



## Nota Técnica de Procedimento Contábil - Nº 001/2023 – SMF-FEC

Curitiba, 16 de outubro de 2023.

**Assunto:** Dívida Ativa – contabilização.

**Referências:** Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público - NBCASP; Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP); LC 101/00; Lei Federal nº 4.320/64; Lei Federal nº 6.830/1980; Pronunciamento CFC nº 85/2012; Nota informativa nº 001/2016-SMF-FEC.

### Objetivo

---

A presente Nota técnica foi desenvolvida pelo Departamento de Contabilidade da Secretaria Municipal de Planejamento, Finanças e Orçamento e objetiva atualizar as orientações para os procedimentos contábeis de registro e controle da inscrição, movimentação dos créditos inscritos, baixa e ajuste para perdas da Dívida Ativa.

### Considerações Iniciais

---

As entidades do setor público devem observar a Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público (Estrutura Conceitual) que estabelece os conceitos aplicados as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCs TSP) do Conselho Federal de Contabilidade (CFC). Tais conceitos são aplicáveis à elaboração e à divulgação formal dos Relatórios Contábeis de Propósito Geral das Entidades do Setor Público (RCPGs), cujo objetivo é;



*Os RCPGs fornecem informações aos seus usuários para subsidiar os processos decisórios e a prestação de contas e responsabilização (accountability). (NBC TSP Estrutura Conceitual).*

Nesse sentido é importante destacar o papel fundamental da correta escrituração das transações no processo gerador de informações, as quais a entidade pública está sujeita, de forma que, dentre as transações importantes está a da Dívida Ativa.

Somente poderão ser encaminhados para inscrição em dívida ativa os créditos vencidos, anteriormente reconhecidos como créditos a receber. Nesse sentido o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público dispõe:

*A 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.*

Sobre o tema Dívida Ativa, a Lei Federal nº 4.320/64, em seu art. 39 e parágrafos, instituiu os fundamentos, a seguir descritos:

*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:

***Dívida Ativa Tributária:*** *é proveniente de obrigação legal relativa a tributos e respectivos adicionais*

***Dívida Ativa Não Tributária:*** *é proveniente dos demais créditos da Fazenda Pública, decorrentes de contratos em geral ou de outras obrigações legais.*

A cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública está disposta conforme o artigo 2º da Lei Federal nº 6.830/1980:

*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.*

Conforme vemos no § 3º, a inscrição em dívida ativa **será feita pelo órgão competente para apurar a liquidez e certeza do crédito**” em um ato de controle administrativo da legalidade, garantindo desta forma, os créditos de natureza tributária e não tributária em favor da Fazenda Pública reconhecidos, vencidos, não quitados e não atingidos por nenhuma causa de extinção ou suspensão de exigibilidade, sejam inscritos como Dívida Ativa, após apurada a sua liquidez e certeza pelo órgão competente e esgotadas as medidas cabíveis para sua cobrança.

## **Escrituração**

---

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, visto que tem origem em um crédito a receber, anteriormente reconhecido e registrado contabilmente em favor do Município, ou seja, somente poderão ser encaminhados para inscrição em dívida ativa os créditos vencidos anteriormente reconhecidos como créditos a receber.

Quanto à expectativa de realização, há troca do crédito a receber no ativo circulante pelo crédito de dívida ativa no ativo não circulante, tendo em vista que o inadimplemento torna incerto o prazo para realização do crédito.



## 1. INSCRIÇÃO DA DÍVIDA ATIVA:

O Município de Curitiba optou pelo procedimento de registro nº 2, previsto na parte III, Procedimentos Contábeis Específicos, da 9ª edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP). Nesse procedimento, a Dívida Ativa é registrada somente no momento da efetiva inscrição dos valores em dívida ativa, portanto, não há utilização de contas de controle de Dívida Ativa (classes 7 e 8), visto a dificuldade de integração entre o Sistema de Gestão Pública – SGP e Sistema de Gestão Tributária Municipal – GTM.

O registro da inscrição em dívida ativa será realizado pela Procuradoria Geral do Município no Sistema de Gestão Tributária Municipal – GTM quando da inscrição dos créditos junto ao poder judiciário. Com o registro da inscrição em dívida ativa no Sistema de Gestão Tributária Municipal – GTM será realizada automaticamente a baixa do direito anteriormente registrado no órgão de origem. Esta movimentação realizada no Sistema de Gestão Tributária Municipal – GTM será encaminhada ao Sistema de Gestão Pública – SGP, preferencialmente através de API, ou na falta desta, através de relatórios encaminhados ao Departamento de Contabilidade para que realize a movimentação contábil referente a inscrição em dívida ativa, conforme lançamento indicado abaixo:

