



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Secretaria Especial de Fazenda
Secretaria do Tesouro Nacional
Subsecretaria de Contabilidade Pública
Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação
Gerência de Normas e Procedimentos de Gestão Fiscal

Nota Técnica SEI nº 25948/2020/ME

Assunto: Contabilização das suspensões de pagamentos de obrigações definidas na Lei Complementar nº 173, de 27 de maio de 2020, que estabelece o Programa Federativo de Enfrentamento ao Coronavírus SARS-CoV-2 (Covid-19)

SUMÁRIO EXECUTIVO

1. Trata dos entendimentos acerca da contabilização relacionada às suspensões de pagamentos de obrigações definidas na Lei Complementar nº 173, de 27 de maio de 2020, que estabelece o Programa Federativo de Enfrentamento ao Coronavírus SARS-CoV-2 (Covid-19), altera a Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, e dá outras providências.

ANÁLISE

2. O Programa Federativo de Enfrentamento ao Covid-19, previsto na LC nº 173/2020, prevê a suspensão dos pagamentos das dívidas contratadas entre a União e os Estados, o DF e os municípios, a possibilidade de realização de aditamento contratual com o sistema financeiro e instituições multilaterais de crédito que suspenda os pagamentos devidos no exercício financeiro de 2020 e a suspensão dos pagamentos das dívidas dos municípios com a previdência social, inclusive com o RPPS.

I - Suspensão de pagamentos de dívidas com a União

3. A suspensão dos pagamentos de dívidas com a União observa o disposto nos arts. 1º e 2º transcritos a seguir.

Art. 1º Fica instituído, nos termos do art. 65 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, exclusivamente para o exercício financeiro de 2020, o Programa Federativo de Enfrentamento ao Coronavírus SARS-CoV-2 (Covid-19).

§ 1º O Programa de que trata o caput é composto pelas seguintes iniciativas:

I - suspensão dos pagamentos das dívidas contratadas entre:

a) de um lado, a União, e, de outro, os Estados e o Distrito Federal, com amparo na Lei nº 9.496, de 11 de setembro de 1997, e na Medida Provisória nº 2.192-70, de 24 de agosto de 2001;

b) de um lado, a União, e, de outro, os Municípios, com base na Medida Provisória nº 2.185-35, de 24 de agosto de 2001, e na Lei nº 13.485, de 2 de outubro de 2017;

II - reestruturação de operações de crédito interno e externo junto ao sistema financeiro e instituições multilaterais de crédito nos termos previstos no art. 4º desta Lei Complementar;

III - entrega de recursos da União, na forma de auxílio financeiro, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, no exercício de 2020, e em ações de enfrentamento ao Coronavírus SARS-CoV-2 (Covid-19).

§ 2º As medidas previstas no inciso I do § 1º são de emprego imediato, ficando a União autorizada a aplicá-las aos respectivos contratos de refinanciamento, ainda que previamente à celebração de termos aditivos ou outros instrumentos semelhantes.

Art. 2º De 1º de março a 31 de dezembro de 2020, a União ficará impedida de executar as garantias das dívidas decorrentes dos contratos de refinanciamento de dívidas celebrados com os Estados e com o Distrito Federal com base na Lei nº 9.496, de 11 de setembro de 1997, e dos contratos de abertura de crédito firmados com os Estados ao amparo da Medida Provisória nº 2.192-70, de 24 de agosto de 2001, as garantias das dívidas decorrentes dos contratos de refinanciamento celebrados com os Municípios com base na Medida Provisória nº 2.185-35, de 24 de agosto de 2001, e o parcelamento dos débitos previdenciários de que trata a Lei nº 13.485, de 2 de outubro de 2017.

§ 1º Caso, no período, o Estado, o Distrito Federal ou o Município suspenda o pagamento das dívidas de que trata o caput, os valores não pagos:

I - serão apartados e incorporados aos respectivos saldos devedores em 1º de janeiro de 2022, devidamente atualizados pelos encargos financeiros contratuais de inadimplência, para pagamento pelo prazo remanescente de amortização dos contratos; e

II - deverão ser aplicados preferencialmente em ações de enfrentamento da calamidade pública decorrente da pandemia da Covid-19.

§ 2º Enquanto perdurar a suspensão de pagamento referida no § 1º deste artigo, fica afastado o registro do nome do Estado, do Distrito Federal e do Município em cadastros restritivos em decorrência, exclusivamente, dessa suspensão.

