



MINISTÉRIO DA FAZENDA



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL

# INSTRUÇÕES DE PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS

---

IPC 02 – Reconhecimento dos Créditos Tributários  
pelo Regime de Competência

2013

MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA

Guido Mantega

SECRETÁRIO-EXECUTIVO

Dyogo Henrique de Oliveira

SECRETÁRIO DO TESOURO NACIONAL

Arno Hugo Augustin Filho

SUBSECRETÁRIO DE CONTABILIDADE PÚBLICA

Gilvan da Silva Dantas

COORDENADOR-GERAL DE NORMAS DE  
CONTABILIDADE APLICADAS À FEDERAÇÃO

Leonardo Silveira do Nascimento

COORDENADORA DE SUPORTE ÀS NORMAS DE  
CONTABILIDADE APLICADAS À FEDERAÇÃO

Raquel da Ressurreição Costa Amorim

GERENTE DE NORMAS E PROCEDIMENTOS  
CONTÁBEIS

Henrique Ferreira Souza Carneiro

EQUIPE TÉCNICA

Antonio Firmino da Silva Neto

Arthur Lucas Gordo de Sousa

Carla de Tunes Nunes

Fernanda Silva Nicoli

COLABORADORES

Hélio Silveira Antunes – TCE/SC

Isabela Linhares Stangherlin – SEFAZ/MG

Jacqueline Rocha dos Santos – Frente Nacional dos Prefeitos

Lucineia Ribas Matoso – TCE/MG

Lucy Fátima de Assis Freitas – ABRASF

Informações – STN:

Fone: (61) 3412-3011

Fax: (61) 3412-1459

Correio Eletrônico: [cconf.df.stn@fazenda.gov.br](mailto:cconf.df.stn@fazenda.gov.br)

Página Eletrônica: [www.tesouro.fazenda.gov.br](http://www.tesouro.fazenda.gov.br)

Página Eletrônica: [www.tesouro.fazenda.gov.br](http://www.tesouro.fazenda.gov.br)

## Sumário

PREFÁCIO	4
OBJETIVO	5
ALCANCE	5
INTRODUÇÃO	6
NECESSIDADE DO RECONHECIMENTO DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS PELO REGIME DE COMPETÊNCIA	7
RECONHECIMENTO DO FATO GERADOR PELA CONTABILIDADE	8
IMPOSTOS MUNICIPAIS	10
ISS – IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS	10
IPTU – IMPOSTO SOBRE PROPRIEDADE TERRITORIAL E URBANA	19
ITBI – IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS	23
IMPOSTOS ESTADUAIS	30
ICMS – IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO	30
IPVA – IMPOSTO SOBRE PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES	35
ITCD – IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO <i>CAUSA MORTIS</i> E DOAÇÃO DE QUAISQUER BENS OU DIREITOS	41
AJUSTE PARA PERDAS PROVÁVEIS	45

## PREFÁCIO

1. A Secretaria do Tesouro Nacional, com o objetivo de padronizar os procedimentos contábeis no âmbito da federação sob a mesma base conceitual, a qual busca assegurar o reconhecimento, a mensuração, a avaliação e a evidenciação de todos os elementos que integram o patrimônio público, publica regularmente o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP). O Manual, de observância obrigatória para todos os entes da Federação, é alinhado com as diretrizes das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBC T SP) e das Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (IPSAS).
2. A Portaria MF n.º 184/2008 determinou à STN o desenvolvimento de algumas ações para promover a convergência às Normas Internacionais de Contabilidade publicadas pela *International Federation of Accountants - IFAC* e às Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público, editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC, com o objetivo de auxiliar as entidades do setor público na implantação das mudanças necessárias para se atingir esse novo padrão. Dentre essas ações, o inciso II do artigo 1º destaca:

II - editar normativos, manuais, **instruções de procedimentos contábeis** e Plano de Contas Nacional, objetivando a elaboração e publicação de demonstrações contábeis consolidadas, em consonância com os pronunciamentos da IFAC e com as normas do Conselho Federal de Contabilidade, aplicadas ao setor público; *(grifo nosso)*
3. A Portaria STN nº 753, de 21 de dezembro de 2012, estabeleceu que as Instruções de Procedimentos Contábeis (IPC) serão emitidas no intuito de auxiliar os entes da Federação na aplicação e interpretação das diretrizes, conceitos e regras contábeis relativas à consolidação das contas públicas sob a mesma base conceitual.
4. As Instruções de Procedimentos Contábeis são publicações de caráter técnico e orientador, de observância facultativa pelos entes da Federação, que buscam auxiliar a União, os Estados e os Municípios na implantação dos novos procedimentos contábeis, contribuindo para a geração de informações úteis e fidedignas para os gestores públicos e para a toda a sociedade brasileira.

## OBJETIVO

5. Esta IPC reúne conceitos e procedimentos para os registros patrimoniais, mais especificamente, dos créditos tributários de acordo com os conceitos relacionados à Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP). Tem como objetivo a harmonização da Contabilidade Governamental, abordando conceitos e procedimentos contábeis relacionados ao reconhecimento das variações patrimoniais aumentativas (VPA) e à gestão dos direitos oriundos dos créditos tributários. Fundamentada nas normas nacionais e internacionais de contabilidade aplicada ao setor público, tais como as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBC T SP), as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (IPSAS), o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP e outros instrumentos normativos, esta IPC apresenta soluções operacionais para o reconhecimento dos créditos tributários pelo regime de competência.

## ALCANCE

6. As definições contidas na Resolução CFC n.º 1.128/2008 (NBC T 16.1) devem ser observadas por todas as entidades abrangidas no campo de aplicação da Contabilidade Aplicada ao Setor Público, conforme o item 2 daquela norma, transcrito a seguir:

2. *Para efeito desta Norma, entende-se por:*

*Campo de Aplicação: espaço de atuação do Profissional de Contabilidade que demanda estudo, interpretação, identificação, mensuração, avaliação, registro, controle e evidenciação de fenômenos contábeis, decorrentes de variações patrimoniais em:*

- (a) *entidades do setor público; e*
- (b) *ou de entidades que recebam, guardem, movimentem, gerenciem ou apliquem recursos públicos, na execução de suas atividades, no tocante aos aspectos contábeis da prestação de contas.*

7. Assim, estão compreendidas no campo de atuação e, portanto, obrigadas a seguir as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, não só os Poderes e órgãos da Administração Direta, mas também as demais entidades da administração indireta e aquelas que de alguma forma movimentarem recursos oriundos do setor público.
8. No que se refere ao Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, a Portaria STN/SOF n.º 2, de 13 de julho de 2012, e a Portaria STN n.º 437, de 12 de julho de 2012, que aprovam a 5ª edição do manual, estabelecem que, sem prejuízo da legislação vigente, a contabilidade no âmbito da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, observará as orientações contidas no referido documento.

9. Portanto, as instruções contidas nesta IPC poderão ser utilizadas por todos os que observam as regras vigentes sobre contabilidade aplicada ao setor público.

## INTRODUÇÃO

10. O crédito tributário é um direito do Estado decorrente dos tributos que, por sua vez, são benefícios econômicos ou serviços potenciais compulsoriamente devidos às entidades do setor público, estabelecidos por leis para gerar receita para o Estado, com o intuito de financiar suas despesas (IPSAS 23).
11. A IPSAS 23 estabelece as exigências, para fins de demonstrações contábeis, para o reconhecimento e mensuração da receita proveniente das transações sem contraprestação, exceto para aquelas que se originem de uma combinação de entidades, a exemplo dos consórcios públicos. A referida norma se aplica a todas as entidades do setor público com exceção das empresas estatais.
12. Para o registro dos créditos tributários, especial atenção deve ser dada aos princípios da Oportunidade e da Competência, estabelecidos na Resolução nº 750/1993, do Conselho Federal de Contabilidade – CFC – e suas alterações, bem como à Resolução nº 1.111/2007, dispondo sobre o conteúdo e a abrangência dos princípios de contabilidade aplicados ao setor público.
13. O Princípio da Oportunidade dispõe sobre o processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais para produzir informações íntegras e tempestivas. Já o Princípio da Competência determina que os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou do pagamento.
14. Além dos princípios destacados, a CASP deve seguir o disposto nas normas de Direito Financeiro, em especial a Lei nº 4.320/1964, que institui o regime orçamentário, que estabelece o reconhecimento das receitas públicas no momento da arrecadação e das despesas públicas no momento do empenho, de acordo com o artigo 35 da referida lei. Esta mesma Lei, em seu Título IX – Da Contabilidade, prevê a adoção de procedimentos contábeis patrimoniais, independentemente dos registros dos fatos orçamentários.
15. Para o cumprimento das normas também é importante a definição dos resultados esperados, dos métodos para se obter os registros dos tributos e as maneiras de validar sua conformidade, objetivando a simplificação do processo ao menor custo, com a menor margem de erro e maior eficiência.
16. Desta forma, visando atender aos objetivos desta Instrução de Procedimentos Contábeis, torna-se importante a consonância entre as normas e a prática diária das atividades contábeis nos entes da federação. Portanto, serão abordados a seguir conceitos, sugestões e orientações para auxiliar o reconhecimento dos créditos tributários pelo regime de competência.

## NECESSIDADE DO RECONHECIMENTO DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS PELO REGIME DE COMPETÊNCIA

17. A adoção do regime de competência no setor público é essencial à melhoria da qualidade da informação e à transparência, sendo um requisito fundamental para a implantação dos sistemas de apuração de custos e de avaliação de desempenho da ação governamental.
18. Os ganhos com a adoção do regime de competência são refletidos em benefícios para a sociedade, na medida em que as informações subsidiam a tomada de decisão pelo gestor, propiciando reduções de custos e melhor alocação dos recursos públicos, bem como a instrumentalização do controle social e melhorias nos processos de prestação de contas e no controle exercido pelos tribunais, órgãos de controle e pela sociedade.
19. A adoção do regime de competência encontra justificativa no conceito de Patrimônio e suas variações aumentativas e diminutivas (receita e despesa sob o enfoque patrimonial). As Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público NBC T 16.2 e NBC T 16.4, definem respectivamente patrimônio público e variações patrimoniais:

*Conjunto de bens e direitos, tangíveis e intangíveis, onerados ou não, adquiridos, formados, produzidos, recebidos, mantidos ou utilizados pelas entidades do Setor Público, que seja portador ou represente um fluxo de benefícios futuros, presente ou futuro, inerente à prestação de serviços públicos ou à exploração econômica por entidades do setor público e suas obrigações.*

*As variações patrimoniais são transações que promovem alterações nos elementos patrimoniais da entidade do setor público, mesmo em caráter compensatório, afetando, ou não, o seu resultado.*
20. No contexto do Patrimônio, o Ativo compreende os bens e os direitos, tangíveis e intangíveis adquiridos, formados, produzidos, recebidos, mantidos ou utilizados pelo setor público, que represente um fluxo de benefícios, presente ou futuro, conforme definição apresentada na NBC T 16.6.
21. Já o Passivo compreende as obrigações assumidas pelas entidades do setor público ou mantidas na condição de fiel depositário, bem como as contingências e as provisões, de acordo com a NBC T 16.6.
22. O Plano de Contas Aplicado ao Setor Público- PCASP, apresenta uma estrutura de classes que permite o registro e a evidenciação contábil dos atos e fatos, tanto pelo regime de competência (Classes 1 a 4), quanto pelo regime orçamentário (Classes 5 e 6), que reconhece a receita pela arrecadação e a despesa no momento do empenho.

