



Solução de Consulta nº 28 - Cosit

Data 23 de março de 2018

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

CADASTRO NACIONAL DA PESSOA JURÍDICA. SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO. Considerando a equiparação, para fins tributários, das Sociedades em Conta de Participação (SCP) às pessoas jurídicas, a legislação que disciplina sobre o Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica não autoriza a inscrição de SCP como filial de seu sócio ostensivo.

Dispositivos Legais: Decreto nº 3.000, de 1999, art. 148; Instrução Normativa RFB nº 1.634, de 2016, art. 4º, XVII.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

É ineficaz a consulta, não produzindo efeitos, quando não versar sobre a interpretação de dispositivos da legislação tributária.

Dispositivos Legais: Decreto nº 70.235, de 1972, art. 52, I, c/c art. 46.

Relatório

Em processo protocolizado em 26/02/2016, 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 informa que executa obras de engenharia em diversos locais do país, motivo pelo qual é sócia em algumas sociedades em conta de participação (SCP), espécie societária essa que, afirma, amolda-se aos seus interesses empresariais.
3. Discorre a respeito da forma pela qual as SCP são reguladas pelo Código Civil, salientando o tratamento tributário que as equipara às pessoas jurídicas em geral, a despeito da ausência de personalidade jurídica conferida pelo regramento civil a essas sociedades.
4. No que toca às obrigações tributárias acessórias, menciona a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), cuja Instrução Normativa RFB nº 1.599, de 11 de dezembro de 2015, dispunha acerca da obrigatoriedade de sua entrega pelas SCP inscritas no CNPJ na condição de estabelecimento matriz; fazendo referência ainda às SCP

inscritas no CNPJ na condição de filial, cuja prestação das informações ficaria a cargo do sócio ostensivo, em sua própria DCTF.

5. Tendo em vista o disposto acima, a consulente aponta o que constitui o objeto de sua consulta, afirmando que: “Para adequar as novas obrigações acessórias (...) à nossa escrita fiscal, gostaríamos de colocá-las todas na condição de filial da sócia ostensiva, nos termos do art. 2º, § 3º da IN RFB nº 1.599, de 2015, mas o sistema não aceita ou não está apto a cadastrá-las como filial (...).

6. Em seguida, a consulente formula diversos questionamentos, abaixo sintetizados:

- 1) *Qual a interpretação que a RFB dá ao dispositivo acima colacionado (art. 2º, § 3º, da IN RFB nº 1.599, de 2015)? É possível ou não manter as SCP em caráter de filial da sócia ostensiva?*
- 2) *Para adequarmo-nos à norma civil que estabelece a verdadeira natureza desse tipo societário, como devemos fazer para cadastrar as nossas SCPs na condição de filial da sócia ostensiva? Ou simplesmente não podemos à luz das novas regras?*
- 3) *Se a resposta do item 2 for negativa, pretende na prática a RFB modificar a natureza jurídica das SCP através de atos administrativos de legislação tributária complementar? Ou simplesmente há erro no sistema informatizado que não permite o cadastramento de CNPJ de SCP como filial da sócia ostensiva?*
- 4) *Tendo em vista a obrigatoriedade de CNPJ por parte das SCPs (IN RFB nº 1.470, de 2014) e tendo em vista que o sistema não aceita cadastrá-las como filial da sócia ostensiva, questionamos:*
 - a) *As notas fiscais de comprar de insumos e equipamentos aplicáveis na obra realizada pela SCP devem permanecer como o CNPJ da sócia ostensiva que é quem realiza as comprar pela lei empresarial ou agora com o CNPJ da SCP?*
 - b) *Os registros de empregados alocados na obra realizada pela SCP devem permanecer com o CNPJ da sócia ostensiva que é quem os contrata pela lei empresarial supracitada, ou agora com o CNPJ da SCP?*
 - c) *As notas fiscais de faturamento emitidas pelo sócio ostensivo referente aos serviços prestados na obra realizada pela SCP devem permanecer com CNPJ da sócia ostensiva ou devem ser emitidas cm o CNPJ da SCP? Neste último caso, devemos pedir autorização de talonário para o fisco municipal como se fosse uma nova empresa?*
- 5) *Como devemos escriturar tais documentos: em separado como se a SCP fosse uma sociedade absolutamente independente da sócia ostensiva ou podemos tratá-la como filial da sócia ostensiva?*
- 6) *Como fazer para compatibilizar as compensações e declarações das SCPs e do sócio ostensivo sem divergências, quando o CNPJ das SCP estiver na condição de matriz?*

Fundamentos

2 Registre-se, inicialmente, que o processo de consulta regido pelos artigos 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e os artigos 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6

de março de 1972, destina-se, exclusivamente, a dirimir dúvidas do sujeito passivo a respeito da interpretação de dispositivos da legislação tributária federal aplicáveis a fato determinado.

