idênticos.”

Aludido Manual resumiu o tema da seguinte forma:

“Em síntese, são consideradas as despesas quando destinadas às ações e serviços públicos de saúde de acesso universal, igualitário e gratuito, estando em conformidade com objetivos e metas explicitados nos Planos de Saúde de cada ente da Federação. E, sendo de responsabilidade específica do setor da saúde, não se aplicando a despesas relacionadas a outras políticas públicas que atuam sobre determinantes sociais e econômicos, ainda que incidentes sobre as condições de saúde da população, bem como sendo financiadas com recursos movimentados por meio dos respectivos fundos de saúde.”

O artigo 3º e o artigo 24, §3º, da Lei Complementar Federal n. 141/2012, conceituam as despesas com ações e serviços públicos de saúde. Por sua vez, o artigo 4º e o artigo 24, §4º, do mencionado diploma legal prescrevem as despesas inelegíveis na saúde para fins de apuração dos percentuais mínimos fixados nessa Lei Complementar.

A i. Fiscalização, destacou que de acordo com o Manual de Demonstrativos Fiscais editado pela Secretaria do Tesouro Nacional, o “*fato de determinada despesa integrar as atribuições do SUS conforme estabelece o art. 200 da CF e a Lei n° 8.080, de 1990, não garante, por si só, que possa ser contabilizada no rol das ações e serviços públicos de saúde, para fins de aplicação da LC n° 141/2012*”.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



Também fez referência à explícita definição da Lei Complementar n. 141/2012, que para fins de apuração da aplicação dos recursos mínimos, considerar-se-ão como despesas em ações e serviços públicos de saúde aquelas que, simultaneamente:

- a) sejam voltadas para a promoção, proteção e recuperação da saúde que atendam, simultaneamente, aos princípios estatuídos no art. 7º da Lei nº 8.080/1990;
- b) sejam destinadas às ações e serviços públicos de saúde de acesso universal, igualitário e gratuito;
- c) estejam em conformidade com objetivos e metas explicitados nos Planos de Saúde;
- d) sejam de responsabilidade específica do setor da saúde, não se aplicando a despesas relacionadas a outras políticas públicas que atuam sobre determinantes sociais e econômicos, ainda que incidentes sobre as condições de saúde da população;
- e) sejam financiadas com recursos movimentados por meio do Fundo de Saúde;
- f) observem as disposições do art. 200 da Constituição Federal, do art. 6º da Lei nº 8.080/1990 e dos art. 3º e 4º da Lei Complementar nº 141/2012.

Feitas as considerações iniciais, ressalto que a Contadoria Geral do Estado apresentou o demonstrativo indicando que durante o exercício de 2023 os gastos em ações e serviços públicos de saúde alcançaram R\$23.692.107 mil, ou seja, **12,71%** da Receita Líquida de Impostos e Transferências Federais (R\$186.341.023 mil), cumprindo, assim, o disposto na Emenda Constitucional n.º 29, de 13 de setembro de 2000, regulamentada pela Lei Complementar nº 141, de 13 de janeiro de 2012 (evento 36.2, fls. 271/273):



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



RECEITAS RESULTANTES DE IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS	
			Até o Bimestre (b)	% (b/a) x 100
RECEITA DE IMPOSTOS (I)	244.414.861,18	244.012.223,89	244.122.535,56	100,05
Receita Resultante do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS	204.857.313,92	196.445.017,47	196.690.938,77	100,13
ICMS - Principal e Encargos (Multas, Juros de Mora, Dívida Ativa e Outros Encargos do ICMS)	203.966.922,99	195.553.583,94	195.784.579,45	100,12
Adicional de até 2% do ICMS destinado ao Fundo de Combate à Pobreza (ADCT, art. 82, §1º)	890.390,93	891.453,53	906.357,32	101,67
Receita Resultante do Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação de Bens e Direitos - ITCMD	4.408.427,00	4.651.567,00	4.838.248,71	104,01
Receita Resultante do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores - IPVA	23.411.039,76	28.141.000,00	28.261.983,67	100,43
Receita Resultante do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza Retido na Fonte - IRRF	11.738.080,51	14.774.639,42	14.331.366,42	97,00
RECEITA DE TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS (II)	2.792.828,14	6.922.159,47	6.531.990,10	94,36
Cota-Parte FPE	1.572.674,66	1.934.819,52	1.584.404,78	81,89
Cota-Parte IPI-Exportação	1.220.153,50	1.210.519,95	1.170.766,32	96,72
Outras Transferências ou Compensações Financeiras Provenientes de Impostos e Transferências Constitucionais	0,00	3.776.820,00	3.776.820,00	100,00
DEDUÇÕES DE TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS AOS MUNICÍPIOS (III)	63.002.199,57	64.141.491,36	64.313.502,37	100,27
PARCELA DO ICMS REPASSADA AOS MUNICÍPIOS (25%)	50.991.641,32	49.793.361,37	49.889.819,20	100,19
PARCELA DO IPVA REPASSADA AOS MUNICÍPIOS (50%)	11.705.519,88	14.045.500,00	14.130.991,84	100,61
PARCELA DA COTA-PARTE DO IPI-EXPORTAÇÃO REPASSADA AOS	305.038,37	302.629,99	292.691,33	96,72
TOTAL DAS RECEITAS RESULTANTES DE IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIAS	184.205.489,76	186.792.892,00	186.341.023,30	99,76

DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE (ASPS) - POR SUBFUNÇÃO E CATEGORIA ECONÔMICA	DESPESAS EMPENHADAS	
	Até o bimestre (d)	% (d/c) x 100
ATENÇÃO BÁSICA (V)	219.319,12	53,78
Despesas Correntes	219.319,12	53,78
Despesas de Capital	0,00	0,00
ASSISTÊNCIA HOSPITALAR E AMBULATORIAL (VI)	20.005.406,44	92,24
Despesas Correntes	19.726.086,76	92,37
Despesas de Capital	279.319,68	83,76
SUORTE PROFILÁTICO E TERAPÊUTICO (VII)	1.712.939,95	99,45
Despesas Correntes	1.682.730,22	99,44
Despesas de Capital	30.209,74	100,00
VIGILÂNCIA SANITÁRIA (VIII)	4.402,99	99,26
Despesas Correntes	4.402,99	99,26
Despesas de Capital	0,00	0,00
VIGILÂNCIA EPIDEMIOLÓGICA (IX)	14.622,94	96,11
Despesas Correntes	14.622,94	96,11
Despesas de Capital	0,00	0,00
ALIMENTAÇÃO E NUTRIÇÃO (X)	123.198,32	100,00
Despesas Correntes	123.198,32	100,00
Despesas de Capital	0,00	0,00
OUTRAS SUBFUNÇÕES (XI)	1.612.217,77	84,32
Despesas Correntes	1.311.662,02	89,28
Despesas de Capital	300.555,76	67,86
TOTAL (XII) = (V + VI + VII + VIII + IX + X + XI)	23.692.107,53	91,57



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



APURAÇÃO DO CUMPRIMENTO DO LIMITE MÍNIMO PARA APLICAÇÃO EM ASPS	DESPESAS EMPENHADAS (d)	DESPESAS LIQUIDADAS (e)	DESPESAS PAGAS (f)
Total das Despesas com ASPs (XIII) = (XII)	23.692.107,53	22.520.362,04	21.641.996,82
(-) Restos a Pagar Não Processados Inscritos Indevidamente no Exercício sem Disponibilidade Financeira (XIV)	0,00	0,00	0,00
(-) Despesas Custeadas com Recursos Vinculados à Parcela do Percentual Mínimo que não foi Aplicada em ASPs em Exercícios Anteriores (XV)	0,00	0,00	0,00
(-) Despesas Custeadas com Disponibilidade de Caixa Vinculada aos Restos a Pagar Cancelados (XVI)	0,00	0,00	0,00
(=) VALOR APLICADO EM ASPs (XVII) = (XIII - XIV - XV - XVI)	23.692.107,53	22.520.362,04	21.641.996,82
Despesa Mínima a ser Aplicada em ASPs (XVIII) = (IV) x 12% (LC 141/2012)		22.360.922,80	
Despesa Mínima a ser Aplicada em ASPs (XVIII) = (IV) x % (Constituição Estadual)		22.360.922,80	
Diferença entre o Valor Aplicado e a Despesa Mínima a ser Aplicada (XIX) = (XVII (h ou i) - XVIII)		159.439,25	
Limite não Cumprido (XX) = (XIX) (Quando valor for inferior a zero)*	0,00	0,00	0,00
PERCENTUAL DA RECEITA DE IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIAS		12,71	

Em síntese, a aplicação declarada pela é que segue:

	Em milhares de R\$
	2023
RECEITA PROVENIENTE DE IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIAS (Constitucionais e Legais) LÍQUIDA	186.341.023
DESPESA EMPENHADA ⁽¹⁾	23.692.107
PERCENTUAL DE APLICAÇÃO	12,71%

Fonte: Republicação D.O.E 28/03/2024
(1) Considera a despesa empenhada

Nos cálculos em questão, a gestão estadual realizou deduções de valores relativos à cobertura de insuficiência financeira previdenciária, pagamentos de aposentadorias e pensões, aplicações intraorçamentárias (excetuando-se a relativa à contribuição patronal), aquisições de cestas básicas, ações de assistência social (Programa Recomeço e do Programa Bolsa do Povo Acolhe Saúde) e de caráter não universal (IAMSPE e da Caixa de Beneficente da Polícia Militar).

Ao analisar as despesas com ações e serviços públicos de saúde, a i. DCG ressaltou, em preliminar, que a direção do Sistema Único de Saúde (SUS) é única, de acordo com o inciso I do art. 198 da Constituição Federal, sendo exercida no âmbito dos Estados e do Distrito Federal, pela respectiva



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



Secretaria de Saúde ou órgão equivalente (Responsabilidade Específica do Setor de Saúde).