23. A adoção do regime de competência assegura a adequada aplicação dos Princípios de Contabilidade de acordo com a Resolução CFC nº 750/93 e suas atualizações:

*Art. 9º O Princípio da Competência determina que os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento.*

24. De acordo com a Resolução nº 1.111/2007 do CFC, o Princípio da Competência aplica-se integralmente ao Setor Público.

25. Para a adoção do regime de competência no reconhecimento das variações patrimoniais pelo setor público, serão necessárias diversas adequações, a saber:

- a) Revisão dos fluxos de informações e processos visando criar canais de informações para a contabilidade;
- b) Adequação ou aquisição de sistemas informatizados, tendo em vista as novas demandas de informações e procedimentos contábeis;
- c) Capacitação dos servidores da contabilidade e das áreas de interface contábil (patrimônio, arrecadação, almoxarifados, recursos humanos, procuradorias, controles, tesouraria, etc.), com o objetivo de prepará-los para o atendimento dos procedimentos contábeis, visando à integração das áreas gerenciais com a contabilidade, pois as informações necessárias para o tratamento sob o enfoque patrimonial são determinadas pelo fato gerador.

26. Destarte as dificuldades encontradas pelos gestores e contadores públicos para o reconhecimento dos fatos pelo regime de competência, esta IPC tem como objetivo contribuir para a geração da informação contábil, através de fluxos e mapas de apuração dos principais tributos de competência dos estados e dos municípios.

27. Os fluxos apresentados foram elaborados de forma simplificada, com foco na apropriação do crédito sob a ótica patrimonial, não aprofundando as questões tributárias, tampouco os fluxos de dívida ativa, já descritos no MCASP.

## RECONHECIMENTO DO FATO GERADOR PELA CONTABILIDADE

28. É de extrema importância identificar o momento do reconhecimento da ocorrência do fato gerador jurídico dos tributos, aquele definido por lei, de competência dos entes, em observância aos requisitos estabelecidos pela NBC T 16.5, que trata do registro contábil.

29. De acordo com o art. 114 do CTN, “fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência” (fato gerador do tributo). Ou seja, é a previsão da norma jurídica que descreve um ato



ou fato que, uma vez concretizado, gera a obrigação de pagar tributo imposto pelo Estado.

30. A IPSAS 23, que trata das receitas de transação sem contraprestação, especialmente os tributos ou transferências, dispõe que “uma entidade deve reconhecer um ativo oriundo de uma transação sem contraprestação quando ganha o controle de recursos que se enquadram na definição de um ativo e satisfazem os critérios de reconhecimento”. Essa norma, ao tratar dos critérios de reconhecimento de ativos, dispõe que:

*30. Ativos são definidos na IPSAS 1, “Apresentação das demonstrações contábeis” como os recursos controlados por uma entidade em consequência de eventos passados e dos quais se esperam que benefícios econômicos futuros ou potencial de serviço fluam para a entidade.*

*31. Uma entrada de recursos de uma transação sem contraprestação, à exceção dos serviços em espécie, que se enquadre na definição de um ativo deve ser reconhecida como um ativo quando, e somente quando:*

*(a) seja provável que os benefícios econômicos futuros e o potencial de serviços associados com o ativo fluam para a entidade;*

*(b) o valor justo do ativo pode ser mensurado de maneira confiável.*

31. Além disso, a NBC T SP 16.5 – Registro Contábil - dispõe que:

*19. As transações no setor público devem ser reconhecidas e registradas integralmente no momento em que ocorrerem. (grifo nosso)*

*(...)*

*21. Os registros contábeis devem ser realizados e os seus efeitos evidenciados nas demonstrações contábeis do período com os quais se relacionam, reconhecidos, portanto, pelos respectivos fatos geradores, independentemente do momento da execução orçamentária. (grifo nosso)*

32. A definição do fato gerador pelas normas jurídicas está em consonância com os conceitos contábeis, devendo a contabilidade atentar para a definição legal. O momento da ocorrência do fato gerador do tributo, conforme estabelecido na norma, nem sempre coincide com o reconhecimento do mesmo pela contabilidade. Dessa forma, devem ser observados requisitos para o registro contábil, conforme estabelecido pela NBC T SP 16.5 – Registro Contábil:

*São elementos essenciais do registro contábil:*

*(a) a data da ocorrência da transação;*

*(b) a conta debitada;*

*(c) a conta creditada;*

*(d) o histórico da transação de forma descritiva ou por meio do uso de código de histórico padronizado, quando se tratar de escrituração eletrônica, baseado em tabela auxiliar inclusa em plano de contas;*

*(e) o valor da transação;*

*(f) o número de controle para identificar os registros eletrônicos que integram um mesmo lançamento contábil.*

33. Assim, de posse dos elementos essenciais para o registro, a Contabilidade procederá ao reconhecimento do fato gerador do tributo estabelecido em lei, de forma oportuna e tempestiva, de acordo com os princípios contábeis.

## IMPOSTOS MUNICIPAIS

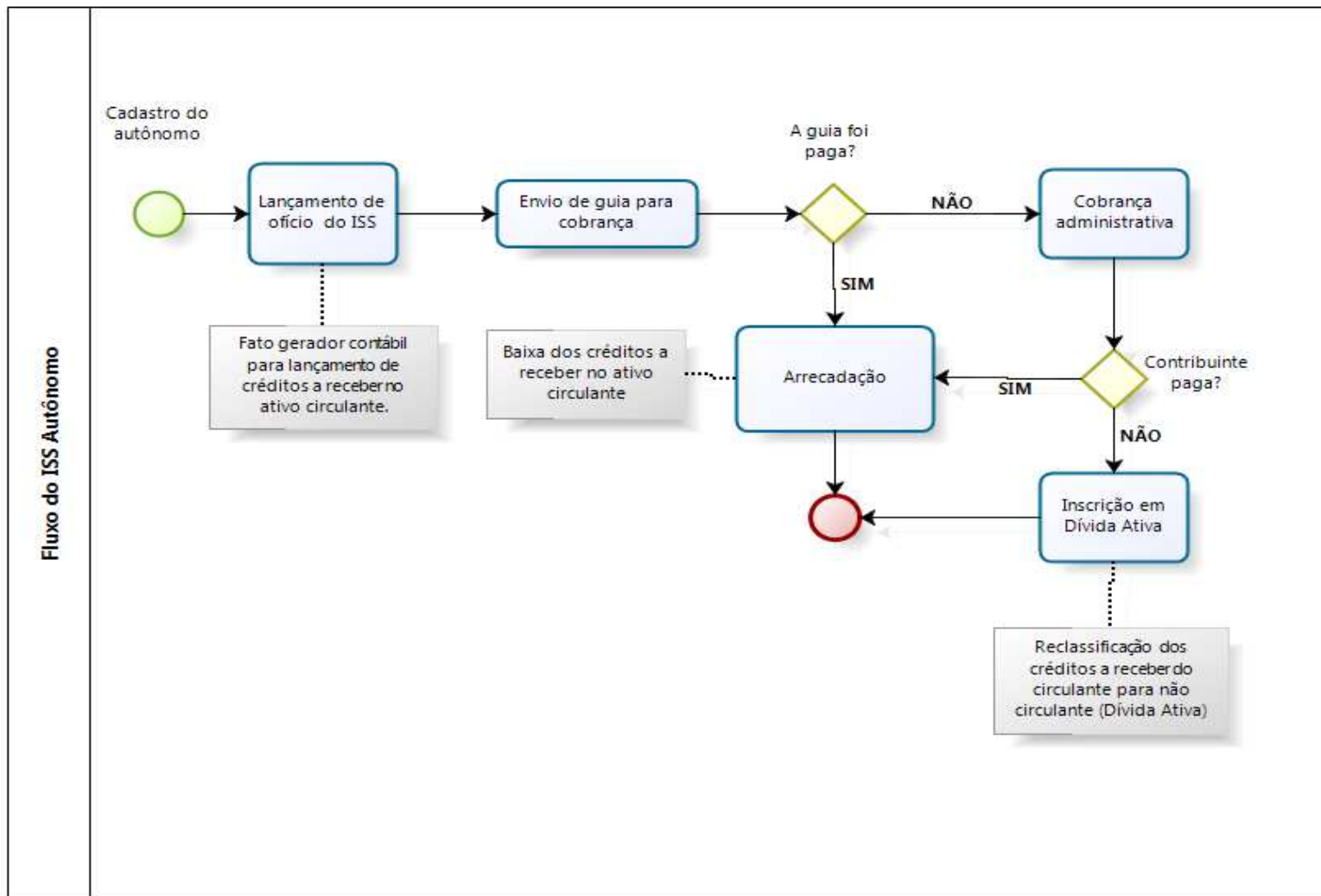
34. Esta IPC pretende estabelecer fluxos para os impostos municipais que sirvam de **referência** para os municípios da Federação. O trabalho foi desenvolvido com o objetivo de possibilitar o reconhecimento impostos pelo regime de competência, em atendimento aos normativos já citados nesta Instrução, sem a intenção de normatizar o assunto.
35. Os fluxos apresentados a seguir representam um trabalho teórico, não abordando as especificidades de cada ente. Assim, devem ser utilizados meramente como referenciais no processo de registro dos créditos tributários por competência, podendo ser adaptados às peculiaridades individuais.

