

Reconhecimento dos créditos tributários pelo regime de competência

Introdução

Decreto 6.976/09

**Portaria
MF 184/08**

1964

2000

2008

2009

2011

2014

**Lei
4.320/64**

LRF



NBC T SP



**MCASP IPSAS
Traduzidas**

Lei 4320/64

TÍTULO IV - Do Exercício Financeiro

Art. 35 Pertencem ao exercício financeiro:

I. As receitas nele arrecadadas

II. As despesas nele legalmente empenhadas

Observação:

- Receitas orçamentárias = recebimentos*
- Despesas orçamentárias = gastos*

Lei 4320/64

Título IX – Da Contabilidade

Art. 85. Os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem o acompanhamento da **execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial**, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros.

Art. 89. A contabilidade evidenciará os fatos ligados à **administração orçamentária**, financeira, **patrimonial** e industrial.

Art. 100. **As alterações da situação líquida patrimonial**, que abrangem os resultados da **execução orçamentária, bem como as variações independentes dessa execução** e as superveniências e insubsistências ativas e passivas, constituirão elementos da conta patrimonial.

Art. 104. A Demonstração das Variações Patrimoniais evidenciará as **alterações verificadas no patrimônio, resultantes ou independentes da execução orçamentária**, e indicará o resultado patrimonial do exercício.”

Lei 4320/64

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, de 20.12.1979).

§ 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.

Art. 53. O lançamento da receita é o ato da repartição competente, que verifica a procedência do crédito fiscal e a pessoa que lhe é devedora e inscreve o débito desta.”

NBCT 16.10 (CFC)

“7. Os direitos, os títulos de créditos e as obrigações são mensurados ou avaliados pelo valor original, feita a conversão, quando em moeda estrangeira, à taxa de câmbio vigente na data do Balanço Patrimonial.

8. Os riscos de recebimento de dívidas são reconhecidos em conta de ajuste, a qual será reduzida ou anulada quando deixarem de existir os motivos que a originaram.

(...)

11. As provisões são constituídas com base em estimativas pelos prováveis valores de realização para os ativos e de reconhecimento para os passivos.”

LRF

Art. 2º

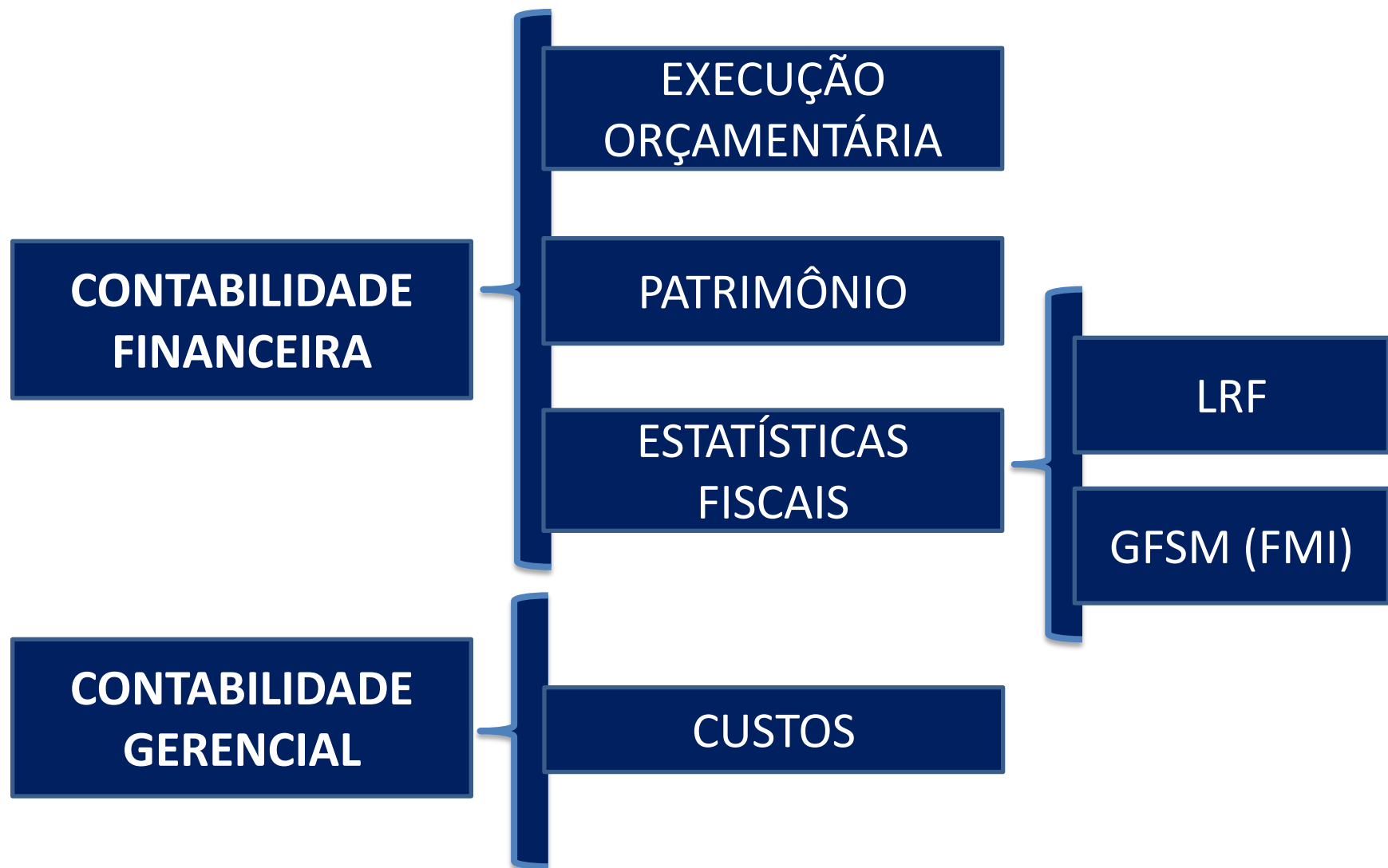
IV - **receita corrente líquida**: somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes, deduzidos:

(...)

§ 3º A receita corrente líquida será apurada somando-se as **receitas arrecadadas** no mês em referência e nos onze anteriores, excluídas as duplicidades.

Art. 48-A. Para os fins a que se refere o inciso II do parágrafo único do art. 48, os entes da Federação disponibilizarão a qualquer pessoa física ou jurídica o acesso a informações referentes a: [Incluído pela Lei Complementar nº 131, de 2009](#).

II – quanto à receita: o lançamento e o recebimento de toda a receita das unidades gestoras, inclusive referente a recursos extraordinários. [Incluído pela Lei Complementar nº 131, de 2009](#).



MUDANÇAS NO RECONHECIMENTO DA RECEITA TRIBUTÁRIA

Fatos:	
Ocorrência do Lançam. Tributário	1.000,00
Arrecadação	800,00
Inscrição Dívida Ativa	50,00



BENEFÍCIOS DA ADOÇÃO DO REGIME DE COMPETÊNCIA

**APERFEIÇOAMENTO
DOS REGISTROS
CONTÁBEIS PARA A
GESTÃO**

**REGISTRO DOS CRÉDITOS A RECEBER ANTES DA
DÍVIDA ATIVA, COM ESTIMATIVA DE PERDAS DE
CRÉDITOS**

MAIOR TRANSPARÊNCIA DOS CRÉDITOS A RECEBER

**CONTROLE SOCIAL SOBRE INFORMAÇÕES
PUBLICADAS**

**PERFIL HISTÓRICO, CONSOLIDADO, DO
CONTRIBUINTE.**

OTIMIZAÇÃO DA GESTÃO DOS CRÉDITOS A RECEBER.

Implementação

Domínio do fluxo das
informações

A light blue downward-pointing arrow indicating the flow from the first step to the second.

Registro das fases do fluxo
no sistema

A light blue downward-pointing arrow indicating the flow from the second step to the third.

Contabilização

LANÇAMENTOS TRIBUTÁRIOS

POR DECLARAÇÃO: Ex.: ITCD e ITBI. Art. 147 (CTN) O lançamento é efetuado com base na **declaração do sujeito passivo ou de terceiro**, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

POR OFÍCIO: Ex.: IPVA e IPTU. Quando é efetuado **diretamente** pela autoridade administrativa (nos casos previstos no CTN, art. 149, I a IX).

POR HOMOLOGAÇÃO: A legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, **expressamente a homologa**. Ex: IR, ICMS.

IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS (ISS)

- Competência: municípios e Distrito Federal;
- Fato gerador: prestação do serviço;
- Lançamento: em geral por declaração/ homologação;
 - Pode ocorrer o lançamento de ofício (ISS Autônomo);
- Fluxos apresentados:
 - ISS Autônomo;
 - ISS com emissão de NFS-e;
 - ISS sem emissão de NFS-e.

Autônomo: prestador de serviço sem vínculo empregatício;

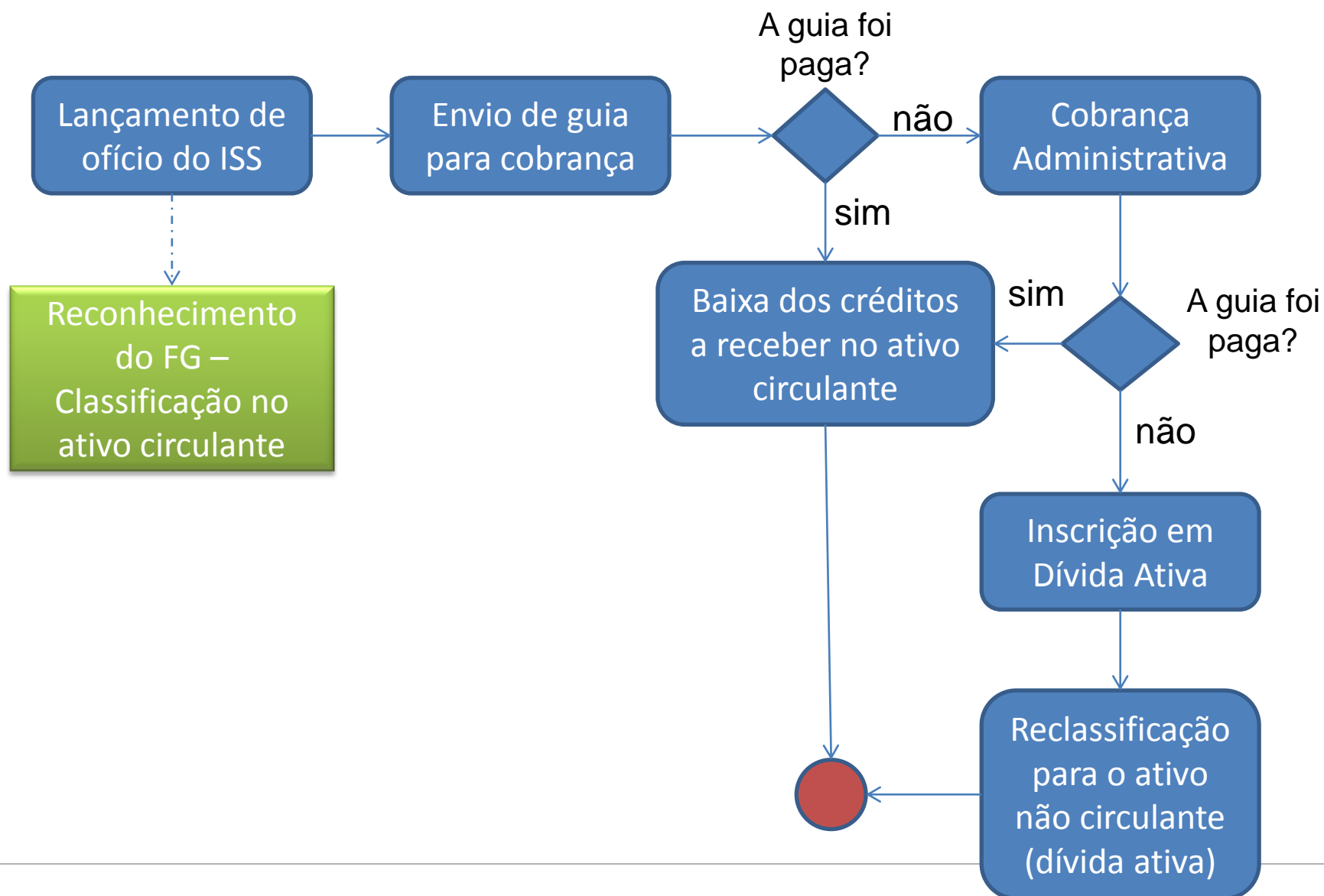
PROCEDIMENTOS NECESSÁRIOS:

- Contribuinte realiza cadastro prévio na Sefaz;
- A Secretaria Municipal da Fazenda, após o cadastro, envia o carnê para o endereço cadastrado, anualmente;
- Autônomo realiza o pagamento por meio de carnê emitido pela Administração

O ISS é imposto de competência municipal, podendo a legislação variar de um município para outro;

Será apresentado um fluxo para os municípios que utilizam um valor específico para o ISS Autônomo com pagamento único feito pelo contribuinte;

Caso o município não adote esse procedimento, poderá adotar outra forma para reconhecer os créditos tributários oriundos do ISS Autônomo.

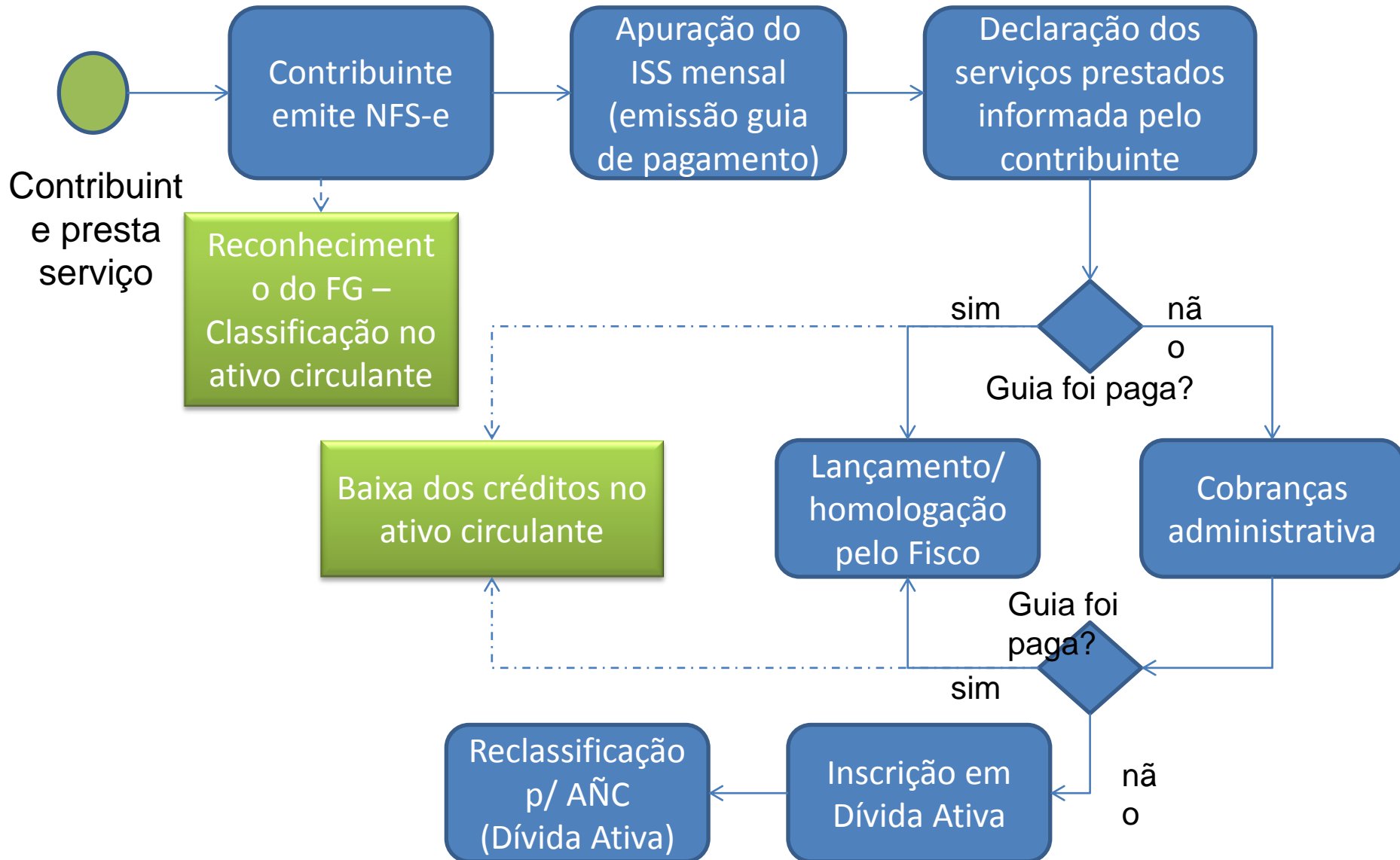


Nota Fiscal de Serviços Eletrônica - NFS-e:

- A NFS-e é um documento de existência exclusivamente digital;
- Para registro das operações de prestação de serviços sujeitas ao ISS;
- A emissão da NFS-e é de inteira responsabilidade do prestador dos serviços;
- Objetivo: substituir a atual emissão em papel pela informatizada;
- A implantação permite a integração entre as informações e melhorias na geração de informação para o Estado, para as empresas e para a sociedade;

