

**ALEXANDRE ALCANTARA DA SILVA
ANDERSON FREITAS DE CERQUEIRA**

FRAUDES CONTÁBEIS

Repercussões Tributárias

Enfoque no ICMS

**Material Complementar
Capítulo 11 – Digital**

Curitiba
Juruá Editora
2018

CAPÍTULO 11. LEGISLAÇÃO	7
11.1. ÂMBITO NACIONAL – RELACIONADA ÀS REGRAS GERAIS DE ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL .7	
11.1.1. Código Civil - Lei nº 10.406/2002 (artigos 1.179 a 1.181).....	7
11.1.2. Novo Código de Processo Civil - Lei nº 13.105/2015 (artigos 417 a 421).....	10
11.1.3. Código Tributário Nacional - Decreto-Lei nº 5.176/1966 (artigos 194 a 200) .11	
11.1.4. Escrituração Mercantil - Decreto-Lei nº 486/1969.....	12
11.1.5. Escrituração Mercantil - Decreto nº 64.567/1969	14
11.1.6. Lei das Sociedades Anônimas - Lei nº 6.404/1976 (artigos 176 a 188).....	17
11.1.7. Lei da recuperação judicial, a extrajudicial e a falência - Lei nº 11.101/2005	18
11.1.8. Lei dos Crimes contra a Ordem Tributária - Lei nº 8.137/1990	19
11.1.9. Departamento de Registro Empresarial e Integração - DREI	20
11.1.10. Conselho Federal de Contabilidade.....	20
11.2. LEGISLAÇÃO FEDERAL - RELACIONADA DIRETAMENTE AOS TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA RECEITA FEDERAL DO BRASIL (RFB)	21
11.2.1. Tributos Federais - Lei nº 8.981/1995 (altera a legislação tributária Federal e dá outras providências)	21
11.2.2. Imposto de Renda (Regulamento) - Decreto nº 3.000/1999.....	22
11.2.3. Imposto de Renda (Cobrança e Fiscalização) - Decreto Lei nº 5.844/1943.....	26
11.2.4. Simples Nacional - Lei Complementar nº 123/2006.....	27
11.2.5. Simples Nacional - Resolução nº 94/2011 do Comitê Gestor (CGSN).....	27
11.3. ÂMBITO ESTADUAL – EXEMPLO ICMS BAHIA	29
11.3.1. Lei do ICMS Bahia (Lei nº 7.014/1996).....	29
11.3.2. Regulamento do ICMS Bahia (Decreto nº 13.780/2012)	31
11.3.3. Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - Bahia (Decreto nº 7.629/1999).....	32
11.4. REGULAMENTAÇÃO DO ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR Nº 105/2001	33
11.4.1. Governo Federal	33
11.4.2. Estado Do Espírito Santo	33
11.4.3. Estado de Pernambuco	33
11.4.4. Estado de São Paulo.....	33
11.4.5. Estado de Goiás	34
11.4.6. Estado de Minas Gerais	34
11.4.7. Município de Belo Horizonte (MG)	34
11.4.8. Município de São José Do Rio Preto (SP)	34
11.4.9. Município de São Paulo (SP).....	34
11.4.10. Município de Uruguaiana (RS).....	34
11.5. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL – ECD	35
11.6. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL - ECF.....	35

Neste capítulo apresentamos o arcabouço legal sobre a escrituração contábil no Brasil, para proporcionar ao leitor subsídios para suas próprias reflexões sobre esta temática.

- a) No âmbito nacional o foco foi buscar dispositivos legais que repercutem em todas as esferas tributárias, sendo transcrito dispositivos do Código Civil, Código Tributário Nacional, Lei das Sociedades Anônimas, Lei da recuperação judicial, a extrajudicial e a falência, Lei dos Crimes contra a Ordem Tributária, e atos normativos do Departamento Nacional do Registro do Comércio e do Conselho Federal de Contabilidade.
- b) No âmbito federal foi selecionada legislação relacionada ao Imposto de Renda e ao Simples Nacional.
- c) No âmbito estadual o objetivo foi apresentar o exemplo de como os Estados vem tratando a questão contábil em suas normas tributárias no âmbito do ICMS, tendo sido escolhido para tanto o Estado da Bahia.

Destacamos que em todos os Estados o tema contábil é tratado de forma bastante similar, o que não poderia ser diferente.

- d) Apresentamos ainda como o artigo 6º da Lei Complementar nº 105/2001, a qual trata do acesso do fisco às informações bancárias dos contribuintes sem a necessidade de prévia autorização do judiciário, vem sendo regulamentado no âmbito federal, estadual e municipal.

11.1. Âmbito Nacional – Relacionada às regras gerais de escrituração contábil

11.1.1. Código Civil - Lei nº 10.406/2002 (artigos 1.179 a 1.181)

O Livro II do Código Civil trata do direito de empresa. Os artigos. 1.179 a 1.195 dispõem sobre os deveres e parâmetros que devem ser seguidos por empresas e empresários no que se refere à escrituração contábil. Os dispositivos estabelecem, entre outros parâmetros, a obrigatoriedade de se seguir um sistema contábil, com a apuração anual de balanço patrimonial e de resultado econômico (art. 1.179); a possibilidade do sistema de escrituração ser mecanizado ou eletrônico, bem como a indispensabilidade do livro Diário (art. 1.180); a utilização de idioma e moeda nacionais e a observância de ordem cronológica na escrituração (art. 1.183); o lançamento obrigatório de todas as operações no livro Diário, bem como a possibilidade de sua escrituração resumida em determinados casos (art. 1.184); os critério para coleta do elementos para inventário

(art. 1.187). De especial importância são os dispositivos que permitem o amplo acesso à escrituração das empresas pelas autoridades fazendárias (art. 1.193) e fixam o dever de guarda da escrituração e documentos correlatos pelo contribuinte, enquanto não ocorrer a decadência ou prescrição dos tributos correspondentes.

CAPÍTULO IV

Da Escrituração

Art. 1.179. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico.

§ 1º Salvo o disposto no art. 1.180, o número e a espécie de livros ficam a critério dos interessados.

§ 2º É dispensado das exigências deste artigo o pequeno empresário a que se refere o art. 970.

Art. 1.180. Além dos demais livros exigidos por lei, é indispensável o Diário, que pode ser substituído por fichas no caso de escrituração mecanizada ou eletrônica.

Parágrafo único. A adoção de fichas não dispensa o uso de livro apropriado para o lançamento do balanço patrimonial e do de resultado econômico.

Art. 1.181. Salvo disposição especial de lei, os livros obrigatórios e, se for o caso, as fichas, antes de postos em uso, devem ser autenticados no Registro Público de Empresas Mercantis.

Parágrafo único. A autenticação não se fará sem que esteja inscrito o empresário, ou a sociedade empresária, que poderá fazer autenticar livros não obrigatórios.

Art. 1.182. Sem prejuízo do disposto no art. 1.174, a escrituração ficará sob a responsabilidade de contabilista legalmente habilitado, salvo se nenhum houver na localidade.

Art. 1.183. A escrituração será feita em idioma e moeda corrente nacionais e em forma contábil, por ordem cronológica de dia, mês e ano, sem intervalos em branco, nem entrelinhas, borrões, rasuras, emendas ou transportes para as margens.

Parágrafo único. É permitido o uso de código de números ou de abreviaturas, que constem de livro próprio, regularmente autenticado.

Art. 1.184. No Diário serão lançadas, com individualização, clareza e caracterização do documento respectivo, dia a dia, por escrita direta ou reprodução, todas as operações relativas ao exercício da empresa.

§ 1º Admite-se a escrituração resumida do Diário, com totais que não excedam o período de trinta dias, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, desde que utilizados livros auxiliares regularmente autenticados, para registro individualizado, e conservados os documentos que permitam a sua perfeita verificação.

§ 2º Serão lançados no Diário o balanço patrimonial e o de resultado econômico, devendo ambos ser assinados por técnico em Ciências Contábeis legalmente habilitado e pelo empresário ou sociedade empresária.

Art. 1.185. O empresário ou sociedade empresária que adotar o sistema de fichas de lançamentos poderá substituir o livro Diário pelo livro Balancetes Diários e Balanços, observadas as mesmas formalidades extrínsecas exigidas para aquele.

Art. 1.186. O livro Balancetes Diários e Balanços será escriturado de modo que registre:

I - a posição diária de cada uma das contas ou títulos contábeis, pelo respectivo saldo, em forma de balancetes diários;

II - o balanço patrimonial e o de resultado econômico, no encerramento do exercício.

