



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Erro: Origem da  
referência não  
encontrada

Fls. 1

---

Solução de Consulta nº 655 - Cosit

**Data** 27 de dezembro de 2017

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO. APURAÇÃO E RECOLHIMENTO DE IRPJ.

O lucro resultante das atividades da sociedade em conta de participação deverá ser apurado e demonstrado destacadamente dos resultados do sócio ostensivo.

O recolhimento do imposto devido pela sociedade em conta de participação deve ser efetuado mediante a utilização de Darf específico, em nome do sócio ostensivo.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.406, de 2002, art. 991; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, arts. 6º e 246,.

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

INEFICÁCIA PARCIAL

São ineficazes os questionamentos que se caracterizam como solicitação de prestação de assessoria jurídica ou contábil e relativos a fato descrito de forma genérica e que está disciplinado em atos normativos publicados na Imprensa Oficial antes de sua apresentação.

**Dispositivos Legais:** Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, art. 18, II, VII.

## Relatório

Trata-se de consulta, protocolada em 30 de dezembro de 2016, sobre interpretação da legislação tributária federal no que se refere à forma de apuração e recolhimento de tributos administrados pela Receita Federal do Brasil (RFB) por sociedade em conta de participação (SCP).

2. A consulente afirma ser tributada pelo lucro presumido estando sujeita ao adicional do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), à alíquota de 10% (dez por cento), de acordo com o art. 4º da Lei nº 9.430, de 1996.

3. Expõe ser sócia ostensiva de uma SCP, devidamente registrada no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ), conforme determina o inciso XVII do art. 3º da Instrução Normativa RFB nº 1.634, de 2016, que atua na prestação de serviços de assessoria, consultoria e projetos na área de comércio exterior e desembaraço aduaneiro.

4. Declara que, na determinação da base de cálculo para oferecimento à tributação, está considerando o total de receitas da matriz (receitas próprias) acrescidas das receitas da SCP da qual é sócia ostensiva e efetuando os recolhimentos tributários sob o CNPJ da matriz (seu CNPJ).

5. É sustentado pela consulente, ainda, que seu lucro, mesmo sem considerar a parcela de lucro proveniente da citada SCP, está sujeito ao adicional do IRPJ e que o contrário não aconteceria, isto é, se consideradas somente as receitas da SCP, o lucro desta não estaria sujeito ao adicional do IRPJ.

6. Diante do que expõe, apresenta os seguintes questionamentos:

1) Está correta a forma de apuração da consulente acima descrita, que considera como receita total para oferecimento à tributação a soma das receitas da matriz (CNPJ XX.XXX.XXX/0001-XX) acrescidas das receitas da SCP (CNPJ XX.XXX.XXX/0001-XX) efetuando os recolhimento tributários sob o CNPJ da matriz?

2) No caso da resposta ao questionamento 1 ser negativa, ou seja, estar errada a forma e apuração descrita, qual a forma e apuração correta no entendimento da Cosit?

3) Independentemente das respostas aos quesitos 1 e 2, é correta a apuração separando as receitas da matriz das receitas da SCP? Sendo positiva a separação das receitas:

3.a) Os Darfs para pagamento dos tributos devem ser preenchidos com os respectivos CNPJs?

3.b) As obrigações acessórias devem ser entregues separadamente de acordo com os respectivos CNPJs?

3.c) As notas fiscais devem ser emitidas de acordo com os respectivos CNPJs?

4) Na hipótese de ser possível a separação das receitas da matriz das receitas da SCP, é possível que as notas fiscais sejam emitidas somente pela matriz?

7. Por fim, a consulente presta as declarações previstas no art. 3º, § 2º, inciso II da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

## **Fundamentos**

8. O presente processo de consulta tem seu regramento básico previsto nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de

dezembro de 1996. Sua regulamentação foi disciplinada nos arts. 88 a 102 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011 e no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) a matéria é normatizada pela IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

9. Convém salientar ainda que o processo de consulta destina-se unicamente a dirimir dúvidas do sujeito passivo sobre a interpretação de dispositivos da legislação tributária federal, relativas a fatos específicos e concretos relacionados às atividades do contribuinte. Dessa forma, o processo administrativo de consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos narrados.

