



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

PROCESSO Nº: 518991/22
ASSUNTO: CONSULTA
ENTIDADE: MUNICÍPIO DE FOZ DO IGUAÇU
INTERESSADO: FRANCISCO LACERDA BRASILEIRO, FRANCISCO ROBSON VIDAL SAMPAIO
RELATOR: CONSELHEIRO IVENS ZSCHOERPER LINHARES

ACÓRDÃO Nº 2533/23 - Tribunal Pleno

Consulta. Possibilidade de considerar os dispêndios com a remuneração do profissional responsável pela preparação da alimentação escolar (merendeira) como despesa de manutenção e desenvolvimento do ensino para fins de atingimento do percentual mínimo previsto no art. 212 da Constituição Federal, mantendo-se a metodologia atual. Enquadramento do preparo da alimentação escolar nos incisos I e V do art. 70, que tratam da remuneração dos *“demais profissionais da educação”* e das *“atividades-meio necessárias ao funcionamento dos sistemas de ensino”*. Diferenciação com o conceito de *“Programa Suplementar de Alimentação”*, do art. 71, IV, da Lei Federal nº 9.394/1996 – LDB, para as ações de natureza de assistência social. Análise da matéria sob a perspectiva de política pública de educação e do somatório das fontes de recursos para o seu financiamento. Dificuldades aos gestores municipais na hipótese de alteração da atual metodologia.

1. RELATÓRIO DO CONSELHEIRO AUGUSTINHO ZUCCHI (Relator originário)

Trata-se de Consulta proposta pelo Município de Foz do Iguaçu, acerca de dúvida quanto a possibilidade de o custo da remuneração da profissional responsável pela preparação da alimentação escolar, qualificada como merendeira, seja concursada ou terceirizada, ser considerado como despesa de manutenção e desenvolvimento do ensino e integrar o percentual mínimo constitucionalmente previsto para os Municípios.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

O representante da entidade formula a seguinte questão:

“O pagamento, do serviço prestado por merendeiras, concursadas ou terceirizadas (empresa contratada para fornecer mão de obra), para o preparo da alimentação escolar, pode ser custeado com recursos vinculados à Educação, enquadrando-se ao disposto no artigo 70, incisos I, III e/ou V da Lei 9.394/96?

Cumpridos os requisitos constantes no art. 311¹ do Regimento Interno deste Tribunal de Contas, houve o recebimento da presente consulta e foi determinado o encaminhamento à Escola de Gestão Pública (EGP) para fins de instrução, conforme Despacho nº 932/22 - GCNB².

A Supervisão de Jurisprudência e Biblioteca (SJB) informou a existência de precedentes sobre o tema neste Tribunal de Contas, conforme Informação nº 128/22 – SJB³.

O feito então seguiu seu regular trâmite, sendo encaminhado à Coordenadoria de Gestão Municipal (CGM) para instrução e, após, ao Ministério Público de Contas (MPC), nos termos do art. 314 do Regimento Interno.

Antes de se manifestar, a unidade técnica encaminhou o processo à Coordenadoria-Geral de Fiscalização (CGF), que não vislumbrou impactos imediatos

¹ Art. 311. A consulta formulada ao Tribunal de Contas, conforme o disposto no Título II, Capítulo II, Seção VII, da Lei Complementar nº 113/2005, deverá atender aos seguintes requisitos:

I - ser formulada por autoridade legítima;

II - conter apresentação objetiva dos quesitos, com indicação precisa de dúvida;

III - versar sobre dúvida na aplicação de dispositivos legais e regulamentares concernentes à matéria de competência do Tribunal;

IV - ser instruída por parecer jurídico ou técnico emitido pela assessoria técnica ou jurídica do órgão ou entidade consulente, opinando acerca da matéria objeto da consulta;

V - ser formulada em tese.

§ 1º Havendo relevante interesse público, devidamente motivado, a consulta que versar sobre dúvida quanto à interpretação e aplicação da legislação, em caso concreto, poderá ser conhecida, mas a resposta oferecida pelo Tribunal será sempre em tese.

§ 2º Quando, na hipótese do parágrafo anterior, empresa privada for, direta ou indiretamente, beneficiada, é vedada a resposta à consulta.

§ 3º O pedido de consulta e a respectiva resposta deverão ser publicados no Diário Eletrônico do Tribunal de Contas.

² Peça nº 6.

³ Peça nº 8.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

em sistemas ou em fiscalizações realizadas pelas áreas instrutivas vinculadas àquela unidade técnica⁴.

Na sequência, a Coordenadoria de Gestão Municipal (CGM) se manifestou pela resposta negativa à consulta, tendo fundamentado a negativa, em suma, na impossibilidade de qualificar as despesas com alimentação escolar como despesa com manutenção e desenvolvimento de ensino diante da forma como o tema foi tratado na Constituição Federal e da sua regulamentação expressa pela Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional, conforme Instrução nº 5168/22-CGM⁵.

O Ministério Público de Contas (MPC), por seu turno, opinou pelo conhecimento da consulta e, no mérito, apresentou conclusão no mesmo sentido da instrução técnica, consoante disposto no Parecer nº 83/23-PGC⁶.

