



Solução de Consulta nº 171 - Cosit

Data 28 de dezembro de 2020

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. DOCUMENTOS DIGITALIZADOS. ELIMINAÇÃO. REQUISITOS.

O ADI RFB nº 4, de 2019, faculta que a pessoa jurídica guarde documentos comprobatórios de suas despesas em meio digital, e autoriza a destruição dos originais digitalizados, desde que atendidos os requisitos nesse ato estabelecidos, dentre os quais estão o art. 1º da Medida Provisória nº 2.200-2, de 2001, o art. 2º-A da Lei nº 12.682, de 2012, e os arts. 4º, 5º, 9º, 10 e 11 do Decreto nº 10.278, de 2020.

Dispositivos Legais: Medida Provisória nº 2.200-2, de 2001, art. 1º; Lei nº 12.682, de 2012, art. 2º-A; Decreto nº 10.278, de 2020, arts. 4º, 5º, 9º, 10 e 11; ADI nº 4, de 2019.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. DOCUMENTOS DIGITALIZADOS. ELIMINAÇÃO. REQUISITOS.

O ADI RFB nº 4, de 2019, faculta que a pessoa jurídica guarde documentos comprobatórios de suas despesas em meio digital, e autoriza a destruição dos originais digitalizados, desde que atendidos os requisitos nesse ato estabelecidos, dentre os quais estão o art. 1º da Medida Provisória nº 2.200-2, de 2001, o art. 2º-A da Lei nº 12.682, de 2012, e os arts. 4º, 5º, 9º, 10 e 11 do Decreto nº 10.278, de 2020.

Dispositivos Legais: Medida Provisória nº 2.200-2, de 2001, art. 1º; Lei nº 12.682, de 2012, art. 2º-A; Decreto nº 10.278, de 2020, arts. 4º, 5º, 9º, 10 e 11; ADI nº 4, de 2019.

Relatório

O Interessado acima qualificada formula consulta, a seguir resumida, acerca da dedutibilidade de despesas na base de cálculo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL):

1.1. O Consulente informa que seus promotores de vendas incorrem em despesas relativas a viagens a trabalho, tais como táxi e refeições.

1.2. Afirma que a digitalização dos documentos comprobatórios das despesas é necessária para fins de visualização da correta informação uma vez que os comprovantes físicos, originais em papel térmico, como notas e cupons fiscais, possuem baixa durabilidade, bem como o risco de extravio.

1.3. Transcreve o art. 311 do Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/2018) aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, e o art. 61 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, que estabelecem requisitos de dedutibilidade de despesas, e conclui que é possível a dedução de despesas incorridas em suas atividades.

1.4. Acrescenta que o Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5.172, de 1966, no art. 195, determina que os comprovantes dos lançamentos da escrituração comercial e fiscal devem ser conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários das operações a que se referem.

1.5. Menciona os seguintes dispositivos legais que disciplinam a apresentação de documentos em outros meios que não seja papel:

a) Art. 1º da Lei nº 5.433, de 1968 - que trata da microfilmagem;

b) Lei nº 12.682, de 2012 - que dispõe acerca do armazenamento em meio eletrônico, óptico ou equivalente de documentos públicos e privados;

c) Art. 422 do Código de Processo Civil - que admitiria como válidas em juízo as cópias digitais dos comprovantes de despesas.

1.6. Ressalta que, na legislação tributária, não há determinação expressa sobre a forma de guarda da documentação comprobatória de despesas e que sua principal dúvida consiste na possibilidade de armazenar, somente em formato digital, os documentos mencionados na legislação.

1.7. Depois da descrição do caso, apresenta os questionamentos a seguir reproduzidos:

1) As despesas relativas às viagens de seus Promotores de Venda (viagens comerciais), usuais ao negócio da empresa, podem ser apresentadas apenas através da digitalização dos documentos?

2) Ainda, estas despesas, apresentadas digitalmente, poderiam ser compreendidas como dedutíveis sem posterior envio e arquivamento dos documentos físicos e originais?

