

**Processo:** 1058799  
**Natureza:** CONSULTA  
**Consulente:** José Eustáquio Rodrigues Alves  
**Procedência:** Prefeitura Municipal de Patos de Minas  
**RELATOR:** CONSELHEIRO JOSÉ ALVES VIANA

**TRIBUNAL PLENO – 16/12/2020**

CONSULTA. DIREITO TRIBUTÁRIO. LIVRO DA DÍVIDA ATIVA. ARQUIVAMENTO DIGITAL. POSSIBILIDADE. REQUISITOS. OBSERVÂNCIA AOS PRINCÍPIOS E REGRAS APLICÁVEIS À CONTABILIDADE PÚBLICA.

1. Os créditos da Fazenda Pública não adimplidos têm de ser inscritos como dívida ativa, na forma da legislação, em registro apropriado, que pode ser eletrônico, com ou sem assinatura digital, desde que respeitados os requisitos de segurança da informação.
2. A escrituração contábil dos créditos municipais – incluídos os inscritos como dívida ativa – deve observar todos os princípios e todas as regras aplicáveis à contabilidade pública.
3. Quando se tratar de digitalização de livros da Dívida Ativa originariamente impressos, para fins de arquivamento digital, é necessária a assinatura digital com certificação digital no padrão da Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira – ICP-Brasil, com o objetivo de garantir a autoria da digitalização e a integridade do documento, nos termos do *caput* do art. 3º da Lei nº 12.682/12 e do inciso I do art. 5º do Decreto nº 10.278/20.

**PARECER**

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Exmos. Srs. Conselheiros do Tribunal Pleno, por unanimidade, na conformidade da Ata de Julgamento e das Notas Taquigráficas, diante das razões expendidas no voto do Relator, em:

- I) admitir a Consulta, preenchidos os pressupostos de admissibilidade estabelecidos nos arts. 210 e 212 do Regimento Interno;
- II) fixar prejulgamento de tese, com caráter normativo, nos seguintes termos:
  - 1) os créditos da Fazenda Pública não adimplidos têm de ser inscritos como dívida ativa, na forma da legislação, em registro apropriado, que pode ser eletrônico, com ou sem assinatura digital, desde que respeitados os requisitos de segurança da informação;
  - 2) a escrituração contábil dos créditos municipais – incluídos os inscritos como dívida ativa – deve observar todos os princípios e todas as regras aplicáveis à contabilidade pública;
  - 3) quando se tratar de digitalização de livros da Dívida Ativa originariamente impressos, para fins de arquivamento digital, é necessária a assinatura digital com certificação digital no padrão da Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira – ICP-Brasil, com o objetivo de garantir a autoria da digitalização e a integridade do documento, nos termos do *caput* do art. 3º da Lei nº 12.682/12 e do inciso I do art. 5º do Decreto nº 10.278/20.

Votaram, nos termos acima, o Conselheiro Gilberto Diniz, o Conselheiro Durval Ângelo, o Conselheiro Wanderley Ávila, o Conselheiro Sebastião Helvecio, o Conselheiro Cláudio Couto Terrão e o Conselheiro Presidente Mauri Torres.

Presente à sessão a Procuradora-Geral Elke Andrade Soares de Moura.

Plenário Governador Milton Campos, 16 de dezembro de 2020.

**MAURI TORRES**

Presidente

**JOSÉ ALVES VIANA**

Relator

*(assinado digitalmente)*



**NOTAS TAQUIGRÁFICAS**  
**TRIBUNAL PLENO – 30/9/2020**

CONSELHEIRO JOSÉ ALVES VIANA:

**I – RELATÓRIO**

Tratam os presentes autos de consulta formulada pelo Senhor José Eustáquio Rodrigues Alves, Prefeito do Município de Patos de Minas, por meio da qual solicita manifestação deste Tribunal de Contas acerca da seguinte indagação:

Com base no princípio da economicidade e a eficiência da adm. pública por gentileza esclarecer: É permitido o arquivamento digital com assinatura digital, do livro da Dívida Ativa do município, em substituição aos livros impressos?

