

MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL

MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO

7ª Edição

PARTE III Procedimentos Contábeis Específicos

Aplicado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios
Válido a partir do exercício de 2017
Aprovado pela Portaria STN nº XXX/2016

Brasília
2016

Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP)
7ª Edição

Parte III
Procedimentos Contábeis Específicos (PCE)

MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA
Henrique de Campos Meirelles

SECRETÁRIO-EXECUTIVO
Eduardo Refinetti Guardia

SECRETÁRIO DO TESOURO NACIONAL
Ana Paula Vitali Janes Vescovi

SUBSECRETÁRIA DE CONTABILIDADE PÚBLICA
Gildenora Batista Dantas Milhomem

COORDENADOR-GERAL DE NORMAS DE CONTABILIDADE APLICADAS À FEDERAÇÃO
Leonardo Silveira do Nascimento

COORDENADOR DE NORMAS DE CONTABILIDADE APLICADAS À FEDERAÇÃO
Bruno Ramos Mangualde

GERENTE DE NORMAS E PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS
Diego Rodrigues Boente

EQUIPE TÉCNICA
Ana Karolina Almeida Dias
Carla de Tunes Nunes
Gabriela Leopoldina Abreu
Gessé Santana Borges
Rodrigo Pereira Neves
Washington Nunes Leite Júnior

Informações – Secretaria do Tesouro Nacional (STN):
Fone: (61) 3412-4905
Correio Eletrônico: cconf.df.stn@fazenda.gov.br
Página Eletrônica: <https://www.tesouro.fazenda.gov.br/contabilidade>
Fórum da Contabilidade: <https://www.tesouro.fazenda.gov.br/forum>

(Sumário suprimido)

MANUTA

1. FUNDEB

(Texto suprimido)

MANUTENÇÃO

2. CONCESSÕES

(Texto suprimido)

MANUTUA

3. OPERAÇÃO DE CRÉDITO

(Texto suprimido)

MANUTIDA

4. REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA SOCIAL (RPPS)

(Texto suprimido)

MANUATA

5. DÍVIDA ATIVA

5.1. INTRODUÇÃO

Dívida ativa é o conjunto de créditos tributários e não tributários em favor da Fazenda Pública, não recebidos no prazo para pagamento definido em lei ou em decisão proferida em processo regular, inscrito pelo órgão ou entidade competente, após apuração de certeza e liquidez. É uma fonte potencial de fluxos de caixa e é reconhecida contabilmente no ativo. Não se confunde com a dívida pública, uma vez que esta representa as obrigações do ente público com terceiros e é reconhecida contabilmente no passivo.

O art. 39 da Lei nº 4.320/1964 dispõe:

Art. 39. Os créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária ou não tributária, serão escriturados como receita do exercício em que forem arrecadados, nas respectivas rubricas orçamentárias. (Redação dada pelo Decreto Lei nº 1.735/1979).

§ 1º - Os créditos de que trata este artigo, exigíveis pelo transcurso do prazo para pagamento, serão inscritos, na forma da legislação própria, como Dívida Ativa, em registro próprio, após apurada a sua liquidez e certeza, e a respectiva receita será escriturada a esse título. (Parágrafo incluído pelo Decreto Lei nº 1.735/1979).

§ 2º - Dívida Ativa Tributária é o crédito da Fazenda Pública dessa natureza, proveniente de obrigação legal relativa a tributos e respectivos adicionais e multas, e Dívida Ativa não Tributária são os demais créditos da Fazenda Pública, tais como os provenientes de empréstimos compulsórios, contribuições estabelecidas em lei, multa de qualquer origem ou natureza, exceto as tributárias, foros, laudêmios, alugueis ou taxas de ocupação, custas processuais, preços de serviços prestados por estabelecimentos públicos, indenizações, reposições, restituições, alcances dos responsáveis definitivamente julgados, bem assim os créditos decorrentes de obrigações em moeda estrangeira, de subrogação de hipoteca, fiança, aval ou outra garantia, de contratos em geral ou de outras obrigações legais. (Incluído pelo Decreto Lei nº 1.735, de 20.12.1979)

§ 3º - O valor do crédito da Fazenda Nacional em moeda estrangeira será convertido ao correspondente valor na moeda nacional à taxa cambial oficial, para compra, na data da notificação ou intimação do devedor, pela autoridade administrativa, ou, à sua falta, na data da inscrição da Dívida Ativa, incidindo, a partir da conversão, a atualização monetária e os juros de mora, de acordo com preceitos legais pertinentes aos débitos tributários. (Parágrafo incluído pelo decreto Lei nº 1.735/1979).

§ 4º - A receita da Dívida Ativa abrange os créditos mencionados nos parágrafos anteriores, bem como os valores correspondentes à respectiva atualização monetária, à multa e juros de mora e ao encargo de que tratam o art. 1º do Decreto-lei nº 1.025/1969 e o art. 3º do Decreto-Lei nº 1.645/1978. (Parágrafo incluído pelo Decreto-lei nº 1.735/1979).

§ 5º - A Dívida Ativa da União será apurada e inscrita na Procuradoria da Fazenda Nacional. (Parágrafo incluído pelo Decreto Lei nº 1.735/1979).

O Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) distingue a dívida ativa quanto à origem, conforme previsto na Lei nº 4.320/1964:

- a. Dívida Ativa Tributária¹: é proveniente de obrigação legal relativa a tributos e respectivos adicionais e multas.
- b. Dívida Ativa Não Tributária: é proveniente dos demais créditos da Fazenda Pública, decorrentes de contratos em geral ou de outras obrigações legais.

¹ O crédito tributário é regulamentado pelo art. 139 e seguintes do Código Tributário Nacional (CTN).

No âmbito federal, a competência para a gestão administrativa e judicial da dívida ativa é da Advocacia Geral da União (AGU)², sendo a dívida ativa tributária gerida pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN)³ e a dívida ativa das autarquias e fundações públicas federais geridas pela Procuradoria-Geral Federal⁴. As demais esferas governamentais – estados, Distrito Federal e municípios – disporão sobre a competência de seus órgãos e entidades para a gestão administrativa e judicial de sua dívida ativa⁵.

5.2. OBJETIVO

O objetivo deste capítulo é estabelecer os procedimentos contábeis para registro e controle da inscrição, movimentação dos créditos inscritos, atualização, baixa, reclassificação e ajuste para perdas da dívida ativa.

5.3. CONTABILIZAÇÃO DA DÍVIDA ATIVA

Somente poderão ser encaminhados para inscrição em dívida ativa os créditos vencidos anteriormente reconhecidos como créditos a receber no ativo do órgão ou entidade de origem do crédito.

Verificado o não recebimento do crédito no prazo de vencimento, cabe ao órgão ou entidade de origem do crédito encaminhá-lo ao órgão ou entidade competente para sua inscrição em dívida ativa, com observância dos prazos e procedimentos estabelecidos.

A inscrição do crédito em dívida ativa configura fato contábil permutativo, pois não altera o valor do patrimônio líquido do ente público. No órgão ou entidade de origem é baixado o crédito a receber contra uma variação patrimonial diminutiva (VPD) e no órgão ou entidade competente para inscrição é reconhecido um crédito de dívida ativa contra uma variação patrimonial aumentativa (VPA). Dessa forma, considerando-se o ente como um todo, há apenas a troca do crédito a receber não inscrito pelo crédito inscrito em dívida ativa, sem alteração do valor do patrimônio líquido.

Quanto à expectativa de realização, há troca do crédito a receber no curto prazo (registrado no órgão ou entidade de origem do crédito) pelo crédito de dívida ativa no longo prazo

² Constituição Federal de 1988 art. 131.

³ Constituição Federal de 1988 art. 131 § 3º e Lei Complementar nº 73/1993 art. 12.

⁴ Lei Complementar nº 73/1993 art. 17.

⁵ Lei nº 6.830/1980

Art. 1º - A execução judicial para cobrança da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e respectivas autarquias será regida por esta Lei e, subsidiariamente, pelo Código de Processo Civil.

Art. 2º - Constitui Dívida Ativa da Fazenda Pública aquela definida como tributária ou não tributária na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, com as alterações posteriores, que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

§ 1º - Qualquer valor, cuja cobrança seja atribuída por lei às entidades de que trata o artigo 1º, será considerado Dívida Ativa da Fazenda Pública.

§ 2º - A Dívida Ativa da Fazenda Pública, compreendendo a tributária e a não tributária, abrange atualização monetária, juros e multa de mora e demais encargos previstos em lei ou contrato.

§ 3º - A inscrição, que se constitui no ato de controle administrativo da legalidade, será feita pelo órgão competente para apurar a liquidez e certeza do crédito e suspenderá a prescrição, para todos os efeitos de direito, por 180 dias, ou até a distribuição da execução fiscal, se esta ocorrer antes de findo aquele prazo.

§ 4º - A Dívida Ativa da União será apurada e inscrita na Procuradoria da Fazenda Nacional. [...]

Art. 3º - A Dívida Ativa regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez.

(registrado no órgão ou entidade competente para inscrição do crédito em dívida ativa), tendo em vista que o inadimplemento torna incerto o prazo para realização do crédito.

Ainda, junto ao crédito encaminhado, devem acompanhá-lo os ajustes para perdas. Isso devido ao registro da Dívida Ativa ser pelo valor bruto do crédito a receber. No órgão ou entidade de origem, é baixado o ajuste para perdas referente ao crédito a receber contra uma VPA, reversão de perdas, e no órgão ou entidade competente para inscrição é reconhecido o ajuste para perdas referente ao crédito de dívida ativa contra uma VPD.

Destaca-se que, a depender de limitações operacionais ou de sistemas, os entes da Federação poderão adotar metodologia distinta da apresentada neste Manual para a contabilização da Dívida Ativa e de seus ajustes para perdas. Nestes casos, contudo, a motivação e a metodologia de contabilização deverão ser apresentadas em Notas Explicativas. Ademais, a política contábil de registro deverá ser consistente, dando transparência a eventuais mudanças em metodologias que justifiquem a sua revisão.