3) Em uma possível intimação deste Órgão, esta despesa registrada apenas em modo digital, terá a dedutibilidade garantida para a base de cálculo do IRPJ e CSLL?

4) Em razão de não ser explícito a forma da guarda dos comprovantes de despesas, qual a base legal que dispõe sobre tal guarda dos

comprovantes físicos, assim como a manutenção destes comprovantes?

5) Quais são as providências a serem tomadas, bem como, os requisitos para aceitação da comprovação digital das despesas, isto é, qual é a dedutibilidade de despesas suportadas por documentos digitalizados?

2. Por fim, o Consulente presta as declarações previstas no art. 3º, § 2º, inciso II da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

Fundamentos

3. A legislação regente do processo de consulta concernente a tributos administrados pela Receita Federal do Brasil está, em nível legal, prevista 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 ocorreu por meio dos 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 disciplinada pela IN RFB nº 1.396, de 2013.

3.1. A Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pelo Consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos, aos quais, em tese, se aplica a Solução de Consulta.

3.2. A apresentação de consulta, **se formulada em conformidade** com as condições de eficácia, **produz** os diversos efeitos que estão especificados nos arts. 10 a 17 dessa IN.

3.3. É necessário enfatizar que somente produz esses efeitos, a consulta que atender às condições de eficácia referentes à legitimidade de quem a pode formular e as referentes aos demais requisitos para sua formulação, estando essas condições dispostas, respectivamente, nos arts. 2º e de 3º a 6º da mencionada IN. Por sua vez, o art. 18 define as situações em que a consulta é ineficaz.

3.4. De acordo com art. 9º dessa IN, a Solução de Consulta Cosit e a Solução de Divergência, a partir da data de sua publicação, têm efeito vinculante no âmbito da RFB, respaldam o sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser o Consulente, desde que se enquadre na hipótese por elas abrangida, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento.

I – Exame das condições de admissibilidade da consulta

4. Os já referidos arts. 2º, 3º e 18 da IN RFB nº 1.396, de 2013, estabelecem respectivamente quem possui legitimidade para apresentar consulta, requisitos para sua apresentação e situações em que ela é ineficaz. Verifico que estão presentes tais condições de admissibilidade. Passo, portanto, a seguir, à solução da presente consulta.

II - Exame dos questionamentos

II.1 - Exame do questionamentos sobre a dedutibilidade de despesas comprovadas por documentos digitalizados

5. Por meio do primeiro, segundo, terceiro e quinto questionamentos, o Consulente pretende, em síntese, saber quais são os requisitos para comprovar despesas somente mediante documentos digitalizados, sem a guarda de documentos físicos originais.

6. Posteriormente ao Consulente haver protocolizado sua consulta, as dúvidas acerca dos requisitos de documentos digitalizados e da eliminação dos documentos originais, depois de digitalizados, foram dirimidas pelo Ato Declaratório Interpretativo (ADI) RFB nº 4, de 9 de outubro de 2019, nos seguintes termos:

O SUBSECRETÁRIO-GERAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, no uso da atribuição que lhe confere o Anexo I da Portaria RFB nº 1.098, de 8 de agosto de 2013, tendo em vista o disposto no art. 1º da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001, no art. 2º-A da Lei nº 12.682, de 9 de julho de 2012, nos arts. 147-A, 147-B e 147-C do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, e no Parecer SEI nº 145/2019/CAT/PGACTP/PGFN-ME, de 2 de agosto de 2019, declara:

Art. 1º Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes de lançamentos neles efetuados podem ser armazenados em meio eletrônico, óptico ou equivalente para fins do disposto no parágrafo único do art. 195 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN).

§ 1º O documento digital e sua reprodução terão o mesmo valor probatório do documento original para fins de prova perante a autoridade administrativa em procedimentos de fiscalização, observados os critérios de integridade e autenticidade estabelecidos pelo art. 2º-A da Lei nº 12.682, de 9 de julho de 2012, e pelo art. 1º da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001.