§ 3º Os efeitos financeiros do disposto no caput retroagem a 1º de março de 2020.

§ 4º Os valores eventualmente pagos entre 1º de março de 2020 e o término do período a que se refere o caput deste artigo serão apartados do saldo devedor e devidamente atualizados pelos encargos financeiros contratuais de inadimplência, com destinação exclusiva para o pagamento das parcelas vincendas a partir de 1º de janeiro de 2021.

§ 5º Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios deverão demonstrar e dar publicidade à aplicação dos recursos de que trata o inciso II do § 1º deste artigo, evidenciando a correlação entre as ações desenvolvidas e os recursos não pagos à União, sem prejuízo da supervisão dos órgãos de controle competentes.

§ 6º Os valores anteriores a 1º de março de 2020 não pagos em razão de liminar em ação judicial poderão, desde que o respectivo ente renuncie ao direito sobre o qual se funda a ação, receber o mesmo tratamento previsto no inciso I do § 1º deste artigo, devidamente atualizados pelos encargos financeiros contratuais de inadimplência.

4. Com base nesses dispositivos, entende-se que a Lei Complementar nº 173/2020 autorizou a imediata suspensão dos pagamentos dos contratos de refinanciamento existentes entre a União e os Estados e o Distrito Federal, dispostos na Lei nº 9.496, de 11 de setembro de 1997, e na Medida Provisória nº 2.192-70, de 24 de agosto de 2001; e entre a União e os Municípios, com base na Medida Provisória nº 2.185-35, de 24 de agosto de 2001, e na Lei nº 13.485, de 2 de outubro de 2017, ainda que previamente à celebração de termos aditivos ou outros instrumentos semelhantes.

5. Caso o Estado, o DF ou o Município suspenda o pagamento desses contratos de refinanciamento, os valores não pagos serão apartados e incorporados aos respectivos saldos devedores em 1º de janeiro de 2022, devidamente atualizados pelos encargos financeiros contratuais de inadimplência, para pagamento pelo prazo remanescente de amortização dos contratos.

6. Como os valores não pagos devem ser aplicados preferencialmente em ações de enfrentamento da calamidade pública decorrente da pandemia da Covid-19, deverá ocorrer ajuste no orçamento de forma que as dotações destinadas ao pagamento das parcelas desses refinanciamentos sejam redirecionadas para novas dotações orçamentárias. Com o ajuste das dotações orçamentárias, não deverão ocorrer empenhos referentes aos pagamentos suspensos. Isso porque o orçamento anual está diretamente associado a um fluxo em que as receitas arrecadadas no exercício devem suportar as despesas previstas para o respectivo exercício. Dessa forma, caso ocorra a suspensão da obrigação de pagamento, não há que se falar em execução orçamentária dessas obrigações suspensas no orçamento atual, pois as despesas orçamentárias serão suportadas por receitas dos exercícios seguintes, nos quais a respectiva lei orçamentária deverá consignar dotação suficiente para a execução.

7. Importante esclarecer que a não execução orçamentária não afeta a execução patrimonial de reconhecimento do passivo. É importante garantir que todo o Passivo referente ao montante das parcelas devidas no período de março a dezembro/2020 permaneça integralmente registrado no Passivo do ente, compondo o seu limite de endividamento, com os ajustes de juros e atualização monetária mencionados a seguir.

8. Dessa forma, observando-se o regime de competência, o passivo referente às dívidas suspensas, assim como ocorre com as demais dívidas, deve ser constantemente ajustado para refletir os juros e atualização monetária do montante dos parcelamentos, em contrapartida a uma Variação Patrimonial Diminutiva (VPD) financeira.

9. Uma boa prática sugerida é manter o controle das informações dos parcelamentos que deixaram de ser pagos, de forma a permitir a transparência e eventuais necessidades de prestação de contas ou controle social. Para isso, sugere-se que os valores que não foram pagos sejam registrados em contas de controle.

10. Ressaltamos que a autorização para a suspensão refere-se ao período de 1º de março a 31 de dezembro de 2020 e que os valores eventualmente pagos referentes a esse período, caso o ente da Federação tenha optado pela suspensão, serão apartados do saldo devedor e devidamente atualizados pelos encargos financeiros contratuais de adimplência, com destinação exclusiva para o pagamento das parcelas vincendas a partir de 1º de janeiro de 2021. Dessa forma, os valores pagos serão devidamente atualizados e considerados como adiantamento, sendo abatidos das parcelas a pagar a partir de 1º de janeiro de 2021.