Em breve síntese, é o relatório.

2. FUNDAMENTAÇÃO DO CONSELHEIRO AUGUSTINHO ZUCCHI

Preliminarmente, com fundamento nos pressupostos dos artigos 311⁷ e 312⁸ do Regimento Interno, reitero o conhecimento da presente consulta, uma vez que formulada em tese, por autoridade legítima, com apresentação objetiva dos quesitos e indicação precisa da dúvida a respeito de matéria jurídica de competência desta Corte e, embora ausente o parecer jurídico adequado, a petição inicial possui robusta discussão do tema, suficiente para suprir a falha.

Feitas tais considerações preambulares, passo a analisar o mérito.

⁴ Peças nº 10-11.

⁵ Peça nº 12.

⁶ Peça nº 16.

⁷ **Art. 311.** A consulta formulada ao Tribunal de Contas, conforme o disposto no Título II, Capítulo II, Seção VII, da Lei Complementar nº 113/2005, deverá atender aos seguintes requisitos:

I - ser formulada por autoridade legítima;

II - conter apresentação objetiva dos quesitos, com indicação precisa de dúvida;

III - versar sobre dúvida na aplicação de dispositivos legais e regulamentares concernentes à matéria de competência do Tribunal;

IV - ser instruída por parecer jurídico ou técnico emitido pela assessoria técnica ou jurídica do órgão ou entidade consulente, opinando acerca da matéria objeto da consulta;

V - ser formulada em tese.

⁸ **Art. 312.** Estão legitimados para formular consulta:

(...)

II - no âmbito municipal, Prefeito, Presidente de Câmara Municipal, Procurador Geral do Município, dirigentes de autarquias, sociedades de economia mista, empresas públicas, fundações instituídas e mantidas pelo município, consórcios intermunicipais e conselhos constitucionais e legais;



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

A questão objeto de análise na presente consulta consiste em dúvida acerca da classificação de despesa com preparação de alimentação escolar como despesa de manutenção e desenvolvimento de ensino para atendimento à previsão do art. 212 da Constituição Federal, que exige dos Municípios aplicação de no mínimo 25% da receita resultante de impostos. Acerca do Programa Suplementar de Alimentação Escolar, a disciplina é prevista no § 4º do dispositivo citado e no inciso VII do artigo 208:

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.

Art. 212. A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino.

(...)

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

O tema é regulamentado pela Lei nº 9.394/96, que estabelece as Diretrizes e Bases da Educação Nacional e traz nos artigos 70 e 71,



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

respectivamente, as ações que podem ser consideradas como manutenção e desenvolvimento do ensino e aquelas cuja consideração é vedada:

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

I - remuneração e aperfeiçoamento do pessoal docente e demais profissionais da educação;

II - aquisição, manutenção, construção e conservação de instalações e equipamentos necessários ao ensino;

III - uso e manutenção de bens e serviços vinculados ao ensino;

IV - levantamentos estatísticos, estudos e pesquisas visando precipuamente ao aprimoramento da qualidade e à expansão do ensino;

V - realização de atividades-meio necessárias ao funcionamento dos sistemas de ensino;

VI - concessão de bolsas de estudo a alunos de escolas públicas e privadas;

VII - amortização e custeio de operações de crédito destinadas a atender ao disposto nos incisos deste artigo;

VIII - aquisição de material didático-escolar e manutenção de programas de transporte escolar.

IX - realização de atividades curriculares complementares voltadas ao aprendizado dos alunos ou à formação continuada dos profissionais da educação, tais como exposições, feiras ou mostras de ciências da natureza ou humanas, matemática, língua portuguesa ou



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

língua estrangeira, literatura e cultura. ([Incluído pela Lei nº 14.560, de 2023](#))

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

I - pesquisa, quando não vinculada às instituições de ensino, ou, quando efetivada fora dos sistemas de ensino, que não vise, precipuamente, ao aprimoramento de sua qualidade ou à sua expansão;

II - subvenção a instituições públicas ou privadas de caráter assistencial, desportivo ou cultural;

III - formação de quadros especiais para a administração pública, sejam militares ou civis, inclusive diplomáticos;

IV - programas suplementares de alimentação, assistência médico-odontológica, farmacêutica e psicológica, e outras formas de assistência social;

V - obras de infra-estrutura, ainda que realizadas para beneficiar direta ou indiretamente a rede escolar;

VI - pessoal docente e demais trabalhadores da educação, quando em desvio de função ou em atividade alheia à manutenção e desenvolvimento do ensino.

A questão posta é como deve ser classificada a despesa com o profissional responsável pela alimentação escolar, independentemente da forma de contratação, como um profissional da educação que presta um serviço vinculado ao ensino ou uma atividade-meio necessária ao desenvolvimento do ensino, o que ensejaria o reconhecimento da despesa como dentro do percentual constitucional, ou como um profissional vinculado à atividade suplementar de alimentação, o que ensejaria a vedação da contabilização dessa despesa naquele percentual.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

A análise dos fundamentos apresentados pela unidade técnica e corroborados pelo *Parquet* leva à conclusão de que a resposta à consulta deve ser negativa.