§ 2º Os documentos originais poderão ser destruídos depois de digitalizados, ressalvados os documentos de valor histórico, cuja preservação é sujeita a legislação específica.

§ 3º Os documentos armazenados em meio eletrônico, óptico ou equivalente poderão ser eliminados depois de transcorrido o prazo de prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que eles se referem.

Art. 2º Fica revogado o Parecer Normativo CST nº 21, de 30 de maio de 1980, publicado no Diário Oficial da União nº 106, de 9 de junho de 1980.

Art. 3º Publique-se no Diário Oficial da União.

7. Destaco que o § 1º do art. 1º do ADI acima transcrito estabelece requisitos para que o documento digital e sua reprodução tenha valor probatório perante a autoridade administrativa em procedimentos de fiscalização. Tais requisitos são aqueles fixados no art. 2º-A da Lei nº 12.682, de 9 de julho de 2012, e pelo art. 1º da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001, abaixo citados:

Lei nº 12.682, de 2012

Art. 2º-A. 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.** [\(Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019\)](#) [\(Regulamento\)](#)

§ 1º Após a digitalização, **constatada a integridade do documento digital nos termos estabelecidos no regulamento, o original poderá ser destruído**, ressalvados os documentos de valor histórico, cuja preservação observará o disposto na legislação específica. [\(Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019\)](#)

§ 2º O documento digital e a sua reprodução, em qualquer meio, realizada de acordo com o disposto nesta Lei e na legislação específica, terão o mesmo valor probatório do documento original, para todos os fins de direito, inclusive para atender ao poder fiscalizatório do Estado. [\(Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019\)](#)

§ 3º Decorridos os respectivos prazos de decadência ou de prescrição, os documentos armazenados em meio eletrônico, óptico ou equivalente poderão ser eliminados. [\(Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019\)](#)

§ 4º Os documentos digitalizados conforme o disposto neste artigo terão o mesmo efeito jurídico conferido aos documentos microfilmados, nos termos da [Lei nº 5.433, de 8 de maio de 1968](#), e de regulamentação posterior. [\(Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019\)](#)

§ 5º Ato do Secretário de Governo Digital da Secretaria Especial de Desburocratização, Gestão e Governo Digital do Ministério da Economia estabelecerá os documentos cuja reprodução conterá código de autenticação verificável. [\(Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019\)](#)

§ 6º Ato do Conselho Monetário Nacional disporá sobre o cumprimento do disposto no § 1º deste artigo, relativamente aos documentos referentes a operações e transações realizadas no sistema financeiro nacional. [\(Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019\)](#)

§ 7º É lícita a reprodução de documento digital, em papel ou em qualquer outro meio físico, que contiver mecanismo de verificação de integridade e autenticidade, na maneira e com a técnica definidas pelo

mercado, e cabe ao particular o ônus de demonstrar integralmente a presença de tais requisitos. [\(Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019\)](#)

§ 8º Para a garantia de preservação da integridade, da autenticidade e da confidencialidade de documentos públicos será usada certificação digital no padrão da Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira (ICP-Brasil). [\(Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019\)](#)

(Sem destaques no original)

Medida Provisória nº 2.200-2, de 2001

Art. 1º Fica instituída a Infra-Estrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil, **para garantir a autenticidade, a integridade e a validade jurídica de documentos em forma eletrônica**, das aplicações de suporte e das aplicações habilitadas que utilizem certificados digitais, bem como a realização de transações eletrônicas seguras.

(Sem destaques no original)

8. O **caput** e o § 1º do art. 2º-A da Lei nº 12.682, de 2012, autorizam a destruição de documentos originais que tenham sido digitalizados. Essa autorização está condicionada à observância do disposto nessa lei, na legislação específica e em regulamento. Tal regulamentação foi realizada pelo Decreto nº 10.278, de 18 de março de 2020, do qual cabe salientar os dispositivos abaixo indicados, os quais estabelecem, respectivamente, regras gerais de digitalização, e regras específicas para digitalização que envolva entidades públicas:

Regras gerais de digitalização

Art. 4º Os procedimentos e as tecnologias utilizados na digitalização de documentos físicos devem assegurar:

I - a integridade e a confiabilidade do documento digitalizado;

II - a rastreabilidade e a auditabilidade dos procedimentos empregados;

III - o emprego dos padrões técnicos de digitalização para garantir a qualidade da imagem, da legibilidade e do uso do documento digitalizado;

IV - a confidencialidade, quando aplicável; e

V - a interoperabilidade entre sistemas informatizados.