Assim, no governo estadual paulista, a Direção do SUS é exercida pela Secretaria de Estado da Saúde (SES/SP), sob a qual está vinculado o Fundo Estadual de Saúde (Fundes).

Entretanto, a equipe de inspeção verificou que na apuração evidenciada pelo “*Demonstrativo das Receitas e Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde*”, foram considerados R\$1.672.887 mil de outras 05 (cinco) Secretarias, quais sejam: Administração Geral do Estado; Secretaria da Administração Penitenciária; Secretaria do Desenvolvimento Econômico; Secretaria da Ciência, Tecnologia e Inovação; e Secretaria da Justiça e Cidadania - evento 59.9, fl. 14:

<i>Código Nome Tipo Administração</i>	<i>Código Nome Órgão</i>	<i>Despesa Líquida (em milhares de R\$)</i>
01 - ADMINISTRAÇÃO DIRETA	09000 - SECRETARIA DA SAUDE	17.704.771
01 - ADMINISTRAÇÃO DIRETA	21000 - ADMINISTRACAO GERAL DO ESTADO	219.471
01 - ADMINISTRAÇÃO DIRETA	38000 - SECRETARIA ADMINISTRACAO PENITENCIARIA	225.682
03 - AUTARQUIA	09000 - SECRETARIA DA SAUDE	3.002.624
03 - AUTARQUIA	10000 - SECR. DESENV. ECONOMICO	174.078
03 - AUTARQUIA	48000 - SECRETARIA DE CIENCIA, TECNOL. E INOVACAO	866.828
04 - FUNDAÇÃO	09000 - SECRETARIA DA SAUDE	140.081
04 - FUNDAÇÃO	DEMAIS SECRETARIAS	186.828
Total		22.520.362

Fonte: Elaborado a partir de dados extraídos do Sigeo.

Além disso, houve o dispêndio de R\$3.142.705 mil em despesas realizadas por entidades públicas da administração indireta vinculadas a SES/SP, porém não foram objeto de convênios e/ou ajustes celebrado(s) com a SES/SP, de modo a “*delinear a coordenação*” exigida no art. 1º da Lei Complementar Estadual nº 204/1978 e a atender à exigência do art. 4º, inciso I, da mesma lei, quando há financiamento total ou parcial pelo Fundes de programas integrados de saúde não desenvolvidos pela SES/SP.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



Simulando as glosas dos valores comentados (despesas realizadas com recursos não movimentados pelo Fundes e sem responsabilidade específica da Secretaria de Estado da Saúde = R\$ 1.672.887 mil; e as despesas sem responsabilidade específica da Secretaria de Estado da Saúde = R\$3.142.704 mil, referentes a órgãos e entidades não vinculados à referida Secretaria), a aplicação em ASPS, no exercício de 2023, seria de **10,13%** (deduzindo somente os recursos não movimentados pelo Fundes = 11,82%; deduzindo somente as despesas sem responsabilidade específica da SES = 11,03%) – evento 59.9, fl. 30:

	Em milhares de R\$ 3º Quadrimestre de 2023
RECEITA PROVENIENTE DE IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIAS (Constitucionais e Legais) LÍQUIDA	186.341.674
DESPESA LÍQUIDA apurada pela Gestão Estadual ^(*)	23.692.107
(-) Despesas realizadas com recursos não movimentados pelo Fundes e sem responsabilidade específica da SES	1.672.887
(-) Despesas sem responsabilidade específica da SES	3.142.704
PERCENTUAL DE APLICAÇÃO	10,13%

(*)1) Considera a Despesa Empenhada e Restos a Pagar não Processado.

Os apontamentos que motivaram simular referidas exclusões são: **i)** despesas realizadas por entidades públicas da administração direta e indireta vinculadas a SES/SP, porém sem os respectivos termos de convênios e/ou ajustes celebrado(s) com a SES/SP; **ii)** os recursos não foram movimentados pelo Fundo de Saúde – Fundes, “**caso houvesse um fundo de saúde (Fundes) nos moldes da Lei Complementar n. 141/2012**”.

A condicionante em epígrafe vem sendo anotada nos relatórios da fiscalização desde as contas de 2021, questionando a regularidade do Fundes tanto sob a ótica legal como contábil. Aliás, no relatório do exercício anterior, 2022 – TC-5128/989/22, a i. DCG sugeriu o índice de **0% (zero por cento)** em ASPS, devido ao FUNDES não atender aos critérios legais e contábeis “*qualificando-o como pro forma*”.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



Este tema encontra-se minuciosamente relatado no Processo Acessório 4 (relatório do 3º quadrimestre de 2023, item 3.1.2 – Fundo de Saúde - evento 59.9, fls. 16/30).

Em suma, o órgão instrutivo consignou que a partir das análises sobre as LDO 2023 e LOA 2023 (do Estado de São Paulo, do Estado de Minas Gerais e da União), a execução orçamentária obtida mediante o Sigeo, os documentos juntados em atendimento às Instruções nº 1/2020 do TCESP e os documentos e informações requisitados, identificou-se pontos que comprometem o entendimento do Fundes como fundo unidade orçamentária e gestora, e o cômputo de despesas para fins de apuração do mínimo de ASPS, pelas seguintes razões:

- As Demonstrações contábeis (segregadas) do Fundes, visando atender às regras restabelecidas no parágrafo único do art. 8º e nos incisos I e III do art. 50 da Lei Complementar nº 101/2001, não foram elaboradas.

A obrigatoriedade de preparar este demonstrativo é determinada pelo Inciso III do Artigo 50 da Lei de Responsabilidade Fiscal, pelo Manual de Demonstrativos Fiscais e pela Lei Federal nº 4.320/64.

Como ilustração de uma demonstração segregada do Fundes, a i. Fiscalização apresentou o modelo elaborado pelo Estado do Rio de Janeiro (evento 59.9, fl. 20).

- O Conselho de Orientação do Fundo Estadual de Saúde – FUNDES, criado pela Lei Complementar Estadual nº 204/1998 e regulamentado pelo Decreto nº 40.200/1995, ficou inoperante em 2023.
- A operacionalização orçamentária da utilização dos recursos do Fundes é similar à da reserva de contingência, também em dissonância com o art. 14 da Lei Complementar nº 141/2012, pelo fato do fluxo orçamentário (empenho, liquidação) dos recursos do Fundes não ocorrerem sob a unidade



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



orçamentária “09012 - FUNDO ESTADUAL DE SAUDE - FUNDES” e gestora do Fundes. Isso a descaracteriza como unidade orçamentária e gestora.

- A utilização da conta bancária 01300097-7 da Agência 01897 do Banco do Brasil se opera com a indicação da UG "090097 – SECRETARIA DA SAUDE - FUNDES - LC 141/12" nas Programações de Desembolso (PD) e nas Ordens Bancárias (OB), contudo sem garantias de que se opera da mesma forma nas Notas de Pagamento (NP), utilizadas nas rotinas de baixa por pagamento centralizado da folha nas unidades da administração direta.
- O extrato da conta bancária 01300097-7 da Agência 01897 do Banco do Brasil, informada como a utilizada para movimentação (recebimento, pagamentos e transferências) da parcela dos recursos de impostos e transferências constitucionais (do tesouro) do FUNDES, não permite a identificação dos credores nos pagamentos nos termos exigidos pelo art. 13, §4º, da Lei Complementar nº 141/2012 (a Secretaria da Saúde comunicou que está em negociações com a Secretaria de Estado da Fazenda e Planejamento e o Banco do Brasil, para a viabilidade de incluir os credores nos extratos bancários decorrentes).
- O Sigeo permite obter composição por documento (NE e NL) e conteúdo mínimo detalhado (como o CPF do usuário) das despesas empenhadas e liquidadas, contudo não permite a composição por documento (OB, NP e GR) para as despesas pagas consideradas.
- A gestão estadual não conseguiu fornecer a composição por documento (OB, NP e GR) pelo Sigeo ou Siafem das despesas pagas. Assim, não foi possível assegurar a correção dos valores informados como pago no “Demonstrativo das Receitas e Despesas com ações e serviços públicos de saúde” (Anexo 12) do RREO”.
- O arranjo orçamentário paulista (§1º do art. 23 da Lei Estadual nº 17.555/2022 - LDO 2023, combinado com o art. 6º da Lei Estadual nº 17.614/2022 - LOA 2023), difere do definido pelo artigo 14 da Lei Complementar n. 141/2012, pois não aloca 100% dos recursos ao Fundes e prevê transferência por dotação

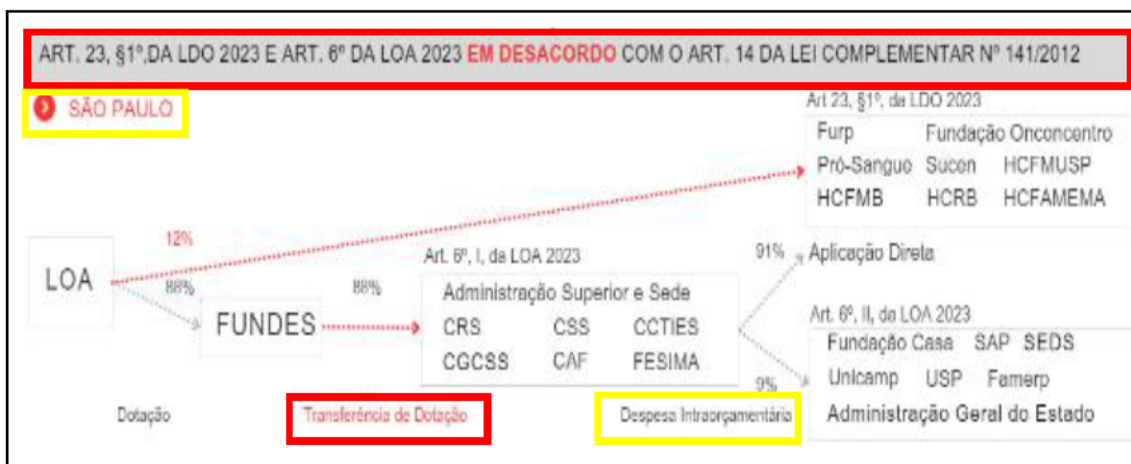


TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



para execução por outras unidades orçamentárias e gestoras, diferentemente do praticado pela União e pelo Estado de Minas Gerais (por exemplo). Além disso, há uma parcela diretamente alocada às unidades vinculadas da SES:



