



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

PROCESSO N.º: 771628/15
ASSUNTO: CONSULTA
ENTIDADE: MUNICÍPIO DE BANDEIRANTES
INTERESSADO: CELSO BENEDITO DA SILVA
RELATOR: CONSELHEIRO IVENS ZSCHOERPER LINHARES

ACÓRDÃO N.º 2316/16 - Tribunal Pleno

Consulta. Cessão de servidores entre entes federativos diversos com ônus para o cessionário mediante reembolso. Índice com despesas de pessoal. Sistema SIM-AM. Declaração e recolhimento de obrigações trabalhistas, fiscais e acessórias. Registros contábeis. Conhecimento e resposta nos seguintes termos:

- a) os dispêndios com servidores cedidos somente devem integrar os cálculos do índice de despesa com pessoal do órgão ou ente sobre o qual recai o ônus pelo pagamento;
- b) caso adotados os procedimentos contábeis descritos na fundamentação da resposta ao item “a”, os valores reembolsados pelo órgão ou ente cessionário não impactarão as despesas de pessoal e não serão incluídos nos cálculos do limite de gastos com pessoal do cedente, mesmo em relação ao Sistema de Informação Mensal – Atos de Pessoal deste Tribunal de Contas;
- c) o vínculo estatutário ou trabalhista do servidor cedido com o órgão ou ente cedente permanece inalterado, de modo que as obrigações trabalhistas, fiscais e acessórias devem ser recolhidas e declaradas em nome do cedente, e não do cessionário;
- d) caso adotados os procedimentos contábeis descritos nas fundamentações das respostas aos itens “a” e “d”, os valores dos reembolsos não transitarão por contas de receitas, pois servirão para anular as despesas e os empenhos das despesas dos servidores cedidos, ou serão tratados como consignação.

1. Trata-se de consulta formulada pelo Prefeito do Município de Bandeirantes, Sr. Celso Benedito da Silva, contendo questionamentos acerca da cessão de servidores entre entes federativos diversos com ônus para o cessionário mediante reembolso.

Inicialmente, expôs a situação ocorrida no Município, em que, com o advento da Lei Estadual n.º 13.385/2001, a Fundação Pública Municipal Faculdades



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

Luiz Meneghel deixou de integrar o Município de Bandeirantes e foi incorporada pela Universidade Estadual do Paraná – Unespar, autarquia estadual posteriormente renomeada para Universidade Estadual do Norte do Paraná – UENP.

Em função dessa incorporação, os servidores estatutários e celetistas vinculados à Fundação foram cedidos, sem ônus para o Município, ao Estado do Paraná, conforme Lei Municipal n.º 2.683/06, e equiparados ao quadro do magistério público do ensino superior do Paraná e à carreira técnica universitária, nos termos das Leis Estaduais n.º 11.713/97, 14.269/03, 14.825/15 e 15.050/05. Ademais, todos os bens corpóreos e incorpóreos foram transferidos ao patrimônio do Estado do Paraná, conforme Lei Estadual n.º 15.464/07.

Por força do Termo de Ajustamento de Conduta firmado entre o Ministério Público do Estado do Paraná, o Estado do Paraná, a Universidade Estadual do Norte do Paraná – UENP, o Município de Bandeirantes, e a Fundação Faculdades Luiz Meneghel, estabeleceu-se a obrigação do prévio repasse de recursos financeiros do Estado do Paraná para o Município de Bandeirantes para o pagamento dos vencimentos e encargos sociais dos servidores cedidos, bem como que o prazo máximo da cessão será até a aposentadoria pelo regime geral de previdência ou até 18 de junho de 2030 (Agentes Universitários) e 18 de junho de 2020 (Docentes), o que ocorrer primeiro.

Ao final, visando manter a disciplina fiscal e cumprir na íntegra o Termo de Ajustamento de Conduta, formulou os questionamentos nos seguintes termos:

a) Considerando o que estipula a LRF, atualmente, estamos acima do limite prudencial, e, considerando a internação pelo prazo máximo de 48 horas do montante dos recursos advindos do Estado do Paraná, através da UENP, para o devido crédito aos servidores cedidos pelo Município do Estado do Paraná, como deveremos proceder para a inclusão do referido índice com despesas de pessoal, reiterando que a municipalidade não suporta esse ônus, como considerações amplamente expostas anteriormente?

b) Em relação ao Sistema de Informação Mensal – Atos de Pessoal, o SIMAP, como deveremos proceder, para não infringir a legislação em vigor?

c) As obrigações trabalhistas serão recolhidas e declaradas em qual CNPJ? Do Município ou do Estado do Paraná, pois



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

destas obrigações geram outros sistemas, tais como DIRF, RAIS, SEFIP... como proceder?

d) Com relação a receita do repasse exclusivo para o pagamento dos servidores pactuados no TAC e, considerando que tais recursos não estão inclusos na LOA do corrente ano, bem como, no ano de 2016, pedimos orientação, sobre o procedimento técnico para registrar a referida receita extemporânea, a fim do cumprimento das obrigações exaradas no Termo de Ajustamento de Conduta.