3 Deve-se destacar que os processos de consulta possuem âmbito de aplicação restrito, sendo destinados tão somente para esclarecimentos de dúvidas do contribuinte no que tange à aplicação concreta da legislação tributária federal, nos casos em que está se encontre com alguma obscuridade, contrariedade entre dispositivos ou omissões.

4 Sendo assim, não são admitidas consultas que versem sobre dúvidas de caráter procedimental (tais como escrituração de documentos fiscais e preenchimento de declarações) que não estejam lastreadas em dispositivos da legislação tributária passíveis de interpretação. Enquadram-se nessa situação os questionamentos 4 a 6, transcritos no relatório, os quais devem, por essa razão, ser declarados ineficazes.

5 Quanto às três primeiras indagações, estas serão respondidas conjuntamente, sendo bordada a questão de fundo, que diz respeito à possibilidade de inscrição no CNPJ de SCP como filial da sócia ostensiva.

6 A Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil) dispõe sobre a SCP nos seguintes termos:

“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.

Art. 992. A constituição da sociedade em conta de participação independe de qualquer formalidade e pode provar-se por todos os meios de direito.

Art. 993. O contrato social produz efeito somente entre os sócios, e a eventual inscrição de seu instrumento em qualquer registro não confere personalidade jurídica à sociedade.

(...)”

7 Conforme se pode observar, de acordo com a disciplina conferida pelo Código Civil a essa espécie societária, a SCP é constituída por duas qualidades de sócios: o sócio ostensivo e o sócio participante. O primeiro é quem exerce, em seu nome e sob sua exclusiva responsabilidade, a atividade que constitui o objeto social da sociedade, enquanto o segundo apenas participa dos resultados gerados. Essa realidade deriva em grande medida da ausência de personalidade jurídica que o Código Civil imprime à SCP. É o sócio ostensivo quem se obriga perante terceiros (e não a sociedade), relacionando-se os demais sócios participantes tão somente com o sócio ostensivo.

8 No âmbito da legislação tributária, a principal inovação deu-se com o advento do Decreto-Lei (DL) nº 2.303, de 21 de novembro de 1986, cujo art. 7º equiparou as SCPs, para os efeitos da legislação do imposto de renda, às pessoas jurídicas. Em que pese a legislação empresarial ter definido a SCP retirando-lhe a personalidade jurídica, a lei tributária modificou o instituto estabelecido pelo direito privado, com vistas à definição dos efeitos tributários gerados a partir do exercício das atividades da SCP. A legislação do imposto de renda determina que a renda produzida seja tributada na figura da SCP e não nas figuras dos seus sócios (ou de seu sócio ostensivo).

9 Tendo em vista o disposto no art. 7º do DL nº 2.303, de 1986, que equipara as SCPs às pessoas jurídicas em geral, o Decreto 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do

Imposto de Renda – RIR/1999), regulamentou essa matéria, evidenciando o caráter autônomo da SCP em relação a seu sócio ostensivo, para fins de apuração e recolhimento do IRPJ:

“Art. 148. As sociedades em conta de participação são equiparadas às pessoas jurídicas (Decreto-Lei nº 2.303, de 21 de novembro de 1986, art. 7º, e Decreto-Lei nº 2.308, de 19 de dezembro de 1986, art. 3º).

Art. 149. Na apuração dos resultados dessas sociedades, assim como na tributação dos lucros apurados e dos distribuídos, serão observadas as normas aplicáveis às pessoas jurídicas em geral e o disposto no art. 254, II (Decreto-Lei nº 2.303, de 1986, art. 7º, parágrafo único).

(...)

Art. 254. A escrituração das operações de sociedade em conta de participação poderá, à opção do sócio ostensivo, ser efetuada nos livros deste ou em livros próprios, observando-se o seguinte:

I - quando forem utilizados os livros do sócio ostensivo, os registros contábeis deverão ser feitos de forma a evidenciar os lançamentos referentes à sociedade em conta de participação;

II - os resultados e o lucro real correspondentes à sociedade em conta de participação deverão ser apurados e demonstrados destacadamente dos resultados e do lucro real do sócio ostensivo, ainda que a escrituração seja feita nos mesmos livros;

III - nos documentos relacionados com a atividade da sociedade em conta de participação, o sócio ostensivo deverá fazer constar indicação de modo a permitir identificar sua vinculação com a referida sociedade.

(...)