Natureza da informação: **patrimonial**

D 1.2.1.1.1.04.xx – Dívida Ativa Tributária - LP  
C 1.1.2.1.1.xx.xx – Créditos a Receber Tributária

## 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 regime de competência.



O lançamento para o reconhecimento da atualização monetária, juros, multas e outros encargos moratórios está informado abaixo:

Natureza da informação: **patrimonial**

D 1.2.1.1.1.04.xx - Dívida Ativa Tributária - LP  
C 4.4.2.4.1.16.xx - Multas e Juros de Mora

### **3. RECLASSIFICAÇÃO DA DÍVIDA ATIVA DO ATIVO NÃO CIRCULANTE PARA O ATIVO CIRCULANTE**

Os créditos referentes à dívida ativa devem ser inicialmente registrados como dívida ativa do ativo não circulante, 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 ativo circulante.

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 do ativo circulante, permanecendo a parcela restante no ativo não circulante.

Natureza da informação: **patrimonial**

D 1.1.2.5.1.01.xx - Dívida Ativa Tributária - CP  
C 1.2.1.1.1.04.xx - Dívida Ativa Tributária - LP



#### 4. BAIXA

A baixa da Dívida Ativa pode ocorrer por:

- i) Recebimento em espécie, bens ou direitos;
- ii) Abatimento ou anistia, mediante previsão legal;
- iii) Cancelamento administrativo ou judicial da inscrição; ou
- iv) Compensação de créditos inscritos em dívida ativa com créditos contra a Fazenda Pública, mediante previsão legal.

##### i) Recebimento em Espécie, Bens ou Direitos

###### a) Recebimento em Espécie

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.

Registro da receita orçamentária referente ao recebimento da dívida ativa  
Natureza da informação: **orçamentária**

---

D 6.2.1.1 - Receita a Realizar  
C 6.2.1.2 - Receita Realizada

Natureza da informação: **controle**

---

D 7.2.1.1.1.01 - Disponibilidade de Recursos – Origem Orçamentária  
C 8.2.1.1.1.01 - Disponibilidade por Destinação de Recursos (DDR) –  
Origem Orçamentária

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) -  
Consolidação  
C 1.1.2.5.1.01.xx - Créditos a Receber – Dívida Ativa

b) Recebimento em Bens ou Direitos

Conforme elucida o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), o recebimento em bens ou direitos acarreta:

*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*

*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.

Registro da receita orçamentária referente ao recebimento da dívida ativa  
Natureza da informação: **orçamentária**

---

D 6.2.1.1 - Receita a Realizar  
C 6.2.1.2 - Receita Realizada

Natureza da informação: **controle**

---

D 7.2.1.1.1.01 - Disponibilidade de Recursos – Origem Orçamentária  
C 8.2.1.1.1.01 - Disponibilidade por Destinação de Recursos (DDR) –  
Origem Orçamentária

Natureza da informação: **patrimonial**

---

D 1.2.3.2.1.04.xx - Bens Imóveis – Bens Dominicais  
C 1.1.2.5.1.01.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 1.2.3.2.1.04.xx - Bens Imóveis – Bens Dominicais  
C 4.6.3.9.1 - Outros Ganhos com Incorporação de Ativos  
Consolidação



Registro da despesa orçamentária correspondente à incorporação do bem  
Natureza da informação: **orçamentária**

---

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

Natureza da informação: **controle**

---

- D. 8.2.1.1.1.01 - Disponibilidade por Destinação de Recursos (DDR) –  
Origem Orçamentária
- C. 8.2.1.1.2 - DDR Comprometida por Empenho

Natureza da informação: **orçamentária**

---

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

Natureza da informação: **orçamentária**

---

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

Natureza da informação: **controle**

---

- D. 8.2.1.1.2 - DDR Comprometida por Empenho
- C. 8.2.1.1.3.01 - DDR Comprometida por Liquidação

Natureza da informação: **orçamentária**

---

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

Natureza da informação: **controle**

---

- D. 8.2.1.1.3.01 - DDR Comprometida por Liquidação e Entradas  
Compensatórias
- C. 8.2.1.1.4.01 - DDR Utilizada



ii. Abatimentos, Anistias e Remissões

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

Natureza da informação: **patrimonial**

D 3.6.5.1.1.xx.xx - Desincorporação de Ativos - Consolidação

C 1.1.2.5.1.xx.xx - Créditos a Curto Prazo – Dívida Ativa

ou

C 1.2.1.1.1.xx.xx - Créditos a Longo Prazo – Dívida Ativa

iii. Cancelamento da Dívida Ativa

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

Natureza da informação: **patrimonial**

D 4.4.2.4.1.97.xx – Deduções de Dívida Ativa - Consolidação

C 1.1.2.5.1.xx.xx - Créditos a Curto Prazo – Dívida Ativa

ou

C 1.2.1.1.1.xx.xx - Créditos a Longo Prazo – Dívida Ativa

iv. Compensação

A compensação de créditos da dívida ativa com valores devidos pela Fazenda Pública depende de previsão legal e 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 i, letra a – Recebimento em espécie.