Art. 1.187. Na coleta dos **elementos para o inventário** serão observados os critérios de avaliação a seguir determinados:

I - os bens destinados à exploração da atividade serão avaliados pelo custo de aquisição, devendo, na avaliação dos que se desgastam ou depreciam com o uso, pela ação do tempo ou outros fatores, atender-se à desvalorização respectiva, criando-se fundos de amortização para assegurar-lhes a substituição ou a conservação do valor;

II - os valores mobiliários, matéria-prima, bens destinados à alienação, ou que constituem produtos ou artigos da indústria ou comércio da empresa, podem ser estimados pelo custo de aquisição ou de fabricação, ou pelo preço corrente, sempre que este for inferior ao preço de custo, e quando o preço corrente ou venal estiver acima do valor do custo de aquisição, ou fabricação, e os bens forem avaliados pelo preço corrente, a diferença entre este e o preço de custo não será levada em conta para a distribuição de lucros, nem para as percentagens referentes a fundos de reserva;

III - o valor das ações e dos títulos de renda fixa pode ser determinado com base na respectiva cotação da Bolsa de Valores; os não cotados e as participações não acionárias serão considerados pelo seu valor de aquisição;

IV - os créditos serão considerados de conformidade com o presumível valor de realização, não se levando em conta os prescritos ou de difícil liquidação, salvo se houver, quanto aos últimos, previsão equivalente.

Parágrafo único. Entre os valores do ativo podem figurar, desde que se preceida, anualmente, à sua amortização:

I - as despesas de instalação da sociedade, até o limite correspondente a dez por cento do capital social;

II - os juros pagos aos acionistas da sociedade anônima, no período antecedente ao início das operações sociais, à taxa não superior a doze por cento ao ano, fixada no estatuto;

III - a quantia efetivamente paga a título de aviamento de estabelecimento adquirido pelo empresário ou sociedade.

Art. 1.188. O balanço patrimonial deverá exprimir, com fidelidade e clareza, a situação real da empresa e, atendidas as peculiaridades desta, bem como as disposições das leis especiais, indicará, distintamente, o ativo e o passivo.

Parágrafo único. Lei especial disporá sobre as informações que acompanharão o balanço patrimonial, em caso de sociedades coligadas.

Art. 1.189. *O balanço de resultado econômico, ou demonstração da conta de lucros e perdas, acompanhará o balanço patrimonial e dele constarão crédito e débito, na forma da lei especial.*

Art. 1.190. *Ressalvados os casos previstos em lei, nenhuma autoridade, juiz ou tribunal, sob qualquer pretexto, poderá fazer ou ordenar diligência para verificar se o empresário ou a sociedade empresária observam, ou não, em seus livros e fichas, as formalidades prescritas em lei.*

Art. 1.191. *O juiz só poderá autorizar a exibição integral dos livros e papéis de escrituração quando necessária para resolver questões relativas a sucessão, comunhão ou sociedade, administração ou gestão à conta de outrem, ou em caso de falência.*

§ 1º *O juiz ou tribunal que conhecer de medida cautelar ou de ação pode, a requerimento ou de ofício, ordenar que os livros de qualquer das partes, ou de ambas, sejam examinados na presença do empresário ou da sociedade empresária a que pertencerem, ou de pessoas por estes nomeadas, para deles se extrair o que interessar à questão.*

§ 2º *Achando-se os livros em outra jurisdição, nela se fará o exame, perante o respectivo juiz.*

Art. 1.192. *Recusada a apresentação dos livros, nos casos do artigo antecedente, serão apreendidos judicialmente e, no do seu § 1º, ter-se-á como verdadeiro o alegado pela parte contrária para se provar pelos livros.*

Parágrafo único. A confissão resultante da recusa pode ser elidida por prova documental em contrário.

Art. 1.193. *As restrições estabelecidas neste Capítulo ao exame da escrituração, em parte ou por inteiro, não se aplicam às autoridades fazendárias, no exercício da fiscalização do pagamento de impostos, nos termos estritos das respectivas leis especiais.*

Art. 1.194. *O empresário e a sociedade empresária são obrigados a conservar em boa guarda toda a escrituração, correspondência e mais papéis concernentes à sua atividade, enquanto não ocorrer prescrição ou decadência no tocante aos atos neles consignados.*

Art. 1.195. *As disposições deste Capítulo aplicam-se às sucursais, filiais ou agências, no Brasil, do empresário ou sociedade com sede em país estrangeiro.*

11.1.2. Novo Código de Processo Civil - Lei nº 13.105/2015 (artigos 417 a 421)

O novo Código de Processo Civil, no capítulo que trata das provas, dispõe sobre o valor probante da escrituração contábil (artigos 417 a 421). Os dispositivos estabelecem a regra geral de que os livros empresariais fazem prova contra seu autor, de modo que o ônus de provar que os registros estão incorretos recai sobre este. (art. 417). Outra regra estabelece que os registros contábeis constituem material indivisível para efeito de prova, se os fatos geradores dos lançamentos forem tanto benéficos quanto contrários ao seu autor (art. 419). São também fixadas as hipóteses em que o judiciário pode ordenar a exibição total ou parcial dos livros (artigos 420 e 421). A hipótese do art. 420, III, segundo entendemos, contempla expressamente a possibilidade

de que seja ordenada a busca e apreensão dos registros contábeis diante de eventual recusa do contribuinte em cooperar com a fiscalização tributária (cf. art. 1.192 do Código Civil).

Art. 417. Os livros empresariais provam contra seu autor, sendo lícito ao empresário, todavia, demonstrar, por todos os meios permitidos em direito, que os lançamentos não correspondem à verdade dos fatos.

Art. 418. Os livros empresariais que preencham os requisitos exigidos por lei provam a favor de seu autor no litígio entre empresários.

Art. 419. A escrituração contábil é indivisível, e, se dos fatos que resultam dos lançamentos, uns são favoráveis ao interesse de seu autor e outros lhe são contrários, ambos serão considerados em conjunto, como unidade.

Art. 420. O juiz pode ordenar, a requerimento da parte, a exibição integral dos livros empresariais e dos documentos do arquivo:

- I - na liquidação de sociedade;*
- II - na sucessão por morte de sócio;*
- III - quando e como determinar a lei.*

Art. 421. O juiz pode, de ofício, ordenar à parte a exibição parcial dos livros e dos documentos, extraindo-se deles a suma que interessar ao litígio, bem como reproduções autenticadas, seus respectivos índices.

11.1.3. Código Tributário Nacional - Decreto-Lei nº 5.176/1966 (artigos 194 a 200)

O primeiro capítulo do Título IV do Código Tributário Nacional dispõe sobre o exercício da fiscalização tributária. A lei explicita que as restrições de acesso à escrita contábil das empresas não se aplicam às autoridades tributárias no legítimo exercício da atividade de fiscalização (art. 195). É reafirmado o dever de guarda da escrituração e documentos correlatos pelo contribuinte, enquanto não ocorrer a prescrição dos tributos correspondentes (parágrafo único). Salvo hipóteses elencadas, veda-se à fazenda pública e aos seus servidores a divulgação de informação obtida em razão do ofício sobre a situação econômica ou financeira do contribuinte, bem como sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades (art. 198).

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.

Parágrafo único. Os termos a que se refere este artigo serão lavrados, sempre que possível, em um dos livros fiscais exibidos; quando lavrados em separado deles se entregará, à pessoa sujeita à fiscalização, cópia autenticada pela autoridade a que se refere este artigo.

11.1.4. Escrituração Mercantil - Decreto-Lei nº 486/1969

Esta norma foi tacitamente revogada pelo Código Civil de 2002 (Lei nº 10.406/2002), uma vez que os artigos 1.179 e seguintes daquele diploma regulam inteiramente a mesma matéria objeto do Decreto-lei.

Vide também a Lei nº 8.934/1994, que dispôs sobre o registro público de comércio.

Decreto -Lei nº 486, de 3 de março de 1969.

Dispõe sobre escrituração e livros mercantis e dá outras providências.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, no uso das atribuições que lhe confere o parágrafo 1º do art. 2º do Ato Institucional nº 5, de 13 de dezembro de 1968,

DECRETA:

Art 1º *Todo comerciante é obrigado a seguir ordem uniforme de escrituração, mecanizada ou não, utilizando os livros e papéis adequados, cujo número e espécie ficam a seu critério.*

Parágrafo único. Fica dispensado desta obrigação o pequeno comerciante, tal como definido em regulamento, à vista dos seguintes elementos, considerados isoladamente ou em conjunto. (Vide Decreto nº 64.567, de 1969)

- a) natureza artesanal da atividade;*
- b) predominância do trabalho próprio e de familiares, ainda que organizada a atividade;*
- e) capital efetivamente empregado;*
- d) renda bruta anual;*
- e) condições peculiares da atividade, reveladoras da exiguidade do comércio exercido.*

Art 2º *A escrituração será completa, em idioma e moeda corrente nacionais, em forma mercantil, com individualização e clareza, por ordem cronológica de dia, mês e ano, sem intervalos em branco, nem entrelinhas, borraduras, rasuras, emendas e transportes para as margens. (Vide Decreto nº 64.567, de 1969)*

§ 1º *É permitido o uso do código de números ou de abreviaturas, desde que estes constem de livro próprio, revestido das formalidades estabelecidas neste Decreto-lei.*