Pelo Despacho n.º 2410/15 (peça n.º 17), negou-se conhecimento à presente Consulta, em virtude da ausência dos requisitos de admissibilidade previstos nos incisos II a V, do artigo 38 da Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Paraná, por se tratar de caso concreto, e em razão de os questionamentos não poderem ser respondidos em tese, por conta da ausência de indicação precisa dos dispositivos legais ou regulamentares em que a dúvida se embasaria, para além da ausência de parecer jurídico.

À peça n.º 24, o Consulente formulou pedido de reconsideração, em que solicitou a apreciação de seus questionamentos, por conta da relevância e necessidade de conhecer o posicionamento desta Corte de Contas. Na mesma ocasião, apresentou parecer jurídico sobre a matéria.

No referido parecer jurídico, anexado às fls. 06 a 15 da peça n.º 24, a Procuradoria do Município assim respondeu aos questionamentos:

a) (...)

Opino pela não inclusão dos servidores e funcionários no índice com pessoal

O Estado do Paraná, pela Lei Estadual n.º 15.464/07 (art. 2º, § 2º), assume a responsabilidade pelas obrigações decorrentes da relação de trabalho e, no mesmo diploma legal (art. 4º, § 3º), pelo repasse da importância referente a vencimentos, impostos, contribuições e encargos sociais incidentes.

A referida despesa é objeto do orçamento do Estado do Paraná, pois é o Ente Público que remunera os servidores e funcionários dos anexos I e II da Lei Estadual n.º 15.464/07, integrando assim uma despesa de pessoal desse ente federado nos termos do art. 18 da LRF e não do Município de Bandeirantes, não havendo porquê de incluir no índice de despesas com pessoal da municipalidade, pois também seriam violados os arts. 16 e 17 da LRF, sendo considerada nulo o ato que desencadeasse tal situação, nos termos do art. 21 da mesma lei.

b) (...)

Opino pela não operação de procedimento junto ao SIM-AP.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

Verifica-se que o ativo origina-se de um repasse do Estado do Paraná, sendo também a unidade de lotação dos servidores e funcionários, uma parte de sua estrutura.

Levando em conta que o repasse efetuado para o pagamento não integra o orçamento público municipal e que a cessão tratada na Lei Estadual n.º 15.464/07 se deu com ônus para o Estado do Paraná, há que se considerar a UENP como responsável pelos procedimentos do SIM-AP, por ser a unidade de lotação e detentora das informações de vencimentos, controle de jornada, bem como a beneficiária dos serviços prestados pelos servidores e funcionários.

c) (...)

Opino pelo recolhimento e declaração no próprio CNPJ do Estado, com fundamento na Lei Estadual n.º 15.464/07 (art. 2º, § 2º), uma vez que é uma vez que (sic) as retenções realizadas sobre os vencimentos dos servidores e funcionários podem ser entendidas como obrigações instrumentais do pagador, nos termos também do art. 47 da Instrução Normativa RFB N.º 971/09.

d) (...)

Embora fuja um pouco do contexto jurídico, sendo matéria de maior exploração contábil, opino pela não inclusão desse repasse como um recurso destinado ao Município, visto não ostentar uma silhueta de transferência voluntária (art. 25 da LRF), bem como não ser a atividade prestada e custeada por essa verba pública de responsabilidade ou de competência municipal, onde o Estado do Paraná é o efetivo disponibilizador dos serviços públicos que realizam através da força de trabalho dos servidores e funcionários.

Em acolhimento ao pedido de reconsideração, a Consulta apresentada na peça n.º 3, juntamente com os complementos e esclarecimentos da peça 24, foi conhecida através do Despacho n.º 365/16 (peça n.º 25), restando superado o impedimento quanto a se tratar de caso concreto, diante do interesse público atinente, nos termos do art. 38, §1º, da Lei Orgânica deste Tribunal, observando-se, no entanto, que a resposta deverá ser oferecida em tese.

A Diretoria de Jurisprudência e Biblioteca prestou a Informação n.º 19/16 (peça n.º 26), na qual atestou a ausência de precedente específico sobre o tema, mas apontou a existência das decisões: Processo n.º 91106/12, Acórdão n.º 1562/13 – Tribunal Pleno e Processo n.º 379232/13, Acórdão n.º 3526/13 – Tribunal Pleno, relacionadas a questões de servidores da Universidade Estadual do Norte do Paraná de Jacarezinho.

Na sequência, a Diretoria de Contas Municipais emitiu a Instrução n.º 1438/16 (peça n.º 28), na qual, preliminarmente, considerando que “o fato



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

apresentado pode caracterizar, materialmente, transferência de servidores públicos de um ente federativo para outro, apesar de estar formalmente caracterizada como cessão, afrontando, aparentemente, o princípio do concurso público previsto na Constituição Federal” recomendou que seja determinada a “instauração de processo tendente a verificar a regularidade dos presentes fatos de maneira exauriente”.

No mérito, enunciou as seguintes conclusões:

a) (...)

