

Porto Alegre, 8 de março de 2024.

## Orientação Técnica IGAM nº 5.093/2024

**I.** O Poder Legislativo do Município de Aceguá solicita análise e orientações acerca do Projeto de Lei nº 21, de 2024, oriundo do Poder Executivo, que tem como ementa: “CRIA O FUNDO MUNICIPAL DE EDUCAÇÃO – FME”.

**II.** Preliminarmente, constata-se que a matéria objeto do projeto de lei encaminhado para análise encontra-se inserida nas competências legislativas conferidas aos Municípios, conforme dispõem a Constituição Federal<sup>1</sup> e a Lei Orgânica Municipal<sup>2</sup> quanto à autonomia deste ente federativo para legislar sobre assuntos de seu peculiar interesse local.

Da mesma forma, considerando que a proposição versa sobre a criação de um fundo especial, portanto, matéria orçamentária de competência privativa do Executivo, depreende-se legítima a iniciativa do Prefeito, também nos termos da Lei Orgânica do Município<sup>3</sup>.

Feitos esses esclarecimentos preliminares, sob o ponto de vista material, acerca do Fundo Municipal de Educação, esclareça-se que a partir do advento da Emenda Constitucional nº 109, de 2021, que alterou o art. 167 da Constituição Federal, passou a ser vedada a criação de fundos especiais:

**Art. 167. São vedados:**

(...)

XIV - a criação de fundo público, quando seus objetivos puderem ser

<sup>1</sup> Art. 23. É competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios:

(...)

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

(...)

Art. 30. Compete aos Municípios:

I - legislar sobre assuntos de interesse local;

II - suplementar a legislação federal e a estadual no que couber; (grifou-se)

<sup>2</sup> Art. 8º.- Compete ao Município, no âmbito de sua autonomia, prover tudo quanto diga respeito ao interesse e ao bem-estar de sua população, cabendo-lhe privativamente, entre outras, as seguintes atribuições:

(...)

II - expedir Leis, Decretos, Resoluções, Regulamentos e Portarias e atos relacionados aos assuntos de seu peculiar interesse;

III - suplementar a Legislação Federal e Estadual no que for permitido;

<sup>3</sup> Art. 47. Compete privativamente ao Prefeito:

(...)

XIV - enviar ao Poder Legislativo, o plano Plurianual, o projeto de Lei de diretrizes orçamentárias e as propostas de Orçamento previstas nesta Lei;

**alcançados mediante a vinculação de receitas orçamentárias específicas ou mediante a execução direta por programação orçamentária e financeira de órgão ou entidade da administração pública. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021) (grifamos)**

A partir da palavra “quando” destacada em negrito e em sublinhado duplo na transcrição acima, já se infere de antemão de que a criação de fundos especiais não se trata de uma questão fechada, a ponto de ser terminantemente vedada em todos os casos. De acordo com a redação dada ao dispositivo constitucional, a criação de fundos públicos somente é vedada **quando** os objetivos a que se propõe puderem ser alcançados mediante a vinculação de receitas diretamente no orçamento do órgão competente, no caso, como ao da Secretaria responsável pela execução da política pública para a educação no Município.

Esta vedação abrange a criação de fundos especiais em todas as esferas federativas, União, Estados, Distrito Federal e Municípios. Explique-se que a própria vinculação de despesas a receitas já é, na verdade, um fundo. Só não tem esta denominação, mas a lógica é a mesma; apenas a forma de contabilizar que é diferente.

Assim, o ato de vincular receita e despesa já é um fundo. O que causa certa dificuldade de interpretação é que os fundos especiais têm regras especiais de controle e hoje em dia não se justifica mais a criação em muitos casos, em face dos recursos tecnológicos que atualmente existem.

Se a finalidade não puder ser alcançada pela vinculação das receitas às despesas, como os casos de repasse fundo a fundo e/ou quando a própria legislação federal ou estadual assim dispõe, neste caso pode-se criar o fundo. O problema está em não comprovar que não é possível isso.

Se houver esta comprovação de que não se atinge a finalidade sem criar o fundo, neste caso a EC 109, de 2021, permite a criação do fundo especial.

Só não se deve criar “fundos” especiais de maneira indiscriminada, porque na forma como foram previstos, acabam se caracterizando como uma “contabilidade apartada”. E é isso que não se quer na vedação constitucional. Na prática já não se fazia esta contabilidade apartada, mas, se é fundo, foi por essa motivação que a CF mudou.

No caso do Projeto de Lei em exame, constata-se nos arts. 1º e 2º que o Fundo Municipal de Educação será gerido pela Secretaria Municipal de Educação, Cultura, Esporte e Lazer. Assim, o financiamento da política municipal para a educação também deve ser corretamente vinculado via orçamento do órgão materialmente competente como aquela Secretaria. Ou então, se, por exemplo, caso exista na legislação local, através de um fundo já criado que possa contemplar as receitas e despesas da tal política municipal para a educação no Município.