A presente consulta, distribuída a esta relatoria em 06/02/2019, foi encaminhada à Coordenadoria e Comissão de Jurisprudência e Súmula, que se manifestou no arquivo nº 1930720 (peça nº 5, SGAP).

Após, foram os autos encaminhados à 4ª Coordenadoria de Fiscalização dos Municípios, que apresentou relatório técnico no arquivo nº 2051694 (peça nº 7, SGAP).

É o relatório, no essencial.

**II – FUNDAMENTAÇÃO**

**a) Preliminar**

Preenchidos os pressupostos de admissibilidade estabelecidos nos arts. 210 e 212 do Regimento Interno, considerando que a consulente é parte legítima para formular a presente consulta, que o objeto refere-se a matéria afeta à competência desta Corte, bem como que a indagação não versa sobre caso concreto, conheço da Consulta.

CONSELHEIRO GILBERTO DINIZ:

Admito.

CONSELHEIRO DURVAL ÂNGELO:

Conheço.

CONSELHEIRO WANDERLEY ÁVILA:

De acordo com o Relator.

CONSELHEIRO SEBASTIÃO HELVECIO:

Admito.

CONSELHEIRO CLÁUDIO COUTO TERRÃO:

Também admito.

CONSELHEIRO PRESIDENTE MAURI TORRES:

Também admito.

NA PRELIMINAR, FICA ADMITIDA A CONSULTA.

CONSELHEIRO JOSÉ ALVES VIANA:

**b) Mérito**

Vencida a questão preliminar, passo ao exame da indagação formulada.

Inicialmente, deve-se destacar que, em pesquisa realizada pela Coordenadoria de Sistematização de Deliberações e Jurisprudência constatou-se, *in litteris*:

Em pesquisa realizada no sistema *TCJuris*, nos *informativos de jurisprudência* e nos *enunciados de súmula*, verificou-se que esta Corte de Contas já se manifestou acerca do tema no parecer exarado em resposta à Consulta n. 987400, assim ementada:

CONSULTA. LIVROS DIÁRIO E RAZÃO. DIGITALIZAÇÃO. RESPONSABILIDADE PELA ASSINATURA DIGITAL. NECESSIDADE DE AUTENTICAÇÃO NO REGISTRO PÚBLICO.

1. **É possível a digitalização de documentos contábeis – dentre os quais os livros razão, diário e auxiliares –, desde que sejam satisfeitos os requisitos previstos no item 28 da ITG 2000 (R1), quais sejam, assinatura pelo responsável da entidade e pelo profissional de contabilidade, bem como **submissão ao registro público;****

2. Conforme o parecer exarado na Consulta n. 730773, **a documentação original, constante no suporte papel, deve ser mantida pela Administração de acordo com a tabela de temporalidade por ela definida.**

3. A responsabilidade pela assinatura digital dos livros diário, razão e auxiliares, emitidos em papel e posteriormente digitalizados, recai tanto sobre o profissional de contabilidade, como sobre o representante legal do órgão ou da entidade administrativa.

4. **É necessário o registro público dos livros contábeis originais, emitidos em papel, que dão suporte aos arquivos digitalizados.** [Grifos nossos]

**III – CONCLUSÃO**

Ante o exposto, verificou-se que este Tribunal de Contas já se manifestou acerca dos seguintes tópicos, pertinentes à indagação formulada:

- a) é possível a digitalização de documentos contábeis – dentre os quais os livros razão, diário e auxiliares –, desde que sejam satisfeitos os requisitos previstos no item 28 da ITG 2000 (R1), quais sejam, assinatura pelo responsável da entidade e pelo profissional de contabilidade, bem como submissão ao registro público. Consulta n. 987400;
- b) a documentação original, constante no suporte papel, deve ser mantida pela Administração de acordo com a tabela de temporalidade por ela definida. Consultas n. 987400 e 730773;

- c) é necessário o registro público dos livros contábeis originais, emitidos em papel, que dão suporte aos arquivos digitalizados. Consulta n. 987400.