5.3.1. INSCRIÇÃO

A inscrição em dívida ativa deverá ser realizada por meio de um dos dois procedimentos a seguir, conforme o nível de controle desejado pelo ente:

- a. Procedimento de Registro 1. Utiliza contas de controle para acompanhar todo o processo de inscrição do crédito em dívida ativa, desde o inadimplemento até a efetiva inscrição. Requer uma maior integração entre as diversas etapas e unidades envolvidas.
- b. Procedimento de Registro 2. Haverá registro contábil apenas no momento da efetiva inscrição dos valores em dívida ativa, dispensando o uso de contas de controle. Este procedimento deve ser utilizado quando houver dificuldade de integração entre as diversas unidades participantes do processo.

Caso o ente da Federação não aplique o procedimento de Registro 1, porém, registre processos de inscrição em contas de natureza de informação de controle (7.3.x.x.x.xx.xx e 8.3.x.x.x.xx.xx), deverá seguir o padrão de desdobramento definido pelo PCASP aplicado à Federação, até o nível detalhado pelo mesmo. Neste caso, será facultativo o desdobramento destas contas em nível inferior, conforme previsto na parte IV deste manual.

Os entes que não segregam a unidade de origem do crédito da unidade competente para sua inscrição deverão efetuar as devidas adaptações dos lançamentos.

5.3.1.1. Procedimento de Registro 1

- a. Registro do crédito vencido a ser encaminhado para inscrição em dívida ativa
 - i. No órgão ou entidade de origem do crédito:

Registro do crédito a ser encaminhado para inscrição em dívida ativa.

Natureza de informação: controle

D 7.3.1.x.x.xx.xx	Controle do Encaminhamento de Créditos para Inscrição em Dívida Ativa
C 8.3.1.1.x.xx.xx	Créditos a Encaminhar para a Dívida Ativa

b. Encaminhamento do crédito vencido para inscrição em dívida ativa

Este registro deverá ser efetivado simultaneamente no órgão ou entidade de origem do crédito e órgão ou entidade competente para inscrição do crédito em dívida ativa.

i. No órgão ou entidade de origem do crédito:

Encaminhamento do crédito para inscrição em Dívida Ativa.

Natureza da informação: controle

D 8.3.1.1.x.xx.xx	Créditos a Encaminhar para a Dívida Ativa
C 8.3.1.2.x.xx.xx	Créditos Encaminhados para a Dívida Ativa

ii. No órgão ou entidade competente para inscrição do crédito em dívida ativa:

Recebimento do crédito para inscrição em Dívida Ativa.

Natureza da informação: controle

D 7.3.2.x.x.xx.xx	Controle da Inscrição de Créditos em Dívida Ativa
C 8.3.2.1.x.xx.xx	Créditos a Inscrever em Dívida Ativa

O órgão ou entidade de origem do crédito deve encaminhar para inscrição o valor do principal acrescido de atualização monetária, juros, multas e outros encargos moratórios até a data do encaminhamento.

c. Rejeição da inscrição em dívida ativa

Encaminhado o processo administrativo para inscrição em dívida ativa, cabe ao órgão competente a apuração da certeza e liquidez do crédito e verificação das condições gerais que permitam proceder à inscrição. O resultado dessa análise será a inscrição em dívida ativa ou a rejeição da inscrição. Caso o resultado seja a rejeição, o órgão competente para inscrição registra nas contas de controle a devolução, e o crédito volta à condição inicial no órgão originalmente responsável, aguardando a conclusão do processo administrativo ou a solução das pendências ou providências necessárias para permitir a inscrição.

i. No órgão ou entidade de origem do crédito:

Baixa de créditos encaminhados para inscrição em dívida ativa pela rejeição da inscrição.

Natureza da informação: controle

D 8.3.1.2.x.xx.xx	Créditos Encaminhados para a Dívida Ativa
C 8.3.1.3.x.xx.xx	Cancelamento de Créditos Encaminhados para a Dívida Ativa

ii. No órgão ou entidade competente para inscrição do crédito em Dívida Ativa:

Devolução de créditos encaminhados para inscrição em dívida ativa.

Natureza da informação: controle

D 8.3.2.1.x.xx.xx	Créditos a Inscrever em Dívida Ativa
C 8.3.2.2.x.xx.xx	Créditos a Inscrever em Dívida Ativa Devolvidos

Contornados os entraves para a inscrição e persistindo o inadimplemento, é reiniciado o procedimento.

d. Inscrição em dívida ativa

Este registro deverá ser efetivado simultaneamente no órgão ou unidade competente para inscrição do crédito em dívida ativa e no órgão ou entidade de origem do crédito.

i. No órgão ou entidade de origem do crédito:

Transferência do crédito em virtude da inscrição em dívida ativa.

Natureza da informação: patrimonial

D 3.5.1.2.2.xx.xx	Transferências Concedidas Independentes de Execução Orçamentária – Intra OFSS
C 1.1.2.x.x.xx.xx	Créditos a Curto Prazo

Pela reversão do ajuste de perdas, referente ao crédito tributário.

Natureza da informação: patrimonial

D 1.1.2.9.1.xx.xx	(-) Ajuste de perdas de créditos a curto prazo
C 4.9.7.2.1.xx.xx	Reversão de ajustes de perdas

Baixa de créditos encaminhados para inscrição em dívida ativa pela efetiva inscrição.

