

## ORIENTAÇÃO PREVENTIVA N. 357/2026

### A OBRIGATORIEDADE CONSTITUCIONAL DE APLICAÇÃO MÍNIMA DE 4% DOS RECURSOS DO FUNDEB DESTINADOS À CRIAÇÃO DE MATRÍCULAS EM TEMPO INTEGRAL E OS PROCEDIMENTOS ORÇAMENTÁRIOS, CONTÁBEIS E DE CONTROLE A SEREM ADOTADOS PELOS MUNICÍPIOS

#### 1. INTRODUÇÃO

A presente orientação preventiva tem por finalidade apresentar os principais aspectos relacionados à obrigatoriedade de aplicação mínima de 4,00% (quatro por cento) dos recursos do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB na criação de matrículas em tempo integral, instituída pela Emenda Constitucional n.º 135/2024 e exigível a partir do exercício de 2026.

Trata-se de inovação relevante no financiamento da educação básica, cuja implementação demanda planejamento prévio pelos gestores municipais, especialmente quanto à expansão da oferta de educação em tempo integral, à adequada identificação das despesas e à prestação de contas perante os órgãos de controle.

Busca-se esclarecer os impactos jurídicos, orçamentários, contábeis e operacionais decorrentes da nova sistemática constitucional, especialmente quanto à necessidade de planejamento da expansão da educação em tempo integral, adequação dos instrumentos orçamentários, utilização dos códigos de acompanhamento e observância dos mecanismos de controle e prestação de contas estabelecidos pela legislação vigente.

#### 2. DESENVOLVIMENTO

##### 2.1. A Emenda Constitucional n.º 135/2024 e a nova subvinculação do FUNDEB

A Emenda Constitucional n.º 135/2024 promoveu importante alteração no artigo 212- A<sup>1</sup> da Constituição Federal ao incluir o inciso XV, estabelecendo que, a partir do exercício de 2026, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios deverão destinar, no mínimo, 4,00% dos recursos dos Fundos de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos

---

<sup>1</sup> **Art. 212-A.** Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios destinarão parte dos recursos a que se refere o caput do art. 212 desta Constituição à manutenção e ao desenvolvimento do ensino na educação básica e à remuneração condigna de seus profissionais, respeitadas as seguintes disposições:

[...]

**XV** - a partir do exercício de 2026, no mínimo 4% (quatro por cento) dos recursos dos fundos referidos no inciso I do caput deste artigo serão destinados pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios à criação de matrículas em tempo integral na educação básica, conforme diretrizes pactuadas entre a União e demais entes da Federação, até o atingimento das metas de educação em tempo integral estabelecidas pelo Plano Nacional de Educação.



Profissionais da Educação (FUNDEB) à criação de matrículas em tempo integral na educação básica.

A inovação introduzida pela Emenda Constitucional instituiu nova **subvinculação constitucional de receitas**, determinando que parcela dos recursos do FUNDEB passe a possuir destinação específica voltada à expansão da oferta de educação em tempo integral, observadas as diretrizes pactuadas entre a União e os demais entes federativos, até o atingimento das metas estabelecidas pelo Plano Nacional de Educação.

Importa destacar que a Emenda Constitucional n.º 135/2024 não criou nova fonte de financiamento para a educação em tempo integral. A alteração constitucional apenas atribuiu destinação específica a parte dos recursos já integrantes do FUNDEB, sem implicar aumento da arrecadação ou criação de novas transferências financeiras pela União.

Como consequência, a expansão da educação em tempo integral deixa de constituir mera política pública de incentivo ou programa governamental de adesão voluntária, passando a configurar obrigação de natureza constitucional, cuja observância é obrigatória por todos os entes federativos enquanto perdurar a exigência prevista no artigo 212-A, inciso XV, da Constituição Federal.

Nesse contexto, compete aos Municípios promover o adequado planejamento da expansão das matrículas em tempo integral, realizar a correspondente previsão orçamentária, assegurar a correta execução e o controle dos recursos vinculados e demonstrar o cumprimento da aplicação mínima constitucional, observadas as normas legais e regulamentares aplicáveis.

## **2.2. Diferença entre os programas federais de fomento e a obrigação constitucional dos 4,00%**

Nos últimos anos, a União instituiu programas de incentivo à expansão da educação em tempo integral, dentre os quais se destacam aqueles regulamentados pelas Portarias MEC n.º 1.495/2023<sup>2</sup> e n.º 605/2025<sup>3</sup>.