Quanto à presente Consulta, a 4ª Coordenadoria de Fiscalização dos Municípios se manifestou no seguinte sentido:

Com base na indagação realizada, cabe informar que esta Corte de Contas já se manifestou a respeito da possibilidade de arquivamento digital, com as respectivas assinaturas digitais, desde que, sejam satisfeitos os requisitos das normas que regulam a atividade conforme tópicos abaixo:

**a)** é possível a digitalização de documentos contábeis – dentre os quais os livros razão, diário e auxiliares –, desde que sejam satisfeitos os requisitos previstos no item 28 da ITG 2000 (R1), quais sejam, assinatura pelo responsável da entidade e pelo profissional de contabilidade, bem como submissão ao registro público. Consulta n. 987400;

**b)** a documentação original, constante no suporte papel, deve ser mantida pela Administração de acordo com a tabela de temporalidade por ela definida. Consultas n. 987400 e 730773;

**c)** é necessário o registro público dos livros contábeis originais, emitidos em papel, que dão suporte aos arquivos digitalizados. Consulta n. 987400.

Cumprе salientar que, a necessidade de manter a escrituração da Dívida Ativa em livro impresso advém do comando do art. 39 § 1º da Lei 4.320/1964, na qual estabelecido que “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”(grifo nosso)

De outro modo, a substituição do meio impresso para o formato digital foi proporcionado pelo comando do Art. 2º-A Lei Federal n. 12.682, 09/07/2012, no qual estabelece que “fica autorizado o armazenamento, em meio eletrônico, óptico ou equivalente, de documentos públicos ou privados, compostos por dados ou por imagens, observado o disposto nesta Lei, nas legislações específicas e no regulamento.

Ressalte-se que, embora a indagação realizada nestes autos não seja idêntica àquela registrada nas citadas Consultas os fundamentos utilizados nos votos dos Conselheiros, se adequam plenamente para a resposta ao Consulente, tendo em vista que o livro de inscrição de Dívida Ativa do Município constitui, junto com os demais livros fiscais, livro obrigatório conforme art. 202 § único do Código Tributário Nacional – CTN transcrito a seguir:

[...] Art. 202. O termo de inscrição da dívida ativa, autenticado pela autoridade competente, indicará obrigatoriamente:

I - o nome do devedor e, sendo caso, o dos co-responsáveis, bem como, sempre que possível, o domicílio ou a residência de um e de outros;

II - a quantia devida e a maneira de calcular os juros de mora acrescidos;

III - a origem e natureza do crédito, mencionada especificamente a disposição da lei em que seja fundado;

IV - a data em que foi inscrita;

V - sendo caso, o número do processo administrativo de que se originar o crédito.

Parágrafo único. A certidão conterá, além dos requisitos deste artigo, a indicação do livro e da folha da inscrição.

### III – Conclusão

Tendo como referência a indagação do Consultante, observou-se que esta Corte de Contas já se manifestou a respeito da possibilidade de arquivamento digital de livros razão, diário e auxiliares, ainda que as Consultas tenham tratado de documentação diversa da ora questionada, entendemos que o mesmo raciocínio nela desenvolvido pode ser aplicado à presente consulta.

Quanto a possibilidade de substituição da forma impressa para a digital, o Art. 2º-A Lei Federal n. 12.682, 09/07/2012, autoriza a armazenamento, em meio eletrônico, óptico ou equivalente, de documentos públicos ou privados, desde que observado o disposto nesta Lei, nas legislações específicas e no regulamento.

Conforme explicitado, embora não aborde a documentação ora questionada, qual seja, o livro da Dívida Ativa do Município, esta Corte de Contas já se manifestou sobre a possibilidade de arquivamento digital de livros razão, diário e auxiliares, devendo ser aplicado o mesmo entendimento quanto ao questionamento em análise, notadamente para facilitar a compreensão do jurisdicionado sobre o tema.