11. Ainda de acordo com o § 6º do art. 2º, os valores anteriores a 1º de março de 2020 não pagos em razão de liminar em ação judicial poderão receber o mesmo tratamento previsto para as parcelas a vencer, desde que o Ente renuncie ao direito sobre o qual se funda a ação. Nesse caso, os valores não pagos serão atualizados considerando somente os encargos contratuais de adimplência.

II - Suspensão de pagamentos de dívidas com o sistema financeiro e instituições multilaterais de crédito

12. As mesmas orientações relacionadas à contabilização da suspensão dos contratos de refinanciamento com a União aplicam-se aos aditamentos contratuais celebrados com o sistema financeiro e instituições multilaterais de crédito, conforme estabelece o art. 4º da LC nº 173. Ressaltamos, no entanto, que, nesses casos, não há autorização para suspensão automática do pagamento dos contratos, sendo necessário o aditamento prévio e firmado no exercício de 2020.

Art. 4º Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão realizar aditamento contratual que suspenda os pagamentos devidos no exercício financeiro de 2020, incluindo principal e quaisquer outros encargos, de operações de crédito interno e externo celebradas com o sistema financeiro e instituições multilaterais de crédito.

§ 1º Para aplicação do disposto neste artigo, os aditamentos contratuais deverão ser firmados no exercício financeiro de 2020.

§ 2º Estão dispensados, para a realização dos aditamentos contratuais de que trata este artigo, os requisitos legais para contratação de operação de crédito e para concessão de garantia, inclusive aqueles exigidos nos arts. 32 e 40 da Lei Complementar nº 101, de 2000, bem como para a contratação com a União.

§ 3º No caso de as operações de que trata este artigo serem garantidas pela União, a garantia será mantida, não sendo necessária alteração dos contratos de garantia e de contragarantia vigentes.

§ 4º Serão mantidas as condições financeiras em vigor na data de celebração dos termos aditivos, podendo o prazo final da operação, a critério do Estado, do Distrito Federal ou do Município, ser ampliado por período não superior ao da suspensão dos pagamentos.

§ 5º A verificação do cumprimento dos limites e das condições relativos à realização de termos aditivos de que trata o caput que não tiverem sido afastados pelo § 2º deste artigo será realizada diretamente pelas instituições financeiras credoras.

13. A Nota Técnica SEI nº 23124/2020/ME apresentou os entendimentos jurídicos acerca da aplicação do disposto no art. 4º da Lei Complementar nº 173, de 27/5/2020, e dos §§ 1º, 2º e 3º da Lei Complementar nº 101, de 4/5/2020 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF), e seus impactos sobre os procedimentos de verificação do cumprimento de limites e de condições para a contratação de operações de crédito de Estados, Distrito Federal e Municípios, e para a concessão da garantia pela União. Destaca-se, entre os entendimentos apresentados, que os aditamentos contratuais de que trata o art. 4º da LC nº 173/ 2020 deverão ser firmados no exercício financeiro de 2020 e que, transcorrido o referido período, a realização de termos aditivos a contratos de operações de crédito deverá observar os procedimentos ordinários estabelecidos na legislação aplicável à matéria.

III - Suspensão de pagamentos ao RPPS pelos municípios

14. A lei complementar autorizou também a suspensão dos pagamentos dos refinanciamentos de dívidas dos municípios com a previdência social e do recolhimento das contribuições previdenciárias patronais dos municípios devidas aos respectivos regimes próprios de previdência, conforme artigo 9º reproduzido a seguir.

Art. 9º Ficam suspensos, na forma do regulamento, os pagamentos dos refinanciamentos de dívidas dos Municípios com a Previdência Social com vencimento entre 1º de março e 31 de dezembro de 2020.

§ 1º (VETADO).

§ 2º A suspensão de que trata este artigo se estende ao recolhimento das contribuições previdenciárias patronais dos Municípios devidas aos respectivos regimes próprios, desde que autorizada por lei municipal específica.

15. A Secretaria da Receita Federal regulamentará a suspensão dos pagamentos dos refinanciamentos das dívidas com a Previdência Social e, para a contabilização dessa suspensão, devem ser observadas as mesmas orientações definidas para a suspensão dos refinanciamentos com a União.

