

## Capítulo VII - Escrituração 2019

### Lalur

**001** O que vem a ser o Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur)?

O Livro de Apuração do Lucro Real, também conhecido pela sigla Lalur, é um livro de escrituração de natureza eminentemente fiscal, criado pelo Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, conforme previsão do § 2º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 1976, e alterações posteriores, e destinado à apuração extra contábil do lucro real sujeito à tributação pelo imposto de renda em cada período de apuração, à apuração do Imposto sobre a Renda devido, com a discriminação das deduções, quando aplicáveis, e demais informações econômico-fiscais da pessoa jurídica, contendo, ainda, elementos que poderão afetar os resultados de períodos futuros e não constem na escrituração comercial.

O Lalur será entregue em meio digital (e-Lalur) e deve ser elaborado de forma integrada às escriturações comercial e fiscal, completada a ocorrência de cada fato gerador do imposto, devendo discriminar:

- a) o lucro líquido do período de apuração;
- b) os registros de ajuste do lucro líquido, com identificação das contas analíticas do plano de contas e indicação discriminada por lançamento correspondente na escrituração comercial, quando presentes;
- c) o lucro real;
- d) a apuração do Imposto sobre a Renda devido, com a discriminação das deduções, quando aplicáveis; e
- e) as demais informações econômico-fiscais da pessoa jurídica.

Relativamente à contribuição social sobre o lucro líquido devem ser informados no e-Lacs:

- I - os lançamentos de ajustes do lucro líquido do período, relativos a adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária;
- II - a demonstração da base de cálculo e o valor da contribuição social sobre o lucro líquido devida com a discriminação das deduções, quando aplicáveis; e
- III - os registros de controle de base de cálculo negativa da contribuição social sobre o lucro líquido a compensar em períodos subsequentes, e demais valores que devam influenciar a determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido de períodos futuros e não constem na escrituração comercial.

Para os contribuintes que apuram o imposto sobre a renda pela sistemática do lucro real, a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) é o Lalur. O Manual de Orientação do Leiaute da ECF, contendo informações de leiaute do arquivo de importação, regras de validação

aplicáveis aos campos, registros e arquivos, tabelas de códigos utilizadas e regras de retificação da ECF, será divulgado pela Coordenação-Geral de Fiscalização (Cofis) por meio de Ato Declaratório Executivo publicado no Diário Oficial da União (DOU).

#### Notas:

1) A companhia observará exclusivamente no Lalur, sem qualquer modificação da escrituração mercantil e das demonstrações reguladas pela lei comercial (Lei nº 6.404, de 1976), as disposições da lei tributária que prescrevam, conduzam ou incentivem a utilização de métodos ou critérios contábeis diferentes ou determinem registros, lançamentos ou ajustes;

2) A modificação ou a adoção de métodos e critérios contábeis, por meio de atos administrativos emitidos com base em competência atribuída em lei comercial, que sejam posteriores a 12 de novembro de 2013, não terá implicação na apuração dos tributos federais até que lei tributária regule a matéria;

3) Para fins do disposto no item anterior, compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil, no âmbito de suas atribuições, identificar os atos administrativos emitidos pelas entidades contábeis e órgãos reguladores e dispor sobre os procedimentos para anular os efeitos desses atos sobre a apuração dos tributos federais;

4) A Coordenação Geral de Tributação da Secretaria da Receita Federal do Brasil por meio de Ato Declaratório Executivo identificará os atos administrativos que não contemplem modificação ou adoção de métodos e critérios contábeis, ou que tal modificação ou adoção não tenha efeito na apuração dos tributos federais;

5) No Lalur, que será entregue em meio digital, ao Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, na forma da IN RFB nº 1.422, de 2013, será transcrita a demonstração do lucro real e a apuração do Imposto sobre a Renda;

Normativo:	<b>Lei das S.A.</b> - Lei nº 6.404, de 1976, art. 177, § 2º, com a alteração introduzida pela Lei nº 11.941, de 2009, arts. 37 e 38; <b>RIR/2018</b> , art. 277; Instrução Normativa RFB nº 1.422, de 19 de dezembro de 2013, art. 4º;
------------	--

Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, art. 310, §3º;

Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 7º, §6º, incluído pela Lei nº 12.973, de 2014, e art. 8º, I; e

Ato Declaratório Executivo COSIT nº 20, de 13 de julho de 2015; nº 34, de 23 de dezembro de 2015; nº 22, de 29 de julho de 2016; nº 32, de 12 de setembro de 2017; e nº 33, de 22 de setembro de 2017.

## 002 Quem está obrigado à escrituração do Lalur?

Estão obrigadas à escrituração do Lalur todas as pessoas jurídicas contribuintes do imposto de renda com base no lucro real, inclusive aquelas que espontaneamente optarem por esta forma de apuração.

As pessoas jurídicas ficam dispensadas, em relação aos fatos ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2014, da escrituração do Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur) em meio físico e da entrega da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), tendo em vista a obrigatoriedade de envio da ECF.

### Notas:

1) O sujeito passivo que deixar de apresentar Lalur, nos prazos fixados em ato normativo da Secretaria da Receita Federal do Brasil, ou que o apresentar com inexatidões, incorreções ou omissões, fica sujeito às seguintes multas:

I - equivalente a 0,25% (vinte e cinco centésimos por cento), por mês-calendário ou fração, do lucro líquido antes do Imposto de Renda da pessoa jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, no período a que se refere a apuração, limitada a 10% (dez por cento) relativamente às pessoas jurídicas que deixarem de apresentar ou apresentarem em atraso o livro; e

II - 3% (três por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), do valor omitido, inexato ou incorreto;

2) A multa de que trata o inciso I da Nota 1 será limitada em:

I - R\$ 100.000,00 (cem mil reais) para as pessoas jurídicas que no ano-calendário anterior tiverem auferido receita bruta total, igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais);

II - R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais) para as pessoas jurídicas que não se enquadrarem na hipótese de que trata o inciso I da Nota 1;

3) A multa de que trata o inciso I da Nota 1 será reduzida:

I - em 90% (noventa por cento), quando o livro for apresentado em até 30 (trinta) dias após o prazo;

II - em 75% (setenta e cinco por cento), quando o livro for apresentado em até 60 (sessenta) dias após o prazo;

III - à metade, quando o livro for apresentado depois do prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; e

IV - em 25% (vinte e cinco por cento), se houver a apresentação do livro no prazo fixado em intimação;

4) A multa de que trata o inciso II da Nota 1:

I - não será devida se o sujeito passivo corrigir as inexatidões, incorreções ou omissões antes de iniciado qualquer procedimento de ofício; e

II - será reduzida em 50% (cinquenta por cento) se forem corrigidas as inexatidões, incorreções ou omissões no prazo fixado em intimação;

5) Na aplicação das multas, quando não houver lucro líquido, antes do Imposto de Renda e da Contribuição Social, no período de apuração a que se refere a escrituração, deverá ser utilizado o lucro líquido, antes do Imposto de Renda e da Contribuição Social do último período de apuração informado, atualizado pela taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - Selic, até o termo final de encerramento do período a que se refere a escrituração;

6) Sem prejuízo das penalidades previstas, aplica-se o disposto no art. 47 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, à pessoa jurídica que não escriturar o livro de que trata o inciso I da Nota 1 de acordo com as disposições da legislação tributária.

Normativo:

Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 8ª-A, incluído pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 2º; e

Instrução Normativa RFB nº 1.422, de 19 de dezembro de 2013, art. 5º.

### **003** Como é composto o Lalur?

Para fins de lançamento dos ajustes do lucro líquido do período de apuração, o Lalur será dividido da seguinte forma:

I - Parte A, destinada aos lançamentos das adições, exclusões e compensações do período de apuração; e

II - Parte B, destinada exclusivamente ao controle dos valores que não constem na escrituração comercial da pessoa jurídica, mas que devam influenciar a determinação do lucro real de períodos futuros.

Normativo: Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, art. 310.

### **004** Como será feita a escrituração do Lalur?

A escrituração da Parte A deverá obedecer a ordem cronológica e os lançamentos de adição, exclusão ou compensação deverão ser efetuados de forma clara e individualizada, com a indicação da conta ou subconta em que os valores tenham sido registrados na escrituração comercial, inclusive, se for o caso, com a referência do saldo constante na Parte B.

Tratando-se de ajuste que não tenha registro correspondente na escrituração comercial, no histórico do lançamento, além da natureza do ajuste, serão indicados os valores sobre os quais a adição ou exclusão foi calculada.