Natureza da informação: controle

D 8.3.1.2.x.xx.xx	Créditos Encaminhados para a Dívida Ativa
C 8.3.1.4.x.xx.xx	Créditos Inscritos em Dívida Ativa

ii. No órgão ou entidade competente para inscrição do crédito em dívida ativa:

Recebimento do crédito decorrente da inscrição em dívida ativa.

Natureza da informação: patrimonial

D 1.2.1.x.x.xx.xx	Créditos a Longo Prazo – Dívida Ativa
C 4.5.1.2.2.xx.xx	Transferências Recebidas Independentes de Execução Orçamentária – Intra OFSS

Registro do ajuste de perdas, referente ao crédito tributário.

Natureza da informação: patrimonial

D 3.6.1.7.1.xx.xx	Ajuste de Perdas de Créditos e de Investimentos e Aplicações Temporários
C 1.2.1.1.1.99.xx	(-) Ajuste de perdas de créditos a longo prazo

Baixa dos créditos a inscrever em dívida ativa pela efetiva inscrição.

Natureza da informação: controle

D 8.3.2.1.x.xx.xx	Créditos a Inscrever em Dívida Ativa
C 8.3.2.3.x.xx.xx	Créditos Inscritos em Dívida Ativa a Receber

e. Encerramento das contas de controle

As contas de controle de dívida ativa visam a acompanhar o processo de inscrição e execução ao longo de determinado exercício. No encerramento do exercício algumas contas deverão ter os saldos zerados, a fim de evitar o acúmulo de informações referentes a exercícios anteriores e permitir o correto acompanhamento do processo no exercício seguinte. Deverão permanecer registrados apenas os valores referentes a créditos pendentes de providências.

No órgão ou entidade de origem de crédito deverão ser encerrados os valores dos créditos que já foram inscritos ou tiveram a inscrição rejeitada. Permanecerão registrados os

créditos ainda pendentes de encaminhamento para inscrição (conta 8.3.1.1.x.xx.xx) e os créditos já encaminhados, mas pendentes de análise pelo órgão competente pela inscrição (conta 8.3.1.2.x.xx.xx).

Os órgãos ou unidades competentes para inscrição deverão zerar os saldos já executados (inscritos e baixados por recebimento, abatimento ou anistia, cancelamento ou compensação). Permanecerão registrados os créditos ainda pendentes de análise sobre a inscrição definitiva (conta 8.3.2.1.x.xx.xx) e os valores inscritos e ainda não recebidos (conta 8.3.2.3.x.xx.xx).

i. No órgão ou entidade de origem do crédito:

Encerramento do saldo dos créditos inscritos em Dívida Ativa

Natureza da informação: controle

D 8.3.1.4.x.xx.xx	Créditos Encaminhados para a Dívida Ativa
C 7.3.1.x.x.xx.xx	Controle do Encaminhamento de Créditos para Inscrição em Dívida Ativa

Encerramento do saldo dos créditos cuja inscrição foi rejeitada

Natureza da informação: controle

D 8.3.1.3.x.xx.xx	Cancelamento de Créditos Encaminhados para a Dívida Ativa
C 7.3.1.x.x.xx.xx	Controle do Encaminhamento de Créditos para Inscrição em Dívida Ativa

ii. No órgão ou entidade competente para inscrição do crédito em dívida ativa:

Encerramento da conta de Créditos Devolvidos

Natureza da informação: controle

D 8.3.2.2.x.xx.xx	Créditos a Inscrever em Dívida Ativa Devolvidos
C 7.3.2.x.x.xx.xx	Controle da Inscrição de Créditos em Dívida Ativa

Encerramento da conta de Créditos Recebidos

Natureza da informação: controle

D 8.3.2.4.x.xx.xx	Créditos Inscritos em Dívida Ativa Recebidos
C 7.3.2.x.x.xx.xx	Controle da Inscrição de Créditos em Dívida Ativa

Encerramento da conta de Baixa de Créditos

Natureza da informação: controle

D 8.3.2.5.x.xx.xx	Baixa de Créditos Inscritos em Dívida Ativa
C 7.3.2.x.x.xx.xx	Controle da Inscrição de Créditos em Dívida Ativa

5.3.1.2. Procedimento de Registro 2

No procedimento de registro 2 haverá registro contábil apenas no momento da efetiva inscrição dos valores em dívida ativa.

A inscrição deverá ser comunicada pelo órgão ou entidade competente para inscrição do crédito em dívida ativa ao órgão ou entidade de origem do crédito, para que este registre a baixa do direito anteriormente contabilizado.

i. No órgão ou entidade de origem do crédito:

Transferência do crédito em virtude da inscrição em dívida ativa

Natureza da informação: patrimonial

D 3.5.1.2.2.xx.xx	Transferências Concedidas Independentes de Execução Orçamentária – Intra OFSS
C 1.1.2.x.x.xx.xx	Créditos a Curto Prazo

Pela reversão do ajuste de perdas, referente ao crédito tributário.