O gráfico correspondente à execução orçamentária do Estado de São Paulo, sintetiza as seguintes ocorrências:

- Por intermédio da LDO 2023 (§1º do art. 23 da Lei nº 17.555/2022), consignam-se dotações, diretamente, sem mediação do gestor estadual de saúde, os recursos do Fundes para várias unidades orçamentárias: - "FUND. PARA O REM. POPULAR CHOPIN T. LIMA-FURP", "FUNDACAO ONCOCENTRO DE SAO PAULO", "FUNDACAO PRO-SANGUE HEMOCENTRO DE SAO PAULO", "SUPERINTENDENCIA DE CONTROLE ENDEMIAS-SUCEN", "HOSPITAL DAS CLINICAS FAC.MEDICINA RIB PRET", "HOSPITAL DAS CLINICAS FAC DE MEDICINADA USP", "HOSP.CLINICAS FAC.MEDICINA DE BOTUCATU-HCFMB" e "HOSP. CLINICAS FAC.MED.MARILIA – HCFAMEMA";



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



- Com base na LOA 2023 (art. 6º, I, da Lei nº 17.614/2022) **ocorre a transferência das dotações orçamentárias da unidade orçamentária "09012- FUNDO ESTADUAL DE SAUDE - FUNDES"**, por intermédio da "090021 – FUNDO ESTADUAL DE SAÚDE – Fundes", para várias unidades orçamentárias: "ADMINISTRACAO SUPERIOR SECRETARIA E SEDE", "COORD. DE REGIOES DE SAUDE", "COORD. DE SERVICOS DE SAUDE", "COORD. DE CONTROLE DE DOENCAS", "COORD. GESTÃO DE CONTRATOS DE SERVIÇOS DE SAUD", "CONSELHO ADMINISTRATIVO DO FESIMA" e "COORDENADORIA DE ASSISTENCIA FARMACEUTICA". Essas unidades realizam os empenhos e liquidações sob unidades gestoras dessas unidades orçamentárias; e
- Com base na LOA 2023 (art. 6º, II, da Lei estadual nº 17.614/2022), é possível afirmar que: *“as transferências das dotações correspondentes por meio da **modalidade de aplicação intraorçamentária** para as unidades orçamentárias da Administração Direta e Indireta que não estão institucionalmente vinculadas à SES, **podem não ser a melhor alternativa para a contabilização desses recursos**”*.

De acordo com o órgão instrutivo, a solução seria a utilização das descentralizações de créditos orçamentários.

- Existe na gestão estadual uma indefinição quanto à lei instituidora do Fundes da Lei Complementar nº 141/2012 e o Fundes continua não sendo unidade orçamentária e gestora dos recursos do Fundes, nos termos exigidos pelo art. 14 da Lei Complementar nº 141/2012.

Obs.: conforme identificado pela i. DCG, as peças de planejamento do Estado de São Paulo (LDO e a LOA), estendem a ressalva concedida às unidades vinculadas ao Ministério da Saúde pelo art. 14 da Lei Complementar nº 141/2012 às unidades vinculadas da SES, *“fragmentando (e comprometendo) a direção única consagrada no art. 198, I, da CF/88 c/c art. 9º, II, da Lei 8.080/90, ao deixar de obrigar o trânsito dos recursos do Fundes pelo Fundes para serem diretamente*



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



consignadas às unidades vinculadas e assim fragilizando o controle finalístico e a governança do gestor estadual de saúde”:

Art. 14. O Fundo de Saúde, instituído por lei e mantido em funcionamento pela administração direta da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, constituir-se-á em unidade orçamentária e gestora dos recursos destinados a ações e serviços públicos de saúde, **ressalvados os recursos repassados diretamente às unidades vinculadas ao Ministério da Saúde.** (grifei)

- Houve incompatibilidade entre as fontes utilizadas que compuseram as receitas líquidas e as despesas líquidas declaradas no “Demonstrativo das Receitas e Despesas com ações e serviços públicos de saúde” (Anexo 12 do RREO).

Por derradeiro, restou consignado que as transferências de parcelas de receitas para as contas bancárias do Fundes (1300097-7 e 1300077-2) são condicionadas à solicitação de pagamento feita pela SES no Sistema de Execução Financeira - SEF e precisam ser autorizadas pela Secretaria da Fazenda e Planejamento - SFP. Elas não são automáticas e não correspondem necessariamente às dotações consignadas a projetos e atividades do SUS.

Em relação ao apontado, foi informado que a Contadoria do Estado está consultando a Consultoria Jurídica sobre o novo procedimento a ser implementado e avaliando a viabilidade, custos e prazos para a customização do SEF. Essa adaptação visa atender à nova forma de execução financeira e permitir que a SES tenha uma ferramenta segura e automatizada para operacionalizar os pagamentos.

Ante todo o exposto, a conclusão apresentada pela i. DCG sobre o cumprimento do limite mínimo para aplicação em ações e serviços públicos de saúde é de que:

As análises pretéritas autorizam a desconsiderar a existência do fundo de saúde (Fundes), tanto sob a ótica legal como contábil, qualificando-o pro forma (pelas citações em lei e ajustes), considerando que há uma indefinição quanto a lei instituidora do Fundes da Lei Complementar nº 141/2012; a unidade orçamentária funciona similarmente a unidade orçamentária de reserva de



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



contingência; a execução orçamentária e financeira não é realizada por unidade orçamentária e gestora do Fundes; há dependência da SES da SFP na transferência dos recursos a conta bancária do Fundes (que deveria ser automática) e no estabelecimento de cotas financeiras para uso dos recursos Fundes (sem a autonomia pretendida em lei); o uso da conta bancária é como conta de passagem para pagamento, sem apropriação de receitas financeiras (accessórias dos impostos e transferências) e identificação de credores; o Conselho Orientador do Fundes esteve inoperante; não houve elaboração das demonstrações contábeis segregadas; e os registros de despesas segundo as fontes de recursos são inconsistentes, além de não permitirem obter o detalhamento dos pagamentos por documento emitido (OB, NP e GR).

Entretanto, a despeito de ofertar os cálculos simulando as glosas das despesas realizadas com recursos não movimentados pelo Fundes e sem responsabilidade específica da SES (R\$1.672.887 mil); e das despesas sem responsabilidade específica da SES (R\$3.142.704 mil); o que indicaria a aplicação em ASPS, em 2023, de **10,13%**, a i. Fiscalização sopesou que um único exercício não seria suficiente para que o Governo pudesse implantar todas as recomendações advindas de exercícios anteriores.

Assim, concluiu que “**o cumprimento do limite mínimo de 12% para alocação em Ações e Serviços Públicos de Saúde (ASPS) foi efetivado**”.

Por oportuno, considero igualmente cabíveis as seguintes considerações:

A ilustre DCG elucida que no governo estadual paulista, a Direção do SUS é exercida pela Secretaria de Estado da Saúde (SES/SP), sob a qual está vinculado o Fundo Estadual de Saúde (Fundes), instituído pela Lei Complementar Estadual n. 204, de 20/12/1978.

Contudo, na apuração da aplicação dos recursos mínimos declarada pela gestão estadual, foram computadas despesas não realizadas diretamente pela Secretaria da Saúde, porém, foram atribuídas ao FUNDES – Fundo de Saúde, sem que estivessem precedidas de convênios e/ou ajustes, de modo a atender às exigências dos artigos 1º e 4º, I, da Lei Complementar n.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



204/1978, quando há financiamento total ou parcial pelos FUNDES de programas interligados de saúde, não desenvolvidos pela Secretaria da Saúde:

Artigo 1º - Fica instituído o Fundo Estadual de Saúde - FUNDES - como instrumento de suporte financeiro para o desenvolvimento das ações nas áreas médica, sanitária, hospitalar e de apoio, executadas ou coordenadas pela Secretaria de Estado da Saúde.

[...]

Artigo 4º - Os recursos do Fundo Estadual de Saúde serão aplicados:

I - no financiamento total ou parcial de programas integrados de saúde desenvolvidos pela Secretaria ou com ela conveniados;

Desse modo, o expurgo “**SIMULADO**” das despesas sob outras Secretarias e sem convênios, portanto, sem responsabilidade específica da Secretaria da Saúde, está baseado na inobservância ao art. 2º, inciso III, da Lei Complementar nº 141/2012⁽¹⁾, combinado com o art. 1º e art. 4º, inciso I, da Lei Complementar Estadual nº 204/1978.

Ao apreciar o tema nas contas de 2021, TC-4345/989/21, esta E. Corte considerou **incontornável a glosa das despesas realizadas por outras Secretarias**, à luz do disposto no artigo 2º, III, da Lei Complementar n. 141/2012, uma vez que o Governo do Estado não carreou àqueles autos os termos dos ajustes que formalizaram as parcerias correspondentes:

Não obstante, embora a aplicação em quaisquer das hipóteses previstas no art. 3º daquela Lei Complementar encerre o requisito mais proeminente, na medida em que traduz o custeio de ações e serviços públicos efetiva e diretamente destinados à recuperação ou à promoção das condições de saúde da população, a inclusão dos respectivos valores entre os considerados para fins de atendimento do limite mínimo de investimento na área depende, ainda, da satisfação *concomitante* de quatro outras condições,

¹ Art. 2º Para fins de apuração da aplicação dos recursos mínimos estabelecidos nesta Lei Complementar, considerar-se-ão como despesas com ações e serviços públicos de saúde aquelas voltadas para a promoção, proteção e recuperação da saúde que atendam, simultaneamente, aos princípios estatuídos no art. 7º da Lei nº 8.080, de 19 de setembro de 1990, e às seguintes diretrizes:

(...)

