



Solução de Consulta nº 29 - Cosit

Data 16 de janeiro de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL (ECD). AUTENTICAÇÃO DE LIVROS. DISPENSA.

Entidade de previdência privada cujo ato constitutivo é registrado no cartório de registro civil de pessoas jurídicas, e que é obrigada à escrituração contábil digital por determinação do art. 3º, III, da Instrução Normativa RFB nº 1.420, de 2013, é dispensada da obrigação de autenticar os livros correspondentes. A obrigação acessória prevista no § 4º do art. 258 do Regulamento do Imposto de Renda é afastada em razão da superveniência de norma específica, instituída com base no art. 16 da Lei nº 9.779, de 1999.

Dispositivos Legais: Instrução Normativa RFB nº 1.420, de 19 de dezembro de 2013, art. 1º, § 2º; Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, art. 16; Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, art. 258, § 4º.

Relatório

Em processo protocolizado em 01/04/2015, a pessoa jurídica acima identificada, por intermédio de seu representante legal, formula consulta acerca da interpretação da legislação tributária federal, com fulcro nos arts. 46 a 58 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com as modificações introduzidas pelos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

2. A consulente, que se apresenta como representante de entidades fechadas de previdência complementar, aponta que sua consulta versa sobre a obrigatoriedade de autenticação dos livros da escrituração contábil de seus associados, tendo em vista o disposto no art. 1º, § 2º, da Instrução Normativa RFB nº 1.420, de 2013, que dispõe sobre a Escrituração Contábil Digital (ECD).

3. Expõe que o dispositivo mencionado, introduzido pela IN RFB nº 1.510, de 2014, dispensa a autenticação dos livros da escrituração contábil das pessoas jurídicas não sujeitas a registro em junta comercial. Entretanto, argumenta que a Lei nº 3.470, de 1958, determina que as sociedades civis estão obrigadas a registrar o livro Diário perante o competente Cartório de Registro de Títulos e Documentos, salientando que esse comando encontra correspondência no art. 814 do RIR/1999, o qual disciplina que a autenticação poderá ser efetuada também no Registro Civil das Pessoas Jurídicas.

4. Acrescenta que seus associados, entidades sujeitas a registro no Cartório de Registro de Pessoas Jurídicas, embora isentos do imposto de renda, caso apurem soma de valores mensais de Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins superior a R\$ 10.000,00 (dez mil reais) ficam obrigadas à apresentação da EFD-Contribuições e, conseqüentemente, da ECD. Diante disso, sintetiza sua consulta requerendo seja esclarecido se:

(...) as entidades fechadas de previdência complementar, representadas pela conselente, sujeitas à Escrituração Contábil Digital (ECD) e registradas perante o cartório de registro civil de pessoas jurídicas, estão dispensadas da autenticação dos livros de escrituração contábil – dentre os quais o livro diário -, nos termos do § 2º, art. 1º da IN RFB nº 1.420/13, em detrimento da regra prevista na legislação supra mencionada (art. 71 da Lei nº 3.470/58 e art. 814, parágrafo único do Decreto nº 3.000/99).

Fundamentos

5. O Sistema Público de Escrituração Digital (Sped) foi instituído pelo Decreto nº 6.022, de 27 de janeiro de 2007, que assim dispõe:

Art. 1º Fica instituído o Sistema Público de Escrituração Digital - Sped.

Art. 2º O Sped é instrumento que unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração contábil e fiscal dos empresários e das pessoas jurídicas, inclusive imunes ou isentas, mediante fluxo único, computadorizado, de informações. (Redação dada pelo Decreto nº 7.979, de 2013)

§ 1º Os livros e documentos de que trata o caput serão emitidos em forma eletrônica, observado o disposto na Medida Provisória no 2.200-2, de 24 de agosto de 2001. (...)

Art. 3º São usuários do Sped:

I - a Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda; (...)

§ 1º Os usuários de que trata o caput, no âmbito de suas respectivas competências, deverão estabelecer a obrigatoriedade, periodicidade e prazos de apresentação dos livros e documentos, por eles exigidos, por intermédio do Sped.

6. Por sua vez, a Instrução Normativa RFB nº 1.420, de 19 de dezembro de 2013, dispôs sobre a Escrituração Contábil Digital (ECD), instituída inicialmente pela IN RFB nº 787, de 2007:

Art. 1º Fica instituída a Escrituração Contábil Digital (ECD), de acordo com o disposto nesta Instrução Normativa. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1660, de 15 de setembro de 2016)

§ 1º A ECD deverá ser transmitida, pelas pessoas jurídicas obrigadas a adotá-la, ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), instituído pelo Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, e será considerada válida após a confirmação de recebimento do arquivo que a contém. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1660, de 15 de setembro de 2016)

§ 2º A autenticação da ECD será comprovada pelo recibo de entrega emitido pelo Sped. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1660, de 15 de setembro de 2016)

§ 3º A autenticação dos documentos de empresas de qualquer porte realizada por meio do Sped dispensa qualquer outra. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1660, de 15 de setembro de 2016)

§ 4º Ficam dispensados de autenticação os livros da escrituração contábil das pessoas jurídicas não sujeitas a registro em Juntas Comerciais. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1660, de 15 de setembro de 2016)

Art. 2º A ECD compreenderá a versão digital dos seguintes livros:

I - livro Diário e seus auxiliares, se houver;

II - livro Razão e seus auxiliares, se houver;

III - livro Balancetes Diários, Balanços e fichas de lançamento comprobatórias dos assentamentos neles transcritos.