Natureza da informação: patrimonial

D 1.1.2.9.1.xx.xx	(-) Ajuste de perdas de créditos a curto prazo
C 4.9.7.2.1.xx.xx	Reversão de ajustes de perdas

ii. No órgão ou entidade competente para inscrição do crédito em dívida ativa:

Recebimento do crédito decorrente da inscrição em dívida ativa

Natureza da informação: patrimonial

D 1.2.1.1.x.xx.xx	Créditos a Longo Prazo – Dívida Ativa
C 4.5.1.2.2.xx.xx	Transferências Recebidas Independentes de Execução Orçamentária – Intra OFSS

Transferência do ajuste de perdas, referente ao crédito tributário.

Natureza da informação: patrimonial

D 3.6.1.7.1.xx.xx	Ajuste de Perdas de Créditos e de Investimentos e Aplicações Temporários
C 1.2.1.1.1.99.xx	(-) Ajuste de perdas de créditos a longo prazo

5.3.2. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA, JUROS, MULTAS E OUTROS ENCARGOS

A atualização monetária, juros, multas e outros encargos moratórios incidentes sobre os créditos inscritos em dívida ativa, previstos em contratos ou normativos legais, devem ser incorporados ao valor original inscrito, de acordo com o princípio da competência.

Lançamentos:

Registro dos juros e encargos de mora incidentes sobre o crédito inscrito em dívida ativa

Natureza da informação: patrimonial

D 1.2.1.1.x.xx.xx	Créditos a Longo Prazo – Dívida Ativa
C 4.4.2.x.x.xx.xx	Juros e Encargos de Mora

Os lançamentos contábeis referentes à atualização monetária, multas e outros encargos moratórios seguem a mesma estrutura, diferenciando-se quanto às respectivas contas de variação patrimonial aumentativa (VPA).

Caso o ente utilize o procedimento de registro 1, deverá efetuar, além do registro patrimonial, o lançamento a seguir:

Atualização dos valores inscritos em dívida ativa

Natureza da informação: controle

D 7.3.2.x.x.xx.xx	Controle da Inscrição de Créditos em Dívida Ativa
C 8.3.2.3.x.xx.xx	Créditos Inscritos em Dívida Ativa a Receber

5.3.3. BAIXA

A baixa da Dívida Ativa pode ocorrer por:

- a. Recebimento em espécie, bens ou direitos;
- b. Abatimento ou anistia;
- c. Cancelamento administrativo ou judicial da inscrição; ou
- d. Compensação de créditos inscritos em dívida ativa com créditos contra a Fazenda Pública.

5.3.3.1. Recebimento em Espécie

O recebimento de dívida ativa corresponde a uma receita orçamentária, sob a ótica orçamentária, com simultânea baixa do crédito registrado anteriormente no ativo contra as contas de disponibilidades, sob a ótica patrimonial. Observe-se que o acréscimo patrimonial em virtude de uma VPA se deu em momento anterior, quando do reconhecimento do direito do ente público perante o sujeito passivo devedor.

As receitas orçamentárias oriundas do recebimento da dívida ativa, tanto do principal quanto da atualização monetária, juros, multas e outros encargos moratórios, deverão observar as vinculações do crédito original, ainda que realizadas em natureza de receita relacionada à dívida ativa.

Exemplo:

Considere um crédito cujo pagamento em atraso pelo devedor, ainda junto ao órgão de origem do crédito, acarretaria o reconhecimento de receitas orçamentárias com as seguintes classificações quanto à natureza:

- 1112.01.00 Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural
- 1911.08.00 Multas e Juros de Mora do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural

Nova codificação para União, a partir de 2016, e para Estados, DF e Municípios a partir de 2018.

- 1.1.1.2.01.1.1 Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - Municípios Conveniados – Principal
- 1.1.1.2.01.1.2 Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - Municípios Conveniados - Multas e Juros

Caso este crédito venha a ser inscrito em dívida ativa, seu recebimento acarretará o reconhecimento de receitas orçamentárias com as seguintes classificações:

- 1931.04.00 Receita da Dívida Ativa do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural
- 1913.08.00 Multas e Juros de Mora da Dívida Ativa do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural

Nova codificação para União, a partir de 2016, e para Estados, DF e Municípios a partir de 2018.

- 1.1.1.2.01.1.3 Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - Municípios Conveniados – Dívida Ativa
- 1.1.1.2.01.1.4 Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - Municípios Conveniados - Dívida Ativa - Multas e Juros

No caso da antiga classificação da natureza da receita, as receitas orçamentárias classificadas nos códigos 1931.04.00 e 1913.08.00 devem observar as mesmas vinculações que lhes seriam aplicáveis caso classificadas nos códigos 1112.01.00 e 1911.08.00.

Já no caso da nova classificação da natureza da receita, as receitas orçamentárias classificadas nos códigos 1.1.1.2.01.1.t manterão a vinculação, pois altera-se o código “t – tipo”, indicando se é: principal, multas e juros, dívida ativa ou “dívida ativa – multas e juros”.