Os saldos que devam ser escriturados na Parte B do e-Lalur e do e-Lacs da ECF de que trata a Instrução Normativa RFB nº 1.422, de 2013, devem seguir as seguintes orientações:

I - Créditos: Valores que constituirão adições ao lucro líquido de exercícios futuros, para determinação do lucro real e do resultado ajustado respectivo e para baixa dos saldos devedores;

II - Débitos: Valores que constituirão exclusões nos exercícios subsequentes e para baixa dos saldos credores.

Normativo: Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, art. 310.

## 005 O que deverá conter a Parte A do Lalur?

Na data de encerramento (seja trimestral ou anual), será transcrita a demonstração do lucro real, no e-Lalur, que deverá conter:

- a) o lucro ou prejuízo líquido constante da escrituração comercial, apurado no período de apuração;
- b) as adições ao lucro líquido, discriminadas item por item, agrupados os valores de acordo com sua natureza, e a soma das adições;
- c) as exclusões do lucro líquido, discriminadas item por item, agrupados os valores de acordo com sua natureza, e a soma das exclusões;
- d) subtotal, obtido pela soma algébrica do lucro ou prejuízo líquido do período com as adições e exclusões;
- e) as compensações que estejam sendo efetivadas no período, e cuja soma não poderá exceder a trinta por cento do valor positivo do subitem "d"; e
- f) o lucro real do período, ou o prejuízo fiscal do período compensável em períodos subsequentes.

Na parte A do e-Lacs serão apresentadas as seguintes informações da demonstração da base de cálculo da CSLL de que trata o inciso II do § 1º do art. 50 da Lei nº 12.973, de 2014:

- a) o lucro líquido do período de apuração;
- b) registros de ajustes do lucro líquido, com identificação das contas analíticas do plano de contas e indicação discriminada por lançamento correspondente na escrituração comercial, quando presentes; e
- c) resultado ajustado.

Os registros de ajuste do lucro líquido do período serão feitos com individualização e clareza, com identificação, quando for o caso:

- a) das subcontas ou contas analíticas do plano de contas e indicação discriminada por lançamento correspondente na escrituração comercial, quando presentes; ou
- b) dos valores sobre os quais a adição ou a exclusão foi calculada, quando se tratar de ajuste que não tenha registro correspondente na escrituração comercial;

A Coordenação-Geral de Fiscalização, por meio de Ato Declaratório Executivo, publicará tabela de adições e exclusões referentes a Parte A do e-Lalur e do e-Lacs.

Normativo: Instrução Normativa RFB nº 1.422, de 19 de dezembro de 2013, art. 2º, IV;

Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, art. 310; e  
IN SRF nº 28, de 1978.

#### **006** O que deverá conter a Parte B do Lalur?

Na Parte B do e-Lalur serão mantidos os registros de controle de valores que, pelas suas características, integrarão a tributação de períodos subsequentes, quer como adição, quer como exclusão ou compensação. Como exemplos, podem ser citados:

- a) adições: receitas de variações cambiais diferidas até o momento de sua realização, ressaltando-se que essas receitas, apropriadas na contabilidade pelo regime de competência, são inicialmente excluídas no Lalur e, quando realizadas, são adicionadas nesse livro; receitas de deságios de investimentos avaliados por equivalência patrimonial diferidos até a realização daqueles investimentos; e valores relativos à depreciação acelerada incentivada;
- b) exclusões: custos ou despesas não dedutíveis no período de apuração em decorrência de disposições legais ou contratuais; despesas de variações cambiais diferidas até o momento de sua realização; e despesas de ágios amortizados de investimentos avaliados por equivalência patrimonial diferidos até a realização daqueles investimentos; e
- c) compensações: prejuízos fiscais de períodos de apuração anteriores, sejam operacionais ou não operacionais, de períodos anuais ou trimestrais, segundo o respectivo regime.

Embora não constituam valores a serem excluídos do lucro líquido, mas dedutíveis do imposto devido, deverão ser mantidos controles dos valores excedentes, utilizáveis no cálculo das deduções nos anos subsequentes, dos incentivos fiscais, tais como programas de alimentação do trabalhador.

Na Parte B do e-Lacs serão mantidos os registros de controle de bases de cálculo negativas da CSLL a compensar em períodos subsequentes e de outros valores que devam influenciar a determinação do resultado de períodos futuros e não constem na escrituração comercial.

#### **Notas:**

Com a edição da Lei nº 11.941, de 2009, art. 37, que alterou o disposto no art. 187, IV, da Lei nº 6.404, de 1976, a designação “receitas e despesas não operacionais” foi substituída pela denominação “outras receitas e outras despesas”.

Normativo: **RIR/2018**, art. 277;  
IN SRF nº 28, de 1978; e  
Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, art. 310.

**007** Em que época devem ser feitos os lançamentos no Lalur?

Os lançamentos no Lalur devem ser feitos segundo o regime de apuração adotado pelo contribuinte, como a seguir:

- a) **Lucro Real Trimestral:** na Parte A, os ajustes ao lucro líquido do período serão feitos no curso do trimestre, ou na data de encerramento deste, no momento da determinação do lucro real. Na Parte B, concomitantemente com os lançamentos de ajustes efetuados na Parte A, ou ao final do período de apuração.
- b) **Lucro Real Anual:** se forem levantados balanços ou balancetes para fins de suspensão ou redução do imposto de renda, as adições, exclusões e compensações computadas na apuração do lucro real deverão constar, discriminadamente, na Parte A, para elaboração da demonstração do lucro real do período em curso, não cabendo nenhum registro na Parte B. Ao final do exercício, com o levantamento do Lucro Real Anual, deverão ser efetuados todos os ajustes do lucro líquido do período na Parte A, e os respectivos lançamentos na Parte B.

**008** É admitida a escrituração do Lalur por sistema de processamento eletrônico de dados?

Não. A partir da edição da Medida Provisória nº 627, de 2013, art. 99, inciso IV, convertida na Lei nº 12.973, de 2014, está revogada essa possibilidade.

O Lalur será entregue em meio digital, ao Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, na forma da IN RFB nº 1.422, de 2013, mediante utilização de certificado digital válido.

**009** Em que repartição deve ser registrado o Lalur?

O Lalur será entregue em meio digital, ao Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, na forma da IN RFB nº 1.422, de 2013, mediante utilização de certificado digital válido.

Normativo: IN SRF nº 28, de 1978, subitem 1.3.



**010** O Lalur está dispensado de qualquer autenticação?

Não. O Lalur será entregue em meio digital, ao Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, na forma da IN RFB nº 1.422, de 2013, mediante utilização de certificado digital válido.

**011** Há necessidade de apresentar o Lalur juntamente com a ECF?

Para a pessoa jurídica tributada com base no lucro real, a ECF de que trata a Instrução Normativa RFB nº 1.422, de 2013, é o Lalur de que trata o caput do art. 310, inclusive na aplicação de multas previstas nos arts. 311 e 312, todos da IN RFB nº 1.700/2017.

Para os contribuintes sujeitos ao lucro real é obrigatória a apresentação do e-Lalur e do e-Lacs, registros específicos da ECF. Ressalta-se que considera-se não apoiada em escrituração a declaração entregue sem que estejam discriminados, no Lalur, os ajustes do lucro líquido, a demonstração do lucro real e do resultado ajustado e os registros correspondentes.

O Lalur será entregue em meio digital, ao Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, na forma da IN RFB nº 1.422, de 2013, mediante utilização de certificado digital válido.

Normativo: IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 310, § 1º.

**012** Como escriturar o prejuízo no Lalur? Qual sua correlação com o prejuízo registrado na contabilidade? E a base de cálculo negativa da CSLL?

Para melhor compreensão da questão, deve-se salientar que existem dois prejuízos distintos: o prejuízo contábil, apurado pela contabilidade na demonstração do resultado do exercício, e o prejuízo fiscal, apurado na demonstração do lucro real.

A absorção dos prejuízos contábeis segue as determinações da legislação societária, enquanto as regras de compensação dos prejuízos fiscais são determinadas pela legislação do Imposto sobre a Renda.

Logo, o prejuízo compensável, para efeito de tributação, é o que for apurado na demonstração do lucro real de determinado período, obedecendo às normas da legislação do Imposto sobre a Renda.

Esse prejuízo (fiscal) é o que será registrado na Parte B do e-Lalur, para compensação nos períodos de apuração subsequentes, independentemente da compensação ou absorção

de prejuízo contábil. Seu controle será efetuado exclusivamente na Parte B, com utilização de conta (folha) distinta para o prejuízo correspondente a cada período.