Sem se olvidar da consistente argumentação trazida na inicial em sentido contrário, corroborado pela existência de entendimento naquele sentido em outras cortes de contas do país, observo que a disciplina constitucional e a legislação de regência deixaram expresso que alimentação escolar consiste em política de assistência social e não deve ser considerada despesa de manutenção e desenvolvimento do ensino.

Como bem consignado pela unidade técnica, seria até adequado enquadrar os profissionais responsáveis pela alimentação escolar como demais profissionais da educação, no conceito previsto no artigo 70, inciso I, da Lei 9.394/96 e a atividade como meio necessário ao desenvolvimento do ensino, na forma do artigo 70, inciso V, do referido diploma legal caso não houvesse previsão legal em sentido diverso.

Ocorre que a interpretação da legislação deve ser feita de forma sistemática e finalística, com observância da vedação constante no seu artigo 71, inciso IV, que recai sobre programas suplementares de alimentação escolar.

Nesse contexto, a disciplina legal traz previsão expressa de vedação de consideração de despesas com programas suplementares de alimentação escolar como despesas de desenvolvimento do ensino. Aqui se revela essencial considerar que a legislação traz como previsão a alimentação escolar que pressupõe interpretação adequada, no sentido de considerar os alimentos preparados para consumo, não sendo possível separar os alimentos *in natura* da atividade necessária para deixá-los prontos para serem consumidos pelos alunos. Assim, devem ser entendidas como integrantes da alimentação escolar a aquisição dos alimentos, insumos diretamente necessários e aplicados na sua preparação, os custos dos profissionais dedicados à preparação e distribuição dos alimentos e outras despesas que estejam direta e exclusivamente vinculadas à alimentação escolar. Perfeita a ponderação da unidade técnica nesse sentido, quando expôs:



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

A literalidade do texto normativo, a propósito, não faz qualquer distinção entre os gastos efetuados com insumos direcionados à merenda e as despesas decorrentes dos serviços de preparação da alimentação – cuja análise ora se requer. A jurisprudência desta Casa, insta consignar, é congruente com tal entendimento, posto que, ao apreciar consulta proposta pelo Município de Pinhais, o Pleno deliberou, mediante o acórdão nº 2853/13, relatado pelo Conselheiro Durval Amaral, pela possibilidade de aplicação dos recursos salário-educação – haja vista sua natureza de contribuição social – em programas suplementares de alimentação, **destacando, entretanto, ser vedada a utilização desses gastos para o atingimento do índice de 25% da receita de impostos na manutenção e desenvolvimento do ensino, previsto no caput do artigo 212 da Carta de 1988.** Repise-se: programas suplementares de alimentação devem ser financiados por fontes de contribuições sociais – como descrito no mencionado acórdão nº 2853/13 – STP – e “outros recursos orçamentários”, descabendo, conseqüentemente, para tal fim, o uso dos recursos previstos no caput do artigo 262 da Lei Maior.

É fato notório que a alimentação adequada e de qualidade interfere diretamente na aprendizagem e no desempenho dos alunos. Essa alimentação, contudo, pode prover de diversas fontes e deveria, em regra, ser fornecida pela família.

Ocorre que na educação pública a alimentação escolar possui de maior relevância, diante da situação de insuficiência alimentar de parte dos alunos,



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

sendo muitas vezes sua principal refeição, do que decorre a sua essencialidade para o rendimento escolar.

Essa qualificação especial da alimentação escolar como meio para o desenvolvimento de ensino provém da situação de carência alimentar e decorre da situação econômica dos alunos, o que revela consistir em verdadeira política de assistência social. Assim, pode-se concluir que natureza da alimentação escolar como meio para o ensino não decorre da sua essência, mas da falta de fornecimento de forma ordinária pelas famílias, em razão da situação econômica do país.

Assim, pela natureza do instituto, revela-se mais adequado o entendimento de que toda a despesa vinculada à alimentação escolar deve ser qualificada como política de assistência social e não integrante das ações de manutenção e desenvolvimento do ensino.

Além disso, deve se considerar que a finalidade da previsão constitucional ao prever um percentual mínimo de aplicação é direcionar maior volume de recursos à educação, setor carente que necessita de maiores investimentos e desenvolvimento, a fim de atingir o nível de qualidade mínimo necessário, sendo também fato notório que a educação pública no país está longe de atingir padrões adequados de qualidade⁹. Nesse contexto, incluir ações direcionadas à alimentação escolar como despesa de manutenção e desenvolvimento do ensino implicaria em reduzir os recursos mínimos obrigatórios da área, que recebeu atenção especial da Constituição Federal e se revelaria, sob o aspecto de interpretação finalística da norma, contrário a sua previsão.

Como de modo salutar trazido pelo *Parquet*, não se trata de desconsiderar a importância da alimentação escolar e das atividades realizadas pelos profissionais que atuam na sua efetivação, mas de direcionar adequadamente a verba orçamentária que deve ser destinada para o seu atendimento.