Parágrafo único. Os livros contábeis e documentos de que trata o caput deverão ser assinados digitalmente, utilizando-se de certificado emitido por entidade credenciada pela Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira (ICP-Brasil), a fim de garantir a autoria, a autenticidade, a integridade e a validade jurídica do documento digital. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1660, de 15 de setembro de 2016)

Art. 3º Ficam obrigadas a adotar a ECD, nos termos do art. 2º do Decreto nº 6.022, de 2007, em relação aos fatos contábeis ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2014:

I - as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1660, de 15 de setembro de 2016)

II - as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido, que distribuírem, a título de lucros, sem incidência do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), parcela dos lucros ou dividendos superior ao valor da base de cálculo do Imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita; e

III - as pessoas jurídicas imunes e isentas que, em relação aos fatos ocorridos no ano calendário, tenham sido obrigadas à apresentação da Escrituração Fiscal Digital das Contribuições, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.252, de 1º de março de 2012. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1510, de 05 de novembro de 2014)

IV – as Sociedades em Conta de Participação (SCP), como livros auxiliares do sócio ostensivo. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1486, de 13 de agosto de 2014)

§ 1º Fica facultada a entrega da ECD às demais pessoas jurídicas.

§ 2º As declarações relativas a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) exigidas das pessoas jurídicas que tenham apresentado a ECD, em relação ao mesmo período, serão simplificadas, com vistas a eliminar eventuais redundâncias de informação.

§ 3º A obrigatoriedade a que se refere este artigo e o art. 3º-A não se aplica: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1594, de 01 de dezembro de 2015)

I - às pessoas jurídicas optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), de que trata a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006; (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1594, de 01 de dezembro de 2015)

II - aos órgãos públicos, às autarquias e às fundações públicas; e (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1594, de 01 de dezembro de 2015)

III - às pessoas jurídicas inativas de que trata a Instrução Normativa RFB nº 1.536, de 22 de dezembro de 2014. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1594, de 01 de dezembro de 2015)

§ 4º Em relação aos fatos contábeis ocorridos no ano de 2013, ficam obrigadas a adotar a ECD as sociedades empresárias sujeitas à tributação do Imposto de Renda com base no Lucro Real. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1486, de 13 de agosto de 2014)

§ 5º As pessoas jurídicas do segmento de construção civil dispensadas de apresentar a Escrituração Fiscal Digital (EFD) e obrigadas a escriturar o livro Registro de Inventário, devem apresentá-lo na ECD, como um livro auxiliar. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1486, de 13 de agosto de 2014)

§ 6º A obrigatoriedade prevista nos incisos III e IV do caput aplica-se em relação aos fatos contábeis ocorridos até 31 de dezembro de 2015. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1594, de 01 de dezembro de 2015)

Art. 3º-A Ficam obrigadas a adotar a ECD, nos termos do art. 2º do Decreto nº 6.022, de 2007, em relação aos fatos contábeis ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2016: (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1594, de 01 de dezembro de 2015)

I - as pessoas jurídicas imunes e isentas obrigadas a manter escrituração contábil, nos termos da alínea “c” do § 2º do art. 12 e do § 3º do art. 15, ambos da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, quando: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1660, de 15 de setembro de 2016)

a) apurarem Contribuição para o PIS/Pasep, Cofins, Contribuição Previdenciária incidente sobre a Receita de que tratam os arts. 7º a 9º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, e Contribuição incidente sobre a Folha de Salários, cuja soma seja superior a R\$ 10.000,00 (dez mil reais) em qualquer mês do ano calendário a que se refere a escrituração contábil; ou (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1660, de 15 de setembro de 2016)

b) auferirem receitas, doações, incentivos, subvenções, contribuições, auxílios, convênios e ingressos assemelhados, cuja soma seja superior a R\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais) no ano-calendário a que se refere a escrituração contábil, ou proporcional ao período; e (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1660, de 15 de setembro de 2016)

II - as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido que não se utilizem da prerrogativa prevista no parágrafo único do art. 45 da Lei nº 8.981, de 1995. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1594, de 01 de dezembro de 2015)

Parágrafo único. As Sociedades em Conta de Participação (SCP) enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos I e II do caput deste artigo e nos incisos I e II do caput do art. 3º devem apresentar a ECD como livros próprios ou livros auxiliares do sócio ostensivo, ressalvado o disposto no § 6º do art. 3º. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1594, de 01 de dezembro de 2015)

7. A ECD, que deve ser transmitida ao Sped, compreende a versão digital dos livros a que se refere o caput do art. 2º da IN RFB nº 1.420, de 2013. Trata-se de escrituração para fins fiscais e previdenciários, ou seja, instituída pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) como típica obrigação acessória, razão pela qual o preâmbulo da mencionada Instrução Normativa apresenta como um dos fundamentos para sua edição o art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, o qual confere à RFB competência para dispor sobre esse tipo de obrigação tributária, nestes termos: “Compete à Secretaria da Receita Federal dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições para o seu cumprimento e o respectivo responsável”.

