

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

RÚBIA MACHADO

**PROCEDIMENTOS A SEREM ADOTADOS PARA A ADEQUAÇÃO
DAS EMPRESAS À IMPLANTAÇÃO DA NF-e e EFD.**

CRICIÚMA, JULHO DE 2011.

RÚBIA MACHADO

**PROCEDIMENTOS A SEREM ADOTADOS PARA A ADEQUAÇÃO
DAS EMPRESAS À IMPLANTAÇÃO DA NF-e e EFD.**

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado para obtenção do grau de
Bacharel no curso de Ciências Contábeis
da Universidade do Extremo Sul
Catarinense – UNESC.

Orientador: Prof. Esp. Luciano da Rocha
Ducioni.

CRICIÚMA, JULHO DE 2011.

RÚBIA MACHADO

**PROCEDIMENTOS A SEREM ADOTADOS PARA A ADEQUAÇÃO
DAS EMPRESAS À IMPLANTAÇÃO DA NF-e e EFD.**

Trabalho de Conclusão de Curso
aprovado pela Banca Examinadora para
obtenção do grau de Bacharel no curso
de Ciências Contábeis da Universidade
do Extremo Sul Catarinense – UNESC,
com linha de pesquisa em Contabilidade
Tributária.

CRICIÚMA, 04 DE JULHO DE 2011.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Esp. Luciano da Rocha Ducioni - Orientador

Prof.^a Esp. Érica Regina Preis de Oliveira – Examinadora

Prof. Esp. José Luiz Possolli - Examinador

Dedico este trabalho primeiramente à Deus, que me deu sabedoria e forças para enfrentar mais este desafio. À minha família e ao meu namorado pelo companheirismo e compreensão. Aos meus colegas, que juntos, alcançamos mais este objetivo. A todos a minha eterna gratidão.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus em primeiro lugar por ter permitido que alcançasse mais esta etapa de minha vida, pela fé, saúde, sabedoria e capacitação para desenvolver este trabalho.

À minha família, que é o pilar da minha existência e responsável pela minha formação como pessoa e pela total compreensão na ausência do dia-a-dia.

Ao meu namorado Eliton, por estar sempre ao meu lado, mesmo em fases difíceis, motivando nos meus desânimos e fazendo-me “levantar a cabeça” em situações de desespero. Obrigado pelo verdadeiro amor dedicado a mim, pela atenção e compreensão nos momentos ausentes.

Às minhas grandes e eternas amigas, Ana Paula Medeiros, Simone Pereira da Cunha e Vanessa de Souza, pelos momentos bons e ruins vividos juntas. Que todo esse tempo de convivência sirva como base para uma amizade inacabável.

Não poderia deixar de agradecer o meu orientador Luciano da Rocha Ducioni, pela atenção destinada a me orientar, pela paciência e comprometimento.

Aos colegas de trabalho, pelo auxílio na elaboração deste trabalho. Aos professores e ao curso de Ciências Contábeis, pelo aprendizado durante toda essa trajetória.

Enfim, obrigado a todos que, de forma direta ou indireta, estiveram presentes e contribuíram na elaboração deste trabalho.

“Se você deseja um ano de prosperidade, cultive grãos. Se você deseja 10 anos de prosperidade, cultive árvores. Mas se você quer 100 anos de prosperidade, cultive gente.”

(Ditado Chinês)

RESUMO

MACHADO, Rúbia. **Procedimentos a serem adotados para a adequação das empresas à implantação da NF-e e EFD.** 2011. 102 p. Orientador: Prof. Esp. Luciano da Rocha Ducioni. Trabalho de Conclusão do Curso de Ciências Contábeis. Universidade do Extremo Sul Catarinense – Unesc. Criciúma – SC.

O presente estudo tem como foco apresentar os procedimentos a serem adotados para a adequação das empresas à implantação da NF-e e EFD, apresentando os passos seguidos por uma empresa de confecções. A escrituração digital envolve, aos poucos, a apresentação de diversas empresas à essa obrigação. O intuito desse novo paradigma é possibilitar às empresas, por meio da sua completa implantação, a redução de custos dispensando a emissão de documentos em papel, a simplificação das obrigações acessórias, a redução do envolvimento involuntário em práticas fraudulentas, entre outros. A correta implantação da NF-e e EFD disponibiliza para as empresas o envio de informações certas e precisas, visando atender a legislação e também dispor para seus terceiros a realidade da empresa. Diante disso, formas de elaborar um procedimento de etapas serão seguidas para que as empresas consigam implantar a NF-e e a EFD. Para a realização deste, inicialmente deverá ser apresentado o referencial teórico acerca de toda a evolução da contabilidade, desde os seus primórdios até o presente momento, ou seja, a escrituração digital, além de procedimentos internos e formas de tributação. Posteriormente, realizar-se-á junto a empresa estudo de caso as etapas percorridas para a adequação da NF-e e da EFD, desde a configuração do sistema operacional, aquisição do certificado digital, até o envio dessas obrigações. Com tais informações, serão elaboradas as principais etapas na qual as empresas devem percorrer para atender às obrigações legais referentes à NF-e e EFD.

Palavras-chave: Contabilidade, Nota Fiscal Eletrônica, Escrituração Fiscal Digital.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1: Ecologia da Empresa.	39
Figura 2: Modelo Proposto do Sistema de Informações Gerenciais.....	41
Figura 3: Sistemática de Relacionamento Anterior ao SPED.....	50
Figura 4: Objetivo do SPED.	50
Figura 5: Processo de Transmissão do SPED.	61
Figura 6: Status de Retorno da NF-e.	67
Figura 7 – Sistema de Contingência Eletrônica – SCE – Visão Geral.....	72
Figura 8: Capa do Pedido.....	86
Figura 9: Itens do Pedido	86
Figura 10: Conferência do Pedido.....	87
Figura 11: Nota Fiscal de Saída.	88
Figura 12: Seleção do Ambiente de Produção.	89
Figura 13: Exportação da NF-e.	89
Figura 14: Consulta NF-e Autorizada para Uso.....	90
Figura 15: Consulta NF-e Rejeitada.	91
Figura 16: Detalhe da Rejeição.	91
Figura 17: Rejeição – Arquivos Inválidos.	92
Figura 18: Cancelamento da NF-e.	93
Figura 19: Inutilização da Numeração de NF-e.	94

LISTA DE SIGLAS

AMREC – Associação dos Municípios da Região Carbonífera
BACEN – Banco Central do Brasil
CC-e – Carta de Correção Eletrônica
CCICMS – Cadastro de Contribuintes do ICMS
CFC – Conselho Federal de Contabilidade
CFOP – Código Fiscal de Operações e Prestações
CIAP – Controle de Crédito de ICMS do Ativo Imobilizado
CNAE – Classificação Nacional de Atividades Econômicas
CNPJ – Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica
COFINS – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
CSSL – Contribuição Social sobre o Lucro
CT-e – Conhecimento de Transporte Eletrônico
CVM – Comissão de Valores Mobiliários
DACON – Declaração de Contribuições Sociais
DANFE – Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica
DARF – Documento de Arrecadação de Receitas Federais
DCTF – Declaração de Créditos e Débitos de Tributos Federais
DIME – Declaração do ICMS e do Movimento Econômico
DIPJ – Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica
ECD – Escrituração Contábil Digital
E-CNPJ – Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - Eletrônico
E-CPF – Cadastro de Pessoas Físicas - Eletrônico
EFD – Escrituração Fiscal Digital
E-LALUR – Livro de Apuração do Lucro Real - Eletrônico
ENAT – Encontro Nacional de Administradores Tributários
ENCAT – Encontro Nacional de Coordenadorias e Administradores Tributários Estaduais
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