Tais iniciativas possuíam natureza voluntária e dependiam da adesão dos Municípios, da pactuação de metas e do recebimento de recursos específicos destinados à implementação da política pública.

Com a entrada em vigor da Emenda Constitucional n.º 135/2024, esse cenário foi substancialmente alterado. A destinação mínima legal passou a decorrer diretamente da Constituição Federal, não dependendo de adesão a programas federais, da celebração de instrumentos específicos ou do recebimento de transferências voluntárias da União.

Assim, a obrigação constitucional alcança todos os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, inclusive aqueles que jamais participaram de programas federais de fomento à

<sup>2</sup> Disponível em: [Portaria MEC n.º 1.495/2023](#). Acesso no dia 05/06/2026.

<sup>3</sup> Disponível em: [Portaria MEC n.º 605/2025](#). Acesso no dia 05/06/2026.



educação em tempo integral, cabendo a cada ente federativo promover as medidas administrativas, orçamentárias e financeiras necessárias ao seu cumprimento.

### **2.3. Base de cálculo do percentual mínimo**

Apesar da Emenda Constitucional estabelecer a obrigatoriedade, a definição da base de cálculo para apuração desse percentual foi disciplinada pela regulamentação expedida pela Comissão Intergovernamental de Financiamento para a Educação Básica de Qualidade (CIF), por meio da Resolução CIF n.º 23/2026 e do respectivo Guia de Orientações.

Nos termos dessa regulamentação, a base de cálculo corresponde à totalidade dos recursos do FUNDEB efetivamente recebidos pelo ente federativo durante o exercício financeiro, compreendendo as transferências ordinárias do Fundo e todas as modalidades de complementação da União, quando devidas, inclusive VAAF, VAAT e VAAR.

Especificamente para o exercício de 2026, a regulamentação estabelece que deverá ser considerada, ainda, a terceira parcela de ajuste decorrente da Emenda Constitucional n.º 135/2024, creditada no mês de janeiro, integrando a base de cálculo para fins de apuração do percentual mínimo constitucional.

Dessa forma, a aferição do cumprimento da obrigação prevista regramento constitucional deverá observar a metodologia de cálculo definida pela Resolução CIF n.º 23/2026 e demais atos normativos aplicáveis, cabendo aos Municípios manter controles que permitam identificar os recursos efetivamente recebidos, demonstrando a correta aplicação do percentual mínimo exigido.

### **2.4. Aplicação dos recursos e criação de novas matrículas**

Nesse contexto, da subvinculação constitucional instituída pelo artigo 212-A, inciso XV, da Constituição Federal, os recursos deverão ser aplicados em ações e despesas diretamente vinculadas à criação ou ampliação de matrículas em tempo integral, observadas as normas que regem o FUNDEB, a manutenção e o desenvolvimento do ensino, bem como as diretrizes estabelecidas pela regulamentação aplicável.

A comprovação do cumprimento da exigência constitucional não se limita à execução financeira dos recursos. Os Municípios deverão demonstrar, de forma objetiva, a efetiva criação ou ampliação da oferta de matrículas em tempo integral, circunstância que será aferida com base nos dados oficiais do Censo Escolar.

Assim, as despesas custeadas com os recursos destinados ao atendimento da subvinculação constitucional deverão guardar nexos diretos com a expansão da política pública de educação em tempo integral, não sendo suficiente a mera manutenção de matrículas anteriormente existentes ou a realização de despesas ordinárias desvinculadas da criação ou ampliação da oferta dessa modalidade de ensino.



## 2.5. Onde aplicar os recursos dos 4% do Fundeb em Escola de tempo integral?

Os recursos destinados ao cumprimento da subvinculação prevista no artigo 212-A, inciso XV, da Constituição Federal permanecem submetidos às regras gerais de utilização dos recursos do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB), devendo observar as disposições da Lei Federal n.º 14.113/2020, os artigos 70 e 71 da Lei Federal n.º 9.394/1996 (Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional – LDB), bem como as diretrizes estabelecidas pela Resolução CIF n.º 23/2026 e pelo respectivo Guia de Orientações.