Art. 515. O prejuízo fiscal apurado por Sociedade em Conta de Participação - SCP somente poderá ser compensado com o lucro real decorrente da mesma SCP.

Parágrafo único. É vedada a compensação de prejuízos fiscais e lucros entre duas ou mais SCP ou entre estas e o sócio ostensivo.” (grifou-se)

10 Seguindo essa mesma diretriz de equiparação às pessoas jurídicas em geral, a Instrução Normativa RFB nº 1.470, de 30 de maio de 2014, revogou dispositivo constante da Instrução Normativa SRF nº 179, de 30 de dezembro de 1987, que dispensava a inscrição das SCPs no CNPJ. A partir de então, a exigência comum a todas as pessoas jurídicas - e equiparadas - foi estendida também às SCPs.

11 A Instrução Normativa RFB nº 1.634, de 6 de maio de 2016, que dispõe atualmente sobre o CNPJ, trata da inscrição das SCP, limitando-se a disciplinar que:

Art. 4º São também obrigados a se inscrever no CNPJ:

(...)

XVII - Sociedades em Conta de Participação (SCPs) vinculadas aos sócios ostensivos;

12 Vê-se que não há qualquer referência à possibilidade de inscrição da SCP na qualidade de filial de seu sócio ostensivo; e nem faria sentido, diante do exposto acima. Conforme aduzido, as normas tributárias tratam a SCP como equiparada às pessoas jurídicas, dando ênfase portanto ao caráter autônomo da sociedade em relação ao sócio ostensivo, para fins de tributação. Sendo assim, não há que se cogitar de inscrição da SCP no CNPJ como filial de seu sócio ostensivo.

13 Destaque-se que o § 3º do art. 2º da IN RFB nº 1.599, de 11 de dezembro de 2015, apontado pelo consulente, teve sua redação corrigida pela IN RFB nº 1.626, de 9 de março de 2016:

DA OBRIGATORIEDADE DE APRESENTAÇÃO DA DCTF

Art. 2º Deverão apresentar a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais Mensal (DCTF Mensal):

I - as pessoas jurídicas de direito privado em geral, inclusive as equiparadas, as imunes e as isentas, de forma centralizada, pela matriz;

II - as unidades gestoras de orçamento:

a) dos órgãos públicos dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário dos Estados e do Distrito Federal e dos Poderes Executivo e Legislativo dos Municípios; e

b) das autarquias e fundações instituídas e mantidas pela administração pública da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;

III - os consórcios que realizem negócios jurídicos em nome próprio, inclusive na contratação de pessoas jurídicas e físicas, com ou sem vínculo empregatício;

IV - as entidades de fiscalização do exercício profissional (conselhos federais e regionais), inclusive a Ordem dos Advogados do Brasil (OAB);

V - os fundos especiais criados no âmbito de quaisquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem como dos Ministérios Públicos e dos Tribunais de Contas, quando dotados de personalidade jurídica sob a forma de autarquia; e

~~VI - as Sociedades em Conta de Participação (SCP), inscritas no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) na condição de estabelecimento matriz.~~ **(Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1626, de 09 de março de 2016)**

§ 1º Para fins do disposto no inciso II do caput, considera-se unidade gestora de orçamento aquela autorizada a executar parcela do orçamento da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

§ 2º A aplicação do disposto na alínea “b” do inciso II do caput fica sobrestada até ulterior deliberação, em relação às autarquias e fundações instituídas e mantidas pela administração pública da União.

~~§ 3º As informações relativas às SCP inscritas no CNPJ na condição de estabelecimento filial devem ser apresentadas pelo sócio ostensivo, em sua própria DCTF.~~

§ 3º As informações relativas às Sociedades em Conta de Participação (SCP) devem ser apresentadas pelo sócio ostensivo, em sua própria DCTF. **(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1626, de 09 de março de 2016)**

Conclusão

14 Ante o exposto, soluciona-se a presente consulta, no que se refere aos questionamentos de 1 a 3, declarando-se à consulente que dada a equiparação, para fins tributários, das SCPs às pessoas jurídicas, a legislação que disciplina sobre o Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica não autoriza a inscrição de SCP como filial de seu sócio ostensivo.

15 Quanto aos demais questionamentos apontados, estes devem ser declarados ineficazes, com base no art. 52, I, c/c art. 46 do Decreto nº 70.235, de 1972, por não versarem sobre dúvidas de interpretação da legislação tributária.

(assinado digitalmente)

ANDERSON DE QUEIROZ LARA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral da Cosit.

(assinado digitalmente)

REGINA COELI ALVES DE MELLO
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit08

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 à consulente.

(assinado digitalmente)

FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit