

**UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE – UNESC
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

TIAGO ROSSO

**O PROCESSO DE ADAPTAÇÃO DAS ORGANIZAÇÕES CONTÁBEIS
AO SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL COM
FOCO NAS CONTRIBUIÇÕES PIS/PASEP E COFINS**

CRICIÚMA, JULHO DE 2012.

TIAGO ROSSO

**O PROCESSO DE ADAPTAÇÃO DAS ORGANIZAÇÕES CONTÁBEIS
AO SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL COM
FOCO NAS CONTRIBUIÇÕES PIS/PASEP E COFINS**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado como requisito para a obtenção do título de Bacharel no curso de Ciências Contábeis, da Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC, tendo como orientador o Professor Esp. Everton Perin.

CRICIÚMA, JULHO DE 2012.

TIAGO ROSSO

**O PROCESSO DE ADAPTAÇÃO DAS ORGANIZAÇÕES CONTÁBEIS
AO SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL COM
FOCO NAS CONTRIBUIÇÕES PIS/PASEP E COFINS**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado como requisito para a obtenção do título de Bacharel no curso de Ciências Contábeis, da Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC, tendo como orientador o Professor Esp. Everton Perin.

CRICIUMA, 09 DE JULHO DE 2012.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Esp. Everton Perin – Orientador

Prof. Esp. Érica Regina Preis de Oliveira

Prof. Esp. Rafael Pereira Antunes

Dedico este trabalho aos meus pais, pois nos momentos que mais preciso estendem suas mãos e são eles que sempre me mostraram o caminho do bem.

AGRADECIMENTOS

A elaboração deste trabalho me mostrou a satisfação de um objetivo alcançado, e quanto maior a busca pelo conhecimento percebemos que temos muito mais a aprender.

Primeiramente gostaria de agradecer a Deus, pois nos momentos difíceis e de reflexão sempre soube que ele esteve, e está ao meu lado. A fé nos faz acreditar, nos dá força para seguir em frente, e é ela que me faz continuar essa jornada.

Quero deixar aqui o meu agradecimento especial a minha mãe Terezinha, um exemplo de fé e persistência para alcançar seus objetivos. Ao meu pai Adenir, uma pessoa que dedica sua vida há mais de 35 anos a profissão contábil com muita competência, e foi grande inspiração para seguir meus passos. Agradeço a eles por tudo, pois são a base da minha vida.

Dentre todo o período acadêmico, conheci muitas pessoas, algumas tive pouco contato, outras se tornaram grandes amigos, porém todos fizeram parte diretamente e indiretamente nessa formação. Gostaria de agradecer a todos, pois esses anos foram inesquecíveis, valeu Jonas, Madisson, Evandro, Samuel, hoje tenho orgulho em vê-los como grandes profissionais contábeis.

A meus colegas de trabalho e também grandes amigos da Domínio Sistemas, juntos formamos uma família e convivemos diariamente demonstrando enorme respeito e sabedoria para trabalhar em equipe.

Um agradecimento especial a minha namorada Sibeli, por todo seu carinho, amor e compreensão nos momentos difíceis, uma pessoa especial que admiro mais e mais a cada dia que passa, tanto na vida pessoal como na vida profissional.

A meu orientador, Everton Perin 'Tche', que além de um ótimo professor se tornou um grande amigo, obrigado pelos conhecimentos que você me proporcionou durante esse período acadêmico.

Enfim, nada seria sozinho, por isso agradeço a todos meus familiares e amigos que contribuírem nesse pequeno passo da minha vida, porém uma grandiosa conquista. Obrigado a todos.

“Não se pode administrar mudanças, é preciso estar a frente delas.”

Peter Drucker.

RESUMO

ROSSO, Tiago. **O processo de adaptação das Organizações Contábeis ao Sistema Público de Escrituração Fiscal Digital com foco nas contribuições PIS/Pasep e COFINS**. 2012. 102 p. Orientador: Prof. Esp. Everton Perin. Trabalho de Conclusão de Curso de Ciências Contábeis. Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC – Criciúma – SC.

O sistema tributário no Brasil é tem uma das maiores cargas tributárias do mundo, contudo periodicamente o fisco busca criar novas ferramentas de fiscalização para inibir a sonegação fiscal. A contribuição do PIS/Pasep e COFINS dentre os tributos correspondem a grande parte do que é arrecadado no país. Contudo o governo, necessitando de um acompanhamento mais detalhado da apuração, instituiu a Escrituração Fiscal Digital dessas contribuições como parte do projeto SPED (Sistema Público de Escrituração Digital). Esta nova sistemática de escrituração traz consigo alguns desafios para as empresas, a obrigação acessória antes declarada apenas pelo DACON de uma forma sintética, com a nova sistemática da escrituração digital será necessário um detalhamento muito mais transparente, decorrente de uma apuração das contribuições por produto. Para as organizações contábeis, quanto ao processo de adaptação, é imprescindível que o contribuinte busque o entendimento quanto ao processo de escrituração conforme a nova metodologia. A elaboração da pesquisa é essencial para conhecer o assunto abordado e a legislação das contribuições como foco deste trabalho, assim como todo o projeto SPED e seus subprojetos. A pesquisa de campo busca analisar os profissionais das organizações contábeis envolvidas neste processo de escrituração fiscal, identificar as dificuldades encontradas e os benefícios que tendem a ser oferecidos. O profissional contábil deverá adotar procedimentos junto aos profissionais que atuam nas empresas, para que o processo seja adequado quanto à apuração correta das contribuições isentando o contribuinte de notificações fiscais. Esta questão ressalta a importância deste estudo, fornecendo informações relevantes como base para aprimorar o conhecimento desta nova obrigação fiscal.

Palavras Chave – Sistema Tributário Nacional, PIS/Pasep e COFINS, SPED, EFD Contribuições.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Quadro 01 – Cronograma de entrega da EFD Contribuições.....	57
Quadro 02 – Cronograma de Entrega da EFD Contribuições sobre Receita Bruta.....	58
Quadro 03 – Forma e Critérios de Apuração das Receitas.....	75
Quadro 04 – Análise dos dados da Pesquisa.....	100

LISTA DE TABELAS

Tabela 01 – Normas e Regulamentos por Estado.....	42
Tabela 02 – Funções do Programa PVA.....	62
Tabela 03 – Organização dos Blocos.....	65
Tabela 04 – Modelos de documentos fiscais e registros correspondentes da EFD Contribuições.....	66
Tabela 05 – Tabelas Externas.....	69
Tabela 06 – Código de Situação Tributária do PIS e COFINS.....	71
Tabela 07 – Operações a escriturar no Bloco F.....	76

LISTA DE GRÁFICOS

GRÁFICO 01 – Formação Acadêmica.....	82
GRÁFICO 02 – Experiência Profissional.....	83
GRÁFICO 03 – Formas de contato com o cliente.....	84
GRÁFICO 04 – Formas de atualização profissional.....	85
GRÁFICO 05 – Quantidade de clientes obrigados a transmissão do SPED Contribuições.....	87
GRÁFICO 06 – Qualificação dos profissionais que trabalham na empresa cliente..	88
GRÁFICO 07 – Avaliação do controle de estoque.....	89
GRÁFICO 08 – Problemas quanto às informações prestadas pela empresa.....	90
GRÁFICO 09 – Forma de declaração das empresas do Lucro Presumido.....	92
GRÁFICO 10 – Etapas de entrega da declaração.....	93
GRÁFICO 11 – Contato via web e-mail – Receita Federal.....	94
GRÁFICO 12 – Utilização do programa PVA.....	95
GRÁFICO 13 – Reavaliação da forma de apuração das contribuições.....	96
GRÁFICO 14 – Valorização da classe contábil.....	97
GRÁFICO 15 – Principais dificuldades no processo de implantação.....	98

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AMREC – Associação dos Municípios da Região de Criciúma

Art - Artigo

BI – Business Intelligence

CF – Constituição Federal

CFOP – Código Fiscal de Operação e Prestações

CNAE – Classificação Nacional de Atividades Econômicas

CNPJ – Cadastro Nacional de Atividades Econômicas

COFINS – Contribuição para Financiamento da Seguridade Social

CONFAZ – Conselho Nacional de Política Fazendária

CRC – Conselho Regional de Contabilidade

CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

CST – Código de Situação Tributária

CTN – Código Tributário Nacional

CVM – Comissão de Valores Mobiliários

DACON – Declaração de Contribuições Sociais

DANFE – Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica

DIPJ – Declaração de Informações Econômicas – Fiscais da Pessoa Jurídica

DOU – Diário Oficial da União

ECD – Escrituração Contábil Digital

EFD – Escrituração Fiscal Digital

ENCAT – Encontro Nacional de Administradores Tributários

ERP - *Enterprise Resource Planning*

FENACON – Federação Nacional das Empresas de Serviços Contábeis e das Empresas de Assessoramento, Perícias, Informações e Pesquisas

FGTS – Fundo de Garantia por Tempo de Serviço

GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário

ICMS – Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prest. de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação

ICP – Brasil – Infra-Estrutura de Chaves Públicas Brasileira

IN – Instrução Normativa

IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados

IRPJ – Imposto de Renda da Pessoa Jurídica

MP – Medida Provisória

NCM – Nomenclatura Comum do Mercosul

NF-e – Nota Fiscal Eletrônica

PAC – Programa de Aceleração do Crescimento

PIS/PASEP – Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público

PGFN – Procuradoria Geral da Fazenda Nacional

PIB – Produto Interno Bruto

PN/CST – Parecer Normativo – Coordenação do Sistema de Tributação

PVA – Programa Validador e Assinador

RFB – Receita Federal do Brasil

RICMS/SC – Regulamento do ICMS de Santa Catarina

RIR – Regulamento do Imposto de Renda

RTT – Regime Tributário de Transição

SCP – Sociedades em Conta de Participação

SEFAZ – Secretaria da Fazenda

SINCO – Sistema Integrado de Coleta

SINIEF – Sistema Nacional de Informações Econômicas e Fiscais

SPED – Sistema Público de Escrituração Digital

SRF – Secretaria da Receita Federal

TI – Tecnologia da Informação

TIC – Tecnologia da Informação e Comunicação

TXT - Texto

USP – Universidade de São Paulo

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	16
1.1 Tema e Problema	16
1.2 Objetivos da Pesquisa.....	18
1.3 Justificativa.....	19
1.4 Metodologia.....	20
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	22
2.1 O Início da Contabilidade	22
2.2 A Contabilidade Tributária	24
2.2.1 Sistema Tributário Nacional	25
2.2.2 Tributos	26
2.2.3 Elementos Fundamentais do Tributo	27
2.3 COFINS – Contribuição para Financiamento da Seguridade Social	28
2.4 PIS/PASEP – Programa de Integração Social	29
2.5 Base de Cálculo das Contribuições.....	29
2.5.1 Alíquota da COFINS.....	31
2.5.2 Alíquota do PIS/Pasep	31
2.6 PIS Folha de Pagamento	31
2.6.1 Alíquota PIS Folha Pagamento	31
2.6.2 Base de Cálculo	32
2.7 Modalidade da Cumulatividade	32
2.8 Modalidade da Não Cumulatividade.....	33
2.9 Regimes Especiais	33
2.10 PIS e COFINS – Imunidade, Isenção e Não Incidência	34
3. SPED – Sistema Público de Escrituração Digital	36
3.1 Objetivos	37
3.2. Premissas.....	38
3.3 Benefícios.....	39
3.4 Nota Fiscal Eletrônica – NF-e.....	41
3.4.1 Obrigatoriedade	43
3.4.2 Multas e Penalidades	44

3.4.2.1 Outras Penalidades.....	44
3.4.3 Business Intelligence - Nota Fiscal Eletrônica (BI e NF-e).....	45
3.5 SPED Fiscal – Escrituração Fiscal Digital.....	46
3.5.1 Obrigatoriedade.....	47
3.5.2 Prazo de entrega.....	48
3.6 SPED Contábil.....	48
3.6.1 Obrigatoriedade e Dispensa.....	49
3.6.2 Prazo de entrega do SPED Contábil.....	50
3.7 Fcont e Regime Tributário e Transição.....	51
3.7.1 Obrigatoriedade.....	52
3.8 Outros projetos.....	52
4. Escrituração Fiscal Digital do PIS/Pasep e COFINS, e Contribuições	
Previdenciárias sobre a Receita Bruta – EFD Contribuições.....	54
4.1 Obrigatoriedade e Periodicidade.....	56
4.1.1 Obrigatoriedade e Periodicidade – Contribuição Previdenciária sobre Receita Bruta.....	57
4.1.2 Prazo de Entrega.....	59
4.2 Dispensa da IN SRF nº 86/2001.....	59
4.2.1 Dispensa do DACON.....	60
4.3 PVA - Programa Validador e Assinador.....	60
4.3.1 Assinatura Digital.....	62
4.3.2 Competências de Escrituração Sem Movimento e Substituição do Arquivo	63
4.4 A Caracterização do Arquivo Digital.....	65
4.4.1 Tabelas e Códigos das Operações.....	68
4.4.2 Codificação da Situação Tributária (CST).....	70
4.4.3 Outras Tabelas.....	72
4.5 EFD Contribuições – Lucro Presumido.....	74
4.6 Demais Operações e Tratamentos Específicos.....	76
4.7 Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta.....	79
4.7.1 Atividades Enquadradas no Bloco P.....	81
5. DESCRIÇÃO DE ANÁLISE DOS DADOS.....	82

5.1 Perfil do profissional quanto a formação acadêmica	82
5.2 Tempo de atuação dos profissionais na área contábil.....	83
5.3 Contato com o cliente, formas de conscientização da obrigatoriedade da entrega do SPED Contribuições.....	84
5.4 A atualização dos profissionais quanto às mudanças	85
5.5 Quantidade de empresas/clientes obrigados a transmissão do SPED Contribuições	86
5.6 Qualificação profissional quanto a empresa cliente.....	87
5.7 A avaliação do controle de estoque.....	88
5.8 Dificuldades encontradas quanto à prestação das informações pela empresa...	90
5.9 Forma de declaração predominante para empresas do Lucro Presumido	91
5.10 Etapas de entrega do SPED Contribuições.....	93
5.11 Contato do contribuinte com a Receita Federal do Brasil – Dúvidas com relação ao SPED Contribuições.....	94
5.12 Avaliação do programa validador e assinador do SPED Contribuições	95
5.13 Reavaliação da apuração das contribuições	96
5.14 A valorização da classe contábil	97
5.15 Principais dificuldades no processo de implantação	97
5.16 Pontos positivos e negativos com a obrigatoriedade do SPED Contribuições..	99
5.16.1 Principais Pontos Positivos	99
5.16.2 Principais Pontos Negativos.....	99
5.17 Análise Geral do Resultado.....	100
6 CONSIDERAÇÕES FINAIS	103

1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho traz um estudo realizado sobre o Sistema Público de Escrituração Digital - SPED, com foco nas contribuições PIS/Pasep e COFINS, decorrente da obrigatoriedade desta declaração, instituída pelo Governo Federal com uma nova metodologia.

Com isso, será elaborado um referencial sobre a contabilidade e sua evolução, assim como apresentado o Sistema Tributário Brasileiro, aprofundando o assunto nas contribuições PIS/Pasep e COFINS.

A presente pesquisa aborda como as empresas deverão cumprir com a obrigatoriedade da entrega do SPED Contribuições de acordo com a nova sistemática de escrituração, e através de uma pesquisa de campo serão analisadas questões junto a profissionais que atuam dentro das organizações contábeis, afim de analisar o processo de adequação com essas mudanças e problemas encontrados com a nova obrigação acessória.

Por último, descrevem-se os resultados alcançados e toda a metodologia utilizada neste processo.

1.1 Tema e Problema

Vive-se uma fase de grande crescimento econômico no país, após uma crise mundial os países ricos foram os mais afetados e estão buscando formas de lidar com o impacto sofrido em sua economia. O Brasil, alavancado por ser um dos países que pouco sofreu neste período de declínio econômico, diante de países ricos como Estados Unidos e países da Europa, busca recursos e programas governamentais para investir em grande desenvolvimento de todos os setores econômicos.

Hoje um dos fatores de maior discussão dentro do governo nacional é sem dúvida a questão tributária, o que é arrecadado no país com tributos é praticamente 40% de todo o PIB nacional. Temos uma das maiores cargas

tributárias de todo o mundo. Devido a esse fator, a questão tributária se torna um desafio para empresas, muitas procuram adotar um planejamento tributário afim de apurar corretamente os tributos. Já as instituições que não conseguem implantar uma gestão tributária tendem a buscar por outros meios a redução da carga tributária, sabe-se então que nestes casos a principal forma adotada é a sonegação fiscal. Assim o governo impõem os tributos e busca formas mais eficazes de fiscalizar o contribuinte.

Com o advento da tecnologia é através de programas '*softwares*' desenvolvidos pelos órgãos fiscalizadores que surgem ferramentas para aperfeiçoar o processo de fiscalização tributária. Hoje as empresas estão obrigadas a declarar de diversas formas a sua movimentação econômica e financeira, e o governo se utiliza desse meio como a principal auditoria fiscal.

A principal novidade do fisco instituída pelo governo federal com apoio dos estados e municípios é o '*Sistema Público de Escrituração Digital - SPED*', instituído pelo Decreto nº 6.022 de 2007 que irá agregar informações num único banco de dados. Dentre os projetos o principal é a emissão de documentos fiscais por meio eletrônico, que torna obrigatório para as empresas a prestação de suas informações tributárias numa forma mais transparente, possibilitando uma maior qualidade no cruzamento dos dados. Com isso fica instituído então mais um fiscal, o eletrônico, aumentando a arrecadação tributária do país.

Como parte do projeto SPED, a mais nova declaração criada pelo governo federal, instituído a partir da Instrução Normativa nº 1.052 da Receita Federal do Brasil é a Escrituração Fiscal Digital das contribuições PIS/Pasep, COFINS e INSS sobre a Receita Bruta, intitulado como SPED Contribuições.

Devido ao percentual que esses tributos representam quanto à arrecadação tributária do país, e a quantidade de pedidos de ressarcimentos e compensação, surge a necessidade da criação de uma obrigação acessória que demonstre de forma mais detalhada a apuração das contribuições.

Desta forma, está nas mãos do profissional contábil mais uma responsabilidade fiscal, esta nova declaração assim como os demais projetos do SPED, que de certa forma intimidam a classe contábil, que deverá também se

atualizar e capacitar os envolvidos neste novo processo perante a legislação tributária.

O profissional contábil precisa agora conhecer não só a questão técnica da escrituração fiscal, mas também toda a rotina empresarial de cada produto 'item' utilizado nos processos de comercialização, industrialização e prestação de serviços. Os escritórios contábeis e empresas tendem a buscar investimentos na área de TI (Tecnologia da Informação) e capacitação de mão de obra, desta forma a relação entre o contador e empresa vem ficando cada vez mais estreita. Partindo disso surge à seguinte questão: como o profissional das organizações contábeis está adaptando-se perante a escrituração e apuração do PIS/Pasep e COFINS junto a seus clientes, conforme a nova sistemática de declaração EFD Contribuições a sua rotina operacional?

1.2 Objetivos da Pesquisa

O objetivo deste trabalho é demonstrar a relação entre as organizações contábeis e seus clientes, verificar a adaptação do SPED Contribuições em sua rotina operacional, assim como o cumprimento desta obrigação acessória ao fisco e as informações necessárias para a apresentação desta declaração.

Objetivos específicos.

- Conceituar as contribuições PIS/Pasep, COFINS e apresentar a nova sistemática de Escrituração Fiscal Digital dessas contribuições, focando também o projeto SPED assim como os seus subprojetos;
- Levantar dados através de uma pesquisa de campo junto a profissionais das organizações contábeis, a fim de verificar o perfil do profissional responsável pelo processo de adequação da declaração EFD Contribuições;

- Demonstrar os pontos positivos, negativos e dificuldades encontradas quanto à implementação desta obrigação acessória baseado nos dados da pesquisa.

1.3 Justificativa

O tema escolhido é importante devido às mudanças ocorridas no Brasil atualmente dentro da área tributária. Para manter-se no mercado as empresas precisam cumprir com as obrigações impostas pelo fisco. Algumas organizações ainda mantêm resistência às mudanças, porém de alguma forma faz-se necessário que busquem alternativas e formas legais para incluir na sua rotina administrativa e gerencial as novas exigências.

A apuração das contribuições PIS/Pasep e COFINS há anos já vêm sendo aplicada na apuração das empresas que mantêm a sua escrituração fiscal de seus tributos pelo Lucro Real, Presumido e Arbitrado, porém com o advento do SPED será necessário um acompanhamento maior com relação à apuração das contribuições. Sabe-se que o Sistema Público de Escrituração Digital - SPED é uma nova ferramenta de fiscalização, sendo assim, as organizações devem manter a sua escrituração fiscal ainda mais rigorosa em questão da legalidade das informações prestadas e se adaptar de uma forma adequada.

Este trabalho irá buscar o aprimoramento teórico se tratando de um assunto relativamente novo, com relação à sistemática de escrituração fiscal das contribuições PIS/Pasep e COFINS. Atualmente se dispõem de poucos materiais a serem pesquisados, porém muito se questiona de como deverá ser a adequação dessa nova obrigação que entrou em vigor, com relação a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de Abril de 2011, conforme Portaria RFB nº 2.923 de 16 de Dezembro de 2009 para pessoas jurídicas com acompanhamento econômico-tributário diferenciado, já abrange também as demais pessoas jurídicas.

Diante disso, o estudo irá trazer uma pesquisa ampla sobre o tema e irá mostrar como as empresas junto aos profissionais da organização contábil deverão se adequar a esta nova sistemática de escrituração, o profissional contábil que esteja envolvido na escrituração deverá atualizar-se quanto à apuração das

contribuições PIS/Pasep e COFINS, assim como ao Sistema Público de Escrituração Digital.

Neste trabalho buscam-se as dificuldades encontradas pelos profissionais das organizações contábeis no processo de adaptação da nova obrigação acessória impostas pelo Fisco Federal, pois à adequação requer uma capacitação dos profissionais envolvidos no processo, investimento tecnológico e científico para obter um bom resultado gerando um crescimento econômico e financeiro organizacional.

1.4 Metodologia

Para desenvolver o estudo será necessário adotar e definir procedimentos metodológicos, procedimentos estes que serão base para todo o desenvolvimento da pesquisa.

A pesquisa, segundo Diehl e Tatim (2004, p.47) “constitui-se num procedimento racional e sistemático, cujo objetivo é proporcionar respostas aos problemas propostos. Ao seu desenvolvimento é necessário o uso cuidadoso de métodos, processos e técnicas”.

Ao decorrer o trabalho será demonstrada uma pesquisa bibliográfica ampla sobre o tema, sendo que o assunto é escasso devido ao projeto SPED estar ainda em fase de implantação, tal pesquisa é de extrema necessidade para toda a classe contábil. Lima (2004, p. 38) cita que “pesquisa bibliográfica é a atividade de localização e consulta de fontes diversas de informação escrita orientada pelo objetivo explícito de coletar materiais mais genéricos ou mais específicos a respeito de um tema”.

Neste trabalho será adotada também uma pesquisa através de questionamento durante o primeiro semestre de 2012, consultando os profissionais que atuam dentro das organizações contábeis e que devem adequar o Sistema Público de Escrituração Digital do PIS e COFINS junto a seus clientes. A pesquisa irá buscar uma opinião sobre o tema e qual as dificuldades encontradas na sua adaptação de forma qualitativa, método este adotado por ser o mais viável para expor de forma clara a opinião pessoal.

A pesquisa qualitativa irá buscar a opinião pública de membros da sociedade e profissionais diretamente envolvidos no problema, pois tal procedimento é visto por Diehl e Tatim (2004, p. 52) da seguinte forma:

Os estudos qualitativos podem descrever a complexidade de determinado problema e a interação de certas variáveis, compreender e classificar os processos dinâmicos vividos por grupos sociais, contribuir no processo de mudança de dado grupo e possibilitar, em maior nível de profundidade, o entendimento das particularidades do comportamento dos indivíduos.

Portanto com o levantamento de dados da pesquisa será possível confrontar as opiniões relatadas com o tema abordado, e assim buscar um resultado de como os profissionais contábeis estão lidando com as mudanças que lhe são impostas, se os mesmo estão vendo tais mudanças como uma forma benéfica para a sociedade e as organizações.

Com o desenvolvimento do trabalho e a pesquisa junto a profissionais objetiva-se demonstrar os resultados alcançados e expor o problema do tema em questão, enfim, toda a metodologia adotada será necessária para o desenvolvimento da pesquisa e trará uma maior qualidade na demonstração das informações apresentadas.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste capítulo será demonstrado um aprofundamento bibliográfico do trabalho de conclusão do curso. Partindo da teoria da contabilidade, um breve relato sobre o início da contabilidade, de como esta ciência foi se aprimorando e ingressou no Brasil. Logo se aborda também a contabilidade tributária, assunto que é importante no desenvolver deste trabalho, demonstra-se um pouco sobre o Sistema Tributário Brasileiro, dando continuidade é efetuado um levantamento bibliográfico com relação às contribuições PIS/Pasep e COFINS e legislações pertinentes, por ultimo efetua-se ainda uma pesquisa de campo com foco no Sistema Público de Escrituração Digital – SPED Contribuições, bem como encontram-se hoje a adaptação do profissional contábil e alguns pontos importantes a serem relatados.

2.1 O Início da Contabilidade

A contabilidade hoje é uma ferramenta de gestão para as empresas e para toda a sociedade, importante ressaltar de como se deu início a esta ciência não somente da criação das partidas dobradas, mas de milhares de anos atrás antes ainda de existir a escrita o homem já se utiliza de métodos de controle sobre o seu patrimônio. Conforme cita SÁ (1999, p. 17), “antes que o homem soubesse escrever e antes que soubesse calcular, criou ele a mais primitiva forma de inscrição, que foi a artística, da qual se valeu para, também, evidenciar seus feitos e o que havia conseguido para o seu uso”.

O homem já notava que deveria controlar o que viria a produzir, ou até mesmo aquilo que através de seu trabalho, esforço mensurasse alguma riqueza patrimonial.

Registros ainda demonstram que o homem se utiliza de escrituração em formas de desenho e riscos. O desenho do animal ou da coisa representava a natureza da utilidade, ao desenhar o seu patrimônio o homem já estava escriturando aquilo que lhe pertencia. Os riscos que quase sempre se seguiam de desenho da

coisa ou objeto denunciavam a quantidade existente, e podia ainda analisar a sua variação com relação a seus pertences. (SÁ, 1999).

Com isso acredita-se que nasceu a escrituração contábil, pois dessa forma o patrimônio podia ser quantificado e evidenciado, gerando assim um controle sobre o bem patrimonial. Os registros foram se aprimorando à medida que o homem notava a necessidade de um maior controle sobre sua riqueza. Alguns métodos por volta de 6.000 a.C mostram indícios de como era efetuado o controle naquela época, conforme enfatiza SÁ, (1999, p. 19).

Os registros eram feitos em pequenas peças de argila, todas relativas a cada fato (de início), depois resumidas em uma maior (que era o do movimento diário ou de maior período) e também se juntavam por natureza de acontecimentos (pagamentos de mão-de-obra, pagamentos de impostos, colheitas etc.).

Desta forma identifica-se que os registros contábeis já eram importantes naquela época, registros estes podiam ser chamados como “Fichas de Barro”, que conforme Schmidt e Santos (2006, p. 14) “as fichas de barro foram classificadas em duas categorias, fichas simples e fichas complexas”. Conforme citam os autores podemos discriminar cada uma da seguinte forma, “a simples possuíam formas de esferas, discos, cilindros, ovóides, triângulos [...]”, a as fichas complexas “[...] também com uma grande variedade de formas, porém com incisões ou pontuações e frequentemente perfuradas, eram usadas em muitas cidades e nos arredores do templo”.

Estas fichas então foram utilizadas por milhares de anos como ferramenta de registro, assim foi sendo adaptadas conforme suas necessidades. As fichas de barro (de diferentes formatos) foram usadas abundantemente entre 8.000 e 3.000 a.C. como uma forma de representação de mercadorias. Schmidt e Souza, (2006, p. 16).

A contabilidade teve de fato um grande impulso com o surgimento do comércio e da moeda, o sistema de débitos e créditos originou-se segundo Sá, (1999, p. 19) com os termos “O meu e o seu deram, na época, origem a registros especiais de débito (o que alguém tem que me pagar) e crédito (o que eu devo pagar a alguém).”

Foi na publicação de Luca Pacioli que trouxe uma explicação do conceito das Partidas Dobradas, podendo assim afirmar que foi ele que divulgou este sistema de escrituração contábil. Diante de tal fato Schmidt e Souza, (2006, p. 26) cita o seguinte:

Mesmo que o sistema de partidas dobradas tenha sido desenvolvido em mais de uma cidade simultaneamente, Veneza tornou-se a mais conhecida mundialmente, devido ao momento histórico vivido por essa cidade, quando a publicação do primeiro livro impresso que continha este sistema contábil.

Acredita-se que as partidas dobradas partem de uma forma lógica de efeito e causa ocorrida em uma operação, ou seja, na forma de débitos e créditos, para Sá (1999, p. 22) descreve que “a partida dobrada se apóia, pois, no princípio da equação, não há dúvida, mas, logicamente, ela representa a explicação de origem e de efeito do fenômeno patrimonial, uma igualdade de valor em causa e efeito de um fenômeno ou acontecimento havido com a riqueza patrimonial”.

Com a evolução socioeconômica, e crescimento dos fatos gerados acredita-se que surgiram os livros contábeis, o surgimento do livro mestre que logo após seria denominado como o Livro Razão, outro livro que viria posteriormente para escriturar os fatos ocorridos diariamente seria o livro Diário. Para Sá (1999, p. 24), “isto não excluía a existência de outros livros que analisavam os fatos e então faziam-se um livro para devedores e credores, um livro para sócios, um de memórias de fatos acontecidos em viagens comerciais, chamado de diarinho, etc”.

Desta forma, já se adotava um sistema de escrituração seguro que podia registrar os fatos e organizar o patrimônio de forma eficiente, livros estes que são adotados até os dias atuais não só como forma de controle, mas de obrigatoriedade para as empresas.

2.2 A Contabilidade Tributária

A ciência contábil abrange diversas áreas, uma delas é a contabilidade tributária, que por sua vez baseia-se no estudo dos tributos. No Brasil hoje existem

cerca de 60 tributos entre as esferas federais, estaduais e municipais, o que torna este ramo da contabilidade de extrema importância para as organizações.

Fabretti, (2001, p. 27) cita a contabilidade tributária como “o ramo da contabilidade que tem por objetivo a aplicar na prática conceitos, princípios e normas básicas de contabilidade e da legislação tributária, de forma simultânea e adequada”.

Tendo em vista a importância da contabilidade tributária, Oliveira, Chieregato, Junior e Gomes, (2005, p. 34), ressaltam o seguinte:

Os empresários e executivos já estão cientes, há mais de duas décadas, de que o gerenciamento das obrigações tributárias já não pode ser considerado uma necessidade cotidiana, mas algo estratégico dentro das organizações de médio e grande porte seja qual for o setor de atividade.

Portanto, o estudo da teoria e a aplicação das normas tributárias se tornaram um ramo chamado este de contabilidade tributária, uma ferramenta a disposição das organizações para ser adaptada em sua gestão.

O Planejamento Tributário é definido por Fabretti e Fabretti (2004, p. 139) como “a atividade preventiva que estuda a priori os atos e negócios jurídicos que o agente econômico (empresa, instituição financeira, cooperativa, associação etc.) pretende realizar”. Os autores mencionam ainda que “devemos estudar e identificar todas as alternativas legais aplicáveis ao caso ou existência de lacunas (brechas) na lei que possibilitem realizar essa operação da forma menos onerosa possível para o contribuinte, sem contrariar a lei”.

Contudo, o profissional contábil contém o perfil adequado para se especializar na área tributária e conhecer os aspectos da legislação, devido a influência nas rotinas das organizações.

2.2.1 Sistema Tributário Nacional

O Sistema Tributário Nacional é regido pela Lei nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966 que institui normas gerais de direito tributário aplicável a União, Estados, Municípios e Distrito Federal, porém com a Constituição Federal de 1988

que houve grandes alterações no Sistema Tributário Nacional, alterando o campo da incidência principalmente com relação à distribuição dos valores arrecadados entre União, Estados e Municípios.

2.2.2 Tributos

O conceito de tributo é definido pelo Código Tributário Nacional em seu artigo 3º.

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção por ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Os tributos, portanto, podem ser classificados nas seguintes espécies conforme o Código Tributário Nacional:

- **Impostos** – é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte. (Art. 16, CTN).
- **Taxas** – que têm como fato gerador o exercício do poder de política ou a utilização efetiva ou potencial de serviço público, específico e divisível, prestado ou colocado à disposição do contribuinte. (Art. 77, CTN).
- **Contribuição de Melhoria** – é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado. (Art. 81 CTN), em observância aos requisitos citados no Art. 82 do CTN.

Conforme Fabretti e Fabretti (2004, p. 51), pode-se definir as espécies como os impostos sendo Tributos não vinculados, uma vez que instituído por lei, são

devidos, independentemente de qualquer atividade estatal em relação ao contribuinte, e tributos vinculados, uma vez que instituídos por lei, são devidos apenas quando houver atividades estatal prestada ou colocada à disposição do contribuinte.

2.2.3 Elementos Fundamentais do Tributo

No Sistema Tributário Nacional temos alguns elementos fundamentais do tributo, dentre eles podemos ressaltar o fato gerador, o contribuinte ou responsável, a base de cálculo e a alíquota.

- **Fato gerador** – Pode-se dizer que o fato gerador é a concretização da hipótese de incidência tributária prevista na lei, o que gera ou faz nascer a obrigação tributária.

O CTN em seus artigos 114 e 115 definem o seguinte:

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua concordância.

Art. 115. Fato gerador de obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõem a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

- **Contribuinte ou Responsável** – Denomina-se contribuinte o sujeito passivo que tem relação direta com o fato gerador, ou seja, a pessoa que está obrigada a recolher o tributo, o responsável pelo tributo é a pessoa que lei escolhe como responsável pela obrigação tributária ou recolhimento do tributo, pode não de fato ser sujeito que paga o tributo, mas tem a obrigação de recolher o valor aos cofres públicos.

O contribuinte e o responsável de acordo com o CTN art. 121 são definidos da seguinte forma:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

- I – contribuinte, quando tenha relação pessoal direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;
- II – responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa em lei.

- **Base de Cálculo** – É o valor sobre o qual se aplica uma determinada alíquota instituída de acordo com o tributo para apurar o quanto é devido. Conforme cita Fabretti, (2001, p. 123), “a base de cálculo deve ser definida em lei complementar (art. 146 da CF). Sua alteração está sujeita aos princípios legalidade, anterioridade e irretroatividade.”
- **Alíquota** – É o percentual que se aplica sobre a base de cálculo para calcular o montante do tributo a ser pago, a sua alteração também está sujeita aos princípios da legalidade, anterioridade e irretroatividade da lei.

Dentre os elementos temos ainda o Adicional do Imposto, que é a incidência sobre um determinado valor que a Lei determinar.

2.3 COFINS – Contribuição para Financiamento da Seguridade Social

A COFINS – Contribuição para Financiamento da Seguridade Social é um tributo cobrado pela União para atender alguns programas sociais do governo federal, esta contribuição foi instituída pela Lei Complementar nº 70 de 30 de Dezembro de 1991.

A contribuição foi instituída partindo do art. 1º da respectiva Lei:

Art. 1º. Sem prejuízo de cobrança das contribuições para o Programa de Integração Social – PIS e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PASEP, fica instituída Contribuição Social para financiamento da Seguridade Social, nos termos do inciso I do art. 195 da Constituição Federal, devida pelas pessoas jurídicas, inclusive as a elas equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, destinada exclusivamente às despesas com atividades-fins das áreas de saúde, previdência e assistência social.

Conforme o Art. 1º da Lei Complementar 70/91 estão obrigadas ao recolhimento do tributo a pessoa jurídica em geral e a ela equiparada pela legislação do Imposto de Renda, incluindo as instituições financeiras, construtoras e incorporadora e imóveis.

A COFINS é regida pela Lei nº 9.718/98, com alterações em sua forma de apuração descritas por meio da Lei 10.833, de 29 de dezembro de 2003, dentre outras normas.

2.4 PIS/PASEP – Programa de Integração Social

O PIS – Programa de Integração Social foi criado pela Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970 e o PASEP – Programa de Formação de Patrimônio do Servidor Público foi criado pela Lei Complementar nº 8 de 3 de Dezembro de 1970.

Conforme a Lei 9.715 de 25 de Novembro de 1998 em seu art. 2º cita o seguinte:

Art. 2º A contribuição para o PIS/PASEP será apurado mensalmente:
I – pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhe são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês;
II – pelas entidades sem fins lucrativos definidas como empregadoras pela legislação trabalhista e as fundações, com base na folha de salários;
III – pelas pessoas jurídicas de direito público interno, com base no valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas.

A contribuição para o PIS/PASEP na atualidade é regida pela Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, sofrendo alterações significativas em sua forma de apuração por meio da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

2.5 Base de Cálculo das Contribuições

A base de cálculo do PIS/Pasep e COFINS conforme art. 2º da Lei 9.718 de 27 de Novembro de 1998 é o faturamento mensal considerando a receita bruta das vendas de mercadorias e a prestação de serviços de qualquer natureza observando a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei. A respectiva Lei no seu art. 3º da o seguinte entendimento de receita bruta para a base de cálculo:

§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas. (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 2º Para fins de determinação de base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I – as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre os Produtos Industrializados – IPI e o Imposto sobre operações de Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

II – as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representam ingresso de novas receitas, o resultado positivo na avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001.)

III – (Revogado pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 24-08-2001.)

IV – a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.

Basicamente, podemos citar esta como a base de cálculo salvo casos específicos com operações financeiras como operação de mercado futuro, transações de câmbio, revenda de automóveis entre outros. Diante do exposto deve ser observado ainda a exclusões da base de cálculo previstas na legislação do regime cumulativo.

2.5.1 Alíquota da COFINS

A alíquota para o cálculo da COFINS é de 3% para as empresas tributadas pelo Lucro Presumido e 7,6% para empresas tributadas pelo Lucro Real na modalidade da não-cumulatividade.

2.5.2 Alíquota do PIS/Pasep

A alíquota para o cálculo do PIS/Pasep é de 0,65% para as empresas tributadas pelo Lucro Presumido e 1,65% para empresas tributadas pelo Lucro Real na modalidade da não-cumulatividade.

2.6 PIS Folha de Pagamento

Conforme portal da Receita Federal do Brasil resume a legislação que define contribuintes nesta modalidade:

- a) até 28 de setembro de 1999, as entidades sem fins lucrativos, definidas como empregadoras pela legislação trabalhista e as fundações (Lei nº 9.715, de 1998, art. 2º);
- b) a partir de 28 de setembro de 1999, as entidades sem fins lucrativos relacionadas no art. 13 da MP nº 1.858-6, de 1999, e reedições;
- c) as sociedades cooperativas (art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998, e arts. 15 e 16 da medida Provisória nº 1.858-7, de 1999, e reedições).

2.6.1 Alíquota PIS Folha Pagamento

A Lei nº 9.715, de 25 de Novembro de 1998 define em seu Art. 8º que a contribuição será calculada mediante a aplicação, conforme o caso, da alíquota de 1% sobre a folha de salários.

2.6.2 Base de Cálculo

A Base de Cálculo do PIS incidente sobre a folha de pagamento é definido pelo Decreto nº 4.524, de 2002 com a seguinte redação:

Art. 50. A base de cálculo do PIS/Pasep incidente sobre a folha de salários mensal, das entidades relacionadas no art. 9º, corresponde à remuneração paga, devida ou creditada a empregados.

Parágrafo Único. Não integram a base de cálculo o salário família, o aviso prévio indenizado, o Fundo de garantia por Tempo de Serviço (FGTS) pago diretamente ao empregado na rescisão contratual e a indenização por dispensa, desde que dentro dos limites legais.

Conforme orientação da Receita Federal do Brasil, para o cálculo do PIS, entende-se por folha de pagamento mensal, o total dos rendimentos do trabalho assalariado de qualquer natureza, tais como salário, gratificações, comissões, adicional de função, ajuda de custo, aviso prévio trabalhado, adicional de férias, quinquênio, adicional noturno, hora extra, 13º salário e repouso semanal remunerado.

2.7 Modalidade da Cumulatividade

A modalidade da Cumulatividade se caracteriza pela aplicação da alíquota do PIS/Pasep e COFINS sobre o faturamento, não sendo possível deduzir eventuais créditos com relação a operações anteriores.

A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, no regime de incidência cumulativa, é o faturamento mensal conforme Lei nº 9.718 de 1998, Deverá ainda ser observado as exclusões da Base de Cálculo conforme previsto no art. 3º da respectiva Lei.

Nesse regime, as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins são, respectivamente, de 0,65% e de 3%. As pessoas jurídicas de direito privado, e as que lhe são equiparadas pela legislação do imposto de renda, que apuram o IRPJ com base no lucro presumido ou arbitrado estão sujeitas à incidência cumulativa. (RFB, 2012).

2.8 Modalidade da Não Cumulatividade

A partir da Lei 10.833 de 29 de Dezembro de 2003 foi introduzida a cobrança não cumulativa da COFINS, que entrou em vigor a partir de 1º de Fevereiro de 2004 podendo a pessoa jurídica descontar créditos acumulados em relação às operações anteriores.

Com relação ao PIS/Pasep, a modalidade foi instituída pela Lei nº 10.637, de 30 de Dezembro de 2002, de define como fato gerador da contribuição o faturamento mensal, entendido como o total das receitas auferidas, independente de sua denominação ou classificação contábil.

As alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, com a incidência não-cumulativa, são, respectivamente, de um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento (1,65%) e de sete inteiros e seis décimos por cento (7,6%) conforme Lei nº 10.637/02, Art. 2º e Lei nº 10.833/03, Art. 2º.

A modalidade da não cumulatividade se caracteriza pelo fato do contribuinte poder aproveitar os créditos pagos em operações anteriores. A dedução dos créditos da COFINS está prevista no art. 3º da Lei 10.833 de 2003, e do PIS/PASEP no art. 3º da Lei 10.637 de 30 de Dezembro de 2002.

2.9 Regimes Especiais

Dentre as formas de apuração das contribuições existem as regras básicas de apuração, porém a legislação é específica em diversos pontos, conforme cita SANTOS, (p. 95, 2007), “a maioria dos regimes especiais se refere à incidência especial em relação ao tipo de receita e não a pessoas jurídicas, devendo a pessoa jurídica calcular a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins no regime da incidência não-cumulativa ou cumulativa, conforme o caso, sobre as demais receitas”.

Os regimes especiais conforme legislação pode ser subdivididos em:

- a) Base de cálculo e alíquotas diferenciadas;
- b) Base de cálculo diferenciada;
- c) Substituição tributária;
- d) Alíquotas diferenciadas (alíquotas concentradas e alíquotas reduzidas);

2.10 PIS e COFINS – Imunidade, Isenção e Não Incidência

A legislação institui as contribuições PIS e COFINS, porém em algumas situações na forma de benefícios fiscais foram instituídas imunidades, isenções e não incidência. Basicamente as receitas isentas das Contribuições para o PIS/Pasep e COFINS conforme cita a IN SRF nº 247/2002 em seu artigo 45, são;

- a) os recursos recebidos a título de repasse, oriundos do Orçamento Geral da União, dos estados, do Distrito Federal e dos Municípios, pelas empresas públicas e sociedades de economia mista;
- b) a exportação de mercadorias para o exterior;
- c) os serviços prestados a pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas;
- d) o fornecimento de mercadorias ou serviços para uso ou consumo de bordo de embarcações e aeronaves em tráfego internacional, quando o pagamento for efetuado em moeda conversível;
- e) o transporte internacional de cargas ou passageiros;
- f) as auferidas pelos estaleiros navais brasileiros nas atividades de construção, conservação, modernização, conversão e reparo de embarcações pré-registradas ou registradas no Registro Especial Brasileiro (REB), instituído pela Lei nº 9.432/1997;
- g) o frete de mercadorias transportadas entre o País e o exterior pelas embarcações registradas no REB, de que trata o art. 11 da Lei nº 9.432/1997;
- h) as vendas realizadas pelo produtor-vendedor às empresas comerciais exportadoras nos termos do Decreto-Lei nº 1.248/1972, e alterações posteriores, desde que destinadas ao fim específico de exportação para o exterior; e
- i) as vendas, com fim específico de exportação para exterior, a empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior.

Dentre essas isenções existem outras decorrentes de casos específicos assim como a legislação pertinente a empresa Itaipu Binacional. Além das isenções mencionadas anteriormente, existem situações que em regra aplica-se somente a

contribuição da COFINS conforme trata a (Medida Provisória nº 2.158-35/2001, art. 14, x).

3. SPED – Sistema Público de Escrituração Digital

O SPED – Sistema Público de Escrituração Digital faz parte do Programa de Aceleração do Crescimento do Governo Federal (PAC 2007-2010), instituído pelo Decreto nº 6.022, de 22 de Janeiro de 2007. O projeto foi considerado um avanço na informatização entre fisco e contribuintes. Este informativo, assim como os demais, se constitui como mais uma obrigação acessória para as empresas onde as informações são transmitidas às administrações tributárias e aos órgãos fiscalizadores.

Conforme Mariano e Azevedo (2012, p. 49), “o projeto SPED (Sistema Público de Escrituração Digital) altera a forma de um cumprimento das obrigações acessórias realizadas pelos contribuintes, substituindo a emissão de livros, documentos contábeis e fiscais em papel por documentos eletrônicos, cuja autoria, integridade e validade jurídica são reconhecidas pelo uso da certificação digital”.

De forma objetiva, o SPED pode ser entendido como um software que é disponibilizado pela Receita Federal para todas as empresas a fim de que elas mantenham e enviem a este órgão informações de natureza fiscal e contábil (a partir da escrituração digital mantida pelas empresas) e informações previdenciárias, bem como livros fiscais, comerciais e contábeis, gerados a partir da escrituração, além das Demonstrações Contábeis (CRC 2011).

O projeto é constituído pela Escrituração Contábil Digital, Escrituração Fiscal Digital, Nota Fiscal, Conhecimento de Transporte e Notas de Serviço por meio eletrônico e a Escrituração Fiscal Digital dos tributos PIS e COFINS, tema este do trabalho. Está ainda em fase de estudo o e-LALUR, a EFD – Social e a Central de Balanços. Uma das características do SPED é a integração das administrações tributárias nas esferas do governo, federal, estadual e municipal.

Pretende-se que o SPED possa proporcionar melhor ambiente de negócios para o País e a redução do “Custo Brasil”¹, promovendo a modernização dos processos de interação entre a administração pública e as empresas em geral,

¹ O Custo Brasil é um termo genérico, usado para descrever o conjunto de dificuldades estruturais, burocráticas e econômicas que encarecem o investimento no Brasil, dificultando o desenvolvimento nacional, aumentando o desemprego, o trabalho informal, a sonegação de impostos e a evasão de divisas. Por isso, é apontado como um conjunto de fatores que comprometem a competitividade e a eficiência da indústria nacional.

ao contrário do pragmatismo pela busca de resultados, muito comuns nos projetos que têm como finalidade apenas o incremento de arrecadação (Receita Federal do Brasil, 2011).

3.1 Objetivos

Os principais objetivos do informativo SPED, conforme a Receita Federal do Brasil são:

- **Promover a integração entre os fiscos** – mediante a uma padronização e compartilhamento das informações contábeis e fiscais, respeitadas as restrições fiscais entre as esferas federais, municipais e estaduais.
- **Racionalizar e uniformizar as obrigações acessórias para os contribuintes** – com o estabelecimento de transmissão única para diversas obrigações acessórias e para diferentes órgãos de fiscalização.
- **Tornar mais célere a identificação de ilícitos tributários** – com a melhoria do controle de processos, a rapidez no acesso às informações e a fiscalização mais efetiva das operações com o cruzamento de dados e a auditoria eletrônica.

Hoje temos diversas obrigações acessórias e não só os contribuintes tem dificuldades em cumprir com todas essas obrigações, como o fisco também sente a necessidade de integrar essas informações de forma mais padronizada em um único banco de dados.

As obrigações acessórias são oriundas das esferas federais, estaduais e municipais, dentre as informações transmitidas muitas vezes são informações redundantes, pois o Brasil possui 5.564 Municípios distribuídos em 26 Estados e um Distrito Federal, com isso o fisco busca uniformizar essas informações.

O SPED tende a centralizar as informações, ao invés de transmitir várias declarações se buscou unificar tudo em um único banco de dados, não diminuindo as informações solicitadas, mas racionalizar a quantidade de obrigações a serem declaradas.

Sendo assim, o contribuinte não irá deixar de enviar as informações ao fisco, conforme cita Mariano e Azevedo (2012, p. 51):

Esse ponto deve ficar claro ao contribuinte, pois a União, os Estados, Municípios e o Distrito federal continuam exigindo as mesmas informações ou até aumentando, o que mudará será a forma de entrega, porque o contribuinte passará a enviar todas as informações para essas esferas de forma centralizada, cabendo à União (por intermédio do Serpro), armazenar os dados enviados e possibilitar o acesso para os interessados, garantindo sempre o sigilo na forma da Constituição Federal.

O SPED é mais uma valiosa ferramenta de fiscalização nas mãos do Governo, o fisco agora com este projeto terá um número maior de informações para o cruzamento de dados e poderá assim efetuar uma auditoria com uma maior capacidade de fiscalização.

Com a criação deste banco de dados único e todas as informações centralizadas, tornará mais transparente à checagem de ilícitos e com isso dificultará a possibilidade de sonegação fiscal uma vez que ocorrer a venda (saída) de uma empresa e a compra (entrada) em outra mesmo que não seja dentro da mesma unidade federativa será identificado através do SPED.

3.2. Premissas

A Receita Federal do Brasil cita ainda algumas premissas com relação ao SPED Fiscal.

- Proporcionar melhor ambiente de negócios para as empresas no País;
- Eliminar a concorrência desleal com o aumento da competitividade entre as empresas;

- O documento oficial é o documento eletrônico com validade jurídica para todos os fins;
- Utilizar a Certificação Digital padrão ICP Brasil;
- Promover o compartilhamento das informações;
- Criar na legislação comercial e fiscal a figura jurídica da Escrituração Digital e da Nota Fiscal Eletrônica;
- Manutenção da responsabilidade legal pela guarda dos arquivos eletrônicos da Escrituração Digital pelo contribuinte;
- Redução de custos para os contribuintes;
- Mínima interferência no ambiente do contribuinte;
- Disponibilizar aplicativos para emissão e transmissão da Escrituração Digital e da NF-e para uso opcional pelo contribuinte.

3.3 Benefícios

O governo buscou transparecer de forma benéfica a implementação do SPED para as empresas, porém não foi exatamente desta forma que foi tratado o assunto do ponto de vista dos contribuintes, tendo em vista a complexidade da escrituração fiscal digital, a falta de mão de obra qualificada com relação à legislação pertinente entre outros fatores.

Conforme a Receita Federal do Brasil cita alguns benefícios do SPED:

- Redução de custos com a dispensa de emissão e armazenamento de documentos em papel;
- Eliminação do papel;
- Redução de custos com a racionalização e simplificação das obrigações acessórias;
- Uniformização das informações que o contribuinte presta às diversas unidades federadas;
- Redução do envolvimento involuntário em práticas fraudulentas;

- Redução do tempo despendido com a presença de auditores fiscais nas instalações do contribuinte;
- Simplificação e agilização dos procedimentos sujeitos ao controle da administração tributária (comercio exterior, regimes especiais e trânsito entre unidades de federação).
- Fortalecimento do controle e da fiscalização por meio de intercâmbio de informações entre as administrações tributárias;
- Rapidez no acesso as informações;
- Aumento da produtividade do auditor através da eliminação dos passos para coleta dos arquivos;
- Possibilidade de troca de informações entre os próprios contribuintes a partir de um layout padrão;
- Redução de custos administrativos;
- Melhoria da qualidade da informação;
- Possibilidade entre o cruzamento de dados contábeis e fiscais;
- Disponibilidade de cópias autênticas e válidas da escrituração para usos distintos e concomitantes;
- Redução do “Custo Brasil”;
- Aperfeiçoamento do combate a sonegação;
- Preservação do meio ambiente pela redução do consumo de papel.

Esses benefícios citados podem ser considerados como o ponto de vista do Governo Federal. Para as empresas, a considerável redução de custos com papel é um benefício, uma vez que a Nota Fiscal Eletrônica torna obrigatório a circulação do DANFE em apenas 1 (uma) via, enquanto a legislação da Nota Fiscal impressa obriga no mínimo 4 (quatro) vias. Considerando empresas de grande porte que emite milhares de notas ao mês, o volume é considerável, uma vez que o papel impresso pelas gráficas aumenta ainda mais os custos.

Entre outros deve se considerar gastos a necessidade de contratação de profissionais capacitados ou treinamento. O uso de novas tecnologias e em contrapartida um maior controle e planejamento na área tributária a serem avaliados os benefícios. Portanto, com a evolução da tecnologia e a implantação deste

sistema poderá trazer benefícios consideráveis tanto para o contribuinte como também para o fisco.

3.4 Nota Fiscal Eletrônica – NF-e

Se tratando do Sistema Público de Escrituração Digital não pode-se deixar de mencionar o projeto pioneiro, a Nota Fiscal Eletrônica como parte de todo o projeto foi desenvolvida de forma integrada, pelas Secretarias de Fazenda dos Estados e Receita Federal do Brasil, o projeto tem em sua coordenação o ENCAT Encontro Nacional de Coordenadores e Administradores Tributários Estaduais. Com o ajuste SINIEF 07/05 ficou então instituído a Nota Fiscal Eletrônica e Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica - DANFE.

Conforme primeira Cláusula do ajuste SINIEF 07/05 em seu parágrafo primeiro define a Nota Fiscal Eletrônica da seguinte forma:

§1º Considera-se Nota Fiscal Eletrônica - NF-e o documento emitido e armazenado eletronicamente, de existência apenas digital, com intuito de documentar operações e prestações, cuja validade jurídica é garantida pela assinatura digital do emitente e autorização de uso pela administração tributária da unidade federada do contribuinte, antes da ocorrência do fato gerador.

De acordo com Azevedo e Mariano, 2012, “a Nota Fiscal Eletrônica pode ser conceituada como sendo um documento exclusivamente digital, emitido e armazenado eletronicamente, com o intuito de documentar a circulação de mercadorias e a prestação de serviços. Sua validade jurídica será gerada pela assinatura digital² do emitente e a Autorização de Uso fornecida pela administração tributária do domicílio do contribuinte”.

Com isso junto à era digital se estabeleceu mais um grande avanço tecnológico, buscando trazer benefícios aos contribuintes e a administração tributária como o aumento da confiabilidade da Nota Fiscal, melhor intercâmbio entre os fiscos com o compartilhamento das informações, redução com o consumo de papel, um impacto positivo ao meio ambiente entre outros benefícios.

² A NF-e deverá ser assinada pelo emitente, com assinatura digital, certificada por entidade credenciada pela Infra-estrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil, contendo o nº do CNPJ de qualquer dos estabelecimentos do contribuinte, a fim de garantir a autoria do documento digital. Redação dada ao inciso IV da cláusula terceira pelo Ajuste SINIEF 11/08, efeitos a partir de 01.10.08.

Para garantir a legalidade e viabilizar o projeto, foram editadas normas nacionais, para montar um modelo que fosse utilizado por todos os Estados, conforme é exposto por Mariano e Azevedo (2012. pág. 94):

As normas que são aplicadas nacionalmente a NF-e são:

- Ajuste Sinief nº 7/2005 e alterações (normas gerais para aplicação sobre a emissão da NF-e);
- Ato Cotepe nº 49/2009 (Norma que estabelece o leiaute da NF-e);
- Protocolo ICMS nº 10/2007 e alterações (norma que determina os segmentos obrigados a emissão da NF-e e o prazo de obrigatoriedade);
- Protocolo ICMS nº 42/2009 (norma que determina os CNAE's obrigados a emissão da NF-e e o prazo de obrigatoriedade); e alterações.
- Protocolo ICMS nº 55/2007 (norma que possibilita a existência da Sefaz virtual, onde a Receita Federal ou o Estado do Rio Grande do Sul podem autorizar a NF-e por outra unidade da Federação).

Contudo os Estados e Distrito Federal editaram ainda normas e regulamentos conforme tabela a seguir:

	Estado	Legislação NF-e
1	Acre	Ajuste Sinief nº 7/2005
2	Alagoas	Arts. 139-A e 139-Q do RICMS/AL
3	Amapá	Decreto nº 5.171, de 09.12.2005
4	Amazonas	Decreto nº 25.423, de 10.11.2005
5	Bahia	Arts. 231-A a 231-O do RICMS/BA
6	Ceará	Arts. 176-A a 176Q do RICMS/CE
7	Distrito Federal	Arts. 170-A do RICMS/DF
8	Espírito Santo	Arts. 543-C a 543-V do RICMS/ES
9	Goiás	Arts. 167-A a 167-M do RICMS
10	Maranhão	Decreto nº 21.774, de 30.11.2005
11	Mato Grosso	Arts. 198-A a 198-B do RICMS/MT
12	Mato Grosso do Sul	Subanexo XII do RICMS/MS
13	Minas Gerais	Decreto nº 44.566, de 12.07.2007
14	Pará	Arts. 182-A a 182-V do RICMS/PA
15	Paraíba	Arts. 166 a 166-U do RICMS/PB

16	Paraná	Anexo IX do RICMS/PR
17	Pernambuco	Art. 129-A do RICMS/PE
18	Piauí	Decreto nº 12.180, de 24.04.2006
19	Rio de Janeiro	Arts. 69-A a 69-B do Livro VI do RICMS/RJ
20	Rio Grande do Norte	Arts. 425-A a 425-U do RICMS/RN
21	Rio Grande do Sul	Arts. 26-A e 26-B do Livro II do RICMS/RS
22	Rondônia	Arts. 196-A a 196-T do RICMS/RO
23	Roraima	Arts. 186-A a 186-V do RICMS/RR
24	Santa Catarina	Anexo 11 do RICMS/SC
25	São Paulo	Arts. 212-O a 212-Q do RICMS/SP
26	Sergipe	Arts. 328-A e 329-P do RICMS/SE
27	Tocantins	Arts. 153-B e 384-O do RICMS/TO

Tabela 1 – Normas e Regulamentos por Estado

Fonte - SPED

3.4.1 Obrigatoriedade

Conforme primeira Cláusula do ajuste SINIEF 09/09, altera o parágrafo 2º da primeira cláusula do Ajuste SINIEF 07/05, de 30 de Setembro de 2005, que passa a vigorar com a seguinte redação:

§ 2º Ficam as unidades federadas autorizadas a estabelecer a obrigatoriedade da utilização da NF-e, a qual será fixada por intermédio de Protocolo ICMS, o qual será dispensado:

I - na hipótese de contribuinte inscrito no cadastro do ICMS de uma única unidade federada;

II - a partir de 1º de dezembro de 2010;

O primeiro Protocolo de ICMS nº 10 de 18 de Abril de 2007 que deu início a lista as atividades que estabeleceu a obrigatoriedade da utilização da Nota Fiscal Eletrônica para os setores de fabricação de cigarros e distribuição de combustíveis líquidos.

O Protocolo 42/2009 com intuito de ampliar o número de contribuintes a utilizarem a emissão da Nota Fiscal Eletrônica estabelece a obrigatoriedade por CNAE – Código Nacional de Atividades Econômicas.

Partindo dos protocolos assinados entre os estados e o Ajuste SINIEF 09/09, aos poucos os estados e distrito federal já enquadraram seus contribuintes ao projeto da Nota Fiscal Eletrônica. Desta forma hoje para que o contribuinte possa efetuar a emissão de seus documentos fiscais de forma eletrônica, basta estar credenciado a SEFAZ de sua unidade de federação optando de forma voluntária ou por ofício quando feito pela SEFAZ sem a manifestação do contribuinte.

3.4.2 Multas e Penalidades

A não emissão de documento fiscal eletrônico em Santa Catarina pode acarretar a Multa de R\$ 1.000,00 (um mil reais) conforme Art. 81-B da Lei 10.297 de 1996 e Medida provisória 160/2009 com vigência a partir de 09 de Outubro de 2009. A multa de 1.000,00 (um mil reais) também está prevista nos seguintes casos conforme menciona a Lei.

“Parágrafo único. Incorre também na multa prevista neste artigo, o destinatário que:

I - deixar de efetuar a confirmação de recebimento de mercadoria acobertada por documento fiscal eletrônico na forma e prazo da legislação tributária;

II - deixar de guardar os arquivos eletrônicos de documentos fiscais eletrônicos na forma e prazos previstos na legislação tributária; e

III - deixar de comunicar ao Fisco o recebimento de documento fiscal eletrônico emitido em contingência sem existência da respectiva autorização findo o prazo legal de transmissão do arquivo pelo emitente. (NR)”.

Contudo, deverá o contribuinte estar atento com relação a legislação pertinente, afim de evitar qualquer notificação fiscal.

3.4.2.1 Outras Penalidades

Além das multas citadas existem outras que devem ser observadas, conforme Lei nº 10.297/1996, MP 160/2009 com vigência a partir de 09/10/2009 têm a seguinte redação:

Art. 69-C. Emitir documento auxiliar de:

I - documento fiscal eletrônico que não possua autorização de uso; ou
II - documento fiscal eletrônico com autorização de uso posterior à constatação da infração.

III - documento fiscal eletrônico cancelado.

MULTA de 30% (trinta por cento) sobre o valor das espectivas operações ou prestações. (NR)

Art. 81-A. Deixar de solicitar a inutilização de numeração em série de documento fiscal eletrônico:

MULTA de R\$ 1.000,00 (um mil reais).

Parágrafo único. Incorre também na multa prevista neste artigo, aquele que deixar de manter registros atualizados referentes à emissão de documento fiscal eletrônico em contingência e utilização dos formulários de segurança. (NR)

Diante das penalidades previstas entre outras o contribuinte deve estar atento aos seus procedimentos adotados perante o fisco, com o advento da nota fiscal eletrônica a forme de fiscalizar está cada vez mais eficiente.

3.4.3 Business Intelligence - Nota Fiscal Eletrônica (BI e NF-e)

A Nota Fiscal Eletrônica, além dos benefícios já citados, tem outra grande funcionalidade que é pouco conhecida pelos contribuintes, é a chamada “*Business Intelligence*” da NF-e ou Inteligência de Negócios. Já está sendo implantado em Secretarias da Fazenda como no estado da Bahia. É um processo que irá coletar, organizar, analisar e compartilhar informações econômicas de uma determinada região. A coleta dessas informações oriundas da Nota Fiscal Eletrônica permitirá a identificação de dados por segmento, macro regiões e produtos específicos.

A Microsoft, pioneira neste processo junto às Secretarias de Estado da Fazenda, define o Business Intelligence da Nota Fiscal Eletrônica da seguinte forma:

Hoje, a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) é rotina em milhares de empresas brasileiras, mas os dados coletados pela maioria das Secretarias Estaduais da Fazenda a partir destes documentos ainda são subutilizados. Com base na análise das notas fiscais de compra e venda de mercadorias, a Sefaz pode atuar para melhorar a fiscalização e aumentar a arrecadação. Já o governo obtém um painel de informações que ajuda a definir estratégias de desenvolvimento, fomentar investimentos para fazer o Estado crescer cada vez mais e promover melhorias na qualidade de vida dos cidadãos.

Os sistemas ERP's³ hoje já utilizados pelas empresas serão muito mais eficientes com a implantação do BI, para se tornar competitivo no mercado com a utilização das informações podendo cruzar dados econômicos de uma determinada região de atuação. O cruzamento das informações de forma gerencial juntando os dados internos de uma organização com os dados externos do mercado concorrente, se bem utilizado será uma grande ferramenta na administração dos negócios. Conforme Microsoft detalha a NF-e BI com a seguinte redação:

A plataforma de negócios inteligentes NF-e BI integra as informações disponíveis nas bases de dados da Sefaz, cruza essas informações e produz relatórios analíticos. Com isso, a Secretaria pode acompanhar a movimentação das empresas do seu estado, avaliando o volume de vendas de mercadorias para dentro e para fora do estado (balança comercial) e fazer análises comparativas entre o cenário nacional e regional, entre outros. Um resultado prático disso é que a fiscalização se torna mais eficiente e a arrecadação do Estado aumenta.

Contudo, com o aproveitamento de dados dos contribuintes através da NF-e, somado a velocidade do processamento das informações poderá o fisco obter um acompanhamento do crescimento econômico de uma determinada região, uma análise setorializada por segmentos, dentre outras informações para um planejamento estratégico do estado.

3.5 SPED Fiscal – Escrituração Fiscal Digital

Se tratando de escrituração fiscal digital, o SPED Fiscal é um dos pioneiros desse projeto, hoje temos também o SPED Contribuições que está ainda em fase de implantação nas empresas, porém muitas já se adequaram a escrituração fiscal digital do ICMS e IPI.

Conforme cita Mariano e Azevedo (2012, p. 284), “a EFD começou a ser exigida a partir de 2009, conforme determinação de cada Unidade de federação para os seguintes livros fiscais”:

³ERP's são sistemas de informação que integram todos os dados e processos de uma organização em um único sistema. http://pt.wikipedia.org/wiki/Sistema_integrado_de_gest%C3%A3o_empresarial

- Registro de Entradas;
- Registro de Saídas;
- Registro de Apuração do ICMS;
- Registro de Apuração do IPI;
- Registro de Inventário.

Contudo, para muitas empresas, os livros que antes eram impressos, encadernados e autenticados pela Junta Comercial passaram a ser transmitidos e assinados digitalmente.

Partindo com Decreto nº 6.022 de 2007 que Instituiu o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), em 2009 com o Ajuste Sinief nº 2 ficou então instituído a Escrituração Fiscal Digital conforme Cláusula Primeira:

Fica instituída a Escrituração Fiscal Digital - EFD, para uso pelos contribuintes do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS e/ou do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI.

Dentre a legislação que institui a EFD observa-se ainda o Convênio ICMS nº 143/2006, Ato Cotepe nº 9/2008 que dispõem sobre as especificações técnicas, e os Protocolos nº 77/2008 e 03/2011 que determina a obrigatoriedade da entrega do arquivo digital.

3.5.1 Obrigatoriedade

Conforme o Protocolo nº 77/2008 assinado pelas Unidades Federativas fica acordado a restringir a obrigatoriedade da entrega do EFD. Nesse primeiro momento foi então divulgado uma lista de empresas que estariam obrigadas a entrega da declaração, podendo ainda aquela que desejar fazer o ingresso de forma voluntária, cabendo a unidade de federação aceitar ou não a solicitação do contribuinte.

Com o Protocolo nº 03/2011 coube então as unidade de federação determinar um prazo de entrega da escrituração a seus contribuintes.

Mariano e Azevedo (2012, p. 287) resumem a obrigatoriedade de entrega da EFD em três momentos:

- a) A partir de 1º.01.2012, para os Estados de Acre, Ceará, Goiás, Mato Grosso, Pará, Rio Grande do Norte, Rondônia, Santa Catarina, e Tocantins;
- b) A partir de 1º.01.2014, para os estados de Alagoas, Amapá, Amazonas, Bahia, Espírito Santo, Maranhão, Mato Grosso do sul, Minas Gerais, Paraíba, Paraná, Piauí, Rio Grande do Sul, Rio de Janeiro, Roraima, São Paulo e Sergipe;
- c) As empresas enquadradas no Simples (Lei Complementar nº 123/2006) ficam dispensadas da atualização da EFD, exceto para contribuintes dos Estados de Alagoas, Mato Grosso do Sul e Rondônia, onde serão seguidas regras específicas.

3.5.2 Prazo de entrega

Conforme Ato Cotepe nº 15/2009, em seu artigo 1º, define o seguinte: “Excepcionalmente, os arquivos da EFD, referentes aos meses de janeiro a agosto de 2009, poderão ser entregues até o dia 30 de setembro de 2009.”

Os demais prazos serão estabelecidos de acordo com cada unidade de federação, caso não haja uma norma deverá então ser adotado como prazo para entrega o 5º dia útil do mês seguinte.

3.6 SPED Contábil

No projeto temos também o SPED Contábil que visa substituir a emissão dos livros contábeis (Diário e Razão) no formato em papel para arquivo digital. Com

relação à escrituração dos livros permanecem as mesmas exigências antes já impostas e realizadas pelo processamento de dados (PN CST nº 11/1985 e artigo 255 do RIR/1999).

A escrituração se mantém conforme cita Mariano e Azevedo (2012, p. 398), que “a ECD, por sua vez, veio manter a escrituração contábil eletrônica da forma como atualmente já vem sendo feito pela sociedade empresária e acrescenta agora a grande novidade da obrigatoriedade de simplesmente enviar essa escrituração contábil eletrônica para a Receita Federal”.

A Escrituração Contábil Digital foi então criada para fins fiscais e atender o disposto do Decreto nº 6.022/2007, conforme IN RFB nº787/2007 a qual foi alterada pela IN RFB nº 926/2009 e 1.139/2011.

Art. 1º Fica instituída a Escrituração Contábil Digital (ECD), para fins fiscais e previdenciários, de acordo com o disposto nesta Instrução Normativa.
Parágrafo único. A ECD deverá ser transmitida, pelas pessoas jurídicas a ela obrigadas, ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), instituído pelo Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, e será considerada válida após a confirmação de recebimento do arquivo que a contém e, quando for o caso, após a autenticação pelos órgãos de registro.

Fica então instituído a entrega da escrituração digital dos livros Diário, Razão, também seus auxiliares, caso houver e o livro Balancetes Diários, Balanços e fichas de lançamento comprobatórias dos assentamentos neles transcritos. Artigo 2º da IN nº 787/2007.

3.6.1 Obrigatoriedade e Dispensa

Assim como as demais escriturações do projeto, para o SPED Contábil a obrigatoriedade aos poucos contempla um número maior de contribuintes. Com isso a partir de 2008 e partindo na IN nº 787/2007, em seu artigo 3º, e redação dada pela IN RFB nº 926/2009, temos a obrigatoriedade das seguintes pessoas jurídicas:

- 1) sujeitas a acompanhamento econômico diferenciado, nos termos da Portaria RFB nº 11/211/07; e
- 2) Sujeitas à tributação do Imposto de Renda com base no Lucro Real.

Dentro da Portaria RFB nº 11.211/2007, são indicadas para o tratamento diferenciado as seguintes pessoas jurídicas (Portaria nº 2.521/2008, artigo 1º):

- a) sujeitas à apuração do lucro real, presumido ou arbitrado, cuja receita anual declarada da Declaração de informações Econômicas-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) do exercício de 2007, ano-calendário de 2006, seja superior a R\$ 65.000.000,00;
- b) cujo montante anual de receita bruta informada nos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais (DACON), relativos ao ano-calendário de 2006, seja superior a R\$ 65.000.000,00;
- c) cujo montante anual de débitos declarados nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), relativas ao ano-calendário de 2006, seja superior a R\$ 6.500.000,00;
- d) cujo montante anual de Massa Salarial informada nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), relativas ao ano-calendário de 2006, seja superior a R\$ 9.000.000,00; ou
- e) cujo total anual de débitos declarados nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), relativas ao ano-calendário de 2006, seja superior a R\$ 3.000.000,00.

A partir de 2009 as sociedades empresárias ficam sujeitas a elaboração da Escrituração Contábil Digital se os seus resultados forem apurados dentro do regime de tributação 'Lucro Real'. Mariano e Azevedo (2012, p. 409) atentam que “a obrigatoriedade da apresentação da ECD não atinge as pessoas jurídicas não sujeitas ao registro em juntas comerciais”.

Conforme IN RFB nº 926/2009, as demais pessoas jurídicas que não se enquadre nos requisitos mencionados fica facultada a entrega da escrituração via arquivo digital.

3.6.2 Prazo de entrega do SPED Contábil

Conforme artigo 5º da IN RFB nº 787/2007 define o prazo de entrega da escrituração contábil digital da seguinte forma:

Art. 5º A ECD será transmitida anualmente ao Sped até o último dia útil do mês de junho do ano seguinte ao ano-calendário a que se refira a escrituração.

§ 1º Nos casos de extinção, cisão parcial, cisão total, fusão ou incorporação, a ECD deverá ser entregue pelas pessoas jurídicas extintas, cindidas, fusionadas, incorporadas e incorporadoras até o último dia útil do mês subsequente ao do evento.

A não apresentação do EFD Contábil no prazo fixado acarretará multa de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês calendário ou fração, conforme Art. 9º da IN 787/2007.

3.7 Fcont e Regime Tributário de Transição

Conforme disciplina a Instrução Normativa RFB nº 949/09, o FCONT é uma escrituração, das contas patrimoniais e de resultado, em partidas dobradas, que considera os métodos e critérios contábeis vigentes em 31.12.2007 (Receita Federal do Brasil).

O Fcont faz parte do projeto SPED, e o informativo foi criado e é utilizado basicamente nas empresas tributadas pelo Lucro Real com intuito de informar ao fisco a contabilidade comercial ajustada conforme a contabilidade fiscal. O informativo tem o objetivo de reverter os efeitos tributários dos lançamentos contábeis que venham a modificar o resultado na apuração do lucro real.

A Instrução Normativa da RFB nº 949 de 16 de Junho de 2009 em seu artigo 1º e 2º, dá a seguinte definição:

Art. 1º As pessoas jurídicas sujeitas ao Regime Tributário de Transição (RTT), instituído pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, devem observar as disposições desta Instrução Normativa.

Art. 2º As alterações introduzidas pela Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007, e pelos arts. 37 e 38 da Lei nº 11.941, de 2009, que modifiquem o critério de reconhecimento de receitas, custos e despesas computadas na escrituração contábil, para apuração do lucro líquido do exercício definido no art. 191 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, não terão efeitos para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) da pessoa jurídica sujeita ao RTT, devendo ser considerados, para fins tributários, os métodos e critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007.

Parágrafo único. Aplica-se o disposto no caput às normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários (CVM), com base na competência regulamentar conferida pelo § 3º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 1976, e pelos demais órgãos reguladores que visem alinhar a legislação específica com os padrões internacionais de contabilidade.