§ 2º *Os erros cometidos serão corrigidos por meio de lançamentos de estorno.*

Art 3º *A escrituração ficará sob a responsabilidade de profissional qualificado, nos termos da legislação específica, exceto nas localidades em que não haja elemento nessas condições.*

Art 4º *O comerciante é ainda obrigado a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, a escrituração, correspondência e demais papéis relativos à atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial.*

Art 5º *Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade mercantil, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial do comerciante.*

§ 1º *O comerciante que empregar escrituração mecanizada, poderá substituir o Diário e os livros facultativos ou auxiliares por fichas seguidamente numeradas, mecânica ou tipograficamente.*

§ 2º *Os Livros ou fichas do Diário deverão conter termos de abertura e de encerramento, e ser submetidos à autenticação do órgão competente do Registro do Comércio.*

§ 3º *Admite-se a escrituração resumida do Diário, por totais que não excedam o período de um mês, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, desde que utilizados livros auxiliares para registro individuado e conservados os documentos que permitam sua perfeita verificação.*

Art 6º *Os órgãos do Registro do Comércio, fora de suas sedes, atendidas as conveniências do serviço, poderão delegar competência a outra autoridade pública para o preenchimento das formalidades de autenticação previstas neste Decreto-lei.*

Art 7º *Observadas as exigências relativas ao Diário, o comerciante poderá submeter à autenticação de que trata o artigo 5º, parágrafo 2º, qualquer livro de escrituração que julgue conveniente adotar, segundo a natureza e o volume de seus negócios.*

Art 8º *Os livros e fichas de escrituração mercantil somente provam a favor do comerciante quando mantidos com observância das formalidades legais.*

Art 9º *Nas hipóteses de sucessão, em que o ativo e o passivo do sucedido sejam assumidos pelo sucessor, poderá este ser autorizado a continuar a escriturar os livros e fichas do estabelecimento, observadas as devidas formalidades. (Vide Decreto nº 64.567, de 1969)*

Art 10. *Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros fichas documentos ou papéis de interesse da escrituração o comerciante fará publicar em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento aviso concernente ao fato e dêste dará minuciosa informação, dentro de quarenta e oito horas ao órgão competente do Registro do Comércio.*

Parágrafo único. A legalização de novos livros ou fichas só será providenciada depois de observado o disposto neste artigo.

Art 11. *Fica abolido o uso obrigatório do copiador de cartas.*

Art 12. *As disposições dêste Decreto-lei não prejudicarão exigências específicas de escrituração e livros, a que estejam submetidas quaisquer instituições ou estabelecimentos.*

Art 13. *Os órgãos do Registro do Comércio manterão livro de assinaturas e rubricas de autenticadores e organizarão o registro de livros e fichas autenticadas.*

Art 14. *Compete ao Departamento Nacional de Registro do Comércio baixar as normas necessárias à perfeita aplicação dêste Decreto-lei e de seu regulamento, podendo, quando fôr o caso, resguardadas a segurança e inviolabilidade da escrituração, estender a autenticação prevista no artigo 5º, parágrafo 2º, a impressos de escrituração mercantil que o aperfeiçoamento tecnológico venha a recomendar.*

Art 15. Os livros autenticados por qualquer processo anterior permanecerão em uso até que se esgotem.

Art 16. Este Decreto-lei entrará em vigor, revogadas as disposições em contrário, na data da publicação do respectivo Regulamento, que será expedido dentro do prazo de 60 dias.

Brasília, 3 de março de 1969; 148º da Independência e 81º da República.

A. COSTA E SILVA

José Fernandes de Luna

Hélio Beltrão

11.1.5. Escrituração Mercantil - Decreto nº 64.567/1969

Embora o Decreto nº 64.567/1969 regulamente dispositivos do Decreto Lei nº 486/1969, que foi tacitamente revogado pelo Código Civil de 2002 (Lei nº 10.406/2002), este Decreto regulamentador foi referenciado recentemente pela Instrução Normativa DREI nº 11/2013 (Departamento de Registro Empresarial e Integração)¹.

Decreto nº 64.567/1969

Regulamenta dispositivos do Decreto-lei nº 486, de 3 de março de 1969, que dispõem sobre a escrituração e livros mercantis e dá outras providências.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, usando das atribuições que lhe confere o artigo 83, item II, da Constituição, e tendo em vista o Decreto-Lei número 486, de 3 de março de 1969,

DECRETA:

Art. 1º Considera-se pequeno comerciante, para os efeitos do parágrafo único do art. 1º do Decreto-lei nº 486, de 3 de março de 1969, a pessoa natural inscrita no registro do comércio:

- I - Que exercer em um só estabelecimento atividade artesanal ou outra atividade em que predomine o seu próprio trabalho ou de pessoas da família, respeitados os limites estabelecidos no inciso seguinte;
- II - Que auferir receita bruta anual não superior a cem (100) vezes o maior salário mínimo mensal vigente no país e cujo capital efetivamente empregado no negócio não ultrapassar vinte (20) vezes o valor daquele salário mínimo.

§ 1º Poderá o Ministro da Indústria e do Comércio, ex officio ou mediante requerimento do interessado, incluir na categoria de pequeno comerciante o executante de atividade cujas condições peculiares recomendem tal inclusão, respeitados os critérios previstos neste artigo.

§ 2º Decidida a inclusão a que se refere o parágrafo anterior, o interessado encerrará, por termo, a escrituração dos livros que mantiver, submetendo-os à autenticação do órgão competente do registro do comércio.

¹ A Instrução Normativa DREI nº 11/2013, dispõe sobre procedimentos para a validade e eficácia dos instrumentos de escrituração dos empresários individuais, das empresas individual de responsabilidade Ltda - Eireli, das sociedades empresárias, das cooperativas, dos consórcios, dos grupos de sociedades, dos leiloeiros, dos tradutores públicos e intérpretes comerciais. Disponível em: <http://drei.smpe.gov.br/legislacao/instrucoes-normativas/titulo-menu/pasta-instrucoes-normativas-em-vigor-05/in_11_2013.pdf> Acesso em: 10 mai. 2018.

§ 3º As obrigações decorrentes deste Decreto serão imediatamente exigíveis do pequeno comerciante que perder esta qualidade, admitida, se fôr o caso, a reabertura de livros encerrados de acôrdo com o parágrafo anterior.

Art. 2º A individuação da escrituração a que se refere o artigo 2º do Decreto-Lei nº 486, de 3 de março de 1969, compreende, como elemento integrante, a consignação expressa, no lançamento, das características principais dos documentos ou papéis que derem origem à própria escrituração.

Art. 3º Nas localidades onde não houver contabilista legalmente habilitado, a escrituração ficará a cargo do comerciante ou de pessoa pelo mesmo designada.

§ 1º A designação de pessoa não habilitada profissionalmente não eximirá o comerciante da responsabilidade pela escrituração.

§ 2º Para efeito deste artigo, caberá aos Conselhos Regionais de Contabilidade informar aos órgãos de registro do comércio da existência ou não de profissional habilitado naquelas localidades.

Art. 4º Só poderão ser usados, nos lançamentos, processos de reprodução que não prejudiquem a clareza e nitidez da escrituração, sem borrões, emendas ou rasuras.

Art. 5º Todo comerciante é obrigado a conservar em ordem os livros documentos e papéis relativos à escrituração, até a prescrição pertinente aos atos mercantis.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se ao pequeno comerciante no que se refere a documentos e papéis.

Art. 6º Os livros deverão conter, respectivamente, na primeira e na última páginas, tipograficamente numeradas, os termos de abertura e de encerramento.

§ 1º Do termo de abertura constará a finalidade a que se destina o livro, o número de ordem, o número de folhas, a firma individual ou o nome da sociedade a que pertence, o local da sede ou estabelecimento o número e data do arquivamento dos atos constitutivos no órgão de registro do comércio e o número de registro no Cadastro Geral de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

§ 2º O termo de encerramento indicará o fim a que se destinou o livro, o número de ordem, o número de folhas e a respectiva firma individual ou sociedade mercantil.

Art. 7º Os termos de abertura e encerramento serão datados e assinados pelo comerciante ou por seu procurador e por contabilista legalmente habilitado.

Parágrafo único. Nas localidades em que não haja profissional habilitado, os termos de abertura e de encerramento serão assinados, apenas, pelo comerciante ou seu procurador.

Art. 8º As fichas que substituírem os livros, para o caso de escrituração mecanizada, poderão ser contínuas, em forma de sanfonas, em blocos, com subdivisões numeradas mecânica ou tipograficamente por dobras, sendo vedado o destaque ou ruptura das mesmas.

Parágrafo único. Quando o comerciante adotar as fichas a que se refere este artigo, os termos de abertura e de encerramento serão apostos, respectivamente, no anverso da primeira e no verso da última dobra de cada bloco que receberá número de ordem.

