



Em face da publicação do Ato Declaratório Cofis nº 31/2011 - DOU 1 de 08.09.2011, este procedimento foi atualizado. Tópico atualizado: 8. Aprovação do programa; e 9. Roteiro de preenchimento.

FCont - Controle Fiscal Contábil de Transição

Sumário

- 1. Introdução**
- 2. Conceito**
- 3. Objetivo**
- 4. Obrigatoriedade de escrituração**
- 5. Empresas dispensadas**
- 6. Prazo de entrega**
 - 6.1 Substituição dos dados
 - 6.2 Atraso ou não entrega
- 7. Penalidades**
- 8. Aprovação do programa**
- 9. Roteiro de preenchimento**

1. Introdução

A cada dia temos observado, no cenário tributário brasileiro, muitas mudanças nas regras contábeis e fiscais das empresas. Dentre essas mudanças, destacamos a última reforma contábil, deflagrada a partir de 2008, com a vigência da Lei nº 11.638/2007 . Essa reforma converteu a contabilidade brasileira ao padrão internacional para demonstrações financeiras, ou International Financial Reporting Standards (IFRS).

A transição para essa nova contabilidade refletiu potencialmente sobre os tributos apurados com base nos registros contábeis dos contribuintes. Para tanto, foi preciso disciplinar as regras de apuração das bases de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), do Programa de Integração Social (PIS), do Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), e criando-se então o Regime Tributário de Transição (RTT).

Esse regime foi instituído pela Medida Provisória nº 449/2008 , convertida na Lei nº 11.941/2009 , e regulamentado pela Instrução Normativa RFB nº 949/2009 , sendo aplicável na apuração das bases de cálculo do IRPJ (com base no lucro real ou no lucro presumido), da CSLL, do PIS-Pasep e da Cofins a partir de 2008.

Vale destacar que o RTT é obrigatório desde o ano-calendário de 2010 para as pessoas jurídicas que apuram o IRPJ com base no lucro real, presumido ou arbitrado.



O RTT foi optativo para o biênio 2008/2009, onde a opção era manifestada na declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ).

As empresas que optarem pelo RTT deverão elaborar demonstrativos indicando os ajustes decorrentes da nova contabilidade, inclusive aqueles que modificaram o lucro líquido do exercício. Ocorre que, para controlar esses ajustes, a Receita Federal instituiu o Controle Fiscal Contábil de Transição (FCont), destinado para as empresas sujeitas ao lucro real e ao RTT.

**Nota**

O Ato Declaratório Executivo Cofis nº 9/2010 aprovou o leiaute e as regras de validação aplicáveis aos campos e registros utilizados no PVA - FCont, relativo aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º.01.2009.

2. Conceito

O FCont é um programa eletrônico, instituído pela Instrução Normativa RFB nº 949/2009 , para fins de registros auxiliares previstos no inciso II do § 2º do art. 8º do Decreto-lei nº 1.598/1977 , destinado obrigatória e exclusivamente às pessoas jurídicas sujeitas cumulativamente ao lucro real e ao RTT. Trata-se de uma escrituração das contas patrimoniais e de resultado, em partidas dobradas, que considera os métodos e critérios contábeis aplicados pela atual legislação tributária.

Em termos práticos, no Programa Gerador do FCont devem ser informados os lançamentos:

- a) efetuados na escrituração comercial, mas que não devam ser considerados para fins de apuração do resultado com base na legislação vigente em 31.12.2007. Ou seja, trata-se dos lançamentos que existem na escrituração comercial, mas que devem ser expurgados para remover os reflexos das alterações introduzidas pela Lei nº 11.638/2007 e pela Lei nº 11.941/2009 , arts. 37 e 38 , que modifiquem o critério de reconhecimento de receitas, custos e despesas computadas na escrituração contábil, para apuração do lucro líquido do exercício definido na Lei nº 6.404/1976 , art. 191 ;
- b) não efetuados na escrituração comercial, mas que devam ser incluídos para fins de apuração do resultado com base na legislação vigente em 31.12.2007.

3. Objetivo

O objetivo do FCont é reverter os efeitos tributários das alterações instituídas pela Lei nº 11.638/2007 e pela Lei nº 11.941/2009 (RTT) em relação aos lançamentos. Os efeitos tributários a serem revertidos são aqueles que modifiquem o resultado (receitas, custos e despesas) para a apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, devendo ser considerados, para fins tributários, os métodos e critérios contábeis vigentes em 31.12.2007.

Servirá o FCont como livro fiscal, nos termos do Decreto-lei nº 1.598/1977 , art. 8º , § 2º, II (com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009), para lançamento dos "registros contábeis que forem necessários para a observância das disposições tributárias relativas à determinação da base de cálculo do imposto de renda e, também, dos demais tributos, quando não devam, por sua natureza fiscal, constar da escrituração contábil, ou forem diferentes dos lançamentos dessa escrituração".

**Nota**

Conforme esclarecimentos prestados por meio do Parecer Normativo RFB nº 1/2011 , as diferenças no cálculo da depreciação de bens do Ativo Imobilizado decorrentes do disposto no § 3º do art. 183 da Lei nº 6.404/1976 , com as alterações introduzidas pela Lei nº 11.638/2007 , e pela Lei nº 11.941/2009 , não terão efeitos para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro (CSL) da pessoa jurídica sujeita ao Regime Tributário de Transição (RTT), devendo ser considerados, para fins tributários, os métodos e critérios

contábeis vigentes em 31.12.2007.

A pessoa jurídica deve efetuar o ajuste dessas diferenças no Controle Fiscal Contábil de Transição (FCONT) e, conseqüentemente, proceder ao ajuste específico no Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur) para considerar o valor do encargo de depreciação correspondente à diferença entre o encargo de depreciação apurado, observando a legislação tributária e o valor do encargo de depreciação registrado em sua contabilidade comercial.

4. Obrigatoriedade de escrituração

Como todos sabem, sempre depois da criação de uma obrigação principal (como o RTT) temos a criação das obrigações acessórias. A mesma Instrução Normativa RFB nº 949/2009 , art. 7º , que instituiu o FCont também trouxe em seu bojo a obrigatoriedade, às pessoas jurídicas sujeitas cumulativamente ao lucro real e ao RTT, de escriturar o novo livro digital de registros auxiliares.

Vale lembrar que as pessoas jurídicas puderam optar pelo RTT para o biênio 2008-2009, contudo a partir de 2010 a adesão ao RTT será obrigatória.

De acordo com a legislação em vigor, estão obrigadas à apuração do lucro real e, portanto, não podem optar pela tributação com base no lucro presumido as pessoas jurídicas:

- a) cuja receita total, no ano-calendário anterior, tenha sido superior ao limite de R\$ 48.000.000,00 ou proporcional a este valor relativamente ao número de meses do período, quando inferior a 12 meses (ou seja, no caso de início de atividades no ano anterior, multiplica-se o número de meses de atividade por R\$ 4.000.000,00);
- b) cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;
- c) que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;
- d) que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos a isenção ou redução do imposto;
- e) que, no decorrer do ano-calendário, efetuem pagamento mensal do Imposto de Renda pelo regime de estimativa;
- f) que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia ou assessoria mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring).

5. Empresas dispensadas

Conforme mencionado, o FCont é destinado exclusivamente para as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real e que optaram pelo RTT. Assim, podemos afirmar que estão desobrigadas a escriturar:

- a) as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real que não optaram pelo RTT;
 - b) as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido, independentemente de terem feito a opção pelo RTT;
 - c) as pessoas jurídicas optantes pelo Simples Nacional;
 - d) as entidades isentas e imunes;
-

**Nota**

A Instrução Normativa RFB nº 1.139/2011 alterou o § 4º do art. 8º da Instrução Normativa RFB nº 949/2009 , que, entre outras providências, regulamentou o Regime Tributário de Transição (RTT) e instituiu o Controle Fiscal Contábil de Transição (FCONT). Em face dessa alteração, a elaboração do FCONT passou a ser obrigatória, mesmo no caso de não existir lançamento com base em métodos e critérios diferentes daqueles prescritos pela legislação tributária, baseada nos critérios contábeis vigentes em 31.12.2007.

Ressalta-se que, apesar de as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido sujeitas ao RTT estarem desobrigadas de escriturar o FCont, elas devem apurar o lucro presumido de acordo com a legislação de regência do Imposto de Renda, com a utilização dos métodos e critérios contábeis a que se refere a Instrução Normativa RFB nº 949/2009 , arts. 2º a 6º , independentemente da forma de contabilização determinada pelas alterações da legislação societária decorrentes da Lei nº 11.638/2007 , da Lei nº 11.941/2009 e da respectiva regulamentação, efetuando-se os seguintes ajustes:

- a) exclusão de valores referentes à receita auferida cuja tributação poderá ser diferida para períodos subsequentes, em decorrência de diferenças de métodos e critérios contábeis determinados pela legislação societária, em relação àqueles aplicáveis à legislação tributária;
- b) adição de valores não incluídos na receita auferida cuja tributação fora diferida de períodos anteriores, em decorrência de diferenças de métodos e critérios contábeis determinados pela legislação societária, em relação àqueles aplicáveis à legislação tributária.

Para fins dos ajustes mencionados anteriormente nas letras "a" e "b", as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido e optantes pelo RTT devem manter memória de cálculo que permita:

- a) identificar o valor da receita auferida em cada período;
- b) controlar os montantes das respectivas exclusões e adições à base de cálculo.

6. Prazo de entrega

O prazo de entrega dos dados da FCont será o mesmo prazo fixado para apresentação da DIPJ, mediante a utilização de aplicativo disponível do site da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

Contudo, excepcionalmente para os dados relativos ao ano-calendário de 2010 (FCont 2011), o prazo será encerrado às 23h59min59s, horário de Brasília, do dia 30.11.2011. Esse mesmo prazo deve ser observado para fins da apresentação do FCont nos casos de cisão, cisão parcial, fusão, incorporação ou extinção ocorridos em 2010 e em 2011.

Lembra-se, por oportuno, que, para maior segurança no envio e na apresentação do FCont, é obrigatória a assinatura digital mediante utilização de certificado digital válido.

**Nota**

(1) Para os dados relativos ao ano-calendário de 2008, excepcionalmente, o prazo para apresentação do FCont encerrou-se às 23h59min (vinte e três horas e cinquenta e nove minutos), horário de Brasília, do dia 18.12.2009.

(2) Para os dados relativos ao ano-calendário de 2009, excepcionalmente, o prazo para apresentação do FCont encerrou-se às 23h59min (vinte e três horas e cinquenta e nove minutos), horário de Brasília, do dia 30.07.2010. (Instrução Normativa RFB nº 967/2009 , art. 2º , § 2º - redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.046/2010). Inicialmente, o prazo era até 30.06.2010.

(Instrução Normativa RFB nº 967/2009 , art. 2º ; Instrução Normativa RFB nº 975/2009 ; Instrução Normativa RFB nº 1.046/2010 ; Instrução Normativa RFB nº 1.164/2011 , art. 1º ; Instrução Normativa RFB nº 1.182/2011 , art. 1º)

6.1 Substituição dos dados

Os dados do FCont relativos ao ano-calendário de 2008 poderão, excepcionalmente, ser substituídos até a apresentação de dados referentes a 2009 ou até o final do prazo fixado para apresentação da DIPJ 2010, o que ocorrer primeiro.

Já os dados do FCont relativos ao ano-calendário de 2009, poderão, por sua vez, ser substituídos até a apresentação de dados referentes ao ano-calendário de 2010.

(Instrução Normativa RFB nº 967/2009 , art. 4º ; Instrução Normativa RFB nº 1.182/2011 , art. 1º)

6.2 Atraso ou não entrega

A pessoa jurídica tributada pelo Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) com base no lucro real que entregar o FCont fora do prazo (18.12.2009, no caso de dados relativos ao ano-calendário de 2008 e 30.07.2010, no caso de dados relativos ao ano-calendário de 2009) ou que deixar de apresentar, estará sujeita a multa de R\$ 5.000,00 por mês-calendário de atraso.



Nota

O Ato Declaratório Executivo Codac nº 18/2010 - DOU 1 de 1º.04.2010, instituiu o código de receita 1512 - Multa por atraso na entrega do Controle Fiscal Contábil de Transição (FCont).

(Medida Provisória nº 2.158-33/2001 , art. 57 , I; Lei nº 9.779/1999 , art. 16 ; Instrução Normativa RFB nº 967/2009 , art. 2º , § 1º; Instrução Normativa RFB nº 975/2009)

7. Penalidades

A pessoa jurídica obrigada à tributação com base no lucro real que não mantiver escrituração (FCont) na forma das leis comerciais e fiscais ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal, nos termos do RIR/1999 , art. 530 , terá o Imposto de Renda determinado com base no critério de arbitramento.