A utilização desse prejuízo (fiscal) para compensação com lucro real apurado posteriormente em períodos de apuração subsequentes poderá ser efetuada, total ou parcialmente, independentemente de prazo, devendo ser observado apenas, em cada período de apuração, o limite de trinta por cento do respectivo lucro líquido ajustado (lucro líquido do período + adições – exclusões). O valor utilizado é levado a débito na conta de controle (Parte B) e transferido para a Parte A do livro, com vistas a ser computado na demonstração do lucro real, na qual será registrado como compensação.

No que tange à CSLL, a base de cálculo negativa compensável, para efeito de tributação, é a que for apurada na demonstração da base de cálculo da CSLL de determinado período, obedecendo às normas da legislação.

A base de cálculo negativa será registrada e controlada na Parte B do e-Lacs, para compensação nos períodos de apuração subsequentes, e sua utilização, em períodos de apuração subsequentes, poderá ser efetuada, total ou parcialmente, devendo ser observado, em cada período de apuração, o limite de trinta por cento do respectivo lucro líquido ajustado (lucro líquido do período + adições – exclusões). O valor utilizado é levado a débito na conta de controle (Parte B) e transferido para a Parte A do livro, com vistas a ser computada na demonstração do resultado ajustado, na qual será registrada como compensação.

#### Notas:

Para o correto preenchimento da ECF, verifique a seção "Registro do Prejuízo Fiscal do Período na Parte B do e-Lalur" no Manual de Orientação do Leiaute da ECF.

Normativo: IN RFB nº 1.700, de 2017, arts. 203 a 207.

#### 013 Existe prazo para a compensação de prejuízos fiscais?

Não. De acordo com a legislação fiscal, não há prazo para a compensação de prejuízos fiscais, mesmo relativamente àqueles apurados anteriormente à edição da Lei nº 8.981, de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 1995. Entretanto, a compensação está condicionada à manutenção dos livros e documentos exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios da existência do prejuízo fiscal utilizado.

Normativo: RIR/2018, art. 510.

**014**

Existe limite para a compensação de prejuízos fiscais e de bases de cálculo negativas de CSLL?

Sim. Para efeito de determinar o lucro real e o resultado ajustado, o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do Imposto sobre a Renda e da CSLL só poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento de seu valor.

Normativo: RIR/2018, art. 580.  
Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, arts. 203 e 207.

**015**

A lei faz distinção entre a compensação de prejuízos operacionais e não operacionais?

Sim. Apesar desta não ser a nomenclatura atualmente utilizada em virtude da edição da Lei nº 11.941, de 2009, há restrições à compensação de prejuízos, os quais somente poderão ser compensados com lucros de mesma natureza, observando-se o limite legal de compensação.

Os prejuízos decorrentes da alienação de bens e direitos do ativo imobilizado, investimento e intangível, ainda que reclassificados para o ativo circulante com intenção de venda, poderão ser compensados, nos períodos de apuração subsequentes ao de sua apuração, somente com lucros de mesma natureza, observado o limite previsto no art. 15 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

Esta compensação não se aplica em relação às perdas decorrentes de baixa de bens ou direitos em virtude de terem se tornado imprestáveis ou obsoletos ou terem caído em desuso, ainda que posteriormente venham a ser alienados como sucata.

**Notas:**

- 1) Os resultados de todas as alienações de bens e direitos do ativo imobilizado, investimento e intangível ocorridas durante o período deverão ser apurados englobadamente;
- 2) Com a edição da Lei nº 11.941, de 2009, art. 37, que alterou o disposto no art. 187, IV, da Lei nº 6.404, de 1976, a designação “receitas e despesas não operacionais” foi substituída pela denominação “outras receitas e outras despesas”;

Normativo: **Lei das S.A.** - Lei nº 6.404, de 1976, art. 187, IV, com a alteração introduzida pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 37;

RIR/2018, arts. 581 e 582;  
IN SRF nº 11, de 1996, art. 36;  
Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, art. 43; e  
Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, art. 205.

**016** Em quais casos deve ser efetuada a segregação dos prejuízos não operacionais para compensação com resultados positivos não operacionais?

A separação em prejuízos não operacionais e em prejuízos das demais atividades somente será exigida se, no período, forem verificados, cumulativamente, resultados não operacionais negativos e prejuízo fiscal.

**Notas:**

Com a edição da Lei nº 11.941, de 2009, art. 37, que alterou o disposto no art. 187, IV, da Lei nº 6.404, de 1976, a designação “receitas e despesas não operacionais” foi substituída pela denominação “outras receitas e outras despesas”.

Normativo: **Lei das S.A.** - Lei nº 6.404, de 1976, art. 187, IV, com a alteração introduzida pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 37;  
IN SRF nº 11, de 1996, art. 36, § 4º e Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, art. 205, § 5º.

**017** Para fins da legislação fiscal, o que se considera prejuízo não operacional?

Para fins da legislação fiscal, considera-se prejuízo não operacional aqueles decorrentes da alienação de bens e direitos do ativo imobilizado, investimento e intangível, ainda que reclassificados para o ativo circulante com intenção de venda. O resultado da alienação de bens do ativo não circulante corresponde à diferença entre o valor pelo qual o bem ou direito houver sido alienado e o seu valor contábil.

**Notas:**

1) Com a edição da Lei nº 11.941, de 2009, art. 37, que alterou o disposto no art. 178, § 1º, da Lei nº 6.404, de 1976, o subgrupo do ativo permanente foi inserido no grupo do ativo

não circulante, sendo substituído pelos subgrupos de investimentos, imobilizado e intangível;

2) Com a edição da Lei nº 11.941, de 2009, art. 37, que alterou o disposto no art. 187, IV, da Lei nº 6.404, de 1976, a designação “receitas e despesas não operacionais” foi substituída pela denominação “outras receitas e outras despesas”.

Normativo: **Lei das S.A.** - Lei nº 6.404, de 1976, arts. 178, § 1º, e 187, IV, com as alterações introduzidas pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 37;  
RIR/2018, art. 581;  
IN SRF nº 11, de 1996, art. 36, §§ 1º e 2º; e  
Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, art. 205, §§ 1º e 2º.

**018** Há alguma exceção à aplicação das regras relativas à comparação e distinção entre os prejuízos fiscais das demais atividades e os prejuízos fiscais não operacionais para efeito de compensação?

Sim. Para fins de compensação de prejuízos fiscais, não poderão ser compensadas as perdas decorrentes de baixa de bens ou direitos em virtude de se terem tornado imprestáveis, obsoletos ou caído em desuso, ainda que posteriormente venham a ser alienados como sucata.

#### Notas:

1) Com a edição da Lei nº 11.941, de 2009, art. 37, que alterou o disposto no art. 178, § 1º, da Lei nº 6.404, de 1976, o subgrupo do ativo permanente foi inserido no grupo do ativo não circulante, sendo substituído pelos subgrupos de investimentos, imobilizado e intangível.

2) Com a edição da Lei nº 11.941, de 2009, art. 37, que alterou o disposto no art. 187, IV, da Lei nº 6.404, de 1976, a designação “receitas e despesas não operacionais” foi substituída pela denominação “outras receitas e outras despesas”.

Normativo:	<b>Lei das S.A.</b> - Lei nº 6.404, de 1976, arts. 178, § 1º, e 187, IV, com as alterações introduzidas pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 37; RIR/2018, art. 581, parágrafo único; IN SRF nº 11, de 1996, art. 36, § 12; e Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, art. 205, § 13º
------------	--

## Demonstrações Financeiras

**019** Quais as demonstrações financeiras previstas pela Lei das Sociedades por Ações?

A **Lei das S.A.** estabeleceu, em seu art. 176, que, ao fim de cada exercício social, a diretoria fará elaborar, com base na escrituração mercantil da companhia, as seguintes demonstrações financeiras, que deverão exprimir com clareza a situação do patrimônio da companhia e as mutações ocorridas no exercício:

- 1) balanço patrimonial;
- 2) demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados;
- 3) demonstração do resultado do exercício;
- 4) demonstração dos fluxos de caixa; e
- 5) demonstração do valor adicionado, se companhia aberta.

Essas demonstrações serão complementadas por notas explicativas e outros quadros analíticos ou demonstrações contábeis necessários para esclarecimento da situação patrimonial e do resultado do exercício.

### Notas:

A companhia fechada com patrimônio líquido, na data do balanço, inferior a R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais) não será obrigada à elaboração e publicação da demonstração dos fluxos de caixa.

Normativo: **Lei das S.A.** - Lei nº 6.404, de 1976, art. 176, § 6º, com a alteração introduzida pela Lei nº 11.638, de 2007, art. 1º.