FS – Formulário de Segurança

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

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

ICP – Brasil – Infra-Estrutura de Chaves Públicas Brasileira

IN – Instrução Normativa

INSS – Instituto Nacional do Seguro Social

IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados

IRPJ – Imposto de Renda de Pessoa Jurídica

ISS – Imposto sobre Serviço

NCM – Nomenclatura Comum do Mercosul

NF-e – Nota Fiscal Eletrônica

NFS-e – Nota Fiscal de Serviço Eletrônica

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

PVA – Programa Validador e Assinador

RFB – Receita Federal do Brasil

RICMS/SC – Regulamento do ICMS de Santa Catarina

RUDFTO – Registro de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência

SCAN – Sistema de Contingência do Ambiente Nacional

SCE/DPEC – Sistema de Contingência com uso da Declaração Prévia de Emissão em Contingência

SEFAZ – Secretaria da Fazenda

SERASA – Centralizadora dos Serviços dos Bancos S/A

SIC – Sistema de Informações Contábeis

SINIEF – Sistema Nacional de Informações Econômicas e Fiscais

SINTEGRA – Sistema Integrado de Informações sobre Operações

Interestaduais com Mercadorias e Serviços

SPED – Sistema Público de Escrituração Digital

SUSEP – Superintendência de Seguros Privados

TI – Tecnologia da Informação

USB – *Universal Serial Bus*

XML – *Extended Markup Language*

SUMÁRIO

1.	INTRODUÇÃO	15
1.1	Tema e Problema.....	15
1.2	Objetivos da Pesquisa.....	16
1.3	Justificativa.....	17
1.4	Metodologia.....	18
2.	FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	20
2.1	A Ciência Contábil.....	20
2.1.1	Conceito	21
2.1.2	Objeto e Objetivos	22
2.1.3	Usuários e Campo de Atuação.....	23
2.1.4	História da Ciência Contábil	26
2.1.4.1	A Contabilidade no Brasil	28
2.1.5	Formas de tributação.....	30
2.1.5.1	Lucro Real	30
2.1.5.2	Lucro Presumido	32
2.1.5.3	Lucro Arbitrado.....	33
2.1.5.4	Simples Nacional.....	34
2.2	Processo Evolutivo dos Registros Contábeis	35
2.2.1	Procedimento Manuscrito.....	36
2.2.2	Procedimento Mecanizado	36
2.2.3	Procedimento Informatizado.....	37
2.2.3.1	Sistemas Integrados.....	38
2.3	Organizações e Métodos Administrativos	41
2.3.1	Controles Internos	43
2.3.2	Procedimentos Organizacionais.....	44
2.4	Contabilidade na Era da Informação	46
2.5	Sistema Público de Escrituração Digital (SPED).....	47
2.5.1	Livros e Documentos em Forma Eletrônica.....	52
2.5.2	Certificação Digital.....	52
2.5.3	Subprojetos do SPED.....	55
2.5.3.1	Escrituração Contábil Digital (ECD).....	55
2.5.3.2	Escrituração Fiscal Digital (EFD).....	57

2.5.3.2.1	Da obrigatoriedade	58
2.5.3.2.2	Da Prestação e da Guarda de Informações	59
2.5.3.2.3	Processamento da EFD	60
2.5.3.2.4	Da Recepção e Retransmissão dos Dados pela Administração Tributária	62
2.5.3.2.5	Periodicidade das Informações	62
2.5.3.2.6	Retificação.....	63
2.5.3.3	SPED PIS/COFINS	63
2.5.4	Nota Fiscal Eletrônica (NF-e)	65
2.5.4.1	Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica - DANFE	68
2.5.4.2	Sistemas de Contingência.....	69
2.5.4.2.1	Emissão Normal	70
2.5.4.2.2	Contingência em Formulário de Segurança - FS	70
2.5.4.2.3	Contingência SCAN.....	71
2.5.4.2.4	Contingência Eletrônica com o uso da Declaração Prévia de Emissão em Contingência – SCE/DPEC	72
2.5.4.3	Cancelamento e Inutilização do Número da NF-e.....	72
2.5.5	Projetos em desenvolvimento	73
2.5.5.1	Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e).....	73
2.5.5.2	Carta de Correção Eletrônica (CC-e)	75
2.5.5.3	Central de Balanços e E-Lalur.....	75
3.	ESTUDO DE CASO	77
3.1	Caracterização das Indústrias de Confecções	77
3.2	Caracterização da Empresa	78
3.3	Implantação da EFD.....	78
3.3.1	Primeiro Passo – Certificação Digital	79
3.3.2	Segundo Passo – Alinhamento do Sistema ERP	79
3.3.3	Terceiro Passo - Geração do Arquivo no Sistema Operacional	80
3.3.4	Quarto Passo - Download, Validação e Transmissão do Arquivo.	80
3.4	Implantação da NF-e	82
3.4.1	Primeiro passo – Nivelamento Conceitual e Organizacional	82
3.4.2	Segundo Passo – Contratação de Serviços Terceirizados.....	83
3.4.3	Terceiro Passo – Certificação Digital.....	83
3.4.4	Quarto Passo – Treinamento dos setores	84
3.4.5	Quinto Passo – Credenciamento para Inclusão no Ambiente de Homologação	84

3.4.6	Sexto Passo – Credenciamento para Inclusão no Ambiente de Produção	.85
3.4.7	Sétimo Passo – Ambiente de Produção	85
3.4.8	Oitavo Passo – Procedimentos de Contingências	94
3.5	Resultados do Estudo de Caso	95
4.	CONSIDERAÇÕES FINAIS	96
	REFERÊNCIAS	98

1. INTRODUÇÃO

Em plena era digital é pertinente o aperfeiçoamento das informações contábeis. Neste entendimento, destaca-se o assunto que deixa alguns contribuintes conturbados: o Sistema Público de Escrituração Digital - SPED. Para alguns, o terror da contabilidade, para outros, a certeza de saber que os negócios serão ainda mais concorrentes. Por meio deste trabalho, será apresentado o entendimento legal e os procedimentos que as empresas devem adotar para adequação desse novo ícone para o mundo contábil, o SPED.

1.1 Tema e Problema

As organizações, atualmente, deparam-se com inúmeras transformações. As empresas têm que se adaptar à novas regras a cada momento, aceitando mudanças desafiadoras. A globalização tecnológica traz consigo o receio de muitos profissionais contábeis diante das diversas variações ocorridas no cenário da contabilidade.

A contabilidade, ao longo de sua trajetória, sofreu diversas alterações tecnológicas limitando cada vez mais a participação desse profissional na área, devido aos constantes desafios. Do tempo em que a contabilidade era manuscrita, passando para escrita mecanizada, posteriormente a isso, a habilidade com os computadores, e, atualmente, a escrituração digital, que vem surgindo com o intuito de prestar informações rápidas e precisas para o âmbito empresarial e fiscal.