Dito isso, a rigor, a criação de novo fundo não se mostraria atualizada com a diretriz constitucional vigente, que se traduz em política menos burocrática, seguindo no sentido de evitar engessamento da máquina pública.

De qualquer forma, a criação de qualquer fundo especial deve observar as determinações impostas pela Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964, que dispõe sobre o orçamento público, e que em seus arts. 71 a 74, versa sobre a matéria:

Art. 71. Constitui fundo especial o produto de receitas especificadas que, por leis, se vinculam à realização de determinados objetivos ou serviços, facultada a adoção de normas peculiares de aplicação.

Art. 72. A aplicação das receitas orçamentárias vinculadas a fundos especiais far-se-á através de dotação consignada na Lei de Orçamento ou em créditos adicionais.

Art. 73. Salvo determinação em contrário da lei que o instituiu, o saldo positivo do fundo especial apurado em balanço será transferido para o exercício seguinte, a crédito do mesmo fundo.

Art. 74. A lei que instituir fundo especial poderá determinar normas peculiares de controle; prestação e tomada de contas, sem, de qualquer modo, elidir a competência específica do Tribunal de Contas ou órgão equivalente.

Em realidade, o Fundo especial caracteriza-se pelas restrições determinadas através de Lei específica sobre determinadas receitas, criando o vínculo. Teixeira Machado e Heraldo da Costa Reis<sup>4</sup> destacam essa característica:

O fundo especial deve ser constituído de receitas específicas e especificadas, instruídas em lei, ou outra receita qualquer, própria ou transferida, observando-se quanto a estas normas de aplicação estabelecidas pela entidade beneficiante.

Estes autores ainda trazem quais são as características necessárias para que os Fundos financeiros especiais prosperem. Além das regras referentes às receitas específicas (entre as quais a vedação à vinculação da receita oriunda de impostos, conforme art. 167, inciso IV, da Constituição Federal<sup>5</sup>), encontram-se: vinculação à realização de determinados objetivos ou serviços; normas peculiares de aplicação; vinculação a determinado órgão da Administração; descentralização interna do processo decisório e plano de aplicação, contabilidade e prestação de contas específica.

Com efeito, todo Fundo deve ser instituído e utilizado para os fins que tecnicamente o justificam, sob pena de sua ilegalidade. A criação de Fundo Municipal deverá estar prevista no Plano Plurianual (PPA 2022 a 2025), na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO 2024) e Lei Orçamentária Anual (LOA 2024), tendo em vista que todas as ações governamentais deverão estar planejadas e

<sup>4</sup> A Lei 4320 Comentada – E a Lei de Responsabilidade Fiscal. Rio de Janeiro: IBAM, 2002 e 2003, págs. 159-160.

<sup>5</sup> Art. 167. **São vedados:**

(...)

IV - **a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa**, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, **para manutenção e desenvolvimento do ensino** e para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem como o disposto no § 4º deste artigo; (**Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003**) (grifamos)

contempladas nestas peças orçamentárias. E, após a criação do Fundo será necessária, por imposição da Instrução Normativa nº 1.863, de 27 de dezembro 2018, da Receita Federal do Brasil, a sua inscrição no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ).

Porém, mesmo tendo um CNPJ próprio, o Fundo Especial não possuirá personalidade jurídica, conforme determinou a Receita Federal do Brasil, através da Nota Técnica nº 114, de 2010. Esta determinação também expressou que os Fundos estariam dispensados da entrega de suas obrigações acessórias, com exceção da entrega de uma SEFIP com código 115, indicativo de ausência de fato gerador (sem movimento), e uma RAIS (Relação Anual de Informações Sociais) negativa. Portanto, notas fiscais emitidas e demais fatos deverão ser registrados no CNPJ do Município.

**III.** Diante de todo o exposto, em conclusão, respeitada a natureza opinativa do parecer jurídico, que não vincula, por si só, a manifestação das comissões permanentes e a formação da convicção dos membros desta Câmara e, ainda, assegurada a soberania do Plenário, opina-se que a viabilidade do Projeto de Lei nº 21, de 2024, sujeita-se às observações feitas nesta Orientação Técnica.

Com relação ao Fundo Municipal de Educação, a fim de que não paire nenhuma dúvida, reitera-se apenas que a Emenda Constitucional nº 109, de 2021, que inseriu o inciso XIV no art. 167 da CF, passou a vedar a criação de fundos especiais apenas quando seus objetivos puderem ser alcançados mediante a vinculação de receitas diretamente no orçamento. Por isso que a criação de um fundo especial não seria recomendável.

Dessa forma, por se tratarem referidos fundos de instrumentos arcaicos e burocráticos, a ordem constitucional moderna remete que a própria política pública de educação do Município indique as receitas e despesas, sendo as leis orçamentárias o principal aporte jurídico para suas realizações. Mas isso não significa que a criação de um fundo especial para esta matéria estaria terminantemente proibida.

O IGAM permanece à disposição.



**Roger Araújo Machado**  
Advogado, OAB/RS 93.173B  
Consultor Jurídico do IGAM