No caso de servidores cedidos com ônus para o cessionário mediante reembolso, o ente cedente deve empenhar e executar as despesas de pessoal normalmente. Após o recebimento do ressarcimento realizado pelo ente cessionário, o cedente deverá anular as despesas e os empenhos correspondentes em seus registros. Com isso, as despesas do pessoal cedido não farão parte dos cálculos de limite de pessoal previstos da Lei de Responsabilidade Fiscal. Além disso, nos históricos dos lançamentos de anulação de despesas e empenhos devem constar a operação de reembolso e, caso seja necessário, em notas explicativas dos demonstrativos contábeis, para que fiquem explícitas as operações realizadas.

Caso o reembolso seja realizado pelo ente cessionário antes do efetivo pagamento pelo ente cedente aos servidores cedidos, o tratamento contábil pode ser realizado como uma consignação, ou seja, um ingresso extraorçamentário de recursos no ente cedente, recursos que não lhe pertencem, sendo o ente cedente mero depositário de tais recursos.

Após o ingresso destes recursos no ente cedente, este ente realiza os pagamentos dos servidores cedidos, sem que tais valores transitem pela conta de despesas de pessoal, transitando apenas em contas obrigacionais, ou seja, contas de consignações. Nesse caso, também deve ser tomado o cuidado de descrever nos históricos dos lançamentos dessas operações o reembolso realizado e, caso seja necessário, em notas explicativas dos demonstrativos contábeis, para que fiquem explícitas as operações realizadas.

Desse modo, as despesas do pessoal cedido também não farão parte dos cálculos de limite de pessoal previstos da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Por fim, devem ser realizadas algumas ressalvas quanto aos procedimentos contábeis acima descritos. Em primeiro lugar, os procedimentos contábeis descritos não são definitivos, ou seja, podem ocorrer mudanças na forma de contabilização dos servidores cedidos, tanto pela Secretaria do Tesouro Nacional quanto por este Tribunal de Contas, pois podem ser encontradas maneiras contábeis mais apropriadas para tratar da cessão de servidores públicos.

Em segundo lugar, deve ser ressaltado que o importante, neste caso de cessão de servidores com ônus para o cessionário, é que as despesas com o pessoal cedido não sejam consideradas como despesas efetivas do ente cedente, mas do ente cessionário, não devendo ser consideradas no limite de despesas de pessoal prevista na Lei de Responsabilidade Fiscal, devendo ser consideradas somente no ente cessionário. Além disso, os valores recebidos pelo ente cedente como



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

reembolso não podem ser considerados como receitas, para que não inflem o cálculo da Receita Corrente Líquida e, com isso, aumentem indevidamente o limite de pessoal previsto na Lei de Responsabilidade Fiscal. Ou, caso o reembolso seja tratado como receita, deve ser tomado o cuidado de que tal receita não faça parte do cálculo da Receita Corrente Líquida.

b) (...)

Caso adotados os procedimentos contábeis descritos no questionamento anterior, os valores repassados aos servidores cedidos não impactarão as despesas de pessoal e não serão incluídos nos cálculos do limite de gastos com pessoal previsto na Lei de Responsabilidade Fiscal, mesmo em relação ao Sistema de Informação Mensal – Atos de Pessoal deste Tribunal de Contas.

c) (...)

As obrigações trabalhistas devem ser recolhidas e declaradas no CNPJ do ente cedente, pois é com o ente cedente que os servidores cedidos mantêm vínculo estatutário ou trabalhista. Apesar dos servidores estarem prestando serviços para outros entes ou órgãos, os vínculos jurídicos existentes entre estes e o ente cedente não se alteram, pois a cessão de servidores ocorre de modo temporário, e não definitivo.

d) (...)

Caso adotados os procedimentos contábeis acima descritos, os valores dos reembolsos não transitarão por contas de receitas, servindo para anular as despesas e os empenhos das despesas dos servidores cedidos ou para ser tratado como consignação.

Na mesma esteira, o d. Procurador-Geral de Contas à época, Dr. MICHAEL RICHARD REINER, apresentou o Parecer Ministerial n.º 3887/16 (peça n.º 29), em que se manifestou pelo conhecimento da Consulta e pela resposta nos termos da instrução.

Outrossim, por considerar presentes indícios de irregularidades na cessão funcional de servidores da FFALM à UENP, requereu a realização de inspeção junto àquela instituição de ensino superior, nos termos dispostos pelo art. 255 do Regimento Interno.

É o relatório.

2. Preliminarmente, verifica-se a presença dos pressupostos de admissibilidade da Consulta em exame, vez que formulada por autoridade legítima, com apresentação objetiva dos quesitos e indicação precisa da dúvida a respeito de matéria jurídica de competência da Corte, e amparada em parecer jurídico. Em que



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

verse sobre caso concreto, a presença de relevante interesse público motiva a oferta de resposta em tese.