Art. 9º No caso de escrituração mecanizada por fichas soltas ou avulsas, estas serão numeradas tipograficamente, e os termos de abertura e de encerramento serão apostos na primeira e última fichas de cada conjunto e tôdas as demais serão obrigatoriamente autenticadas com o sinete do órgão de registro do comércio.

Art. 10 Os lançamentos registrados nas fichas deverão satisfazer todos os requisitos e normas de escrituração exigidos com relação aos livros mercantis.

Art. 11 Na escrituração por processos de fichas, o comerciante adotará livro próprio para inscrição do balanço, de balancetes e demonstrativos dos resultados do exercício social, o qual será autenticado no órgão de registro do comércio.

Art. 12 Efetuado o pagamento da taxa cobrada pelo órgão de registro do comércio, êste procederá às autenticações previstas neste Decreto, por termo, do seguinte modo:

- a) nos livros, o termo de autenticação será apôsto na primeira página tipograficamente numerada e conterá declaração expressa da exatidão dos termos de abertura e de encerramento, bem como o número e a data da autenticação.
- b) nas fichas, a autenticação será aposta no anverso da primeira dobra de cada bloco, ou na primeira ficha de cada conjunto, mediante lançamento do respectivo termo, com declaração expressa da exatidão dos termos de abertura e do encerramento, bem como o número e a data da autenticação.

Art. 13. Os órgãos de registro do comércio deverão possuir livro de registro das assinaturas dos autenticadores, para eventuais averiguações ou confronto, bem como controle do registro dos livros e das fichas devidamente legalizadas, inclusive dos que forem autenticados mediante delegação de competência.

Art. 14. Quando do encerramento ainda que temporário, das atividades de comerciante ou dos agentes auxiliares do comércio, dos armazéns gerais e dos trapiches e, conseqüentemente, de sua escrituração, será consignada a ocorrência mediante termo apôsto na primeira fôlha ou ficha útil não escriturada, datado e assinado pelo comerciante ou seu procurador e pelo contabilista legalmente habilitado, ressalvado o disposto no artigo 3º dêste Decreto e autenticado pelo órgão de registro do comércio.

Art. 15 Para os efeitos do artigo 9º do Decreto-lei nº 486, de 3 de março de 1969, será apôsto, após o último lançamento, o termo de transferência datado e assinado pelo comerciante ou por seu procurador e por contabilidade legalmente habilitado, ressalvado o disposto no artigo 3º dêste Decreto, e autenticado pelo órgão de registro do comércio.

Parágrafo único. O termo de transferência conterá além de todos os requisitos exigidos para os termos de abertura, indicação da sucessora e o número e data de arquivamento no órgão de registro do comércio do instrumento de sucessão.

Art. 16 Estão sujeitos às normas dêste Decreto todos os livros mercantis obrigatórios, bem como os de uso dos agentes auxiliares do comércio, armazéns gerais e trapiches.

Art. 17 O disposto neste Decreto não prejudicará exigências específicas referentes a escrituração de livros ou fichas, a que estejam submetidos quaisquer instituições ou estabelecimentos.

Art. 18 As disposições dêste Decreto aplicam-se também às sucursais, filiais e agências instaladas no Brasil de sociedades mercantis, com sede no exterior.

Art. 19 Os casos omissos serão resolvidos pelo Departamento Nacional de Registro do Comércio, ouvidos, quando necessário, os órgãos dos Poderes Públicos Federais, que, por força de suas atribuições, tenham relação com a matéria.

Art. 20 O presente Decreto entrará em vigor na data de sua publicação, revogadas as disposições em contrário.

Brasília, 22 de maio de 1969; 148º da Independência e 81º da República.

A. Costa e Silva
Edmundo de Macedo Soares

11.1.6. Lei das Sociedades Anônimas - Lei nº 6.404/1976 (artigos 176 a 188)

A Lei nº 6.404/1976, em seu capítulo XV (artigos 176 a 188) dispõe sobre a escrituração contábil das sociedades anônimas. Esta parte da chamada Lei das Sociedades Anônimas foi intensamente emendada pelas Leis nº 11.638/2007 e 11.941/2009) e detalha os requisitos a serem observados por aquelas empresas na elaboração dos registros e demonstrativos contábeis. O art. 177 fixa alguns parâmetros especialmente relevantes. As mutações patrimoniais deverão ser registradas seguindo sempre o regime de competência (caput). Eventuais lançamentos destinados a atender a legislação específica, inclusive tributária, devem ser feitos em livros ou registros auxiliares, sem jamais modificar a estrutura da escrita e das demonstrações prescritas pela Lei das S.A.s (§ 2º). Em atenção ao fenômeno contemporâneo da abertura de mercados, prescreve-se que as demonstrações financeiras devem observar também as diretrizes da Comissão de Valores Mobiliários (CVM) e, estas, por sua vez, devem adequar-se aos padrões internacionais de contabilidade (§§ 3º e 5º).

SEÇÃO II

Demonstrações Financeiras

Disposições Gerais

Art. 176. 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:

- I - balanço patrimonial;
- II - demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados;
- III - demonstração do resultado do exercício; e
- IV - demonstração dos fluxos de caixa; e
- V - se companhia aberta, demonstração do valor adicionado.

Escrituração

Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

§ 1º As demonstrações financeiras do exercício em que houver modificação de métodos ou critérios contábeis, de efeitos relevantes, deverão indicá-la em nota e ressaltar esses efeitos.

§ 2º *A companhia observará exclusivamente em livros ou registros auxiliares, sem qualquer modificação da escrituração mercantil e das demonstrações reguladas nesta Lei, as disposições da lei tributária, ou de legislação especial sobre a atividade que constitui seu objeto, que prescrevam, conduzam ou incentivem a utilização de métodos ou critérios contábeis diferentes ou determinem registros, lançamentos ou ajustes ou a elaboração de outras demonstrações financeiras.*

§ 3º *As demonstrações financeiras das companhias abertas observarão, ainda, as normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários e serão obrigatoriamente submetidas a auditoria por auditores independentes nela registrados.*

§ 4º *As demonstrações financeiras serão assinadas pelos administradores e por contabilistas legalmente habilitados.*

§ 5º *As normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários a que se refere o § 3º deste artigo deverão ser elaboradas em consonância com os padrões internacionais de contabilidade adotados nos principais mercados de valores mobiliários.*

§ 6º *As companhias fechadas poderão optar por observar as normas sobre demonstrações financeiras expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários para as companhias abertas.*

11.1.7. Lei da recuperação judicial, a extrajudicial e a falência - Lei nº 11.101/2005

A Lei de Recuperação de Empresas e Falências (Lei nº 11.101/2005) em vigor desde 2005 prevê em seu art. 51 as diferentes demonstrações contábeis necessárias para instruir o pedido de recuperação judicial. De especial interesse é o art. 168, que tipifica condutas de fraude contábil praticadas no curso de (ou em preparação a) um processo falimentar, como uma forma qualificada (com pena especialmente agravada) do crime de fraude a credores (§ 1º, especialmente incisos I, II, IV). A pena recebe exasperação ainda maior se for utilizado o subterfúgio da contabilidade paralela (§ 2º).

Seção II

Do Pedido e do Processamento da Recuperação Judicial

Art. 51. *A petição inicial de recuperação judicial será instruída com:*

- I – *a exposição das causas concretas da situação patrimonial do devedor e das razões da crise econômico-financeira;*
- II – *as demonstrações contábeis relativas aos 3 (três) últimos exercícios sociais e as levantadas especialmente para instruir o pedido, confeccionadas com estrita observância da legislação societária aplicável e compostas obrigatoriamente de:*
 - a) *balanço patrimonial;*
 - b) *demonstração de resultados acumulados;*
 - c) *demonstração do resultado desde o último exercício social;*
 - d) *relatório gerencial de fluxo de caixa e de sua projeção;*

Fraude a Credores

Art. 168. *Praticar, antes ou depois da sentença que decretar a falência, conceder a recuperação judicial ou homologar a recuperação extrajudicial, ato fraudulento de que resulte ou possa resultar prejuízo aos credores, com o fim de obter ou assegurar vantagem indevida para si ou para outrem.*

Pena – reclusão, de 3 (três) a 6 (seis) anos, e multa.

Aumento da pena

§ 1º *A pena aumenta-se de 1/6 (um sexto) a 1/3 (um terço), se o agente:*

- I – elabora escrituração contábil ou balanço com dados inexatos;*
- II – omite, na escrituração contábil ou no balanço, lançamento que deles deveria constar, ou altera escrituração ou balanço verdadeiros;*
- III – destrói, apaga ou corrompe dados contábeis ou negociais armazenados em computador ou sistema informatizado;*
- IV – simula a composição do capital social;*
- V – destrói, oculta ou inutiliza, total ou parcialmente, os documentos de escrituração contábil obrigatórios.*

Contabilidade paralela

§ 2º *A pena é aumentada de 1/3 (um terço) até metade se o devedor manteve ou movimentou recursos ou valores paralelamente à contabilidade exigida pela legislação.*

11.1.8. Lei dos Crimes contra a Ordem Tributária - Lei nº 8.137/1990

A Lei nº 8.137/1990 estabelece os crimes contra a ordem tributária nos seus artigos 1º e 2º. De especial interesse para o estudo das fraudes contábeis são as condutas previstas nos incisos I, II, III e IV do art. 1º, as quais são analisadas no capítulo sobre responsabilidade criminal por fraude contábil.