Por fim, há precedentes desta Corte no sentido de que não se deve direcionar recursos vinculados ao desenvolvimento de ensino a programas suplementares de alimentação escolar, que devem ser custeados com recursos

⁹ <https://www.cnnbrasil.com.br/nacional/educacao-brasileira-esta-em-ultimo-lugar-em-ranking-de-competitividade/>. Acesso em 01/06/2023.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

provenientes de contribuições sociais, sendo relevante trazer trecho do fundamento do Acórdão nº 2853/13-Tribunal Pleno¹⁰ como referência:

(...)

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

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

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

Neste aspecto, é oportuno relembrar que a própria Lei de Diretrizes e Bases da Educação (Lei n.º 9.394/96) estabeleceu, em seu artigo 70, as ações governamentais que podem ser consideradas como manutenção e desenvolvimento do ensino para atingimento do referido índice de 25% e no seu artigo 71 elencou aquelas que não podem ser consideradas para

¹⁰ Acórdão nº 2853/13-Tribunal Pleno. Processo nº 415807/11. Relator: Conselheiro José Durval Mattos do Amaral. Data da Sessão 25/07/2013.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

tal fim, entre as quais está a realizada com programas suplementares de alimentação.

(...)

Dessa forma, diante da expressa previsão legal acerca da exclusão dos gastos com alimentação suplementar como despesa de desenvolvimento de ensino e adotando uma interpretação sistemática e finalística da norma, a resposta ao questionamento deve ser pela impossibilidade de considerar os gastos com a remuneração do profissional responsável pela preparação da alimentação escolar como despesa de manutenção e desenvolvimento de ensino para fins de atingimento do percentual mínimo de aplicação previsto na Constituição Federal.

3. VOTO DO CONSELHEIRO AUGUSTINHO ZUCCHI

Ante o exposto, com fulcro no art. 311 e seguintes do Regimento Internos deste Tribunal de Contas, **VOTO** pelo **CONHECIMENTO** da presente Consulta, formulada pelo Município de Foz do Iguaçu, representada por seu Prefeito, Sr. Francisco Lacerda Brasileiro, e, no mérito, responder nos seguintes termos:

Questionamento: “O pagamento, do serviço prestado por merendeiras, concursadas ou terceirizadas (empresa contratada para fornecer mão de obra), para o preparo da alimentação escolar, pode ser custeado com recursos vinculados à Educação, enquadrando-se ao disposto no artigo 70, incisos I, III e/ou V da Lei 9.394/96?”

Resposta: despesas concernentes ao preparo da alimentação escolar, inclusive os custos com a remuneração do profissional dedicado a esta função, não podem ser compreendidas como de manutenção e desenvolvimento do ensino para os fins do que dispõe o caput do artigo 212 do texto constitucional.

Nestes termos, após o trânsito em julgado da presente decisão, determino a remessa destes autos à Supervisão de Jurisprudência e Biblioteca para



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

os registros pertinentes e, na sequência, à Diretoria de Protocolo, para o encerramento do processo, nos termos do art. 398, § 1º e art. 168, VII, do Regimento Interno.

4. RELATÓRIO DO CONSELHEIRO IVENS ZSCHOERPER LINHARES (Relator designado)

1. Relatório:

Conforme bem indicado pelo Ilustre Relator, Conselheiro Augustinho Zucchi, o cerne da questão é a possibilidade de inclusão das despesas para o fornecimento de alimentação escolar, seja por meio de servidores concursados, seja por meio de prestadores de serviço contratados, no cômputo dos gastos com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino - MDE de que trata o artigo 212 da Constituição Federal.

O voto condutor é pela negativa, sob o argumento de que a vedação do art. 71, IV, da Lei Federal nº 9.394/1996, Lei de Diretrizes e Bases da Educação - LDB, impediria esse cômputo, na medida em que essas despesas seriam enquadradas como relativas a "*Programa Suplementar de Alimentação*":

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

I - pesquisa, quando não vinculada às instituições de ensino, ou, quando efetivada fora dos sistemas de ensino, que não vise, precipuamente, ao aprimoramento de sua qualidade ou à sua expansão;

II - subvenção a instituições públicas ou privadas de caráter assistencial, desportivo ou cultural;

III - formação de quadros especiais para a administração pública, sejam militares ou civis, inclusive diplomáticos;

IV - **programas suplementares de alimentação**, assistência médico-odontológica, farmacêutica e psicológica, e outras formas de assistência social;

V - obras de infra-estrutura, ainda que realizadas para beneficiar direta ou indiretamente a rede escolar;

VI - pessoal docente e demais trabalhadores da educação, quando em desvio de função ou em atividade alheia à manutenção e desenvolvimento do ensino (grifamos).

Nessa linha de raciocínio, entende que a adequada interpretação do conceito de alimentação escolar deve incluir, não apenas os alimentos *in natura*,



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

mas, também, o custo de sua aquisição e preparo, acrescentando que toda despesa a ela vinculada, dada a precária situação econômica do país, deve ser qualificada como política de assistência social, não integrante do MDE.

2. Fundamentos da Divergência:

Em que pese o bem fundamentado voto, ousou divergir deste entendimento.