No mérito, os pareceres instrutórios foram uníssomos no sentido de que: a) o ônus pelo pagamento de servidores cedidos incumbe ao órgão interessado, de forma que, sendo beneficiário o cessionário, a despesa não deverá impactar o índice de pessoal do cedente; b) havendo repasse posterior para custeio de servidores cedidos, deverá o ente anular a despesa e respectivos empenhos, ou, em se tratando de repasse anterior à obrigação, deverá ser registrado em contas de controle; c) por persistir o vínculo jurídico entre o servidor e o órgão cedente, as obrigações trabalhistas, fiscais e acessórias serão recolhidas e declaradas em seu nome; e d) o ingresso correspondente ao ressarcimento dos salários dos servidores cedidos não deve ser contabilizado como receita, ou, em o sendo, deve ser excluído do cálculo da Receita Corrente Líquida.

Primeiramente, cumpre transcrever as irretocáveis considerações iniciais acerca do tema da cessão de servidor público, contidas na Instrução n.º 1438/16-DCM, da lavra do Analista de Controle LEVI RODRIGUES VAZ (peça n.º 28, fls. 07 a 09):

A cessão de servidor público é a modalidade de afastamento temporário de servidor público, titular de cargo ou emprego público, para exercer atividades em outro ente ou órgão, do mesmo ente ou em ente diverso da federação, para ocupar cargo em comissão, função de confiança ou, ainda, para atender situações estabelecidas em lei, com a finalidade de cooperação entre as Administrações Públicas. Tal cooperação será realizada mediante celebração de convênio ou outro instrumento equivalente.

Tendo em vista a natureza da cessão de servidor público, que se trata de ato de afastamento temporário, o servidor permanece vinculado ao ente ao qual pertence, ou seja, ao ente ao qual prestou concurso público. Assim, apesar de prestar serviço para outro órgão ou ente, o servidor cedido mantém vínculo jurídico com o ente cedente, pois a sua cessão ocorre de modo temporário, e não definitivo.

Em relação ao ônus da remuneração do servidor cedido, a maioria dos estatutos prevê que a cessão deve ocorrer com ônus para o ente cessionário, mas não é incomum que o ônus se de em relação ao ente cedente, quando é este que se beneficia com a transferência, como no caso de aquisição de conhecimento por parte do servidor cedido ou no caso de fomento de atividade de interesse do ente cedente.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

Nesses termos, conforme lições de Antônio Flávio de Oliveira¹, a cessão de servidor pode ocorrer:

a) Com ônus para o cedente, ou seja, o ente ou órgão de origem permanece remunerando o servidor cedido, inclusive os correspondentes encargos, como se ainda estivesse lhe prestando serviços;

b) Com ônus para o cessionário, ou seja, o ente ou órgão cessionário passa a remunerar o servidor cedido, bem como efetuando o recolhimento dos encargos correspondentes;

c) Com ônus para o cessionário, mediante reembolso, permanecendo o servidor na folha de pagamento do ente ou órgão cedente, com o ente ou órgão cessionário reembolsando mensalmente a remuneração percebida pelo servidor cedido, com os seus respectivos encargos.

Com base na exposição supra, infere-se que a presente Consulta tem por objeto a terceira situação ali indicada, qual seja, a cessão com ônus para o ente ou órgão cessionário mediante reembolso.

Desta feita, partindo da análise realizada pela Diretoria de Contas Municipais, passa-se a discorrer sobre cada um dos questionamentos:

a) Considerando o que estipula a LRF, atualmente, estamos acima do limite prudencial, e, considerando a internação pelo prazo máximo de 48 horas do montante dos recursos advindos do Estado do Paraná, através da UENP, para o devido crédito aos servidores cedidos pelo Município do Estado do Paraná, como deveremos proceder para a inclusão do referido índice com despesas de pessoal, reiterando que a municipalidade não suporta esse ônus, como considerações amplamente expostas anteriormente?

De acordo com o exposto pelo Procurador do Município e pelas unidades instrutórias, e em conformidade com as previsões contidas no art. 18 da Lei de Responsabilidade Fiscal² e no art. 19 da Instrução Normativa n.º 56/2011

¹ Oliveira, Antônio Flávio. Servidor Público – Remoção, Cessão, Enquadramento e Redistribuição. Editora Forum. 2ª ed. 2005. Pg. 110.

² 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.

§ 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".

§ 2º A despesa total com pessoal será apurada somando-se a realizada no mês em referência com as dos onze imediatamente anteriores, adotando-se o regime de competência.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

desta Corte de Contas, a despesa com o servidor cedido integra a despesa de pessoal do ente ou órgão a quem incumbe o ônus da respectiva remuneração. Por consequência, ocorrendo a cessão com ônus para o cessionário, os dispêndios correspondentes somente devem ser incluídos nos cálculos do índice de despesas com pessoal deste.

Em corroboração, traz-se à baila a minuciosa explanação elaborada pela Diretoria de Contas Municipais (peça n.º 28, fls. 09 a 12):

Conforme acima exposto, a cessão de servidores pode se dar com ônus para o cedente quanto para o cessionário, conforme a verificação de quem tenha o interesse ou utilize os serviços cedidos.