## ISS – IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS

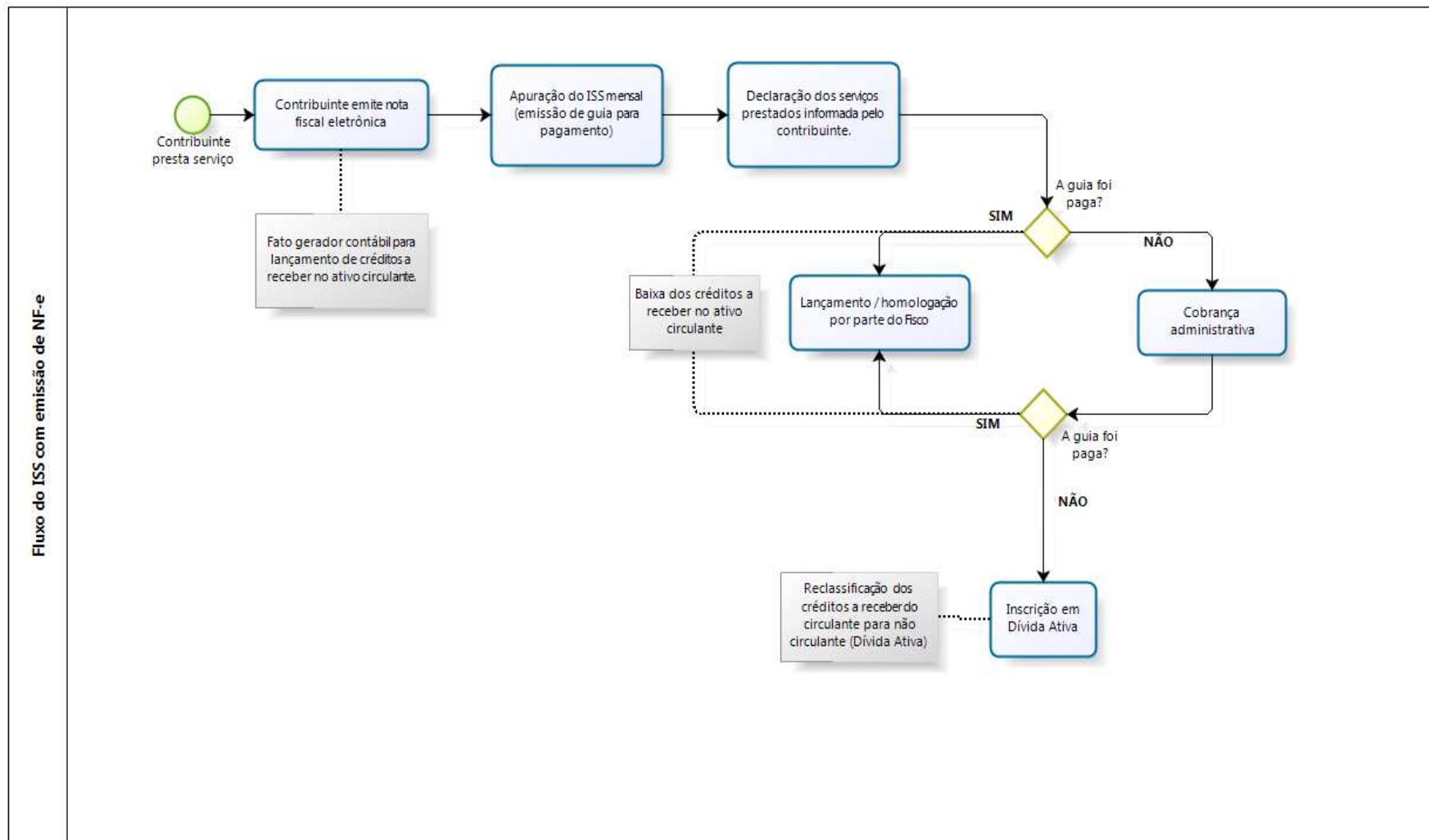
36. O ISS - Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza é de competência dos Municípios e do Distrito Federal, conforme determina o art. 156 da Constituição Federal de 1988. Este imposto tem como fato gerador a prestação de serviços, presentes na lista anexa à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003.
37. O ISS tem por objeto a prestação de serviços e, a partir da ocorrência do fato gerador, cria-se uma relação jurídica tributária entre o Estado e o contribuinte.
38. O sujeito passivo (pessoa obrigada ao pagamento do tributo) do ISS é o prestador de serviços e, como se pode notar, o sujeito ativo dessa obrigação é o município ou o Distrito Federal, os quais têm o poder de fazer a cobrança e a arrecadação. O imposto é devido ao município onde o estabelecimento do prestador se encontra, e, na falta deste, no local do domicílio do prestador, com algumas exceções previstas na Lei Complementar nº 116/2003, que trata o imposto como sendo devido no local da prestação do serviço.
39. A base de cálculo do imposto é o preço do serviço realizado, eliminando os materiais utilizados pelo prestador do serviço, conforme determina a Lei Complementar. A alíquota máxima prevista, e definida por cada município, é de 5%.
40. Em geral, trata-se de um lançamento por declaração/ homologação, ou seja, o sujeito passivo, verificando a ocorrência do fato gerador, calcula o montante do imposto devido e efetua o pagamento no prazo, ficando o sujeito ativo responsável pela conferência da apuração e dos pagamentos realizados. A autoridade do município apenas homologa o que foi feito pelo sujeito passivo e se estiver tudo correto, extingue o crédito tributário. Em alguns casos, poderão ser lançados de ofício, como no caso do ISS autônomo e na modalidade de cobrança do imposto por estimativa, conforme será apresentado pelos fluxos a seguir.

41. Seguem abaixo os fluxos para apropriação dos créditos referentes ao ISS: ISS Autônomo, ISS com emissão de Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e) e ISS sem emissão de NFS-e.

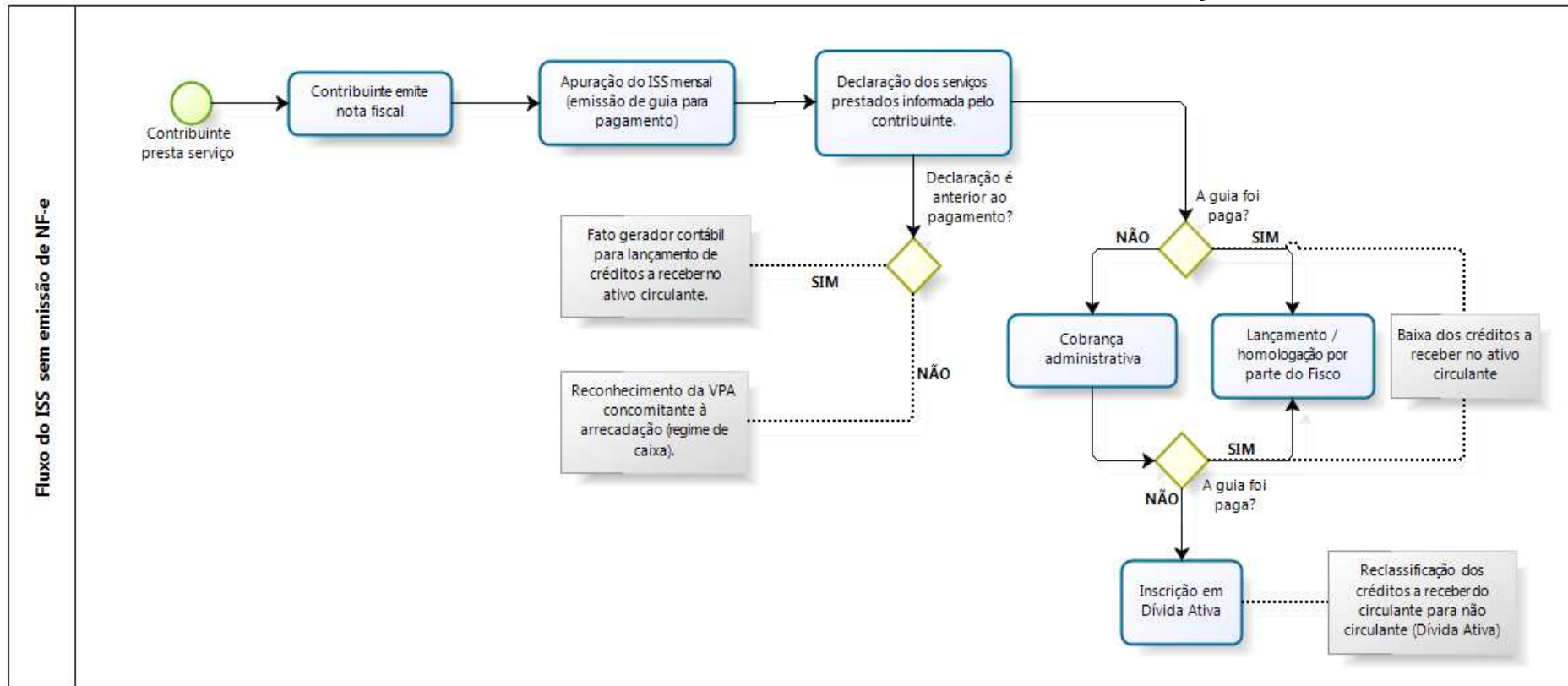
## Fluxo I – ISS Autônomo



## Fluxo II – ISS com emissão de Nota Fiscal Eletrônica de serviços



### Fluxo III – ISS sem emissão de Nota Fiscal Eletrônica de serviços



### **Nota Fiscal de Serviços Eletrônica – NFS-e:**

42. A seguir são tratadas algumas informações a respeito da Nota Fiscal de Serviços Eletrônica – NFS-e. Essas informações foram extraídas do documento NFS.e - Nota Fiscal Eletronica de Serviços ABRASF. Modelo Conceitual. Versão 2.1. dez/2011 . Disponível em:  
[http://www.abrasf.org.br/pagina\\_simples.php?titulo=ARQUIVOS\\_PUBLICOS&pagina=arquivos\\_publicos](http://www.abrasf.org.br/pagina_simples.php?titulo=ARQUIVOS_PUBLICOS&pagina=arquivos_publicos).
43. A Nota Fiscal de Serviços Eletrônica - NFS-e, é um documento de existência exclusivamente digital, para registro das operações de prestação de serviços sujeitas ao Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza (ISS).
44. A geração e o armazenamento da NFS-e são feitos eletronicamente através de solução disponibilizada pela Prefeitura de cada município.
45. A emissão da NFS-e é de inteira responsabilidade do prestador dos serviços que deverá documentar as suas operações via processamento controlado pelo órgão responsável. O contribuinte é o responsável pelo cumprimento da obrigação acessória de emissão da NFS-e e pelo correto fornecimento dos dados ao fisco. A validade jurídica do documento fiscal poderá ser garantida através de certificação digital.
46. A geração da NFS-e será feita, automaticamente, por meio de serviços informatizados, disponibilizados aos contribuintes. Para que sua geração seja efetuada, dados que a compõem serão informados, analisados, processados, validados e, se corretos, gerarão o documento.

### **Objetivo da NFS- e**

47. O objetivo do desenvolvimento da Nota Fiscal de Serviços Eletrônica – NFS-e é a implantação de um modelo nacional de documento fiscal eletrônico que substitua a atual emissão em papel, visando racionalizar e padronizar as obrigações tributárias, devendo ser adotado progressivamente pelos municípios.
48. Com a implantação deste documento eletrônico tem-se o intuito de alcançar melhorias e benefícios para a sociedade, para as empresas e para o Estado, facilitando a consulta, a integração das informações geradas, compatibilidade entre sistemas, além dos benefícios gerados ao meio ambiente.

### **Público Alvo da NFS-e**

49. A NFS-e destina-se às pessoas jurídicas prestadoras ou consumidoras de serviços e às pessoas físicas consumidoras e envolvidas nas prestações de serviços sujeitas ao ISS. Ao emitente é permitida a emissão dos documentos fiscais, da guia de recolhimento, consultas aos documentos emitidos, entre outras funcionalidades. À pessoa jurídica, responsável tributário nos termos da Lei 8.725/2003, é permitida a emissão da guia de pagamento do ISS retido, referente

às NFS-e recebidas. Aos demais usuários é permitido acessar informações a respeito dos documentos fiscais emitidos pelos prestadores de serviços.

### **Geração de NFS-e**

50. Na geração das NFS-e, a identificação do credor será feita pelo CNPJ, podendo ser conjugado com a Inscrição Municipal. A competência é o mês de ocorrência do fato gerador, onde o sistema assumirá automaticamente o Mês/Ano da emissão do recibo de prestação de serviços – RPS, ou da NFS-e, o que for inferior, podendo ainda o contribuinte informar uma competência anterior. Os valores serão gerados a partir do sistema, de forma detalhada, permitindo identificar os valores do ISSQN.