10. A sociedade em conta de participação é regulada pelos arts. 991 a 996 do Código Civil, Lei nº 10.406, de 2002, dos quais se destaca:

## **CAPÍTULO II** **Da Sociedade em Conta de Participação**

Art. 991. Na sociedade em conta de participação, a atividade constitutiva do objeto social é exercida unicamente pelo sócio ostensivo, em seu nome individual e sob sua própria e exclusiva responsabilidade, participando os demais dos resultados correspondentes.

Parágrafo único. Obriga-se perante terceiro tão-somente o sócio ostensivo; e, exclusivamente perante este, o sócio participante, nos termos do contrato social.

11. No que diz respeito ao tratamento tributário aplicável às sociedades em conta de participação, a matéria encontra-se normatizada na Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, nos termos abaixo transcritos:

Art. 6º As sociedades em conta de participação (SCP) são equiparadas às pessoas jurídicas.

§ 1º Na apuração dos resultados da SCP e na tributação dos lucros apurados e dos distribuídos serão observadas as normas aplicáveis às pessoas jurídicas em geral.

§ 2º Compete ao sócio ostensivo a responsabilidade pela apuração dos resultados da SCP e pelo recolhimento do IRPJ e da CSLL devidos.

(...)

Art. 246. Observadas as hipóteses de obrigatoriedade do regime de tributação com base no lucro real, as SCP podem optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido e resultado presumido.

§ 1º A opção da SCP pelo regime de tributação com base no lucro presumido e resultado presumido não implica a simultânea opção do sócio ostensivo, nem a opção efetuada por este implica a opção daquela.

§ 2º O recolhimento do IRPJ e da CSLL devidos pela SCP será efetuado mediante a utilização de Darf específico, em nome do sócio ostensivo.

§ 3º O disposto neste artigo não prejudica a observância das demais normas relativas ao regime de tributação com base no lucro presumido e no resultado presumido previstas na legislação, inclusive quanto à adoção do regime de caixa.

(grifos não constam do original)

12. Cabe observar que, apesar de a IN RFB nº 1.700, de 2017, ter adquirido vigência após a data de protocolo da consulta, aquela é plenamente aplicável ao caso posto pela consulente. No que diz respeito à natureza jurídica das instruções normativas, estas são atos

que têm por função complementar e normatizar a legislação tributária, enquadrando-se no art. 100, inciso I do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172, de 1966. Têm, também, esses atos natureza interpretativa, explicitando o sentido e o alcance dos atos legais.

13. A sociedade em conta de participação não possui personalidade jurídica, respondendo o sócio ostensivo pelas atividades praticadas. No entanto, com base no art. 6º da IN RFB nº 1.700/17, para efeitos fiscais, a sociedade em conta de participação foi equiparada às pessoas jurídicas. Ainda de acordo com esse normativo, anteriormente transcrito neste documento, tem-se que (i) na apuração dos resultados da SCP, assim como na tributação dos lucros apurados e distribuídos, serão observadas as normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas e (ii) a responsabilidade pela apuração desses resultados e pelo recolhimento do IRPJ devido será do sócio ostensivo.

14. O art. 246 da referida IN, por sua vez, preleciona que as SCP podem optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido, observadas as hipóteses de obrigatoriedade do regime de tributação com base no lucro real e que o recolhimento do imposto devido pela SCP será efetuado mediante utilização de Darf específico, em nome do sócio ostensivo. Contudo, o lucro resultante das atividades da sociedade em conta de participação deverá ser apurado e demonstrado destacadamente dos resultados do sócio ostensivo. O § 1º do art. 246 da IN RFB nº 1.700, de 2017, também corrobora com esse entendimento ao determinar que “*a opção da SCP pelo regime de tributação com base no lucro presumido e resultado presumido não implica a simultânea opção do sócio ostensivo, nem a opção efetuada por este implica a opção daquela*”. Dessa forma, a apuração do lucro da SCP deve ser feita de forma separada da determinação do lucro presumido da consultante, o que responde as questões . ‘1’, ‘2’, ‘3’ e ‘3.a’.