Conforme Azevedo e Mariano (2012, p. 542), o FCont possibilita à pessoa jurídica visualizar num relatório final a transformação:

- do Lucro Líquido Contábil (c/ as regras contábeis) em
- Lucro Líquido Fiscal, após os ajustes de RTT (sem essas novas regras e com base na legislação fiscal de 2007).

3.7.1 Obrigatoriedade

Conforme Art. 7º da IN RFB nº 949/2009, IN RFB nº 967/2009, alterada pela IN RFB nº 1.139/2011, define a obrigatoriedade das empresas tributadas pelo Lucro Real a escriturar o arquivo digital com o controle fiscal contábil de transição, e mesmo que a empresa não efetue os lançamentos de ajustes conforme os critérios prescritos na legislação.

Estão dispensadas da entrega do Fcont as empresas tributadas pelo Lucro Presumido Trimestral, Simples Nacional e Entidades sem Fins Lucrativos.

3.8 Outros projetos

Dentre os projetos apresentados existem outros que estão ainda em andamento e projetos ainda em estudo que o fisco pretende instituir futuramente, assim como a Central de Balanços e o e-LALUR. Conforme citado pela Receita Federal do Brasil, a Central de Balanços tem como objetivo principal a captação de dados contábeis e financeiros (notadamente as demonstrações contábeis), a agregação desses dados e a disponibilização à sociedade, em meio magnético, dos dados originais e agregados.

Essas informações possivelmente serão disponibilizadas a usuários das informações contábeis, utilizadas como informações econômicas, em sites do governo para geração de análises estatísticas e ainda como análise de riscos creditícios para quem interessar.

O e-LALUR será de obrigatoriedade para as empresas tributadas pelo Lucro Real, terá como intuito informar ao fisco as adições e exclusões do lucro tributável pelo IRPJ e da Contribuição Social. Será mais uma ferramenta na disposição do fisco cujo poderá confrontar informações fiscais e contábeis, dentro de um único banco de dados minimizando a fraude e sonegação fiscal.

4. Escrituração Fiscal Digital do PIS/Pasep e COFINS, e Contribuições Previdenciárias sobre a Receita Bruta – EFD Contribuições

Dentre os projetos do SPED o mais recente posto em prática nas empresas é a Escrituração Fiscal Digital das contribuições PIS/Pasep e COFINS, que recentemente foi incluído também a esta declaração a Contribuição Previdenciária Sobre a Receita.

A EFD-Contribuições trata-se de um arquivo digital instituído no Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, a ser utilizado pelas pessoas jurídicas de direito privado na escrituração da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, nos regimes de apuração não-cumulativo e/ou cumulativo, com base no conjunto de documentos e operações representativos das receitas auferidas, bem como dos custos, despesas, encargos e aquisições geradores de créditos da não-cumulatividade (Receita Federal do Brasil, 2012).

Com o objetivo de simplificar os processos e reduzir as obrigações acessórias impostas aos contribuintes, foi instituída a EFD-PIS/Cofins, pela qual o contribuinte irá apresentar na forma digital, com transmissão via internet, os registros dos documentos fiscais da escrituração e os respectivos demonstrativos de apuração das contribuições para o PIS/Pasep e a Cofins e dos créditos da não cumulatividade, bem como outras informações de interesse econômico-fiscais. (Guia prático EFD PIS e COFINS 2012).

A EFD do PIS e COFINS foi instituída pela Instrução Normativa da RFB nº 1.052, de 05 de Julho de 2010, em seu artigo 1º, com a seguinte redação:

Art. 1º Fica Instituída a Escrituração Fiscal Digital da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) – (EFD-PIS/COFINS), para fins fiscais, de acordo com o disposto nesta instrução normativa.

Em Maio de 2012 houve então a inclusão da Contribuição Previdenciária, alterando então de EFD PIS e COFINS para *EFD Contribuições* incidentes sobre a Receita, conforme a Instrução Normativa da RFB nº 1.252 como cita em seu Art. 2º:

Art. 2º A Escrituração Fiscal Digital da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) - (EFD-

PIS/Cofins), instituída pela Instrução Normativa RFB nº 1.052, de 5 de julho de 2010, passa a denominar-se Escrituração Fiscal Digital das Contribuições incidentes sobre a Receita (EFD-Contribuições), a qual obedecerá ao disposto na presente Instrução Normativa, devendo ser observada pelos contribuintes da:

I - Contribuição para o PIS/Pasep;

II - Cofins; e

III - Contribuição Previdenciária incidente sobre a Receita de que tratam os arts. 7º a 9º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011.

Com a Instrução Normativa, citada além das informações com relação a apuração das contribuições PIS/Pasep e COFINS, será necessário também prestar as informações a respeito da Contribuição Previdenciária incidente sobre a Receita Bruta. Esta nova declaração sem dúvida é um grande avanço para o fisco, partimos de informações antes demonstradas de forma sintética pelo DACON, para uma forma mais analítica, detalhada da apuração dessas contribuições.

Conforme Rodrigo Afonso da revista Computerword, menciona a questão da complexidade em gerar essas informações de forma mais detalhada:

Os cuidados que devem ser tomados em relação às outras fases do Sped, no entanto, devem ser redobrados. Embora as empresas já tenham um histórico de adaptações ao sistema de escrituração digital, o Sped PIS-Cofins é de uma complexidade muito maior, por suas características que exigem o detalhamento das transações por item, não mais por nota fiscal.

O fisco terá com isso uma quantidade de informações maior do que eram os contribuintes obrigados a prestarem anteriormente, podendo assim com o cruzamento de dados identificar a evasão, sonegação e fraude, pois tornará muito mais eficaz a análise desses dados.

Azevedo e Mariano (2012, p. 602) citam os pedidos de ressarcimento e compensação como um dos motivos da criação do EFD Contribuições: “Em 2009, os pedidos de compensação de créditos do PIS e da Cofins somaram R\$ 13,5 bilhões, dos quais R\$ 6 Bilhões foram autorizados. Na avaliação da Receita, metade dos valores reclamados é indevida. No ano de 2010, até meados de junho, esses pedidos totalizaram R\$ 4 bilhões, dos quais R\$ 2 bilhões foram aprovados.

Diante disso não somente fica instituído mais uma declaração nas mãos da classe contábil, mas sim uma grande ferramenta fiscalizadora que requer uma atenção especial afim de atender minuciosamente toda e qualquer informação fiscal

a ser prestada, a validade da apuração das contribuições deverá ser não somente escriturada, mas também auditada afim de evitar qualquer ilícito tributário.

4.1 Obrigatoriedade e Periodicidade

Conforme a Instrução Normativa da RFB nº 1.252, de 1º de Março de 2012, em seu artigo 4º, fica instituído a obrigatoriedade da entrega das informações:

Art. 4º Ficam obrigadas a adotar e escriturar a EFD-Contribuições, nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, e do art. 2º do Decreto nº 6.022, de 2007:

I - em relação à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, referentes aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2012, as pessoas jurídicas sujeitas à tributação do Imposto sobre a Renda com base no Lucro Real;

II - em relação à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, referentes aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de julho de 2012, as demais pessoas jurídicas sujeitas à tributação do Imposto sobre a Renda com base no Lucro Presumido ou Arbitrado;

III - em relação à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, referentes aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2013, as pessoas jurídicas referidas nos §§ 6º, 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, e na Lei nº 7.102, de 20 de junho de 1983;

IV - em relação à Contribuição Previdenciária sobre a Receita, referente aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de março de 2012, as pessoas jurídicas que desenvolvam as atividades relacionadas nos arts. 7º e 8º da Medida Provisória nº 540, de 2 de agosto de 2011, convertida na Lei nº 12.546, de 2011;

V - em relação à Contribuição Previdenciária sobre a Receita, referente aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 2012, as pessoas jurídicas que desenvolvam as atividades relacionadas nos §§ 3º e 4º do art. 7º e nos incisos III a V do caput do art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011.

Parágrafo único. Fica facultada a entrega da EFD-Contribuições às pessoas jurídicas não obrigadas, nos termos deste artigo, em relação à escrituração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, relativa aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 2011.

Segue quadro demonstrativo da obrigatoriedade e prazo de entrega do EFD Contribuições quanto as Contribuições PIS/Pasep e Cofins:

Pessoa Jurídica Obrigada	Início	Prazo entrega
Enquadrada no regime Lucro Real (trimestral ou anual)	Fato gerador a partir de 1º de Janeiro de 2012	Até 14/03/2012
Enquadrada no regime Lucro Presumido ou Arbitrado	Fato gerador a partir de 1º de Julho de 2012	Até 17/09/2012
- Instituições Financeiras e Equiparadas; - Serviços de Vigilância e de Transportes de Valores	Fato gerador a partir de 1º de Julho de 2013	Até 17/09/2013

Quadro 1 – Cronograma de entrega da EFD Contribuições

Fonte – SPED – Adaptado pelo Autor

Partindo disso, a partir de Setembro 2012 praticamente todos os contribuintes do PIS/PASEP e da COFINS estarão obrigadas a entregar sua escrituração fiscal digital com relação à apuração dessas contribuições. Ressalta-se a importância de observar os prazos, pois a multa pela não entrega parte de R\$ 5.000,00 por mês – calendário ou fração conforme Art. 10º da IN 1.252 de 2012, e que irá gerar um alto custo para as empresas caso não esteja preparado para entrega da declaração.

4.1.1 Obrigatoriedade e Periodicidade – Contribuição Previdenciária sobre Receita Bruta

Deve-se ainda observar a obrigatoriedade e prazos dos contribuintes sujeitos a Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta conforme Art. 4º, incisos IV e V da Instrução Normativa da RFB nº 1.252 de 1º de Março de 2012.

Pessoa Jurídica Obrigada	Início	Prazo Entrega
Lucro Real ou Lucro Presumido que desenvolvam as atividades relacionadas no caput do art. 7º e incs. I e II do art. 8º da Lei 12.546/2011	Fato gerador a partir de 1º de Março de 2012.	Até 15/05/2012
Lucro Real ou Lucro Presumido que desenvolvam as atividades relacionadas nos §§ 3º e 4º do Art. 7º e incs III a V do Art. 8º da Lei 12.546/2011	Fato gerador a partir de 1º de Abril de 2012.	Até 15/06/2012

Quadro 2 – Cronograma de Entrega da EFD Contribuições sobre Receita Bruta

Fonte – SPED – Adaptada pelo Autor

Uma observação importante é com relação a apuração das Contribuições PIS e COFINS para as empresas obrigadas a declarar a Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta.

Conforme o Guia Prático do EFD Contribuições, versão 1.0.7 (2012, p. 4), caso o contribuinte se enquadre nas hipóteses de incidência da contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta, conforme Lei nº 12.546, de 2011 deve:

- Apresentar a EFD-Contribuições apenas com as informações da contribuição previdenciária sobre Receita Bruta, em relação aos fatos geradores ocorridos de março ou abril a junho de 2012; e
- Apresentar a EFD-Contribuições com as informações das três contribuições (da contribuição previdenciária sobre Receita Bruta, do PIS/Pasep e da Cofins) a partir dos fatos geradores ocorridos em julho de 2012.

Esta regra vale apenas para as empresas tributadas pelo regime Lucro Presumido, as empresas tributadas pelo Lucro Real deverão enviar as três contribuições a partir do respectivo fato gerador.

4.1.2 Prazo de Entrega

De acordo com a Instrução Normativa 1.252 de Março de 2012 em seu Art. 7º estabelece o prazo para entrega, “a EFD-Contribuições será transmitida mensalmente ao Sped até o 10º (décimo) dia útil do 2º (segundo) mês subsequente ao que se refira a escrituração, inclusive nos casos de extinção, incorporação, fusão e cisão total ou parcial”.

O prazo para entrega da EFD-Contribuições será encerrado às 23h59min59s (vinte e três horas, cinquenta e nove minutos e cinquenta e nove segundos), horário de Brasília, do dia fixado para entrega da escrituração.

4.2 Dispensa da IN SRF nº 86/2001

Com a criação do SPED um dos objetivos é a simplificação das informações transmitidas ao fisco. Contudo, para as empresas obrigadas a transmissão do EFD Contribuições, a mesma encontra-se dispensada da apresentação dos livros digitais conforme IN nº 86⁴ da SRF, de 22 de Outubro de 2001. Porém deve-se ressaltar que a obrigação fica dispensada em partes, conforme cita a IN 1.252 em seu artigo 9º:

Art. 9º A apresentação da EFD-Contribuições, nos termos desta Instrução Normativa, e do Manual de Orientação do Leiaute da Escrituração Fiscal Digital da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins e da Contribuição Previdenciária sobre a Receita, definido em Ato Declaratório Executivo (ADE), editado com base no art. 12, dispensa, em relação às mesmas

⁴ A Instrução Normativa 86 da Secretaria da Receita Federal de 22 de Outubro de 2001 trata do SINCO Fiscal, para manter a disposição os arquivos digitais e sistemas pelo prazo decadencial, previsto na legislação tributária, art. 1º da IN 86.

informações, a exigência contida na Instrução Normativa SRF nº 86, de 22 de outubro de 2001.

Contudo observa-se que o artigo menciona a dispensa em relação às mesmas informações da exigência contida na IN nº 86 afim, mas as demais informações podem ainda ser exigidas pelo fisco caso estas não constem na EFD Contribuições.

4.2.1 Dispensa do DACON

Atualmente a principal declaração com os dados de apuração do PIS e COFINS é o DACON – Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais, apresentado de uma forma mais sintética do que a prevista no EFD Contribuições. Acredita-se que o mesmo será extinto com intuito de eliminar redundâncias de informações, porém até o momento não existe data definida.

Conforme pronunciamento da Receita Federal do Brasil: “Ainda não existe uma data definida para a substituição completa do Dacon. Devem as PJs aguardar a publicação de Instrução Normativa específica para este fim”.

Contudo deve ser aguardado um pronunciamento da Receita Federal do Brasil com relação a extinção da declaração, o Fenacon recentemente entrou com um pedido junto ao órgão para isentar os contribuintes obrigados a entrega do SPED Contribuições da entrega do DACON.

4.3 PVA - Programa Validador e Assinador

As empresas deverão criar métodos de trabalho para se adequar a este novo informativo, com isso irá depender de um sistema de escrituração fiscal de qualidade e treinamento de mão-de-obra especializada. A Receita Federal do Brasil disponibiliza um programa chamado de PVA “Programa Validador e Assinador” que será a ferramenta chave para o envio das informações, a empresa deverá gerar um

arquivo em seu sistema de escrituração fiscal conforme Leiaute do PVA⁵ com todos os documentos fiscais, e demais operação com incidência das contribuições sociais e créditos da não cumulatividade do PIS/PASEP e COFINS. O arquivo gerado será então submetido a validação no Programa Validador e Assinador PVA onde será feita a verificação da estrutura se está apto para entrega.

A grande novidade do PVA é que o próprio programa irá efetuar o cálculo das contribuições por itens do documento (produtos), diferente de informativos como o DACON onde era informado apenas base de cálculo, agora cada item terá sua classificação de Código de Situação Tributária, Alíquotas diferenciadas, e forma de tributação. Após importação, o arquivo poderá ser visualizado pelo próprio Programa Validador, com possibilidades de pesquisa de registros ou relatórios do sistema. Outras funcionalidades do programa: digitação, alteração, assinatura digital a EFD Contribuições, transmissão do arquivo, exclusão de arquivos, geração de cópia de segurança e sua restauração (Receita Federal do Brasil).

O programa validador será disponibilizado no sítio da Receita Federal do Brasil na *internet* contendo as seguintes funcionalidades:

- Importar o arquivo com o leiaute da EFD Contribuições definido pela RFB;
- Validar o conteúdo da escrituração e indicar dos erros e avisos;
- Editar via digitação os registros criados ou importados;
- Emissão de relatórios da escrituração;
- Geração do arquivo da EFD Contribuições para assinatura e transmissão ao Sped;
- Assinar o arquivo gerado por certificado digital;
- Comandar a transmissão do arquivo ao Sped.

⁵ Leiaute PVA – Forma e estrutura disponibilizada pela Receita Federal do Brasil de como deverá ser gerado o arquivo partindo do sistema de escrituração fiscal ‘software’ interno utilizado pela empresa para importação e validação de dados. Aprovado pelo Ato Declaratório Executivo Cofis nº 20, de 14 de março de 2012.

Segue tabela conforme as funções do programa PVA:

	Importar Nova Escrituração: Esta função permite importar um arquivo digital no leiaute estabelecido.
	Abrir Escrituração: Esta função permite abrir um arquivo digital previamente importado.
	Verificar Pendências da Escrituração: Esta função permite verificar pendências num arquivo digital que estiver no estado 'Em edição'.
	Gerar Arquivo de Escrituração para Entrega: Esta função permite gerar arquivo pronto para transmissão a partir de uma escrituração que estiver no estado 'Validado'.
	Editar Escrituração: Esta função permite editar (digitar dados) num arquivo digital previamente aberto.
	Fechar Escrituração: Esta função permite fechar o arquivo digital em uso.
	Assinar Escrituração: Esta função permite assinar a escrituração que já esteja pronta para transmissão.
	Excluir Assinatura da Escrituração: Esta função permite excluir a assinatura de uma escrituração assinada.
	Transmitir Escrituração: Essa função permite transmitir a escrituração.
	Consultar Situação da Escrituração no Sped: Esta função permite consultar a situação da escrituração na base de dados do SPED.
	Excluir Escrituração: Esta função permite excluir determinada escrituração da base de dados do sistema.
	Gerar cópia de Segurança: Permite gerar cópia de segurança de escriturações que constem na base de dados do sistema.
	Restaurar Cópia de Segurança: Permite restaurar escriturações por meio de um arquivo de cópia de segurança gerado anteriormente pelo sistema.
	Sair: Permite sair do programa SPED EFD Contribuições.

Tabela 2 - Funções do Programa PVA

Fonte – SPED

4.3.1 Assinatura Digital

Após validação do arquivo o mesmo deverá ser transmitido à Receita Federal do Brasil de forma eletrônica e com assinatura digital.

Mariano e Azevedo (p. 612, 2012) definem os passos da assinatura digital da seguinte forma: “a EFD Contribuições emitida de forma eletrônica deverá ser assinada digitalmente pelo representante legal da empresa ou procurador, constituído nos termos da IN RFB nº 944/2009, utilizando-se de certificado digital válido, emitido por entidade credenciada pela Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira (ICP-Brasil), que não tenha sido revogado e que ainda esteja dentro de seu prazo de validade, a fim de garantir a autoria do documento digital. (IN RFB nº 1.252/2012)”.

A Receita Federal do Brasil instrui tipos de certificados que poderão assinar a EFD-Contribuições, com certificado digital válido no âmbito da ICP-Brasil:

- o e-PJ ou e-CNPJ que contenha a mesma base do CNPJ (8 primeiros caracteres) do estabelecimento;
- o representante legal da empresa ou procurador constituído nos termos da Instrução Normativa RFB nº 944, de 2009, com procuração eletrônica cadastrada no site da RFB.

4.3.2 Competências de Escrituração Sem Movimento e Substituição do Arquivo

As empresas que não tiveram operações geradoras de crédito e débitos do PIS/Pasep e COFINS em regra, estão dispensadas da apresentação da EFD Contribuições, conforme Art. 5º da IN da RFB nº 1.252 de 1º de Março de 2012:

Art. 5º Estão dispensados de apresentação da EFD-Contribuições:

§ 7º A pessoa jurídica sujeita à tributação do Imposto sobre a Renda com base no Lucro Real ou Presumido ficará dispensada da apresentação da EFD-Contribuições em relação aos correspondentes meses do ano-calendário, em que:

I - não tenha auferido ou recebido receita bruta da venda de bens e serviços, ou de outra natureza, sujeita ou não ao pagamento das contribuições, inclusive no caso de isenção, não incidência, suspensão ou alíquota zero;

II - não tenha realizado ou praticado operações sujeitas a apuração de créditos da não cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins, inclusive referentes a operações de importação.

§ 8º A dispensa de entrega da EFD-Contribuições a que se refere o § 7º, não alcança o mês de dezembro do ano-calendário correspondente, devendo a pessoa jurídica, em relação a esse mês, proceder à entrega regular da escrituração digital, na qual deverá indicar os meses do ano-

calendário em que não auferiu receitas e não realizou operações geradoras de crédito.

Deverá ainda ser observado que apenas na competência de Dezembro deverá efetuar a entrega do arquivo digital normalmente informando ainda as competências do ano calendário que não houve movimento.

Algumas práticas são utilizadas por contribuintes cujo não conseguiram ainda se adequar a nova declaração, que é o envio do arquivo sem movimento para após efetuar a retificação e assim se isentar da multa pela não entrega. É uma prática considerada válida porém deverá o contribuinte observar a IN da RFB 1.252/2012 em seu Art. 11 cujo trata da substituição do arquivo nos §§ 1º e 2º:

§ 1º O arquivo retificador da EFD-Contribuições poderá ser transmitido até o último dia útil do ano-calendário seguinte a que se refere a escrituração substituída.

§ 2º O arquivo retificador da EFD-Contribuições não produzirá efeitos quanto aos elementos da escrituração, quando tiver por objeto:

I - reduzir débitos de Contribuição:

a) cujos saldos a pagar já tenham sido enviados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para inscrição em Dívida Ativa da União (DAU), nos casos em que importe alteração desses saldos;

b) cujos valores apurados em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na escrituração retificada, já tenham sido enviados à PGFN para inscrição em DAU; ou

c) cujos valores já tenham sido objeto de exame em procedimento de fiscalização;

II - alterar débitos de Contribuição em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada de início de procedimento fiscal; e

III - alterar créditos de Contribuição objeto de exame em procedimento de fiscalização ou de reconhecimento de direito creditório de valores objeto de Pedido de Ressarcimento ou de Declaração de Compensação.

Diante disso o contribuinte deverá estar atento, no caso da não retificação das informações caso a empresa sofra um processo de fiscalização, não poderá a mesma retificar as informações, caracterizando ainda uma sonegação fiscal pela não declaração dos valores apurados das contribuições de PIS e COFINS.

Para transmitir uma declaração retificadora, o contribuinte deverá preencher o conteúdo do campo 03 (TIPO_ESCRIT) do registro 0000, com o valor "1". Também será necessário informar o número do recibo da declaração que necessita ser retificada, no campo 05 (NUM_REC_ANTERIOR). Este recibo é

composto por 41 caracteres hexadecimais, ou seja, dígitos de "0" a "9" e letras "a", "b", "c", "d", "e" e "f", somente. Não devem ser informados "." e "-" e nem outras letras que não sejam as anteriormente citadas. (Receita Federal do Brasil, 2012).

4.4 A Caracterização do Arquivo Digital

O arquivo digital do EFD Contribuições é muito semelhante ao do SPED Fiscal, o arquivo é gerado em formato texto 'TXT' e organizado por blocos.

Entre o registro inicial (registro 0000) e o registro final (9999), o arquivo digital é constituído de blocos, cada qual com um registro de abertura, com registros de dados e com um registro de encerramento, referindo-se cada um deles a um agrupamento de documentos e de outras informações econômico-fiscais ou contábeis (Guia Prático EFD Contribuições, 2012).

Segue tabela conforme organização dos blocos constantes no arquivo digital da EFD Contribuições:

Bloco	Descrição
0	Abertura, Identificação e Referências
A	Documentos Fiscais – Serviços (ISS)
C	Documentos Fiscais I – Mercadorias (ICMS, IPI)
D	Documentos Fiscais II – Serviços ICMS
F	Demais Documentos e Operações
M	Apuração da Contribuição e Crédito de PIS/Pasep e COFINS
P	Apuração da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta
1	Complemento da Escrituração – Controle de Saldos de Créditos e de Retenções, Operações Extemporâneas e Outras operações
9	Controle de Encerramento do Arquivo Digital

Tabela 3 – Organização dos Blocos

Fonte – Guia Prático EFD Contribuições

De acordo com a estrutura apresentada e na respectiva ordem serão apresentados os registros de cada bloco, “Os blocos devem ser organizados [...], ou seja, inicia-se com o bloco 0 e seus registros, na seqüência o bloco A e registros correspondentes, depois os blocos C, D, F, M, P e 1 e, ao final, o bloco 9, que encerra o arquivo digital da escrituração” (Guia Prático EFD Contribuições, 2012)

Serão apresentados somente blocos e registros cujo houver movimentação no determinado período de apuração ou informações complementares ⁶.