Lançamentos:

Registro da receita orçamentária referente ao recebimento da dívida ativa

Natureza da informação: orçamentária

D 6.2.1.1.x.xx.xx	Receita a Realizar
C 6.2.1.2.x.xx.xx	Receita Realizada

Natureza da informação: controle

D 7.2.1.1.x.xx.xx	Controle da Disponibilidade de Recursos
C 8.2.1.1.1.xx.xx	Disponibilidade por Destinação de Recursos (DDR)

Registro da baixa do crédito a receber inscrito em dívida ativa

Natureza da informação: patrimonial

D 1.1.1.1.1.xx.xx	Caixa e Equivalentes de Caixa em Moeda Nacional (F)
C 1.x.x.x.xx.xx	Créditos a Receber – Dívida Ativa

Caso o ente utilize o procedimento de registro 1 deverá registrar o recebimento em contas de controle, por meio do lançamento a seguir:

Natureza da informação: controle

D 8.3.2.3.x.xx.xx	Créditos Inscritos em Dívida Ativa a Receber
C 8.3.2.4.x.xx.xx	Créditos Inscritos em Dívida Ativa Recebidos

5.3.3.2. Recebimento em Bens ou Direitos

O recebimento em bens ou direitos acarreta:

- a. O reconhecimento de uma receita orçamentária, do ponto de vista orçamentário, com baixa do direito inscrito em dívida ativa, do ponto de vista patrimonial; e
- b. A incorporação do bem ou direito, do ponto de vista patrimonial, com reconhecimento de uma despesa orçamentária, caso esta transação esteja especificamente consignada no orçamento do ente.

O registro deverá ser feito pelo valor do bem ou direito recebido, nos termos do auto de arrematação ou adjudicação, na hipótese de leilão, ou do laudo de avaliação, na hipótese de dação em pagamento.

Qualquer que seja a forma de recebimento da dívida ativa, não poderá haver prejuízos à repartição tributária e demais vinculações das correspondentes receitas orçamentárias.

Lançamentos:

Registro da receita orçamentária referente ao recebimento da dívida ativa

Natureza da informação: orçamentária

D 6.2.1.1.x.xx.xx	Receita a Realizar
C 6.2.1.2.x.xx.xx	Receita Realizada

Natureza da informação: controle

D 7.2.1.1.x.xx.xx	Controle da Disponibilidade de Recursos
C 8.2.1.1.1.xx.xx	Disponibilidade por Destinação de Recursos (DDR)

Registro da baixa de dívida ativa

Natureza da informação: patrimonial

D 1.2.3.x.x.xx.xx	Imobilizado
C 1.x.x.x.x.xx.xx	Créditos a Receber – Dívida Ativa

Caso o valor do bem recebido seja superior ao valor inscrito em dívida ativa, a diferença a maior deverá ser lançada como ganho pela incorporação de ativos.

Registro do ganho patrimonial

Natureza da informação: patrimonial

D 1.2.3.x.x.xx.xx	Imobilizado
C 4.6.3.9.x.xx.xx	Outros Ganhos com Incorporação de Ativos

Caso o ente utilize o procedimento de registro 1 deverá registrar o recebimento da dívida ativa em contas de controle, por meio do lançamento a seguir:

Natureza da informação: controle

D 8.3.2.3.x.xx.xx	Créditos Inscritos em Dívida Ativa a Receber
C 8.3.2.4.x.xx.xx	Créditos Inscritos em Dívida Ativa Recebidos

Registro da despesa orçamentária correspondente à incorporação do bem

Natureza da informação: orçamentária

D. 6.2.2.1.1.xx.xx	Crédito Disponível
C. 6.2.2.1.3.01.xx	Crédito Empenhado a Liquidar

Natureza da informação: controle

D. 8.2.1.1.1.xx.xx	Disponibilidade por Destinação de Recursos (DDR)
C. 8.2.1.1.2.xx.xx	DDR Comprometida por Empenho

Natureza da informação: orçamentária

D. 6.2.2.1.3.01.xx	Crédito Empenhado a Liquidar
C. 6.2.2.1.3.02.xx	Crédito Empenhado em Liquidação

Natureza da informação: orçamentária

D. 6.2.2.1.3.02.xx	Crédito Empenhado em Liquidação
C. 6.2.2.1.3.03.xx	Crédito Empenhado Liquidado a Pagar

Natureza da informação: controle

D. 8.2.1.1.2.xx.xx	DDR Comprometida por Empenho
C. 8.2.1.1.3.xx.xx	DDR Comprometida por Liquidação e Entradas Compensatórias

Natureza da informação: orçamentária

D. 6.2.2.1.3.03.xx	Crédito Empenhado Liquidado a Pagar
C. 6.2.2.1.3.04.xx	Crédito Empenhado Liquidado Pago

Natureza da informação: controle

D. 8.2.1.1.3.xx.xx	DDR Comprometida por Liquidação e Entradas Compensatórias
C. 8.2.1.1.4.xx.xx	DDR Utilizada

5.3.3.3. Abatimentos, Anistias e Remissões

O ente deverá registrar a baixa do crédito inscrito, em contrapartida a uma variação patrimonial diminutiva (VPD) específica para o tipo de baixa.

Lançamentos:

Natureza da informação: patrimonial

D 3.6.5.x.x.xx.xx	Desincorporação de Ativos
C 1.2.1.1.x.xx.xx	Créditos a Longo Prazo – Dívida Ativa

Caso o ente utilize o procedimento de registro 1 deverá registrar a baixa em contas de controle, por meio do lançamento a seguir:

Natureza da informação: controle

D 8.3.2.3.x.xx.xx	Créditos Inscritos em Dívida Ativa a Receber
C 8.3.2.5.x.xx.xx	Baixa de Créditos Inscritos em Dívida Ativa

5.3.3.4. Cancelamento da Dívida Ativa

Os lançamentos de cancelamento da dívida ativa são iguais aos da baixa por abatimento, anistia e remissões.