2.1 Enquadramento das despesas como remuneração dos “*demais profissionais da educação*” e das “*atividades-meio necessárias ao funcionamento dos sistemas de ensino*”:

Inobstante a manifestação da CGM, seja convergente, ao final, com a orientação do voto condutor, vale destacar a percutiente observação no sentido de que *“A nosso juízo os profissionais responsáveis pelos relevantes serviços de preparo da alimentação escolar podem ser efetivamente enquadrados no conceito lato de ‘demais profissionais da educação.’ É o que preconiza, por elucidativo, a melhor hermenêutica à Lei nº 14113/20:*

“Art. 26, § 1º, II – profissionais da educação básica: docentes, profissionais no exercício de funções de suporte pedagógico direto à docência, de direção ou administração escolar, planejamento, inspeção, supervisão, orientação educacional, coordenação e assessoramento pedagógico, e profissionais de funções de apoio técnico, administrativo ou operacional, em efetivo exercício nas redes de ensino de educação básica.”

E prossegue:

Neste prisma, aliás, decidiu o Colendo Plenário ao apreciar consulta oferecida pelo Município de Inácio Martins e editando o acórdão nº 1199/19, igualmente relatado pelo Conselheiro Fernando Guimarães, no qual sublinhou-se que:

“Logo, se para a constituição de um plano de carreira dos profissionais do magistério é indispensável que os enquadrados sejam profissionais da área, não havendo que se falar em enquadramento dos auxiliares de serviços gerais, tampouco de auxiliares administrativos em um novo quadro específico do magistério.

Todavia, discordo da instrução processual quando tratamos de um quadro de servidores da educação e não só do magistério. (...)



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

Dessa forma, entendo ser possível a criação de um quadro específico da educação com a realização de enquadramento de servidores detentores de cargos de auxiliar de serviços gerais e de auxiliar administrativo.”

Do mesmo modo, entendemos que a alimentação escolar é atividade meio notadamente necessária a um apurado funcionamento dos sistemas de ensino, não olvidando-se que uma alimentação adequada é essencial para o sucesso de qualquer programa de aprendizagem.

Portanto, **de fato tais atividades a priori coadunam-se com o dispõe o artigo 70 da LDB** (fl. 4 da peça 12, destacado no original).

Ainda nessa linha argumentativa, *“Por medida de lealdade processual”,* além de destacar que, *“dada a controvérsia do tema em apreço, há sedimentados entendimentos em sentido diverso exarados por outros Tribunais, tais como os do Espírito Santo (00041/2021-3) e Santa Catarina (CON 08/00049039)”*, menciona a mesma unidade técnica que:

(...) também acerca do tema e com o único escopo de bem subsidiar a decisão do ínclito Plenário, importa destacar que o manual de aplicação dos recursos do FUNDEB expressamente enuncia que não podem ser custeados com recursos do Fundo despesas com a aquisição de gêneros alimentícios, mas sim com a aquisição de eletrodomésticos e utensílios utilizados para fins de processamento e preparação da merenda escolar, bem como a remuneração de profissionais responsáveis por tais atividades:

“Deduzida a remuneração do magistério, o restante dos recursos (...) poderá ser utilizado na cobertura das demais despesas consideradas como de “manutenção e desenvolvimento do ensino”, (...). Esse conjunto de despesas compreende: - Remuneração e aperfeiçoamento de demais profissionais da Educação, sendo alcançados nesta classificação os profissionais da educação básica que atuam no âmbito do respectivo sistema de ensino (estadual ou municipal), seja nas escolas ou nos demais órgãos integrantes do sistema de ensino, e que desenvolvem atividades de natureza técnico administrativa (com ou sem cargo de direção ou chefia), como, por



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

exemplo, o auxiliar de serviços gerais, secretárias de escolas, bibliotecários, serventes, merendeiras, nutricionista, vigilante, lotados e em exercício nas escolas ou órgão/unidade administrativa da educação básica.”(fl. 7 da peça 12, grifamos).

Dentro desse contexto normativo, entendo que ao menos a parte dos gastos com a merenda escolar relativa aos equipamentos e à mão de obra necessária para o preparo dos alimentos pode ser dissociada dos denominados “*programas suplementares de alimentação*”, de natureza assistencialista, para serem enquadrados em duas hipóteses do art. 71 da LDB, que permitem seu cômputo no MDE, a seguir destacados:

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

I - **remuneração e aperfeiçoamento do pessoal docente e demais profissionais da educação;**

II - aquisição, manutenção, construção e conservação de instalações e equipamentos necessários ao ensino;

III - uso e manutenção de bens e serviços vinculados ao ensino;

IV - levantamentos estatísticos, estudos e pesquisas visando precipuamente ao aprimoramento da qualidade e à expansão do ensino;

V - **realização de atividades-meio necessárias ao funcionamento dos sistemas de ensino;**

VI - concessão de bolsas de estudo a alunos de escolas públicas e privadas;

VII - amortização e custeio de operações de crédito destinadas a atender ao disposto nos incisos deste artigo;

VIII - aquisição de material didático-escolar e manutenção de programas de transporte escolar.