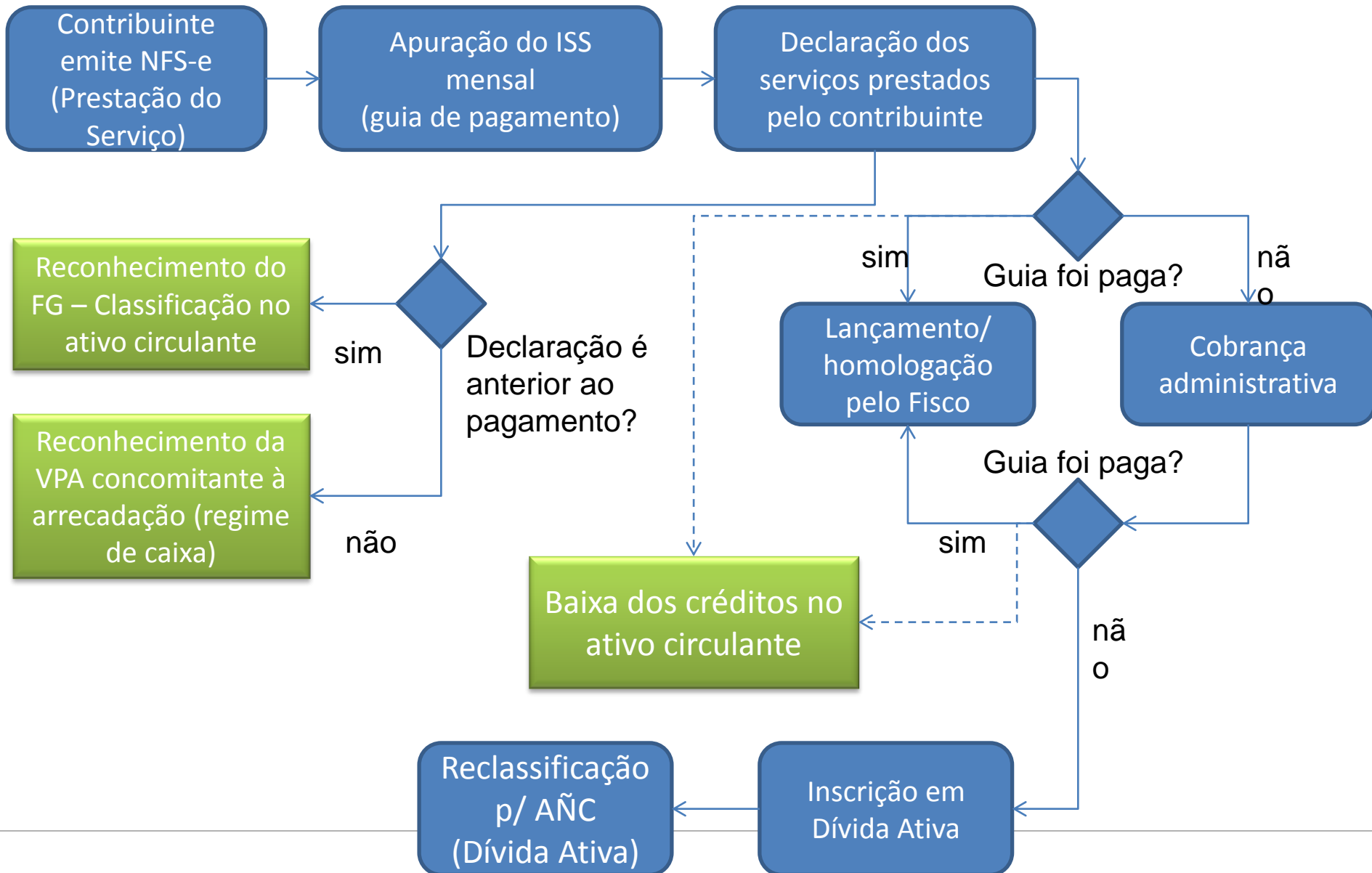
Com base nas informações obtidas na geração da NFS-e, é possível realizar o registro contábil dos créditos tributários na contabilidade do município pelo regime de competência.

ISS com emissão de NFS-e



Caso o município ainda não trabalhe com a NFS-e, o reconhecimento do fato gerador poderá ocorrer no momento da declaração, conforme apresentado no fluxo a seguir:

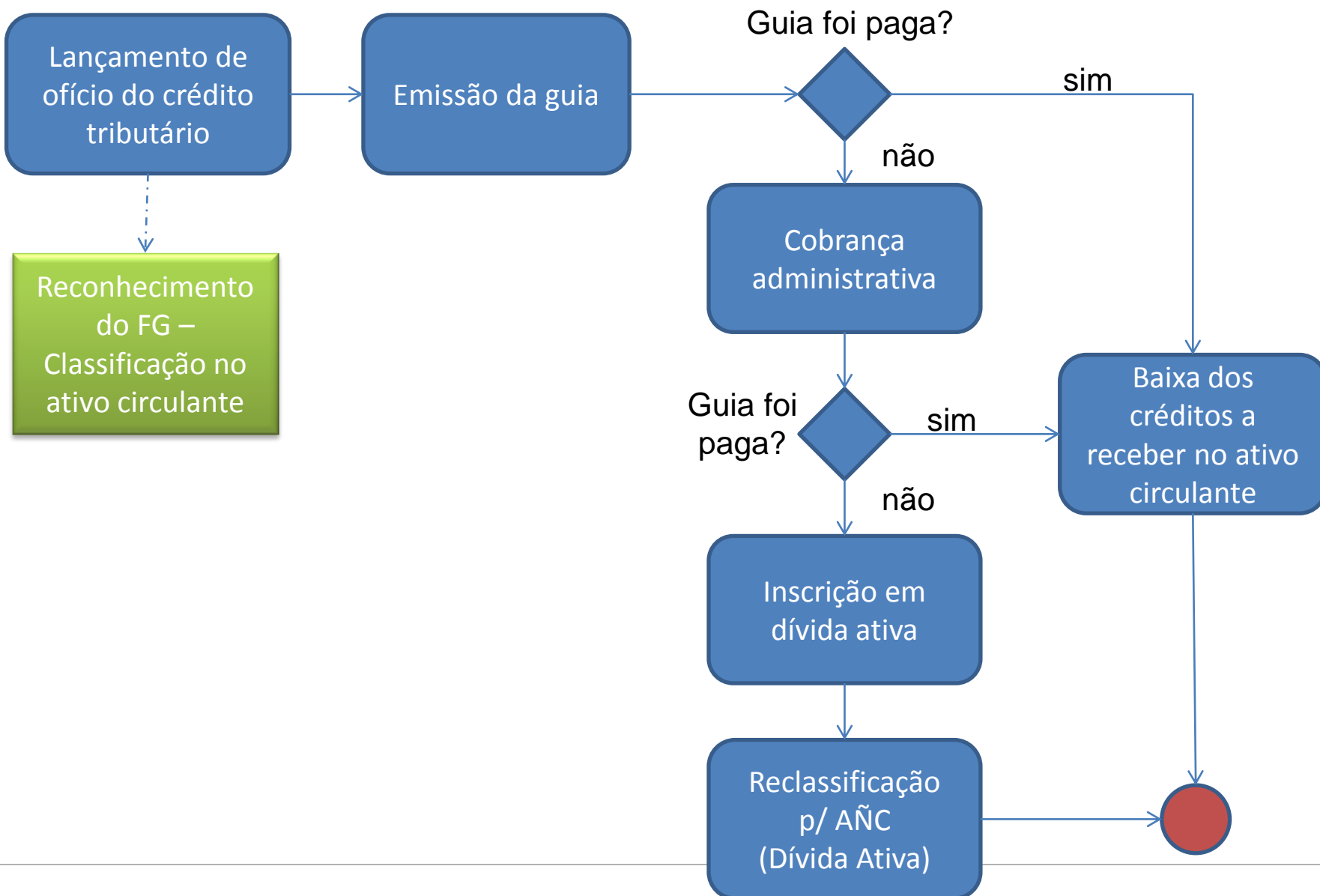
ISS sem emissão de NFS-e



IMPOSTO SOBRE PROPRIEDADE TERRITORIAL E URBANA (IPTU)

- Competência: municípios e Distrito Federal;
- Fato gerador: a propriedade, o domínio ou a posse de bem imóvel;
- Fato gerador anual (em regra em 1º de janeiro);
- Base de cálculo: valor venal do bem imóvel;
- Lançamento de ofício;

Pelo lançamento de ofício é possível reconhecer os créditos tributários oriundos do IPTU pelo regime de competência.

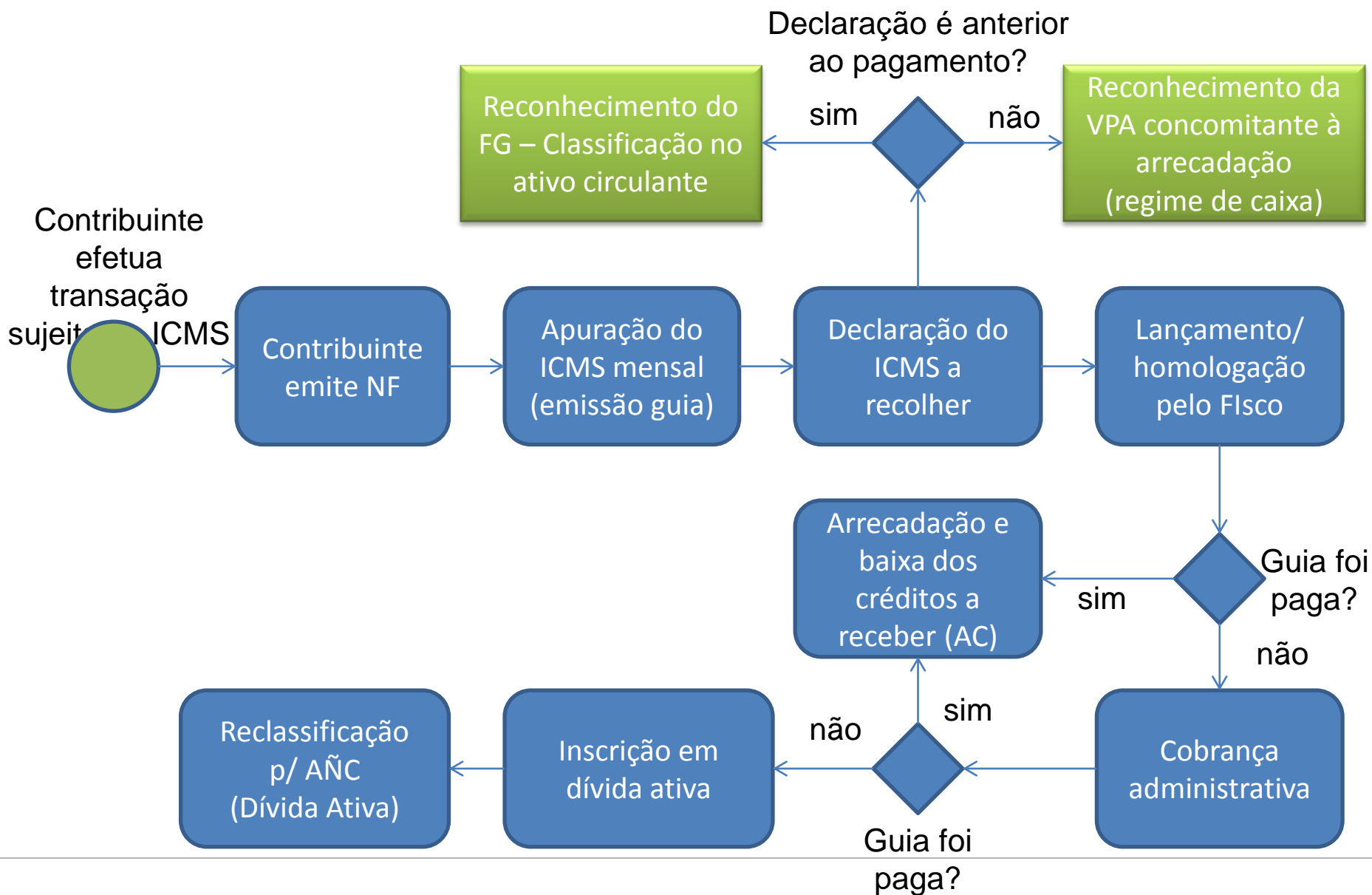


IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO DE BENS INTER VIVOS (ITBI)

IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS (ICMS)

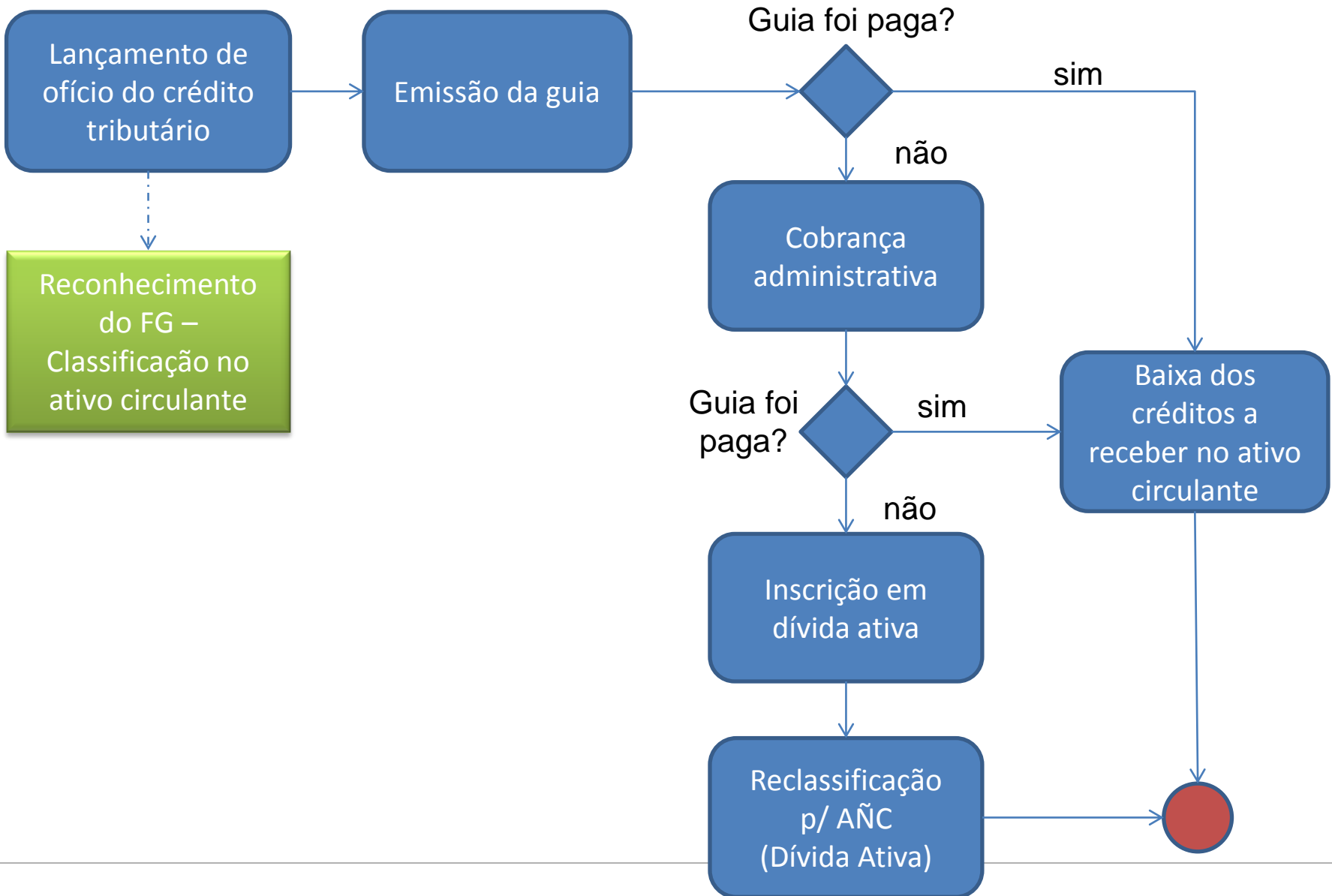
- Competência: estados e Distrito Federal;
- Fato gerador: circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação;
- O ICMS é não-cumulativo (há compensação);
 - em função de ser um tributo não-cumulativo, o cálculo do imposto a pagar é em regra feito mensalmente mediante apuração do saldo devedor de ICMS a pagar
- Lançamento por homologação (em regra);

Obs.: O ICMS também poderá ser lançado de ofício caso haja omissão ou inexatidão em sua apuração



IMPOSTO SOBRE PROPRIEDADE DE VEÍCULO AUTOMOTOR (IPVA)

- Competência: estados e Distrito Federal;
- Fato gerador: propriedade de veículo automotor;
- Base de cálculo: valor venal do veículo;
- O ICMS é não-cumulativo (há compensação);
 - em função de ser um tributo não-cumulativo, o cálculo do imposto a pagar é em regra feito mensalmente mediante apuração do saldo devedor de ICMS a pagar
- Lançamento de ofício (em regra);



Caso o IPVA devido seja relativo a veículos novos comercializados ao longo do exercício, não haverá reconhecimento do crédito a receber, e a VPA será reconhecida pelo regime de Caixa.