15. No que diz respeito às questões ‘3.b)’, ‘3.c)’ e ‘4’, estas carecem dos requisitos de admissibilidade previstos na legislação de regência, sendo, portanto, consideradas ineficazes, com base nos argumentos abaixo expostos.

16. A Instrução Normativa nº 1.396, de 2013, determina:

Art. 1º Esta Instrução Normativa trata dos processos administrativos de consulta sobre interpretação da legislação tributária e aduaneira relativa aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e sobre classificação de serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio.

(...)

Art. 18. Não produz efeitos a consulta formulada:

(...)

II - em tese, com referência a fato genérico, ou, ainda, que não identifique o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida;

(...)

VII - quando o fato estiver disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação;

(...)

XIV - quando tiver por objetivo a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB.

(grifos não constam do original)

17. Relativamente à elaboração e à apresentação de obrigações acessórias, pergunta '3.b)', a consultante não foi precisa ao delimitar sua dúvida, não especificando a que obrigações acessórias se refere. Além disso, esta matéria encontra-se disciplinada em atos normativos publicados na Imprensa Oficial antes da data em que a consulta foi protocolada. A título meramente exemplificativo, reproduzem-se abaixo trechos da Instrução Normativa RFB nº 1.422, de 19 de dezembro de 2013, que dispõe sobre a Escrituração Contábil Fiscal (ECF), e do Manual de Orientação do Leiaute da ECF, aprovado pelo Ato Declaratório Executivo Cofis nº 46, de 23 de junho de 2016, vigentes à data do protocolo da consulta:

**Instrução Normativa RFB nº 1.422, de 19 de dezembro de 2013**

Art. 1º A partir do ano-calendário de 2014, todas as pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas, deverão apresentar a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) de forma centralizada pela matriz.

§ 1º No caso de pessoas jurídicas que foram sócias ostensivas de Sociedades em Conta de Participação (SCP), a ECF deverá ser transmitida separadamente, para cada SCP, além da transmissão da ECF da sócia ostensiva.

**MANUAL DE ORIENTAÇÃO DO LEIAUTE DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL (ECF)**

**ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL (ECF)**

**Capítulo 1 – Informações Gerais**

**1.1. Introdução**

(...)

Há que se ressaltar que, caso a pessoa jurídica tenha Sociedades em Conta de Participação (SCP), cada SCP deverá preencher e transmitir sua própria ECF, utilizando o CNPJ da pessoa jurídica que é sócia ostensiva e o CNPJ de cada SCP.

(grifos não constam do original)

18. Os questionamentos '3.c)' e '4', por sua vez, indagam a Administração Tributária acerca de procedimentos práticos que a consultante deve adotar na realização de suas atividades, caracterizando-se, assim, como solicitação de prestação de assessoria jurídica ou contábil por parte desta RFB. Ademais, conforme salientado no item 9, o processo de consulta restringe-se à análise da legislação ou normas complementares a fim de sanar eventuais dúvidas resultantes de sua interpretação.

## **Conclusão**

19. Com base no exposto, cumpre responder à consultante que:

19.1. O lucro resultante das atividades da sociedade em conta de participação deverá ser apurado e demonstrado destacadamente dos resultados do sócio ostensivo;

---

19.2 O recolhimento do imposto devido pela sociedade em conta de participação deve ser efetuado mediante a utilização de Darf específico, em nome do sócio ostensivo;

19.3. São ineficazes os questionamentos que se caracterizam como solicitação de prestação de assessoria jurídica ou contábil e relativos a fato descrito de forma genérica e que está disciplinado em atos normativos publicados na Imprensa Oficial antes de sua apresentação.

Encaminhe-se à Coordenadora da Cotir.

Assinado digitalmente  
MARIO HERMES SOARES CAMPOS  
Auditor-Fiscal da RFB  
Chefe da Disit/SRRF06

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

Assinado digitalmente  
CLAUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA  
Auditora-Fiscal da RFB  
Coordenadora da Cotir

## **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

Assinado digitalmente  
FERNANDO MOMBELLI  
Auditor-Fiscal da RFB  
Coordenador-Geral da Cosit