Nesse sentido, vale enfatizar que não haveria óbice legal à inclusão dos prestadores de serviço no conceito de “*demais profissionais da educação*” (inciso I do art. 70) e que a oferta de alimentação escolar se configura, em essência, como uma atividade com a finalidade específica de viabilizar condições imprescindíveis para os estudantes permanecerem no ambiente escolar (inciso V do art. 70), situação essa que foi muito bem ponderada no voto condutor, mas que acabou por enquadrar todas essas despesas dentro do conceito de assistência social, alusivo à vedação do inciso IV do art. 71, LDB.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

2.2 Descaracterização da natureza assistencial:

Sob essa perspectiva, aliás, entendo que seria até possível traçar uma diferenciação entre o fornecimento de alimentação à população carente, com medida assistencialista, e o fornecimento de merenda escolar exclusivamente aos alunos, dentro da escola.

Trata-se de matéria polêmica, que se encontra em discussão no Comitê Técnico de Educação do Instituto Rui Barbosa – IRB, de onde cabe destacar o estudo elaborado pelo Conselheiro Rodrigo do Carmo Coelho, do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo - TCEES, Presidente desse Comitê, denominado “*A alimentação escolar na perspectiva da política educacional e a necessária intersetorialidade para o alcance da integralidade do estudante-cidadão*”, estabelece uma diferenciação entre o conceito de “*Programa Suplementar de Alimentação*”, que, pelo art. 71, IV, não é considerado despesa de MDE, e o de Alimentação Escolar, propondo seu enquadramento no inciso V do art. 70, que trata das “*atividades-meio necessárias ao funcionamento dos sistemas de ensino*”, passíveis de inclusão no cálculo:

Neste sentido, entendendo que ações dos **Programas Suplementares de Alimentação** devem ser ofertados não somente aos estudantes em situação de insegurança alimentar e nutricional, mas também aos demais membros do **seu núcleo familiar**, nota-se, de forma clara, que estas ações **não** devem ser custeadas com recursos da política educacional, já que se caracterizam como ações socioassistenciais, mesmo que essa identificação de vulnerabilidade alimentar tenha sido identificada a partir do ambiente escolar.

Por outro lado, o **alimento escolar**, chamada **merenda escolar**, que é ofertada no ambiente da escola, a fim de que o estudante não tenha fome e possa em razão disso, perder a capacidade de absorção cognitiva no processo de aprendizagem, deve ser prestada a todos os estudantes de forma irrestrita, não podendo perpassar aos muros da escola.

Na seqüência, diferencia as ações assistenciais ligadas ao combate à fome do fornecimento da merenda escolar, sob o enfoque de sua finalidade:

A Alimentação Escolar tem por finalidade ofertar o alimento ao estudante no espaço escolar para que tenha condições fisiológica e intelectual de acompanhar o processo de ensino-aprendizagem; todavia, há que se dizer que aquele estudante que se encontra em situação de insegurança alimentar e nutricional grave, não terá a sua fome, e aqui, diga-se, fome em strictu sensu, a chamada fome estrutural, saciada por meio da “merenda escolar”.

(...)



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

Sem embargo da importante missão das escolas no combate aos problemas socioassistenciais dos seus alunos, e neste ponto, cito a excepcional e louvável distribuição de cestas básicas às famílias dos estudantes – deve-se salientar que o seu papel fundamental ao ofertar alimentos aos estudantes no espaço escolar não é “matar a sua fome”, ainda que a principal refeição daquela criança ou adolescente, muitas vezes seja realizada no espaço escolar.

Nesse ponto, ousou novamente discordar Ilustre Relator, quando identifica todos os componentes da alimentação escolar como de natureza de assistência social.

Sob essa perspectiva, ainda que não seja determinante para a resposta a esta consulta, entendo viável diferenciar o fornecimento de merenda escolar ao aluno, durante sua permanência na escola, dos demais programas assistenciais necessários ao socorro alimentar das famílias carentes, dado que a merenda não se destina apenas aos alunos carentes, mas, a todos aqueles que frequentam a rede pública, independentemente de sua condição econômica e das desigualdades sociais existentes.

2.3 Metodologia atualmente utilizada:

Inobstante a bem elaborada Instrução 5168/22, a Coordenadoria de Gestão Municipal, mesmo ponderando as diversas variáveis que, do ponto de vista jurídico, permeiam a questão, deixou de indicar a metodologia atualmente empregada pela mesma Coordenadoria que, via de regra, **computa no índice de MDE as despesas de mão de obra para o preparo da merenda escolar, seja por meio de servidores concursados, seja por meio de prestadores de serviço.**

Além disso, a mesma metodologia inclui despesas com utensílios de cozinha e os próprios investimentos na infraestrutura para o fornecimento de alimentação aos alunos, dentro da escola.

Verifica-se, assim, que a aprovação do voto condutor implicaria numa mudança de metodologia para apuração do total de gastos com MDE, com significativo prejuízo ao planejamento dos Municípios e à própria gestão dos Prefeitos, que enfrentariam uma dificuldade extra em relação aos recursos orçamentários que devem ser alocados para o atingimento desse índice, conforme será abordado no item 2.5 deste voto.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

Ainda como ilustração, e em corroboração à possibilidade de cômputo de gastos que não estejam diretamente ligados às funções associadas diretamente ao ensino, vale mencionar que também as despesas com transporte escolar são incluídas no cálculo, sob o fundamento de se tratar de “*atividades-meio necessárias ao funcionamento dos sistemas de ensino*”, nos termos do 70, V, da LDB.