No EFD Contribuições foi elaborado um bloco para que seja escriturado e apresentado cada modelo de documento fiscal:

Código	Descrição	Modelo	Registro Pai
-	Documento Fiscal Instituído pelo Fisco Municipal	-	A100
01	Nota Fiscal	1/1 A	C100
1B	Nota Fiscal Avulsa	-	C100
02	Nota Fiscal de Venda a Consumidor	2	C380
2D	Cupom Fiscal	-	C400 e C490
2E	Cupom Fiscal Bilhete de Passagem	-	D350
04	Nota Fiscal de Produtor	04	C100
06	Nota Fiscal/ Conta de Energia Elétrica	06	Aquisição:C500 Fornecimento:C600
07	Nota Fiscal de Serviço de Transporte	07	Aquisição: C500 Fornecimento: D200
08	Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas	08	Aquisição: D100 Fornecimento: D200
8B	Conhecimento de Transporte de Cargas Avulso	-	Aquisição: D100 Fornecimento: D200
09	Conhecimento de Transporte Aquaviário de Cargas	09	Aquisição: D100 Fornecimento: D200
10	Conhecimento Aéreo	10	Aquisição: D100 Fornecimento: D200
11	Conhecimento de Transporte Ferroviário de Cargas	11	Aquisição: D100 Fornecimento: D200
13	Bilhete de Passagem Rodoviário	13	D300 e D350

⁶ Não devem ser incluídos na EFD-Contribuições registros para os quais não existam informações a serem prestadas. Ex.: Registro C110 – Não deve ser apresentado, quando não houver informações no quadro Dados Adicionais da nota fiscal. (Guia Prático EFD Contribuições, 2012)

14	Bilhete de Passagem Aquaviário	14	D300 e D350
15	Bilhete de Passagem e Nota de Bagagem	15	D300 e D350
17	Despacho de Transporte	17	-
16	Bilhete de Passagem Ferroviário	16	D300 e D350
18	Resumo de Movimento Diário	18	D300
20	Ordem de Coleta de Cargas	20	-
21	Nota Fiscal de Serviço de Comunicação	21	Aquisição: D500 Fornecimento: D600
22	Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicação	22	Aquisição: D500 Fornecimento: D600
23	GNRE	23	-
24	Autorização de Carregamento de Transporte	24	-
25	Manifesto de Carga	25	-
26	Conhecimento de Transporte Multimodal de Cargas	26	Aquisição: D100 Fornecimento: D200
27	Nota Fiscal de Transporte Ferroviário de Cargas	-	Aquisição: D100 Fornecimento: D200
28	Nota Fiscal/Conta de Fornecimento de Gás Canalizado	-	Aquisição: D500 Fornecimento: C600
29	Nota Fiscal/Conta de Fornecimento D'água Canalizada	-	Aquisição: D500 Fornecimento: C600
55	Nota Fiscal Eletrônica (Operações de Vendas)		C100 e C180
55	Nota Fiscal Eletrônica (Operação de Aquisição/Devolução)		C100 e C190
57	Conhecimento de Transporte Eletrônico – CTe		Aquisição: C100 Fornecimento: D200
59	Cupom Fiscal Eletrônico – CF-e		C400 e C490

Tabela 4 - Modelos de documentos fiscais e registros correspondentes da EFD Contribuições.

Fonte – Guia Prático EFD Contribuições versão 1.0.7

O contribuinte deverá sempre observar as informações a serem prestadas para declarar conforme seu enfoque, conforme citam Mariano e Azevedo (p. 630, 2012):

As informações referentes aos documentos e operações deverão ser prestadas sob o enfoque do informante do arquivo. No caso das operações relacionadas nos Blocos A, C, D e F, as informações devem ser prestadas sob o enfoque de cada estabelecimento da pessoa jurídica, que tenha realizado operações no período escriturado, com repercussão no campo de

incidência das contribuições sociais, dos créditos, das retenções na fonte e/ou outras deduções.

O Guia Prático do EFD Contribuições traz alguns exemplos de operações sob o ponto de vista do informando do arquivo:

- Código do item - registrar com códigos próprios os itens das operações de aquisições de bens para revenda ou a serem utilizados como insumos, bem como das operações de vendas;
- Código da Situação Tributária - CST - registrar, nas operações de aquisições, custos e despesas geradoras de créditos e em relação às receitas auferidas, os códigos de situação tributária de PIS/Pasep e Cofins próprios de cada operação, de conformidade com normas complementares expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, indicando a modalidade de incidência própria do informante;
- Código Fiscal de Operação e Prestação - CFOP - registrar, nas operações de entradas ou aquisições, os códigos de operação que correspondam ao tratamento tributário relativo à destinação do item. Os valores informados devem seguir o desdobramento do código, se houver.

Deverá então o arquivo e a escrituração obedecer as regras do manual EFD Contribuições e respeitar as normas tributárias da Receita Federal do Brasil.

4.4.1 Tabelas e Códigos das Operações

Dentre as informações prestadas na declaração deverá ser gerado conforme as tabelas de códigos e operações publicadas pelos órgãos competentes, as tabelas externas são criadas por atos normativos e devem ser utilizadas na elaboração do arquivo digital, já as tabelas internas são de responsabilidade do

próprio informante obedecendo algumas normatizações e especificações do Guia Prático EFD Contribuições.

- Exemplo de Tabelas Externas

- Tabela de Código de Situação Tributária – CST;
- Tabela de Código Fiscal de Operação e Prestação – CFOP;
- Tabela de Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM;
- Tabela de Municípios do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE.

- Exemplo de Tabelas Internas

- Tabela de Cadastro de Participantes (Cliente/Fornecedor);
- Tabela de Identificação do Item (Produtos/Serviços);
- Tabela de Identificação de Unidades de Medida;
- Tabela de Fatores de Conversão de medidas;

Para cada código utilizado em um dos registros deverá haver o correspondente elaborado pelo informante. Exemplo: quando informado um determinado produto no Registro Filho 'C170', onde são informados os itens do documento (movimento de produtos) de acordo com a Nota Fiscal, o mesmo também deverá constar no registro '0200' que é a tabela de identificação do item.

Segue relação de tabelas externas utilizadas pelo programa PVA da EFD Contribuições, os respectivos órgãos mantenedores e endereços eletrônicos:

IBGE	www.ibge.gov.br
	Tabela de Municípios
Banco Central do Brasil	www.bcb.gov.br
	Tabela de Países
Confaz	www.fazenda.gov.br/confaz
	Código Fiscal de Operação e Prestação

	Código da Situação Tributária
Secretaria da Receita Federal	www.receita.fazenda.gov.br
	Códigos da Situação Tributária
	Nomenclatura Comum do Mercosul
	Campo EX_IPI – Tabela TIPI
ECT – Correios	http://www.correios.com.br
	Código de Endereço Postal
Presidência da República	http://legislacao.planalto.gov.br
	Lista de Serviços – Anexo I da Lei Complementar Federal nº 116/03

Tabela 5 – Tabelas Externas

Fonte – Guia Prático EFD Contribuições

4.4.2 Codificação da Situação Tributária (CST)

A partir da EFD Contribuições deverá haver um controle rigoroso com relação à escrituração dos documentos fiscais, observando cada item com seu respectivo código de situação tributária (CST) para o cálculo de apuração das contribuições. O programa validador irá verificar qual código vinculado a cada item constante nos documentos, a fim de analisar o respectivo crédito ou débito da operação.

Os Códigos de Situação Tributária (CST) a serem utilizados na escrituração trata-se de uma Tabela Externa, foram definidos pela Receita Federal do Brasil conforme IN nº 1.009 de 10 de Fevereiro de 2010 constantes no Anexo Único, as tabelas estão disponíveis ainda no Guia Prático do EFD Contribuições.

As Tabelas II e III constantes no anexo, que representam os códigos da situação tributária do PIS e da COFINS não existem diferenças entre si, são apenas apresentadas de forma separada por se tratarem de contribuições distintas.

Segue a tabela de Código de Situação Tributária a serem utilizados na EFD Contribuições:

Código	Descrição
01	Operação Tributável com Alíquota Básica
02	Operação Tributável com Alíquota Diferenciada
03	Operação Tributável com Alíquota por Unidade de Medida de Produto
04	Operação Tributável Monofásica - Revenda a Alíquota Zero
05	Operação Tributável por Substituição Tributária
06	Operação Tributável a Alíquota Zero
07	Operação Isenta da Contribuição
08	Operação sem Incidência da Contribuição
09	Operação com Suspensão da Contribuição
49	Outras Operações de Saída
50	Operação com Direito a Crédito - Vinculada Exclusivamente a Receita Tributada no Mercado Interno
51	Operação com Direito a Crédito – Vinculada Exclusivamente a Receita Não Tributada no Mercado Interno
52	Operação com Direito a Crédito - Vinculada Exclusivamente a Receita de Exportação
53	Operação com Direito a Crédito - Vinculada a Receitas Tributadas e Não-Tributadas no Mercado Interno
54	Operação com Direito a Crédito - Vinculada a Receitas Tributadas no Mercado Interno e de Exportação
55	Operação com Direito a Crédito - Vinculada a Receitas Não-Tributadas no Mercado Interno e de Exportação
56	Operação com Direito a Crédito - Vinculada a Receitas Tributadas e Não-Tributadas no Mercado Interno, e de Exportação
60	Crédito Presumido - Operação de Aquisição Vinculada Exclusivamente a Receita Tributada no Mercado Interno
61	Crédito Presumido - Operação de Aquisição Vinculada Exclusivamente a Receita Não-Tributada no Mercado Interno
62	Crédito Presumido - Operação de Aquisição Vinculada Exclusivamente a Receita de Exportação

63	Crédito Presumido - Operação de Aquisição Vinculada a Receitas Tributadas e Não-Tributadas no Mercado Interno
64	Crédito Presumido - Operação de Aquisição Vinculada a Receitas Tributadas no Mercado Interno e de Exportação
65	Crédito Presumido - Operação de Aquisição Vinculada a Receitas Não-Tributadas no Mercado Interno e de Exportação
66	Crédito Presumido - Operação de Aquisição Vinculada a Receitas Tributadas e Não-Tributadas no Mercado Interno, e de Exportação
67	Crédito Presumido - Outras Operações
70	Operação de Aquisição sem Direito a Crédito
71	Operação de Aquisição com Isenção
72	Operação de Aquisição com Suspensão
73	Operação de Aquisição a Alíquota Zero
74	Operação de Aquisição sem Incidência da Contribuição
75	Operação de Aquisição por Substituição Tributária
98	Outras Operações de Entrada
99	Outras Operações

Tabela 6 – Código de Situação Tributária do PIS e COFINS

Fonte – IN 1.009/2010 da Receita Federal do Brasil⁷

4.4.3 Outras Tabelas

Para criação do arquivo e escrituração dos registros, devem ser observadas ainda as demais tabelas disponibilizadas pela Receita Federal do Brasil, as respectivas informações constantes nas tabelas são analisadas pelo programa validador, em caso de adversidade das informações não será possível transmitir o arquivo. Um exemplo é a Tabela de Alíquota do Crédito Presumido da Agroindústria, cujo programa PVA faz um comparativo das alíquotas informado para cada item com o código NCM, Segue relação de tabelas:

⁷ A Instrução Normativa 1.009/2010 no seu anexo único disponibiliza ainda, o código de situação tributária referente ao imposto sobre os produtos industrializados (CST-IPi), e o código de ajuste da apuração do imposto sobre produtos industrializados. (Tabela I e IV).

- 4.3.3 – Tabela Código Situação Tributária Referente ao PIS/PASEP – CST PIS – Versão 1.0.0;
- 4.3.4 – Tabela Código Situação Tributária Referente a COFINS – CST COFINS – Versão 1.0.0;
- 4.3.5 – Tabela Código Contribuição Social Apurada – Versão 1.0.0;
- 4.3.6 – Tabela Código do Tipo de Crédito – Versão 1.0.1;
- 4.3.7 – Tabela de Código de Base de Cálculo do Crédito – Versão 1.0.0
- 4.3.8 – Tabela Código de Ajustes de Contribuições ou Créditos – Versão 1.0.0
- 4.3.9 – Tabela de Alíquotas de Créditos Presumidos da Agroindústria – Versão 1.0.2 – Atualizada em 07/03/2012;
- 4.3.10 – Tabela Produtos Sujeitos à Incidência Monofásica da Contribuição Social - Alíquotas Diferenciadas (CST 02 e 04) - Versão 1.0.2;
- 4.3.11 – Tabela Produtos Sujeitos à Incidência Monofásica da Contribuição Social – Alíquotas por Unidade de Medida de Produto - (CST 03 e 04) - Versão 1.0.5 - Atualizada em 06/03/2012;
- 4.3.12 – Tabela Produtos Sujeitos à Substituição Tributária da Contribuição Social (CST 05) - Versão 1.0.2 - Atualizada em 21/12/2011;
- 4.3.13 – Tabela Produtos Sujeitos à Alíquota Zero da Contribuição Social (CST 06) - Versão 1.0.4 - Atualizada em 21/12/2011 (até a MP 552/2011);
- 4.3.14 – Tabela Operações com Isenção da Contribuição Social (CST 07) - Versão 1.0.0;
- 4.3.15 – Tabela Operações sem Incidência da Contribuição Social (CST 08) - Versão 1.0.0;
- 4.3.16 – Tabela Operações com Suspensão da Contribuição Social (CST 09) - Versão 1.0.4 - Atualizada em 07/03/2012;
- 4.3.17 – Tabela Outros Produtos e Operações Sujeitos Alíquotas Diferenciadas (CST 02) - Versão 1.0.2 - Atualizada em 09/02/2012;

- Tabelas CFOP - Operações Geradoras de Créditos - Versão 1.0.0;
- Tabela Correlação DACON x EFD Contribuições – Versão 1.0.0.

4.5 EFD Contribuições – Lucro Presumido

Conforme a IN da SRF nº 247 de 21 de Novembro de 2002, poderá a pessoa jurídica tributada pelo Lucro Presumido adotar o regime de caixa para apuração das contribuições PIS/Pasep e COFINS.

Art. 14. As pessoas jurídicas optantes pelo regime de tributação do Imposto de Renda com base no lucro presumido poderão adotar o regime de caixa para fins da incidência do PIS/Pasep e da Cofins.

Parágrafo único. A adoção do regime de caixa, de acordo com o caput, está condicionada à adoção do mesmo critério em relação ao Imposto de Renda e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

Deverá ainda o contribuinte observar o disposto no Art. 85 da Instrução Normativa 247/2002.

Art. 85. A pessoa jurídica, optante pelo regime de tributação do Imposto de Renda com base no lucro presumido, que tenha adotado o regime de caixa na forma do disposto no art. 14, deverá:

I – emitir documento fiscal idôneo, quando da entrega do bem ou direito ou da conclusão do serviço; e

II – indicar, no livro Caixa, em registro individualizado, o documento fiscal a que corresponder cada recebimento.

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica que mantiver escrituração contábil, na forma da legislação comercial, deverá controlar os recebimentos de suas receitas em conta específica, na qual, em cada lançamento, será indicado o documento fiscal a que corresponder o recebimento.

§ 2º Os valores recebidos antecipadamente, por conta de venda de bens ou direitos ou da prestação de serviços, serão computados como receita do mês em que se der o faturamento, a entrega do bem ou do direito ou a conclusão dos serviços, o que primeiro ocorrer.

§ 3º Na hipótese deste artigo, os valores recebidos, a qualquer título, do adquirente do bem ou direito ou do contratante dos serviços serão considerados como recebimento do preço ou de parte deste, até o seu limite.

Contudo, na sistemática de escrituração das contribuições por meio digital não é diferente,⁸ poderá o contribuinte adotar a forma de apuração por regime de caixa ou regime de competência, e escolher o melhor critério conforme a sua necessidade.

Dentre as formas de tributação no EFD Contribuições poderá ainda o contribuinte adotar a escrituração Simplificada ou Completa, sendo que ao adotar a forma Completa deverá obrigatoriamente apurar pelo Regime de Competência.

EFD Contribuições	Regime de Caixa	Versão Consolidada (Simplificada)	Opção é feita no Bloco 0, Registro 110.
	ou		
	Regime de Competência	Versão Consolidada (Simplificada)	
Versão Detalhada (Completa)			

Quadro 3 – Forma e Critérios de Apuração das Receitas

Fonte - SPED

Conforme Azevedo e Mariano (2012, p. 719), “a opção pela apuração e escrituração do PIS e Cofins pelo regime de caixa ou regime de competência (simplificada ou detalhada) será feita dentro do Bloco 0, registro 110, no campo 05, assinalando o código indicador do critério adotado, pela pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no Lucro Presumido”:

- 1 – Regime de Caixa – Escrituração Consolidada (Registro F500);
- 2 – Regime de Competência – Escrituração Consolidada (Registro F550);

⁸ O Ato Declaratório Executivo Cofis nº 24, de 22 de agosto de 2011 (D.O.U. de 24.11.2010) aprovou os registros da escrituração simplificada da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, pelo regime de caixa ou de competência (Bloco F da escrituração), aplicáveis exclusivamente às pessoas jurídicas tributadas pelo Imposto de Renda com base no lucro presumido, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de julho de 2012, nos termos das Instruções Normativas RFB nº 1.218/2011 e 1.252/2012. (Guia Prático EFD Contribuições, pág. 5)

9 – Regime de Competência – Escrituração Detalhada, com base nos registros dos Blocos A, C, D e F.

4.6 Demais Operações e Tratamentos Específicos

Na EFD Contribuições foi criado o Bloco F, onde serão informadas pela pessoa jurídica, as demais operações geradoras de contribuição ou de crédito, não informadas nos Blocos A, C e D e operações não amparadas a documentos fiscais. Segue tabela dos registros conforme operação:

Bloco	Registro	Operações Escriturar
F	F100	1. Demais receitas auferidas, da atividade ou não, tais como: <ul style="list-style-type: none"> - receitas financeiras - juros sobre o capital próprio - aluguéis de bens móveis e imóveis - receitas não operacionais (venda de bens do ativo não circulante) - demais receitas não escrituradas nos Blocos A, C e D 2. Outras operações com direito a crédito, tais como: <ul style="list-style-type: none"> - contraprestação de arrendamento mercantil - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos - despesas de armazenagem de mercadorias - aquisição de bens e serviços a serem utilizados como insumos, com documentação que não deva ser informada nos Blocos A, C e D
	F120	Créditos com base nos encargos de depreciação/amortização, de bens incorporados ao ativo imobilizado.
	F130	Créditos com base no valor de aquisição de bens incorporados ao ativo imobilizado.
	F150	Crédito presumido sobre o estoque de abertura
	F200	Receitas decorrentes de atividade imobiliária
	F205	Crédito apurado com base no custo incorrido da atividade imobiliária

F210	Crédito apurado com base no custo orçado da atividade imobiliária
F600	Demonstração dos valores retidos na fonte
F700	Demonstração de outras deduções
F800	Demonstração dos créditos decorrentes de eventos de incorporação, fusão e cisão.

Tabela 7 – Operações a escriturar no Bloco F

Fonte – Guia Prático EFD Contribuições

No caso das informações serem escrituradas de forma centralizada pelo estabelecimento sede da pessoa jurídica, todas as operações serão registradas a partir do registro F010 do estabelecimento sede. No caso das informações serem escrituradas por estabelecimentos, as operações devem ser registradas, de forma segregada, a partir dos diversos registros filhos de F010, de cada estabelecimento (Guia Prático EFD Contribuições, p. 163).

a) Factoring

As empresas de Fomento Mercantil '*Factoring*' deverão também efetuar a escrituração da EFD Contribuições quando houver incidência das contribuições PIS/Pasep e COFINS. O contribuinte deverá escriturar suas receitas no Bloco A quando se tratar de documentos fiscais e quando a receita não for objetivo de documento fiscal deverá então apresentar o Bloco F.

A Receita Federal do Brasil define em seu portal a base de cálculo das contribuições da seguinte forma: "As receitas decorrentes da aquisição de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços, a serem computadas na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, correspondem à diferença entre o valor de face do título ou direito creditório adquirido e o valor de aquisição" (Receita Federal do Brasil, 2012).

b) Contratos de Longo Prazo

Conforme art. 8º da Lei 10.833, de 2003, as receitas serão reconhecidas de acordo com as medições mensais e, quando não forem objeto de faturamento (emissão de nota fiscal) serão registradas em F100, mês a mês. Se o valor só vier a ser faturado no último mês, neste mês a receita será escriturada em C100 (visão documento) ou C180 (visão consolidada), no qual a empresa informará o valor total do documento e a base de cálculo do mês. (Receita Federal do Brasil, 2012).

Conforme Azevedo e Mariano (2012, p. 615) “o crédito a ser descontado somente poderá ser utilizado na proporção das receitas reconhecidas”, os autores mencionam ainda que “as receitas serão reconhecidas de acordo com as medições mensais (execução física x execução total ou custo incorrido x custo total)”.

c) Sociedade em Conta de Participação - SCP

Para as sociedades em conta de participação⁹ cuja sócia ostensiva seja obrigada a entrega da EFD Contribuições, conforme a Receita Federal do Brasil deverá proceder da seguinte forma:

a empresa deverá informar todos os documentos, seja da sócia ostensiva, seja da SCP. O PVA irá validar ou apurar a contribuição e os créditos como se fossem da sócia ostensiva. A sócia ostensiva deverá então proceder ajustes no bloco M, de forma manual ou através de seus sistemas, para segregar o valor das contribuições e dos créditos de cada SCP, conforme procedimentos abaixo:

- Procedimento 1 – Destaque dos valores Referentes à(s) SCP - Primeiramente deve ser reduzido dos valores totais de débitos (M210/M610) e créditos (M100/M500) apurados de forma consolidada na empresa, sócia ostensiva, os valores referentes a cada SCP. Para tanto, informar o valor do crédito (em M100/M500, campo 10 e gerando um registro de ajuste de redução em M110/M510 para cada SCP) e o valor do débito (em M210/M610, campo 10 e

⁹ A sociedade em conta de participação é aquela formada por dois tipos de sócios: sócio ostensivo e sócio oculto (ou participante). A atividade da sociedade é desenvolvida apenas pelo sócio ostensivo, em seu nome e sob sua exclusiva responsabilidade, cabendo aos sócios ocultos a participação nos resultados correspondentes, como prevê o art. 991 do Código Civil. (Fonte – *Jus Navigandi*).

gerando um registro de ajuste de redução em M220/M620 para cada SCP), segregando assim os valores referentes à sócia ostensiva, dos valores referentes à(s) SCP.

- Procedimento 2 – Registro dos valores referentes à(s) SCP - Em seguida, gerar novos registros M210/M610 (Contribuições) para a demonstração dos créditos e débitos apurados no período, de cada SCP da qual seja sócia ostensiva, com os códigos específicos de contribuição de SCP (71 ou 72) juntamente com os respectivos campos e registros de acréscimos (M220/M620).

d) Atividade Imobiliária

Para a atividade imobiliária foi criado o Registro F200 e registros filhos e será utilizado para escriturar a receita das atividades independente do regime de apuração que se submeta a pessoa jurídica.

Nos registros filhos F205 e F210, poderá a pessoa jurídica informar os créditos com base no custo orçado ou o custo incorrido, de acordo com a sua forma de apuração.

4.7 Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta

A partir da IN 1.252 de 1º de Março de 2012 alterou a Escrituração Fiscal Digital PIS/Pasep e COFINS, passando a integrar também a Contribuição Previdenciária sobre a Receita bruta e denominando como a Escrituração Fiscal Digital das Contribuições incidentes sobre a Receita – EFD Contribuições conforme Art. 2º:

Art. 2º A Escrituração Fiscal Digital da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) - (EFD-PIS/Cofins), instituída pela Instrução Normativa RFB nº 1.052, de 5 de julho

de 2010, passa a denominar-se Escrituração Fiscal Digital das Contribuições incidentes sobre a Receita (EFD-Contribuições), a qual obedecerá ao disposto na presente Instrução Normativa, devendo ser observada pelos contribuintes da:

- I - Contribuição para o PIS/Pasep;
- II - Cofins; e
- III - Contribuição Previdenciária incidente sobre a Receita de que tratam os arts. 7º a 9º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011.

Contudo, foi então criado o Bloco 'P' específico no programa PVA para ser apresentado as informações com relação a Contribuição Previdência sobre a Receita Bruta.

Conforme disposto nos art. 7º e 8º da Medida Provisória nº 540/2011, convertida na Lei nº 12.546/2011, as empresas que prestam serviços de tecnologia da informação (TI), de tecnologia da informação e comunicação (TIC), serviços de call center, bem como as empresas fabricantes de vestuário e seus acessórios, calçados, bolsas e outros produtos de couro curtido ou natural, etc., se sujeitam à apuração da Contribuição Previdenciária incidente sobre o valor da receita bruta mensal, cuja escrituração será efetuada no Bloco "P – Apuração da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta", da EFD – Contribuições, conforme art. 4º da Instrução Normativa RFB nº 1.252/2012. (Guia Prático EFD Contribuições, pág.249).

O Bloco P foi criado de forma independente da apuração das demais contribuições PIS/Pasep e COFINS, conforme ressaltam Azevedo e Mariano (2012, p. 1.189), "a Escrituração do Bloco 'P' é específica para a apuração da Contribuição Previdenciária sobre a Receita, autônoma e independente da escrituração de apuração do PIS/Pasep e COFINS, ou seja, não irá recuperar dados constantes nos registros dos Blocos A, C, D e F, muito menos irá repassar ou receber dados do Bloco M e 1".