**020** Quais as demonstrações financeiras obrigatórias para efeito da legislação tributária?

Todas as pessoas jurídicas sujeitas à apuração do lucro real, seja qual for o tipo societário adotado, estão obrigadas a elaborar, ao final de cada período de apuração do imposto de renda (trimestral ou anual), com observância das leis comerciais (**Lei das S.A.**), as seguintes demonstrações financeiras:

- 1) balanço patrimonial;
- 2) demonstração do resultado do período; e
- 3) demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados.

Normativo: **Lei das S.A.** - Lei nº 6.404, de 1976, art. 176, com a alteração introduzida pela Lei nº 11.638, de 2007, art. 1º;  
**RIR/2018**, art. 286; e  
PN nº 34, de 1981.

**021** Onde deverão ser transcritas as demonstrações financeiras e a apuração do lucro real?

Ao final de cada período de apuração do imposto de renda (trimestral ou anual), deverão ser transcritas:

- a) no livro Diário e/ou no Lalur, as demonstrações financeiras; e
- b) no Lalur, a demonstração do lucro real.

Normativo: **RIR/2018**, arts. 286, § 2º, e 287.

### **Sistema Escritural Eletrônico**

**022** É permitido que a escrituração seja feita por sistema de processamento eletrônico de dados?

Sim. O livro Diário e os demais livros comerciais e fiscais poderão ser escriturados por sistema de processamento eletrônico de dados, em formulários contínuos, cujas folhas deverão ser numeradas em ordem sequencial, mecânica ou tipograficamente, e conterão termos de abertura e de encerramento.

No caso do livro Diário, é obrigatória a autenticação no órgão competente. O Decreto nº 8.683, de 25 de fevereiro de 2016, estatuiu que a autenticação de livros contábeis das empresas poderá ser feita por meio do Sistema Público de Escrituração Digital (Sped),

mediante a apresentação da Escrituração Contábil Digital (ECD), dispensando, neste caso, a autenticação pelas juntas comerciais.

A Instrução Normativa RFB nº 787, de 19 de novembro de 2007 (ora revogada), institui a Escrituração Contábil Digital (ECD), obrigando a sua adoção, nos termos do art. 2º do Decreto nº 6.022, de 2007:

I - em relação aos fatos contábeis ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2008, as sociedades empresárias sujeitas a acompanhamento econômico-tributário diferenciado, nos termos da Portaria RFB nº 11.211, de 7 de novembro de 2007, e sujeitas à tributação do Imposto de Renda com base no Lucro Real;

II - em relação aos fatos contábeis ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2009, as demais sociedades empresárias sujeitas à tributação do Imposto de Renda com base no Lucro Real.

Em relação aos fatos contábeis ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2014, foram obrigadas a adotar a Escrituração Contábil Digital (ECD), nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.420, de 19 de dezembro de 2013 (ora revogada):

I - as pessoas jurídicas sujeitas à tributação do Imposto sobre a Renda com base no lucro real;

II - as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido, que distribuam, 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;

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, em relação aos fatos contábeis ocorridos até 31 de dezembro de 2015; e

IV – as Sociedades em Conta de Participação (SCP), como livros auxiliares do sócio ostensivo, em relação aos fatos contábeis ocorridos até 31 de dezembro de 2015.

Além das hipóteses I e II acima, em relação aos fatos contábeis ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2016, ficam obrigadas a adotar a ECD:

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:

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

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



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.

III - as sociedades em Conta de Participação (SCP), enquadradas em uma das demais hipóteses de obrigatoriedade previstas, como livros próprios ou livros auxiliares do sócio ostensivo.

A partir de 1º de janeiro de 2018, todas as pessoas jurídicas e equiparadas obrigadas a manter escrituração contábil nos termos da legislação comercial, inclusive entidades imunes e isentas, deverão apresentar a ECD. Esta obrigação não se aplica somente:

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);

II - aos órgãos públicos, às autarquias e às fundações públicas;

III - às pessoas jurídicas inativas, assim consideradas aquelas que não tenham realizado, durante o ano-calendário, atividade operacional, não operacional, patrimonial ou financeira, inclusive aplicação no mercado financeiro ou de capitais, as quais devem cumprir as obrigações acessórias previstas na legislação específica;

IV - às pessoas jurídicas imunes e isentas que auferiram, no ano-calendário, receitas, doações, incentivos, subvenções, contribuições, auxílios, convênios e ingressos assemelhados cuja soma seja inferior a R\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais) ou ao valor proporcional ao período a que se refere a escrituração contábil; e

V - às pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido que cumprirem o disposto no parágrafo único do art. 45 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. Esta exceção não se aplica às pessoas jurídicas que distribuam parcela de lucros ou dividendos sem incidência do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF) em montante superior ao valor da base de cálculo do imposto sobre a renda apurado diminuída dos impostos e contribuições a que estiver sujeita.

#### **Notas:**

1) O contribuinte que utilizar sistema de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, fica obrigado a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo previsto na legislação tributária;

2) São passíveis de exame, pela autoridade tributária, os documentos do contribuinte mantidos em arquivos magnéticos ou assemelhados, encontrados no local da verificação, que tenham relação direta ou indireta com a atividade por ele exercida;

3) A obrigatoriedade de manutenção dos arquivos e meios magnéticos, para fins de apresentação à RFB, não se aplica às empresas optantes pelo Simples Nacional;

Normativo: Lei nº 8.218, de 1991, art. 11, § 2º;  
Lei nº 9.430, de 1996, art. 34;  
MP nº 2.158-35, de 2001, art. 72;  
**RIR/2018**, arts. 279 e 280;  
IN SRF nº 86, de 2001;  
Instrução Normativa RFB nº 1.774, de 22 de dezembro de 2017, art. 3º; e  
Instrução Normativa DREI nº 11, de 5 de dezembro de 2013.

**023** Quais as penalidades a que se sujeitam os contribuintes que mantiverem sistema escritural eletrônico e deixarem de apresentá-lo à autoridade fiscal no prazo de intimação, ou o fizerem com erros ou omissões?

A esses contribuintes, serão aplicadas as seguintes penalidades:

a) **quanto à forma de apresentação das informações:**

multa equivalente a 0,5% (meio por cento) do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período a que se refere a escrituração aos que não atenderem aos requisitos para a apresentação dos registros e respectivos arquivos;

b) **quanto ao conteúdo das informações apresentadas:**

multa equivalente a 5% (cinco por cento) sobre o valor da operação correspondente, limitada a 1% (um por cento) do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período a que se refere a escrituração, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações referentes aos registros e respectivos arquivos;

c) **quanto ao prazo para apresentação das informações:**

multa equivalente a 0,02% (dois centésimos por cento) por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período a que se refere a escrituração, limitada a 1% (um por cento) desta, aos que não cumprirem o prazo estabelecido para apresentação dos registros e respectivos arquivos;

Para as pessoas jurídicas que utilizarem o Sistema Público de Escrituração Digital, as multas acima (letras "a", "b" e "c") serão reduzidas:

I - à metade, quando a obrigação for cumprida após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; e

II - a 75% (setenta e cinco por cento), se a obrigação for cumprida no prazo fixado em intimação.

**d) quanto à não apresentação das informações:**

no lançamento de ofício serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

d.1) de 75% (setenta e cinco por cento);

d.2) de 150% (cento e cinquenta por cento), nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Os percentuais de multa a que se referem os itens "d.1" e "d.2" serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pela sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos, apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991 ou apresentar documentação técnica.

Normativo:	Lei nº 4.502, de 1964, arts. 71, 72 e 73; Lei nº 8.218, de 1991, art. 12; Lei nº 9.430, de 1996, arts. 38 e 44, § 2º; Lei nº 9.532, de 1997, art. 70; e MP nº 2.158-35, de 2001, art. 72.
------------	---

## **Livro Diário**

**024** Onde deverá ser registrado e autenticado o livro Diário do empresário e da sociedade empresária, para validade da escrituração nele contida?

O livro Diário, para efeito de prova a favor do empresário e da sociedade empresária, deverá conter, respectivamente, nas primeira e última páginas, termos de abertura e de encerramento, e ser registrado e autenticado pelas Juntas Comerciais ou repartições encarregadas do Registro do Comércio.

A autenticação de livros contábeis das empresas poderá ser feita por meio do Sistema Público de Escrituração Digital - Sped de que trata o Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, mediante a apresentação de escrituração contábil digital.

A autenticação dos livros e documentos que integram a ECD das empresas mercantis e atividades afins, subordinadas às normas gerais prescritas na Lei nº 8.934, de 18 de

novembro de 1994, será comprovada pelo recibo de entrega da ECD emitido pelo Sped, dispensada qualquer outra autenticação.