Assim, caso o cedente tenha interesse ou utilize os serviços cedidos, como no caso de cessão de servidor para Organizações Sociais, o ônus da remuneração e seus encargos lhe pertence. Do mesmo modo, caso o interesse ou a utilização dos serviços seja do cessionário, o ônus pertence a este cessionário, como ocorre na cessão de servidor para ocupar cargo em comissão em ente ou órgão diverso do qual esteja vinculado.

Tendo em vista que o ônus da remuneração dos servidores cedidos é do órgão ou ente que tem o interesse ou utiliza os serviços prestados, tal ônus deve integrar suas despesas de pessoal para todos os efeitos, inclusive para os cálculos dos limites de pessoal previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal.

Esse mesmo entendimento é compartilhado pelo Tribunal de Contas de Minas Gerais, conforme processo de Consulta nº 642579, nos seguintes termos:

“Ressalta-se, no entanto, que a remuneração e os correspondentes encargos do servidor cedido integram o somatório das despesas de pessoal do órgão ou entidade que se responsabilizar pelo ônus da cessão, nos termos do ajuste a ser celebrado, sendo necessária também a observância do disposto na seção II da Lei de Responsabilidade Fiscal.”

Assim, os valores com remunerações e demais encargos de servidores cedidos devem ser considerados como despesas de pessoal do ente ou órgão responsável pelo seu ônus.

O cedente somente operacionaliza os pagamentos das remunerações, recebendo os recursos do cessionário e repassando para os servidores cedidos, devendo estes valores ser alocados na despesa de pessoal do cessionário, responsável pelo ônus e beneficiário dos serviços prestados, sem impactar o limite de despesas de pessoal do cedente.

Para registrar tais fatos no ente cedente, a despesa de pessoal será empenhada e executada normalmente. No entanto, após o recebimento do ressarcimento realizado pelo cessionário, o cedente deverá anular a despesa e o empenho correspondente em seus registros, conforme prevê o Manual de Demonstrativos Fiscais – 6ª edição, emitido pela Secretaria do Tesouro Nacional, nos seguintes termos:



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

“Na União, para os casos de servidores requisitados com ônus entre órgãos e entidades, a despesa de pessoal será empenhada e executada pelo órgão ou entidade cedente. Posteriormente, o órgão cedente será ressarcido pelo órgão requisitante e, ao receber o ressarcimento, deverá proceder à anulação da despesa e do empenho correspondente. Se o ressarcimento ocorrer em outro exercício, o valor da restituição deverá ser registrado como receita pelo órgão cedente, a título de Recuperação de Despesas de Exercícios Anteriores.”³

O Tribunal de Contas do Estado do Paraná, através da Instrução Normativa n.º 56/2011, que dispõe sobre a metodologia de apuração de receita corrente líquida e do limite de gastos com pessoal, determina o mesmo procedimento para o tratamento de despesas de pessoal cedido, nos seguintes termos:

Art. 19. A despesa de cessão de pessoal com ônus, nas hipóteses de cessão previstas na legislação de cada localidade, gravará o limite do Poder Público ou Órgão de destino beneficiário dos serviços prestados, observando:

I – a inclusão normal da despesa bruta na folha de pagamento da origem do servidor, inclusive os encargos incidentes;

II – o registro da despesa e seus encargos no grupo de natureza “ressarcimento de pessoal requisitado” do plano de contas da despesa pública do destinatário dos serviços prestados do servidor;

III – no reembolso dos custos, o estorno da despesa na entidade de origem, entendida esta como o local em que o servidor mantém seu vínculo laboral.

Desse modo, no caso de servidores cedidos com ônus para o cessionário mediante reembolso, o ente cedente deve empenhar e executar as despesas de pessoal normalmente. Após o recebimento do ressarcimento realizado pelo ente cessionário, o cedente deverá anular as despesas e os empenhos correspondentes em seus registros, conforme acima exposto. Com isso, as despesas do pessoal cedido não farão parte dos cálculos de limite de pessoal previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal. Além disso, nos históricos dos lançamentos de anulação de despesas e empenhos devem constar a operação de reembolso e, caso seja necessário, em notas explicativas nos demonstrativos contábeis, para que fiquem explícitas as operações realizadas.

Caso o reembolso seja realizado pelo ente cessionário antes do efetivo pagamento pelo ente cedente aos servidores cedidos, o tratamento contábil pode ser diferente.

Neste caso, o tratamento contábil pode ser realizado como uma consignação, ou seja, um ingresso extraorçamentário de recursos no ente cedente, recursos que não lhe pertencem, sendo o ente cedente mero depositário de tais recursos.

Após o ingresso destes recursos no ente cedente, este ente realiza os pagamentos dos servidores cedidos, sem que tais valores transitem pela conta de despesas de pessoal, transitando apenas em contas obrigacionais, ou seja, contas de consignações. Nesse caso,

³ Pg. 146 do Manual de Demonstrativos Fiscais – 6ª edição. Disponível em <https://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/471139/CPU_MDF_6_edicao_versao_24_04_2015.pdf/d066d42d-14c0-454b-9ab8-6386c9f7b0f8>



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

também deve ser tomado o cuidado de descrever nos históricos dos lançamentos dessas operações o reembolso realizado e, caso seja necessário, em notas explicativas dos demonstrativos contábeis, para que fiquem explícitas as operações realizadas.