Diante disso, deve observar o contribuinte que independente de haver apuração das contribuições PIS/Pasep e Cofins na competência, deverá efetuar a escrituração do Bloco 'P' pois as informações das contribuições não se relacionam.

4.7.1 Atividades Enquadradas no Bloco P

Para apresentação e apuração da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta, deverá o contribuinte observar o enquadramento conforme a *Tabela 5.1.1* disponibilizada pela Receita Federal do Brasil, que contém os códigos de Atividade, Produtos e Serviços sujeitos a Contribuição sobre a Receita Bruta.

5. DESCRIÇÃO DE ANÁLISE DOS DADOS

Neste capítulo demonstram-se os dados da pesquisa de campo e a análise das informações, por meio de um questionário aplicado em 20 profissionais da área contábil que atuam em organizações contábeis da região da AMREC, e estão envolvidos diretamente com a adequação de seus clientes para atender a exigência da obrigação acessória SPED Contribuições.

O questionário foi aplicado no mês de Maio de 2012, com intuito de compreender o perfil dos profissionais envolvidos no processo, como também verificar as dificuldades encontradas e benefícios trazidos com a nova sistemática de apuração das contribuições PIS/PASEP e COFINS. Por fim, realiza-se uma análise geral de todos os dados obtidos.

5.1 Perfil do profissional quanto à formação acadêmica

Inicialmente, buscou-se verificar a formação dos profissionais envolvidos neste processo, como principal objetivo de relacionar o conhecimento com as demais questões expostas e dificuldades encontradas, os resultados foram:

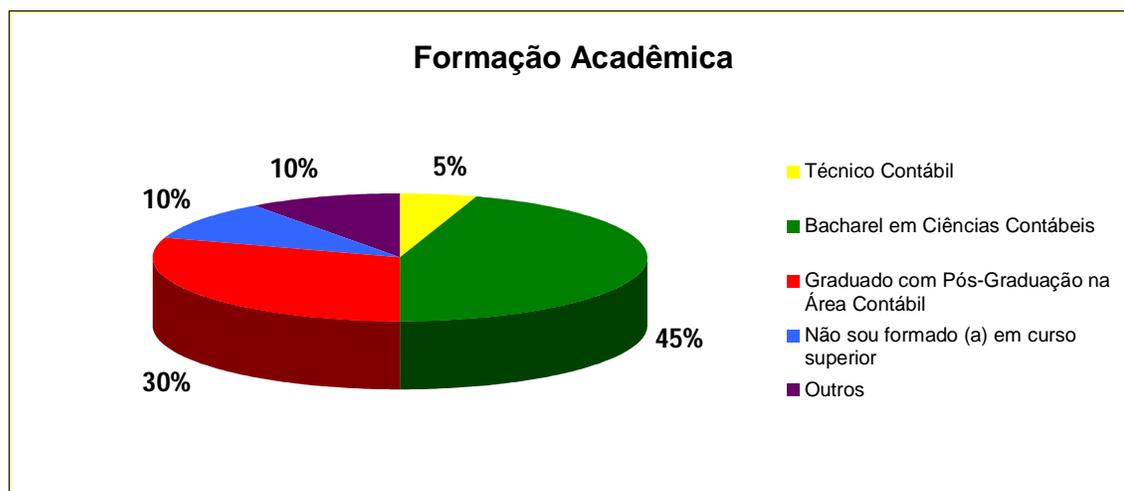


Gráfico 01 – Formação Acadêmica
Fonte – Pesquisa realizada em Maio/2012

Com relação ao perfil dos profissionais envolvidos na pesquisa, verifica-se que apenas 25% não possuem formação acadêmica, este percentual é representado pelo somatório de 10% dos que informaram não possuir graduação, 10% dos participantes cujo responderam como 'Outros' e afirmam ser acadêmicos do curso de Ciências Contábeis, e 5% de Técnicos Contábeis.

No entanto, 75% corresponde a profissionais graduados em Ciências Contábeis, sendo 30% dos graduados que possuem Pós-Graduação na área contábil e 45% dos bacharelados. Contudo, o perfil dos profissionais atende a necessidade da pesquisa para efetuar a correlação com as demais questões.

5.2 Tempo de atuação dos profissionais na área contábil

O tempo de atuação foi requerido na pesquisa para relacionar com a graduação acadêmica, experiência profissional ao nível dos problemas enfrentados, assim como a busca por conhecimento e atualização das informações.

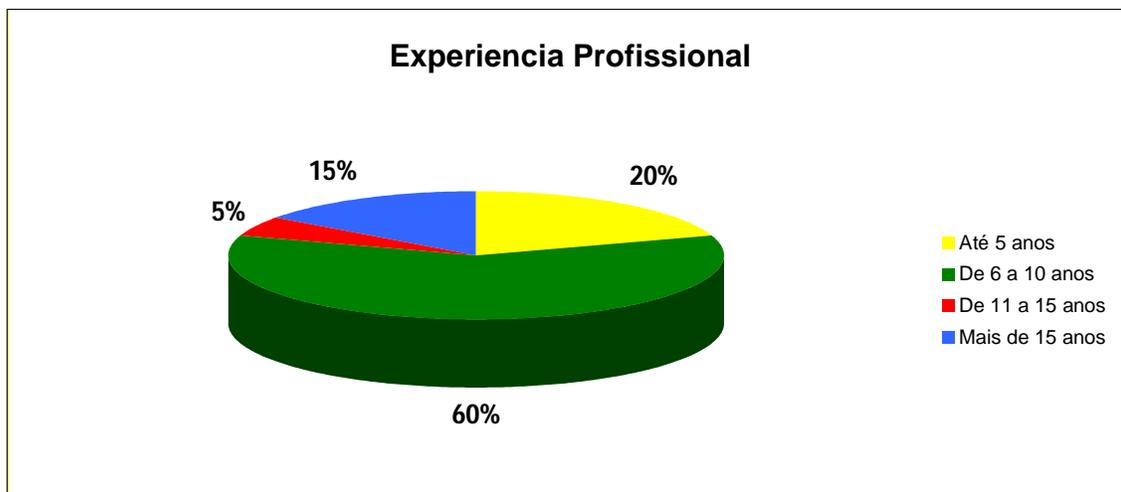


Gráfico 02 – Experiência Profissional
Fonte – Pesquisa realizada em Maio/2012

Verifica-se que a maioria está atuando na área contábil há menos de 10 anos, sendo 20% até cinco anos e 60% de seis a dez anos. Contudo, o perfil dos participantes predominante é de certa forma intermediária quanto à experiência profissional sendo de seis a dez anos, acredita-se que devido à complexidade de adequação da escrituração do SPED Contribuições e um bom conhecimento na área de informática a obrigação acessória é confiada a esses profissionais. É importante ressaltar ainda que dentre esses profissionais com menos de dez anos de experiência, 31,25% não possuem graduação em Ciências Contábeis.

Os demais participantes entrevistados correspondem a 5% dentre onze a quinze anos de experiência com Pós Graduação na área contábil e 15% com mais de 15 anos de experiência sendo todos graduados. Não foi possível efetuar correlação entre a experiência profissional com a formação acadêmica.

5.3 Contato com o cliente, formas de conscientização da obrigatoriedade da entrega do SPED Contribuições

Esta questão tem como objetivo analisar qual a forma que o profissional está utilizando para conscientizar seus clientes da necessidade de entrega do SPED Contribuições. Conforme as respostas e suas implicações pode ser verificado o relacionamento do profissional com o cliente. Esta questão foi elaborada como múltipla escolha.

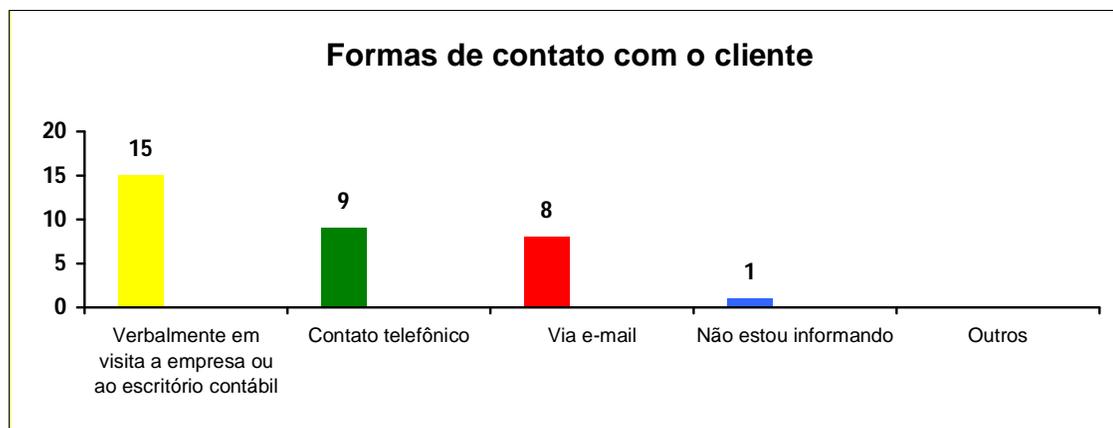


Gráfico 03 – Formas de contato com o cliente
Fonte – Pesquisa realizada em Maio/2012

Diante do exposto, verifica-se que 75% dos participantes estão conscientizando seus clientes da obrigatoriedade da entrega do SPED Contribuições de forma verbal, sendo realizada através de visita a empresa e na organização contábil. Este fato confirma a estreita relação entre o profissional contábil e seus clientes.

Verifica-se ainda que os profissionais estão utilizando o contato telefônico e via e-mail, num total de 45% e 40% respectivamente, sendo assim, pode-se observar que os profissionais têm consciência de informar a seus clientes da necessidade de entrega da obrigação acessória. Importante ressaltar que apenas 20% dos participantes estão utilizando como forma de contato apenas o contato telefônico e e-mail e 5% afirmou não estar contatando seus clientes.

5.4 A atualização dos profissionais quanto às mudanças

A seguinte questão tem como objetivo verificar quais as formas que os profissionais estão adotando quanto à atualização de seus conhecimentos e as mudanças, neste caso relacionado ao SPED Contribuições, afim de analisar o perfil e correlacionar com possíveis problemas na adequação deste informativo. Esta questão foi elaborada como múltipla escolha.

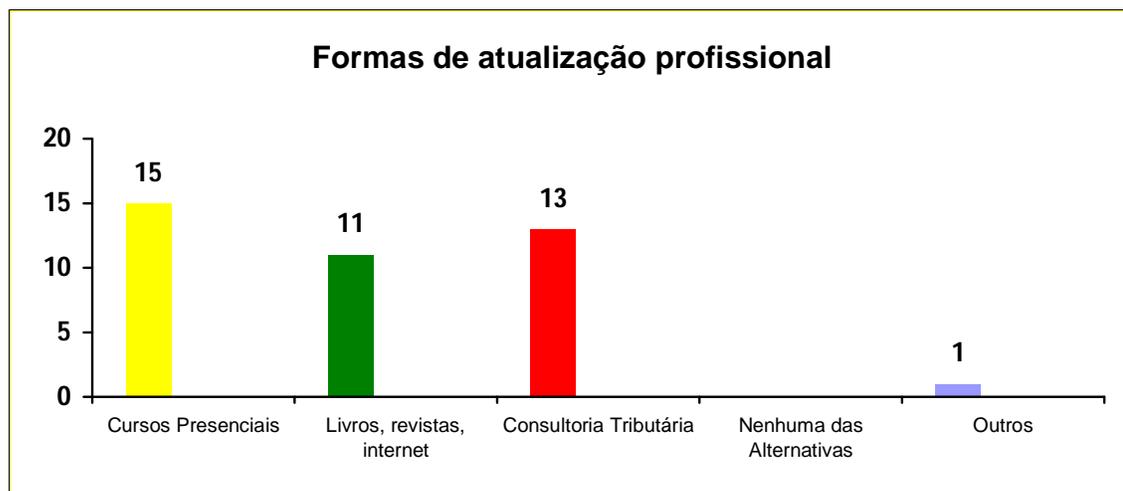


Gráfico 04 – Formas de atualização profissional
Fonte – Pesquisa realizada em Maio/2012

Com base na pesquisa, observou-se que todos os profissionais estão de alguma forma buscando a atualização quanto às mudanças, neste caso relacionado ao SPED Contribuições 75% dos participantes buscam informações em cursos presenciais, sendo que todos profissionais são da região da AMREC a participação dos cursos presenciais pode estar relacionado o projeto 'Educação Continuada' organizado pelo SINDICONT da região, onde constantemente são promovidos palestras visando a atualização dos profissionais da área contábil.

Verifica-se ainda que 55% dos profissionais buscam informações por meio de livros, revistas, e 65% mantém uma consultoria tributária. Devido às constantes mudanças na legislação, o profissional tende a buscar formas de manter-se atualizado. Contudo, pode-se observar que a consultoria tributária é uma ferramenta comum dentro das organizações contábeis.

Apenas um dos participantes respondeu que utiliza também outra forma de atualização que se refere a cursos on-line. Uma ferramenta prática e eficiente que está sendo utilizada atualmente na educação à distância.

Deve-se ressaltar ainda que dos profissionais entrevistados, três informaram que utilizam apenas Livros, revistas e internet como forma de atualização, sendo estes um profissional não graduado e dois profissionais com graduação. Com os demais questionamentos, será analisado como estes profissionais estão se adequando ao SPED Contribuições.

5.5 Quantidade de empresas/clientes obrigados a transmissão do SPED Contribuições

A seguinte questão tem como objetivo levantar dados quanto à quantidade de empresas/clientes que a organização contábil está obrigada a transmitir. Contudo, a quantidade de clientes se faz necessário saber afim de avaliar o perfil da organização contábil e correlacionar com as demais questões.

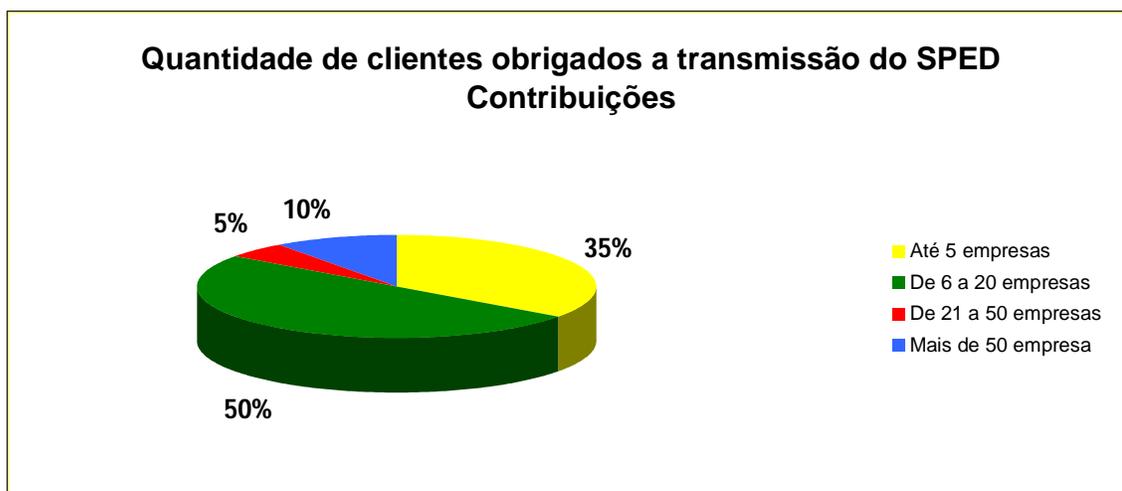


Gráfico 05 – Quantidade de clientes obrigados a transmissão do SPED Contribuições
Fonte – Pesquisa realizada em Maio/2012

Observa-se que 50% dos profissionais que participam da pesquisa têm entre seis a vinte empresas obrigadas à entrega do SPED Contribuições, e 15% com mais de vinte empresas, sendo esta uma quantidade expressiva afim de analisar as demais questões e obter as devidas correlações.

5.6 Qualificação profissional quanto a empresa cliente

A presente questão tem como intuito avaliar o profissional que trabalha na empresa cliente, responsável por fornecer as informações fiscais necessárias a entrega da obrigação acessória. O profissional contábil dentro do escritório de contabilidade não está diretamente envolvido com todos os processos de seus clientes, como controle de estoque, emissão de notas fiscais dentre outros. Com isso, pode-se avaliar do ponto de vista dos participantes quanto ao nível da assistência prestada pelos seus clientes.



Gráfico 06 – Qualificação dos profissionais que trabalham na empresa cliente
 Fonte – Pesquisa realizada em Maio/2012

Analisando esta situação, pode-se evidenciar a existência de uma insatisfação de 90% dos participantes quanto à qualidade das informações fiscais fornecidas às organizações contábeis. Diferente das demais obrigações acessórias, o SPED Contribuições requer informações fiscais além do que as organizações contábeis possuem. Desta forma verifica-se que existe uma deficiência entre a transação das informações da empresa cliente com o profissional da organização contábil, não foi possível identificar detectar o motivo desta insatisfação, sendo que a mesma pode estar relacionada entre ambas as partes.

A organização contábil deve estar relacionada com profissionais que atuam dentro das empresas clientes, porém fornecendo a acessória contábil quando necessário e ressalta-se que devido à grande quantidade de informações requeridas pelo SPED Contribuições, é muito importante que a mesma seja fornecida de forma transparente para uma correta apuração das contribuições.

Os dados desta questão serão importantes afim de correlacionar as questões seguintes, tendo em vista que surge um problema a ser analisado.

5.7 A avaliação do controle de estoque

Para obter um perfil mais detalhado das empresas que estão obrigadas a entrega do SPED Contribuições, questiona-se o nível do controle de estoque

predominante. Esta questão se faz necessário devido ao detalhamento da declaração por itens e o cruzamento das informações pelo fisco. Diante disso obteve-se o seguinte resultado:

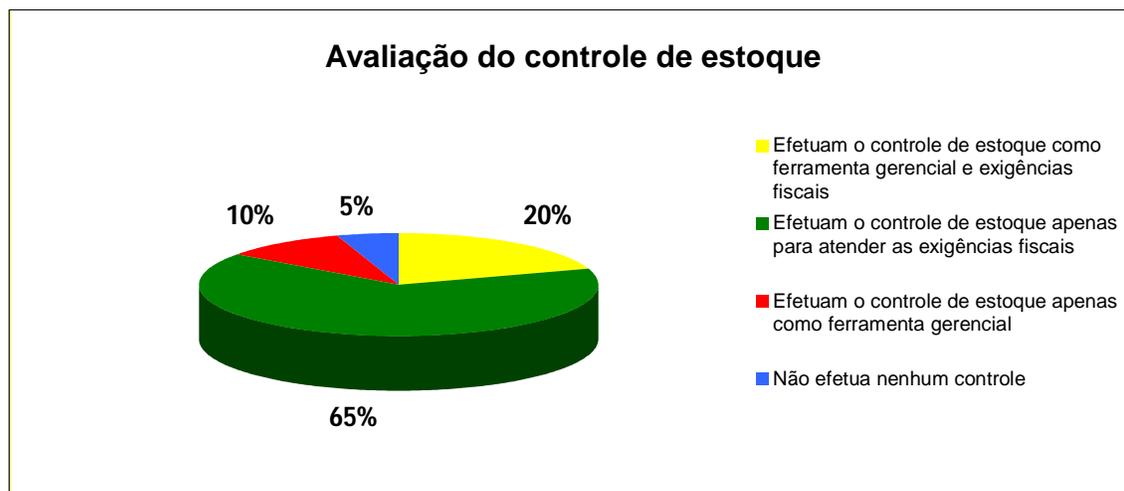


Gráfico 07 – Avaliação do controle de estoque
Fonte – Pesquisa realizada em Maio/2012

Analisando os dados obtidos pode-se verificar que a maioria das empresas, representando com 65% adotam um controle de estoque apenas para atender as exigências fiscais, estes participantes avaliaram de um modo geral representado por 84,61%, como insuficiente e pouco suficiente a qualificação dos profissionais que trabalham dentro da empresa e fornecem as informações fiscais para a organização contábil. No entanto, a qualificação pode ser um fator responsável por não haver um controle de estoque gerencial e fiscal.

Contudo, verifica-se que 20% dos participantes têm adotado junto a seus clientes um controle para atender as exigências fiscais e também como ferramenta gerencial, portanto 85% dos participantes afirmaram possuir o controle de estoque fiscal, sendo este necessário para a entrega da obrigação acessória.

Temos ainda um total de 10% que efetua o controle apenas como ferramenta gerencial, e 5% dos que não efetua nenhum controle, na somatória do total de empresas clientes obrigadas a entrega do SPED Contribuições destes participantes. Constata-se que 25 de empresas estão sujeitas a uma notificação fiscal por não possuírem um controle de estoque fiscal adequado.

5.8 Dificuldades encontradas quanto à prestação das informações pela empresa

Esta questão tem como objetivo avaliar quais as principais dificuldades e problemas encontrados pelos profissionais das organizações contábeis, quanto a prestação das informações que são fornecidas pela empresa cliente, estes dados servem para dar continuidade nos problemas enfrentados quanto a adequação da sistemática de escrituração do SPED Contribuições. Esta questão foi elaborada como múltipla escolha.

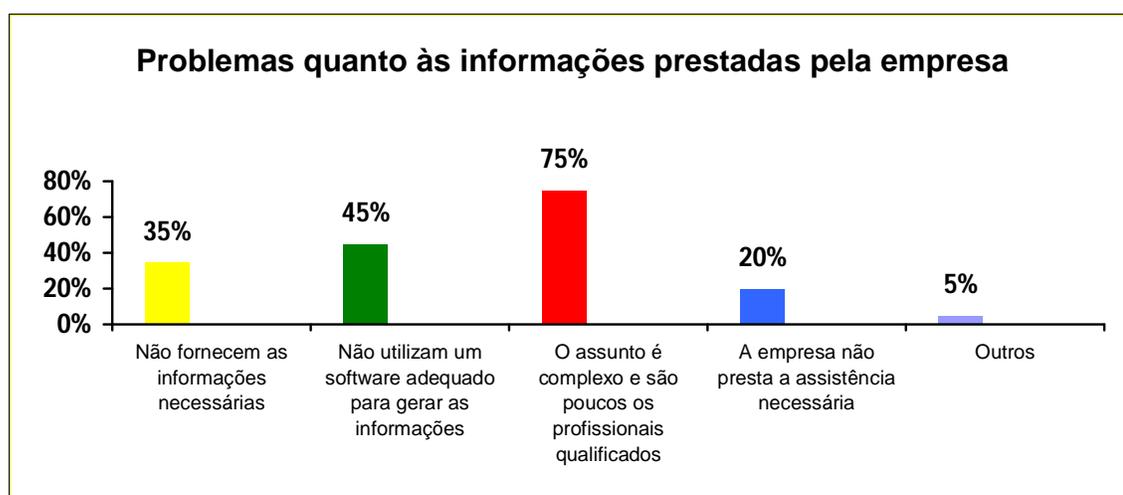


Gráfico 08 – Problemas quanto às informações prestadas pela empresa
 Fonte – Pesquisa realizada em Maio/2012

Pode-se observar que 75% dos participantes informam que considera complexo o assunto se tratando do SPED Contribuições, e que são poucos os profissionais qualificados envolvidos no processo. Esta questão se relaciona com a pergunta de número 6 (seis), onde 87% afirmaram que são pouco suficientes e insuficientes as informações prestadas à organização contábil por parte de seus clientes. Acredita-se que a opinião é fundada devido à qualificação dos profissionais envolvidos no processo de escrituração da declaração. Outro fator representativo que também pode estar relacionado é que 35% dos participantes informaram que seus clientes não fornecem as informações necessárias, tendo estes afirmados

julgar 100% insuficientes e pouco suficientes os profissionais que prestam as informações.

Verifica-se ainda que 45% dos participantes declaram que seus clientes não utilizam um software adequado para gerar as informações. Atualmente com o avanço da tecnologia e o advento na Nota Fiscal Eletrônica, a integração de dados por meio de arquivos digitais entre os sistemas gerenciais e contábeis é essencial para obter uma maior eficiência dos registros fiscais e contábeis.

No questionamento houve ainda 20% dos profissionais responderam que a empresa não presta a assistência necessária, sendo todos estes profissionais que declararam conscientizar seus clientes da obrigatoriedade da entrega do SPED Contribuições de forma verbal em visita a empresa ou ao escritório de contabilidade, entre outras formas de comunicação.

Apenas um participante declarou ter como problema a falta de atenção por parte das informações prestadas pela empresa, avaliando como pouco insuficiente o profissional responsável.