#### Notas:

As normas relativas à autenticação dos instrumentos de escrituração dos empresários, sociedades empresárias, leiloeiros e tradutores públicos e intérpretes comerciais estão previstas na Instrução Normativa do Departamento de Registro Empresarial e Integração (DREI) nº 11, de 2013. Essa mesma Instrução Normativa dispõe, em seu art. 36, que as Juntas Comerciais, fora de suas sedes, poderão delegar competência a outra autoridade pública para autenticar instrumentos de escrituração dos empresários e das sociedades empresárias, excepcionados os livros digitais, atendidas as conveniências do serviço.

Normativo: **Código Civil** - Lei nº 10.406, de 2002, art. 1.181;  
**Decreto nº 1.800**, de 30 de janeiro de 1996;  
Instrução Normativa RFB nº 1.774, de 22 de dezembro de 2017, art. 6º; e  
**RIR/2018**, art. 273, § 4º.

**025** É válida a autenticação dos livros mercantis pelo Juiz de Direito em cuja jurisdição estiver o contribuinte, quando fora do Distrito Federal e das sedes das Juntas Comerciais ou de suas Delegacias?

A autenticação por qualquer outra autoridade pública somente será válida nos casos em que houver delegação de competência das Juntas Comerciais para autenticar instrumentos de escrituração dos empresários e das sociedades empresárias, excepcionados os livros digitais.

**026** Onde deverá ser autenticado o livro Diário das sociedades simples?

As sociedades simples deverão autenticar seu livro Diário no Registro Civil das Pessoas Jurídicas, para que a escrituração nele mantida, com observância das disposições legais, e comprovada por documentos hábeis faça prova a favor da pessoa jurídica.

A autenticação exigível para fins tributários de livros contábeis digitais das pessoas jurídicas não sujeitas ao Registro do Comércio poderá ser feita pelo Sped por meio de apresentação da Escrituração Contábil Digital (ECD). Esta autenticação será comprovada pelo recibo de entrega emitido pelo Sped, dispensada qualquer outra forma de autenticação, nos termos do Decreto nº 9.555, de 6 de novembro de 2018.

Normativo: **Código Civil** - Lei nº 10.406, de 2002, art. 982;  
**Decreto nº 9.555**, de 6 de novembro de 2018;  
Instrução Normativa RFB nº 1.774, de 22 de dezembro de 2017, art. 6º-A; e  
**RIR/2018**, art. 273, § 4º.

**027** As empresas obrigadas a manter escrituração contábil poderão efetuar lançamentos, no livro Diário, com data anterior ao seu registro e autenticação?

Sim. Admite-se a autenticação do livro Diário em data posterior ao movimento das operações nele lançadas, desde que o registro e a autenticação tenham sido promovidos até a data da entrega tempestiva da declaração, correspondente ao respectivo período.

Entretanto, deve-se observar que a opção pela tributação com base no lucro real trimestral obriga que, ao final de cada trimestre, a pessoa jurídica apure seus resultados, contábeis e fiscais, com base em demonstrações financeiras transcritas no livro Diário, e com base na demonstração do lucro real transcrita no Lalur, respectivamente.

Normativo: IN SRF nº 16, de 1984.

**028** A forma de escriturar suas operações no Diário é de livre escolha do contribuinte?

Sim, desde que a escrituração seja mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e fiscal e aos Princípios Fundamentais de Contabilidade, observando métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo, e registrando as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

No livro diário serão lançadas, com individualização, clareza e caracterização do documento, dia a dia, todas as operações relativas ao exercício da pessoa jurídica.

Todavia, por força da legislação em vigor, as demonstrações financeiras deverão ser elaboradas em conformidade com o que dispõe a Lei nº 6.404, de 1976, obrigação esta estendida a todas as pessoas jurídicas sujeitas à tributação com base no lucro real, conforme determinado pelo Decreto-Lei nº 1.598, de 1977.

Normativo: **Lei das S.A.** - Lei nº 6.404, de 1976;  
Decreto-Lei nº 1.598, de 1977;  
**RIR/2018**, art. 273 e 286.

**029** O Livro Diário, de utilização obrigatória para as pessoas jurídicas sujeitas ao lucro real, deverá ser necessariamente o tradicional (livro encadernado) ou poderá ser substituído por fichas?

Será permitida ao contribuinte que empregar escrituração mecanizada a utilização de fichas numeradas tipograficamente, na forma estabelecida no Decreto nº 64.567, de 1969. As fichas podem se apresentar da seguinte forma:

- a) contínuas, em forma de sanfona, atendidas as prescrições do art. 8º do citado Decreto; ou
- b) soltas ou avulsas, obedecidas as determinações do art. 9º do mesmo Decreto.

Por outro lado, o livro diário deverá ser apresentado através da ECD por todas as pessoas jurídicas e equiparadas obrigadas a manter escrituração contábil nos termos da legislação comercial, inclusive entidades imunes e isentas.

**Notas:**

Sobre a substituição do livro Diário tradicional por fichas ou formulários contínuos e a obrigatoriedade de adoção de livro próprio para transcrição das demonstrações financeiras e registro do plano de contas e/ou histórico codificado, consultar o PN CST nº 11, de 1985, e a IN DREI nº 11, de 2013.

Normativo: Decreto nº 64.567, de 1969, arts. 8º e 9º;  
**RIR/2018**, art. 272 e 273; e  
Instrução Normativa RFB nº 1.774, de 22 de dezembro de 2017, art. 3º;

**030** Como devem ser escrituradas as fichas quando utilizadas em substituição ao livro Diário tradicional?

A utilização do sistema de fichas em substituição ao livro Diário tradicional não exclui a pessoa jurídica de obediência aos demais requisitos intrínsecos previstos nas leis fiscal e

comercial para o livro Diário, especialmente os constantes dos arts. 2º e 5º do Decreto-Lei nº 486, de 1969, e do Decreto nº 64.567, de 1969.

Dessa forma, a escrituração das fichas deve obedecer aos mesmos princípios que a do livro Diário, isto é, conforme a ordem cronológica de dia, mês e ano, utilizando-se cada ficha até seu total preenchimento, somente se passando para a ficha seguinte quando esgotada a anterior, sem quaisquer espaços em branco, rasuras ou entrelinhas.

Procedimento diverso, por não atender às determinações legais, torna a escrituração passível de desclassificação, inclusive a escrituração das fichas unicamente em forma de Razão, ou seja, uma ficha para cada conta.

Normativo: Decreto-Lei nº 486, de 1969, arts. 2º e 5º;  
Decreto nº 64.567, de 1969, arts. 8º e 9º; e  
PN CST nº 127, de 1975.

**031** É permitida a escrituração do livro Diário por sistema de processamento eletrônico de dados?

Sim. O livro Diário poderá ser escriturado mediante a utilização de sistema de processamento eletrônico de dados. As pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal ficam obrigadas a manter à disposição da Secretaria da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda os arquivos digitais e os sistemas, pelo prazo decadencial.

O sujeito passivo usuário de sistema de processamento de dados deverá manter documentação técnica completa e atualizada do sistema, suficiente para possibilitar a sua auditoria, facultada a manutenção em meio magnético, sem prejuízo da sua emissão gráfica, quando solicitada

Normativo: **RIR/2018**, art. 279 e 281.

**032** É permitida a escrituração resumida do Diário?

No Diário deverão ser lançados, dia a dia, os atos ou operações da atividade mercantil e os que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial do contribuinte.

Entretanto, relativamente a determinadas contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, admite-se a escrituração do Diário por totais que não excedam a um mês, desde que utilizados livros auxiliares para registro individualizado dessas operações, como, entre outros, os livros Caixa, Registro de Entradas e de Saídas de Mercadorias, Registro de Duplicatas etc., os quais, nessa hipótese, tornam-se obrigatórios.

Nesses casos, transportar-se-ão para o livro Diário somente os totais mensais, fazendo-se referência às páginas em que as operações se encontrem lançadas nos livros auxiliares, que deverão encontrar-se devidamente registrados, permanecendo a obrigação de serem conservados os documentos que permitam sua perfeita verificação, observado, ainda, o regime de competência.

Normativo: **RIR/2018**, art. 273, § 3º; e  
PN CST nº 127, de 1975.

**033** A pessoa jurídica é obrigada a conservar os livros e documentos da escrituração?

Sim. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial.

Normativo: **RIR/2018**, art. 278.

### **Livro Razão**

**034** É obrigatória a escrituração do livro Razão?

Sim. É obrigatória, para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, a escrituração e a manutenção do livro Razão ou fichas, utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário, mantidas as demais exigências e condições previstas na legislação.