Assim, a aplicação dos recursos não está vinculada a um rol específico de despesas criado pela Emenda Constitucional n.º 135/2024 ou pela Resolução CIF n.º 23/2026. A legalidade da despesa dependerá da verificação simultânea de dois requisitos essenciais:

**I** – enquadrar-se como despesa de manutenção e desenvolvimento do ensino (MDE), nos termos do artigo 70 da Lei Federal n.º 9.394/1996 e da Lei Federal n.º 14.113/2020; e

**II** – guardar relação direta com a criação ou ampliação da oferta de matrículas em tempo integral, contribuindo efetivamente para a implementação e expansão dessa política pública.

Atendidos esses requisitos, poderão ser custeadas, entre outras, as seguintes despesas:

**a)** remuneração dos profissionais da educação em efetivo exercício que atuem na implementação ou expansão da educação em tempo integral, observadas as regras específicas da Lei n.º 14.113/2020;

**b)** aquisição de materiais didáticos, pedagógicos, esportivos, culturais, laboratoriais e tecnológicos destinados às atividades desenvolvidas na educação em tempo integral;

**c)** aquisição de mobiliário, equipamentos, computadores, recursos de tecnologia da informação, utensílios e demais bens permanentes necessários ao funcionamento ou ampliação da oferta de matrículas em tempo integral;

**d)** adequação, reforma, ampliação e adaptação de espaços escolares destinados ao atendimento da educação em tempo integral, desde que caracterizadas como despesas de manutenção e desenvolvimento do ensino;

**e)** formação inicial e continuada dos profissionais da educação diretamente envolvidos na implementação da política de educação em tempo integral;

**f)** contratação de serviços diretamente relacionados ao funcionamento da educação em tempo integral, desde que caracterizados como despesas de manutenção e desenvolvimento do ensino;



g) demais despesas de custeio ou investimento que atendam simultaneamente aos requisitos legais de enquadramento como manutenção e desenvolvimento do ensino e de vinculação direta à criação ou ampliação da oferta de matrículas em tempo integral.

Por outro lado, **não poderão ser custeadas** com os recursos da subvinculação constitucional as despesas que não se enquadrem como manutenção e desenvolvimento do ensino, nos termos do artigo 71 da Lei Federal n.º 9.394/1996, bem como aquelas que, embora admitidas como despesas de MDE, não apresentem relação direta com a criação ou ampliação da oferta de matrículas em tempo integral.

**Importante destacar** que a comprovação da regular aplicação dos recursos não decorrerá exclusivamente da natureza da despesa realizada. Caberá ao Município demonstrar que os recursos contribuíram efetivamente para a criação ou ampliação da oferta de matrículas em tempo integral, em consonância com as diretrizes pactuadas, com os registros orçamentários e contábeis, com as informações prestadas ao SIOPE e com os dados oficiais do Censo Escolar.

## 2.6. Procedimentos orçamentários e contábeis

A implementação da nova exigência constitucional não implica a criação de nova fonte de recursos, uma vez que a subvinculação incide sobre parcela dos recursos já integrantes do FUNDEB, permanecendo inalterada a classificação orçamentária da respectiva fonte de recursos.

Todavia, os Municípios deverão promover as adequações necessárias em seus instrumentos de planejamento e orçamento, bem como em seus procedimentos de execução orçamentária, financeira e contábil, de modo a possibilitar a adequada identificação, acompanhamento e evidenciação das despesas relacionadas à criação ou ampliação de matrículas em tempo integral.

Conforme a realidade de cada ente federativo, poderá haver necessidade de revisão das ações governamentais, adequação das dotações orçamentárias, realização de remanejamentos, abertura de créditos adicionais ou outras medidas de gestão orçamentária destinadas a assegurar a correta execução da política pública.

Além da adequada execução da despesa, recomenda-se que os Municípios adotem mecanismos de controle interno que permitam identificar, de forma individualizada, os recursos aplicados para atendimento da subvinculação constitucional, assegurando transparência, rastreabilidade e adequada prestação de contas perante os órgãos de controle.