Art. 1º *Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:*

- I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;*
- II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou **livro exigido pela lei fiscal**;*
- III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;*
- IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;*
- V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.*

Pena - reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.

Parágrafo único. *A falta de atendimento da exigência da autoridade, no prazo de 10 (dez)*

11.1.9. Departamento de Registro Empresarial e Integração - DREI

O Departamento de Registro Empresarial e Integração (DREI), órgão integrante da Secretaria da Micro e Pequena Empresa da Presidência da República, tem por finalidade, dentre outras, propor os planos de ação, políticas, diretrizes, normas e implementar as medidas decorrentes, relativas ao Registro Público de Empresas Mercantis e Atividades Afins, conforme previsto no Decreto nº 8.001/2013.

- **Instrução Normativa DREI nº 11/2013** - Dispõe sobre procedimentos para a validade e eficácia dos instrumentos de escrituração dos empresários, sociedades empresárias, leiloeiros e tradutores públicos e intérpretes comerciais.

O art. 2º da citada Instrução Normativa assim estabelece quanto aos instrumentos de escrituração:

Art. 2º São instrumentos de escrituração dos empresários e das sociedades empresárias:

I - livros, em papel;

II - conjunto de fichas avulsas (art.1.180 do Código Civil de 2002);

III - conjunto de fichas ou folhas contínuas (art.1.180 do Código Civil de 2002);

IV - livros em microfichas geradas através de microfilmagem de saída direta do computador – COM, para fatos ocorridos até 31.12.2014; e

V - livros digitais.

11.1.10. Conselho Federal de Contabilidade

De acordo com o disposto na alínea “F” do art. 6º do Decreto-Lei nº 9.295/46, alterado pela Lei nº 12.249/10, compete ao Conselho Federal de Contabilidade “regular acerca dos princípios contábeis, do Exame de Suficiência, do cadastro de qualificação técnica e dos programas de educação continuada; e editar Normas Brasileiras de Contabilidade de natureza técnica e profissional”.

- **CTG 2001 (R3)** - Define as Formalidades da Escrituração Contábil em Forma Digital para Fins de Atendimento ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED).

Este Comunicado Técnico (CT) tem por objetivo estabelecer os procedimentos técnicos e demais formalidades a serem observados pelos profissionais de Contabilidade quando da realização da escrituração contábil em forma digital.

- **ITG 2000 (R1)** – Escrituração Contábil

Esta Interpretação estabelece critérios e procedimentos a serem adotados pela entidade para a escrituração contábil de seus fatos patrimoniais, por meio de qualquer processo, bem como a guarda e a manutenção da documentação e de arquivos contábeis e a responsabilidade do profissional da contabilidade.

- **NBC TG 1000(R1)** - Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas

Norma para aplicação às demonstrações contábeis para fins gerais de empresas de pequeno e médio porte (PMEs), conjunto esse composto por sociedades fechadas e sociedades que não sejam requeridas a fazer prestação pública de suas contas.

O termo empresas de pequeno e médio porte adotado nesta Norma não inclui:

- as companhias abertas, reguladas pela Comissão de Valores Mobiliários – CVM;
- as sociedades de grande porte, como definido na Lei nº. 11.638/07;
- as sociedades reguladas pelo Banco Central do Brasil, pela Superintendência de Seguros Privados e outras sociedades cuja prática contábil é ditada pelo correspondente órgão regulador com poder legal para tanto.

Importante Outras Resoluções foram baixadas, aprovando os Pronunciamentos do CPC, que estabelece normas contábeis para as S/A e empresas de Grande Porte, consoante as IFRS do IASB.

11.2. Legislação Federal - Relacionada diretamente aos tributos administrados pela Receita Federal do Brasil (RFB)

Apresentamos neste tópico as disposições legais relacionadas ao Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, e ao regime de apuração de impostos denominado Simples Nacional.

11.2.1. Tributos Federais - Lei nº 8.981/1995 (altera a legislação tributária Federal e dá outras providências)

Art. 45. *A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base **no lucro presumido** deverá manter:*

I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário abrangido pelo regime de tributação simplificada;

III - em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

Parágrafo único. *O disposto no inciso I deste artigo **não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária.***

Importante O Projeto de Lei nº 4.774/2009, em tramitação no Congresso Nacional, suprime o Parágrafo Único do artigo 45, obrigando desta forma a pessoa jurídica optante do regime de tributação com base no lucro presumido a proceder a escrituração contábil completa, acabando com o livro Caixa.²

11.2.2. Imposto de Renda (Regulamento) - Decreto nº 3.000/1999

CAPÍTULO II ESCRITURAÇÃO DO CONTRIBUINTE

Seção I Dever de Escriturar

Art. 251. *A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º).*

Parágrafo único. *A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25).*

Contabilidade não Centralizada

Art. 252. *É facultado às pessoas jurídicas que possuem filiais, sucursais ou agências manter contabilidade não centralizada, devendo incorporar ao final de cada mês, na escrituração da matriz, os resultados de cada uma delas (Lei nº 2.354, de 1954, art. 2º).*

[...]

Processamento Eletrônico de Dados

Art. 255. *Os livros comerciais e fiscais poderão ser escriturados por sistema de processamento eletrônico de dados, em folhas contínuas, que deverão ser numeradas, em ordem seqüencial, mecânica ou tipograficamente, observado o disposto no § 4º do art. 258.*

Falsificação da Escrituração

Art. 256. *A falsificação, material ou ideológica, da escrituração e seus comprovantes, ou de demonstração financeira, que tenha por objeto eliminar ou reduzir o montante de imposto devido, ou diferir seu pagamento, submeterá o sujeito passivo a multa, independentemente da ação penal que couber (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º, § 1º).*

Seção II Livros Comerciais

Art. 257. *A pessoa jurídica é obrigada a seguir ordem uniforme de escrituração, mecanizada ou não, utilizando os livros e papéis adequados, cujo número e espécie ficam a seu critério (Decreto-Lei nº 486, de 3 de março de 1969, art. 1º).*

² Projeto de Lei nº 4.774/2009 - Altera a Lei nº 8.981 de 20 de janeiro de 1995, que altera a legislação tributária federal e dá outras providências. [Obriga a pessoa jurídica optante do regime de tributação com base no lucro presumido a proceder a escrituração contábil, acabando com o livro Caixa]. Conforme Câmara dos Deputados: <<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=424905>> Acesso em: 10 mai. 2018.

Livro Diário

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

§ 1º *Admite-se a escrituração resumida no Diário, por totais que não excedam ao período de um mês, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, desde que utilizados livros auxiliares para registro individualizado e conservados os documentos que permitam sua perfeita verificação (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 3º).*

§ 2º *Para efeito do disposto no parágrafo anterior, no transporte dos totais mensais dos livros auxiliares, para o Diário, deve ser feita referência às páginas em que as operações se encontram lançadas nos livros auxiliares devidamente registrados.*

§ 3º *A pessoa jurídica que empregar escrituração mecanizada poderá substituir o Diário e os livros facultativos ou auxiliares por fichas seguidamente numeradas, mecânica ou tipograficamente (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 1º).*

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

§ 5º *Os livros auxiliares, tais como Caixa e Contas-Correntes, que também poderão ser escriturados em fichas, terão dispensada sua autenticação quando as operações a que se reportarem tiverem sido lançadas, pormenorizadamente, em livros devidamente registrados.*

§ 6º *No caso de substituição do Livro Diário por fichas, a pessoa jurídica adotará livro próprio para inscrição do balanço e demais demonstrações financeiras, o qual será autenticado no órgão de registro competente.*

Livro Razão

Art. 259. *A pessoa jurídica tributada com base no lucro real deverá manter, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, 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 (Lei nº 8.218, de 1991, art. 14, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 62).*

§ 1º *A escrituração deverá ser individualizada, obedecendo à ordem cronológica das operações.*

§ 2º *A não manutenção do livro de que trata este artigo, nas condições determinadas, implicará o arbitramento do lucro da pessoa jurídica (Lei nº 8.218, de 1991, art. 14, parágrafo único, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 62).*

§ 3º *Estão dispensados de registro ou autenticação o Livro Razão ou fichas de que trata este artigo.*

Subseção II **Omissão de Receita**

Saldo Credor de Caixa, Falta de Escrituração de Pagamento, Manutenção no Passivo de Obrigações Pagas e Falta de Comprovação do Passivo

Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

I - a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

III - a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.