Requisitos na digitalização que envolva entidades públicas

Art. 5º O documento digitalizado destinado a se equiparar a documento físico para todos os efeitos legais e para a comprovação de qualquer ato perante pessoa jurídica de direito público interno deverá:

I - ser 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;

II - seguir os padrões técnicos mínimos previstos no Anexo I; e

III - conter, no mínimo, os metadados especificados no Anexo II.

(Sem destaques no original)

9. Ainda no tocante aos requisitos de dedutibilidade, e como já relatei no subitem 1.3 acima, na petição da consulta o Consulente transcreve o art. 311 do RIR/2018, e o art. 61 da Lei nº 9.532, de 1997, que estabelecem outros requisitos de dedutibilidade de despesas na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, no regime de tributação com base no lucro real. Na descrição do seu caso, o Consulente não manifesta dúvida acerca desses outros requisitos, mas apenas sobre a comprovação das despesas somente em meio digital.

II.2 - Exame do questionamento acerca da guarda de documentos

10. Por meio do quarto questionamento, o Consulente busca saber qual é a base legal para guarda de documentos em meio físico. Nesse sentido, esclareço que, consoante, o § 2º do art. 1º do ADI em referência, os documentos originais poderão ser destruídos depois de digitalizados, ressalvados os documentos de valor histórico, cuja preservação é sujeita a legislação específica. De acordo com o § 3º desse mesmo art. 1º, os documentos armazenados em meio digital poderão ser eliminados depois de transcorrido o prazo de prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que eles se referem.

11. Essas normas do ADI, acerca do descarte dos documentos físicos e a guarda dos documentos digitalizados, estão detalhadas nos arts. 9º, 10 e 11 do já mencionado Decreto nº 10.278, de 2020, e que estão a seguir reproduzidos:

Descarte dos documentos físicos

Art. 9º Após o processo de digitalização realizado conforme este Decreto, o documento físico poderá ser descartado, ressalvado aquele que apresente conteúdo de valor histórico.

Manutenção dos documentos digitalizados

Art. 10. O armazenamento de documentos digitalizados assegurará:

I - a proteção do documento digitalizado contra alteração, destruição e, quando cabível, contra o acesso e a reprodução não autorizados; e

II - a indexação de metadados que possibilitem:

a) a localização e o gerenciamento do documento digitalizado; e

b) a conferência do processo de digitalização adotado.

Preservação dos documentos digitalizados

Art. 11. Os documentos digitalizados sem valor histórico serão preservados, no mínimo, até o transcurso dos prazos de prescrição ou decadência dos direitos a que se referem.

Conclusão

12. Diante do exposto, soluciono a consulta respondendo ao Consulente que o ADI RFB nº 4, de 2019, faculta que a pessoa jurídica guarde documentos comprobatórios de suas despesas em meio digital, e autoriza a destruição dos originais digitalizados, desde que atendidos os requisitos nesse ato estabelecidos, dentre os quais estão o art. 1º da Medida Provisória nº 2.200-2, de 2001, o art. 2º-A da Lei nº 12.682, de 2012, e os arts. 4º, 5º, 9º, 10 e 11 do Decreto nº 10.278, de 2020.

Assinado digitalmente
TIMOTHEU GARCIA PESSOA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente
GUSTAVO S. ROTUNNO A. L. DA ROSA
Auditor-Fiscal da RFB
Coordenador da Cotir - Substituto

Assinado digitalmente
RODRIGO AUGUSTO VERLY DE
OLIVIERA
Auditor-Fiscal da RFB
Coordenador da Copen

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 Receita Federal do Brasil – Coordenador-Geral da Cosit