16. Em relação ao disposto no § 2º citado, a Portaria da Secretaria Especial de Previdência e Trabalho nº 14.816, de 19 de junho de 2020, prevê que a aplicação da suspensão dos refinanciamentos e contribuições patronais devidas ao RPPS depende de autorização por lei municipal específica.

17. Além disso, essa Portaria estabelece que a lei municipal deverá definir expressamente a natureza dos valores devidos ao RPPS que serão alcançados pela suspensão, limitados às prestações não pagas de termos de acordo de parcelamento firmados até 28 de maio de 2020 e às contribuições previdenciárias patronais devidas pelo Município e não pagas, relativas às competências com vencimento entre 1º de março e 31 de dezembro de 2020.

18. A suspensão dos pagamentos das contribuições patronais não impacta o regular registro da variação patrimonial diminutiva bem como o reconhecimento de passivo correspondente. Quanto à variação patrimonial diminutiva, deve-se observar o regime de competência, havendo a apropriação de acordo com a ocorrência do fato gerador (em geral, quando do registro da folha de pagamentos a pessoal) independentemente do novo prazo para recolhimento. Em contrapartida, deve-se reconhecer o passivo respectivo, dada a existência de uma obrigação presente, decorrente de um evento passado de curto prazo cuja extinção envolverá a saída de recursos financeiros (ou potencial de serviços). O entendimento é que esta obrigação teve apenas seu prazo suspenso e, portanto, a obrigação não foi extinta. A classificação da obrigação como curto ou longo prazo dependerá da forma de renegociação estabelecida, em conformidade com o ato normativo que autorizar a suspensão.

19. No mesmo sentido, as entidades de previdência que deixarem de receber os recursos em decorrência da suspensão devem reconhecer como ativo os créditos não recebidos, em contrapartida a regular apropriação da variação patrimonial aumentativa (VPA) de contribuições. Lembramos que ambos os registros se referem a transações Intra-OFSS, devendo assim ser registrados.

20. Em relação à suspensão dos pagamentos dos parcelamentos firmados com o RPPS, deve-se observar a mesma orientação quanto à suspensão do pagamento da dívida junto à União, ou seja, seguindo o regime de competência, o passivo deve ser constantemente ajustado, para refletir os juros e atualização monetária do montante dos parcelamentos, em contrapartida a uma VPD.

21. Em relação à execução orçamentária, caso o município opte pela suspensão dos refinanciamentos ou das contribuições patronais e seja aprovada lei municipal nesse sentido, não deverá ocorrer o empenho das obrigações suspensas, pois, nessa situação, essas obrigações serão pagas no exercício de 2021 ou serão objeto de termo de acordo de parcelamento para pagamento nos orçamentos futuros. Além disso, essa suspensão, no âmbito do Programa Federativo de Enfrentamento ao Coronavírus SARS-CoV-2 (Covid-19), tem como objetivo o ajuste do orçamento de 2020 para fazer frente às necessidades decorrentes da pandemia.

22. Esclarecemos que as despesas com as contribuições patronais suspensas, reconhecidas patrimonialmente, devem ser incluídas no câmpulo da Despesa com Pessoal no período desse

reconhecimento, tendo em vista que a LRF estabelece no § 2º do art. 18 que a despesa total com pessoal será apurada adotando-se o regime de competência. Para que seja possível identificar as informações referentes às contribuições não pagas para a elaboração do demonstrativo da despesa com pessoal, sugere-se que os valores que sejam registrados em contas de controle. Em relação a esse ponto o MDF (Manual de Demonstrativos Fiscais 10ª edição) apresenta as orientações a seguir, constantes nas páginas 537/538 e 540.

DESPESAS EXECUTADAS (Últimos 12 Meses)

Identifica os valores das despesas executadas, mês a mês e acumulados nos últimos doze meses, incluído o mês de referência. O período de cálculo da despesa com pessoal deve, a exemplo do cálculo da RCL, adotar uma base móvel de 12 meses.