Em 20 de setembro de 2019 foi sancionada a Lei nº 13.874, também conhecida como Lei da Liberdade Econômica, que tem por objetivo desburocratizar e facilitar a “vida” das empresas sediadas no país e dentre os avanços dela decorrentes observa-se que o art. 3º, inciso X é categórico ao dispor o seguinte:

Art. 3º. São direitos de toda pessoa, natural ou jurídica, essenciais para o desenvolvimento e o crescimento econômicos do País, observado o disposto no parágrafo único do art. 170 da Constituição Federal:

(...)

X - arquivar qualquer documento por meio de microfilme ou por meio digital, conforme técnica e requisitos estabelecidos em regulamento, hipótese em que se equipará a documento físico para todos os efeitos legais e para a comprovação de qualquer ato de direito público.

Em resumo, o documento digital se equipara, para todos os efeitos legais, ao documento físico.

Ocorre que poderia pairar dúvida quanto à possibilidade de imediata destruição do documento físico, com a conseqüente insurgência de insegurança jurídica em razão da impossibilidade de se confrontarem este com aquele transformado em formato digital.

Com o intuito de suprimir esta dúvida, cabe asseverar que o Decreto Nº 10.278, de 18 de março 2020, que regulamenta o disposto no inciso X do caput do art. 3º da Lei nº 13.874, de 20 de setembro de 2019, e no art. 2º-A da Lei nº 12.682, de 9 de julho de 2012, estabelece as técnicas e os requisitos para a digitalização de documentos públicos ou privados, a fim de que os documentos digitalizados produzam os mesmos efeitos legais dos documentos originais, assim dispo:

#### **Presevação de documento digitalizados e entes públicos**

Art. 12. As pessoas jurídicas de direito público interno observarão o disposto na [Lei nº 8.159, de 8 de janeiro de 1991](#), e nas tabelas de temporalidade e destinação de documentos aprovadas pelas instituições arquivísticas públicas, no âmbito de suas competências, observadas as diretrizes do Conselho Nacional de Arquivos - Conarq quanto à temporalidade de guarda, à destinação e à preservação de documentos. (sic)

Assim sendo, por todo exposto e com base nas consultas respondidas anteriormente, pode-se dizer que é permitido o arquivamento digital com assinatura digital do livro da Dívida Ativa do município, desde que sejam satisfeitos os requisitos previstos no item 28 da ITG 2000 (R1), quais sejam, assinatura pelo responsável da entidade e pelo profissional de contabilidade, bem como submissão ao registro público.

Ademais, o livro impresso deve ser mantido pelo período estabelecido nas tabelas de temporalidade e destinação de documentos aprovadas pelas instituições arquivísticas públicas, no âmbito de suas competências.

### **III – CONCLUSÃO**

Pelas razões elencadas, respondo o presente questionamento nos seguintes termos:

- a) é permitido o arquivamento digital com assinatura digital do livro da Dívida Ativa do município, desde que sejam satisfeitos os requisitos previstos no item 28 da ITG 2000 (R1), quais sejam, assinatura pelo responsável da entidade e pelo profissional de contabilidade e submissão ao registro público;
- b) deve o município manter o livro impresso pelo período estabelecido nas tabelas de temporalidade e destinação de documentos aprovadas pelas instituições arquivísticas públicas, no âmbito de suas competências.

É o parecer que submeto à apreciação de meus pares.

CONSELHEIRO GILBERTO DINIZ:

Peço vista, no mérito, Senhor Presidente.

CONSELHEIRO PRESIDENTE MAURI TORRES:

VISTA CONCEDIDA AO CONSELHEIRO GILBERTO DINIZ.

(PRESENTE À SESSÃO A PROCURADOR DANIEL DE CARVALHO GUIMARÃES.)

**RETORNO DE VISTA  
NOTAS TAQUIGRÁFICAS  
TRIBUNAL PLENO – 16/12/2020**

CONSELHEIRO GILBERTO DINIZ:

### **I – RELATÓRIO**

Trata-se da consulta formulada pelo Sr. José Eustáquio Rodrigues Alves, Prefeito do Município de Patos de Minas, nestes termos:

É permitido o arquivamento digital[,] com assinatura digital, do livro da Dívida Ativa do município, em substituição aos livros impressos?

Na Sessão Plenária de 30/9/2020, admitida a consulta, o Relator, Conselheiro José Alves Viana, apresentou voto, com esta conclusão:

- a) é permitido o arquivamento digital com assinatura digital do livro da Dívida Ativa do município, desde que sejam satisfeitos os requisitos previstos no item 28 da ITG 2000 (R1), quais sejam, assinatura pelo responsável da entidade e pelo profissional de contabilidade e submissão ao registro público;
- b) deve o município manter o livro impresso pelo período estabelecido nas tabelas de temporalidade e destinação de documentos aprovadas pelas instituições arquivísticas públicas, no âmbito de suas competências.

Ato contínuo, pedi vista dos autos.

É o relatório, no essencial.

## II – FUNDAMENTAÇÃO

A denominação “Livro da Dívida Ativa” remonta a pelo menos 1º/1/1939, quando entrou em vigor o Decreto-lei nº 960, de 17/12/1938, para dispor sobre a “cobrança judicial da dívida ativa da Fazenda Pública, em todo o território nacional”, com estes dois artigos iniciais (nesta e nas seguintes citações, incluirei sublinhas, para destacar trechos de especial interesse para solução da consulta sob exame):

Art. 1º A cobrança judicial da dívida ativa da Fazenda Pública (União, Estados, Municípios, Distrito Federal e Territórios), em todo o território nacional, será feita por ação executiva, na forma desta lei.

Por dívida ativa entendem-se, para esse efeito, a proveniente de impostos, taxas, contribuições e multas de qualquer natureza; foros, laudêmios e alugueres; alcances dos responsáveis e reposições.

Parágrafo único. A dívida proveniente de contrato será cobrada pela mesma forma, quando assim for convencionado.

Art. 2º Considera-se líquida e certa quando consistir em quantia fixa e determinada, a dívida regularmente inscrita em livro próprio, na repartição fiscal.

§ 1º A certidão da dívida deverá conter:

- a) a sua origem e natureza;
- b) a quantia devida;
- c) o nome do devedor e, sempre que possível, o seu domicílio, ou residência;
- d) o livro, folha e data em que foi inscrita;
- e) o número do processo administrativo, ou do auto de infração, quando deles se originar a dívida.

Pelo influxo desses dispositivos de legislação nacional, o “livro próprio” no qual é inscrita a dívida ativa da Fazenda Pública passou a ser às vezes identificado, em leis locais, atos infralegais e obras doutrinárias, como “Livro da Dívida Ativa”.

A Lei nº 4.320, de 17/3/1964, que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, estatui:

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.

§ 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.

[...]

§ 5º A Dívida Ativa da União será apurada e inscrita na Procuradoria da Fazenda Nacional.

Então, nessa lei, é mais genérica a expressão para identificar o repositório das inscrições na dívida ativa: “registro próprio”.

Convém ressaltar que o § 1º do art. 39 da Lei nº 4.320, de 1964, remete a forma das inscrições à “legislação própria”, expressão na qual se tem de entender abrangido o capítulo “Dívida Ativa” da Lei nº 5.172, de 25/10/1966, dita “Código Tributário Nacional”, em que se insere o seguinte artigo:

Art. 202. O termo de inscrição da dívida ativa, autenticado pela autoridade competente, indicará obrigatoriamente:

I – o nome do devedor e, sendo caso, o dos corresponsáveis, bem como, sempre que possível, o domicílio ou a residência de um e de outros;

II – a quantia devida e a maneira de calcular os juros de mora acrescidos;

III – a origem e natureza do crédito, mencionada especificamente a disposição da lei em que seja fundado;

IV – a data em que foi inscrita;

V – sendo caso, o número do processo administrativo de que se originar o crédito.