Suprimentos de Caixa

Art. 282. Provada a omissão de receita, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a autoridade tributária poderá arbitrá-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 3º, e Decreto-Lei nº 1.648, de 18 de dezembro de 1978, art. 1º, inciso II).

Falta de Emissão de Nota Fiscal

Art. 283. Caracteriza omissão de receita ou de rendimentos, inclusive ganhos de capital, a falta de emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, no momento da efetivação das operações de venda de mercadorias, prestação de serviços, operações de alienação de bens móveis, locação de bens móveis e imóveis ou quaisquer outras transações realizadas com bens ou serviços, bem como a sua emissão com valor inferior ao da operação (Lei nº 8.846, de 1994, art. 2º).

Arbitramento da Receita por Indícios de Omissão

Art. 284. Verificada por indícios a omissão de receita, a autoridade tributária poderá, para efeito de determinação da base de cálculo sujeita à incidência do imposto, arbitrar a receita do contribuinte, tomando por base as receitas, apuradas em procedimento fiscal, correspondentes ao movimento diário das vendas, da prestação de serviços e de quaisquer outras operações (Lei nº 8.846, de 1994, art. 6º).

§ 1º Para efeito de arbitramento da receita mínima do mês, serão identificados pela autoridade tributária os valores efetivos das receitas auferidas pelo contribuinte em três dias alternados desse mesmo mês, necessariamente representativos das variações de funcionamento do estabelecimento ou da atividade (Lei nº 8.846, de 1994, art. 6º, § 1º).

§ 2º A renda mensal arbitrada corresponderá à multiplicação do valor correspondente à média das receitas apuradas na forma do § 1º pelo número de dias de funcionamento do estabelecimento naquele mês (Lei nº 8.846, de 1994, art. 6º, § 2º).

§ 3º O critério estabelecido no § 1º poderá ser aplicado a, pelo menos, três meses do mesmo ano-calendário (Lei nº 8.846, de 1994, art. 6º, § 3º).

§ 4º No caso do parágrafo anterior, a receita média mensal das vendas, da prestação de serviços e de outras operações correspondentes aos meses arbitrados será considerada suficientemente representativa das receitas auferidas pelo contribuinte naquele estabelecimento, podendo ser utilizada, para efeitos fiscais, por até doze meses contados a partir do último mês submetido às disposições previstas no § 1º (Lei nº 8.846, de 1994, art. 6º, § 4º).

§ 5º A diferença positiva entre a receita arbitrada e a escriturada no mês será considerada na determinação da base de cálculo do imposto (Lei nº 8.846, de 1994, art. 6º, § 6º).

§ 6º O disposto neste artigo não dispensa o contribuinte da emissão de documentário fiscal, bem como da escrituração a que estiver obrigado pela legislação comercial e fiscal (Lei nº 8.846, de 1994, art. 6º, § 7º).

§ 7º A diferença positiva a que se refere o § 5º não integrará a base de cálculo de quaisquer incentivos fiscais previstos na legislação tributária (Lei nº 8.846, de 1994, art. 6º, § 8º).

Art. 285. É facultado à autoridade tributária utilizar, para efeito de arbitramento a que se refere o artigo anterior, outros métodos de determinação da receita quando constatado qualquer artifício utilizado pelo contribuinte visando a frustrar a apuração da receita efetiva do seu estabelecimento (Lei nº 8.846, de 1994, art. 8º).

Levantamento Quantitativo por Espécie

Art. 286. A omissão de receita poderá, também, ser determinada a partir de levantamento por espécie de quantidade de matérias-primas e produtos intermediários utilizados no processo produtivo da pessoa jurídica (Lei nº 9.430, de 1996, art. 41).

§ 1º Para os fins deste artigo, apurar-se-á a diferença, positiva ou negativa, entre a soma das quantidades de produtos em estoque no início do período com a quantidade de produtos fabricados com as matérias-primas e produtos intermediários utilizados e a soma das quantidades de produtos cuja venda houver sido registrada na escrituração contábil da empresa com as quantidades em estoque, no final do período de apuração, constantes do Livro de Inventário (Lei nº 9.430, de 1996, art. 41, § 1º).

§ 2º Considera-se receita omitida, nesse caso, o valor resultante da multiplicação das diferenças de quantidade de produtos ou de matérias-primas e produtos intermediários pelos respectivos preços médios de venda ou de compra, conforme o caso, em cada período de apuração abrangido pelo levantamento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 41, § 2º).

§ 3º Os critérios de apuração de receita omitida de que trata este artigo aplicam-se, também, às empresas comerciais, relativamente às mercadorias adquiridas para revenda (Lei nº 9.430, de 1996, art. 41, § 3º).

Depósitos Bancários

Art. 287. Caracterizam-se também como omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42).

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, § 1º).

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo do imposto a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, § 2º).

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados os decorrentes de transferência de outras contas da própria pessoa jurídica (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, § 3º, inciso I).

Tratamento Tributário

Art. 288. Verificada a omissão de receita, a autoridade determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período de apuração a que corresponder a omissão (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24).

11.2.3. Imposto de Renda (Cobrança e Fiscalização) - Decreto Lei nº 5.844/1943

Art. 39. Os balanços, demonstrações da conta de lucros e perdas, extratos, discriminações contas ou lançamentos e quaisquer outros documentos de contabilidade, deverão ser assinados por atuários, peritos-contadores, ou guardas-livros legalmente registrados³, com indicação do número do respectivo registro.

§ 1º Êsses profissionais, dentro do âmbito de sua atuação e no que se referir à parte técnica, serão responsabilizados, juntamente com os contribuintes, por qualquer falsidade dos documentos que assinarem e pelas irregularidades de escrituração praticadas no sentido de fraudar o imposto de renda.

§ 2º Verificada a falsidade do balanço ou de qualquer outro documento de contabilidade, assim como da escrita dos contribuintes, o profissional que houver assinado tais documentos será pelo diretor do Imposto de Renda ou pelos delegados regionais, independentemente da ação criminal que no caso couber, declarado sem idoneidade para assinar quaisquer peças ou documentos contábeis sujeitos à apreciação das repartições do imposto de Renda.

§ 3º Do ato do diretor do Imposto de Renda ou dos delegados regionais, declarando a falta de idoneidade referida no parágrafo anterior caberá recurso, dentro do prazo de vinte dias, para o diretor geral da Fazenda Nacional e para o diretor do Imposto de Renda, respectivamente.

§ 4º Passada em julgado, na esfera administrativa, a decisão proferida em processo de que conste fraude ou falsidade, aos profissionais considerados não idôneos será aplicada a multa de Cr\$ 100,00 a Cr\$ 500,00.

§ 5º Para efeito deste artigo os atuários, peritos-contadores, contadores e guarda-livros são obrigados a comunicar às repartições do Imposto de Renda os nomes e domicílios das pessoas jurídicas de cuja escrita estejam encarregados.

³ Conforme disposição do artigo 12 do Decreto-Lei nº 9.295/46, o qual cria o Conselho Federal de Contabilidade, define as atribuições do Contador e do Guarda-livros, e dá outras providências.

11.2.4. Simples Nacional - Lei Complementar nº 123/2006

Art. 14. Consideram-se isentos do imposto de renda, na fonte e na declaração de ajuste do beneficiário, os valores efetivamente pagos ou distribuídos ao titular ou sócio da microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional, salvo os que corresponderem a pró-labore, aluguéis ou serviços prestados.

§ 1º A isenção de que trata o caput deste artigo fica limitada ao valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta mensal, no caso de antecipação de fonte, ou da receita bruta total anual, tratando-se de declaração de ajuste, subtraído do valor devido na forma do Simples Nacional no período.

§ 2º O disposto no § 1º deste artigo não se aplica na hipótese de a pessoa jurídica manter escrituração contábil e evidenciar lucro superior àquele limite.

Art. 27. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional poderão, opcionalmente, adotar contabilidade simplificada para os registros e controles das operações realizadas, conforme regulamentação do Comitê Gestor⁴

CAPÍTULO XI DAS REGRAS CIVIS E EMPRESARIAIS

Art. 68. Considera-se pequeno empresário, para efeito de aplicação do disposto nos artigos 970 e 1.179 da Lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002, o empresário individual caracterizado como microempresa na forma desta Lei Complementar que aufera receita bruta anual de até R\$ 36.000,00 (trinta e seis mil reais).

11.2.5. Simples Nacional - Resolução nº 94/2011 do Comitê Gestor (CGSN)

Art. 1º Esta Resolução dispõe sobre o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, e dá outras providências. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º)

[...]

Seção VIII Das Obrigações Acessórias

Subseção I Dos Documentos e Livros Fiscais e Contábeis

[...]

Art. 61. A ME ou EPP optante pelo Simples Nacional deverá adotar para os registros e controles das operações e prestações por ela realizadas: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 26, §§ 2º e 4º)

- I - Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira e bancária;
- II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário, quando contribuinte do ICMS;

⁴ Vide regulamentação através nos artigos 61, 62 e 65 da Resolução nº 94/ 2011 do Comitê Gestor do Simples Nacional.