Para efeito desse demonstrativo identificam-se como despesas executadas:

- as despesas liquidadas, assim consideradas por ter ocorrido a entrega do correspondente material ou serviço, nos termos do art. 63 da Lei nº 4.320/64;*
- as despesas empenhadas, mas não liquidadas, inscritas em Restos a Pagar não Processados.*
- despesas que, indevidamente, não passaram pela execução orçamentária, mas que preenchem os requisitos para tal, como, por exemplo, a execução da despesa com o salário dos servidores referente ao mês trabalhado.*

Deverá ser apresentada nota explicativa no rodapé do demonstrativo, destacando-se as inclusões ou exclusões de valores no demonstrativo em atendimento ao regime de competência da despesa, como, por exemplo, a inclusão de uma despesa não executada orçamentariamente ou a exclusão de uma despesa classificada como despesa com pessoal, mas que não deveria integrar o cômputo do limite no período, excetuadas, nesse último caso, aquelas que serão deduzidas como despesas não computadas.

As contribuições previdenciárias deverão estar devidamente registradas na contabilidade, quando da ocorrência do fato gerador, independentemente de pagamento. Desse modo, caso os parcelamentos de débitos, referentes ao período de apuração, sejam decorrentes de contribuições já consideradas no cálculo da despesa com pessoal, eles não poderão ser computados como despesa com pessoal.

23. Esclarecemos também que, caso seja realizado o parcelamento dessas obrigações suspensas, o pagamento dessas parcelas deverá ser classificado orçamentariamente como despesas de contribuição patronal e não como amortização de dívidas. O MDF também apresenta orientação a esse respeito na pág. 540.

Ressalta-se que o pagamento das obrigações previdenciárias parceladas deve ser registrado como despesas de obrigações previdenciárias (contribuição patronal), e devem integrar a despesa com pessoal, uma vez que o pagamento de parcelamento de obrigações em atraso deve ser classificado conforme a obrigação que lhe deu origem. Porém, como a LRF permite deduzir da despesa bruta as despesas da competência de período anterior ao da apuração, esses parcelamentos, referentes a despesas de período anterior, podem ser deduzidos para efeito da apuração do cumprimento do limite.

24. Em resumo, os valores não pagos das obrigações patronais devem ser considerados no limite de gastos com pessoal no momento do fato gerador, e não devem ser considerados posteriormente, quando da regularização dos pagamentos.

25. Ressaltamos que os valores não pagos de obrigação patronal com o RPPS não devem ser considerados para fins de apuração dos limites mínimos de saúde e educação, pois, no cálculo dessas despesas, observa-se a execução orçamentária do exercício e não o fato gerador. Por outro lado, essa suspensão é opcional e a lei local de suspensão, caso seja aprovada, poderia prever apenas suspensão parcial, mantendo-se os pagamentos patronais decorrentes de áreas que possuem recursos específicos, como é o caso da saúde e educação, minimizando riscos de não atingimento de limites.

RECOMENDAÇÃO

26. Recomenda-se a ampla divulgação da presente Nota, com o intuito de orientar os entes da Federação quanto à contabilização e ao tratamento fiscal referente às suspensões de pagamentos de obrigações definidas na Lei Complementar nº 173, de 27 de maio de 2020, que estabeleceu o Programa Federativo de Enfrentamento ao Coronavírus SARS-CoV-2 (Covid-19).

À consideração superior.

Documento assinado eletronicamente

GABRIELA LEOPOLDINA ABREU

Gerente de Normas e Procedimentos Contábeis

Documento assinado eletronicamente

CLÁUDIA MAGALHÃES DIAS RABELO DE SOUSA

Gerente de Normas e Procedimentos de Gestão Fiscal

De acordo. À consideração superior.

Documento assinado eletronicamente

LEONARDO SILVEIRA DO NASCIMENTO

Coordenador-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação

De acordo. Publique-se.

Documento assinado eletronicamente

GILDENORA BATISTA DANTAS MILHOMEM

Subsecretária de Contabilidade Pública



Documento assinado eletronicamente por **Claudia Magalhaes Dias Rabelo de Sousa, Gerente de Normas e Procedimentos de Gestão Fiscal**, em 01/07/2020, às 19:55, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Gabriela Leopoldina Abreu, Gerente de Normas e Procedimentos Contábeis**, em 02/07/2020, às 09:57, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Leonardo Silveira do Nascimento, Coordenador(a)-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação**, em 02/07/2020, às 14:08, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Gildenora Batista Dantas Milhomem, Subsecretário(a) de Contabilidade Pública**, em 02/07/2020, às 14:49, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site http://sei.fazenda.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **8964672** e o código CRC **7FC5C482**.

Referência: Processo nº 17944.102551/2020-10.

SEI nº 8964672