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

### **Lançamentos contábeis**

52. Lançamentos contábeis do ISS por competência (nos casos cabíveis, conforme os fluxos apresentados acima).

a) Reconhecimento dos créditos a receber

#### **Natureza de informação patrimonial**

D 1.1.2.2.x.xx.xx	Créditos Tributários a Receber - ISS
C 4.1.1.3.x.xx.x	Impostos sobre a Produção e Circulação - ISS

b) Ajuste para perdas prováveis

#### **Natureza de informação patrimonial**

D 3.6.1.4.x.xx.xx	VPD com ajustes de perdas de créditos - ISS
C 1.1.2.9.1.xx.xx	(-) Ajuste de Perdas de Créditos a Curto Prazo

c) Arrecadação

#### **Natureza de informação patrimonial**

D 1.1.1.x.x.xx.xx	Caixa e Equivalente de Caixa – Conta Única
C 1.1.2.2.x.xx.xx	Créditos Tributários a Receber - ISS

#### **Natureza de informação orçamentária**

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



Natureza de informação típica de controle

D 7.2.1.1.x.xx.xx	Disponibilidade de Recursos
C 8.2.1.1.1.xx.xx	Disponibilidade por destinação de recursos

d) Cobrança administrativa

i. Abertura do processo de cobrança administrativa

Natureza de informação patrimonial

D 1.1.2.2.x.xx.xx	Créditos Tributários a Receber - ISS - cobrança administrativa
C 1.1.2.2.x.xx.xx	Créditos Tributários a Receber - ISS

ii. Arrecadação da cobrança administrativa

Natureza de informação patrimonial

D 1.1.1.x.x.xx.xx	Caixa e Equivalente de Caixa – Conta Única
C 1.1.2.2.x.xx.xx	Créditos Tributários a Receber - ISS - cobrança administrativa

Natureza de informação orçamentária

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

Natureza de informação típica de controle

D 7.2.1.1.x.xx.xx	Disponibilidade de Recursos
C 8.2.1.1.1.xx.xx	Disponibilidade por destinação de recursos

e) Inscrição em Dívida Ativa

i. Controle da inscrição em Dívida Ativa

Natureza de informação típica de 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

ii. Inscrição da Dívida Ativa

Natureza de informação patrimonial

D 1.2.1.1.1.03.xx	Dívida Ativa Tributária - ISS
C 1.1.2.2.x.xx.xx	Créditos Tributários a Receber – ISS

Natureza de informação típica de controle

D 8.3.2.1.x.xx.xx	Créditos a inscrever em Dívida Ativa
C 8.3.2.3.x.xx.xx	Créditos a inscritos em Dívida Ativa a receber

### iii. Arrecadação da Dívida Ativa

#### Natureza de informação patrimonial

D 1.1.1.x.x.xx.xx	Caixa e Equivalente de Caixa – Conta Única
C 1.2.1.1.1.03.xx	Dívida Ativa Tributária – ISS

#### Natureza de informação orçamentária

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

#### Natureza de informação típica de controle

D 7.2.1.1.x.xx.xx	Disponibilidade de Recursos
C 8.2.1.1.1.xx.xx	Disponibilidade por destinação de recursos
D 8.3.2.3.x.xx.xx	Créditos a inscritos em Dívida Ativa a receber
C 8.3.2.4.x.xx.xx	Créditos inscritos em Dívida Ativa recebidos

#### f) Reconhecimento das perdas efetivadas

#### Natureza de informação patrimonial

D 1.2.1.1.1.99.xx	(-) Ajuste de Perdas de Créditos a Longo Prazo – ISS
C 1.2.1.1.1.99.xx	Dívida Ativa Tributária – ISS

\* Perda dos valores inscritos em Dívida Ativa.

53. Nos casos em que a declaração ocorre após o pagamento, a Contabilidade reconhece a VPA pelo regime de caixa (nos casos cabíveis, conforme os fluxos apresentados acima), conforme os lançamentos seguintes:

#### g) Arrecadação

#### Natureza de informação patrimonial

D 1.1.1.x.x.xx.xx	Caixa e Equivalente de Caixa – Conta Única
C 4.1.1.3.x.xx.xx	Impostos sobre a Produção e Circulação - ISS

#### Natureza de informação orçamentária

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

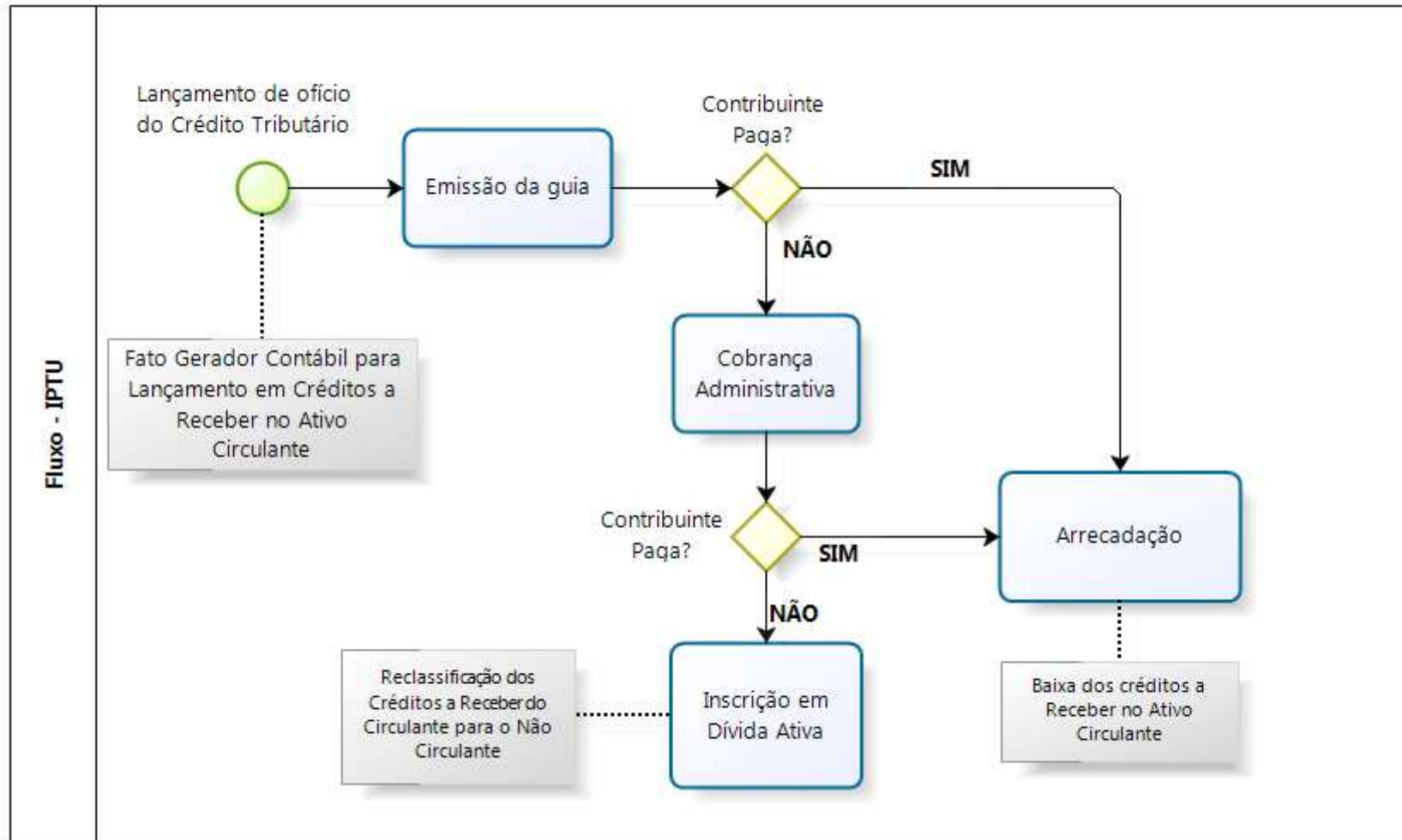
#### Natureza de informação típica de controle

D 7.2.1.1.x.xx.xx	Disponibilidade de Recursos
C 8.2.1.1.1.xx.xx	Disponibilidade por destinação de recursos

## IPTU – IMPOSTO SOBRE PROPRIEDADE TERRITORIAL E URBANA

54. O Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU – está previsto na Constituição Federal de 1988 como imposto de competência dos municípios e do Distrito Federal, incidindo sobre a propriedade imobiliária, tendo como sujeito ativo o município ou o Distrito Federal, conforme dispõe a Carta Magna (arts. 156, I, e 147). O Código Tributário Nacional (CTN) define que o contribuinte, ou seja, o sujeito passivo, poderá ser o proprietário do imóvel, o titular de seu domínio ou seu possuidor a qualquer título.
55. O fato gerador do IPTU é a propriedade, o domínio ou a posse de bem imóvel. Trata-se de imposto classificado como direto.
56. A base de cálculo para a incidência do IPTU é o valor venal do bem imóvel, apurado pelo município, através de órgão competente, adotando-se o valor de mercado. Essa avaliação poderá ser realizada de forma singular, onde os agentes administrativos atribuirão um valor para cada imóvel, ou a atribuição de valor genérico, de acordo com critérios pré-fixados, onde se adota, por exemplo, um valor para o metro quadrado, levando em consideração a localização, utilidade e outros critérios de acordo com a legislação municipal ou distrital.
57. O fato gerador do IPTU é anual, ocorrendo, normalmente, em 1º de janeiro de cada exercício, conforme a legislação de cada ente. Trata-se de lançamento *ex officio*, uma vez que não há a participação do contribuinte para o cálculo do seu valor. Feito o lançamento do tributo, o contribuinte deverá ser informado por via postal, edital, pessoalmente ou outra forma definida pela Administração. A notificação é condição para validade do tributo, que obriga o contribuinte a recolher o valor informado nos prazos definidos pela legislação, permitido o parcelamento em alguns casos previstos em lei.

### Fluxo IV – IPTU



## Lançamentos contábeis

### 58. Lançamentos

#### a) Reconhecimento dos créditos a receber

##### Natureza de informação patrimonial

D 1.1.2.2.x.xx.xx	Créditos Tributários a Receber – IPTU
C 4.1.1.2.x.xx.xx	Impostos sobre o Patrimônio e a Renda - IPTU

#### b) Ajuste para perdas prováveis

##### Natureza de informação patrimonial

D 3.6.1.4.x.xx.xx	VPD com ajustes de perdas de créditos – IPTU
C 1.1.2.9.1.xx.xx	(-) Ajuste de Perdas de Créditos a Curto Prazo

#### c) Arrecadação

##### Natureza de informação patrimonial

D 1.1.1.x.x.xx.xx	Caixa e Equivalente de Caixa – Conta Única
C 1.1.2.2.x.xx.xx	Créditos Tributários a Receber – IPTU

##### Natureza de informação orçamentária

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

##### Natureza de informação típica de controle

D 7.2.1.1.x.xx.xx	Disponibilidade de Recursos
C 8.2.1.1.1.xx.xx	Disponibilidade por destinação de recursos

#### d) Cobrança administrativa

##### i. Abertura do processo de cobrança administrativa

##### Natureza de informação patrimonial

D 1.1.2.2.x.xx.xx	Créditos Tributários a Receber - IPTU - cobrança administrativa
C 1.1.2.2.x.xx.xx	Créditos Tributários a Receber - IPTU

##### ii. Arrecadação

##### Natureza de informação patrimonial

D 1.1.1.x.x.xx.xx	Caixa e Equivalente de Caixa – Conta Única
C 1.1.2.2.x.xx.xx	Créditos Tributários a Receber - IPTU - cobrança administrativa

#### Natureza de informação orçamentária

D 6.2.1.1.x.xx.xx Receita a Realizar

C 6.2.1.2.x.xx.xx Receita Realizada

#### Natureza de informação típica de controle

D 7.2.1.1.x.xx.xx Disponibilidade de Recursos

C 8.2.1.1.1.xx.xx Disponibilidade por destinação de recursos

#### e) Dívida Ativa

##### i. Controle da inscrição em Dívida Ativa

#### Natureza de informação típica de 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

##### ii. Inscrição da Dívida Ativa

#### Natureza de informação patrimonial

D 1.2.1.1.1.03.xx Dívida Ativa Tributária - IPTU

C 1.1.2.2.x.xx.xx Créditos Tributários a Receber - IPTU

#### Natureza de informação típica de controle

D 8.3.2.1.x.xx.xx Créditos a inscrever em Dívida Ativa

C 8.3.2.3.x.xx.xx Créditos a inscritos em Dívida Ativa a receber

##### iii. Arrecadação da Dívida Ativa

#### Natureza de informação patrimonial

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

C 1.2.1.1.1.03.xx Dívida Ativa Tributária - IPTU

#### Natureza de informação orçamentária

D 6.2.1.1.x.xx.xx Receita a Realizar

C 6.2.1.2.x.xx.xx Receita Realizada

#### Natureza de informação típica de controle

D 7.2.1.1.x.xx.xx Disponibilidade de Recursos

C 8.2.1.1.1.xx.xx Disponibilidade por destinação de recursos

#### Natureza de informação típica de controle

D 8.3.2.3.x.xx.xx Créditos a inscritos em Dívida Ativa a receber

C 8.3.2.4.x.xx.xx Créditos inscritos em Dívida Ativa recebidos

f) Reconhecimento das perdas efetivadas

#### Natureza de informação patrimonial

D 1.2.1.1.1.99.xx (-) Ajuste de Perdas de Créditos a Longo Prazo – IPTU

C 1.2.1.1.1.99.xx Dívida Ativa Tributária – IPTU

\* Perda dos valores inscritos em Dívida Ativa.