Parágrafo único. A certidão conterá, além dos requisitos deste artigo, a indicação do livro e da folha da inscrição.

Vale registrar que, apesar de esse artigo codificado não contemplar comando para que a dívida ativa seja inscrita ou em “livro próprio” ou em “registro próprio”, pode-se subentender uma preferência pela primeira expressão, porque o parágrafo único prevê que a certidão conterá “a indicação do livro e da folha da inscrição.”

Pois bem. Ao longo dos anos, os registros – todos eles – da Administração Pública se têm beneficiado do desenvolvimento tecnológico.

No que se refere aos benefícios concernentes ao registro da dívida ativa, é importante resgatar as observações de dois autores que atuaram, além de no magistério, também em órgãos incumbidos da cobrança de créditos da Fazenda Pública não adimplidos.

Um desses autores é Bernardo Ribeiro de Moraes, em dois momentos. O primeiro, no século passado (*O Município e sua Dívida Ativa*, Brasília, Serviço Nacional dos Municípios, 1970, p. 26), quando escreveu que “inscrição da dívida ativa é a providência administrativa que consiste em anotar o débito em livro próprio, denominado ‘Livro da Dívida Ativa.’” O segundo momento, já neste século, quando, em obra doutrinária especializada (*Dívida Ativa*, São Paulo, Quartier Latin, 2004, ps. 70 e 71), explicou:

A inscrição da dívida é uma formalidade legal, necessária e suficiente para os efeitos pretendidos. Entretanto, o legislador não condiciona tal inscrição à existência de um processo em sentido formal. Ao contrário, adotou sistemática simples, permitindo métodos modernos de trabalho, de acordo com o órgão administrativo onde a dívida é inscrita.

Vejamos onde se faz a inscrição:

Inscrita em livro próprio, dispõe o artigo 2º do Decreto-lei nº 960, de 17 de dezembro de 1938. Inscrita na repartição administrativa competente, reza o Código Tributário Nacional

(art. 201). Nos registros próprios, estabelece o Decreto-lei nº 147, de 3 de fevereiro de 1967 (art. 22, § 1º). Inscritos na forma da lei, cancela o Código de Processo Civil (art. 585, VI). Para a dívida ativa tributária, o CTN[,] é claro, determina que a dívida seja inscrita na repartição administrativa competente. Não há a exigência de livro próprio, nem de fichas ou folhas.

Andou bem o legislador. Nos dias de hoje não tem sentido a exigência de se proceder a inscrição somente em livro. Os modernos sistemas de registro, desde que permitam controle, devem ser admitidos, seja livro, ficha, microfilme, etc. Conforme já esclareceu o eminente Ministro Thompson Flores, a legislação à época do Decreto-lei nº 960, de 17.12.38, não poderia cuidar de mecanização escrita.

O essencial, no caso, é a existência de um REGISTRO PÚBLICO, que consagre as garantias necessárias, contendo os registros indicados ou previstos em lei para a inscrição da dívida. Tal registro pode estar revestido na forma de livro da dívida ativa (pré-encadernação), ou em livro de folhas soltas (para pós-encadernação) ou até em fichas ou microfilmes. Se, v. g., a dívida consta de fichário e sua indicação na certidão dele extraída atende às exigências legais, pouco poderá interessar a ausência do já consagrado livro.