Desse modo, as despesas do pessoal cedido também não farão parte dos cálculos de limite de pessoal previstos da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Por fim, devem ser realizadas algumas ressalvas quanto aos procedimentos contábeis acima descritos. Em primeiro lugar, os procedimentos contábeis descritos não são definitivos, ou seja, podem ocorrer mudanças na forma de contabilização dos servidores cedidos, tanto pela Secretaria do Tesouro Nacional quanto por este Tribunal de Contas, pois podem ser encontradas maneiras contábeis mais apropriadas para tratar da cessão de servidores públicos.

Em segundo lugar, deve ser ressaltado que o importante, neste caso de cessão de servidores com ônus para o cessionário, é que as despesas com o pessoal cedido não sejam consideradas como despesas efetivas do ente cedente, mas do ente cessionário, não podendo ser consideradas no limite de despesas de pessoal prevista na Lei de Responsabilidade Fiscal, devendo ser consideradas somente no ente cessionário.

Além disso, os valores recebidos pelo ente cedente como reembolso não podem ser considerados como receitas, para que não inflem o cálculo da Receita Corrente Líquida e, com isso, aumentem indevidamente o limite de pessoal previsto na Lei de Responsabilidade Fiscal. Ou, caso o reembolso seja tratado como receita, deve ser tomado o cuidado de que tal receita não faça parte do cálculo da Receita Corrente Líquida.

Conforme ampla fundamentação supra, e no intuito de fornecer uma resposta em tese, ao mesmo tempo objetiva e dotada de generalidade, conclui-se que o primeiro questionamento pode ser assim respondido: os dispêndios com servidores cedidos somente devem integrar os cálculos do índice de despesa com pessoal do órgão ou ente sobre o qual recai o ônus pelo pagamento.

b) Em relação ao Sistema de Informação Mensal – Atos de Pessoal, o SIM-AP, como deveremos proceder, para não infringir a legislação em vigor?

Acompanhando-se os pareceres uniformes, e de acordo com a fundamentação constante do excerto da Instrução n.º 1438/16 acima transcrito, adota-se a solução apresentada pela Unidade Técnica, à fl. 13 da referida Instrução, segundo a qual, havendo cessão com ônus para o ente ou órgão cessionário mediante reembolso, *“o cedente deverá empenhar e executar normalmente a despesa do pessoal cedido, anulando a referida despesa e os respectivos empenhos após a*



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

realização de reembolso pelo cessionário. Ou, caso o reembolso ocorra em momento anterior ao pagamento dos servidores cedidos, o tratamento contábil pode ser realizado como uma consignação”.

Vale reforçar, contudo, a ressalva de que os procedimentos contábeis descritos pela Unidade Técnica não são definitivos, uma vez que a forma de contabilização dos servidores cedidos é passível de mudanças, tanto pela Secretaria do Tesouro Nacional quanto por este Tribunal de Contas, caso encontradas maneiras mais apropriadas para tratar contabilmente a questão.

Ainda assim, caso adotados os procedimentos contábeis descritos na fundamentação da resposta ao item “a”, os valores reembolsados pelo órgão ou ente cessionário não impactarão as despesas de pessoal e não serão incluídos nos cálculos do limite de gastos com pessoal do cedente, mesmo em relação ao Sistema de Informação Mensal – Atos de Pessoal deste Tribunal de Contas.

c) As obrigações trabalhistas serão recolhidas e declaradas em qual CNPJ? Do Município ou do Estado do Paraná, pois destas obrigações geram outros sistemas, tais como DIRF, RAIS, SEFIP... como proceder?

O terceiro questionamento foi o único objeto de divergência entre a procuradoria do Município e as unidades instrutórias desta Corte de Contas.

No entendimento daquela, em caso de cessão com ônus ao cessionário, a ele incumbem o recolhimento e a declaração das obrigações trabalhistas, *“uma vez que as retenções realizadas sobre os vencimentos dos servidores e funcionários podem ser entendidas como obrigações instrumentais do pagador, nos termos também do art. 47 da Instrução Normativa RFB N.º 971/09”* (peça n.º 24, fl. 13).

Com a devida vênia, da leitura do inciso II, do parágrafo décimo quarto, do art. 47, da Instrução Normativa mencionada,⁴ depreende-se que essa

⁴ Art. 47. A empresa e o equiparado, sem prejuízo do cumprimento de outras obrigações acessórias previstas na legislação previdenciária, estão obrigados a:

(...)