5.9 Forma de declaração predominante para empresas do Lucro Presumido

A seguinte questão tem como intuito avaliar qual a principal forma de declaração os profissionais pretendem adotar para seus clientes tributados pelo Lucro Presumido, assim como verificar se esta avaliação já foi efetuada para adequação das informações a serem prestadas, contudo obteve-se o seguinte resultado:

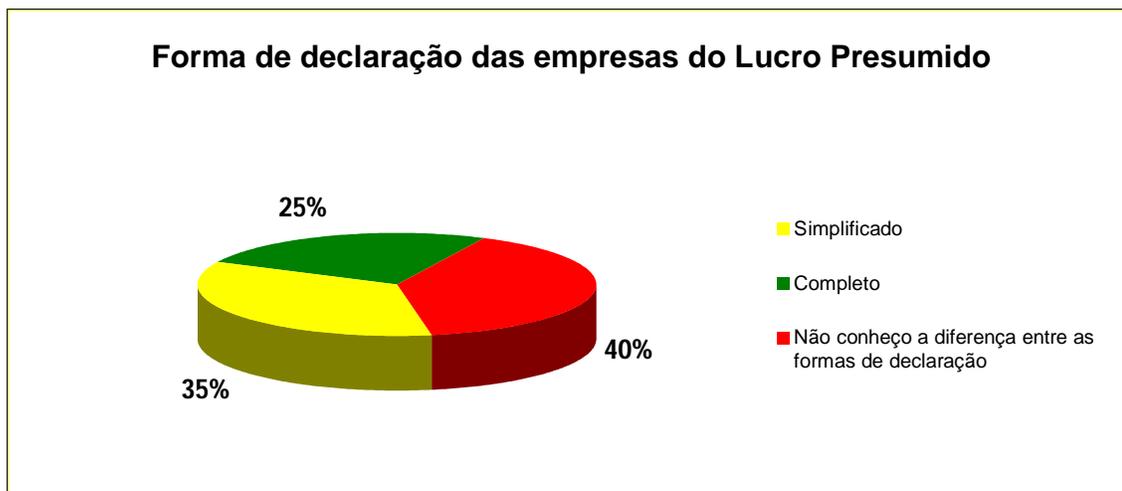


Gráfico 09 – Forma de declaração das empresas do Lucro Presumido
Fonte – Pesquisa realizada em Maio/2012

Analisando os dados verifica-se que 35% dos participantes optaram como a forma predominante de apuração e declaração do SPED Contribuições, a forma Simplificada que corresponde a uma escrituração de forma mais sintética, totalizando os itens do documento, dentre os que optaram por esta forma estão os profissionais que possuem entre 21 a 50 e mais 51 clientes obrigados a entrega da declaração, com isso otimizando o processo de escrituração na nova sistemática.

Verifica-se que 25% dos profissionais que optaram pela forma Completa, com a necessidade de escriturar os dados da apuração das contribuições item a item do documento, sendo esses representados com 100% das empresas que possuem estoque para atender as exigências fiscais.

Contudo, o fator que mais se destaca é a quantidade de 40% de profissionais que não conhecem a diferença entre as formas de declaração, ou seja, tendo como início do fato gerador a competência de Julho de 2012 os participantes não analisaram e definiram qual a forma de escrituração adotar. Analisa-se que 100% dos profissionais mesmo participando de cursos presenciais, dentre outras formas de atualização com relação às mudanças, conforme a pergunta de número quatro, pode-se constatar que ainda não é suficiente para se manter atualizado de forma antecipada.

5.10 Etapas de entrega do SPED Contribuições

A presente questão foi elaborada com objetivo de analisar qual a preocupação dos profissionais quanto à qualidade das informações fornecidas ao fisco. A transmissão do arquivo possui algumas etapas a serem observadas. Mediante este objetivo, obteve-se os seguintes dados:

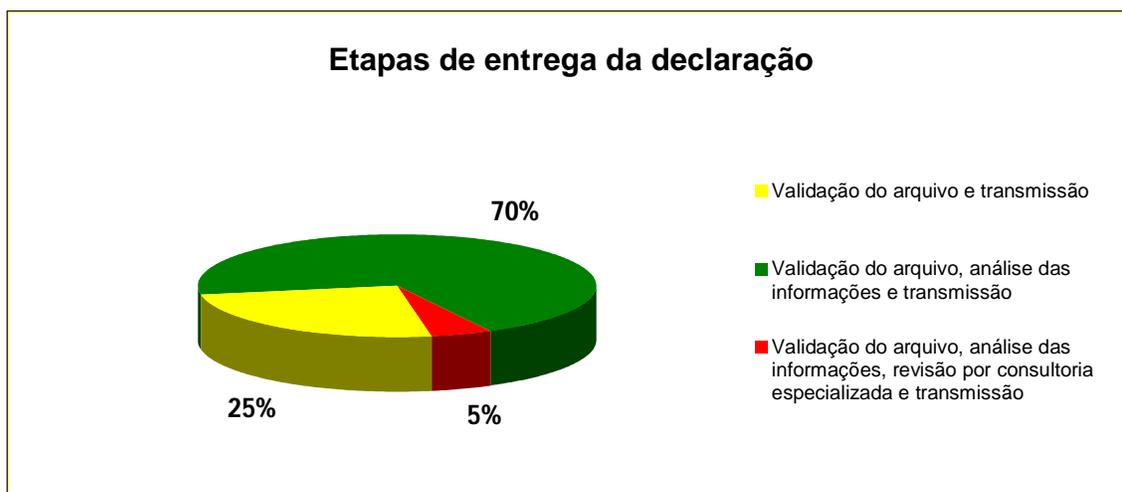


Gráfico 10 – Etapas de entrega da declaração
Fonte – Pesquisa realizada em Maio/2012

Diante dos resultados obtidos pode-se observar que os profissionais estão analisando a qualidade das informações transmitidas ao fisco, sendo que 70% afirmaram que efetuam a validação do arquivo e após fazem a análise das informações, e 5% além de efetuar a análise das informações, possuem uma consultoria especializada para auditar os dados a serem declarados. Com relação à análise das informações buscou-se a existência da correlação com a formação e experiência profissional, porém não foi possível identificar.

Com relação ao percentual correspondente a 25% dos profissionais que apenas validam o arquivo no programa PVA para transmissão, sem efetuar a análise das informações, estes participantes possuem um total máximo de 40 empresas clientes obrigado a entrega do SPED Contribuições, constata-se ainda que 40% desses profissionais afirmam não possuir um controle de estoque fiscal, aumentando os riscos de uma notificação fiscal.

5.11 Contato do contribuinte com a Receita Federal do Brasil – Dúvidas com relação ao SPED Contribuições

A Receita Federal do Brasil oferece um serviço via e-mail onde o contribuinte pode tratar suas dúvidas e assuntos diversos relacionado ao SPED Contribuições dentre outros. Esta questão tem como objetivo analisar como o contribuinte vem utilizando esta ferramenta obteve-se o seguinte resultado:

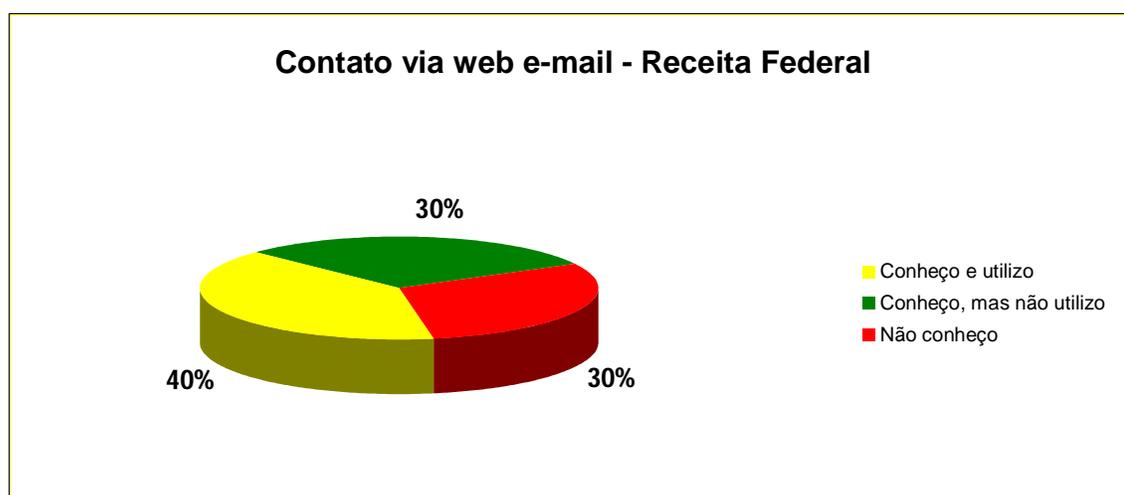


Gráfico 11 – Contato via web e-mail – Receita Federal
Fonte – Pesquisa realizada em Maio/2012

Pode-se verificar que este serviço não é utilizado por 60% dos participantes. De acordo com a correlação das formas de atualização que os participantes utilizam, conforme a questão de número 3 (três) constatou-se que 100% dos que afirmam não conhecer o serviço possuem consultoria tributária, e dos que afirmam conhecer e utilizar o serviço apenas 50%. Contudo, este pode ser o fato dos profissionais não terem uma relação direta com a Receita Federal do Brasil, sendo que possuem um serviço terceirizado para tratar de dúvidas com relação à obrigação acessória.

5.12 Avaliação do programa validador e assinador do SPED Contribuições

A presente questão foi elaborada afim de analisar se existe dificuldade na utilização do programa PVA disponibilizado pela Receita Federal do Brasil, pelo fato de ser um aplicativo diverso das demais obrigações acessórias. Avaliando o resultado, pode-se verificar o perfil dos profissionais que encontram dificuldades na operação de validação, assinatura e transmissão das informações.

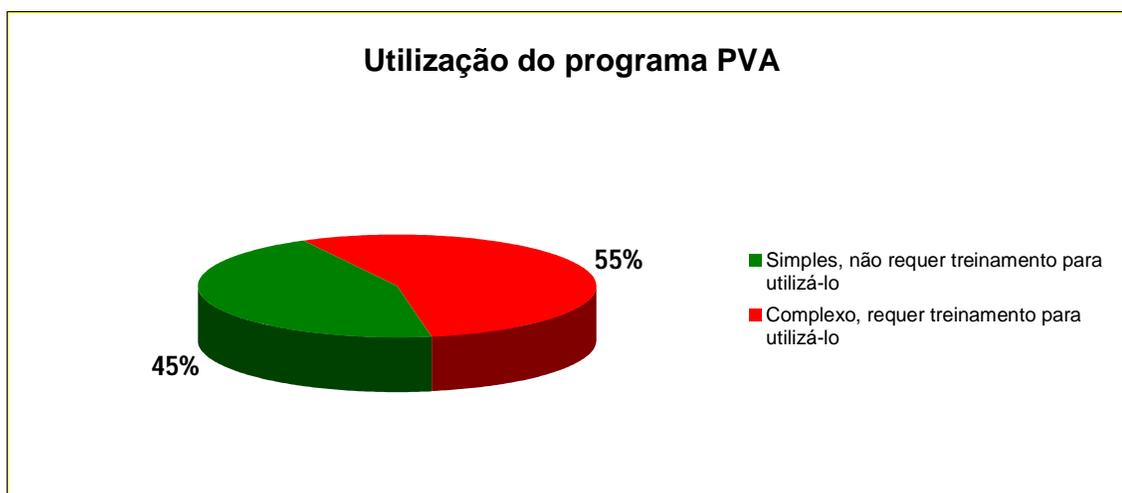


Gráfico 12 – Utilização do programa PVA
Fonte – Pesquisa realizada em Maio/2012

Analisando os dados, não foi possível obter nenhuma correlação quanto ao perfil dos profissionais referente à formação acadêmica e experiência profissional. Buscou-se ainda analisar se os profissionais que afirmam considerar complexo o programa PVA, utilizam a ferramenta web e-mail para sanar suas dúvidas, porém não existe correlação sendo que dos participantes que utilizam a ferramenta, 55% considera complexo e 45% considera simples.

Por último, buscou-se a correlação com a quantidade de empresas clientes que estes profissionais possuem obrigados à entrega do SPED Contribuições, e constata-se que 85,71% dos participantes que possuem até cinco empresas, consideram o programa PVA complexo para ser utilizado, sendo este percentual representado por apenas 38,46% dos que possuem mais de seis

empresas. No entanto, um fator representativo é a pouca utilização do aplicativo, tornando complexo a estes participantes.

5.13 Reavaliação da apuração das contribuições

Esta pergunta consiste em analisar se os profissionais consideram importante a reavaliação da forma de apuração das contribuições, tendo em vista o maior detalhamento fornecido ao fisco.

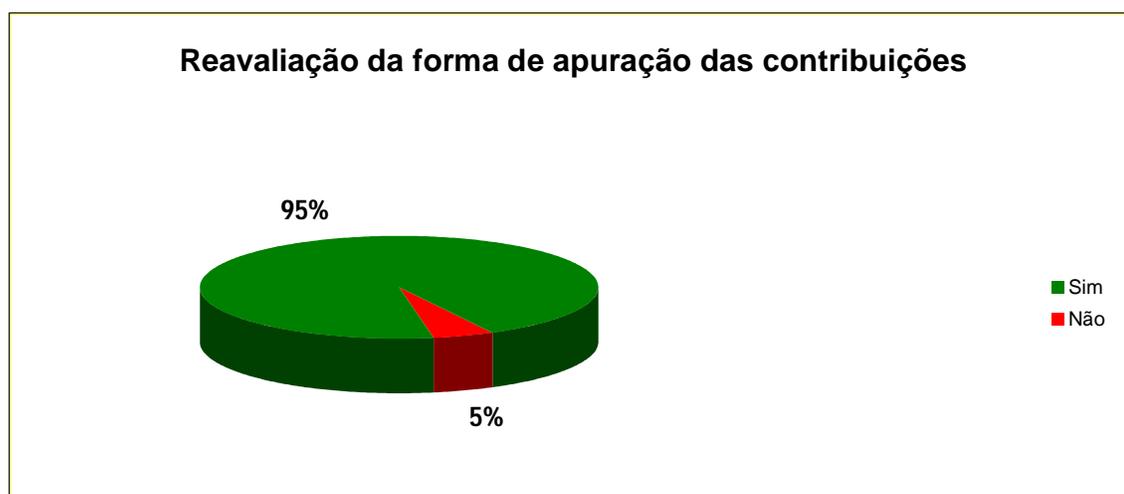


Gráfico 13 – Reavaliação da forma de apuração das contribuições
Fonte – Pesquisa realizada em Maio/2012

Conforme mostra o gráfico acima, têm-se que 95% dos participantes que consideram importante a reavaliação da apuração das contribuições PIS/Pasep e COFINS. Este é um fator importante, pois confirma um dos benefícios impostos pela obrigação acessória, que é a melhoria da qualidade das informações buscando possíveis erros e uma melhor gestão tributária.

Não foi possível efetuar nenhuma correlação quanto ao perfil profissional, sendo que praticamente todos os participantes consideram importante a reavaliação.

5.14 A valorização da classe contábil

Esta questão consiste em avaliar o ponto de vista do profissional contábil quanto à valorização de sua classe. Foi indicado o aumento das exigências fiscais como base para fundamentar a opinião dos participantes.

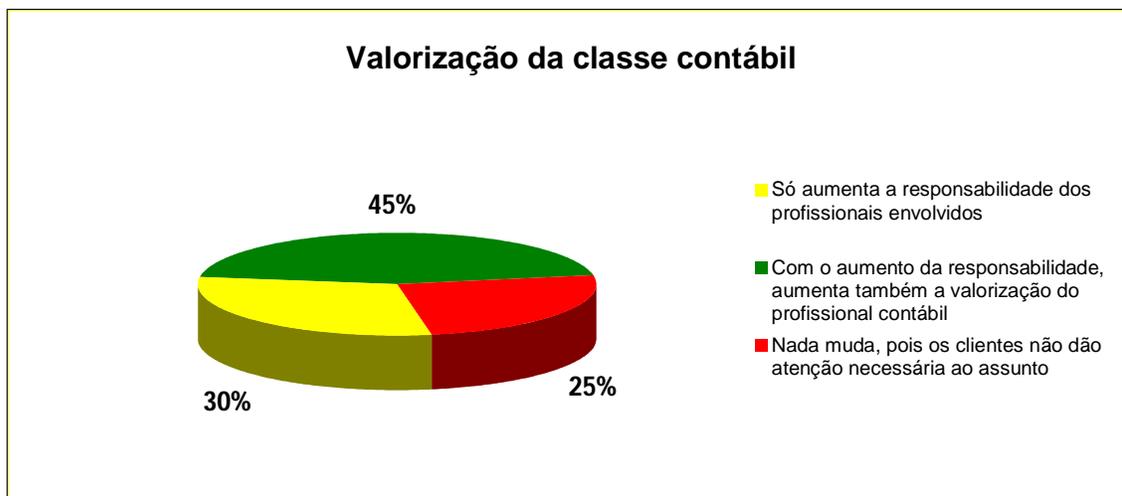


Gráfico 14 – Valorização da classe contábil
Fonte – Pesquisa realizada em Maio/2012

Verifica-se que apenas 45% dos participantes consideram o aumento das exigências fiscais como um fator para aumentar a valorização da classe contábil. Porém 77,77% afirmam, conforme a pergunta de número 8 (oito), que são poucos os profissionais qualificados atuando dentro das empresas, ou seja, contata-se que temos um aumento na valorização do profissional, porém a qualificação ainda é pouco satisfatória.

Não foi possível identificar nenhuma correlação da opinião dos profissionais quanto à formação acadêmica.

5.15 Principais dificuldades no processo de implantação

A presente questão foi elaborada com intuito de avaliar alguns pontos, cujos participantes encontram dificuldades no processo de adaptação da obrigação acessória. As pergunta foi disponibilizada como múltipla escolha.

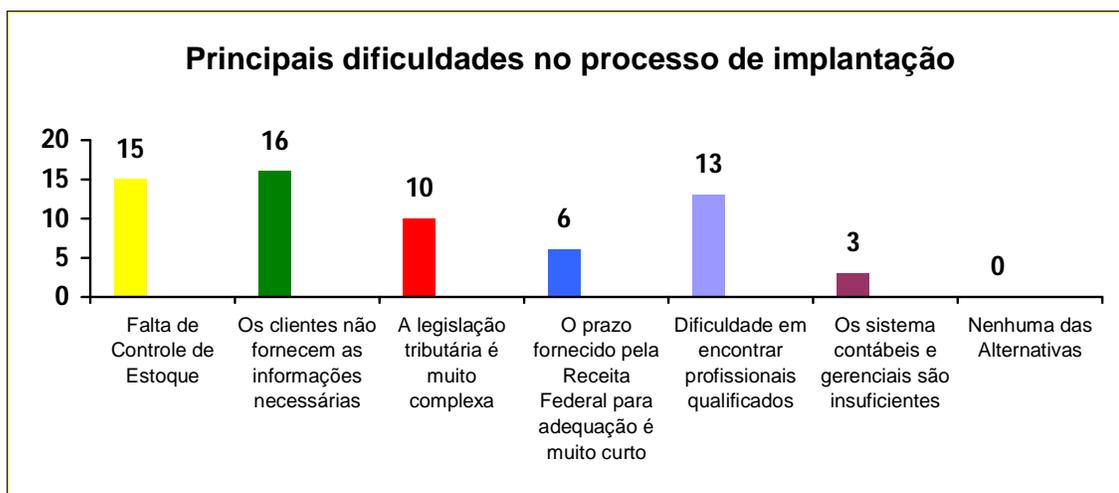


Gráfico 15 – Principais dificuldades no processo de implantação

Fonte – Pesquisa realizada em Maio/2012

Perante o resultado constata-se que 80% dos participantes informam que os clientes não fornecem as informações necessárias, porém ao efetuar a correlação com a pergunta de número 8 (oito) verifica-se uma inconsistência das informações onde apenas 35% responderam que este seria uma das dificuldades encontradas. No entanto, esta situação não ficou clara para ser analisada, entretanto, a quantidade de profissionais que assinalaram esta situação demonstra que existe uma insatisfação quanto às informações que são repassadas.

Verifica-se ainda que uma das dificuldades encontradas seja a falta de controle de estoque, porém ao relacionar com a questão número 7 (sete), 65% informaram que possuem um controle para atender as exigências fiscais, sendo este necessário para escriturar o SPED Contribuições, portanto este controle pode não ser suficiente gerando problemas na escrituração da obrigação acessória.

Dos participantes avaliados 50% responderam que a legislação tributária é muito complexa, contudo 65% avaliam a falta de profissionais qualificados no mercado. Ao efetuar a correlação com a questão oito, pode-se confirmar que esta é uma dificuldade encontrada, sendo que 75% afirmaram que o assunto é complexo e são poucos os profissionais qualificados, tendo este como um dos principais problema encontrados na pesquisa.

Nos dados analisados, 30% afirmam que o prazo fornecido pela Receita Federal para adequação é muito curto e 15% que os sistema contábeis e gerenciais são insuficientes.

5.16 Pontos positivos e negativos com a obrigatoriedade do SPED Contribuições

As questões 16 (dezesesseis) e 17 (dezesete) foram elaboradas de forma descritiva, possibilitando aos participantes a livre opinião dos pontos negativos e benefícios gerados com a adequação do SPED Contribuições. Obtiveram-se os seguintes resultados.

5.16.1 Principais Pontos Positivos

- Um controle de estoque mais rigoroso e suficiente;
- Contratação de profissionais com maior qualificação;
- Informações prestadas ao fisco de forma mais clara e correta;
- Auditoria fiscal das contribuições;
- Redução de Custo quanto ao armazenamento em arquivo digital;
- Unificação das obrigações acessória.

5.16.2 Principais Pontos Negativos

- Maior custo para empresa de pequeno e médio porte;
- Aumento das obrigações para o profissional contábil, e pouco reconhecimento;
- Maior eficiência na identificação de ilícitos fiscais pela órgão fiscalizador;
- Dificuldade em encontrar profissionais qualificados;
- Dificuldade em acompanhar as novas tecnologias;
- Maior complexidade na entrega das informações.

Dentre a opinião dos participantes estas foram alguns pontos relevantes apontados com os pontos positivos e negativos com a adaptação do EFD Contribuições.

5.17 Análise Geral do Resultado

Neste tópico objetiva-se realizar a análise geral dos dados da pesquisa, afim de avaliar os resultados obtidos diante do estudo com intuito de analisar as dificuldades encontradas pelos profissionais que atuam nas organizações contábeis, quanto a adaptação ao Sistema Público de Escrituração Digital com foco nas contribuições PIS/Pasep e COFINS.

ANÁLISE DOS DADOS	
Questões	Pontos Avaliados
1 à 5	Perfil dos profissionais participantes
6 à 9	Perfil predominante dos clientes obrigados a entrega do SPED Contribuições
10 à 12	Operações técnicas quanto à entrega da obrigação acessória
13 à 17	Opinião dos participantes

Quadro 4 – Análise dos dados da Pesquisa

Fonte – Elaborado pelo Autor

No questionário aplicado pode-se definir o perfil dos profissionais como 75% dos participantes graduados em Ciências Contábeis, e o restante representado com 25% em técnicos contábeis e acadêmicos da área contábil. Em relação ao tempo de atuação dos participantes na área contábil, analisa-se que 60% trabalham de cinco a dez anos, no entanto pode-se constatar que a maioria são profissionais jovens no mercado, porém com uma experiência profissional consideravelmente boa para obter os resultados da pesquisa. Verifica-se, também, que todos os profissionais se utilizam de alguma forma de atualização, atualmente dentro de um mercado competitivo e exigente, a busca por conhecimento é essencial e aumenta

ainda mais quando o assunto é a área tributária devido às constantes alterações na legislação pertinente. Quanto ao perfil, foi verificado que 50% dos participantes possuem dentre cinco a vinte clientes obrigados à entrega do SPED Contribuições, e 20% mais de vinte e um clientes, sendo esta uma quantidade considerável tendo em vista o grau de dificuldade na escrituração das contribuições PIS/Pasep e COFINS conforme a nova metodologia.

Num segundo momento, buscou-se identificar o perfil predominante dos clientes que a organização contábil possui, sendo esses obrigados a entrega de declaração. Verifica-se que 90% dos participantes consideram pouco insuficientes e insuficientes a qualificação dos profissionais que atuam dentro da empresa cliente, e são responsáveis diretos por fornecer informações necessárias à escrituração fiscal, tendo este como um ponto alarmante a ser analisado. Com relação ao movimento de estoque, 85% dos participantes possuem um controle para atender às exigências fiscais, sendo esta necessária para realizar a apuração das contribuições de forma adequada. Porém, constata-se que tratando de controle de estoque gerencial, a participação do contador das organizações contábeis nas atividades de gestão ainda é pouco participativa, ou seja, o profissional contábil deve possuir técnicas e estratégias administrativas para controlar a disponibilidade de produtos em estoque, custo de manutenção, avaliando a sua eficiência de giro e obter melhores custos financeiros, e com isso obter informações nos processos decisórios e estratégicos para seus clientes.

No entanto, deve-se ressaltar que a não aplicação de um controle de estoque como ferramenta gerencial, pode ser resultado de uma cultura por parte dos empresários que desconhecem esta ferramenta ou não estão dispostos a pagar honorários compatíveis ao serviço que lhe será prestado.