O detalhamento das contas de controle a partir do 5º nível poderá ser utilizado para identificar a forma de baixa do crédito inscrito em dívida ativa.

5.3.3.5. Compensação

A compensação de créditos da dívida ativa com valores devidos pela Fazenda Pública não poderá prejudicar a repartição tributária e demais vinculações das correspondentes receitas orçamentárias.

A despesa orçamentária referente aos valores devidos pela Fazenda Pública deverá ser registrada como se a Fazenda houvesse efetuado o pagamento ao credor pelo valor integral da dívida.

A receita orçamentária referente aos créditos da dívida ativa deverá ser registrada como se o devedor houvesse efetuado o pagamento à Fazenda em sua integralidade, de acordo com o item 5.3.3.1.

A diferença positiva entre o valor do precatório e o valor da dívida ativa, caso exista, deverá ser entregue ao credor junto à Fazenda Pública. Caso o valor inscrito em dívida ativa supere o valor do crédito junto à Fazenda, a diferença continuará inscrita, na forma da lei ou acordo específico.

Exemplo:

Considere a seguinte situação:

- Um particular tem uma dívida tributária com determinado ente no valor de R\$ 50.000.
- A dívida do particular foi inscrita como dívida ativa pelo órgão A.
- O ente tem uma dívida com o particular na forma de precatório no valor de R\$ 200.000.
- O pagamento do precatório está previsto no orçamento do ente e deve ser realizado pelo órgão B.

Nesse caso, o órgão B deverá registrar uma despesa orçamentária pelo valor total do precatório. No momento do pagamento, o órgão B deverá entregar R\$ 50.000 ao órgão A e R\$ 150.000 ao particular. O órgão A deverá registrar uma receita orçamentária no valor de R\$ 50.000 e efetuar a baixa do crédito inscrito em dívida ativa.

Lançamentos:

- a. No órgão B (responsável pelo pagamento do precatório):

Empenho do valor integral para pagamento do precatório

Natureza da informação: orçamentária

D. 6.2.2.1.1.00.xx	Crédito Disponível	200.000
C. 6.2.2.1.3.01.xx	Crédito Empenhado a Liquidar	200.000

Natureza da informação: patrimonial

D 2.x.x.x.xx.xx	Passivo – Precatórios (P)	200.000
C 2.x.x.x.xx.xx	Passivo – Precatórios (F)	200.000

Natureza da informação: controle

D. 8.2.1.1.1.xx.xx	Disponibilidade por Destinação de Recursos (DDR)	200.000
C. 8.2.1.1.2.xx.xx	DDR Comprometida por Empenho	200.000

Natureza da informação: orçamentária

D. 6.2.2.1.3.01.xx	Crédito Empenhado a Liquidar	200.000
C. 6.2.2.1.3.02.xx	Crédito Empenhado em Liquidação	200.000

Liquidação do valor integral para pagamento do precatório

Natureza da informação: orçamentária

D. 6.2.2.1.3.02.xx	Crédito Empenhado em Liquidação	200.000
C. 6.2.2.1.3.03.xx	Crédito Empenhado Liquidado a Pagar	200.000

Natureza da informação: controle

D. 8.2.1.1.2.xx.xx	DDR Comprometida por Empenho	200.000
C. 8.2.1.1.3.xx.xx	DDR Comprometida por Liquidação e Entradas Compensatórias	200.000

Pagamento do precatório

Natureza da informação: orçamentária

C. 6.2.2.1.3.03.xx	Crédito Empenhado Liquidado a Pagar	200.000
C. 6.2.2.1.3.04.xx	Crédito Empenhado Liquidado Pago	200.000

Natureza da informação: controle

D. 8.2.1.1.3.xx.xx	DDR Comprometida por Liquidação e Entradas Compensatórias	200.000
C. 8.2.1.1.4.xx.xx	DDR Utilizada	200.000

Pagamento do precatório ao credor

Natureza da informação: patrimonial

D 2.x.x.x.xx.xx	Passivo – Precatórios (F)	150.000
C 1.1.1.1.1.xx.xx	Caixa e Equivalentes de Caixa em Moeda Nacional (F) – pagamento ao credor	150.000

Compensação do valor referente à dívida ativa

Natureza da informação: patrimonial

D 2.x.x.x.xx.xx	Passivo – Precatórios (F)	50.000
C 1.1.1.1.1.xx.xx	Caixa e Equivalentes de Caixa em Moeda Nacional (F) – pagamento ao órgão A	50.000

b. No órgão A (responsável pela gestão da dívida ativa):

Registro da baixa de dívida ativa

Natureza da informação: patrimonial

D 1.1.1.1.1.xx.xx	Caixa e Equivalentes de Caixa em Moeda Nacional (F) – recebimento do órgão B	50.000
C 1.2.1.1.x.xx.xx	Créditos a Longo Prazo – Dívida Ativa (P)	50.000