É de extrema importância ressaltar o filtro das informações contábeis diante de seus usuários, pois esta demonstra dados compatíveis com a realidade das empresas. Sua utilidade não é apenas para avaliar as organizações internamente, mas sim manter relacionamentos com terceiros (fornecedores, instituições financeiras, clientes, fisco, sociedade, entre outros), estes considerados usuários externos.

Os conhecedores da evolução contábil apresentam uma nota na qual dizem que apesar da tecnologia contábil ter evoluído consideravelmente, a função da contabilidade permanece praticamente inalterada, ou seja, o objetivo de explicar a informação para a tomada de decisão continua.

Ir até o estabelecimento das organizações, não será mais determinante no processo de fiscalização. Com as informações transmitidas digitalmente, este transtorno de locomoção diminui, além de apresentar maior transparência nas movimentações ocorridas. Leva-se em consideração, também, o resultado desse trabalho, que resultará menor sonegação e maior competitividade entre as empresas.

O SPED tem particularidades positivas diante dos seus usuários. Um de seus benefícios é a redução de papel, uma vez que a emissão de notas fiscais e livros eram feitos por meio de blocos ou formulários. Hoje, com a adesão à Nota Fiscal Eletrônica, a redução desses custos é significativa e também proporciona a preservação ao meio ambiente.

Esta mudança pode se tornar um marco histórico no Brasil. Considerando que tal país é líder em alguns aspectos da tecnologia da informação, o SPED vem trazer novidades para as empresas. As organizações terão uma forma mais prática e rentável de demonstrar as suas informações.

Por meio da Escrituração Contábil Digital (ECD), Escrituração Fiscal Digital (EFD), Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e), Central de Balanços, entre outros projetos do SPED, as instituições serão avaliadas com maior precisão, tornando o mercado concorrente cada vez mais abrangente.

Diante do exposto, procura-se responder o seguinte problema: Quais os procedimentos a serem adotados para adequação das empresas à implantação da NF-e e EFD?

1.2 Objetivos da Pesquisa

O objetivo geral deste estudo consiste em apresentar os procedimentos a serem adotados para adequação das empresas à implantação da NF-e e EFD.

Os objetivos específicos elaborados para atingir o objetivo geral, são os seguintes:

- destacar os conceitos relacionados ao SPED e seus subprojetos;
- evidenciar aspectos do funcionamento do SPED para as diversas empresas;
- apresentar para as empresas um entendimento simplificado do SPED por meio de orientações e procedimentos;
- relacionar os procedimentos internos cabíveis à aplicação da NF-e e EFD.

1.3 Justificativa

O SPED, dentre outras medidas adotadas pelo Governo Federal, tem a função de promover um acelerado crescimento econômico no país, além de proporcionar aumento de emprego e melhores condições de vida para a população. Este grande projeto é composto por subprojetos como Escrituração Contábil Digital, Escrituração Fiscal Digital, Nota Fiscal Eletrônica, Central de Balanços entre outros. Para cada subprojeto são definidas particularidades aos contribuintes, tais como: atividade de operação, faturamento anual e formas de tributação. Atualmente, o número de contribuintes obrigados à adequação do SPED é considerável, apesar de nem todas as empresas terem a obrigatoriedade.

Esta inovação promove mudanças de paradigma, uma vez que as movimentações empresariais deverão ser informadas via *internet* no momento da ocorrência. É o que trata o Decreto nº 6.022, de 22.01.2007, onde institui o Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, como sendo o

instrumento que unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração comercial e fiscal dos empresários e das sociedades empresárias, mediante fluxo único, computadorizado, de informações.

Como informado acima, o SPED é um projeto criado a poucos anos, o que dificulta a consistência bibliográfica do assunto. Pretende-se que o estudo abordado sirva de material para consultas, uma vez que referências nessa área ainda são escassas.

Para a visão acadêmica, tem-se a apresentação de um sistema totalmente digital, onde demonstra a importância e a conscientização da declaração de todas as informações contábeis. A consistência do assunto apresenta, para a sociedade, uma visão positiva, sendo que o meio ambiente também será beneficiado. Assim, a previsão de contribuintes fiscalmente corretos fará com que os tributos retornem a sua origem com maior rapidez.

Percebe-se que a ciência contábil não designa apenas a informação, e sim um processo comunicativo. Para que este objetivo seja alcançado, a sociedade deve estar interagida com as informações contábeis, por meio das divulgações das demonstrações financeiras, dos projetos sociais, entre outros planos.

1.4 Metodologia

Este trabalho tem por objetivo aprimorar os conceitos relacionados às normas e procedimentos legais adotados à implantação da NF-e e EFD. E por ser um assunto recente, este se ausenta de referências exclusivamente bibliográficas. A pesquisa terá como base: a legislação, informativos contábeis, manuais práticos e guias instrutivos.

Para que uma pesquisa seja concretizada, devem-se estabelecer procedimentos metodológicos. Para Oliveira (1999, p. 117), o objetivo da pesquisa é “[...] estabelecer uma série de compreensões no sentido de descobrir respostas para as indicações e questões que existem em todos os ramos do conhecimento humano [...]”.

Quanto aos objetivos da pesquisa, pretende-se destacar as possíveis formas metodológicas para tal assunto. Uma de suas características é a pesquisa exploratória, que segundo Andrade (2005, p. 124):

constitui um trabalho preliminar ou preparatório para outro tipo de pesquisa. E tem como metas proporcionar maiores informações sobre determinado assunto; facilitar a delimitação de um tema de trabalho; definir os objetivos ou formular as hipóteses de uma pesquisa ou descobrir novo tipo de enfoque para o trabalho que se tem em mente.

Tal metodologia é destacada pelo fato de o assunto SPED ser recente, a fim de explorar um novo conhecimento, fazendo com que a pesquisa realizada sirva como meio de consulta para os interessados.

Além do estudo exploratório, apresentam-se também conceitos quanto aos procedimentos da pesquisa. Andrade (2005, p. 125) demonstra a diferença entre pesquisa bibliográfica e documental.

a diferença entre uma e outra está na espécie de documentos que constituem fontes de pesquisas: enquanto a pesquisa bibliográfica utiliza fontes secundárias, ou seja, livros e outros documentos bibliográficos, a pesquisa documental baseia-se em documentos primários, originais.

Foram citados anteriormente os dois tipos de procedimentos da pesquisa, pois no trabalho a ser apresentado, caberá a ambos os focos: documentos exclusivos e de fontes secundárias.

Quanto às fontes secundárias, os meios de pesquisas abordados serão os informativos contábeis e a legislação, onde interagem com o universo da literatura contábil, ou seja, enfoque nos princípios da contabilidade e da sua legislação. Por outro lado, os documentos exclusivos podem ser considerados os manuais e exemplares oriundos da origem de sua publicação.

O estudo de caso será realizado em uma indústria de confecção no município de Nova Veneza, com foco na implantação da NF-e e EFD, visando apresentar as etapas percorridas pela empresa para esta implantação. Sendo assim, de acordo com Fachin (2001) o estudo de caso é um estudo aprofundado, investigando todo o sistema de funcionamento, produção, administração e venda, descobrindo as falhas que de outra forma não seriam detectadas.