## ITBI – IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS

59. O Imposto de Transmissão de Bens Imóveis (ITBI) é previsto na Constituição Federal de 1988 como imposto de competência dos municípios (art. 156, II). Trata-se de um imposto sobre o patrimônio, uma vez que incide sobre a transmissão de bens imóveis.

60. O ITBI é imposto de competência dos Municípios e do Distrito Federal, cujo fato gerador é a transmissão imobiliária inter vivos de bens imóveis, direitos reais sobre imóveis e cessão de direitos aquisitivos, conforme determinação constitucional. O imposto será exigido pelo ente onde o território do imóvel se localiza.

61. São elementos essenciais do ITBI: a transmissão de um bem; praticado inter vivos; a transação deve ser onerosa; e por fim, deve tratar-se de uma transação que envolva um bem imóvel. Para que haja o fato gerador, devem constar todos os elementos.

62. A base de cálculo para fins de recolhimento do imposto é, em regra, o seu valor venal, ou seja, o valor de mercado dos bens ou direitos transmitidos. No entanto, legislações municipais poderão prever base de cálculo diferenciada para o imposto, desde que respeitem os limites estabelecidos pela legislação em vigor.

63. A Constituição estabelece que o ITBI é imposto de competência municipal e distrital. Sendo assim, diz-se que o município no qual se efetua a transação é o sujeito ativo do ITBI. Com relação à sujeição passiva, o contribuinte do ITBI poderá ser qualquer das partes envolvidas na operação, devendo a lei ordinária defini-lo. Normalmente, a sujeição passiva refere-se ao adquirente, visando facilitar e garantir o recebimento e eventuais cobranças que se fizerem necessárias.

64. Com relação ao lançamento do ITBI, em regra, as legislações municipais estabelecem como um imposto por declaração, onde o contribuinte (sujeito passivo) se dirige ao Fisco com as informações referentes à operação de

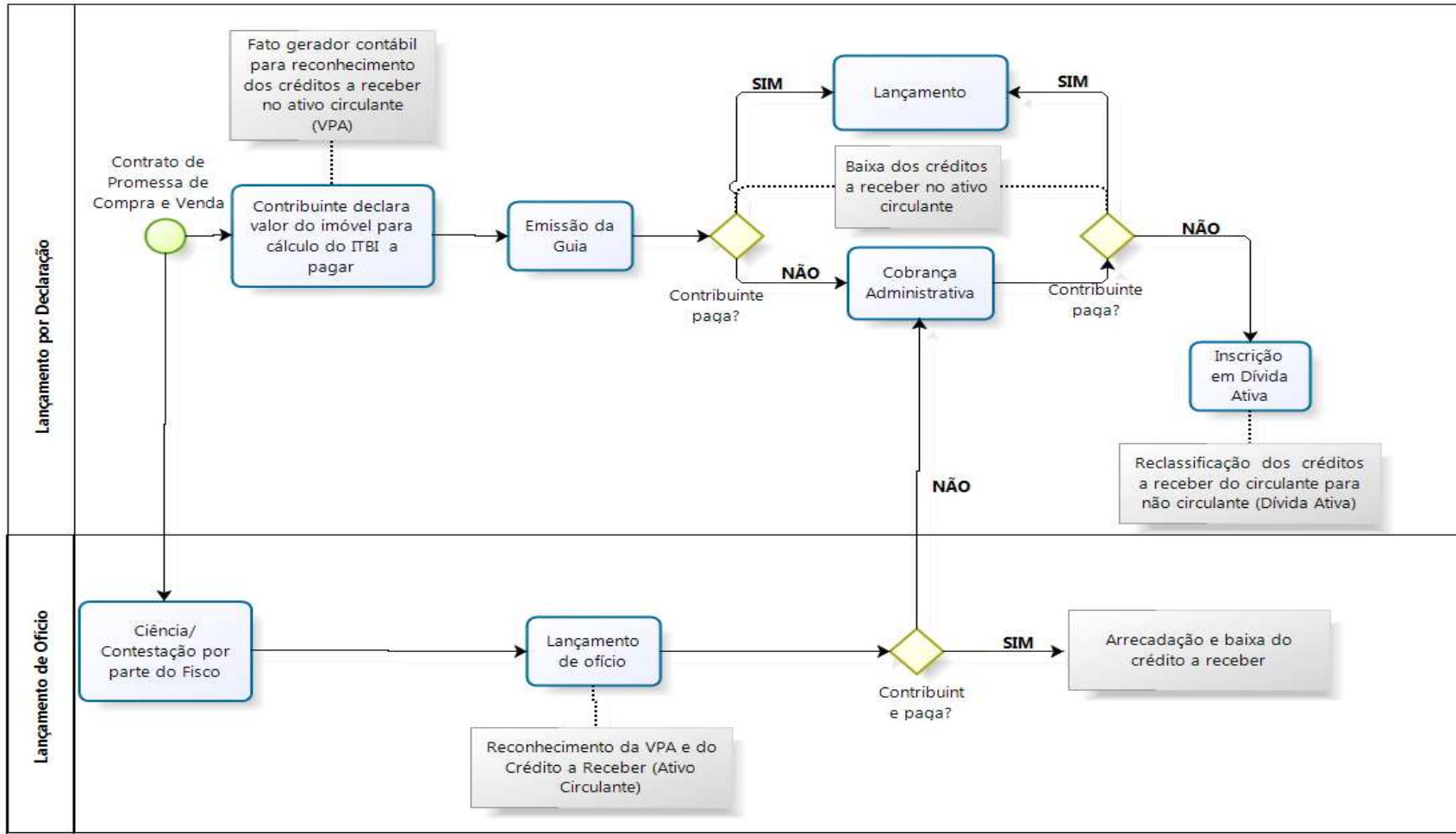
transmissão a ser realizada. Com base nessas informações, a Administração realizará o lançamento do tributo. A partir da declaração, o contribuinte fica obrigado a recolher em prazo determinado, normalmente, anterior à ocorrência do fato gerador, mas algumas legislações preveem o parcelamento.

65. Considerando o momento no qual ocorre o fato gerador do ITBI, que pode ser através do contrato de compra e venda ou na efetiva transmissão do imóvel, o presente estudo propõe dois fluxos para apropriação contábil dos créditos tributários a receber pelo regime de competência.
66. Com base no Contrato de Promessa de Compra e Venda, o contribuinte declara o valor do imóvel para cálculo do ITBI, momento em que a Contabilidade deverá reconhecer o crédito tributário a receber no Ativo Circulante.



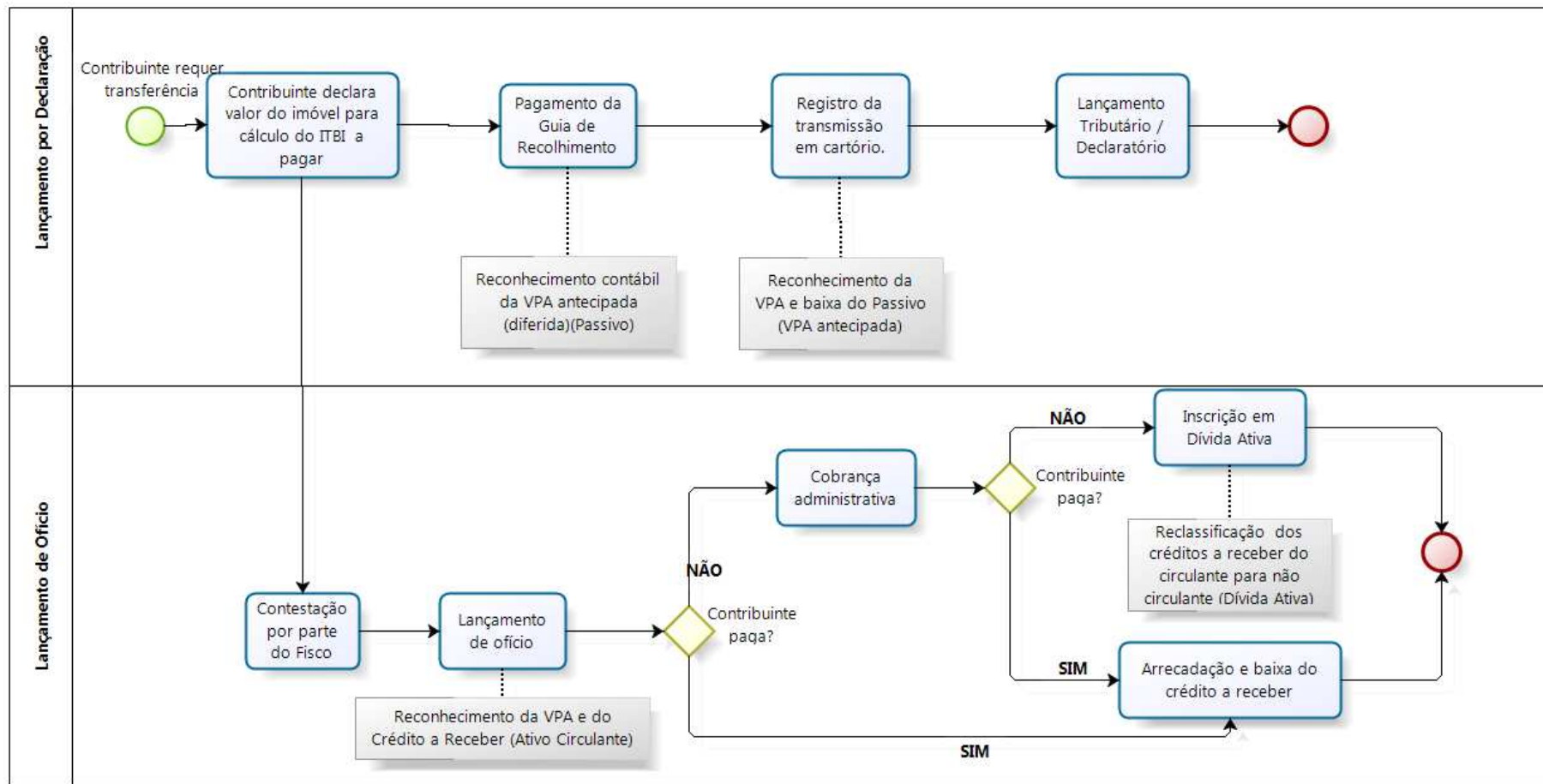


### Fluxo V – ITBI reconhecimento do fato gerador pelo contrato de compra e venda





### Fluxo VI – ITBI reconhecimento do fato gerador o momento da transmissão do imóvel



67. Caso o valor declarado pelo contribuinte seja contestado pelo fisco, o lançamento será de ofício, conforme demonstrado nos dois fluxos acima.