III - sejam de responsabilidade específica do setor da saúde, não se aplicando a despesas relacionadas a outras políticas públicas que atuam sobre determinantes sociais e econômicos, ainda que incidentes sobre as condições de saúde da população.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



previstas no art. 2º do mesmo Diploma¹¹⁷, cujos fundamentos não se aninham em inclinações supostamente burocratizantes do legislador, tendentes a envolver de formalismos inócuos e onerosos os atos e procedimentos administrativos; ao contrário, como se verá adiante, as injunções veiculadas por tal dispositivo destinam-se, fundamentalmente, a robustecer a função dirigente das peças de planejamento da Saúde, a assegurar fluxo contínuo e regular de recursos para as políticas públicas do setor e a adensar a participação e o controle social exercido sobre elas. Para os propósitos aqui discutidos, os dispêndios devem:

- Ser destinadas às ações e serviços públicos de saúde de acesso universal, igualitário e gratuito;
- Estar em conformidade com objetivos e metas explicitados nos Planos de Saúde de cada ente da Federação;
- Ser de responsabilidade específica do setor da saúde, não se aplicando a despesas relacionadas a outras políticas públicas que atuam sobre determinantes sociais e econômicos, ainda que incidentes sobre as condições de saúde da população;
- Ser financiadas com recursos movimentados exclusivamente por meio do fundo de saúde.

[...]

A respeito da terceira condição mencionada, importa destacar inicialmente que, no âmbito de cada ente federado, a direção do Sistema Único de Saúde – SUS deve ser exercida, com exclusividade, por um único órgão, conforme determina o art. 198, I, da Constituição Federal¹¹⁸, vedando-se, portanto, o compartilhamento, na mesma esfera de governo, da responsabilidade final pelo desenvolvimento das atividades que compõem os respectivos programas ou ações. Nos Estados e no Distrito Federal, tal atribuição compete, necessariamente, às Secretarias de Saúde ou ao órgão que lhes corresponda, por força do que estabelece o art. 9º, II, da Lei nº 8.080/90 (Lei Orgânica do SUS)¹¹⁹. Com efeito, a concentração do exercício da função de comando é fundamental para garantir a coordenação e imprimir coerência às políticas públicas do setor, tendo em vista, especialmente, a complexidade inerente à organização do SUS, que envolve a construção de uma ampla rede regionalizada e hierarquizada de atenção à saúde, urdida à luz dos acordos firmados por gestores dos três níveis de governo, em fóruns específica e regularmente convocados para tal finalidade, visando a assegurar a sustentabilidade financeira do sistema sem prejuízo da satisfação das finalidades estabelecidas pela legislação de regência.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



Entretanto, tal circunstância não significa que todos os programas, ações ou projetos da área devam ser executados diretamente por órgãos e entidades vinculadas à Secretaria da Saúde – SES, nem traduz qualquer vedação para que outras Pastas assumam a responsabilidade por serviços e operações custeadas com recursos provenientes do Fundo Estadual de Saúde – FUNDES. Para tanto, porém, é indispensável que a transferência de encargos de competência da SES (e das importâncias necessários para suportá-los) para outros entes ou, mesmo, para órgãos distintos da própria Administração estadual seja formalizada, em obediência ao que estabelece o art. 4º, I, da Lei complementar estadual nº 204/78¹²⁰, mediante a celebração de convênio, cujas cláusulas deverão, ao especificar as atribuições confiadas às partes, assegurar a observância irrestrita dos princípios e diretrizes que informam a estruturação do sistema – tendo em vista que a satisfação dessa injunção, ainda que ingênita à Secretaria da Saúde (porquanto criada especificamente para cogerir o SUS em âmbito estadual), não decorre automática e naturalmente das lógicas e premissas pertinentes às esferas de atuação prioritárias das demais Pastas que integram a Administração.

No exercício analisado, a DCG constatou que o equivalente a 6,56% (R\$ 1.388.097.508,08) do total informado nos demonstrativos elaborados pelo Executivo (ou 0,84% das receitas de impostos e transferências auferidas no período) foram aplicados por outras cinco Secretarias (ou órgãos equivalentes), sem que o Governo do Estado tenha carreado aos autos, seja por ocasião de suas últimas manifestações, seja nas oportunidades concedidas para esclarecer os apontamentos dos relatórios quadrimestrais de acompanhamento da gestão do setor (TC-005074.989.21), os termos dos ajustes que formalizaram as parcerias correspondentes. Assim, diante da ausência de tais documentos, incontornável a glosa dos referidos valores, nos termos do disposto no art. 2º, III, da LC nº 141/12, reduzindo o percentual efetivamente aplicado na Saúde para 11,89%, abaixo, portanto, do mínimo exigido pelo art. 6º desse mesmo Diploma.

Porém, em caráter excepcional o apontamento foi relevado, não acarretando a desaprovação dos demonstrativos examinados, após o Eminentíssimo Relator sopesar as circunstâncias que rememoro:

- tanto a inserção nas Leis Orçamentárias de programas e ações não previstos nas peças de planejamento da Saúde, quanto a transferência da responsabilidade pela execução dos respectivos serviços a outras



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



Secretarias, sem a formalização de instrumento de convênio, não encerram qualquer ruptura em relação às práticas adotadas pela Secretaria em exercícios precedentes;

- a identificação das irregularidades mencionadas não resulta de alterações nos procedimentos observados pela Pasta, mas da ampliação do escopo e do aprofundamento das análises procedidas pela Diretoria de Contas do Governador, que, a partir do exercício de 2021, passou a se debruçar sobre os demais requisitos que, a par da natureza e da finalidade dos objetos custeados, condicionam a inserção dos respectivos valores entre os considerados na apuração do cumprimento do disposto no art. 6º da LC nº 141/12;
- a origem das irregularidades que fundamentaram as glosas precede ao exercício examinado, sem que, até 2020, a Fiscalização as tenha descrito em seus relatórios;
- e, finalmente, tendo em vista a inexistência, naqueles autos, de indícios de que a negligência das obrigações subjacentes tenha ocasionado danos ao erário, ou prejudicado de maneira significativa o alcance dos objetivos sociais perseguidos pelas políticas públicas do setor.

Com efeito, o Governo do Estado foi alertado para que, já no exercício orçamentário seguinte (2022), promovesse as medidas saneadoras necessárias, sob pena de glosa dos valores e o consequente risco de rejeição das contas pela falta de aplicação mínima no setor:

“providenciar os termos dos ajustes que formalizam as parcerias, ou seja, celebração dos correspondentes convênios, em obediência ao artigo 4º, I, da Lei Complementar Estadual n. 204/1978, “cujas cláusulas deverão, ao especificar as atribuições confiadas às partes, assegurar a observância irrestrita dos princípios e diretrizes que informam a estruturação do sistema – tendo em vista que a satisfação dessa injunção, ainda que ingênita à Secretaria da Saúde (porquanto criada especificamente para cogerir o SUS em âmbito estadual), não decorre automática e naturalmente das lógicas e premissas pertinentes às esferas de atuação prioritárias das demais Pastas que integram a Administração.”



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



Aludido apontamento foi retomado no exercício de 2022 – TC-5128/989/22 e culminou na reiteração de recomendação ao Governo do Estado, desta feita com a orientação para que seja formalizado o documento jurídico entre a Secretaria de Estado da Saúde com as outras Secretarias e entidades da administração indireta:

1.2.9 Formalizar documento jurídico entre SES com as Secretarias e as entidades da administração indireta vinculando-os à coordenação e ao cumprimento de objetivos e metas da SES quando da utilização de recursos oriundos do Fundes, nos termos do art. 1º combinado com art. 4º, I, da Lei Complementar Estadual nº 204/1978, inclusive para caracterizar a responsabilidade específica da SES para fins de apuração da aplicação dos recursos mínimos em ASPs;

Em relação à minuciosa análise fundamentando que o Fundes não atende aos critérios legais e contábeis (ou seja, é um fundo “*pro forma*”), tendo ocorrido despesas não movimentados pelo “Fundo” e sem responsabilidade específica da Secretaria Estadual de Saúde (o arranjo orçamentário – LDB e LOA – difere do definido pelo art. 14, da LC 141/2012, prevendo parcela diretamente alocada às unidades vinculadas da SES, e o que está alocado ao Fundes prevê transferência por dotação para execução por outras unidades orçamentárias e gestoras), ressalto que também foi alvo de recomendação para regularização nos pareceres dos exercícios precedentes.

O Parecer sobre as contas de 2021 – TC-4345/989/21, recomendou a seguinte ação à gestão estadual:

1.2. Aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde:

Constituir o Fundes em unidade gestora dos recursos, nos termos do art.14 da Lei Complementar nº 141/2012.

Na apreciação sobre as contas anuais de 2022 – TC-5128/989/22, houve recomendação relacionada à movimentação financeira dos recursos do Fundes:

1.2.8 Efetuar a transferência da parcela da receita de impostos e transferências estipuladas no art. 6º da Lei complementar nº 141/2012 para a conta bancária 1300097-7 do Fundes, de forma automática e correspondente às dotações consignadas a projetos e atividades a serem executados no âmbito do Sistema



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



Único de Saúde (SUS), nos termos preconizados pelo art. 34 da Lei 8.080/1990;

[...]

1.2.12 Providenciar para que o extrato das contas bancárias 01300097-7 e 01300077-2 da Agência 01897 do Banco do Brasil, informadas como as utilizadas para movimentação (recebimento, pagamentos e transferências) das parcelas dos recursos de impostos e transferências constitucionais (do tesouro) do Fundes, permita a identificação dos credores nos pagamentos, nos termos exigidos pelo art. 13, §4º, da Lei Complementar nº 141/2012;

Ao se pronunciar sobre esses assuntos, a Secretaria de Estado da Saúde consignou, por intermédio do Ofício 3925/2023, que dada a complexidade da matéria em questão, a regularização encontra-se em desenvolvimento junto às áreas técnicas competentes (Acessório 4 - TC-7731/989/23).