A escrituração deverá ser individualizada, obedecendo-se à ordem cronológica das operações.

Normativo: **RIR/2018**, art. 274.

**035** É necessário o registro ou a autenticação do livro Razão?

Não. O livro Razão ou as respectivas fichas estão dispensados de registro ou autenticação em qualquer órgão. Entretanto, na escrituração, deverão ser obedecidas as regras da legislação comercial e fiscal aplicáveis, bem como deve ser transmitido ao Sped através da ECD.

Normativo: **RIR/2018**, art. 274, § 3º.



**036** Qual o tratamento tributário aplicável à pessoa jurídica que não mantiver ou não apresentar o livro Razão quando solicitado?

A não manutenção do livro Razão ou fichas, nas condições determinadas na legislação, implicará o arbitramento do lucro da pessoa jurídica.

Normativo: **RIR/2018**, art. 603, VII, e art. 274, § 2º.

### **Livro Registro de Inventário**

**037** Quando deverá ser escriturado o Livro Registro de Inventário?

As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real deverão escriturar o Livro Registro de Inventário ao final de cada período de apuração anual ou trimestral, conforme haja ou não opção pelos recolhimentos mensais no curso do ano-calendário, com base na estimativa.

No caso de utilização de balanço com vistas à suspensão ou redução do imposto devido mensalmente com base em estimativa, a pessoa jurídica que possuir registro permanente de estoques integrado e coordenado com o restante da escrituração somente estará obrigada a ajustar os saldos contábeis, pelo confronto da contagem física, ao final do ano-calendário ou no encerramento do período de apuração, nos casos de incorporação, fusão, cisão ou extinção de atividade.

A adoção da Escrituração Fiscal Digital (EFD) instituída pelo Ajuste nº 2, de 3 de abril de 2009, do Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico-Fiscais (Sinief), supre a elaboração, registro e autenticação de livros para registro de inventário e registro de entradas em relação ao mesmo período, efetuados com base no caput e no § 7º do art. 2º e no art. 3º da Lei nº 154, de 25 de novembro de 1947, para fins do disposto no art. 48 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, desde que informados na EFD na forma prevista nos arts. 276 e 304 a 310 do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 - Regulamento do Imposto sobre a Renda;

Normativo: **RIR/2018**, art. 276; e

Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, arts. 49, §§ 2º e 3º, e 225, inciso II.

Instrução Normativa RFB nº 1.422, de 19 de dezembro de 2013, art. 2º, parágrafo único, I.

**038** A falta de escrituração do Livro de Registro de Inventário implica a desclassificação da escrita, ainda que o montante de estoque apurado no final do período de apuração esteja registrado no balanço patrimonial?

Sim, pois as pessoas jurídicas sujeitas à tributação com base no lucro real devem comprová-lo por meio da sua escrituração, na forma estabelecida pelas leis comerciais e fiscais.

**Notas:**

1) A lei fiscal determina que, além dos livros de contabilidade previstos em leis e regulamentos, as pessoas jurídicas devem possuir um livro de registro de inventário das matérias-primas, das mercadorias, dos produtos em fabricação, dos bens em almoxarifado e dos produtos acabados existentes na época do balanço;

2) Nessas condições, estará a autoridade tributária autorizada a arbitrar o lucro da pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real, quando esta não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais.

Normativo: **RIR/2018**, art. 603.

**039** No encerramento do período de apuração, por quais valores devem constar, no livro de inventário, os estoques, quando o contribuinte não mantiver sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração?

Os estoques, nessa hipótese, devem constar, no livro de inventário, pelo valor obtido mediante avaliação, que deverá ser procedida da seguinte forma:

- a) os estoques dos produtos acabados, em setenta por cento do maior preço de venda no período de apuração; e
- b) os estoques de materiais em processamento, em oitenta por cento do valor dos produtos acabados, determinado na forma anterior, ou por uma vez e meia o maior custo das matérias-primas adquiridas no período de apuração.

**Notas:**

1) Como maior preço de venda no período, deve ser considerado o constante na nota fiscal - preço de venda - sem exclusão do ICMS (PN CST nº 14, de 1981);

2) Quanto ao valor a ser atribuído às mercadorias e matérias-primas existentes na data do balanço, ver item 3 do PN CST nº 5, de 1986.

<b>Veja ainda:</b>	<b>Ausência de sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração:</b> Pergunta 014 do capítulo VIII.
<b>Normativo:</b>	<b>RIR/2018</b> , art. 308; IN SRF nº 81, de 1986; PN CST nº 14, de 1981; e PN CST nº 5, de 1986.

### Contabilização do ICMS

**040** Como deverá proceder a pessoa jurídica para a contabilização do ICMS nas compras e nas vendas, evitando sua inclusão nos estoques?

Nas compras, o ICMS deverá ser registrado em conta do ativo circulante.

Nas vendas, o ICMS destacado constituirá parcela da conta redutora da receita bruta, como imposto incidente sobre vendas que é, para se chegar à receita líquida.

Em ambos os casos, a contrapartida deve guardar correspondência com os lançamentos no livro de Registro de Apuração do ICMS.

Procedendo-se aos registros na forma aqui descrita, os estoques estarão sempre escoimados do ICMS.

Como exemplos de contas (a nomenclatura adotada é meramente exemplificativa), poderão ser utilizadas:

1) Na aquisição de mercadorias, com crédito de ICMS a doze por cento:

“Compras” .....	880.000,00
“C/C ICMS” .....	120.000,00
a “Caixa” .....	1.000.000,00

2) Nas vendas, com destaque de ICMS a dezessete por cento:

“Caixa” .....	1.300.000,00
a “Vendas” .....	1.300.000,00

“ICMS s/ vendas” .....	221.000,00
a “C/C ICMS” .....	221.000,00

3) Nos recolhimentos:

“C/C ICMS” .....	101.000,00
a “Caixa” .....	101.000,00

4) Ocorrendo saldo credor no Registro de Apuração do ICMS ao final do período de apuração, esse valor deverá estar registrado no balanço patrimonial da empresa, em conta do ativo circulante. Ocorrendo saldo devedor, esse valor deverá estar registrado em conta do passivo circulante.

#### **Notas:**

1) Lembrar que, na ausência de registro permanente de estoques, o valor a ser atribuído às mercadorias, quando da contagem física, será a importância pela qual elas foram adquiridas nas compras mais recentes, como já registradas na contabilidade, ou seja, livre do ICMS;

2) Igual procedimento deverá ser observado na apuração do custo da mercadoria vendida: compras e estoque final livres do ICMS.

Normativo: IN SRF nº 51, de 1978.

**041** A contabilização do ICMS destacado nas notas fiscais de compras e de vendas, a cada operação, é obrigatória ou facultativa?

A pessoa jurídica está obrigada a excluir do custo de aquisição de mercadorias para revenda e de matérias-primas o montante do ICMS recuperável, destacado na nota fiscal.

Como consequência, deverá registrar no balanço patrimonial o estoque inventariado pelo seu valor líquido, isto é, livre de ICMS.

Por outro lado, o art. 208 do **RIR/2018** determina que, para obtenção da receita líquida de vendas deverá ser diminuído, da receita bruta, o ICMS incidente sobre as vendas.

Assim, verifica-se que a legislação fiscal exige o destaque do ICMS nas operações em que haja a sua incidência, entretanto, não instituiu norma contábil a ser obrigatoriamente seguida pelas pessoas jurídicas.

Nessa hipótese, há de ser admitido como válido o procedimento contábil adotado pela pessoa jurídica, desde que o resultado final não seja diferente daquele que se chegaria utilizando-se os critérios estabelecidos pela IN SRF nº 51, de 1978.

Normativo: **RIR/2018**, art. 208;  
IN SRF nº 51, de 1978; e  
PN CST nº 347, de 1970.

### **Inobservância do Regime de Competência (Postergação do Imposto)**

**042** Qualquer inobservância do regime de competência na escrituração da pessoa jurídica constituirá fundamento para lançamento por parte da autoridade fiscal?

Não. A inexatidão, no período de apuração, de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto se dela resultar:

- 1) a postergação do pagamento do imposto para período posterior ao em que seria devido; ou
- 2) a redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração.

Normativo: **RIR/2018**, art. 285;  
PN CST nº 57, de 1979; e  
PN Cosit nº 2, de 1996.