### **Lançamentos Contábeis**

68. Contabilização do ITBI considerando como fato gerador o contrato de compra e venda

a) Reconhecimento dos créditos a receber

#### **Natureza de informação patrimonial**

D 1.1.2.2.x.xx.xx Créditos Tributários a Receber - ITBI

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

b) Ajuste para perdas prováveis

#### **Natureza de informação patrimonial**

D 3.6.1.4.x.xx.xx VPD com ajustes de perdas de créditos - ITBI

C 1.1.2.9.1.xx.xx (-) Ajuste de Perdas de Créditos a Curto Prazo

c) Arrecadação

#### **Natureza de informação patrimonial**

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

C 1.1.2.2.x.xx.xx Créditos Tributários a Receber - ITBI

#### **Natureza de informação orçamentária**

D 6.2.1.1.x.xx.xx Receita a Realizar

C 6.2.1.2.x.xx.xx Receita Realizada

#### **Natureza de informação típica de controle**

D 7.2.1.1.x.xx.xx Disponibilidade de Recursos

C 8.2.1.1.1.xx.xx Disponibilidade por destinação de recursos

d) Cobrança administrativa

i. Abertura do processo de cobrança administrativa

#### **Natureza de informação patrimonial**

D 1.1.2.2.x.xx.xx Créditos Tributários a Receber - ITBI - cobrança administrativa

C 1.1.2.2.x.xx.xx Créditos Tributários a Receber - ITBI

ii. Arrecadação da cobrança administrativa

Natureza de informação patrimonial

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

C 1.1.2.2.x.xx.xx Créditos Tributários a Receber - ITBI - cobrança administrativa

Natureza de informação orçamentária

D 6.2.1.1.x.xx.xx Receita a Realizar

C 6.2.1.2.x.xx.xx Receita Realizada

Natureza de informação típica de controle

D 7.2.1.1.x.xx.xx Disponibilidade de Recursos

C 8.2.1.1.1.xx.xx Disponibilidade por destinação de recursos

e) Dívida Ativa

i. Controle da inscrição em Dívida Ativa

Natureza de informação típica de 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

ii. Inscrição da Dívida Ativa

Natureza de informação patrimonial

D 1.2.1.1.1.03.xx Dívida Ativa Tributária - ITBI

C 1.1.2.2.x.xx.xx Créditos Tributários a Receber - ITBI

Natureza de informação típica de controle

D 8.3.2.1.x.xx.xx Créditos a inscrever em dívida ativa

C 8.3.2.3.x.xx.xx Créditos a inscritos em dívida ativa a receber

iii. Arrecadação da Dívida Ativa

Natureza de informação patrimonial

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

D 1.2.1.1.1.03.xx Dívida Ativa Tributária - ITBI

Natureza de informação orçamentária

D 6.2.1.1.x.xx.xx Receita a Realizar

C 6.2.1.2.x.xx.xx Receita Realizada

Natureza de informação típica de controle

D 7.2.1.1.x.xx.xx Disponibilidade de Recursos

C 8.2.1.1.1.xx.xx Disponibilidade por destinação de recursos

Natureza de informação típica de controle

D 8.3.2.3.x.xx.xx Créditos a inscritos em dívida ativa a receber

C 8.3.2.4.x.xx.xx Créditos inscritos em Dívida Ativa recebidos

f) Reconhecimento das perdas efetivadas

Natureza de informação patrimonial

D 1.2.1.1.1.99.xx (-) Ajuste de Perdas de Créditos a Longo Prazo – ITBI

C 1.2.1.1.1.99.xx Dívida Ativa Tributária – ITBI

69. Contabilização do ITBI considerando como fato gerador o momento da transmissão do imóvel

a) Recolhimento do ITBI

Natureza de informação patrimonial

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) Paga Antecipadamente

Natureza de informação orçamentária

D 6.2.1.1.x.xx.xx Receita a Realizar

C 6.2.1.2.x.xx.xx Receita Realizada

Natureza de informação típica de controle

D 7.2.1.1.x.xx.xx Disponibilidade de Recursos

C 8.2.1.1.1.xx.xx Disponibilidade por destinação de recursos

b) Reconhecimento da Variação Patrimonial Aumentativa

Natureza de informação patrimonial

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 - ITBI

## IMPOSTOS ESTADUAIS

70. Esta IPC pretende estabelecer fluxos para os impostos estaduais que sirvam de **referência** para os estados da Federação. O trabalho foi desenvolvido com o objetivo de possibilitar o reconhecimento impostos pelo regime de competência, em atendimento aos normativos já citados nesta Instrução, sem a intenção de normatizar o assunto.
71. Os fluxos apresentados a seguir representam um trabalho teórico, não abordando as especificidades de cada ente. Assim, devem ser utilizados meramente como referenciais no processo de registro dos créditos tributários por competência, podendo ser adaptados às peculiaridades individuais.
72. No caso específico dos estados, esta IPC teve como material de apoio e referência, além das normas já citadas nesta Instrução, o documento intitulado “Procedimentos Contábeis Relativos aos Impostos Estaduais em Convergência às Normas Internacionais de Contabilidade do Setor Público”, de 2011, desenvolvido pelo Núcleo de Contabilidade Aplicada ao Setor Público do Fórum Fiscal dos Estados Brasileiros – FFEb. O referido trabalho encontra-se disponível para consulta no sítio da Escola de Administração Fazendária – ESAF.

## ICMS – IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO

73. De acordo com a Constituição Federal, o ICMS incide sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior. Também são fatos geradores do imposto a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade, assim como sobre o serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço.
74. A instituição do ICMS é de competência dos Estados e do Distrito Federal.
75. O sujeito passivo do imposto é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior. É também contribuinte a pessoa física ou jurídica que, mesmo sem habitualidade ou intuito comercial, importe mercadorias ou bens do exterior, qualquer que seja a sua finalidade, seja destinatária de serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior, adquira em licitação mercadorias ou bens apreendidos ou abandonados, ou adquira lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização.
76. O ICMS, via de regra, é um imposto de cujo lançamento se dá por homologação, ou seja, o contribuinte apura e paga o imposto para posterior homologação pela

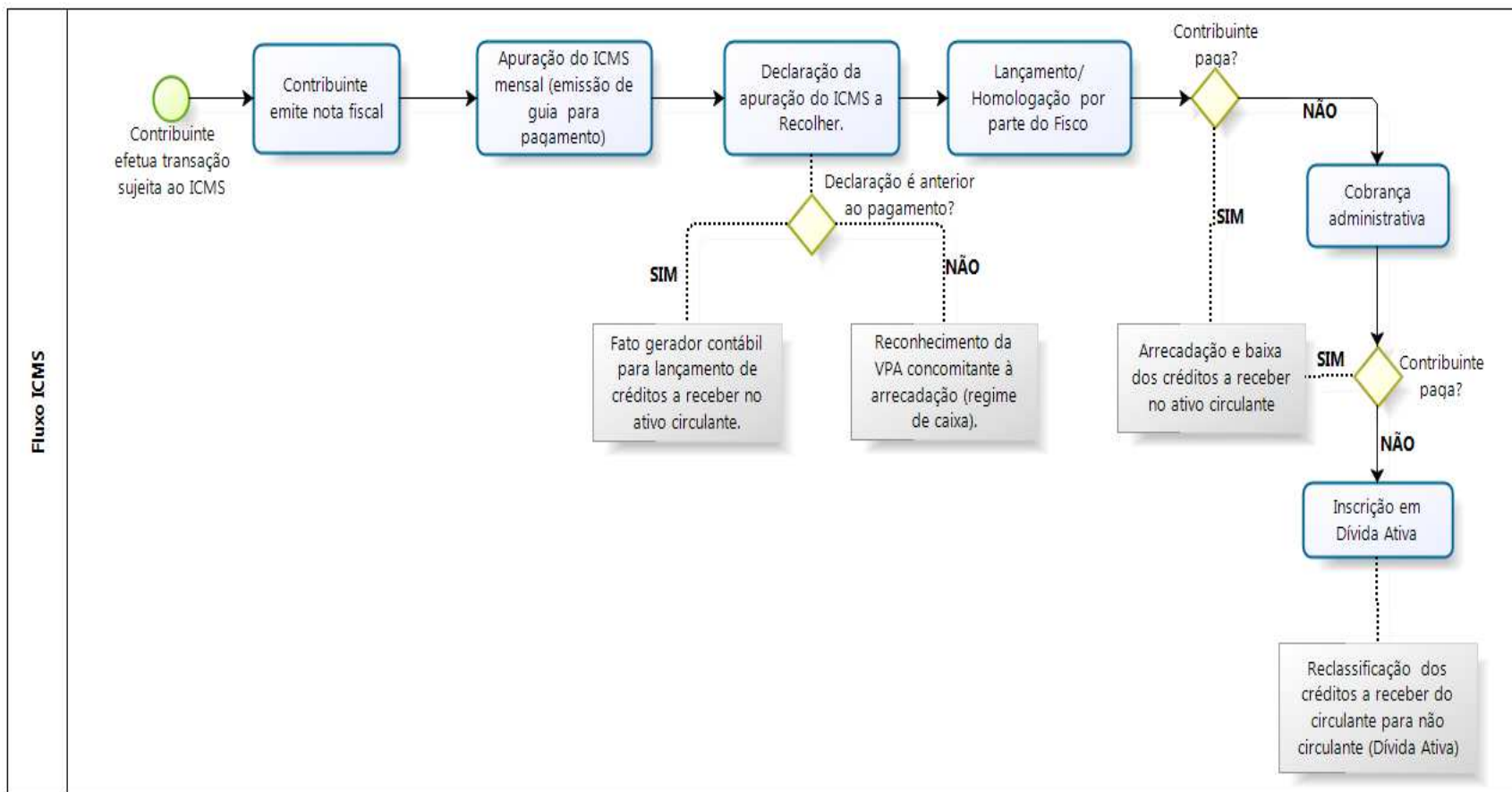
autoridade fazendária. O ICMS também poderá ser lançado de ofício caso haja omissão ou inexatidão em sua apuração.

77. O ICMS é não-cumulativo, ou seja, compensa-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal.

78. O fato gerador do ICMS ocorre quando da saída, do fornecimento e da transmissão de mercadoria; do início da prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal; na prestação de serviços de comunicação; do ato final do transporte iniciado no exterior; do recebimento, pelo destinatário, de serviço prestado no exterior; e do desembaraço aduaneiro de mercadorias ou bens importados do exterior. Entretanto, 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. Ainda, no caso da substituição tributária progressiva o cálculo e pagamento do imposto são efetuados com base no fato gerador presumido, antes de efetivamente ocorrido o fato gerador do tributo.