§ 14. Nas situações previstas nos §§ 3º e 4º do art. 6º, quando o servidor civil for filiado ao RGPS no órgão ou entidade de sua origem, as obrigações previstas neste artigo, especialmente quanto à elaboração da folha de pagamento, do desconto e recolhimento da contribuição do segurado e da contribuição patronal devida, bem como da prestação de informações em GFIP, são de responsabilidade:



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

posição apenas poderia ser aplicável, hipoteticamente, à situação em que o ente ou órgão cessionário assume a responsabilidade de remunerar diretamente o servidor cedido filiado ao RGPS (e, por analogia, ao servidor filiado ao RPPS).

Todavia, a hipótese em tela, em que a cessão ocorre mediante reembolso, seria melhor enquadrada no inciso I do referido dispositivo, segundo o qual é o cedente quem deve declarar e recolher as obrigações trabalhistas, uma vez que o servidor permanece na sua folha de pagamento.⁵⁻⁶

Dessa forma, acompanha-se o opinativo da Diretoria de Contas Municipais, corroborado pelo Ministério Público de Contas, segundo o qual a resposta em tese ao questionamento deve se dar no sentido de que o vínculo estatutário ou trabalhista do servidor cedido com o órgão ou ente cedente permanece inalterado, de modo que as obrigações trabalhistas, fiscais e acessórias devem ser recolhidas e declaradas em nome do cedente, e não do cessionário.

d) Com relação a receita do repasse exclusivo para o pagamento dos servidores pactuados no TAC e, considerando que tais recursos não estão inclusos na LOA do corrente ano, bem como, no ano de 2016, pedimos orientação, sobre o procedimento técnico para registrar a referida receita extemporânea, a fim do cumprimento das obrigações exaradas no Termo de Ajustamento de Conduta.

I - do órgão ou entidade cedente ou requisitada, em relação à remuneração por ela paga, inclusive na hipótese de reembolso pelo órgão ou entidade cessionária ou requisitante; e

II - do órgão ou entidade cessionária ou requisitante em relação à parcela de remuneração por ela paga, exceto aquela que caracterize o reembolso referido no inciso I.

⁵ Nesse sentido, inclusive, dispõem as cláusulas 21 e 22 da Alteração do Termo de Ajustamento de Conduta, constante da peça n.º 07 (fl. 08):

Cláusula 21 – O ESTADO DO PARANÁ se compromete a repassar para MUNICÍPIO DE BANDEIRANTES até o 26º dia de cada mês, os recursos financeiros para o pagamento dos vencimentos e encargos sociais dos servidores cedidos a ele pelo MUNICÍPIO DE BANDEIRANTES.

Cláusula 22 – O MUNICÍPIO DE BANDEIRANTES se compromete a creditar nas contas dos servidores cedidos os vencimentos mensais, até 48 (quarenta e oito) horas após o recebimento dos valores repassados pelo ESTADO DO PARANÁ, bem ainda, no prazo legal, se compromete a efetuar o pagamento dos encargos sociais incidentes.

⁶ Ressalte-se, de outro vértice, que, conforme disposto pelo § 2º, do art. 2º, da Lei Estadual n.º 15.464/2007, o Estado do Paraná assume a responsabilidade por eventuais obrigações decorrentes das relações de trabalho concernentes aos servidores que lhe foram cedidos pelo Município de Bandeirantes em decorrência da incorporação da FFALM à UENP.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

O derradeiro questionamento também deve ser respondido em conformidade com o exposto pelas unidades instrutórias, no sentido de que os ressarcimentos dos dispêndios com os servidores cedidos não devem ser contabilizados como receita, ou, em o sendo, devem ser excluídos do cálculo da Receita Corrente Líquida. Conseqüentemente, esses ingressos não devem transitar por contas de receitas, pois servem para anular os empenhos e despesas dos servidores cedidos, ou devem ser tratados como consignação.

Para tanto, recomenda-se a adoção dos procedimentos contábeis descritos pela Diretoria de Contas Municipais na Instrução n.º 1438/16 (peça n.º 28, fl. 14):

Os valores repassados a título de reembolso pelo cessionário não configuram receita contábil propriamente dita, pois não aumentam o patrimônio do ente. Para fins orçamentários, estes valores poderiam ser considerados como restituição de desembolsos, caracterizando outras receitas correntes. Caso fosse assim classificado, deveria haver o cuidado para que tais ingressos não impactassem a Receita Corrente Líquida e, com isso, inflassem artificialmente o limite de gastos de pessoal.

Apesar disso, conforme exposto nos questionamentos anteriores, o tratamento para o reembolso não deve transitar pelas contas de receitas do ente cedente, pois, conforme o Manual de Demonstrativos Fiscais – 6ª edição, emitido pela Secretaria do Tesouro Nacional, após o recebimento do ressarcimento realizado pelo cessionário, o cedente deverá anular as despesas e os empenhos referentes aos servidores cedidos em seus registros.

Ou, caso o reembolso ocorra em momento anterior ao pagamento dos servidores cedidos, o tratamento contábil deve ser realizado como uma consignação, conforme acima exposto, também não transitando por contas de receitas.

Assim, caso adotados estes procedimentos contábeis, os valores dos reembolsos não transitarão por contas de receitas, servindo para anular as despesas e os empenhos das despesas dos servidores cedidos ou ser tratado como consignação.