## 2.7. Codificação orçamentária para identificação e controle das despesas

Com a finalidade de assegurar a adequada identificação, execução, acompanhamento e prestação de contas dos recursos destinados à criação de matrículas em tempo integral, os Municípios deverão observar a codificação orçamentária prevista tanto pelo Sistema AUDESP do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo quanto pelo padrão nacional de Fontes ou



Destinações de Recursos e de Códigos de Acompanhamento da Execução Orçamentária estabelecido pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

No âmbito do Sistema AUDESP, as despesas deverão permanecer vinculadas à mesma Fonte de Recursos do FUNDEB, uma vez que a subvinculação instituída pela Emenda Constitucional n.º 135/2024 não criou nova fonte de financiamento, mas apenas atribuiu destinação específica a parcela dos recursos já integrantes do Fundo. Assim, deverá ser utilizada a **Fonte de Recursos 2 – Transferências e Convênios Estaduais – Vinculados**, observada a classificação já adotada para os recursos do FUNDEB.

Conforme previsto no **Anexo II – Tabelas de Escrituração Contábil – Auxiliares 2026 – Versão 06**, disponibilizado pelo Tribunal de Contas do Estado de São Paulo e vigente na data de elaboração desta orientação, para fins de identificação das despesas deverão ser utilizados os seguintes **Códigos de Aplicação (CA)**:

- **261.0004 – FUNDEB – Fomento a Matrículas ETI – Profissionais da Educação**, para as despesas com remuneração dos profissionais da educação vinculadas à criação de matrículas em tempo integral; e
- **262.0004 – FUNDEB – Fomento a Matrículas ETI – Outros**, para as demais despesas destinadas à criação ou ampliação de matrículas em tempo integral.

Paralelamente, no padrão nacional de codificação estabelecido pela **Secretaria do Tesouro Nacional (STN)**, deverão ser observadas as classificações previstas na **Portaria STN nº 710, de 25 de fevereiro de 2021**, e suas alterações, que instituiu a padronização das Fontes ou Destinações de Recursos e dos Códigos de Acompanhamento da Execução Orçamentária aplicáveis aos entes da Federação.

Nesse contexto, as despesas destinadas ao cumprimento da subvinculação prevista no artigo 212-A, inciso XV, da Constituição Federal deverão ser registradas na **Fonte/Destinação de Recursos 546 – Transferências do FUNDEB – Complementação da União – ETI**, destinada ao acompanhamento dos recursos vinculados à educação em tempo integral.

Além da Fonte/Destinação de Recursos, deverá ser utilizado o correspondente **Código de Acompanhamento da Execução Orçamentária (CO)**, observando-se:

- **1072** – Identificação do percentual aplicado no pagamento da remuneração dos profissionais da educação básica em efetivo exercício; e
- **1071** – Identificação do percentual aplicado na criação de matrículas em tempo integral (ETI) na educação básica, para as demais despesas vinculadas à política pública.

A correta utilização das codificações previstas pelo Sistema AUDESP e pela Secretaria do Tesouro Nacional é indispensável para garantir a adequada identificação e segregação das despesas relacionadas à criação de matrículas em tempo integral, assegurando a rastreabilidade dos recursos, a consistência dos registros orçamentários, financeiros e contábeis, bem como a observância das normas aplicáveis e das exigências dos órgãos de fiscalização.



## 2.8. Registro das informações no SIOPE

A execução orçamentária e financeira dos recursos destinados ao atendimento da subvinculação prevista no artigo 212-A, inciso XV, da Constituição Federal deverá ser devidamente registrada no **Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação (SIOPE)**, em conformidade com a legislação aplicável, com as orientações expedidas pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), pela Resolução CIF n.º 23/2026 e pelo respectivo Guia de Orientações, observando-se a correspondência entre os registros efetuados no sistema, a execução orçamentária e financeira do Município e a codificação orçamentária adotada.

A consistência entre os registros orçamentários, financeiros e contábeis, as informações declaradas ao SIOPE e os dados oficiais do Censo Escolar constitui requisito essencial para demonstrar o cumprimento da aplicação mínima prevista no artigo 212-A, inciso XV, da Constituição Federal, permitindo aos órgãos de controle verificar não apenas a correta aplicação dos recursos, mas também a efetiva criação ou ampliação da oferta de matrículas em tempo integral.

Por essa razão, recomenda-se que o Município adote rotinas de conferência e validação das informações antes da transmissão dos dados ao SIOPE, assegurando a compatibilidade entre os sistemas de execução orçamentária, os registros contábeis, o Censo Escolar e os demais instrumentos de prestação de contas, de forma a prevenir inconsistências que possam comprometer a comprovação do cumprimento da obrigação constitucional.