A análise dos dados será realizada de forma qualitativa, que segundo Trivinos (1995), possibilita examinar os fatos e de forma minuciosa avaliar o desenvolvimento das práticas organizacionais. Contudo, a partir deste procedimento, é possível verificar detalhadamente as etapas que influenciam no processo de implantação da NF-e e EFD.

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste capítulo abordam-se os fundamentos teóricos da ciência contábil, desde o surgimento até a situação nos dias atuais, bem como, sua importância para as organizações. Além disso, apresentam-se as características do Sistema Público de Escrituração Digital, especificamente da Escrituração Fiscal Digital e da Nota Fiscal Eletrônica, que serão os focos deste trabalho.

2.1 A Ciência Contábil

Ainda que a contabilidade exista desde o princípio da civilização, nota-se um desenvolvimento muito lento ao longo dos séculos. Segundo Iudícibus e Marion (2002, p. 34) “somente em torno do século XV [...], isto é, praticamente após 5.500 anos [...] é que a contabilidade atinge um nível de desenvolvimento notório, sendo chamada de [...] fase pré-científica da Contabilidade”. Além disso, também afirmam que

a contabilidade não é uma ciência exata. Ela é uma ciência social, pois é a ação humana que gera e modifica o fenômeno patrimonial. Todavia, a Contabilidade utiliza os métodos quantitativos (matemática e estatística) como sua principal ferramenta. (IUDÍCIBUS e MARION, 2002, p. 35)

Silva e Martins (2009, p. 203) relatam a contabilidade como sendo também uma arte, e não apenas uma ciência, quando afirmam que

a contabilidade é ciência quando examinada sob o aspecto teórico, isto é, quando estuda a sua filosofia, sua metodologia, suas normas, seus princípios, sua história, suas teorias, suas escolas, toda a literatura ligada à ciência contábil. É arte quando entra no domínio prático [...], ou seja, quando efetua a escrituração dos fatos e determinados atos administrativos de uma empresa; quando elabora pareceres, relatórios, planos de contas etc.

Portanto, para se tornar ciência, a contabilidade percorreu um grande caminho, sofrendo diversas alterações ao longo do tempo. Apesar de tudo, o grande motivo para o seu desenvolvimento é a necessidade de acompanhar a evolução dos patrimônios. (IUDÍCIBUS, 2006).

Diante dos relatos, compreende-se que a contabilidade é uma ciência social que designa suas atividades ao controle e acompanhamento do patrimônio. Seus conceitos são definidos ao longo do trabalho com maior clareza.

2.1.1 Conceito

Os desafios encontrados por principiantes do estudo da contabilidade são, em primeiro momento, dificuldades no entendimento dos conceitos. Entre os termos mais enfrentados, estão débito e crédito. Sendo assim, Ribeiro (2005, p. 2) apresenta as seguintes definições: “débito, na linguagem comum, significa situação negativa, desfavorável. Na terminologia contábil, essa palavra poderá ter o mesmo significado ou até mesmo assumir uma situação positiva.” Como também para o crédito, que “pode representar situação positiva, favorável, ou na terminologia contábil, adquirir os mesmos significados ou até mesmo corresponder à situação negativa”.

Não é simples concordar que a expressão “débito” seja usada com significado positivo, uma vez que esta palavra, no cotidiano, raramente condiz com esse sentido.

São várias as expressões utilizadas para definir o conceito e explicar a importância da ciência contábil. A contabilidade se revela sendo a ciência do patrimônio. Como afirma Barros (2005, p.17) a “contabilidade é uma ciência social que estuda e pratica as funções de controle e de registro relativas aos atos da Administração e da Economia. É desse modo, a ciência que trata do controle do patrimônio das entidades.” Para compreender melhor o conceito de contabilidade, faz-se necessário conhecer o que é patrimônio. Segundo Ribeiro (2005, p. 2):

Patrimônio é o conjunto de elementos necessários à existência da entidade, compreendendo os objetos de uso (computadores, mesas, armários, cadeiras etc), de troca (mercadorias) e de consumo (material de escritório); os valores que a entidade tem para receber bem como para pagar.

Além de controlar o patrimônio das empresas, a contabilidade tem como principal finalidade fornecer informações de ordem econômica e financeira para facilitar a tomada de decisões por parte dos seus usuários. (RIBEIRO, 2005).

Blatt (2000) separa a finalidade da contabilidade entre controle e planejamento. Para o controle, a finalidade é informar à média e alta administração, na medida do possível, que a empresa está agindo de acordo com políticas e planos traçados. E para o planejamento, sendo este o grande instrumento da contabilidade, que auxilia a administração a tomar decisões. Permite, também, que o processo decisório não se restrinja apenas aos administradores e gerentes, mas também a outros segmentos da empresa.

Portanto, os fins da contabilidade são de caráter essencial para a vida de uma empresa. Além de prestar informações úteis para a tomada de decisão, auxilia no planejamento do processo decisório.

2.1.2 Objeto e Objetivos

No item anterior, foram elencadas algumas definições de contabilidade, bem como sua finalidade e conceito. Neste momento, com base nas citações de alguns autores, será abordado o objeto e os objetivos da contabilidade.

Para Braga (1999, p. 31), “o objeto delimita o campo de abrangência de uma ciência, tanto nas ciências formais quanto nas factuais, das quais fazem parte as ciências sociais.” Portanto, conforme Braga (1999, p. 31) o objeto da contabilidade é o Patrimônio de

uma Entidade, definido como um conjunto de bens, direitos e obrigações para com terceiros, pertencente a uma pessoa física, a um conjunto de pessoas, como ocorre nas sociedades informais, ou a uma sociedade ou instituição de qualquer natureza, independentemente de sua finalidade, que pode, ou não, incluir o lucro.

O objetivo da contabilidade é assegurar o Patrimônio das entidades, fornecendo um conjunto básico e padronizado de informações úteis sobre a composição e as variações patrimoniais. (BLATT, 2000).

De acordo com Ribeiro (2005, p. 38), o objetivo da contabilidade é “permitir o estudo, o controle e a apuração de resultados diante dos fatos decorrentes da gestão do Patrimônio das entidades econômico-administrativas.” O que se resume em informações de ordem econômica, movimentação das compras e

vendas, evidenciação de lucros ou prejuízos e ordem administrativa, que se refere à movimentação de entradas e saídas de dinheiro (fluxo de caixa).

Destaca-se que a contabilidade, por meio de suas técnicas, tem a função de registrar e controlar o Patrimônio das organizações, e demonstrar os fatos relacionados à movimentação deste, por meio de informações aos administradores, proprietários e terceiros, sobre como a organização desenvolve as atividades econômicas para alcançar os seus objetivos.

2.1.3 Usuários e Campo de Atuação

Os usuários baseiam-se nas demonstrações contábeis ou financeiras para tomar decisões, sendo estas consideradas aspectos importantes para as entidades. A contabilidade se torna base do bem-estar das empresas e da situação geral da economia, portanto, é essencial que seja tanto confiável quanto útil para a tomada de decisões.

Para Abreu (2006, p. 6) “existem dois tipos de usuários dos relatórios contábeis de uma empresa: os que participam da administração e os demais usuários”.

Sousa et al. (2006, p. 28) consideram usuário das informações contábeis

toda pessoa física ou jurídica que tenha interesse nas demonstrações contábil-financeiras de quaisquer entidades, com objetivos específicos e singulares. Dividem-se em usuários internos, caracterizados, comumente, por sócios, funcionários, diretores, gerentes e administradores que atuam dentro da entidade, e usuários externos, por investidores, acionistas, bancos, clientes, fornecedores, concorrentes, sindicatos e governo, que atuam fora da entidade.