A jurisprudência sobre a matéria inclina-se pela admissibilidade, em relação à inscrição da dívida, de ser a mesma feita em fichas. O Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul entendeu que, frente aos modernos métodos de contabilidade pública, a inscrição da dívida pode ser procedida não apenas em livros especiais, mas também em fichário apropriado, desde que ofereça a mesma garantia de segurança e autenticidade. O fato de não ter sido a dívida inscrita em livro, mas em fichário apropriado, não anula o executivo fiscal, já decidiu o Tribunal de Alçada de São Paulo. O certo é que o uso de ficha, em lugar de livro próprio, não dispensa os requisitos exigidos na lei especial que rege o processo de cobrança da dívida ativa, conforme ensinamentos do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul.

Podemos concluir, pois, a possibilidade da dívida ser inscrita na repartição competente, conforme registro por ela adotado – seja livro, ficha, microfilme, fita ou disco de computação –, sendo indispensável, todavia, o atendimento aos requisitos legais do termo de inscrição da dívida, que permita a necessária segurança para garantir a sua autenticidade.

O segundo autor a ser lembrado é Marcelo Abdalla (*Direito tributário didático*, Belo Horizonte, Inédita, 1996, p. 307):

O procedimento adotado nas Inspetorias Fiscais é o seguinte: feito o lançamento, o contribuinte é notificado a pagar ou a se defender em trinta dias. Passando o prazo e não havendo pagamento ou defesa, imediatamente, deverá ser extraído um documento chamado *nota de débito* na qual constem a qualificação do contribuinte, os valores do tributo, multa, correção monetária, mora, etc. Em seguida, a referida *nota* é encaminhada à repartição da dívida ativa, para inscrição em livro próprio: Livro da Dívida Ativa. Este livro poderá ser encadernado ou com folhas soltas. A inscrição obedecerá a todos os requisitos previstos no art. 202 [do Código Tributário Nacional], inscrição que nada mais é do que a transcrição dos dados constantes da *nota de débito*.

E não se pode deixar de transcrever também a nota de rodapé que foi associada à expressão “Livro da Dívida Ativa”: “Na verdade, todos os Poderes Públicos substituíram esse livro por processamento eletrônico de dados, fazendo uso de grandes computadores.”

Seja dito de passagem, as observações de Bernardo Ribeiro de Moraes e de Marcelo Abdalla foram aqui citadas apenas para fornecer perspectiva histórica, porque a situação atual é – na União, em todos os Estados e em muitos Municípios brasileiros – a descrita na lição de Eduardo Sabbag (*Manual de direito tributário*, 8ª ed., São Paulo, Saraiva, 2016, p. 1039):

*A inscrição na dívida ativa, formalizada pelo termo acima detalhado, perfaz-se no Livro da Dívida Ativa, no ambiente adstrito à Procuradoria Judicial. Frise-se que, hodiernamente, os cadastros da dívida ativa não mais se corporificam em “livros”, com cadastramento*

*manual* (manuscrito em livros, fichas ou outros elementos assemelhados) ou *mecânico* (registro por “máquinas de escrever”), mas são armazenados em sistemas eletrônicos de dados. Atualmente, a modernidade tem reservado à prática a *inscrição eletrônica*, restando às demais apenas o campo teórico. De qualquer sorte, substancialmente, nada muda.

Por tudo que foi exposto, pode-se afirmar que – e penso que isto responde à pergunta do consulente – os créditos da Fazenda Pública não adimplidos têm de ser inscritos como dívida ativa, na forma da legislação, em registro apropriado, que pode ser eletrônico, com ou sem assinatura digital, desde que respeitados os requisitos de segurança da informação.

Evidentemente, a escrituração contábil dos créditos municipais – incluídos os inscritos como dívida ativa – deve observar todos os princípios e todas as regras aplicáveis à contabilidade pública.

### III – CONCLUSÃO

Por todo o exposto na fundamentação, inaugurando divergência, respondo à pergunta do consulente nestes termos:

- 1) Os créditos da Fazenda Pública não adimplidos têm de ser inscritos como dívida ativa, na forma da legislação, em registro apropriado, que pode ser eletrônico, com ou sem assinatura digital, desde que respeitados os requisitos de segurança da informação.
- 2) A escrituração contábil dos créditos municipais – incluídos os inscritos como dívida ativa – deve observar todos os princípios e todas as regras aplicáveis à contabilidade pública.