Fluxo VII – ICMS





## Lançamentos Contábeis

### a) Reconhecimento dos créditos a receber

#### Natureza de informação patrimonial

D 1.1.2.2.x.xx.xx Créditos Tributários a Receber - ICMS

C 4.1.1.3.x.xx.xx Impostos sobre a Produção e Circulação - ICMS

### b) Ajuste para perdas prováveis

#### Natureza de informação patrimonial

D 3.6.1.4.x.xx.xx VPD com ajustes de perdas de créditos - ICMS

C 1.1.2.9.1.xx.xx (-) Ajuste de Perdas de Créditos a Curto Prazo

### c) Arrecadação

#### Natureza de informação patrimonial

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

C 1.1.2.2.x.xx.xx Créditos Tributários a Receber - ICMS

#### Natureza de informação orçamentária

D 6.2.1.1.x.xx.xx Receita a Realizar

C 6.2.1.2.x.xx.xx Receita Realizada

#### Natureza de informação típica de controle

D 7.2.1.1.x.xx.xx Disponibilidade de Recursos

C 8.2.1.1.1.xx.xx Disponibilidade por destinação de recursos

### d) Cobrança administrativa

#### i. Abertura do processo de cobrança administrativa

#### Natureza de informação patrimonial

D 1.1.2.2.x.xx.xx Créditos Tributários a Receber - ICMS - cobrança administrativa

C 1.1.2.2.x.xx.xx Créditos Tributários a Receber - ICMS

ii. Arrecadação

Natureza de informação patrimonial

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

C 1.1.2.2.x.xx.xx Créditos Tributários a Receber - ICMS - cobrança administrativa

Natureza de informação orçamentária

D 6.2.1.1.x.xx.xx Receita a Realizar

C 6.2.1.2.x.xx.xx Receita Realizada

Natureza de informação típica de controle

D 7.2.1.1.x.xx.xx Disponibilidade de Recursos

C 8.2.1.1.1.xx.xx Disponibilidade por destinação de recursos

e) Dívida Ativa

i. Controle da inscrição em Dívida Ativa

Natureza de informação patrimonial

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

ii. Inscrição da Dívida Ativa

Natureza de informação patrimonial

D 1.2.1.1.1.03.xx Dívida Ativa Tributária - ICMS

C 1.1.2.2.x.xx.xx Créditos Tributários a Receber - ICMS

Natureza de informação típica de controle

D 8.3.2.1.x.xx.xx Créditos a inscrever em dívida ativa

C 8.3.2.3.x.xx.xx Créditos a inscritos em dívida ativa a receber

iii. Arrecadação da Dívida Ativa

Natureza de informação patrimonial

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

C 1.2.1.1.1.03.xx Dívida Ativa Tributária - ICMS

Natureza de informação orçamentária

D 6.2.1.1.x.xx.xx Receita a Realizar

C 6.2.1.2.x.xx.xx Receita Realizada

Natureza de informação típica de controle

D 7.2.1.1.x.xx.xx Disponibilidade de Recursos

C 8.2.1.1.1.xx.xx Disponibilidade por destinação de recursos

Natureza de informação típica de controle

D 8.3.2.3.x.xx.xx Créditos a inscritos em dívida ativa a receber

C 8.3.2.4.x.xx.xx Créditos inscritos em Dívida Ativa recebidos

f) Reconhecimento de perdas efetivas

Natureza de informação patrimonial

D 1.2.1.1.1.99.xx (-) Ajuste de Perdas de Créditos a Longo Prazo – ICMS

C 1.2.1.1.1.99.xx Dívida Ativa Tributária – ICMS

79. No caso de a declaração ocorrer após o pagamento, a Contabilidade deve reconhecer a VPA pelo regime de caixa:

g) Arrecadação

Natureza de informação patrimonial

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

C 4.1.1.3.x.xx.xx Impostos sobre a Produção e Circulação - ICMS

Natureza de informação orçamentária

D 6.2.1.1.x.xx.xx Receita a Realizar

C 6.2.1.2.x.xx.xx Receita Realizada

Natureza de informação típica de controle

D 7.2.1.1.x.xx.xx Disponibilidade de Recursos

C 8.2.1.1.1.xx.xx Disponibilidade por destinação de recursos

## IPVA – IMPOSTO SOBRE PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES

80. A instituição do IPVA é de competência dos Estados e do Distrito Federal e a receita de sua arrecadação pertence aos Estados, Distrito Federal e Municípios.

81. O fato gerador do IPVA é a propriedade de veículo automotor.

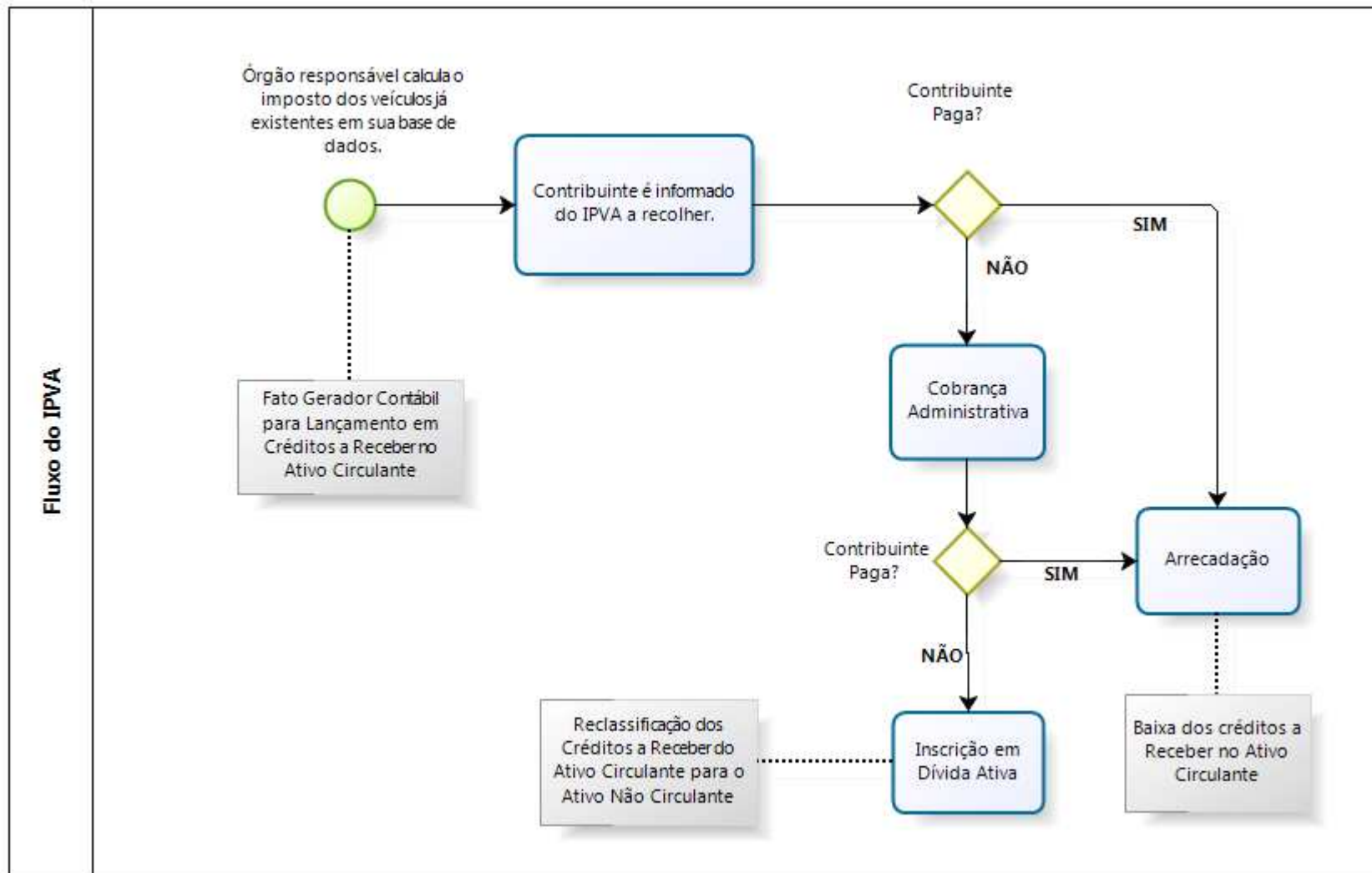
82. O fato gerador ocorre na data da alienação para consumidor final em se tratando de veículo novo; na data do desembaraço aduaneiro, em relação a veículo de procedência

estrangeira, novo ou usado, importado diretamente por consumidor final; na data da incorporação de veículo ao ativo permanente do fabricante, do revendedor ou do importador; na data em que ocorrer a perda da imunidade ou da não-incidência; no dia 1.º de janeiro de cada exercício, em relação a veículo objeto de aquisição em exercícios anteriores, com exceção de veículo novo, destinado à revenda, de propriedade de fabricante, revendedor ou importador legalmente estabelecido; na data da aquisição, em se tratando de veículo usado não registrado e não licenciado no Estado de destino, quando não houver comprovação de pagamento do imposto em outra unidade da federação.

83. O lançamento assume formas diferentes a depender do Estado. Em alguns é o lançamento é de ofício e em outros é por homologação, mediante disponibilização de tabela de valores da base de cálculo, alíquotas e prazos.



Fluxo VIII – IPVA



## Lançamentos Contábeis

### a) Reconhecimento dos créditos a receber

#### Natureza de informação patrimonial

- D 1.1.2.2.x.xx.xx Créditos Tributários a Receber - IPVA
- C 4.1.1.2.x.xx.xx Impostos sobre o Patrimônio e a Renda - IPVA

### b) Ajuste para perdas prováveis

#### Natureza de informação patrimonial

- D 3.6.1.4.x.xx.xx VPD com ajustes de perdas de créditos - IPVA
- C 1.1.2.9.1.xx.xx (-) Ajuste de Perdas de Créditos a Curto Prazo

### c) Arrecadação

#### Natureza de informação patrimonial

- D 1.1.1.x.x.xx.xx Caixa e Equivalente de Caixa – Conta Única
- C 1.1.2.2.x.xx.xx Créditos Tributários a Receber - IPVA

#### Natureza de informação orçamentária

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

#### Natureza de informação típica de controle

- D 7.2.1.1.x.xx.xx Disponibilidade de Recursos
- C 8.2.1.1.1.xx.xx Disponibilidade por destinação de recursos

### d) Cobrança administrativa

#### i. Abertura do processo de cobrança administrativa

#### Natureza de informação patrimonial

- D 1.1.2.2.x.xx.xx Créditos Tributários a Receber - IPVA - cobrança administrativa
- C 1.1.2.2.x.xx.xx Créditos Tributários a Receber - IPVA

#### ii. Arrecadação da cobrança administrativa

#### Natureza de informação patrimonial

- D 1.1.1.x.x.xx.xx Caixa e Equivalente de Caixa – Conta Única
- C 1.1.2.2.x.xx.xx Créditos Tributários a Receber - IPVA - cobrança administrativa

Natureza de informação orçamentária

D 6.2.1.1.x.xx.xx Receita a Realizar

C 6.2.1.2.x.xx.xx Receita Realizada

Natureza de informação típica de controle

D 7.2.1.1.x.xx.xx Disponibilidade de Recursos

C 8.2.1.1.1.xx.xx Disponibilidade por destinação de recursos

e) Dívida Ativa

i. Controle da inscrição em Dívida Ativa

Natureza de informação típica de 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

ii. Inscrição da Dívida Ativa

Natureza de informação patrimonial

D 1.2.1.1.1.03.xx Dívida Ativa Tributária - IPVA

C 1.1.2.2.x.xx.xx Créditos Tributários a Receber - IPVA

Natureza de informação típica de controle

D 8.3.2.1.x.xx.xx Créditos a inscrever em dívida ativa

C 8.3.2.3.x.xx.xx Créditos a inscritos em dívida ativa a receber

iii. Arrecadação da Dívida Ativa

Natureza de informação patrimonial

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

D 1.2.1.1.1.03.xx Dívida Ativa Tributária - IPVA

Natureza de informação orçamentária

D 6.2.1.1.x.xx.xx Receita a Realizar

C 6.2.1.2.x.xx.xx Receita Realizada

Natureza de informação típica de controle

D 7.2.1.1.x.xx.xx Disponibilidade de Recursos

C 8.2.1.1.1.xx.xx Disponibilidade por destinação de recursos

#### Natureza de informação típica de controle

D 8.3.2.3.x.xx.xx Créditos a inscritos em dívida ativa a receber

C 8.3.2.4.x.xx.xx Créditos inscritos em Dívida Ativa recebidos

#### f) Reconhecimento de perdas efetivas

#### Natureza de informação patrimonial

D 1.2.1.1.1.99.xx (-) Ajuste de Perdas de Créditos a Longo Prazo – IPVA

C 1.2.1.1.1.99.xx Dívida Ativa Tributária – IPVA

84. Alguns estados disponibilizam o IPVA a recolher em dezembro do exercício anterior ao do 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 (Resultado Diferido) 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.