Ante o exposto, observo que tanto em relação às despesas realizadas com recursos não movimentados pelo FUNDES (a execução orçamentária não ocorreu sob a Unidade Orçamentária e Unidade Gestora do Fundes), bem como no tocante às despesas não realizadas diretamente pela Secretaria da Saúde, mas atribuídas ao FUNDES sem que estivessem precedidas de convênios e/ou ajustes, esta Corte de Contas tem reconhecido as dificuldades na implementação imediata de medidas para corrigir as falhas apontadas pela i. DCG, mas reputa importante que os órgãos competentes envidem esforços para sanar essas falhas, a fim de evitar que elas sejam encontradas novamente nas Contas subsequentes, conforme excerto do voto condutor do parecer proferido nas contas de 2022 – TC-5128/989/22 (1ª Sessão Extraordinária do Tribunal Pleno, em 21/06/2023):

3. Gastos com SAÚDE

A instrução processual apresenta séria restrição quanto às despesas com as ações de saúde, tendo-se até opinião da fiscalização, pelo não reconhecimento de qualquer valor aplicado. Considera, para tanto, como uma das razões, o irregular funcionamento do FUNDES. Entende, a fiscalização, que não há credibilidade técnica para os seus registros. No Parecer Prévio, do exercício de 2021, constou **recomendação – não atendida** – no sentido de que o FUNDES se constitua numa unidade gestora dos recursos, nos termos da Lei Complementar nº 141/2012.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



Este Relator acolhe as ponderações de ATJ e de SDG⁷⁶, quanto ao fato de se tratar de prática censurada só a partir das Contas de 2021, e o Parecer Prévio daquelas contas, *com as ressalvas nele contidas sobre a matéria*, só ter sido publicado em 12/08/2022, Este fato, corroborando, ainda, a mudança na Chefia do Executivo, é tido como passível de aceitação, num ato de benevolência, para se dar mais uma oportunidade à Secretaria da Saúde, que deverá aproveitá-la para agir com ações efetivas e de forma rápida, com vistas a corrigir as falhas que constam do relatório da Diretoria de Contas do Governador.

Vejo como possível de ser acolhida a proposta, tanto pelas razões expostas, como também, pelo fato de que se pode entender que as despesas foram, de fato, concretizadas. A contabilização é que tecnicamente não atende às normas e a Secretaria precisa regularizar. Fico a pensar que situações pontuais como esta estão a merecer um tratamento diferente do que tem sido dado.

A pensar se não seria o caso de no decorrer do acompanhamento anual, a Diretoria trazer a informação ao Relator, e, por meio de Despacho, fixar-se prazo para a regularização. Eliminar-se-ia o enorme trabalho que teve a fiscalização na análise dos dados e a incômoda situação de se ter, como ocorreu, proposta de glosa total. Proposta que registro para análise do eminente Relator das contas de 2023, o Dr. Robson Marinho.

Se aprovada a proposta que faço, de aceitação das despesas, estas serão consideradas, **em 2022, no montante de 12,85% nas ações de saúde, em 2022⁷⁷.**

Verifica-se que na última análise realizada pelo E. Plenário desta E. Corte de Contas – TC-5128/989/22 - foi sopesado que as despesas foram efetivamente concretizadas, porém, a contabilização é que tecnicamente não atendeu as normas, o que precisa ser regularizado.

O Excelentíssimo Senhor Conselheiro Antonio Roque Citadini, também conjecturou “*se não seria o caso de no decorrer do acompanhamento anual, a Diretoria trazer informação ao Relator, e, por meio de Despacho, fixar-se prazo para a regularização.*”

Pelo exposto, destaca-se a importância da correção das falhas encontradas na execução das despesas da Saúde, para garantir a fidedignidade dos dados apresentados pelo Governo do Estado e a aplicação eficiente, eficaz, efetiva e transparente dos recursos na área. Além disso, ressalta-se a urgência



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



na implantação das medidas corretivas para atender às necessidades da população.

Pondero, ainda, que as disposições do artigo 6º, incisos I e II, da LOA de 2023, Lei nº 17.614, de 26 de dezembro de 2022, analisados em conjunto com o §1º do artigo 23, da LDO de 2023, Lei n. 17.555, de 20 de julho de 2022, entre outros aspectos, deram sustentação para que a i. DCG apresentasse os minuciosos apontamentos resultando no entendimento de que o “*arranjo orçamentário*” em questão, não estava em conformidade com as diretrizes estabelecidas pelo artigo 14 da Lei Complementar n. 141/2012, conforme também se extrai dos registros constantes no item “**II – PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO, subitem 3.3 – Dos Recursos Destinados à Saúde**” – 59.2, fl. 90, pois segundo apurado pela i. DCG, “*o arranjo orçamentário em questão não estava em conformidade com as diretrizes estabelecidas pelo artigo 14 da Lei Complementar nº 141/2012*”.

Isto posto, cabe-me salientar que consultando a LDO e LOA sancionadas para o exercício de 2024, observei que nos respectivos dispositivos foi mantido o texto válido para 2023, sem qualquer alteração:

LEI Nº 17.863, de 22 de dezembro 2023

Orça a Receita e fixa a Despesa do Estado para o exercício de 2024.

[...]

Artigo 6º - Os recursos orçamentários destinados ao financiamento das ações e serviços públicos de saúde desenvolvidos pelo Estado, alocados na unidade orçamentária Fundo Estadual de Saúde-FUNDES, da Secretaria da Saúde, na forma prevista na Lei nº 17.725, de 19 de julho de 2023, que dispõe sobre as diretrizes orçamentárias para o exercício de 2024, serão executados:

I - pelas unidades da administração direta da Secretaria da Saúde, conforme programação demonstrada no Anexo I desta lei, devendo a unidade orçamentária Fundo Estadual de Saúde-FUNDES, na qualidade de unidade orçamentária gestora, providenciar a transferência das correspondentes dotações, obedecida a distribuição por fonte e por grupo de despesa;

II - pelas unidades orçamentárias da Administração Direta e Indireta, não vinculadas institucionalmente à Secretaria da Saúde e que realizem ações de saúde, devendo a unidade orçamentária Fundo Estadual de Saúde-FUNDES providenciar as transferências das



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



correspondentes dotações por meio da modalidade de aplicação intraorçamentária, obedecida a distribuição por fonte e por grupo de despesa.

LEI Nº 17.725, de 19 de julho de 2023

Dispõe sobre as Diretrizes Orçamentárias para o exercício de 2024.

Artigo 23 - Na ausência da lei complementar prevista no § 9º do artigo 165 da Constituição Federal, integrarão e acompanharão o projeto de lei orçamentária anual:

[...]

§ 1º - Para efeito do disposto no artigo 14 da Lei Complementar federal nº 141, de 13 de janeiro de 2012, os recursos destinados a ações e serviços públicos de saúde desenvolvidos pelo Estado, excetuados os recursos repassados diretamente às unidades vinculadas da Secretaria da Saúde, estarão alocados no Fundo Estadual de Saúde, que é a unidade orçamentária gestora desses recursos.

Do acima exposto, depreendo que, ao menos em relação à LDO e LOA do exercício de 2024, não houve mudança nos ditames legais que pudesse indicar a adoção de medidas visando atender a recomendação constante no Parecer sobre as contas de 2021 – TC-4345/989/21, direcionada à gestão estadual, para que constitua o Fundes em unidade gestora dos recursos, nos termos do art. 14 da Lei Complementar n. 141/2012.

Para o exercício de 2025, o Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) – Projeto de Lei n. 302/2024, foi recentemente (30/0/2024) encaminhado à Assembleia Legislativa do Estado de São Paulo – ALESP, o que permitirá previamente aos parlamentares, se assim entenderem oportuno, verificar junto ao Executivo se há efetivos avanços em relação ao assunto em questão, uma vez que, por ora, também não houve alteração no texto dos dispositivos em comento, comparado com os exercícios precedentes:

Lei nº _____, de ____ de _____ de 2024

Dispõe sobre as Diretrizes Orçamentárias para o exercício de 2025.

Artigo 23 - Na ausência da lei complementar prevista no § 9º do artigo 165 da Constituição Federal, integrarão e acompanharão o projeto de lei orçamentária anual:

[...]

§ 1º - Para efeito do disposto no artigo 14 da Lei Complementar federal nº 141, de 13 de janeiro de 2012, os recursos destinados a ações e serviços públicos de saúde desenvolvidos pelo Estado, excetuados os



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



recursos repassados diretamente às unidades vinculadas da Secretaria da Saúde, estarão alocados no Fundo Estadual de Saúde, que é a unidade orçamentária gestora desses recursos. (grifei)

Sem prejuízo das considerações acima tratadas em relação à LDO e LOA de 2024 e ao Projeto da LDO para 2025, considerando a quantidade de providências saneadoras a serem adotadas, conjugada com a informação do governo estadual de que “*dada a complexidade da matéria, o atendimento encontra-se em desenvolvimento junto às áreas técnicas competentes*” e, considerando a proposta consignada no parecer prévio de 2022, para que, no acompanhamento anual, a Diretoria traga informações ao Relator, e, por meio de Despacho, **fixar-se prazo para a regularização**, entendo que, por ora, as glosas possam permanecer no “campo da simulação” e os respectivos valores mantidos nos cálculos de ASPS de 2023.

CONCLUSÃO: Cálculos da Aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde:

Diante de todo o exposto, acompanhando as ponderações da i. DCG, proponho o reconhecimento da aplicação em ações e serviços públicos de saúde correspondente a **12,71%** das receitas resultantes de impostos e transferências, cumprindo o mínimo constitucional de 12%.