**043** Quando ocorre, em linhas gerais, a postergação do pagamento do imposto ou a redução indevida do lucro real?

A postergação do pagamento do imposto para período posterior ao em que seria devido ocorre quando se protela, para períodos subsequentes, a escrituração de receita, rendimento ou reconhecimento de lucro, ou se antecipa a escrituração de custo, despesa ou encargo correspondente a períodos subsequentes.

A redução indevida do lucro real ocorre quando não for adicionada ao lucro líquido qualquer parcela tida como não dedutível, ou dele for excluída parcela não autorizada pela legislação tributária.

Segundo a Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) nº 36, publicada no DOU de 22 de dezembro de 2009, de observância obrigatória pela Administração Pública Federal (Portaria MF nº 383, DOU de 14/07/2010), a inobservância do limite legal de trinta por cento para compensação de prejuízos fiscais ou bases de cálculo negativas de CSLL, quando comprovado pelo sujeito passivo que o tributo que deixou de ser pago em razão dessas compensações o foi em período posterior, caracteriza postergação do pagamento do IRPJ ou da CSLL, o que implica excluir da exigência a parcela paga posteriormente.

Esclareça-se, portanto, que na situação prevista nessa Súmula, havendo o pagamento espontâneo, em período posterior, antes da lavratura do auto de infração, trata-se de caso de postergação de pagamento, e não de redução indevida do lucro real.

**044** Em que outros casos a inobservância do regime de competência na escrituração da pessoa jurídica constituirá fundamento para lançamento por parte da autoridade fiscal?

Normalmente, o registro antecipado de receita, rendimento ou reconhecimento de lucro, ou a contabilização posterior de custo ou dedução não provocam prejuízo para o Fisco, quando então tais eventos não ocasionam efetivação de lançamento (caso a alíquota do imposto e do adicional seja a mesma nos dois exercícios). Configuram meras inexatidões contábeis, sem efeitos tributários.

Esses mesmos fatos, porém, adquirem relevância fiscal quando o contribuinte objetiva, antecipando a receita, criar lucro necessário ao aproveitamento de prejuízo fiscal, cujo direito à compensação caducaria se obedecido o regime de competência, consoante as regras vigentes até 31/12/1994; ou, a partir de 1º/01/1995, quando o contribuinte procura aumentar o lucro visando à compensação de valor maior do que o limite de trinta por cento, previsto para a compensação de prejuízos fiscais, na forma da Lei nº 8.981, de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 1995, art. 15.

**045** Como deverá ser regularizada, na apuração do lucro real, a inobservância do regime de competência, quando o procedimento partir da autoridade fiscal?

Os valores que competirem a outro período de apuração e que, para efeito de determinação do lucro real, forem adicionados ao lucro líquido do período, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente.

Assim, na hipótese de inobservância do regime de competência na escrituração, a regularização do lucro real do período de apuração da contabilização implica, de modo obrigatório, retificação do lucro real do período competente, a fim de que o regime prescrito na lei seja observado em ambos os períodos de apuração, ou seja, quando a autoridade fiscal se deparar com uma inexatidão quanto ao período de reconhecimento de receita ou de apropriação de custo ou despesa deverá excluir a receita do lucro líquido correspondente ao período de apuração indevido e adicioná-la ao lucro líquido do período competente; em sentido contrário, deverá adicionar o custo ou a despesa ao lucro líquido do período de apuração indevido e excluí-lo do lucro líquido do período de competência.

Ressalte-se que, para efeito da determinação do lucro real com vistas a ser caracterizada a postergação, nos termos do art. 34 da IN SRF nº 11, de 1996, as exclusões do lucro líquido em anos-calendário subsequentes àquele em que deveria ter sido procedido o ajuste não poderão produzir efeito diverso do que seria obtido se realizadas na data prevista.

Normativo: **RIR/2018**, art. 258, § 2º;  
IN SRF nº 11, de 1996, art. 34; e  
PN Cosit nº 2, de 1996, subitem 5.2.

**046** Após a recomposição do lucro real (inobservância do regime de competência), como deverá proceder a autoridade fiscal quanto a eventuais diferenças verificadas na apuração do resultado da pessoa jurídica?

Depois de recompor o lucro real dos dois períodos de apuração envolvidos, se a autoridade fiscal verificar que o lucro real do período mais antigo, obtido após a retificação, é menor que o anteriormente apurado pelo contribuinte, nada há a fazer se a pessoa jurídica houver declarado imposto maior que o realmente devido.

Em caso contrário, a diferença entre o retificado e o anteriormente apurado, por ter gerado postergação de pagamento do imposto, enseja que a autoridade fiscal efetue o lançamento no período em que tenha havido indevida redução do lucro real, constituindo o crédito tributário pelo valor líquido, isto é, depois de compensado o imposto se este já tiver sido lançado em período posterior.

Nesta hipótese, ainda que já recolhido o imposto postergado, indevidamente lançado em período posterior, serão cobrados multa e juros de mora, e correção monetária quando for

o caso (períodos de apuração encerrados até 31/12/1995), calculados sobre seu montante e cobrados, se já não espontaneamente pagos ou lançados, mediante auto de infração.

Normativo: PN CST nº 57, de 1979, item 7.

**047** Quais os procedimentos a serem seguidos para se apurar, com exatidão, o valor considerado como imposto postergado e as diferenças entre os valores pagos e os devidos?

Os comandos normativos são no sentido de que seja ajustado o lucro líquido para determinação do lucro real, não se tratando, portanto, de simplesmente ajustar o lucro real, mas que este resulte ajustado quando considerados os efeitos das exclusões e adições procedidas no lucro líquido do exercício, devendo-se observar os seguintes procedimentos:

- a) tratando-se de receita, rendimento ou lucro postecipado: excluir o seu montante do lucro líquido do período de apuração em que houver sido reconhecido e adicioná-lo ao lucro líquido do período de competência;
- b) tratando-se de custo ou despesa antecipado: adicionar o seu montante ao lucro líquido do período de apuração em que houver ocorrido a dedução e excluí-lo do lucro líquido do período de competência;
- c) apurar o lucro real correto, correspondente ao período do início do prazo de postergação e a respectiva diferença de imposto, inclusive adicional, e de contribuição social sobre o lucro líquido;
- d) efetuar a correção monetária, quando for o caso (períodos de apuração encerrados até 31/12/1995), dos valores acrescidos ao lucro líquido correspondente ao período do início do prazo da postergação, e dos valores das diferenças do imposto e da contribuição social, considerando seus efeitos em cada balanço de encerramento de período subsequentes, até o período de término da postergação;
- e) deduzir do lucro líquido de cada período de apuração subsequente, inclusive o de término da postergação, o valor correspondente à correção monetária, quando for o caso (períodos de apuração encerrados até 31/12/1995), dos valores mencionados na alínea “d” anterior;
- f) apurar o lucro real e a base de cálculo da contribuição social corretos, correspondentes a cada período de apuração, inclusive o de término da postergação, considerando os efeitos de todos os ajustes procedidos, inclusive o de correção quando for o caso (períodos de apuração encerrados até 31/12/1995); e
- g) apurar as diferenças entre os valores pagos e devidos, correspondentes ao imposto de renda e à contribuição social sobre o lucro líquido.

**Notas:**

Caso o contribuinte já tenha efetuado, espontaneamente, em período posterior, o pagamento dos valores do imposto ou da contribuição social postergados, esse fato deve ser



considerado no momento do lançamento de ofício, devendo a autoridade fiscal, em relação às parcelas que já houverem sido pagas, exigir, exclusivamente, os acréscimos relativos a juros e multa, caso o contribuinte não os tenha pago.

Normativo: PN Cosit nº 2, de 1996, subitens 5.3 e 6.2.

**048** Quando se considera ocorrida a hipótese de postergação de pagamento de imposto?

Considera-se postergada a parcela de imposto ou de contribuição social relativa a determinado período de apuração, quando efetiva e espontaneamente paga em período posterior àquele em que seria devido.

Nos casos em que, nos períodos subsequentes ao de início do prazo da postergação e até o de término deste, a pessoa jurídica não houver apurado imposto e contribuição social devidos, em virtude de prejuízo fiscal ou de base de cálculo negativa da contribuição social sobre o lucro líquido, o lançamento deverá ser efetuado para exigir todo o imposto e contribuição social apurados no período inicial, com os respectivos encargos legais, tendo em vista que, segundo a legislação de regência, as perdas posteriores não podem compensar ganhos anteriores.

Normativo: PN Cosit nº 2, de 1996, subitem 6.1 e item 9.

**049** Como o contribuinte deverá proceder para regularizar, na escrituração, falhas decorrentes da inobservância do regime de competência que resultarem em diferença de imposto a pagar?