2.4 Análise da merenda como elemento da política pública de educação:

Abstraindo da polêmica quanto à natureza assistencialista da merenda, vale agregar um outro argumento, relativo à inserção da merenda escolar como elemento da própria política pública da educação, quando compreendida em conjunto com os demais fatores que propiciam o acesso e a permanência do aluno na escola, justamente no sentido de atividade-meio, de que trata o referido art. 70, V, da LDB.

Nesse sentido, vale lembrar que a avaliação da política pública da educação, dentro da sistemática do ProGov, voltada às prestações de contas anuais dos Prefeitos, a partir de 2022, dá ênfase na qualidade do cardápio e de sua adequação aos padrões exigidos por lei, como ferramenta de melhoria do aproveitamento escolar.

Para esse efeito, aliás, estão sendo enviados, anualmente, aos nutricionistas responsáveis técnicos pelos programas municipais de alimentação escolar, aos secretários de educação e aos diretores de estabelecimentos escolares dos 399 municípios paranaenses, questionários dentro do caderno de educação, as seguintes questões:

Questão	Destinatário
O Município dispõe de quadro técnico de nutricionistas habilitados para o desenvolvimento de atividades no âmbito do programa municipal de alimentação escolar, de acordo com os parâmetros numéricos mínimos de referência estabelecidos pelo Conselho Federal de Nutricionistas (art. 10 da Resolução CFN nº 465/2010)?	Nutricionista



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

O Município realizou, nos últimos 12 meses, diagnóstico nutricional de todos os alunos da rede municipal de ensino?	Nutricionista
O Município dispõe de mecanismo para a identificação de alunos com necessidades alimentares especiais no momento de sua matrícula, tal como a aplicação de ficha de saúde ou outro instrumento que cumpra o mesmo fim?	Nutricionista
Os cardápios da alimentação escolar são planejados e elaborados pelo nutricionista responsável técnico do Município?	Nutricionista
Os cardápios da alimentação escolar são elaborados de modo que as porções ofertadas sejam diferenciadas de acordo com a faixa etária dos alunos, conforme as necessidades nutricionais estabelecidas?	Nutricionista
Os cardápios da alimentação escolar são elaborados de modo a atender aos alunos com necessidades nutricionais específicas, tais como doença celíaca, diabetes, hipertensão, anemias, alergias e intolerâncias alimentares?	Nutricionista
Os cardápios da alimentação escolar estão disponíveis na internet para consulta dos responsáveis pelos alunos e demais interessados?	Nutricionista
Há Plano Anual de Trabalho elaborado por nutricionista responsável técnico a fim de estabelecer o planejamento das ações a serem executadas no âmbito do programa de alimentação escolar do município durante o ano de 2022?	Nutricionista
O Município dispõe de Fichas Técnicas de Preparação (FTP), elaboradas sob a coordenação do Nutricionista Responsável Técnico, a fim de subsidiar o processo de levantamento de custos, a ordenação do preparo e o cálculo do valor nutricional do cardápio?	Nutricionista
O Município dispõe de Manual de Boas Práticas para Serviços de Alimentação de Fabricação e Controle?	Nutricionista



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

O Município aplica teste de aceitabilidade aos alunos, planejado e coordenado pelo nutricionista responsável técnico, sempre que introduz no cardápio alimento novo ou quaisquer outras alterações inovadoras, ou ainda para avaliar a aceitação dos cardápios praticados frequentemente?	Nutricionista
As refeições oferecidas aos estudantes matriculados na unidade educacional estão de acordo com os cardápios elaborados pelos nutricionistas do Município?	Diretor
A unidade educacional oferece a quantidade necessária de refeições para o atendimento das necessidades nutricionais dos estudantes, de acordo com o volume de horas diárias em que ele permanece na escola?	Diretor
O Município realizou, nos últimos 12 meses, ações de formação (cursos, palestras, oficinas etc.) direcionadas à comunidade escolar (merendeiras, nutricionistas, diretores, pais e responsáveis, alunos etc.) que abordem temáticas relacionadas com práticas alimentares saudáveis?	Secretário
O Município realizou, nos últimos 12 meses, ações de promoção à saúde nas escolas, com a participação de profissionais da atenção básica à saúde, a fim de conscientizar sobre a necessidade de adoção de hábitos alimentares saudáveis pelos estudantes?	Secretário
A escola executa regularmente ações de educação alimentar e nutricional, tais como cursos, palestras, oficinas culinárias, gincanas, cultivo de hortas escolares etc., direcionadas aos seus alunos?	Diretor
O eixo temático da alimentação e nutrição está inserido no Currículo da escola?	Diretor

Por outro lado, vale lembrar que o aprimoramento da política pública de alimentação escolar não retira a importância das demais ações de combate à fome, a cargo das ações socioassistenciais, mas, ao contrário, fortalece o sentido da



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

integração que deve existir entre todas elas, numa conjugação coordenada de esforços para a promoção do desenvolvimento do indivíduo, tanto no ambiente escolar, como em seu núcleo familiar.