Segundo Petrenco (2004, p. 48) “os usuários da contabilidade são principalmente as pessoas físicas ou jurídicas, que têm interesse na sociedade”.

A contabilidade utiliza-se de técnicas para transmitir informações aos seus usuários e atingir seus objetivos. Para cada usuário existe determinada necessidade de informações. Conforme Abreu (2006, p. 8), a contabilidade gerencial é

um sistema de informações voltado à administração da empresa, o qual não necessariamente segue todas as normas que regem a Contabilidade Financeira. Essas informações permitem aos gestores decidir sobre o que vender, quanto vender, se determinado produto deve ser fabricado ou comprado de outros fabricantes, se um serviço deve ser terceirizado [...].

Segundo Abreu (2006, p. 6) contabilidade financeira é “o segmento da Contabilidade que tem o objetivo de produzir informações voltadas às pessoas que não necessariamente participam da gestão da empresa, mas que precisam de informações sobre ela”. Entre outros, esses interessados são: o fisco, sócios e acionistas, bancos e fornecedores, clientes, sindicatos e o poder judiciário. (ABREU, 2006).

Petrenco (2006) relaciona abaixo as principais informações para cada perfil de usuário:

a) Sócios e Acionistas: as informações contábeis servem a estes, principalmente quando estão afastados da sociedade. A dúvida é se o empreendimento está gerando rentabilidade e se possui garantias de retorno do investimento;

b) Administradores e Gerentes: para estes, a informação contábil serve para a tomada de decisões. Além das conciliações contábeis, essa classe de usuários deve analisar também os relatórios gerenciais e auxiliares, a fim de propiciar para a entidade uma decisão de sucesso;

c) Instituições Financeiras e Fornecedores: para os bancos a apresentação de balanços e balancetes é essencial para abertura de contas, renovação de cadastros e liberação de empréstimos e financiamentos, pois analisam a situação global da empresa por meio de seu faturamento, estado de liquidez, situação econômica e financeira. Quanto aos fornecedores, da mesma forma que os bancos, analisam o balanço para negociação de vendas a prazo;

d) Governo: o fisco, nas esferas municipal, estadual e federal, utilizam as informações geradas pela contabilidade para certificar-se que as empresas estão recolhendo os impostos e, de modo geral, coibir as sonegações fiscais;

e) Economistas: para os economistas, as informações contábeis são fundamentais para as análises globais e setoriais, pois são agregadas as demais estatísticas, fornecendo condições mais adequadas para a análise econômica;

f) Empregados: considerado um interesse novo para os empregados, a integração das informações financeiras com os funcionários da empresa vem

obtendo mudanças. O fator decisivo para essa mudança é a participação de empregados nos resultados das empresas;

g) O Poder Judiciário: a contabilidade serve para o poder judiciário quando este se utilizar das informações contábeis para provar perante a justiça os fatos dos registros contábeis, se assim julgar necessário;

h) Pessoas Físicas e Comunidade em Geral: para esses usuários, a contabilidade não interage de forma tradicional, mas sim por meio do controle das finanças e o patrimônio pessoal, ou ainda de forma mais simples que é o controle das finanças domésticas.

Percebe-se que a utilização de informações contábeis é mais comum do que se pensa. A contabilidade visa a atender diversos usuários, os quais podem ser internos ou externos à organização.

De acordo com Abreu (2006, p.10) os relatórios contábeis

permitem à empresa fazer um planejamento de suas atividades. Dados sobre o desempenho de anos anteriores, apresentados nesses relatórios, servem como referência para novos projetos. Tais relatórios também apresentam informações sobre recursos disponíveis e, assim, permitem que a empresa determine as dotações destinadas a projetos futuros.

Conforme Fortes (2005, p. 105) é obrigatório a “todas as empresas a manutenção da escrituração contábil formal”. Determina ainda que todos os comerciantes são obrigados a seguir uma ordem uniforme de contabilidade e escrituração, e ter os livros para esse fim necessário.

Além das categorias de organização, a contabilidade é aplicada em campos distintos, onde as empresas podem ser consideradas públicas, particulares e mistas. Empresas públicas são aquelas constituídas com capital do governo; as particulares (privadas) são constituídas com capital de particulares e as mistas, com capital do governo e de particularidades ao mesmo tempo. (RIBEIRO, 2005).

A contabilidade é aplicada nas empresas por meio de suas técnicas, a fim de atingir os objetivos da melhor maneira possível. Conforme Ribeiro (2005, p. 5) “há uma infinidade de entidades que o ser humano constituiu para atingir algum objetivo, seja de ordem econômica ou social”. Ribeiro (2005, p. 5) afirma que todas as empresas

devem ser adequadamente organizadas e bem controladas para que possam atingir seus objetivos da melhor maneira possível. Esses controles são efetuados pela Contabilidade por meio de suas técnicas. Esse é o campo de aplicação da Contabilidade.

Assim, a contabilidade tem o propósito de fornecer dados para que seus usuários possam planejar seus atos e controlar o desempenho da empresa. Cada tipo de usuário está inserido em algum dos ambientes contábeis, seja financeiro, econômico, social ou cultural, e cada um usufrui da contabilidade conforme a sua necessidade.

2.1.4 História da Ciência Contábil

Estudar a história da contabilidade é estar informado de todos os caminhos traçados por essa ciência social. A contabilidade que conhecemos é fruto de uma evolução vivida por diversos períodos. Para Martins e Silva (2009, p. 14),

o estudo da evolução histórica da Contabilidade nos permite conhecer os seus principais fundamentos, e a indicação de sua evolução nos diversos períodos, por certo, será de grande valia para os estudiosos, pesquisadores, cientistas e usuários da contabilidade.

Contudo, a cultura da ciência contábil só será completa quando investigar sua origem e desenvolvimento. “Antes mesmo que o homem soubesse escrever e calcular manifestou, em inscrições e pinturas, as suas noções de qualidade e quantidade das coisas.” (SÁ, 2008, p.17).

Os primeiros vestígios da contabilidade foram detectados nesta época. As escritas eram feitas em paredes, rochas ou placas de materiais e eram por meio desses registros que controlavam seus bens. Silva e Martins (2009) apontam que os livros contábeis que conhecemos hoje, eram praticados pelos antigos por meio de escritas simbólicas, os chamados “*papiros*”.

Segundo Sá (2008), historiógrafos do pensamento humano são unânimes em afirmar que a contabilidade nasceu com as primeiras manifestações da civilização e que a conta foi a primeira forma racional de manifestação inteligente do homem.

Por se tratar de uma cultura ultrapassada, as civilizações antigas controlavam seus bens patrimoniais por meio de desenhos artísticos nas paredes subterrâneas. Segundo Marques (2007), os antigos utilizavam inscrições de

natureza artística em paredes de cavernas e tábuas de pedra para controle de seus bens ou patrimônio.

A partir daí percebe-se que a contabilidade nascera juntamente com os nomes que classificavam os objetos de origem. Conforme Sá (2006) é possível admitir que a conta surge com as primeiras evidências inteligentes do ser humano. O desenho do objeto com a respectiva quantidade, transcrita na parede, portanto, remete a origem da conta. A conta primitiva é uma evidência do raciocínio do homem sobre a qualidade (expressa pelo desenho) e a quantidade (expressa pelos sinais) das coisas, de forma subjetiva.