8. Lançando mão da competência legalmente a ela atribuída, a RFB instituiu a ECD, dispensando a autenticação dos livros da escrituração contábil das pessoas jurídicas que não estejam sujeitas a registro em juntas comerciais. Dessa forma, para cumprimento da obrigação acessória em questão pelas antigas sociedades civis (sociedades simples, à luz do Código Civil de 2002), não subsiste o dever de autenticação do livro Diário perante o Registro Civil de Pessoas Jurídicas ou no Cartório de Registro de Títulos e Documentos, constante da parte final do art. 258, § 4º, do Regulamento do Imposto de Renda, de 1999 (RIR/1999), que assim dispõe:

Art. 258. Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de Livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º). (...)

§ 4º Os livros ou fichas do Diário, bem como os livros auxiliares referidos no § 1º, deverão conter termos de abertura e de encerramento, e ser submetidos à autenticação no órgão competente do Registro do Comércio, e, quando se tratar de sociedade civil, no Registro Civil de Pessoas Jurídicas ou no Cartório de Registro de Títulos e Documentos (Lei nº 3.470, de 1958, art. 71, e Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 2º).

9. A base legal para a exigência presente no RIR/1999 é o art. 71 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958, que acrescentou dois parágrafos ao art. 38 do Decreto nº 40.702, de 1956 - Regulamento do Imposto de Renda vigente à época. Um deles instituiu a obrigação a cargo das sociedades civis de indicar, nos documentos que instruírem as suas declarações e rendimentos, o número e a data do registro do livro Diário fornecidos pelo competente Cartório de Registro de Títulos e Documentos. O preceito reportado apresenta o seguinte teor:

Art. 71. Acrescenta-se ao artigo 38 do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 40.702, de 31 de dezembro de 1956, os seguintes parágrafos:

§ - As pessoas jurídicas ficam obrigadas a indicar, nos documentos que instruírem as suas declarações e rendimentos, o número e a data ou registro do livro 'Diário' no Registro de Comércio competente, assim como o número da página do mesmo livro onde se acharem transcritos o balanço e a demonstração da conta de lucros e perdas.

§ - O número e a data do registro do livro 'Diário' serão fornecidos às sociedades civis pelo competente Cartório de Registro de Títulos e Documentos.

10. A Lei nº 3.470, de 1958, em seu art. 71, impôs às sociedades civis a obrigatoriedade de autenticação do livro Diário, para fins de embasar os documentos que instruírem suas declarações e rendimentos, o que significa dizer que o dever de que trata o dispositivo legal em questão possui natureza de autêntica obrigação acessória. Depreende-se, portanto, que a disciplina posterior, veiculada pelo art. 1º, § 2º, da IN RFB nº 1.420, de 2013 (na redação dada pela IN RFB nº 1.510, de 2014), ao dispensar a autenticação dos livros da escrituração contábil das pessoas jurídicas não sujeitas a registro nas juntas comerciais, eximiu daquele encargo as pessoas jurídicas sujeitas à ECD.

Conclusão

11. Com base no exposto, conclui-se que entidade de previdência privada cujo ato constitutivo é registrado no cartório de registro civil de pessoas jurídicas, e que é obrigada à escrituração contábil digital por determinação do art. 3º, III, da Instrução Normativa RFB nº 1.420, de 2013, é dispensada da obrigação de autenticar os livros correspondentes. A obrigação acessória prevista no § 4º do art. 258 do Regulamento do Imposto de Renda é afastada em razão da superveniência do § 2º do art. 1º da referida Instrução Normativa, que é norma específica, instituída com base no art. 16 da Lei nº 9.779, de 1999.

Assinado digitalmente
ANDERSON DE QUEIROZ LARA
Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Contribuições Previdenciárias, Normas Gerais, Sistematização e Disseminação (Copen) e à Coordenação de Tributos Sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras (Cotir).

Assinado digitalmente
KARINA ALESSANDRA DE MATTERA GOMES
Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit08

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação-Geral de Tributação.

Assinado digitalmente
MIRZA MENDES REIS
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora da Copen

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se no Diário Oficial da União e na internet, na forma dos incisos I e II, respectivamente, do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê ciência à entidade consulente.

Assinado digitalmente
CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora-Geral de Tributação - Substituta