Registro da receita orçamentária referente ao recebimento da dívida ativa

Natureza da informação: orçamentária

D 6.2.1.1.x.xx.xx	Receita a Realizar	50.000
C 6.2.1.2.x.xx.xx	Receita Realizada	50.000

Natureza da informação: controle

D 7.2.1.1.x.xx.xx	Controle da Disponibilidade de Recursos	50.000
C 8.2.1.1.1.xx.xx	Disponibilidade por Destinação de Recursos (DDR)	50.000

Caso o ente utilize o procedimento de registro 1 deverá registrar o recebimento da dívida ativa em contas de controle, por meio do lançamento a seguir:

Natureza da informação: controle

D 8.3.2.3.x.xx.xx	Créditos Inscritos em Dívida Ativa a Receber	50.000
C 8.3.2.4.x.xx.xx	Créditos Inscritos em Dívida Ativa Recebidos	50.000

5.3.4. RECLASSIFICAÇÃO DA DÍVIDA ATIVA PARA O CURTO PRAZO

Os créditos referentes à dívida ativa devem ser inicialmente registrados como dívida ativa de longo prazo, tendo em vista que o inadimplemento torna incerto o prazo para realização do crédito.

Caso o ente tenha condições de estimar com razoável certeza o montante de créditos inscritos em dívida ativa com expectativa de recebimento em até 12 meses da data das demonstrações contábeis, esta parcela poderá ser reclassificada para o curto prazo.

É o caso, por exemplo, dos acordos de parcelamento ou renegociação da dívida ativa, efetuados pelo órgão ou entidade competente, que possibilitem a fixação de datas e valores para os recebimentos futuros. Neste caso, a parcela que se espera realizar em até 12 meses após a data das demonstrações contábeis poderá ser reclassificada para a dívida ativa de curto prazo, permanecendo a parcela restante no longo prazo.

Lançamento:

Reclassificação da dívida ativa para o curto prazo

Natureza da informação: patrimonial

D 1.1.2.x.x.xx.xx	Créditos a Curto Prazo – Dívida Ativa
C 1.2.1.1.x.xx.xx	Créditos a Longo Prazo – Dívida Ativa

5.3.5. AJUSTE PARA PERDAS DA DÍVIDA ATIVA

Os créditos inscritos em dívida ativa, embora gozem de prerrogativas jurídicas para sua cobrança, apresentam significativa probabilidade de não realização em função de cancelamentos, prescrições, ações judiciais, entre outros.

Assim, as perdas esperadas referentes à dívida ativa devem ser registradas por meio de uma conta redutora do ativo.

A responsabilidade pelo cálculo e registro contábil do ajuste para perdas é do órgão ou entidade competente para a gestão da dívida ativa.

Este Manual não especifica uma metodologia para o cálculo do ajuste para perdas, tendo em vista a diversidade da origem dos créditos e dos graus de estruturação das atividades de cobrança nos entes da Federação. Caberá a cada ente a escolha da metodologia que melhor retrate a expectativa de recebimento dos créditos inscritos.

A metodologia utilizada e a memória de cálculo do ajuste para perdas deverão ser divulgadas em Notas Explicativas.

A mensuração do ajuste para perdas deve basear-se em estudos especializados que delineiem e qualifiquem os créditos inscritos, de modo a não superestimar e nem subavaliar o patrimônio real do ente público. Tais estudos poderão considerar, entre outros aspectos,

o tipo de crédito (tributário ou não tributário), o prazo decorrido desde sua constituição, o andamento das ações de cobrança (extrajudicial ou judicial), dentre outros.

O ajuste para perdas deverá ser registrado no ativo em contrapartida a uma variação patrimonial diminutiva (VPD), independentemente da metodologia utilizada para sua mensuração.

Lançamentos:

Constituição do ajuste para perdas⁶

Natureza da informação: patrimonial

D 3.6.1.7.x.xx.xx Ajuste de Perdas de Créditos e de Investimentos e
Aplicações Temporários

C 1.2.1.1.1.99.xx (-) Ajuste de Perdas de Crédito a Longo Prazo

O valor do ajuste para perdas deve ser revisto ao menos anualmente, para fins de elaboração das demonstrações contábeis.

No momento da revisão do valor do ajuste, caso o valor das perdas esperadas seja maior do que o registrado anteriormente, a diferença deverá ser registrada mediante lançamento idêntico ao da constituição. Caso o novo valor seja menor do que o registrado anteriormente, a diferença deverá ser revertida mediante registro de uma variação patrimonial aumentativa (VPA).

Reversão da provisão

Natureza da informação: patrimonial

D 1.2.1.1.1.99.xx (-) Ajuste de Perdas de Crédito a Longo Prazo

C 4.9.7.2.x.xx.xx Reversão de Ajuste de Perda

⁶ Os efeitos do reconhecimento inicial do Ajuste a Valor Recuperável, para os entes que ainda não adotam tal procedimento, deverá ser lançado diretamente no patrimônio líquido, evitando distorções na Demonstração da Variação Patrimonial (DVP). A adoção inicial desse procedimento deverá ser divulgada em Notas Explicativas.

6. PRECATÓRIOS EM REGIME ESPECIAL

(Texto suprimido)

MANUATA

7. CONSÓRCIOS PÚBLICOS

(Texto suprimido)

MANUTENÇÃO