Sendo assim, apesar de criar contas específicas para cada bem patrimonial, utilizavam um método prático para gravar as informações. Sá (2006, p. 21), afirma que

em razão do homem primitivo não ter que guardar muita coisa em sua memória, porque as informações eram poucas, tinha a capacidade de com apenas um símbolo memorizar grande quantidade de fatos, daí sendo reduzida e simbólica a inscrição.

Portanto, com o desenvolvimento das empresas ampliou-se a necessidade de controle das informações. Conforme Sá (2006, p. 34) “passando o homem a controlar os alimentos, uma expressiva transformação nos costumes foi operada e a vida em convivência exigiu que se aprimorasse o controle e a informação contábil”.

Observa-se que a história da contabilidade foi constituída por diversas civilizações, cada uma com seu destaque, contribuindo para a evolução contábil e ao longo dos anos essa transformação tornou-se uma consequência natural.

Segundo Sá (2008, p. 20) “o diário nasceu do resumo ou transcrição de pequenas peças de argila que continham inscrições de fatos realizados durante um dia todo”. Comenta ainda que, “o razão, como processo sistemático, nasceu, há milênios, visando unir fatos da mesma natureza, ou seja, a ser um “registro específico de contas”.

Uma das evoluções significativas do sistema de registro contábil foi a denominada de Partidas Dobradas. “Tal procedimento de escriturar baseia-se no princípio de que a todo crédito sempre corresponde um débito de igual valor e vice-versa”. (SILVA e MARTINS, 2009, p. 23).

Este método foi considerado um marco para o período. Em 1494, o Frei Luca Pacioli consolidou o método das partidas dobradas por meio de sua primeira literatura contábil, expressando a causa efeito do fenômeno patrimonial com os termos débito e crédito. (IUDÍCIBUS e MARION, 2002).

Desse modo, entende-se, que o surgimento das contas teve como origem a decorrência de provisões ou utilidades que podiam ser contadas, ou seja, avaliadas quantitativa e qualitativamente. Para fins de registros contábeis faz-se necessário ter um débito e um crédito de igual valor, para que assim, compreenda-se a origem e o destino de um lançamento.

2.1.4.1 A Contabilidade no Brasil

Assim como na história geral da ciência contábil, a contabilidade no Brasil surgiu por meio de pinturas e inscrições que qualificavam e quantificavam os elementos do patrimônio. Como afirma Sá (2008, p. 14),

a história da contabilidade no Brasil se inicia na mesma época daquela da “conta”. Ou seja, o registro contábil nasceu há mais de dez mil anos, quando o homem primitivo que habitava as cavernas produziu pinturas e inscrições que qualificavam as coisas por desenhos e as quantificavam por sinais repetitivos expressos por traços, pontos, grades e similares.

Sá (2008) complementa que a manifestação de índole contábil nasceu com o registro do fato patrimonial expresso pela “conta”, e esta surgiu com a competência do homem de manifestar os conceitos de “qualidade” e “quantidade” e os associar para fins de cognição e raciocínio.

Por se tratar de um ponto relevante a evidenciação dos fatos relativos às utilidades materiais ou memorizá-los, tal revelação inteligente considerou-se como a primeira manifestação racional expressa do homem. (SÁ, 2008).

Segundo Sá (2008), a origem da escrita contábil do primeiro governo geral do Brasil foi de autoria de Antônio Cardoso de Barros, onde dele foi exigida uma forma analítica de lançamentos contábeis por meio de livros de escrituração.

Tanto as rendas como os direitos tinham que ser registrados em forma distinta, em separado, por determinação do reino. A abrangência exigida pelo “Regimento de 1548” faz supor um sistema de registro deveras complexo, pois deveria sustentar as informações para a cobrança do dízimo sobre uma apreciável variedade de artigos tributados. (SÁ, 2008, p.25).

Conforme Filho et al. (2009, p. 28) “naquela oportunidade foi expedido alvará determinando a utilização dos métodos das partidas nos registros contábeis dos atos e fatos do processo de escrituração mercantil”.

Com tal aperfeiçoamento, houve a implantação de um regime de registros fiscais para o desenvolvimento econômico (isenções e prêmios) exigindo assim, recursos contábeis pertinentes. (SÁ, 2008).

Tudo sugere admitir que Francisco Mendes da Costa (Escrivão perante o provedor da Fazenda), Antonio dos Reis (escrivão da provedoria), Miguel Moniz (escrivão dos Contos), Pedro Ferreira (tesoureiro) tivessem sido os profissionais com abastados conhecimentos e que na época incluía o das partidas dobradas. É de inferir-se igualmente que esses mesmos profissionais executaram a organização da primeira grande estrutura da escrita contábil governamental no Brasil, cujo contador da Casa Real, em Salvador, no ano de 1549, foi Gaspar Lamego. (SÁ, 2008, p. 26).

Naquela época, até o tráfico de escravos era contabilizado. Possuíam registros contábeis específicos, com levantamento de situações sobre o movimento relativo a cada uma das viagens. A transação de escravos originava um imposto, e sobre a rejeição daqueles com defeitos físicos, um abatimento. Os registros contábeis analíticos motivaram-se desde a relação de inventários até a destinação de tudo que era vendido. (SÁ, 2008).

Segundo Sá (2008, p. 55) “a mais antiga obra de Contabilidade escrita por um brasileiro que se conhece, foi editada em 1837 no Rio de Janeiro, sob o título: *Metafísica da Contabilidade Comercial*, de autoria do maranhense Estevão Rafael de Carvalho”. Tratava em sua obra a diferença entre a ciência e a arte para situar a disciplina contábil.

A Instituição do Código Comercial Brasileiro em 1850 foi mais um marco regulatório para a atividade contábil no Brasil, pois esse Código estabeleceu como obrigatórias a escrituração contábil e a elaboração do balanço geral anual, composto dos bens, dos direitos e das obrigações das empresas comerciais. Em 1931, através do Decreto nº 20.158, foi organizado o ensino comercial e regulamentada a profissão do Contador, porém não se referia à profissão como nível universitário, o que veio a acontecer com a edição do Decreto nº 9.295, vigente até os dias de hoje. (FILHO et al., 2009, p. 29).

Com a promulgação do Código Comercial em 1850 e também o reconhecimento da contabilidade como ciência, tornou-se compulsório para as

empresas “seguir uma ordem uniforme de contabilidade”. Tal tarefa tornou exigível um especialista e este com maior empenho foi sendo buscado. (SÁ, 2008).

Com a revogação da Lei nº 2.627 de 1940, para a edição da Lei nº 6.404 de 1976, a disciplina nas relações societárias das sociedades por ações ficou mais complexa, pois foi instituída a figura da reavaliação de ativos, o estabelecimento de regras rigorosas e também a obrigação da escrituração mercantil das companhias obedecendo aos preceitos da legislação comercial e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos. (FLHO et al., 2009).

Sendo assim, a contabilidade atingiu o seu espaço por meio de situações rotineiras de registros e controles. E, com o passar dos anos, esta atividade busca cada vez mais se aprimorar.