Demais Considerações:

Embora não estejam delineadas nas exclusões para fins de apuração do mínimo constitucional e legal, as demais análises realizadas pela i. DCG resultaram em diversos apontamentos que merecem atenção e providências do Governo do Estado, quais sejam:

➤ **Elaboração e execução do Plano de Saúde Plurianual:**

- Deduz-se que as propostas de ajustes e ressalvas do Conselho Estadual de Saúde e a versão aprovada do PAS 2023, não foram analisadas e discutidas na LDO de 2023;
- Não foram alcançadas as metas referentes à redução da mortalidade infantil e materna, à ampliação do acesso das mulheres às ações de



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



prevenção e detecção precoce do câncer de colo de útero e do câncer de mama, à cobertura vacinal preconizada para crianças menores de 2 anos de idade, à redução do tempo de regulação de urgência/emergência Inter-hospitalar, à eficiência no uso dos leitos hospitalares (geridos pela administração e por organizações sociais) e ao emprego de tecnologias de inovação em saúde;

- Não há garantias de que o orçamento estadual aplicou os recursos do SUS em 2023 segundo as metas e prioridades estabelecidas na LDO 2023 orientadas e respaldadas pela PAS 2023.
- **Transferências dos recursos aos fundos de saúde:**
 - Houve falhas e impropriedades na alocação de recursos estaduais nos municípios realizada em 2023, merecendo destaque, além da inobservância ao art. 19 da Lei Complementar nº 141/2012, nos termos exigidos pelo inciso II do § 3º do art. 198 da Constituição Federal, e, considerando a ocorrência de repasses atípicos, não explicados ou justificados pela gestão, a determinados municípios, que tais repasses foram livres de direcionamentos não calcados nos critérios estabelecidos no art. 19 da Lei Complementar nº 141/2012, art. 35 da Lei nº 8.080/90 e art. 54 da Lei Complementar Estadual nº 791/95.
- **Aplicação dos recursos vinculados ao SUS:**
 - Não há garantias sobre a fidedignidade e confiabilidade dos valores de despesa de pessoal lançados no Siafem e disponibilizados pelo Sigeo em 2023, especialmente de que sejam livres de lançamentos e/ou pagamentos indevidos;
- **Destinação dos recursos obtidos com a alienação de ativos adquiridos com recursos vinculados à saúde**
 - É razoável afirmar que não houve custeio de despesas não relacionadas ao SUS mediante uso de produto de alienação de ativos adquiridos com recursos vinculados ao Fundes;
- **Transparência e Visibilidade da Gestão da Saúde:**
 - Houve falhas ou impropriedades na divulgação das prestações de contas da área da saúde, inclusive das despesas, para consulta e apreciação dos cidadãos e de instituições da sociedade;
- **Fiscalização do Sistema Estadual de Controladoria e do Sistema Estadual de Avaliação e Auditoria do SUS sobre a gestão de saúde:**
 - Houve falhas ou impropriedades no controle exercido sobre as ações, serviços e resultados assistenciais (desempenho, qualidade e resolutividade) e financeiros da gestão estadual de saúde



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



Por derradeiro, a i. Fiscalização propõe encaminhamentos ao Governo do Estado, à Secretaria da Fazenda e Planejamento e à Secretaria de Estado da Saúde, que peço vênha para transcrevê-los nesta oportunidade (evento 59.9, fl. 72):

a) Enviar a Programação Anual de Saúde (PAS) ao Conselho Estadual de Saúde em tempo hábil para que ocorra a avaliação e aprovação antes da data de encaminhamento da LDO correspondente, nos termos exigidos pelo art. 36, §2º, da Lei Complementar nº 141/2012;

b) Utilizar o RAG para relacionar eventuais redirecionamentos (inclusões, alterações e supressões) no planejamento em saúde (PES e PAS) e seu financiamento (LDO e LOA), conforme previsto pelo art. 99 da Portaria de Consolidação nº 1/2017;

c) Desenvolver programas, ações, indicadores e metas orçamentários em conformidade com os objetivos, os indicadores e as metas do PES e da PAS, de modo a evitar a falta de correspondência de indicadores e metas, e para dar cumprimento ao art. 30, §1º, da Lei Complementar nº 141/2012; art. 15, X, e art. 36, §1º, da Lei nº 8.080/1990; e art. 24, §1º, da Lei Complementar Estadual nº 791/95;

d) Relacionar metas e prioridades para LDO provenientes de metas estipuladas na PAS correspondente, de modo a dar cumprimento ao art. 30, §1º, da Lei Complementar nº 141/2012; art. 15, X, e art. 36, §1º, da Lei nº 8.080/1990; e art. 24, §1º, da Lei Complementar Estadual nº 791/95;

e) Contemplar integralmente e explicitamente as metas e prioridades estabelecidas na LDO relacionadas ao SUS na LOA correspondente, de modo a dar atendimento ao art. 31 da Lei nº 8.080/1990;

f) Evitar o uso do rateio por número de habitantes como metodologia exclusiva nos programas de repasse de recursos aos municípios, considerando a revogação promovida pelo art. 47 da Lei Complementar nº 141/2012, e adotar metodologia implementando o critério de necessidades de saúde da população, levando em conta as dimensões epidemiológica, demográfica, socioeconômica e espacial e a capacidade de oferta de ações e de serviços de saúde;

g) Efetuar a transferência da parcela da receita de impostos e transferências estipuladas no art. 6º da Lei complementar nº 141/2012 para a conta bancária 1300097-7 do Fundes de forma automática e correspondente às dotações consignadas a projetos e atividades a serem executados no âmbito do Sistema Único de Saúde (SUS), nos termos preconizados pelo art. 34 da Lei 8.080/1990;



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



h) Constituir o Fundes em unidade gestora dos recursos, com uso vinculado à Unidade Orçamentária Fundes, e promover a execução orçamentária e financeira dos recursos do SUS por esta unidade gestora, conforme exigido pelo art. 14 da Lei Complementar nº 141/2012;

i) Formalizar documento jurídico entre a SES com as Secretarias e as entidades da administração indireta vinculando-os à coordenação e ao cumprimento de objetivos e metas da SES quando da utilização de recursos oriundos do Fundes, nos termos do art. 1º combinado com o art. 4º, I, da Lei Complementar Estadual nº 204/1978, inclusive para caracterizar a responsabilidade específica da SES para fins apuração da aplicação dos recursos mínimos em ASPS;

j) Pôr em funcionamento o Conselho de Orientação do Fundo Estadual de Saúde – Fundes, criado pela Lei Complementar Estadual nº 204/1998 e regulamentado pelo Decreto nº 40.200/1995 e alterações posteriores;

k) Elaborar demonstrações contábeis (segregadas) do Fundes, visando atender às regras restabelecidas no parágrafo único do art. 8º e nos incisos I e III do art. 50 da Lei Complementar nº 101/2001;

l) Providenciar para que o extrato das contas bancárias 01300097-7 e 01300077-2 da Agência 01897 do Banco do Brasil, informadas como as utilizadas para movimentação (recebimento, pagamentos e transferências) das parcelas dos recursos de impostos e transferências constitucionais (do tesouro) do Fundes, permita a identificação dos credores nos pagamentos, nos termos exigidos pelo art. 13, §4º, da Lei Complementar nº 141/2012;

m) Submeter a metodologia e a previsão anual de recursos estaduais para cada município do período de 2024 a 2027 à apreciação do Conselho Estadual de Saúde, conforme exigido pelo art. 19 da Lei Complementar nº 141/2012;

n) Explicitar a metodologia e a previsão anual de recursos estaduais para cada município, pactuadas pelos gestores estadual e municipais, em comissão intergestores bipartite, e aprovadas pelo Conselho Estadual de Saúde, no Plano Estadual de Saúde (PES) 2024-2027, nos termos exigidos pelo art. 19 da Lei Complementar nº 141/2012;

o) Priorizar a realização de transferências de recursos do Fundes diretamente aos Fundos Municipais de Saúde segundo os critérios aprovados pelo Conselho Estadual de Saúde, de forma regular e automática, independentemente da formalização de ajustes e termos de adesão, considerando o disposto no art. 20 da Lei Complementar nº 141/2012 e no art. 25 da LRF;



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



p) Priorize o Desenvolvimento de ferramenta de integração dos sistemas de folha de pagamento e de administração financeira que resultará na disponibilidade da relação de credores por documento para disponibilidade de acesso ao TCESP em 2024;

q) Deixe de utilizar usuário genérico (CPF: 555.555.555-55 e outros) na execução orçamentária das despesas de pessoal, de modo a observar art. 11, 1, §1º, do Decreto nº 10.540/2020.

r) Divulgue a relação de credores de despesas de pessoal, nos termos exigidos no art. 48-A, I, da LRF;

s) Zelar pela divulgação de dados fidedignos no Siops, conforme demandado pelo art. 39, § 2º, da Lei Complementar nº 141/2012;

t) Divulgar, por meio da internet, os relatórios de fiscalização da Controladoria Geral do Estado e de auditoria do Sistema Estadual de Auditoria e Avaliação do SUS, com adoção de cautelas em casos de sigilo e dados sensíveis;

u) Elaborar RDQA com o conteúdo mínimo exigido pelo art. 36 da Lei Complementar nº 141/2012, expondo o cotejo entre os dados de oferta e produção de serviços públicos na rede assistencial própria, contratada e conveniada com os indicadores de saúde da população em seu âmbito de atuação; bem como informando adequadamente e integralmente as recomendações e determinações das auditorias realizadas ou em fase de execução;

v) Dotar o Sistema Estadual de Auditoria e Avaliação do SUS de condições para realizar fiscalizações contábeis e financeiras, para o exercício previsto no art. 46 da Lei Complementar Estadual nº 791/1995;

w) Fiscalizar, por intermédio do Sistema Estadual de Auditoria e Avaliação do SUS, o cumprimento da Lei Complementar nº 141/2012, com a ênfase nos temas definidos pelo art. 38, e, com ênfase na verificação presencial, os resultados alcançados em termos de desempenho, qualidade e resolutividade, conforme estipulado pelo art. 46 da Lei Complementar Estadual nº 791/1995 e pelo art.42 Lei Complementar nº 141/2012;

x) Fiscalizar, por intermédio da Controladoria Geral do Estado (CGE), o cumprimento da Lei Complementar nº 141/2012, com a ênfase nos temas definidos pelo art. 38, bem como os resultados alcançados, conforme definido pelo art. 35, II, da Constituição Estadual;

y) Providenciar a integração do Sistema Estadual de Controladoria e do Sistema Estadual de Auditoria e Avaliação do SUS, mediante atuação coordenada, na fiscalização do cumprimento da Lei Complementar nº 141/2012, visando promover o princípio da eficiência;



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



z) Providenciar o envio de Plano de Ação e o Cronograma de implementação das recomendações pendentes de atendimento dos exercícios de 2021 e 2022 contendo, no mínimo, as seguintes informações individualizadas para cada recomendação:

- Providências assumidas pela gestão para resolução ou justificativas para sua não adoção
- previsão de término
- última ação adotada
- o gestor/servidor responsável pelo atendimento das recomendações
- providências adotadas pelos gestores para regularizar ou sanear as falhas apontadas em ações de fiscalização.