LANÇAMENTOS:

Reconhecimento da VPA:

D 1.1.1.x.x.xx.xx - Caixa e Equivalente de Caixa – Conta Única

C 4.1.1.2.x.xx.xx - Impostos sobre o Patrimônio e a Renda - IPVA

Nesse momento há o registro da receita orçamentária e dos controles de DDR

Alguns estados disponibilizam o IPVA a recolher anterior ao fato gerador. Quando o contribuinte paga o IPVA no exercício anterior ao da competência da VPA, a Contabilidade deve reconhecer este pagamento como uma VPA antecipada e não haverá o lançamento de créditos a receber no ativo circulante. No momento da ocorrência do fato gerador, o resultado diferido é baixado em contrapartida da VPA.

LANÇAMENTOS:

Reconhecimento da VPA antecipada:

D 1.1.1.x.x.xx.xx - Caixa e Equivalente de Caixa – Conta Única

C 2.2.9.1.x.xx.xx - Variação Patrimonial Aumentativa (VPA) diferida

Obs.: Nesse momento há registro da receita orçamentária e controle de DDR.

Reconhecimento da VPA (ocorrência do fato gerador):

D 2.2.9.1.x.xx.xx - Variação Patrimonial Aumentativa (VPA) diferida

C 4.1.1.2.x.xx.xx - Impostos sobre o Patrimônio e a Renda - IPVA

TAXAS **(PODER DE POLÍCIA E DE** **SERVIÇOS)**

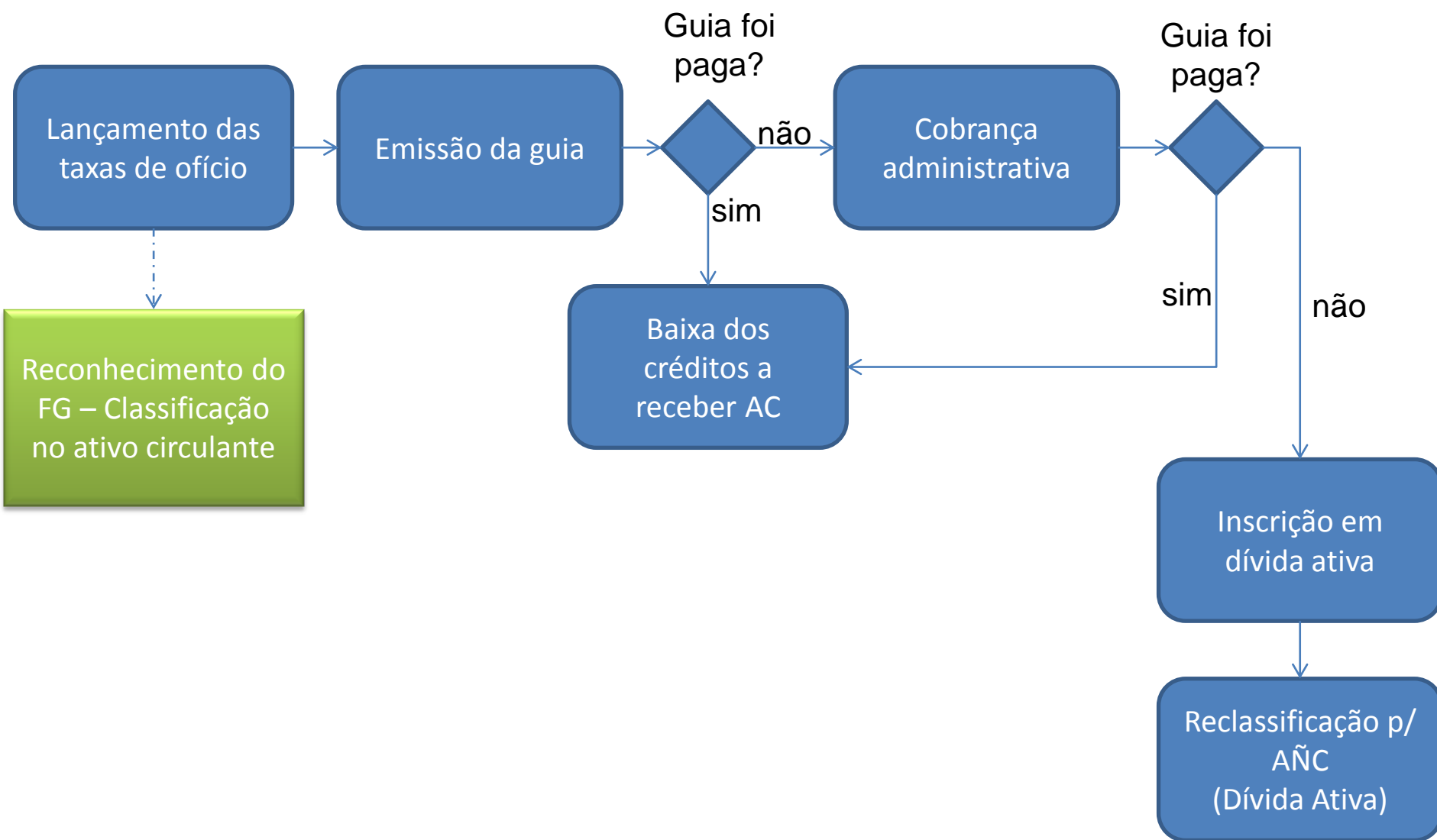
- Taxa: relacionado à prestação de serviço público ou ao exercício do poder de polícia;
- Resulta em uma contraprestação;
- Competência: União, estados, Distrito Federal e municípios;

Taxa de serviços não se confunde com tarifa (preço público)!

- Taxas são cobradas pela utilização efetiva ou potencial de serviços, quando, sendo de utilização compulsória, sejam postos à sua disposição mediante atividade administrativa em efetivo funcionamento;
- Tarifa é cobrada pela utilização de serviços facultativos que a Administração Pública, de forma direta ou por delegação (concessão ou permissão), coloca à disposição da população.

Exemplos:

- manutenção de cemitérios municipais;
- coleta de resíduos sólidos (coleta de lixo residencial e hospitalar).