2.1.5 Formas de tributação

De acordo com a Legislação Tributária, as empresas necessitam adotar uma forma de tributação para apurar seus tributos. Como forma de tributação encontram-se o Lucro Real, o Lucro Presumido, o Lucro Arbitrado e o Simples Nacional. Cada forma de apuração tributária representa obrigações distintas relacionada à opção da empresa, que devem ser seguidas de acordo com a Legislação Tributária.

2.1.5.1 Lucro Real

Como uma das formas de tributação tem-se o Lucro Real, que, conforme Oliveira (1999, p. 174), constitui-se

do lucro líquido do período apurado na escrituração comercial, denominado lucro contábil, ajustado pelas adições, exclusões e compensações autorizadas pela legislação do Imposto de Renda. Os ajustes do lucro líquido do período de apuração e a demonstração da apuração do lucro real devem ser transcritos no Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur).

Portanto, entende-se que Lucro Real é aquele realmente apurado pelos dados contábeis, com base na completa escrituração contábil e fiscal. Para efeito da

incidência do imposto sobre a renda, o Lucro Real das pessoas jurídicas deve ser apurado na data de encerramento do período de apuração. (Lei nº 9.430/96).

Conforme o Portal Tributário (2011) as pessoas jurídicas obrigadas ao Lucro Real são as que

- a) possuem receita bruta total, no ano-calendário anterior, superior a R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), ou a R\$ 4.000.000,00 (quatro milhões de reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses;
- b) cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidora de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;
- c) que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior.

De acordo com a Lei nº 9.430/96, no art. 2º:

§ 1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§ 2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§ 3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano;

§ 4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto;

II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo.

Contudo, para calcular o imposto de renda a pagar, será aplicado sobre a base de cálculo a alíquota de 15% (quinze por cento). Caso a parcela da base de cálculo exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) por mês, ficará sujeita a incidência

de adicional de imposto de renda à alíquota de 10% (dez por cento). Para o cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro - CSSL determina-se a alíquota de 9% (nove por cento).

2.1.5.2 Lucro Presumido

Além do Lucro Real, outra forma de tributação é o Lucro Presumido, que, conforme Oliveira et. al (2003), é uma forma de tributação simplificada para determinação da base de cálculo do Imposto de Renda e da CSSL das pessoas jurídicas que não estiverem obrigadas, no ano-calendário, à apuração do Lucro Real.

De acordo com o Portal Tributário (2011, p. 1), podem optar pelo Lucro Presumido, pessoas jurídicas

cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), ou a R\$ 4.000.000,00 (quatro milhões de reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses; não estar obrigada ao regime de tributação pelo lucro real.

Para determinar a base de cálculo dos respectivos tributos, é estimada uma presunção diferenciada pelos diversos tipos de operação. De acordo com o Portal Tributário (2011), os tópicos abaixo relacionam o tipo de atividade e o percentual determinado para cada presunção:

- a) Revenda a varejo de combustíveis e gás natural – 1,6%;
- b) Venda de mercadorias ou produtos, transporte de cargas, atividades imobiliárias (compra, venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis), serviços hospitalares, atividade rural, industrialização com materiais fornecidos pelo encomendante, outras atividades não especificadas (exceto prestação de serviços) – 8%;
- c) Serviços de transporte (exceto o de cargas), serviços gerais com receita bruta até R\$ 120.000,00/ano – 16%;
- d) Serviços profissionais (médicos, dentistas, advogados, contadores), intermediação de negócios, administração, locação ou cessão de

bens móveis/imóveis ou direitos, serviços de construção civil, quando a prestadora não empregar materiais de sua propriedade nem se responsabilizar pela execução da obra, serviços em geral para os quais não haja previsão de percentual específico – 32%;

- e) No caso de exploração de atividades diversificadas, será aplicado sobre a receita bruta de cada atividade o respectivo percentual – 1,6 a 32%.

Conforme o Portal Tributário (2011) a alíquota da Contribuição Social é determinada em 9% (nove por cento) e para o Imposto de Renda a alíquota é de 15% (quinze por cento) acrescido de 10% (dez por cento) quando exceder o valor resultante de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) por mês.

2.1.5.3 Lucro Arbitrado

O Lucro Arbitrado, apesar de não ser o tipo de tributação mais adotado pelas organizações, é também uma forma de apuração, mas com distinções. Conforme o Portal Tributário (2011) o arbitramento do lucro é uma forma de apuração da base de cálculo do Imposto de Renda utilizada pela autoridade tributária ou pelo contribuinte.

É aplicável pela autoridade tributária quando a pessoa jurídica deixar de cumprir as obrigações acessórias relativas à determinação do Lucro Real ou Presumido. Quando conhecida a receita bruta, e desde que ocorrida qualquer das hipóteses de arbitramento previstas na legislação fiscal, o contribuinte poderá efetuar o pagamento do imposto de renda correspondente com base nas regras do Lucro Arbitrado. (PORTAL TRIBUTÁRIO, 2011).

Assim, a apuração dos tributos pode ser efetuada pelo Lucro Arbitrado, normalmente quando o fisco impõe, isto é, quando o contribuinte deixar de cumprir as obrigações acessórias. O contribuinte também poderá optar pelo Lucro Arbitrado quando conhecer a sua receita e ausentar-se de alguma das hipóteses de arbitramento.

2.1.5.4 Simples Nacional

As empresas que não optarem por nenhuma das hipóteses acima, tem a opção do Simples Nacional como forma de tributação. Conforme o Portal Tributário (2011), simples nacional é um tratamento tributário simplificado e estabelece normas gerais relativas ao tratamento tributário diferenciado e favorecido às empresas de pequeno porte e às microempresas no âmbito da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação, inclusive obrigações acessórias.

Consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte a sociedade empresária, a sociedade simples e o empresário a que se refere o art. 966 do Código Civil, devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

I - no caso das microempresas, o empresário, a pessoa jurídica, ou a ela equiparada, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 240.000,00;

II - no caso das empresas de pequeno porte, o empresário, a pessoa jurídica, ou a ela equiparada, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 240.000,00 e igual ou inferior a R\$ 2.400.000,00. (Art. 3º, Lei Complementar 123/06).

Conforme a Lei Complementar 123/06, algumas organizações estão vedadas de adotar o Simples Nacional. Entre essas atividades estão:

- a) as pessoas jurídicas constituídas como cooperativas;
- b) empresas cujo capital participe outra pessoa jurídica;
- c) pessoas jurídicas cujo sócio ou titular seja administrador com fins lucrativos, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais).

O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, do IRPJ, IPI, CSLL, COFINS, PIS, INSS, ICMS e ISS e a alíquota desses tributos varia de acordo com o tipo de atividade da empresa. (Lei Complementar 123/06).

Assim, por intermédio do fisco ou por opção da organização, os tributos devem ser apurados de acordo com o enquadramento tributário do contribuinte. Sendo assim, para escolher a melhor opção, as empresas devem realizar o

planejamento tributário. Desta forma, será escolhido o que melhor se ajustar para a empresa e permitido pela legislação.

2.2 Processo Evolutivo dos Registros Contábeis

Os benefícios para os profissionais da área contábil foram inúmeros diante das melhorias proporcionadas pela tecnologia da informação na forma de realizar os registros contábeis de uma organização.