[...]

§ 1º Os livros discriminados neste artigo poderão ser dispensados, no todo ou em parte, pelo ente tributante da circunscrição fiscal do estabelecimento do contribuinte, respeitados os limites de suas respectivas competências. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 26, § 4º)

§ 2º Além dos livros previstos no caput, serão utilizados: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 26, § 4º)

- I - Livro Registro de Impressão de Documentos Fiscais, pelo estabelecimento gráfico para registro dos impressos que confeccionar para terceiros ou para uso próprio;
- II - livros específicos pelos contribuintes que comercializem combustíveis;
- III - Livro Registro de Veículos, por todas as pessoas que interfirirem habitualmente no processo de intermediação de veículos, inclusive como simples depositários ou expositores.

§ 3º A apresentação da escrituração contábil, em especial do Livro Diário e do Livro Razão, dispensa a apresentação do Livro Caixa. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º)

[...]

§ 6º O Livro Caixa deverá: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 26, § 2º; Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, art. 1.182)

- I - conter termos de abertura e de encerramento e ser assinado pelo representante legal da empresa e pelo responsável contábil legalmente habilitado, salvo se nenhum houver na localidade;
- II - ser escriturado por estabelecimento.

Art. 62. Os documentos fiscais relativos a operações ou prestações realizadas ou recebidas, bem como os livros fiscais e contábeis, deverão ser mantidos em boa guarda, ordem e conservação enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 26, inciso II)

[...]

Art. 65. A ME ou EPP optante pelo Simples Nacional poderá, opcionalmente, adotar contabilidade simplificada para os registros e controles das operações realizadas, atendendo-se às disposições previstas no Código Civil e nas Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 27)

Parágrafo único. Aplica-se ao empresário individual com receita bruta anual de até R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais) a dispensa prevista no § 2º do art. 1.179 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 68)

[...]

Art. 91. Considera-se Microempreendedor Individual - MEI o empresário a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 2002, optante pelo Simples Nacional, que tenha auferido receita bruta acumulada nos anos-calendário anterior e em curso de até R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais) e que: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18-A, § 1º e § 7º, inciso III)

[...]

Art. 97. O MEI: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 26, §§ 1º e 6º, inciso II)

[...]

§ 1º O MEI fica dispensado da escrituração dos livros fiscais e **contábeis**, da Declaração Eletrônica de Serviços e da emissão da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), ressalvada a possibilidade de emissão facultativa disponibilizada pelo ente federado. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º; art. 26, § 2º)

11.3. Âmbito Estadual – Exemplo ICMS Bahia

A título exemplificativo, trazemos a legislação do Estado Bahia que estabelece a contabilidade como instrumento auxiliar da auditoria fiscal, bem como as presunções legais decorrentes do exame da escrituração contábil.

As tipificações de presunção constantes na Lei do ICMS da Bahia guardam muita similaridade com as legislações do ICMS dos demais Estados brasileiros, e com as normas do Imposto de Renda e do ISSQN de vários municípios, revelando assim uma harmonia federativa em relação às presunções legais tributárias em matéria contábil.

11.3.1. Lei do ICMS Bahia (Lei nº 7.014/1996)

Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:
[...]

§ 4º Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar:

I - saldo credor de caixa;

II - suprimento a caixa de origem não comprovada;

III - manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes;

IV - entradas de mercadorias ou bens não registradas;

V - pagamentos não registrados;

VI - valores das operações ou prestações declarados pelo contribuinte inferiores aos informados por:

a) instituições financeiras;

b) administradoras de cartões de crédito ou débito;

c) “shopping centers”, centro comercial ou empreendimento semelhante;

VII - valores das operações ou prestações declarados pelo contribuinte como sendo recebidos por meio de cartão de crédito ou débito inferiores aos informados pelas respectivas administradoras.

[...]

Art. 22. A autoridade lançadora poderá arbitrar a base de cálculo do ICMS, quando não for possível a apuração do valor real, nas seguintes hipóteses:

[..]

II - falta de apresentação dos documentos fiscais e contábeis relativos às atividades da empresa, inclusive sob alegação de perda, extravio, desaparecimento ou sinistro dos mesmos;

[..]

Art. 23-A. *Nos casos de presunção de omissão de saídas ou de prestações, a base de cálculo do ICMS é:*

I - o valor apurado, nas hipóteses de:

- a) saldo credor de caixa;*
- b) suprimimento a caixa de origem não comprovada;*
- c) manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes;*
- d) entradas de mercadorias ou bens não registradas;*
- e) pagamentos não registrados;*
- f) valores das operações ou prestações declarados pelo contribuinte inferiores aos informados por instituições financeiras, administradoras de cartões de crédito ou débito e “shopping centers”, centro comercial ou empreendimento semelhante.”;*

[...]

Art. 34. *São obrigações do contribuinte:*

[...]

VII - manter os livros e documentos fiscais no estabelecimento, bem como as faturas, duplicatas, guias, recibos e demais documentos relacionados com o imposto, à disposição do fisco, durante 5 (cinco) anos, se outro prazo não for previsto na legislação tributária;

[...]

XIV-C - tratando-se de contribuintes que utilizem sistemas de processamento de dados para registrar negócios e atividades econômicas, manter à disposição do Fisco Estadual os arquivos eletrônicos relativos aos registros de natureza contábil;

XIV-D - exibir ou entregar ao Fisco livros e documentos contábeis;

[...]

Art. 35-A. *As administradoras de cartão de crédito ou de débito deverão informar ao fisco estadual o valor referente a cada operação ou prestação efetuada por contribuintes do imposto através de seus sistemas de crédito, débito ou similares.*

Parágrafo único. *O regulamento disporá sobre prazo e forma de apresentação das informações.*

Art. 35-B. *As administradoras de “shopping center”, de centro comercial ou de empreendimento semelhante deverão apresentar ao Fisco as informações que disponham relativas às despesas e às operações realizadas por contribuintes do ICMS localizados em seu empreendimento.*

Art. 42. *Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

[...]

III - 100% (cem por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente, apurando-se a ocorrência de:

- a) saldo credor de caixa;*
- b) suprimimento a caixa de origem não comprovada;*
- c) manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes;*
- d) entradas de mercadorias ou bens não registrados;*
- e) pagamentos não registrados;*
- f) valores das operações ou prestações declarados pelo contribuinte inferiores aos informados por:*
 - 1 - instituições financeiras;*
 - 2 - administradoras de cartões de crédito ou débito;*

3 - "shopping centers", centro comercial ou empreendimento semelhante;
g) outras omissões de receitas tributáveis constatadas por meio de levantamento fiscal, inclusive mediante levantamento quantitativo de estoque.

[...]

IV - 100% (cem por cento) do valor do imposto:

[...]

g) quando houver rasura, adulteração ou falsificação nos documentos e livros fiscais ou contábeis;

[...]

XIII-A - nas infrações relacionadas com a entrega de informações em arquivo eletrônico e com o uso de equipamento de controle fiscal ou de sistema eletrônico de processamento de dados:

[...]

k) 1% (um por cento) do valor das saídas realizadas em cada período de apuração, pelo não fornecimento, mediante intimação, de arquivo eletrônico com as informações de natureza contábil;

[...]

XV - R\$ 460,00 (quatrocentos e sessenta reais):

[...]

i) por falta ou atraso na escrituração do Livro Caixa por microempresas e empresas de pequeno porte com Receita Bruta Ajustada superior a R\$ 30.000,00 (trinta mil reais).

[...]

Art. 46. A pena de sujeição a regime especial de fiscalização e pagamento será aplicada, sem prejuízo das multas e demais penalidades, ao contribuinte que:

[...]

IX - incidir em prática de sonegação fiscal, não sendo possível apurar o montante real da base de cálculo, em decorrência da omissão de lançamento nos livros fiscais ou contábeis ou de seu lançamento fictício ou inexato;

11.3.2. Regulamento do ICMS Bahia (Decreto nº 13.780/2012)

CAPÍTULO IV DA ESCRITURAÇÃO FISCAL SEÇÃO I Dos Livros Fiscais

Art. 216. Constituem instrumentos auxiliares da escrita fiscal os livros da contabilidade geral, o Copiador de Faturas, o Registro de Duplicatas, as notas fiscais, os Documentos de Arrecadação Estadual e demais documentos, ainda que pertencentes ao arquivo de terceiros, que se relacionem com os lançamentos efetuados na escrita fiscal ou comercial do contribuinte.

...

SEÇÃO IX Do Registro de Inventário

...

Art. 225. O livro Registro de Inventário, modelo 7, destina-se a arrolar, pelos seus valores e com especificações que permitam sua perfeita identificação, as mercadorias, as matérias primas, os produtos intermediários, os materiais de embalagem, os produtos manufaturados e os produtos em fabricação existentes no estabelecimento na data do balanço (Conv. S/Nº, de 15/12/70).