Lembrando que os procedimentos contábeis acima descritos não são definitivos, podendo ocorrer mudanças, e que o importante no caso das cessões de servidores com ônus é que as despesas com o pessoal cedido não sejam consideradas como despesas efetivas do ente cedente e que os valores recebidos pelo ente cedente como reembolso não sejam considerados como receitas, para que não inflem o cálculo da Receita Corrente Líquida, conforme acima exposto. Ou, caso o reembolso seja tratado como receita, deve ser tomado o cuidado de que tal receita não faça parte do cálculo da Receita Corrente Líquida.

Por fim, conforme relatado, em sua análise do caso concreto apresentado pelo consulente, a Diretoria de Contas Municipais aventou a presença



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

de indícios de irregularidades na cessão funcional de servidores da Fundação Pública Municipal Faculdades Luiz Meneguel à Universidade Estadual do Norte do Paraná e sugeriu a instauração de processo para verificação exauriente desses fatos, razão pela qual o Ministério Público de Contas requereu a realização de inspeção junto àquela instituição de ensino superior, nos termos dispostos pelo art. 255 do Regimento Interno.

Todavia, tem-se que o encaminhamento recomendado desborda os limites dos presentes autos de Consulta, em que a questão fática subjacente somente deve ser analisada como mera referência delimitadora do problema exposto, para fins de extração de resposta em tese. Por consequência, qualquer determinação nesse sentido extrapolaria a finalidade dos presentes autos.

Desta feita, caso entenda cabível, deverá a Unidade Técnica ou o Ministério Público de Contas requerer à Presidência desta Casa a inclusão da matéria no Plano Anual de Fiscalização ou a realização de procedimento de fiscalização autônomo, nos termos do Art. 259-A do Regimento Interno, com a ressalva de tratar-se de questão que já é objeto de fiscalização e acompanhamento pelo Ministério Público Estadual, inclusive mediante formalização de Termo de Ajustamento de Conduta.

3. Pelo exposto, **VOTO** no sentido de que a presente consulta seja conhecida e, no mérito, respondida nos seguintes termos:

a) os dispêndios com servidores cedidos somente devem integrar os cálculos do índice de despesa com pessoal do órgão ou ente sobre o qual recai o ônus pelo pagamento;

b) caso adotados os procedimentos contábeis descritos na fundamentação da resposta ao item “a”, os valores reembolsados pelo órgão ou ente cessionário não impactarão as despesas de pessoal e não serão incluídos nos cálculos do limite de gastos com pessoal do cedente, mesmo em relação ao Sistema de Informação Mensal – Atos de Pessoal deste Tribunal de Contas;

c) o vínculo estatutário ou trabalhista do servidor cedido com o órgão ou ente cedente permanece inalterado, de modo que as obrigações trabalhistas,



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

fiscais e acessórias devem ser recolhidas e declaradas em nome do cedente, e não do cessionário;

d) caso adotados os procedimentos contábeis descritos nas fundamentações das respostas aos itens “a” e “d”, os valores dos reembolsos não transitarão por contas de receitas, pois servirão para anular as despesas e os empenhos das despesas dos servidores cedidos, ou serão tratados como consignação.

VISTOS, relatados e discutidos,

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 unanimidade, em:

Conhecer a presente Consulta e, no mérito, responder nos seguintes termos:

a) os dispêndios com servidores cedidos somente devem integrar os cálculos do índice de despesa com pessoal do órgão ou ente sobre o qual recai o ônus pelo pagamento;

b) caso adotados os procedimentos contábeis descritos na fundamentação da resposta ao item “a”, os valores reembolsados pelo órgão ou ente cessionário não impactarão as despesas de pessoal e não serão incluídos nos cálculos do limite de gastos com pessoal do cedente, mesmo em relação ao Sistema de Informação Mensal – Atos de Pessoal deste Tribunal de Contas;

c) o vínculo estatutário ou trabalhista do servidor cedido com o órgão ou ente cedente permanece inalterado, de modo que as obrigações trabalhistas, fiscais e acessórias devem ser recolhidas e declaradas em nome do cedente, e não do cessionário;

d) caso adotados os procedimentos contábeis descritos nas fundamentações das respostas aos itens “a” e “d”, os valores dos reembolsos não transitarão por contas de receitas, pois servirão para anular as despesas e os empenhos das despesas dos servidores cedidos, ou serão tratados como consignação.

Votaram, nos termos acima, os Conselheiros FERNANDO AUGUSTO MELLO GUIMARÃES, JOSE DURVAL MATTOS DO AMARAL, FABIO DE SOUZA CAMARGO e IVENS ZSCHOERPER LINHARES e os Auditores THIAGO BARBOSA CORDEIRO e CLÁUDIO AUGUSTO CANHA.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

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

Sala das Sessões, 19 de maio de 2016 - Sessão n.º 17.

IVENS ZSCHOERPER LINHARES
Conselheiro Relator

NESTOR BAPTISTA
Conselheiro no exercício da Presidência