Com relação às dificuldades encontradas com relação às informações que são prestadas pelos clientes, das opções disponibilizadas a com maior relevância é que 75% dos participantes afirmam que são poucos os profissionais qualificados. O SPED Contribuições é um tema atual e novo e dispõe de pouco material bibliográfico. Futuramente é provável que o mercado disponha de mais profissionais qualificados, conhecedores da legislação pertinente e técnicas quanto a escrituração da declaração.

Ao questionar a forma de escrituração predominante que será adotado pelos profissionais dentre a Completa e Simplificada para empresas do Lucro Presumido, afim de correlacionar com as demais questões, verifica-se que 40% dos participantes responderam não conhecer a diferença, sendo que para empresas tributadas pelo Regime de Caixa devem obrigatoriamente adotar a forma simplificada os profissionais devem observar as informações a serem prestadas, e ainda se o software contábil utilizado já está apto a gerar tal informação ao programa validador. Contudo, observa-se que mesmo 100% dos participantes informando que buscam de alguma forma a atualização das informações, não foram suficientes para se antecipar com relação a esta questão.

Com relação às especificações técnicas, verifica-se que existe uma preocupação por conta dos participantes quanto à qualidade das informações prestadas ao fisco, 75% informaram que antes da transmissão do arquivo digital analisam os dados. Verifica-se também que o serviço via web e-mail disponibilizado pela Receita Federal do Brasil é utilizado apenas por 40% dos participantes, sendo este um contato direto para sanar dúvidas técnicas da nova metodologia de escrituração. Um fator relevante observado é a utilização da Consultoria Tributária terceirizada pelas organizações contábeis, sendo esta uma ferramenta no auxílio da escrituração fiscal.

A pesquisa demonstra que 100% dos profissionais consideram importante a reavaliação da forma de apuração das contribuições, sendo este um ponto positivo quanto à adequação do SPED Contribuições, pois a análise gera uma gestão tributária mais suficiente. Verifica-se que 45% dos participantes avaliam que a obrigação acessória irá valorizar a classe contábil.

Dentre os pontos positivos foi abordado um melhor controle de estoque, auditoria das operações fiscais, redução de custo com armazenamento em arquivo digital, profissionais mais qualificados dentre outros. Com relação os pontos negativos foram citados problemas quanto ao custo para empresas de pequeno e médio porte, fiscalização mais eficiente, aumento das responsabilidades para a classe contábil e maior complexidade na escrituração das obrigações acessórias.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este trabalho tendo como título “O processo de adaptação das organizações contábeis ao sistema tributário nacional com foco nas contribuições PIS/Pasep e COFINS”, possibilitou além de um amplo estudo bibliográfico a verificação de como os profissionais estão se adaptando à nova sistemática de escrituração das contribuições.

O sistema tributário nacional com o avanço da tecnologia se tornou muito eficiente quanto à fiscalização e transparência das informações, contudo a legislação tributária se torna muito complexa. Existem áreas da contabilidade voltadas somente ao estudo dos tributos, cuja finalidade é elaborar uma gestão e redução da carga tributária, sendo esta uma das maiores do mundo. Com a modernização do acesso às informações oriundas de formas mais eficazes de fiscalizar, o contribuinte tende a investir na área tributária, pois a apuração de seus tributos está cada vez mais exposta ao fisco.

Com o advento do projeto mais recente do Governo Federal, o SPED não somente altera a forma de escrituração fiscal como unifica todas as informações em um banco de dados único, possibilitando um cruzamento de dados centralizado. Contudo, além do detalhamento prestado, sabe-se que a ferramenta de fiscalização é muito mais eficiente. O SPED traz consigo outros subprojetos, sendo o pioneiro a Nota Fiscal Eletrônica, que faz com que o contribuinte transmita a informação antes mesmo de a mercadoria sair da empresa.

O SPED é composto ainda das escriturações fiscais digitais do ICMS e IPI, livros contábeis, dentre outros projetos que futuramente serão postos em prática como o E-LALUR e Central de Balanços. O governo viu a necessidade de fiscalizar as contribuições do PIS/Pasep e COFINS de forma mais clara, sendo que estes representam grande parte da arrecadação tributária no país. Surge, então, a Escrituração Fiscal Digital trazendo consigo ainda a escrituração da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta, aumento relativamente a complexidade na apuração dos tributos.

Por se tratar se um assunto novo, e considerando que a legislação dessas contribuições é demasiadamente extensa, sofrendo alterações

constantemente, requer assim uma atenção maior por parte dos responsáveis pela escrituração e apuração, e também a busca pela atualização das informações.

O profissional contábil está diretamente envolvido neste processo, e com isso enfrenta as dificuldades de encontrar formas de se adaptar a sistemática, além da necessidade de obter um controle de estoque suficiente. Deve ainda, observar qualquer informação adversa aos procedimentos legais a fim de evitar explicações desnecessárias ao fisco, podendo acarretar em notificações fiscais.

Com intuito de avaliar a adaptação dos profissionais quanto ao processo de escrituração fiscal digital, formulou-se um questionário com participantes da região da AMREC obtendo diversas informações quanto ao perfil profissional, relação com seus clientes, operações técnicas do EFD Contribuições e opiniões diversas relacionadas ao assunto.

A pesquisa identificou alguns pontos relevantes quanto aos problemas enfrentados, tendo como um deles a falta ou insuficiência de controle da movimentação dos estoques. Os participantes apontaram que a falta deste controle prejudica o processo de escrituração.

Outra questão que foi observada é a dificuldade que as organizações contábeis têm quanto às informações prestadas pela empresa. Com a EFD Contribuições existem dados a serem fornecidos ao fisco que antes não eram tratados junto a seus clientes, devido ao elevado detalhamento os clientes precisam fornecer informações quanto à emissão de documentos fiscais, movimento de produtos, processo produtivo, dentre outras informações necessárias a uma correta adequada apuração das contribuições. Acredita-se que devido ao fato de tratar um assunto novo, os empresários ainda não estão atentos e dando a devida atenção a esta forma de escrituração fiscal, cabendo ao profissional contábil conscientizar seus clientes, e instruí-los de forma correta para obter um resultado na adaptação final mais eficaz.

A pesquisa pode demonstrar que são maiores os pontos positivos com o advento da escrituração fiscal digital, desde um eficiente controle de estoque, uma auditoria fiscal possibilitando a redução da carga tributária e redução de custos com a armazenagem dos arquivos em forma digital. Alguns pontos negativos apontados como a dificuldade de encontrar profissionais qualificados, podem ser vistos também

como algo positivo para a classe contábil, pois com isso sabe-se da necessidade de aumentar os estudos e pesquisas científicas assim como agregar conhecimento na área da contabilidade.

Se o mercado atual dispõe de poucos profissionais qualificados para atender às necessidades de adaptação, futuramente este número tende a diminuir, pois o SPED se tornará um processo comum dentro das empresas e organizações contábeis. Contudo, esta nova sistemática se tornou praticamente uma área da contabilidade junto à tecnologia da informação devido a sua complexidade, hoje podemos ver empresas contratando profissionais que trazem em seus currículos um bom nível de conhecimento deste assunto e afins.

Diante disso, cabe ressaltar que a adaptação ao EFD Contribuições é inevitável sendo que o mesmo já está instituído, e que trará consigo benefícios a contabilidade, no mundo globalizado e o aumento da velocidade da informação, a profissão contábil hoje apontada como 'do futuro' passa por um período de ascensão e adaptação às novas tecnologias para com isso evoluir.

REFERÊNCIAS

ALVES, Magda, **Como escrever Teses e Monografias: Um roteiro Passo a Passo**, 2ª ed, Rio de Janeiro, Elsevier, 2007.

AZEVEDO, Osmar Reis; MARIANO, Paulo Antônio, **SPED – Sistema Público de Escrituração Digital**, 4ª ed., São Paulo, Editora IOB, 2012, 1.203 pág.

BRASIL, **Código Tributário Nacional**, Obra Coletiva da Editora Saraiva com a colaboração de Antonio Luiz de Toledo Pinto, Márcia Cristina Vaz dos Santos Windt e Livia Céspedes, 35ª Edição, São Paulo, Ed. Saraiva, 2006.

BRASIL. Ajuste SINIEF Nº 09, 25 de outubro de 2007. **Institui o Conhecimento de Transporte Eletrônico e o Documento Auxiliar do Conhecimento de Transporte Eletrônico.** Disponível em: <http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/ajustes/2007/AJ_009_07.htm>. Acesso em: 28 Abril. 2012, 11:12:18.

BRASIL. Ajuste SINIEF 07/05. **Institui a Nota Fiscal Eletrônica e o Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica.** Disponível em: <http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/ajustes/2005/AJ_007_05.htm>. Acesso em: 24 Abril. 2012, 12:02:32.

BRASIL. Ajuste SINIEF 2, de 3 de abril de 2009. **Dispõe sobre a Escrituração Fiscal Digital - EFD.** Disponível em: <http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/ajustes/2009/AJ_002_09.htm>. Acesso em: 26 mai. 2012, 15:28:38.

BRASIL. Constituição Federal (1988). Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm>. Acesso em: 27 Abril. 2012, 15:58:11.

BRASIL. Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007. **Institui o Sistema Público de Escrituração Digital – SPED.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Decretos/2007/dec6022.htm>>. Acesso em: 18 mai. 2012, 17:02:54.

BRASIL. Instrução Normativa SRF nº 86, de 22 de outubro de 2001. **Dispõe sobre informações, formas e prazos para apresentação dos arquivos digitais e sistemas utilizados por pessoas jurídicas.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/ins/2001/in0862001.htm>>. Acesso em: 10 Abril. 2012, 19:04:19.

BRASIL. Instrução Normativa SRF 247, de 21 de novembro de 2002. **Dispõe sobre a Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado em geral.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/ins/2002/in2472002.htm>>. Acesso em: 22 Maio. 2012, 20:22:13.

BRASIL. Instrução Normativa RFB nº 787, de 19 de novembro de 2007. **Institui a Escrituração Contábil Digital.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/ins/2007/in7872007.htm>>. Acesso em: 15 mai. 2012, 17:30:06.

BRASIL. Instrução Normativa RFB nº 949, de 16 de junho de 2009. **Regulamenta o Regime Tributário de Transição (RTT), institui o Controle Fiscal Contábil de Transição (FCONT) e dá outras providências.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/ins/2009/in9492009.htm>>. Acesso em: 01 Maio. 2012, 17:15:00.

BRASIL. Instrução Normativa RFB nº 989, de 22 de dezembro de 2009. **Institui o Livro Eletrônico de Escrituração e Apuração do Imposto sobre a Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido da Pessoa Jurídica Tributada pelo Lucro Real (e-Lalur).** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/ins/2009/in9892009.htm>>. Acesso em: 14 Maio. 2012, 13:15:18.

BRASIL. Instrução Normativa RFB nº 1.052, de 5 de julho de 2010. **Institui a Escrituração Fiscal Digital da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Ins/2010/in10522010.htm>>. Acesso em: 22 mai. 2012, 18:52:59.

BRASIL. Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970. **Institui o Programa de Integração Social, e dá outras providências.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp07.htm>. Acesso em: 04 Maio. 2012, 16:09:32.

BRASIL. Lei Complementar nº 8, de 3 de dezembro de 1970. **Institui o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público, e dá outras providências.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp08.htm>. Acesso em: 05 Maio. 2012, 15:14:50.

BRASIL. Lei Complementar nº 26, de 11 de setembro de 1975. **Altera disposições da legislação que regula o Programa de Integração Social (PIS) e o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP).** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp26.htm>. Acesso em: 28 Maio. 2012, 13:45:56.

BRASIL. Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991. **Institui contribuição para financiamento da Seguridade Social, eleva a alíquota da contribuição social sobre o lucro das instituições financeiras e dá outras**

providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp70.htm. Acesso em: 15 Abril 2012, 20:40:50.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. **Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm. Acesso em: 03 de Março 2012, 20:07:00.

BRASIL. Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998. **Altera a Legislação Tributária Federal.** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9718.htm. Acesso em: 25 Abril. 2012, 07:20:12.

BRASIL. Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002. **Dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para PIS/PASEP, nos casos que especifica; sobre o pagamento e o parcelamento de débitos tributários federais, a compensação de créditos fiscais, a declaração de inaptidão de inscrição de pessoas jurídicas, a legislação aduaneira, e dá outras providências.** Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/leis/2002/lei10637.htm>. Acesso em: 16 Maio, 2012, 20:15:18.

BRASIL. Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. **Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências.** Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/leis/2003/lei10833.htm>. Acesso em: Abril, 2012, 20:45:53.

BRASIL. Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004. **Dispõe sobre a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social incidentes sobre a importação de bens e serviços e dá outras providências.** Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/leis/2004/lei10865.htm>. Acesso em: 15 abril. 2012, 19:54:13.

BRASIL. Medida provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001. **Altera a legislação das Contribuições para a Seguridade Social - COFINS, para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e do Imposto sobre a Renda, e dá outras providências.** Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/MPs/mp2158-35.htm>. Acesso em: 01 Maio. 2012, 17:15:50.

BRASIL. Medida provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001. **Institui a Infra-Estrutura de Chaves Públicas Brasileiras – ICP-Brasil, transforma o Instituto Nacional de Tecnologia da Informação em autarquia, e dá outras providências.** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/mpv/Antigas_2001/2200-2.htm. Acesso em: 14 mai. 2012, 17:53:21.

BRASIL. Portaria RFB nº 2.923, de 16 de novembro de 2009. **Estabelece parâmetros para seleção das pessoas jurídicas a serem submetidas a acompanhamento econômico-tributário diferenciado e especial no ano de 2010, e dá outras providências.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/portarias/2009/portrfb2923.htm>>. Acesso em: 05 Junho . 2012, 17:35:29.

BRASIL. Ministério da Fazenda. SPED – Sistema Público de Escrituração Digital. **Manual de Orientação do Leiaute da Escrituração Fiscal Digital da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.** Versão 1.0.1 – Ajustado e atualizado pelo ADE Cofis nº 37, de 2010, pelo ADE Cofis nº 11, de 2011 (Cupom Fiscal Eletrônico) e pelo ADE Cofis nº 24, de 2011 (Válido a partir de janeiro/2012). Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/efd-pis-cofins/legislacao.htm>>. Acesso em: 11 de Junho. 2012, 15:10:12.

BRASIL. Ministério da Fazenda. SPED – Sistema Público de Escrituração Digital. **Perguntas frequentes:** EFD – PIS/COFINS. Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/faq/efd-pis-cofins.htm>>. Acesso em: 05 Maio. 2012, 20:48:11.

BRASIL. Ministério da Fazenda. SPED – Sistema Público de Escrituração Digital. **Perguntas frequentes:** FCont. Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/faq/fcont.htm>>. Acesso em: 05 Maio. 2012, 15:12:38.

BRASIL. Ministério da Fazenda. SPED – Sistema Público de Escrituração Digital. **Projetos:** conhecimento de transporte eletrônico (CT-e) – ambiente nacional. Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/cte/default.htm>>. Acesso em: 10 Maio. 2012, 14:20:33.

BRASIL. Ministério da Fazenda. SPED – Sistema Público de Escrituração Digital. **Projetos:** EFD-PIS/COFINS. Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/efd-pis-cofins/default.htm>>. Acesso em: 15 Maio. 2012, 10:11:20.

BRASIL. Ministério da Fazenda. SPED – Sistema Público de Escrituração Digital. **Projetos:** NF-e: SPED – NF-e – ambiente nacional. Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/nfe/default.htm>>. Acesso em: 18 Maio. 2012, 11:15:22.

BRASIL. Ministério da Fazenda. SPED – Sistema Público de Escrituração Digital. **Projetos:** NFS-e: o que é. Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/nfse/o-que-e.htm>>. Acesso em: 17 Maio. 2012, 13:15:40.

BRASIL. Ministério da Fazenda. SPED – Sistema Público de Escrituração Digital. **Projetos:** SPED contábil: o que é. Disponível em:

<<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/sped-contabil/o-que-e.htm>>. Acesso em: 05 Maio. 2012, 15:10:11.

BRASIL. Ministério da Fazenda. SPED – Sistema Público de Escrituração Digital. **Projetos:** SPED fiscal. Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/sped-fiscal/default.htm>>. Acesso em: 17 Maio. 2012, 14:15:30.

BRASIL. Receita Federal do Brasil. **Certificado digital**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Novidades/Informa/DestaqueCertificadoDigital.htm>>. Acesso em: 08 Maio. 2012, 15:27:20

BRASIL. Receita Federal do Brasil. **Contribuição para o PIS/PASEP e COFINS**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2004/pergresp2004/pr363a430.htm>>. Acesso em: 13 Abril. 2012, 19:42:35.

BRASIL. Receita Federal do Brasil. **DACON:** informações gerais. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dacon/InfoGerai/OrienGerai.htm>>. Acesso em: 15 Abril. 2012, 22:03:54.

BRASIL. Receita Federal do Brasil. **DIPJ 2011:** Capítulo VI - IRPJ Lucro Real 2011. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Publico/perguntao/dipj2011/CapituloVI-IRPJLucroReal2011.pdf>>. Acesso em: 22 Maio. 2012, 19:15:30.

BRASIL. Receita Federal do Brasil. **Guia prático EFD-PIS/COFINS**. Versão 1.0.3. Atualização: 01 de setembro de 2011. Disponível em: <http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/efd-pis-cofins/download/Guia_Pratico_EFD_PIS_COFINS_Versao_1.0.3.pdf>. Acesso em: 28 Março. 2012, 19:53:10.

BRASIL. Receita Federal do Brasil. **Lucro presumido**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2000/orientacoes/lucropresumido.htm>>. Acesso em: 15 Abril. 2012, 11:15:08.

BRASIL. Receita Federal do Brasil. **PIS/PASEP – folha de salários**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2000/orientacoes/pissalarios.htm>>. Acesso em: 15 Março. 2012, 22:23:25.

BRASIL. CFC, **Conselho Federal de Contabilidade**, SPED, Disponível em: <<http://www.cfc.org.br/conteudo.aspx?codMenu=296>> Acesso em: 14/03/2012 às 22:30.

BRASIL. IBPT, **Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário**. Disponível em: http://www.ibpt.com.br/home/publicacao.view.php?publicacao_id=13913&PHPSESSID=917cfd3281d166dc085f2ba4b1ee1c9 Acesso em: 24/03/2012 às 14:20.

BRASIL. **JusNavigandi**, Disponível em:

<http://jus.com.br/revista/texto/7697/sociedade-em-conta-de-participacao> Acesso em 22 de maio. 2012, 15:28:46

DIHEL, Antônio Astor; TATIM, Denise Carvalho, **Pesquisa em Ciências Sociais Aplicadas**, 1 ed. São Paulo Pearson Prentice Hall, 2004.

FABRETTI, Laúdio Camargo, **Contabilidade Tributária**, 7ª Edição, São Paulo, editora Atlas 2001.

IUDÍCIBUS, Sérgio de, **Teoria da Contabilidade**, 8 ed, Editora Atlas, São Paulo, 2006, 356 pág.

OLIVEIRA, Luiz Martins de; CHIEREGATO, Renato; JUNIOR, José Hernandez Perez; GOMES, Marliete Bezerra; **Manual de Contabilidade Tributária**, 4ª Ed, São Paulo, Editora Atlas, 2005.

Revista Veja, **Perguntas e Respostas Carga Tributária**. Disponível em: <http://veja.abril.com.br/idade/exclusivo/perguntas_respostas/carga-tributaria/impostos-taxas-tributos-contribuicoes-pib-governo.shtml> Acesso em: 26/04/2011.

SÁ, Antônio Lopes, **Teoria da Contabilidade**, 2 ed, Editora Atlas, São Paulo, 1999, 357 pág.

SABBAG, Eduardo, **Manual do Direito Tributário**, 2 Ed., São Paulo, editora Saraiva, 2010.

SCHMIDT, Paulo; SANTOS, José Luiz dos, **História do Pensamento Contábil**, Ed. Atlas, São Paulo, 2006, 179 pág.

APÊNCIDE – Questionário aplicado aos profissionais que trabalham em organizações contábeis da região da AMREC e as respostas que originaram dados para os gráficos e análise.

	Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC Curso de Graduação em Ciências Contábeis Disciplina – Trabalho de Conclusão de Curso – TCC Orientador – Prof. Esp. Everton Perin Acadêmico – Tiago Rosso
-----------------------------------------------------------------------------------	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

QUESTIONÁRIO PARA AVALIAÇÃO DA ADAPTAÇÃO DAS ORGANIZAÇÕES CONTÁBEIS E DAS EMPRESAS, PERANTE O SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – SPED COM FOCO NOS TRIBUTOS PIS E COFINS.

A aplicação deste questionário tem como objetivo avaliar e analisar, como os profissionais das organizações contábeis juntamente com seus clientes está adaptando a sua rotina operacional a exigência do ‘SPED Contribuições’, com foco nos tributos PIS e COFINS. Esta pesquisa tem como objetivo contribuir gerando informações para toda a área contábil. Desta forma, peço a colaboração e compreensão para responder o questionário de forma mais sincera possível. Muito obrigado!

1 – Qual a sua formação profissional?

- () Técnico Contábil
- () Bacharel em Ciências Contábeis
- () Graduado com Pós Graduação na área contábil
- () Não sou formado (a) em curso superior
- () Outra. Qual? _____

2 – Há quanto tempo trabalha na área contábil?

- () De 1 a 5 anos
- () De 6 a 10 anos
- () De 11 a 15 anos
- () Mais de 15 anos

3 – Quais as formas você está utilizando para conscientizar os seus clientes, da necessidade de transmitir o SPED Contribuições?

- () Verbalmente em visita a empresa ou ao escritório contábil;
- () Contato telefônico;
- () Via E-mail;
- () Não estou informando.
- () Outros _____

4 – Assinale as principais formas que você está adotando para se atualizar sobre o SPED Contribuições?

- Cursos presenciais.
- Livros, revistas, internet.
- Consultoria Tributária.
- Nenhuma das alternativas.
- Outros, Qual? _____

5 – A organização contábil onde você trabalha, é responsável por cerca de quantas empresas obrigadas a partir de Julho de 2012 a entrega do SPED Contribuições?

- Até 5 empresa
- De 6 a 20 empresas
- De 21 a 50 empresas
- Mais de 51 empresas

6 – De um modo geral, como você avalia a qualificação dos profissionais que trabalham dentro da empresa, e fornecem as informações fiscais para a organização contábil?

- Suficiente
- Pouco Suficiente
- Insuficiente

7 – Dentre seus clientes obrigados a transmitir o SPED Contribuições, de um modo geral qual o perfil do controle de movimento de produtos e mercadorias (estoque)?

- Utilizam o controle de estoque como ferramenta gerencial e exigências fiscais;
- Efetua o controle apenas para atender as exigências fiscais;
- Não efetua nenhum controle.

8 – Assinale as principais dificuldades encontradas quanto às informações que são prestadas pela empresa?

- Não fornecem as informações necessárias.
- Não utilizam um bom software para gerar as informações.
- O assunto é complexo e são poucos os profissionais qualificados.
- A empresa não presta a assistência necessária.
- Outras, Qual? _____

9 – Para as empresas do Lucro Presumido, qual a melhor forma de declaração você pretende adotar dentre os seus clientes?

- Simplificado
- Completo
- Não conheço a diferença entre as formas de declaração

10 – Dentre as etapas de transmissão do SPED Contribuições, qual delas você utiliza?

- Validação do arquivo e transmissão;
- Validação do arquivo, análise das informações e transmissão;
- Validação do arquivo, análise das informações, revisão por consultoria especializada e transmissão;

11 – A Receita Federal do Brasil oferece um serviço via web de relacionamento com o contribuinte somente para dúvidas do SPED, você conhece esse meio de acesso?

- Conheço e utilizo.
- Conheço mas não utilizo.
- Não conheço.

12 – Você considera importante o investimento na área de TI (sistemas gerenciais e contábeis) para uma melhor adequação e controle das informações fornecidas ao fisco?

- Sim
- Não

13 – No seu ponto de vista, como você avalia o programa validador e analisador (PVA) do SPED Contribuições disponibilizado pela Receita Federal do Brasil?

- Simples.
- Complexo, requer treinamento para utilizá-lo.

14 – Com o advento do SPED Contribuições você considera importante reavaliar a forma de apuração do PIS e COFINS de seus clientes?

() Sim.

() Não.

Justifique _____

15 – Com o aumento das exigências fiscais, como você vê valorização da classe contábil perante a seus clientes?

() Só aumenta a responsabilidade dos profissionais envolvidos;

() Com o aumento da responsabilidade aumenta também a valorização do profissional contábil;

() Nada muda, pois os clientes não dão a atenção necessária a essas mudanças;

17 – Comente sobre os benefícios que o SPED PIS Contribuições pode fornecer às empresas.

18 – Em sua opinião, quais os pontos negativos que o SPED Contribuições trouxe as empresas?