Para efeito do arbitramento do lucro aplicam-se, sobre a receita bruta proveniente das vendas de mercadorias ou produtos e da prestação de serviços, que constituam o objeto da atividade da empresa, os percentuais constantes da tabela prevista no RIR/1999 , art. 532 , e na Instrução Normativa SRF nº 93/1997 , art. 41.

8. Aprovação do programa

A Instrução Normativa RFB nº 1.041/2010 , alterado pela IN RFB nº 1.139/2011 , aprovou o Programa Validador e

Assinador da Entrada de Dados para o FCont.



Nota

O Ato Declaratório Executivo Cofis nº 49/2009 , alterado pelo Ato Declaratório Executivo Cofis nº 57/2009 , foram revogados pela ADE Cofis nº 31/2011 , que também dispõe sobre o leiaute, as regras de validação e as tabelas de códigos aplicáveis ao Programa Validador e Assinador da Entrada de Dados para o Controle Fiscal Contábil de Transição (PVA-FCont).

9. Roteiro de preenchimento

O Ato Declaratório Cofis nº 31/2011 publicado no DOU 1 de 08.09.2011, trouxe as novas disposições sobre o leiaute e as regras de validação e as tabelas de códigos aplicáveis ao Programa Validador e Assinador de Entrada de Dados para o Controle Fiscal Contábil de Transição (PVA-Fcont).

Vale destacar que está disponível para download o Programa Validador da Escrituração FCont 2011 (Controle Fiscal Contábil de Transição - versão beta). Essa versão beta do FCont 2011 tem as funcionalidades de transmissão e de geração de cópia de segurança desabilitadas, sendo que os dados informados nessa versão beta não poderão ser aproveitados na versão definitiva. E como toda versão de teste, existem muitos "bugs" e incorreções que necessitarão de ajustes, o que impossibilita o contribuinte efetuar um teste de validação 100% livre de erros.

Desta forma, o Roteiro de Preenchimento do Fcont 2011 com as telas e o arquivo TXT de exemplo será disponibilizado assim que a versão oficial do PVA Fcont 2011 for liberada pela RFB.

Contudo, cabe esclarecer que para o PVA-Fcont 2011, ano-calendário 2010, possui novidades que vale a pena mencionar:

a) Classificação das contas do Plano de Contas Referencial em Fiscal, Societária e Ambas (Societária e Fiscal)

O Plano de Contas Referencial é utilizado para que o contribuinte possa fazer o mapeamento das contas do plano de contas contábil (do contribuinte) para contas de referência, de forma a criar um padrão comum para todos os contribuintes.

Os saldos societários e fiscais das contas referenciais serão controlados e recuperados.

Com a classificação, no plano de contas de referencial, em contas fiscais, societárias e ambas, será possível levantar o balanço patrimonial e a demonstração do resultado de exercício, tanto do ponto de vista fiscal quanto do ponto de vista societário.

b) Substituição da denominação do lançamento de expurgo de "N" para "X"

O lançamento do tipo "N", na ECD, corresponde ao lançamento normal, fato que pode causar confusão no FCONT. Por isso, a mudança da denominação de "N" para "X".

c) Alteração na utilização dos lançamento tipo "F" e tipo "X" (expurgo)

O objetivo é demonstrar, exatamente, o lançamento "fiscal", isto é, o expurgo ou a inclusão em uma conta societária para se chegar ao saldo fiscal. Hoje, pode ser feito apenas um lançamento de expurgo da diferença de saldos.

Exemplo:

Saldo Contábil da Conta "A" = 50

Saldo Fiscal da Conta "A" = 30

Lançamento opcional do Fcont hoje (expurgo, X) = 20 (apenas a diferença)

Lançamento com a alteração:

Lançamento de Expurgo (X) na Conta "A" = 50

Lançamento Fiscal (F) na Conta "A" = 30

d) Criação dos lançamentos do tipo "IS", "IF", "TS", "TF", "TR" e "EF"

Esses tipos de lançamento são utilizados excepcionalmente.

Lançamentos "IS" e "IF" são de inicialização de saldos.