Na hipótese de inexatidão quanto ao período de apuração de reconhecimento de receita ou de apropriação de custo ou despesa, caso haja diferença de imposto a pagar e o contribuinte queira corrigir e regularizar espontaneamente a falta cometida, deverá considerar a hipótese como de postergação de imposto e aplicar todos os procedimentos previstos para o caso, como são adotados pela autoridade fiscal.

Consoante o subitem 5.2 do PN Cosit nº 2, de 1996, aplicam-se, tanto ao contribuinte como ao fisco, os comandos relativos à inexatidão quanto ao período de reconhecimento de receita ou de apropriação de custo ou despesa, como previsto no § 2º do art. 258 do **RIR/2018**.

Isto é, quando o contribuinte se deparar com uma inexatidão quanto ao período de reconhecimento de receita ou de apropriação de custo ou despesa deverá excluir a receita do lucro líquido correspondente ao período de apuração indevido e adicioná-la ao lucro líquido do período competente; em sentido contrário, deverá adicionar o custo ou despesa

ao lucro líquido do período de apuração indevido e excluí-lo do lucro líquido do período de competência.

Ressalte-se que somente se configurará a hipótese de postergação do pagamento se a parcela da diferença apurada a este título, do imposto ou contribuição social relativa a determinado período de apuração, for efetiva e espontaneamente paga, com os respectivos acréscimos legais (multa e juros de mora pelo prazo da postergação, e correção monetária, nos períodos em que esta era cabível), antes de qualquer procedimento de ofício contra o contribuinte.

Normativo: **RIR/2018**, art. 258, § 2º; e  
PN Cosit nº 2, de 1996, subitens 5.2 e 6.1.

**050** Como o contribuinte poderá proceder para regularizar, na escrituração, falhas decorrentes da inobservância do regime de competência, quando não resultarem em diferença de imposto a pagar?

Desde que não ocorra postergação do pagamento do imposto para período posterior ao em que seria devido, ou redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração, serão admitidas a retificação, a complementação ou a simples feitura de lançamento de deduções, cujo valor, se dedutível ou tributável, afetará a determinação do lucro real do período em que se justifique a regularização.

Nesse caso, contabilmente, será dado tratamento de ajustes de exercícios (períodos) anteriores.

Normativo: **Lei das S.A.** - Lei nº 6.404, de 1976, art. 186, § 1º.

**051** O que se deve considerar ajustes de exercícios (períodos) anteriores?

Como ajustes de exercícios (períodos) anteriores serão consideradas apenas as regularizações decorrentes de efeitos de mudança de critério contábil, ou de retificação de erro imputável a determinado período anterior, e que não possam ser atribuídas a fatos subsequentes.

Normativo: **Lei das S.A.** - Lei nº 6.404, de 1976, art. 186, § 1º.

**052** Como a pessoa jurídica deverá proceder, no período em que foi efetuado o ajuste, com relação às parcelas regularizadas decorrentes da inobservância do regime de competência, quando a legislação comercial determinar que a retificação seja considerada como ajustes de exercícios (períodos) anteriores?

A regularização, como ajustes de exercícios (períodos) anteriores, não provoca qualquer reflexo no resultado do período em que for efetuada sua escrituração (não afeta o lucro líquido do período de apuração em curso).

Se, em decorrência da imputação a período de apuração anterior, resultar a apuração de saldo de imposto a pagar, ou inexistindo diferença de saldo de imposto a pagar, as parcelas regularizadas já terão sido consideradas na apuração do lucro real daqueles períodos e, conseqüentemente, não poderão influenciar a apuração do lucro real no exercício em que forem efetuados os lançamentos contábeis de regularização.

Entretanto, no caso em que não ocorra postergação de pagamento do imposto para período posterior ao em que seria devido, ou redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração, e o contribuinte optar por efetuar a sua regularização em período posterior, contabilmente deve ser dado tratamento de ajuste de exercícios (períodos) anteriores.

No aspecto fiscal, caso se trate de parcela correspondente a despesa dedutível ou receita tributável, para produzir efeito na determinação do lucro real, ela pode ser excluída ou deve ser adicionada ao lucro líquido do período de apuração respectivo, ou seja, aquele a que efetivamente se refere a despesa ou a receita.

**053** Por que a regularização, como ajustes de exercícios (períodos) anteriores, não provoca reflexo no resultado do período em que ocorre a sua escrituração?

Porque não sendo de competência do período da escrituração em que ocorrer a regularização, a despesa ou a receita não deve afetar o lucro líquido desse período de apuração.

Assim, o ajuste lançado contra uma conta patrimonial do ativo ou passivo, mesmo que indicando a fonte da despesa ou receita objeto da regularização, deverá ter como contrapartida a conta de lucros ou prejuízos acumulados.

Normativo: **Lei das S.A.** - Lei nº 6.404, de 1976, art. 186, § 1º.

## ÍNDICE REMISSIVO

IRPJ – Escrituração (Capítulo VII)

Ajustes de Exercícios Anteriores

Conceito [Pergunta 051]

Regularização do IRPJ [Pergunta 052]

Resultado do Período da Escrituração [Pergunta 053]

Antecipação da Receita, Relevância [Pergunta 044]

Imposto Lançado

Diferenças Apuradas [Pergunta 046]

Recomposição do Lucro Real [Pergunta 045]

Imposto Postergado ou Reduzido

Acerto sem Autuação, IRPJ a Pagar [Pergunta 049]

Acerto sem Autuação, Sem IRPJ a Pagar [Pergunta 050]

Apuração do Valor [Pergunta 047]

Ocorrência [Pergunta 048]

Postergação ou Redução, Conceitos [Pergunta 043]

Lançamento pela Autoridade Fiscal, Hipóteses [Pergunta 042]

Contabilização do ICMS

Contabilização de Estoques, Dedução do ICMS [Pergunta 040]

Metodologia, Livre Escolha [Pergunta 041]

Demonstrações Financeiras

Demonstrações Exigidas pela Legislação Tributária [Pergunta 020]

Demonstrações Exigidas pela Lei das S.A. [Pergunta 019]

Transcrição (Lalur ou Diário) [Pergunta 021]

Lalur

Autenticação, Exigência [Pergunta 010]

Compensação de Prejuízos Fiscais

Limite [Pergunta 014]

Prazo, Inexistência [Pergunta 013]

Prejuízo Não operacional, Conceito [Pergunta 017]

Prejuízo Não Operacional, Segregação [Pergunta 016]

Prejuízo Operacional vs. Não operacional, Distinção [Pergunta 015]

Prejuízo Operacional vs. Não operacional, Exceção à Regra [Pergunta 018]

Conceito

Pergunta [001]

Conteúdo

Composição (Partes A e B) [Pergunta 003]

Parte A [Pergunta 005]

Parte B [Pergunta 006]

Declaração da PJ vs. Lalur [Pergunta 011]

Escrituração

Lançamentos, Época [Pergunta 007]

Prejuízo, Registro [Pergunta 012]

Procedimentos [Pergunta 004]

Sistema Eletrônico, Admissibilidade [Pergunta 008]

Quem Está Obrigado

Pergunta [002]

Registro na Repartição, Dispensa [Pergunta 009]

Livro Diário

Escrituração

Fichas Numeradas, Escrituração Mecanizada [Pergunta 029]

Fichas Numeradas, Requisitos [Pergunta 030]

Forma de Escrituração, Livre Escolha [Pergunta 028]

Guarda da Documentação, Obrigatoriedade [Pergunta 033]

Resumida, Possibilidade [Pergunta 032]

Sistema Eletrônico, Admissibilidade [Pergunta 031]

Registro e Autenticação

Juiz de Direito, Delegação [Pergunta 025]

Junta Comercial ou Registro do Comércio, Obrigatoriedade [Pergunta 024]

Lançamento Anterior ao Registro, Possibilidade [Pergunta 027]

Sociedade Simples, Registro Civil [Pergunta 026]

Livro Razão

Inexistência ou Não Apresentação, Arbitramento do Lucro [Pergunta 036]

Obrigatoriedade [Pergunta 034]

Registro ou Autenticação, Dispensa [Pergunta 035]

Livro Registro de Inventário

Contabilização de Estoques, Valor [Pergunta 039]

Falta de Escrituração, Desclassificação da Escrita [Pergunta 038]

Obrigação de Escriturar [Pergunta 037]

Livros e Documentos, Conserva o

Obrigatoriedade [Pergunta 033]

Sistema Escritural Eletrônico

Diário Eletrônico, Autentica o [Pergunta 022]

Penalidades, Falta de Apresenta o [Pergunta 023]

Possibilidade [Pergunta 022]