2.5 Fontes de recursos para a merenda:

Exatamente dentro dessa perspectiva, é que o argumento contrário, da suposta segregação da origem dos recursos da alimentação escolar, não deve prevalecer, na medida em que é a partir da compreensão das diversas fontes de custeio da alimentação escolar como complementares, não excludentes, é que a questão deve ser encarada.

Dessa forma, o fato de existir especificamente para a alimentação escolar previsão legal de recursos específicos, como as contribuições sociais (mais especificamente, o salário-educação) além dos recursos previstos no Plano Nacional de Alimentação Escolar - PNAE (Lei nº 11947/2009) e dos outros recursos orçamentários a que se refere o §4º do art. 212 da CF, não deve servir de impedimento para a utilização discricionária de receitas de impostos para o preparo da merenda escolar e seu consequente aproveitamento no MDE.

Nesse sentido, inclusive, a orientação contida no Acórdão 2853/13, do Tribunal Pleno, de relatoria do Ilustre Conselheiro Durval Amaral, em sede de consulta, mencionado pela CGM, a fl. 5 da peça 12, que autoriza a utilização dos recursos do salário-educação em "*programas suplementares de educação*", pode ser ligeiramente alterada, de modo a não impedir que a mão de obra para o seu preparo seja também custeada com recursos do MDE, por não se tratar de situações excludentes, mas, que bem podem se complementar.

Oportuno mencionar, acerca da carência de recursos para a alimentação escolar, as dificuldades orçamentárias, inclusive, os escassos recursos do PNAE, destinados à aquisição de gêneros alimentícios, de modo que a ampliação das fontes de financiamento para as receitas de impostos dos Municípios, com o correlato aproveitamento dos respectivos gastos no MDE, tende a gerar evidentes benefícios para todos os entes federativos envolvidos.

Assim, a interpretação no sentido de que os programas suplementares de alimentação devem ser necessariamente financiados com recursos provenientes de



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

contribuições sociais, não constitui óbice para o entendimento ora adotado, o qual assume que as despesas com o preparo da alimentação escolar não teriam característica de complementaridade, mas, de atividade-meio necessária ao funcionamento dos sistemas de ensino, nos termos do artigo 70, V, da LDB, além de comporem as despesas com profissionais da educação, de que trata o inciso I do mesmo artigo.

Diversamente, aliás, a mudança da metodologia ora proposta obrigará os gestores municipais a continuarem arcando com os custos de preparo da merenda, sem que possam mais aproveitá-los no índice de MDE, e com a atribuição extra de dispenderem parcelas extras desses mesmos recursos dos impostos a que se refere o art. 212 da Constituição Federal para que consigam atingir o percentual de 25%, do que pode resultar até mesmo eventual prejuízo à própria qualidade da alimentação escolar.

Ou seja, dada a relevância da merenda escolar, inclusive, como elemento constitutivo da política pública de educação, além da subsunção dos profissionais e prestadores de serviços por ela responsáveis ao conceito de funções de apoio operacional (Art. 26, § 1º, II, da Lei nº 14113/20), entendo que seu custeio pode se dar com receitas de impostos e transferências, não havendo óbice para a subsunção das despesas com alimentação escolar aos objetivos do art. 212 da Constituição Federal.

3. Em face do exposto, apresento divergência, para propor a resposta à consulta no sentido de que os gastos com o preparo da merenda escolar possam ser utilizados para o atingimento do índice de 25% da receita de impostos na manutenção e desenvolvimento do ensino, previsto no caput do artigo 212 da Carta de 1988, mantendo-se a metodologia de cálculo atualmente utilizada pela Coordenadoria de Gestão Municipal.

VISTOS, relatados e discutidos,



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

ACORDAM

OS MEMBROS DO TRIBUNAL PLENO do TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ, nos termos do voto do Relator, Conselheiro IVENS ZSCHOERPER LINHARES, por maioria absoluta, em:

Responder à consulta no sentido de que os gastos com o preparo da merenda escolar possam ser utilizados para o atingimento do índice de 25% da receita de impostos na manutenção e desenvolvimento do ensino, previsto no caput do artigo 212 da Carta de 1988, mantendo-se a metodologia de cálculo atualmente utilizada pela Coordenadoria de Gestão Municipal.

Votaram, acompanhando a divergência do Conselheiro IVENS ZSCHOERPER LINHARES (vencedor), os Conselheiros IVAN LELIS BONILHA, JOSE DURVAL MATTOS DO AMARAL, FABIO DE SOUZA CAMARGO e MAURÍCIO REQUIÃO DE MELLO E SILVA.

O Conselheiro AUGUSTINHO ZUCCHI (vencido).

Presente a Procuradora Geral do Ministério Público junto ao Tribunal de Contas, VALERIA BORBA.

Plenário Virtual, 17 de agosto de 2023 – Sessão Ordinária Virtual nº 15.

IVENS ZSCHOERPER LINHARES
Conselheiro Relator

FERNANDO AUGUSTO MELLO GUIMARÃES
Presidente