Procedimentos Contábeis

Reconhecimento do crédito tributário – Reconhecimento do direito pelo fato gerador

D	1.1.2.2.x.xx.xx	Créditos tributários a receber (P)
C	4.x.x.x.x.xx.xx	VPA

D	3.6.1.4.x.xx.xx	VPD – Ajuste de Perdas ¹
C	1.1.2.9.1.xx.xx	(-) Ajuste de Perdas de Créditos

¹ Os créditos vencidos devem sofrer ajuste para perdas, devido à improbabilidade de recuperação de uma parte.

Obs. A existência de créditos líquidos de ajustes para perdas gera, ainda, a necessidade da constituição de provisão no passivo relativo a parcela a transferir a outro ente, caso haja repartição tributária definida pela legislação (Ex. no caso do IR, IPI, ICMS, IPVA)

Arrecadação

D	1.1.1.1.x.xx.xx	Agente Arrecadador
C	1.1.2.2.x.xx.xx	Créditos tributários a receber (P)
D	1.1.1.1.x.xx.xx	Caixa e Equivalente de Caixa – Conta Única
D	3.5.2.x.x.xx.xx	Transferências Intergovernamentais – Inter OFSS ²
D	3.5.2.x.x.xx.xx	Transferências Intergovernamentais – FUNDEB
C	1.1.1.1.x.xx.xx	Agente Arrecadador
D	6.2.1.1.x.xx.xx	Receita a realizar
C	6.2.1.2.x.xx.xx	Receita realizada
D	6.2.1.3.x.xx.xx	*Deduções da receita realizada
C	6.2.1.1.x.xx.xx	Receita a realizar

² Caso se sujeite à transferência constitucional e legal, como o ICMS e IPVA.

LANÇAMENTOS NO ENTE BENEFICIÁRIO DA REPARTIÇÃO TRIBUTÁRIA

Pela arrecadação no ente transferidor

D	1.1.2.5.x.xx.xx	Créditos de transferências a receber (P)
C	4.5.2.x.x.xx.xx	Transferências

Pela transferência

D	1.1.1.1.x.xx.xx	Caixa e equivalentes em moeda nacional (F)
C	1.1.2.2.x.xx.xx	Créditos de transferências a receber (P)

D	6.2.1.1.x.xx.xx	Receita a realizar
C	6.2.1.2.x.xx.xx	Receita realizada

Registro da verificação do crédito de dívida ativa

- ✓ Verificada a falta do recebimento do valor vencido, pela inadimplência ou por ato de autoridade competente, **cabe ao órgão ou entidade responsável pela gestão do crédito encaminhá-lo ao órgão ou entidade responsável pela inscrição em Dívida Ativa**, com observância dos prazos legais.
- ✓ O procedimento inicia-se mediante a instauração de processo administrativo destinado a subsidiar a apuração da certeza e liquidez do crédito.
- ✓ Formalizado o processo administrativo, o crédito é encaminhado para inscrição pelo órgão competente.

inscrição do crédito em dívida ativa

D 1.2 Créditos de dívida ativa

C 1.1 Créditos tributários / Contribuições a receber

Mapa de Apuração Mensal dos Tributos

É muito importante a integração dos sistemas de controle de arrecadação com o sistema de contabilidade, para que as informações do crédito a receber sejam tempestivas

Caso não seja possível essa integração, será necessário adaptar os diversos setores para que as informações possam ser encaminhadas para a contabilidade e seja feito o registro dos créditos oportunamente.

Os quadros que seguem são mapas de apuração dos créditos tributários para aqueles entes que ainda não possuem sistemas de arrecadação/ receitas integrado com os sistemas de contabilidade.

Mapa diário/mensal de Apuração das Receitas Tributárias por Competência

DISCRIMINAÇÃO DAS RECEITAS	MÊS						
	Lançamento	TIPO	Revisão	TIPO	Cancelamento	TIPO	S ALDO
RECEITAS CORRENTES							
RECEITA TRIBUTÁRIA							
IMPOSTOS							
<u>IMPOSTOS SOBRE O PATRIMÔNIO E A RENDA</u>							
IPTU - IMP.S/A PROPRIEDADE PREDIAL E TERRITORIAL URBANA							
IMPOSTO PREDIAL							
IMPOSTO TERRITORIAL URBANO							
ITBI - IMP. S/ TRANSMISSÃO BENS IMÓVEIS POR ATO ONEROSO							
<u>IMPOSTO SOBRE A PRODUÇÃO E A CIRCULAÇÃO</u>							
ISSQN - IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA							
I.S.S.Q.N. - EMPRESAS							
I.S.S.Q.N. - AUTÔNOMOS/LIBERAIS							
I.S.S.Q.N. - RET. NA FONTE – IMPOSTO							

DEMONSTRATIVO DA ARRECADAÇÃO X LANÇAMENTO

RECEITAS	Previsão	Lançamento	Arrecadação	% Arrecadado	Saldo a Arrecadar
RECEITAS CORRENTES					
RECEITA TRIBUTÁRIA					
IMPOSTOS					
<u>IMPOSTOS SOBRE O PATRIMÔNIO E A RENDA</u>					
IPTU - IMP.S/A PROPRIEDADE PREDIAL E TERRITORIAL URBANA					
IMPOSTO PREDIAL					
IMPOSTO TERRITORIAL URBANO					
ITBI - IMP. S/ TRANSMISSÃO BENS IMÓVEIS POR ATO ONEROSO					
<u>IMPOSTO SOBRE A PRODUÇÃO E A CIRCULAÇÃO</u>					
ISSQN - IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA					
I.S.S.Q.N. - EMPRESAS					
I.S.S.Q.N. - AUTÔNOMOS/LIBERAIS					
I.S.S.Q.N. - RET. NA FONTE - IMPOSTO					



Colaboração:

Grupo Técnico de Padronização dos Procedimentos Contábeis - STN



Colaboração:

Fórum Fiscal dos Estados

Escola de Administração Tributária – ESAF/MF