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.

## 5. AJUSTE PARA PERDAS DA DÍVIDA ATIVA

A 9ª edição do MCASP não especifica uma metodologia para o cálculo do ajuste para perdas, cabendo o uso da estimativa a cada ente da Federação.

Para que a contabilidade retrate a real situação do patrimônio público, evidenciando-o com precisão e clareza, faz-se necessário que os créditos a receber que apresentem probabilidade de não realização sejam ajustados ao valor recuperável.

Esse ajuste deve ser realizado por intermédio de uma conta redutora do ativo. No caso dos créditos a receber de Dívida Ativa, esta conta é denominada “Ajustes de Perdas de Dívida Ativa”.

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

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.

Constituição do ajuste para perdas  
Natureza da informação: **patrimonial**

---

- D 3.6.1.4.1 - VPD Ajuste de Perdas de Créditos
- C 1.1.2.9.1.xx.xx - (-) Ajuste de Perdas de Crédito a Curto Prazo
- ou
- 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, conforme informações geradas pelos órgãos de Controle da Dívida Ativa.

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
- ou
- D 1.1.2.9.1.xx.xx - (-) Ajuste de Perdas de Crédito a Curto Prazo
- C 4.9.7.2.x.xx.xx - Reversão de Ajuste de Perdas



## 5.1. Ajuste de perdas de créditos

### 5.1.1. Metodologia de cálculo para apuração do Percentual de Inadimplência

No que tange à dívida ativa, a metodologia emprega a média percentual dos recebimentos ao longo dos três últimos exercícios anteriores, do qual se inferirá o percentual de inadimplência, a ser aplicado sobre o saldo final dos créditos a receber.

<b>Média Percentual Inadimplência =</b>  (% Inadimplência Ano X1 + %Inadimplência Ano X2 + %Inadimplência Ano X3) / número de exercícios
--

O percentual de inadimplência anual poderá ser calculado conforme exemplo abaixo:

2020	A - Saldo Inicial (Saldo Anterior)	B - Inclusões (Débito)	C – Cancelamentos/D escontos/Ajustes	D – Recebimentos	D - Percentual Recebimento E = (D/(A+B-C))	E - Percentual Inadimplência (F = 1 – E)
Tributo						
...						

2021	A - Saldo Inicial (Saldo Anterior)	B - Inclusões (Débito)	C – Cancelamentos/D escontos/Ajustes	D – Recebimentos	D - Percentual Recebimento E = (D/(A+B-C))	E - Percentual Inadimplência (F = 1 – E)
Tributo						
...						

2022	A - Saldo Inicial (Saldo Anterior)	B - Inclusões (Débito)	C – Cancelamentos/D escontos/Ajustes	D – Recebimentos	D - Percentual Recebimento E = (D/(A+B-C))	E - Percentual Inadimplência (F = 1 – E)
Tributo						
...						

O percentual médio de inadimplência deverá ser aplicado sobre o saldo final dos créditos a receber para apuração do valor a ser reconhecido como perda. Para



fins de apuração do valor a ser reconhecido como perda serão descontados os valores dos créditos a receber cujos parcelamentos encontram-se adimplentes perante a fazenda Pública.

2022	A1 - SALDO FINAL (DEZEMBRO)	A2 - VALORES PARCELADOS (DEZEMBRO)	B - PERCENTUAL INADIMPLÊNCIA	C – CÁLCULO AJUSTES DE PERDAS DE CRÉDITOS (C = (A1 - A2) * B)	D - SALDO FINAL  (-) AJUSTES DE PERDAS DE CRÉDITOS Ano Anterior	E –  (+) COMPLEMENTO OU REVERSÃO  (E = C - D)	F - CRÉDITOS LÍQUIDOS  (F = A - C)
Tributo							

#### 5.1.2. Ajuste da perda estimada de créditos

Na ocorrência de algum fato relevante que altere significativa a carteira, os procedimentos deverão ser realizados novamente para ajuste, no final do mês em que ocorreram os fatos.

#### 5.1.3. Notas Explicativas

De acordo com a NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL, as notas explicativas fazem parte dos Relatórios Contábeis de Propósito Geral das Entidades do Setor Público (RCPG) e tem por finalidade expor informações adicionais em relação àquelas dispostas nos demonstrativos.

As informações relativas à constituição do Ajuste de Perdas de Créditos e Provisão de Cota-Parte devem ser apresentadas em Notas Explicativas, tais como: memória de cálculo do percentual de inadimplência, os quadros relativos à constituição do respectivo ajuste e da provisão.