#### a) Reconhecimento da VPA paga antecipadamente

#### Natureza de informação patrimonial

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

#### Natureza de informação orçamentária

D 6.2.1.1.x.xx.xx Receita a Realizar

C 6.2.1.2.x.xx.xx Receita Realizada

#### Natureza de informação típica de controle

D 7.2.1.1.x.xx.xx Disponibilidade de Recursos

C 8.2.1.1.1.xx.xx Disponibilidade por destinação de recursos

#### b) Reconhecimento da Variação Patrimonial Aumentativa

#### Natureza de informação patrimonial

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



85. 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.

#### Natureza de informação patrimonial

- 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

#### Natureza de informação orçamentária

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

#### Natureza de informação típica de controle

- D 7.2.1.1.x.xx.xx Disponibilidade de Recursos
- C 8.2.1.1.1.xx.xx Disponibilidade por destinação de recursos

## ITCD – IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO DE QUAISQUER BENS OU DIREITOS

86. O ITCMD é um imposto de competência dos Estados e do Distrito Federal.

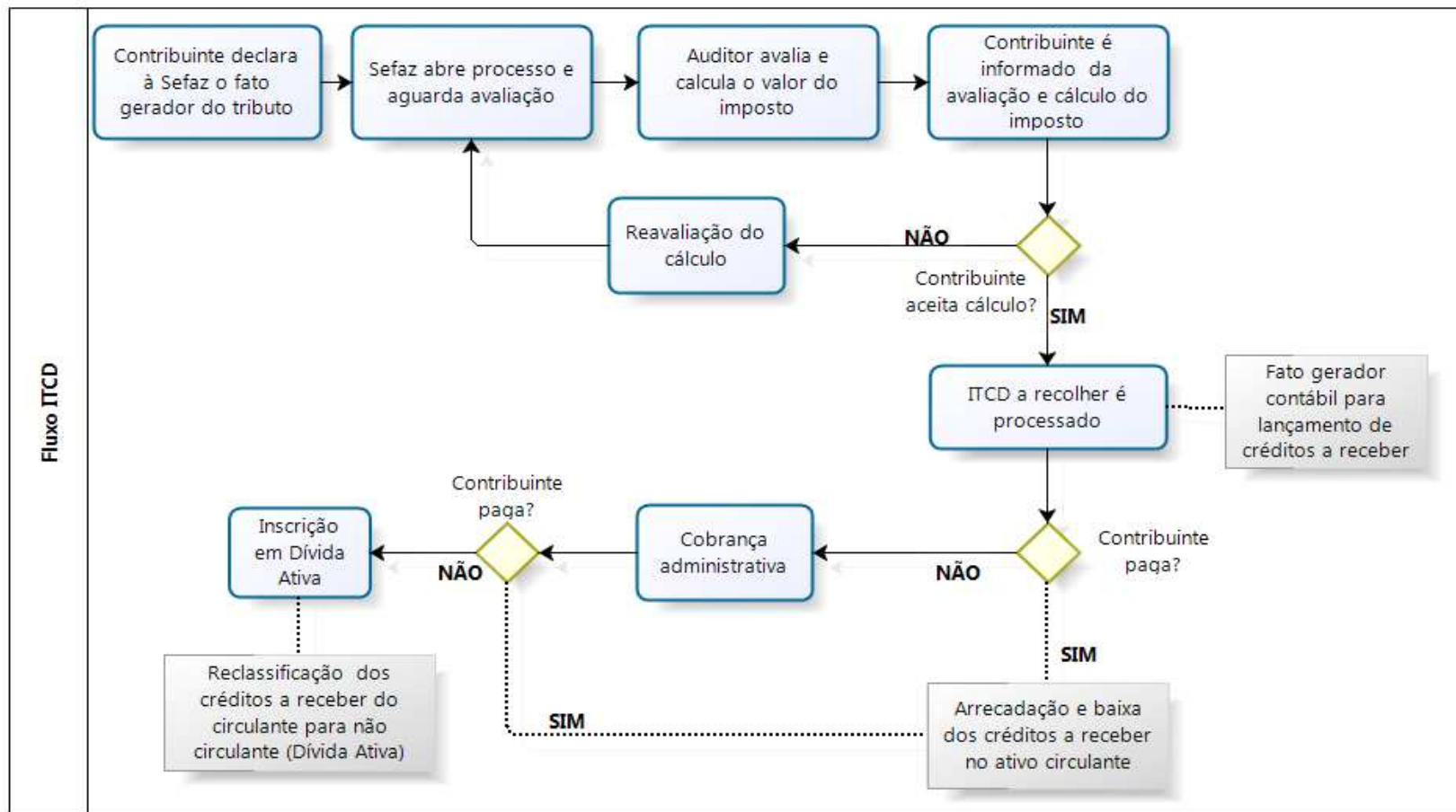
87. O ITCMD tem como fato gerador a transmissão *causa mortis* e a doação a qualquer título de propriedade ou domínio útil de bem imóvel por natureza ou acessão física nos termos da lei civil, de direitos reais sobre imóveis exceto os direitos reais de garantia, e de bens móveis, direitos e títulos e créditos.

88. A base de cálculo, em regra, é estabelecida como o valor venal dos bens ou direitos transmitidos, à época da ocorrência do fato gerador.

89. O lançamento do ITCMD é por homologação, normalmente anterior ao fato gerador.



Fluxo IX – ITCMD



Observação: as repartições fazendárias de alguns Estados mantém convênio com a Receita Federal do Brasil para identificar doações declaradas na DIRPF. Quando as repartições fazendárias identificam estas doações, o contribuinte é notificado a recolher o valor devido de ITCMD. O restante do processo será conforme o que foi apresentado acima.

### Lançamentos Contábeis

#### a) Reconhecimento dos créditos a receber

##### Natureza de informação patrimonial

D 1.1.2.2.x.xx.xx Créditos Tributários a Receber - ITCMD  
C 4.1.1.2.x.xx.xx Impostos sobre o Patrimônio e a Renda - ITCMD

#### b) Ajuste para perdas prováveis

##### Natureza de informação patrimonial

D 3.6.1.4.x.xx.xx VPD com ajustes de perdas de créditos - ITCMD  
C 1.1.2.9.1.xx.xx (-) Ajuste de Perdas de Créditos a Curto Prazo

#### c) Arrecadação

##### Natureza de informação patrimonial

D 1.1.1.x.x.xx.xx Caixa e Equivalente de Caixa – Conta Única  
C 1.1.2.2.x.xx.xx Créditos Tributários a Receber - ITCMD

##### Natureza de informação orçamentária

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

##### Natureza de informação típica de controle

D 7.2.1.1.x.xx.xx Disponibilidade de Recursos  
C 8.2.1.1.1.xx.xx Disponibilidade por destinação de recursos

#### d) Cobrança administrativa

##### i. Abertura do processo de cobrança administrativa

##### Natureza de informação patrimonial

D 1.1.2.2.x.xx.xx Créditos Tributários a Receber - ITCMD - cobrança administrativa  
C 1.1.2.2.x.xx.xx Créditos Tributários a Receber - ITCMD

ii. Arrecadação da cobrança administrativa

Natureza de informação patrimonial

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

C 1.1.2.2.x.xx.xx Créditos Tributários a Receber - ITCMD - cobrança administrativa

Natureza de informação orçamentária

D 6.2.1.1.x.xx.xx Receita a Realizar

C 6.2.1.2.x.xx.xx Receita Realizada

Natureza de informação típica de controle

D 7.2.1.1.x.xx.xx Disponibilidade de Recursos

C 8.2.1.1.1.xx.xx Disponibilidade por destinação de recursos

e) Dívida Ativa

i. Controle da inscrição em Dívida Ativa

Natureza de informação típica de 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

ii. Inscrição da Dívida Ativa

Natureza de informação patrimonial

D 1.2.1.1.1.03.xx Dívida Ativa Tributária - ITCMD

C 1.1.2.2.x.xx.xx Créditos Tributários a Receber - ITCMD

Natureza de informação típica de controle

D 8.3.2.1.x.xx.xx Créditos a inscrever em dívida ativa

C 8.3.2.3.x.xx.xx Créditos a inscritos em dívida ativa a receber

iii. Arrecadação da Dívida Ativa

Natureza de informação patrimonial

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

D 1.2.1.1.1.03.xx Dívida Ativa Tributária - ITCMD

Natureza de informação orçamentário

D 6.2.1.1.x.xx.xx Receita a Realizar

C 6.2.1.2.x.xx.xx Receita Realizada

#### Natureza de informação típica de controle

D 7.2.1.1.x.xx.xx Disponibilidade de Recursos

C 8.2.1.1.1.xx.xx Disponibilidade por destinação de recursos

#### Natureza de informação típica de controle

D 8.3.2.3.x.xx.xx Créditos a inscritos em dívida ativa a receber

C 8.3.2.4.x.xx.xx Créditos inscritos em Dívida Ativa recebidos

f) Reconhecimento de perdas efetivas

#### Natureza de informação patrimonial

D 1.2.1.1.1.99.xx (-) Ajuste de Perdas de Créditos a Longo Prazo – ITCMD

C 1.2.1.1.1.99.xx Dívida Ativa Tributária – ITCMD

## AJUSTE PARA PERDAS PROVÁVEIS

91. Para que o patrimônio público seja evidenciado adequadamente, é necessária a constituição de um ajuste para refletir as prováveis perdas de créditos tributários a receber, classificados no ativo circulante, decorrentes da inadimplência dos contribuintes, uma vez que tais fatos são recorrentes e interferem significativamente nos processos de tomada de decisão na gestão das entidades públicas, podendo ser estimados, com base no histórico de recebimento.
92. A necessidade e a obrigação da constituição deste ajuste estão fundamentadas nas NBC T SP e nos Princípios de Contabilidade, especialmente nos Princípios da Oportunidade, Competência, e Prudência, conforme Resolução nº 750/93 do Conselho Federal de Contabilidade. Portanto, o ajuste para perdas prováveis de créditos tributários deve espelhar a realidade das entidades tempestivamente, dentro do exercício de ocorrência do fato gerador, e a contabilidade não pode restringir o registro de tal ajuste à execução orçamentária.
93. Em atendimento aos princípios da oportunidade e da competência, o ajuste para perdas prováveis deve ser registrado no momento do reconhecimento do crédito tributário a receber.
94. Esta IPC propõe que os estados e municípios reconheçam o ajuste para perdas prováveis dos créditos tributários, a fim de evidenciar, de forma fidedigna, o ativo da entidade, em respeito ao princípio da prudência, com base nos conceitos apresentados acima.
95. Para fins de cálculo do ajuste, sugere-se que seja adotado o método baseado no histórico de recebimentos, utilizando de forma análoga uma das metodologias

apresentadas no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, publicado pela Secretaria do Tesouro Nacional, no capítulo que trata da Dívida Ativa.

96. Os entes poderão adotar outra metodologia para reconhecimento do ajuste para perdas prováveis, com base em procedimentos técnicos, que melhor represente os valores para seus ativos.
97. Cada ente deverá evidenciar a metodologia utilizada para o reconhecimento do ajuste para perdas em notas explicativas, independentemente do procedimento adotado.