CONCLUSÃO CONSOLIDADA:

Relativamente aos cálculos dos mínimos constitucionais e legais vinculados à Despesa com Pessoal, Aplicação em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino e Ações e Serviços Públicos de Saúde, a síntese da presente manifestação é a que segue:

A) Despesa de Pessoal:

A Despesa com Pessoal do Poder Executivo Estadual representou **42,29%** da Receita Corrente Líquida - RCL (após os ajustes da i. Fiscalização, em especial na RCL), portanto, **em conformidade** com o teto fixado na alínea “c” do inciso II do artigo 20 da Lei de Responsabilidade Fiscal (49%), bem como abaixo do chamado “limite prudencial”, estabelecido no parágrafo único do artigo 22 da mesma Lei Fiscal (46,55%).

Demais disso, o índice apurado igualmente se mostrou em patamar que **não demandaria a emissão de alerta**, pois inferior aos 44,10% indicados no inciso II do §1º do artigo 59 da citada Lei Fiscal.

Considerando a inclusão dos contratos com as **Organizações Sociais** que exercem atividade finalística, conforme ato superveniente, disposto pela Nota Técnica STN SEI nº 2454/2023 de 06/10/2023, nesta situação, a despesa com pessoal representaria **44,10%** da RCLA. Assim, demandaria a emissão de alerta.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



Apesar do aspecto positivo no tocante ao resultado dos cálculos da Despesa com Pessoal, a unidade fiscalizadora propôs as seguintes recomendações ao governo estadual, por intermédio de seus órgãos e entidades:

- Revise o cálculo da RCL de modo a não deduzir os recursos destinados ao cumprimento do piso salarial dos profissionais da enfermagem, por ausência de previsão legal que autorize a dedução;
- Revise a Demonstrativo de Despesa de Pessoal, deduzindo a insuficiência financeira das Universidades diretamente na Despesa Bruta, e incluindo a despesa com o piso da enfermagem nas “Despesas não Computadas”, na linha de “Indenizações por Demissão e Incentivo à Demissão Voluntária e Deduções Constitucionais”, conforme MDF, 13ª edição.
- Se assim decidir o Pleno desta Corte de Contas, inclua os gastos de pessoal das Organizações Sociais que exercem atividades finalísticas, no cômputo das despesas de pessoal para apuração do limite de gastos;

Em 2023, a i. DCG também incluiu em seus trabalhos uma análise da qualidade da gestão de pessoal de órgãos e entidades do Poder Executivo – **“FISCALIZAÇÃO SOBRE A GESTÃO DE PESSOAL – ANÁLISE QUALITATIVA”**.

Essa análise abrangeu a identificação de problemas de planejamento, execução e controle dos gastos, atos e respectivo quadro de pessoal. Como consequência da fiscalização da gestão de pessoal, a equipe de inspeção sugeriu as seguintes recomendações ao governo estadual:

- Promova a revisão das classes/carreiras administrativas selecionadas para meta de ação 6042 do programa 5300 do PPA 2024-2027 (de 16/08/2023);
- Desenvolva controles para detalhar as alterações salariais (revisão geral do exercício, progressões, promoções, entre outras) adimplidas por exercício no âmbito do Poder Executivo (administração direta e indireta);
- Verifique se há efetivo exercício de atribuição de direção pelos servidores designados nas Diretorias Técnica de Comunicação, Planejamento e Gestão na Agem Metropolitana de Sorocaba; e, se for o caso, regularize a situação;



- Aprimore a evidenciação dos passivos contingentes de ações judiciais relacionadas a pessoal no Anexo de Riscos Fiscais da LDO no que se refere a estimação de valores;
- Priorize o desenvolvimento de ferramenta de integração dos sistemas de folha de pagamento e de administração financeira que resultará na disponibilidade da relação de credores por documento para disponibilidade de acesso ao TCESP em 2024;
- Deixe de utilizar usuário genérico (CPF 555.555.555-55 e outros) na execução orçamentária das despesas de pessoal, de modo a observar art. 11, §1º, do Decreto nº 10.540/2020;
- Regularize a alimentação do Módulos de Atos de Pessoal do Sistema Audep – Fase III, dos órgãos e entidades identificados no Anexo C, visando dar cumprimento ao art. 69 das Instruções nº 1/2020 do TCESP.

B) Aplicação no Ensino:

a) Artigo 255 da Constituição Estadual e Lei Complementar n. 1.333/2018 (mínimo 30%):

O Estado **atendeu** ao artigo 255 da Constituição Estadual, com o investimento na ordem de **33,54%** das receitas resultantes de impostos em manutenção e desenvolvimento do ensino.

Neste resultado, pondero como ainda válidas no exercício de 2023 as disposições do artigo 5º, inciso III, da Lei Complementar n. 1.333/2018, disciplinando que, na parcela que excede os 25% do artigo 212 da Constituição Federal, poderão ser computadas as despesas necessárias ao equilíbrio atuarial e financeiro do sistema previdenciário próprio.

b) Artigo 212 da Constituição Federal (mínimo 25%):

O Estado **cumpriu** o artigo 212 da Constituição Federal, aplicando no ensino valor equivalente a **25,78%** das receitas resultantes de impostos.



c) **FUNDEB: Remuneração dos Profissionais da Educação Básica (mínimo 70%):**

Houve **atendimento** ao artigo 212-A, inciso XI, da Constituição Federal, e ao artigo 26 da Lei nº 14.113/2020, uma vez que o Estado aplicou **90,94%** dos recursos do FUNDEB na remuneração dos profissionais da educação básica em efetivo exercício.

d) **FUNDEB: Total aplicado:**

O Estado aplicou **100%** do FUNDEB em manutenção e desenvolvimento do ensino, **atendendo** ao artigo 25 da Lei Federal n. 14.113/2020.

Apesar do atendimento aos mínimos constitucionais e legais vinculados à manutenção e desenvolvimento do ensino, a equipe de inspeção registrou que:

- houve situações na rede estadual de ensino em desacordo com normas (vide percentual de turmas com número de alunos acima do permitido e escolas sem AVCB e acessibilidade), não alinhadas ao PNE (como o percentual de professores temporários acima de 10%) ou condições que pioraram em relação a 2022 (como a diminuição do percentual de escolas com sala de leitura/biblioteca) ou qualificadas como inadequadas (a exemplo da rotatividade superior a 10,5% de professores de disciplinas cursadas em 2023 e da insuficiência de requisitos de infraestrutura voltada a educação especial);
- há risco da meta “6” (de assegurar 50% de escolas com educação integral até 2026) do PEE não ser alcançada no prazo limite com o padrão estipulado pelo Programa de Ensino Integral (PEI);
- há risco de que as diferenças detectadas entre o informado ao SIOPE e o Anexo 8 do RREO impeçam a celebração de convênios e termos de cooperação pelo governo estadual junto ao MEC e órgãos da administração indireta a ele vinculado, visando a obtenção de recursos adicionais para aplicação em MDE; e de prejuízo ao aspecto da transparência pela divulgação de informações inconsistentes;



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



- não houve o exame prioritário da prestação de contas de recursos públicos aplicados em MDE em 2023 pela Controladoria Geral do Estado (CGE), para atendimento do exigido pelo art. 73 da LDB c/c o art. 59 da LRF.

Com base nas apurações realizadas, foram apresentadas ao governo estadual propostas e sugestões de melhorias com o objetivo de alcançar a plena conformidade na prestação de contas dos recursos públicos destinados à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE) e aprimorar o processo de decisão sobre onde e quando investir, visando à melhoria da qualidade do ensino, conforme transcrito:

a) deixe de considerar, dentre as despesas aplicadas em MDE, os valores destinados ao PAINSP (Plano de Ações Integradas do Estado de São Paulo) empenhados e não pagos até janeiro do ano seguinte.

b) subtraia a quantia correspondente de cancelamento de restos a pagar de universidades, utilizados na apuração da aplicação mínima em MDE de exercício anterior, do montante de despesa considerado na apuração da aplicação do exercício em MDE;

c) evidencie os repasses financeiros para cobertura de insuficiência financeira de forma extraorçamentária, conforme procedimento recomendado pelo MCASP e endossado pelo TCESP em parecer;

d) deixe de utilizar recursos de Contribuição Social do Salário-Educação em despesas não permitidas à luz dos arts. 70 e 71 da LDB, seguindo entendimento deste TCESP;

e) controle por fonte de recursos os saldos de recursos destinados pelo PDDE Paulista em poder das APMs, como condição para que o valor repassado seja considerado dentre as despesas que compõem o limite de aplicação em MDE;

f) proceda para que Siope reproduza fielmente os dados apurados e publicados no Anexo 8 do RREO;

g) garanta que a Controladoria Geral do Estado (CGE) examine anualmente a prestação de contas de recursos públicos aplicados em MDE, para fins de atendimento do art. 73 da LDB c/c art. 59 da LRF.