Os lançamentos do tipo "IS" ajustam os saldos societários das contas contábeis e os lançamentos "IF" ajustam os saldos fiscais das contas contábeis no caso de não ter havido tributação pelo lucro real em todo o ano-calendário (por exemplo, houve tributação pelo Lucro Presumido ou ocorreu arbitramento em trimestre do ano-calendário anterior ou do mesmo ano-calendário).

Lançamentos "TS", "TF" e "TR" são de transferência de saldos.

O objetivo do lançamento "TS" é demonstrar, claramente, a transferência de saldo societário de uma conta referencial que deixou de ser vigente para uma ou mais contas referenciais novas.

Do mesmo modo, o objetivo do lançamento "TF" é demonstrar, claramente, a transferência de saldo fiscal de uma conta referencial que deixou de ser vigente para uma ou mais contas referenciais novas.

Os lançamentos "TR" são utilizados em caso de mudança do plano de contas do contribuinte e servem para acertar os saldos fiscais das novas contas contábeis.

Lançamentos "EF" são de encerramento.

Finalmente, o lançamento do tipo "EF" tem o objetivo de encerrar o saldo fiscal das contas de resultado contábeis para que seja possível levantar o balanço patrimonial fiscal após o encerramento do exercício.

e) Substituição do centro de custos fictício por registros

O centro de custos fictício foi criado em virtude de o sistema não permitir que fosse realizado um mapeamento do tipo 1 (uma conta) para N (várias contas), ou seja, transferir os débitos e créditos de uma conta/centro de custos do plano de contas de contribuinte para mais de uma conta do plano de contas referencial. Portanto, foi um artifício criado para superar as limitações do programa.

Com a substituição do centro de custos fictício por registros, o contribuinte poderá, efetivamente, mapear os saldos de uma conta de seu plano de contas para várias contas referenciais. Essa alteração exigiu a criação de três registros novos.

f) Recuperação de saldos local

O sistema, atualmente, não permite a recuperação de saldos na máquina do contribuinte. Com isso, os saldos das contas devem ser recuperados de nossos servidores.

A idéia da recuperação de saldos na máquina do contribuinte é permitir recuperar os saldos a partir de uma cópia da Fcont do ano-calendário anterior transmitida, sem recorrer a uma conexão com os servidores da Receita. Concomitantemente, criou-se o conceito de ano zero. Ou seja, será permitido ao contribuinte, em 2011 (ano zero), alterar os saldos recuperados e fazer as correções devidas. O sistema emitirá um alerta ao contribuinte informando que saldos de anos anteriores foram alterados e, a partir de 2012, esse alerta se transformará em erro.

Também será permitido o preenchimento de saldos iniciais, caso o contribuinte não tenha feito a entrega de FCONT anterior.

g) Relatórios

Foram criados vários relatórios novos de forma a facilitar a visualização do contribuinte e do fiscal. São eles:

- Relatório de saldos iniciais de todas as contas;
- Balancetes contábil societário, contábil fiscal, referencial societário e referencial fiscal; e
- Demonstrativo de ajustes nas contas de resultado: saldos acrescidos de expurgos e inclusões.

(Portal Sped da Secretaria da Receita Federal do Brasil)

Legislação Referenciada

- Ato Declaratório Cofis nº 31/2011
- Ato Declaratório Executivo Codac nº 18/2010
- ADE Cofis nº 31/2011

- Ato Declaratório Executivo Cofis nº 49/2009
 - Ato Declaratório Executivo Cofis nº 57/2009
 - Ato Declaratório Executivo Cofis nº 9/2010
 - RIR/1999
 - Decreto-lei nº 1.598/1977
 - Instrução Normativa RFB nº 1.041/2010
 - Instrução Normativa RFB nº 1.046/2010
 - Instrução Normativa RFB nº 1.139/2011
 - Instrução Normativa RFB nº 1.164/2011
 - Instrução Normativa RFB nº 1.182/2011
 - Instrução Normativa RFB nº 949/2009
 - Instrução Normativa RFB nº 967/2009
 - Instrução Normativa RFB nº 975/2009
 - Instrução Normativa SRF nº 93/1997
 - Lei nº 11.638/2007
 - Lei nº 11.941/2009
 - Lei nº 6.404/1976
 - Lei nº 9.779/1999
 - Medida Provisória nº 2.158-33/2001
 - Medida Provisória nº 449/2008
 - Parecer Normativo RFB nº 1/2011
-