Por fim, ressalta-se que os procedimentos de registro e declaração das informações deverão observar as orientações vigentes do SIOPE e os atos normativos supervenientes expedidos pelos órgãos federais competentes, especialmente quando houver atualização dos leiautes, das regras de preenchimento ou dos mecanismos de validação das informações.

## 2.9. Providências recomendadas aos Municípios

Considerando que a exigência constitucional passa a produzir efeitos a partir do exercício de 2026, recomenda-se que os Municípios adotem, o mais rapidamente possível, se ainda não o fizeram, as medidas administrativas, de planejamento, orçamentárias, contábeis e de controle necessárias ao adequado cumprimento da subvinculação prevista no artigo 212-A, inciso XV, da Constituição Federal.

Nesse contexto, recomenda-se, dentre outras providências:

- a) realizar levantamento das matrículas atualmente ofertadas em tempo integral e avaliar a capacidade de expansão da rede municipal de ensino;
- b) elaborar ou atualizar o Plano de Expansão da Educação em Tempo Integral, definindo metas, estratégias, cronograma de implementação e estimativa dos recursos necessários;



c) promover a compatibilização entre os instrumentos de planejamento governamental (PPA, LDO e LOA), de forma a contemplar as ações e dotações orçamentárias necessárias à expansão da educação em tempo integral;

d) identificar as despesas efetivamente vinculadas à criação ou ampliação de matrículas em tempo integral, assegurando seu adequado registro e controle;

e) adotar a codificação orçamentária prevista pelo Sistema AUDESP e pela Secretaria do Tesouro Nacional, observando as respectivas Fontes de Recursos, Fontes e Destinação de Recursos, Códigos de Aplicação e Códigos de Acompanhamento da Execução Orçamentária;

f) manter controles internos que permitam identificar, acompanhar e evidenciar a aplicação dos recursos destinados ao cumprimento da subvinculação constitucional, assegurando a rastreabilidade das despesas;

g) garantir a compatibilidade entre a execução orçamentária e financeira, os registros contábeis, as informações prestadas ao SIOPE e os dados oficiais do Censo Escolar, de modo a assegurar a consistência das informações e a adequada comprovação do cumprimento da obrigação constitucional;

h) acompanhar periodicamente a evolução das matrículas em tempo integral e avaliar os resultados obtidos, promovendo, quando necessário, os ajustes administrativos, orçamentários e operacionais necessários ao cumprimento das metas estabelecidas.

### 3. CONCLUSÃO

Diante das considerações expostas, verifica-se que a Emenda Constitucional n.º 135/2024 introduziu relevante alteração no regime constitucional de financiamento da educação básica ao estabelecer a obrigatoriedade de destinação mínima de 4,00% dos recursos do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB) à criação de matrículas em tempo integral, observadas as diretrizes pactuadas entre a União e os demais entes federativos e as metas estabelecidas pelo Plano Nacional de Educação.

Conforme demonstrado, a nova exigência constitucional não instituiu fonte adicional de financiamento, mas sim uma subvinculação de parcela dos recursos já integrantes do FUNDEB, impondo aos Municípios a necessidade de promover adequado planejamento da expansão da educação em tempo integral, bem como a adoção das medidas administrativas, orçamentárias, financeiras, contábeis e de controle indispensáveis ao cumprimento dessa obrigação.

Evidenciou-se, ainda, que a correta execução da política pública demanda a adequada identificação das despesas por meio das codificações estabelecidas pelo Sistema AUDESP e pela Secretaria do Tesouro Nacional, bem como a manutenção da compatibilidade entre a execução orçamentária e financeira, os registros contábeis, as informações prestadas ao Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação (SIOPE) e os dados oficiais do Censo





Escolar, assegurando a rastreabilidade dos recursos e a efetiva demonstração do cumprimento da finalidade constitucional.

Dessa forma, recomenda-se que os Municípios promovam, desde já, as providências necessárias à implementação da nova sistemática constitucional, estruturando seus instrumentos de planejamento, seus procedimentos de execução orçamentária e seus mecanismos de controle interno de forma integrada, com vistas a garantir a correta aplicação dos recursos, a expansão da oferta de educação em tempo integral, a regularidade da prestação de contas e a conformidade perante os órgãos de controle.

Adamantina/SP, 3 de julho de 2026.

**Ana Caroline Rodrigues Pigari**

Consultora Responsável pela Elaboração

**Alan Diego Marques Redígolo**

Sócio-diretor Responsável pela Revisão e Aprovação