Publique-se e, a seguir, archive-se.

É como voto.

CONSELHEIRO JOSÉ ALVES VIANA:

Pela ordem, senhor Presidente.

CONSELHEIRO PRESIDENTE MAURI TORRES:

Com a palavra pela ordem, o Conselheiro José Alves Viana.

CONSELHEIRO JOSÉ ALVES VIANA:

Para manifestar o acolhimento da proposta divergente do Conselheiro Gilberto Diniz.

CONSELHEIRO DURVAL ÂNGELO:

De acordo.

CONSELHEIRO WANDERLEY ÁVILA:

Com relator.

CONSELHEIRO SEBASTIÃO HELVECIO:

Com relator.

CONSELHEIRO CLÁUDIO COUTO TERRÃO:

Senhor presidente, acompanho a divergência aberta pelo conselheiro Gilberto Diniz, por seus bem lançados fundamentos, fazendo apenas uma ressalva.

Assim como ele, entendo que os créditos da Fazenda Pública não adimplidos devem ser inscritos na dívida ativa, na forma da legislação, em registro apropriado, que pode ser eletrônico, e, nesse caso, não de ser respeitados os requisitos de segurança da informação, que podem envolver ou não a assinatura digital.

Porém, tendo em vista que o consulente alude ao arquivamento digital do livro da Dívida Ativa, em substituição aos livros impressos, considero pertinente acrescentar à resposta a hipótese de digitalização de documentos físicos, para armazenamento eletrônico.

Neste caso, a Lei nº 12.682/12, em seu art. 2º-A, autoriza o armazenamento em meio eletrônico de documentos públicos e privados, com o mesmo valor probatório do documento original, sendo que, no *caput* art. 3º, expressamente dispõe que “o processo de digitalização deverá ser realizado de forma a manter a integridade, a autenticidade e, se necessário, a confidencialidade do documento digital, com o emprego de certificado digital emitido no âmbito da Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP – Brasil”.

A referida lei foi regulamentada pelo Decreto nº 10.278/20, cujo art. 5º, inciso I, repetindo a fórmula, exige que o documento digitalizado, para se equiparar ao físico para todos os efeitos legais e para a comprovação de qualquer ato perante pessoa jurídica de direito público interno, seja “assinado digitalmente com certificação digital no padrão da Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil, de modo a garantir a autoria da digitalização e a integridade do documento e de seus metadados”.

Por essa razão, manifesto meu acordo com a divergência inaugurada pelo conselheiro Gilberto Diniz, e proponho acrescentar um item à resposta por ele sugerida, para esclarecer que:

3) Quando se tratar da digitalização de livros da Dívida Ativa originariamente impressos, para fins de arquivamento digital, é necessária a assinatura digital com certificação digital no padrão da Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira – ICP-Brasil, com o objetivo de garantir a autoria da digitalização e a integridade do documento, nos termos do *caput* do art. 3º da Lei nº 12.682/12 e do inciso I do art. 5º do Decreto nº 10.278/20.

CONSELHEIRO JOSÉ ALVES VIANA:

Pela ordem, senhor Presidente.

CONSELHEIRO PRESIDENTE MAURI TORRES:

Com a palavra pela ordem, Conselheiro José Alves Viana.

CONSELHEIRO JOSÉ ALVES VIANA:

Acolho também a sugestão proposta pelo Conselheiro Cláudio Couto Terrão.

CONSELHEIRO PRESIDENTE MAURI TORRES:

Eu também acompanho o relator, que acolheu as manifestações do Conselheiro Gilberto Diniz e do Conselheiro Cláudio Couto Terrão.

FICA APROVADO O VOTO DO RELATOR.

(PRESENTE À SESSÃO A PROCURADORA-GERAL ELKE ANDRADE SOARES DE MOURA.)

\* \* \* \* \*

fg