Relativamente à proposta de recomendação descrita na alínea “d”, ou seja, “deixe de utilizar recursos de Contribuição Social do **Salário-Educação**



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



*em despesas não permitidas à luz dos arts. 70 e 71 da LDB, seguindo entendimento deste TCESP”, com todo o respeito, pondero que há margem para que este posicionamento **possa ser revisto** no âmbito desta E. Corte de Contas, notadamente em razão da conjugação do artigo 208, VII com o artigo 212, §§ 4º e 5º, ambos da Constituição Federal, conforme detalhado no item “II.2.d” da presente manifestação.*

Por fim, diante das “LIMITAÇÕES” relatadas pela i. DCG na análise das despesas educacionais com pessoal, devido à falta de relação de credores por documento das despesas (NE, NL ou OB), que compõem a folha de pagamento de pessoal, viabilizadas por código de inscrição genérica no Siafem (e no Sigeo), comprometendo a investigação de fraudes, erros e cômputo vedado de despesas de pessoal da educação em desvio de função ou em atividade alheia à MDE, conforme o artigo 71, VI, da LDB, proponho ao governo estadual, que:

- adote as medidas junto aos setores competentes para que, o mais breve possível, haja o detalhamento necessário das despesas com pessoal, permitindo a identificação dos credores e respectivos valores.

C) Aplicação na Saúde:

Com base na ponderação da i. DCG e nas considerações apresentadas nas decisões anteriores desta E. Corte, proponho o reconhecimento da aplicação em ações e serviços públicos de saúde correspondente a **12,71%** das receitas resultantes de impostos e transferências, cumprindo o mínimo constitucional de 12%.

Embora não estejam delineadas nas exclusões para fins de apuração do mínimo constitucional e legal, as demais análises resultaram em diversos apontamentos que merecem atenção e providências do Governo do Estado, resultando na proposta de encaminhamentos ao Governo do Estado, à SFP e à SES:



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



a) Enviar a Programação Anual de Saúde (PAS) ao Conselho Estadual de Saúde em tempo hábil para que ocorra a avaliação e aprovação antes da data de encaminhamento da LDO correspondente, nos termos exigidos pelo art. 36, §2º, da Lei Complementar nº 141/2012;

b) Utilizar o RAG para relacionar eventuais redirecionamentos (inclusões, alterações e supressões) no planejamento em saúde (PES e PAS) e seu financiamento (LDO e LOA), conforme previsto pelo art. 99 da Portaria de Consolidação nº 1/2017;

c) Desenvolver programas, ações, indicadores e metas orçamentários em conformidade com os objetivos, os indicadores e as metas do PES e da PAS, de modo a evitar a falta de correspondência de indicadores e metas, e para dar cumprimento ao art. 30, §1º, da Lei Complementar nº 141/2012; art. 15, X, e art. 36, §1º, da Lei nº 8.080/1990; e art. 24, §1º, da Lei Complementar Estadual nº 791/95;

d) Relacionar metas e prioridades para LDO provenientes de metas estipuladas na PAS correspondente, de modo a dar cumprimento ao art. 30, §1º, da Lei Complementar nº 141/2012; art. 15, X, e art. 36, §1º, da Lei nº 8.080/1990; e art. 24, §1º, da Lei Complementar Estadual nº 791/95;

e) Contemplar integralmente e explicitamente as metas e prioridades estabelecidas na LDO relacionadas ao SUS na LOA correspondente, de modo a dar atendimento ao art. 31 da Lei nº 8.080/1990;

f) Evitar o uso do rateio por número de habitantes como metodologia exclusiva nos programas de repasse de recursos aos municípios, considerando a revogação promovida pelo art. 47 da Lei Complementar nº 141/2012, e adotar metodologia implementando o critério de necessidades de saúde da população, levando em conta as dimensões epidemiológica, demográfica, socioeconômica e espacial e a capacidade de oferta de ações e de serviços de saúde;

g) Efetuar a transferência da parcela da receita de impostos e transferências estipuladas no art. 6º da Lei complementar nº 141/2012 para a conta bancária 1300097-7 do Fundes de forma automática e correspondente às dotações consignadas a projetos e atividades a serem executados no âmbito do Sistema Único de Saúde (SUS), nos termos preconizados pelo art. 34 da Lei 8.080/1990;

h) Constituir o Fundes em unidade gestora dos recursos, com uso vinculado à Unidade Orçamentária Fundes, e promover a execução orçamentária e financeira dos recursos do SUS por esta unidade gestora, conforme exigido pelo art. 14 da Lei Complementar nº 141/2012;



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



i) Formalizar documento jurídico entre a SES com as Secretarias e as entidades da administração indireta vinculando-os à coordenação e ao cumprimento de objetivos e metas da SES quando da utilização de recursos oriundos do Fundes, nos termos do art. 1º combinado com o art. 4º, I, da Lei Complementar Estadual nº 204/1978, inclusive para caracterizar a responsabilidade específica da SES para fins apuração da aplicação dos recursos mínimos em ASPS;

j) Pôr em funcionamento o Conselho de Orientação do Fundo Estadual de Saúde – Fundes, criado pela Lei Complementar Estadual nº 204/1998 e regulamentado pelo Decreto nº 40.200/1995 e alterações posteriores;

k) Elaborar demonstrações contábeis (segregadas) do Fundes, visando atender às regras restabelecidas no parágrafo único do art. 8º e nos incisos I e III do art. 50 da Lei Complementar nº 101/2001;

l) Providenciar para que o extrato das contas bancárias 01300097-7 e 01300077-2 da Agência 01897 do Banco do Brasil, informadas como as utilizadas para movimentação (recebimento, pagamentos e transferências) das parcelas dos recursos de impostos e transferências constitucionais (do tesouro) do Fundes, permita a identificação dos credores nos pagamentos, nos termos exigidos pelo art. 13, §4º, da Lei Complementar nº 141/2012;

m) Submeter a metodologia e a previsão anual de recursos estaduais para cada município do período de 2024 a 2027 à apreciação do Conselho Estadual de Saúde, conforme exigido pelo art. 19 da Lei Complementar nº 141/2012;

n) Explicitar a metodologia e a previsão anual de recursos estaduais para cada município, pactuadas pelos gestores estadual e municipais, em comissão intergestores bipartite, e aprovadas pelo Conselho Estadual de Saúde, no Plano Estadual de Saúde (PES) 2024-2027, nos termos exigidos pelo art. 19 da Lei Complementar nº 141/2012;

o) Priorizar a realização de transferências de recursos do Fundes diretamente aos Fundos Municipais de Saúde segundo os critérios aprovados pelo Conselho Estadual de Saúde, de forma regular e automática, independentemente da formalização de ajustes e termos de adesão, considerando o disposto no art. 20 da Lei Complementar nº 141/2012 e no art. 25 da LRF;

p) Priorize o Desenvolvimento de ferramenta de integração dos sistemas de folha de pagamento e de administração financeira que resultará na disponibilidade da relação de credores por documento para disponibilidade de acesso ao TCESP em 2024;



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



q) Deixe de utilizar usuário genérico (CPF: 555.555.555-55 e outros) na execução orçamentária das despesas de pessoal, de modo a observar art. 11, 1, §1º, do Decreto nº 10.540/2020.

r) Divulgue a relação de credores de despesas de pessoal, nos termos exigidos no art. 48-A, I, da LRF;

s) Zelar pela divulgação de dados fidedignos no Siops, conforme demandado pelo art. 39, § 2º, da Lei Complementar nº 141/2012;

t) Divulgar, por meio da internet, os relatórios de fiscalização da Controladoria Geral do Estado e de auditoria do Sistema Estadual de Auditoria e Avaliação do SUS, com adoção de cautelas em casos de sigilo e dados sensíveis;

u) Elaborar RDQA com o conteúdo mínimo exigido pelo art. 36 da Lei Complementar nº 141/2012, expondo o cotejo entre os dados de oferta e produção de serviços públicos na rede assistencial própria, contratada e conveniada com os indicadores de saúde da população em seu âmbito de atuação; bem como informando adequadamente e integralmente as recomendações e determinações das auditorias realizadas ou em fase de execução;

v) Dotar o Sistema Estadual de Auditoria e Avaliação do SUS de condições para realizar fiscalizações contábeis e financeiras, para o exercício previsto no art. 46 da Lei Complementar Estadual nº 791/1995;

w) Fiscalizar, por intermédio do Sistema Estadual de Auditoria e Avaliação do SUS, o cumprimento da Lei Complementar nº 141/2012, com a ênfase nos temas definidos pelo art. 38, e, com ênfase na verificação presencial, os resultados alcançados em termos de desempenho, qualidade e resolutividade, conforme estipulado pelo art. 46 da Lei Complementar Estadual nº 791/1995 e pelo art.42 Lei Complementar nº 141/2012;

x) Fiscalizar, por intermédio da Controladoria Geral do Estado (CGE), o cumprimento da Lei Complementar nº 141/2012, com a ênfase nos temas definidos pelo art. 38, bem como os resultados alcançados, conforme definido pelo art. 35, II, da Constituição Estadual;

y) Providenciar a integração do Sistema Estadual de Controladoria e do Sistema Estadual de Auditoria e Avaliação do SUS, mediante atuação coordenada, na fiscalização do cumprimento da Lei Complementar nº 141/2012, visando promover o princípio da eficiência;

z) Providenciar o envio de Plano de Ação e o Cronograma de implementação das recomendações pendentes de atendimento dos exercícios de 2021 e 2022 contendo, no mínimo, as seguintes informações individualizadas para cada recomendação:



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Assessoria Técnico-Jurídica



- Providências assumidas pela gestão para resolução ou justificativas para sua não adoção
- previsão de término
- última ação adotada
- o gestor/servidor responsável pelo atendimento das recomendações
- providências adotadas pelos gestores para regularizar ou sanear as falhas apontadas em ações de fiscalização.

Diante de todo o exposto, estritamente sob a ótica dos cálculos da DESPESA DE PESSOAL e das aplicações dos mínimos constitucionais e legais vinculados ao ENSINO e à SAÚDE, entendo que as contas em análise comportam **parecer favorável**.

À consideração de Vossa Senhoria.

ATJ, 15 de maio de 2024.