...
 § 6º Se a empresa não mantiver escrita contábil, o inventário será levantado, em cada estabelecimento, no último dia do ano civil.

...

SEÇÃO XIII

Da Guarda e Conservação de Livros e Documentos, e de sua Exibição ao Fisco

Art. 231. Cada estabelecimento, seja matriz, filial, sucursal, agência, depósito ou qualquer outro, terá livros e documentos fiscais próprios, salvo disposição em contrário.

Art. 232. Os livros fiscais e contábeis, bem como todos os documentos relacionados aos lançamentos neles efetuados, deverão ser conservados, no mínimo, pelo prazo decadencial e, quando relativos a operações ou prestações objeto de processo pendente, até sua decisão definitiva, ainda que esta venha a ser proferida após aquele prazo.

Art. 233. Os livros e documentos fiscais e contábeis não poderão ser retirados do estabelecimento, salvo:

- I - quando autorizado pelo fisco;
- II - para serem levados à repartição fiscal;
- III - para permanecerem sob guarda de profissional contabilista que, para esse fim, estiver expressamente indicado no formulário de inscrição cadastral, hipótese em que a exibição, quando exigida, será feita em local determinado pelo fisco;
- IV - em caso expressamente previsto pela legislação.

§ 1º Na hipótese do inciso III, o contribuinte comunicará, por meio do formulário de inscrição cadastral, qualquer alteração relacionada com a guarda e conservação dos livros e documentos fiscais.

§ 2º O prestador de serviço de transporte fica autorizado a manter fora do estabelecimento, em seu poder ou em poder de prepostos, impressos de documentos fiscais (Conv. SINIEF 06/89).

Art. 234. Nos casos de sinistro, furto, roubo, extravio, perda ou desaparecimento de livros ou documentos fiscais, fica o contribuinte obrigado a:

- I - comunicar o fato à inspetoria fazendária, dentro de 8 dias;
- II - comprovar o montante das operações ou prestações escrituradas ou que deveriam ter sido escrituradas, para efeito de verificação do pagamento do imposto, no mesmo prazo.

11.3.3. Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - Bahia (Decreto nº 7.629/1999)

Art. 31-A. O Fisco Estadual poderá apreender, mediante lavratura de Termo de Apreensão:
 [...]

VIII - os livros, documentos, papéis, objetos e meios magnéticos que constituírem prova de infração à legislação tributária, **exceto os livros da contabilidade geral da empresa.**

11.4. Regulamentação do art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001

Considerando que o STF já decidiu⁵ que o artigo 6º da Lei Complementar nº 105/2001 só produzirá efeitos aos entes tributantes que o regulamentarem, apresentamos as normas do governo federal e dos Estados e Municípios que já o fizeram.

11.4.1. Governo Federal

- **Decreto nº 3.724/2001** - Regulamenta o art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, relativamente à requisição, acesso e uso, pela Secretaria da Receita Federal, de informações referentes a operações e serviços das instituições financeiras e das entidades a elas equiparadas
- **Portaria RFB nº 2047/2014** - Dispõe sobre solicitação e emissão da Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira – RMF, instituída pelo Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001.

11.4.2. Estado Do Espírito Santo

- **Decreto nº 2.872- R/2011** - Dispõe, com base no art. 6.º da Lei Complementar Federal n.º 105, de 10 de janeiro de 2001, sobre a prestação de informações referentes a operações de usuários de serviços das instituições financeiras e das entidades a ela equiparadas.
- **Portaria nº 006-R/2012** - Dispõe sobre a requisição, o acesso e o uso de informações sobre movimentações financeiras dos contribuintes por parte dos Auditores Fiscais da Receita Estadual no desempenho de suas funções de auditoria fiscal.

11.4.3. Estado de Pernambuco

- **Decreto nº 23.669/2001** - Disciplina o procedimento de requisição, acesso e uso, pela Secretaria da Fazenda, de informações referentes a operações e serviços das instituições financeiras e das entidades a elas equiparadas, conforme disposto na Lei Complementar Federal nº 105, de 10.01.2001, e dá outras providências.

11.4.4. Estado de São Paulo

- **Decreto nº 54.240/2009** – Regulamenta a aplicação do artigo 6º da Lei Complementar nº 105, de 10-01-2001, relativamente à requisição, acesso e uso, pela Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, de dados e informações referentes a operações de usuários de serviços das instituições financeiras e das entidades a ela equiparadas

⁵ No Capítulo 9 do livro, seção .9.4.2 o tema Sigilo Bancário é abordado em detalhes, inclusive quanto a decisão do STF sobre a constitucionalidade do artigo 6º da Lei Complementar nº 105/2001, e as diretiva para sua aplicabilidade pelos Estados e Municípios.

- **Portaria CAT 12/2010** – Disciplina o procedimento que deve ser observado para a requisição e fornecimento de dados e informações referentes a operações de usuários de serviços das instituições financeiras e das entidades a ela equiparadas, nas hipóteses previstas no Decreto 54.240, de 14 de abril de 2009.

11.4.5. Estado de Goiás

- **Instrução Normativa 966/09-GSF** - Estabelece procedimentos relativos à requisição, acesso e uso, pela Secretaria da Fazenda, de informações referentes a operações e serviços das instituições financeiras e entidades a elas equiparadas.

11.4.6. Estado de Minas Gerais

- **Decreto N° 44.747/2008** - Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA (especificamente regulado nos artigos 77 a 82).
- **Resolução n° 4.671/2014** - Dispõe sobre o sigilo da informação no âmbito da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais.

11.4.7. Município de Belo Horizonte (MG)

- **Decreto n° 16.616/2017** - Dispõe sobre a requisição, acesso e uso, pela Secretaria Municipal de Finanças, de informações referentes a operações e serviços das instituições financeiras e das entidades a elas equiparadas.

11.4.8. Município de São José Do Rio Preto (SP)

- **Decreto Municipal n° 17.780/2017** - Regulamenta o artigo 6° da Lei Complementar n° 105, de 10 de janeiro de 2001, relativamente à aquisição, acesso e uso, pela Secretaria Municipal da Fazenda de São José do Rio Preto, de informações referentes a operações e serviços de usuários das instituições financeiras e das entidades a elas equiparadas.

11.4.9. Município de São Paulo (SP)

- **Decreto n° 57.659/2017** - Regulamenta o disposto no artigo 6° da Lei Complementar Federal n° 105, de 10 de janeiro de 2001, relativamente à requisição, acesso e uso, pela Secretaria Municipal da Fazenda, de informações referentes a operações e serviços de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas.

11.4.10. Município de Uruguaiana (RS)

- **Decreto n° 507/2016** - Regulamenta a requisição, acesso e uso, pela Fiscalização Municipal, de informações referentes a operações e serviços das instituições financeiras e das entidades a elas equiparadas.

11.5. Escrituração Contábil Digital – ECD

A seguir os atos que institui e regulamentam a Escrituração Contábil Digital.

- **Decreto nº 6.022/2007** - Institui o Sistema Público de Escrituração Digital - Sped.
- **Instrução Normativa RFB nº 1.477/2017** - Dispõe sobre a Escrituração Contábil Digital (ECD).
- **Ato Declaratório Executivo Cofis nº 29/2017** - Dispõe sobre o Manual de Orientação do Leiaute da Escrituração Contábil Digital (ECD) – Leiaute 5.
- **Instrução Normativa SRF nº 86/2001**- Dispõe sobre informações, formas e prazos para apresentação dos arquivos digitais e sistemas utilizados por pessoas jurídicas.
- **Instrução Normativa MPS/SRP nº 12/2006** - Aprova a versão 1.0.0.2 do Manual Normativo de Arquivos Digitais e o Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos digitais - SVA.

O leiaute da Escrituração Contábil Digital varia de acordo com o ano-calendário referente à escrituração.

Leiaute	Período	Manual
Leiaute 1	Até o Ano-Calendário 2012	Ato Declaratório Cofis nº 34/2016
Leiaute 2	Ano-Calendário 2013	Ato Declaratório Cofis nº 34/2016
Leiaute 3	Ano-Calendário 2014	Ato Declaratório Cofis nº 34/2016
Leiaute 4	Ano-Calendário 2015	Ato Declaratório Cofis nº 34/2016
Leiaute 5	Ano-Calendário 2016	Ato Declaratório Cofis nº 29/2017
Leiaute 6	A partir do Ano-Calendário 2017	Ato Declaratório Cofis nº 83/2017

11.6. Escrituração Contábil Fiscal - ECF

A seguir os atos que institui e regulamenta a Escrituração Contábil Fiscal.

- **Instrução Normativa RFB nº 1422/2013** - Dispõe sobre a Escrituração Contábil Fiscal (ECF).
- **Ato Declaratório Executivo Cofis nº 30/2017** -Dispõe sobre o Manual de Orientação do Leiaute 3 da Escrituração Contábil Fiscal (ECF).