Nos últimos anos aconteceram mudanças significativas na área contábil. O processo de escrituração que antes era manuscrito foi substituído pelo mecanizado, após isso, o procedimento automático (informatizado) e atualmente depara-se com a escrituração digital.

Segundo Cornachione Jr. (2001, p. 19), “entre as habilidades que o mercado procura hoje na área de Ciências Contábeis, Administração etc. está, de maneira cada vez mais decisiva, a informática”.

Considerada um fator importantíssimo para a classe contábil, a informática se apresenta como ponto determinante na geração de informações. Cornachione Jr. (2001, p. 19) relata que:

A Ciência Contábil se ocupa em estudar as consequências (ocorridas ou passíveis de ocorrência) em termos econômicos provocados por determinados fenômenos que impactam determinada entidade. Dessa forma, essa ciência trabalha diretamente com informações, ou seja, possui o dever de bem informar oportunamente os entes gestores de um empreendimento sobre eventos que impactam em termos econômicos sobre referido empreendimento.

Nesse sentido, percebe-se a importância da informática para a área contábil. Uma vez que para gerar informações rápidas e precisas, faz-se necessário o auxílio dessa ferramenta. Para uma análise comparativa entre a evolução dos procedimentos contábeis, apresentam-se, a seguir, informações sobre cada etapa.

2.2.1 Procedimento Manuscrito

Há algumas décadas, realizava-se a escrituração contábil de forma artesanal. Nessa fase, procedia-se a escrituração contábil de forma manual, preenchendo-se os principais livros, como razão, diário, caixa, etc. Dessa forma, era muito difícil manter atualizados os relatórios contábeis devido à quantidade de informações.

Conforme Oliveira (1997, p. 11),

os profissionais que faziam a contabilidade manuscrita tinham grande dificuldade em manter suas escritas atualizadas, devido ao volume de informações e registros necessários. Fazer um balancete ou balanço era muito trabalhoso e exigia rigoroso controle de anotações. Essa foi uma fase difícil para os contadores.

Sendo considerada uma fase difícil para os contadores, além de ser trabalhosa a geração de informações, estas não ofereciam segurança a seus usuários, e tampouco possibilitava seu uso para a tomada de decisões. Diante disso, o controle interno das empresas acabava sendo falho nesse sentido. Esse procedimento começou a perder espaço a partir do surgimento das máquinas mecânicas. O lançamento no diário e no razão tornou-se prático, sendo realizado de forma simultânea nos sistemas informatizados.

2.2.2 Procedimento Mecanizado

O procedimento manuscrito de preencher os registros contábeis perdeu espaço com a chegada das máquinas de datilografar. Afirma Oliveira (1997, p. 12) que nesta fase “a escrituração passou a ser feita de forma mecânica, em geral utilizando-se máquinas de datilografia e processadoras automáticas, para o preenchimento de fichas separadas ou soltas (razão, fornecedores, etc.)”.

Os lançamentos contábeis mecanizados eram feitos da seguinte forma:

Cada conta patrimonial ou de resultado, possuía uma ficha razão classificada por ordem de liquidez, sendo o ativo (bens e direitos), o passivo (obrigações) e as contas de resultados (receitas e despesas). Essas fichas eram inseridas na máquina de datilografia juntamente com uma folha na dimensão de um livro diário, com carbono copiativo, assim, os dados datilografados eram transferidos para o livro diário. Para a apuração de um balancete de verificação somavam-se todas as fichas “razão”, devendo os valores dos débitos serem iguais aos valores dos créditos. (BAIRRO apud PEGORARO, p. 14, 2008).

Oliveira (1997, p. 12) comenta que “os profissionais que trabalhavam com as máquinas mecânicas eram conhecidos por mecanógrafos e os equipamentos que utilizavam eram muito difundidos antes do surgimento dos micros”.

Atualmente, essas máquinas não são mais utilizadas, uma vez que os computadores tomaram seu lugar. A busca pela inovação é cada vez mais intensa, oferecendo mais vantagens para o segmento contábil.

2.2.3 Procedimento Informatizado

A contabilidade informatizada passou a existir a partir da década de 80, quando os microcomputadores e sistemas informatizados começaram a surgir.

Os livros de registros passaram a ser processados eletronicamente, sendo substituídos por folhas soltas ou formulários contínuos e os fichários por pastas contínuas e mídias eletrônicas. (OLIVEIRA, 1997, p. 12).

Conforme Bairro (2008, p.16):

Essa nova forma de fazer a contabilidade trouxe inúmeras vantagens ao setor contábil das empresas. O trabalho de escrituração passou a ser mais ágil, fazendo com que o tempo que antes era destinado a fazer lançamentos, balancetes, folha de pagamento e preenchimento de guias fosse destinado à interpretação e análise dos relatórios contábeis.

As atualizações na área da informática diante da ciência contábil têm evoluído consideravelmente. Vários aplicativos do foco contábil, fiscal, gerencial, empresarial, entre outros, continuam sendo lançados no mercado, trazendo inúmeras inovações para o segmento empresarial. Um exemplo prático disso é a apresentação das movimentações contábeis por meio de arquivos digitais.

A área contábil vivencia uma desafiadora mudança de paradigma. Diante do desenvolvimento da tecnologia, os profissionais contábeis adéquam-se às novas

exigências da legislação contábil, onde se enquadra o SPED (Sistema Público de Escrituração Digital).

2.2.3.1 Sistemas Integrados

Entre algumas habilidades que o mercado de trabalho da área contábil necessita atualmente, se encaixa a informatização. Esta realiza um papel considerado essencial para suprir determinados fenômenos que impactam a rotina contábil/financeira.

Conforme Moscove et al. (2002, p. 15) “todos os aspectos da contabilidade foram fundamentalmente mudados pela informática [...] a contabilidade tem um brilhante futuro, desde que contadores e auditores aprendam a ampliar sua visão e a usar novas tecnologias a seu favor.”

Segundo Cornachione Jr. (2001) a área contábil/financeira se ocupa em mensurar as diversas operações e informações para a tomada de decisão. E para alcançar esse objetivo, precisa lidar com processos, dados e informações. É perceptível neste momento a relevante importância do processamento eletrônico de dados.

Além de contribuir para a tomada de decisão, a informática proporciona à área contábil diversas facilidades, conforme Oliveira (1997, p. 15), as

facilidades que vão desde o lançamento e processamento de informações até a geração dos relatórios que podem ser produzidos pelo sistema. Além dessas facilidades, podem-se associar outros fatores, como segurança, confiabilidade e rapidez nas informações prestadas.

Portanto, diante da afirmação exposta pelo autor, percebe-se que a contabilidade e a informática possuem um elo muito importante. Dependem uma da outra para gerar informações seguras e eficazes. E por esse motivo é que os sistemas integrados possibilitam uma comunicação entre as áreas afins. De acordo com Oliveira (1997, p. 44),

a integração dos sistemas possibilita uma comunicação entre as áreas afins, ou seja, áreas que tem o mesmo interesse pelas informações que serão processadas na empresa. A contabilidade é a área mais beneficiada com as redes e a integração dos sistemas, devendo ser também a mais envolvida no processo, pois para ela devem fluir quase todas as informações da empresa.

A contabilidade informatizada possui duas características, classificadas da seguinte maneira, conforme Oliveira (1997):

a) Contabilidade *on-line*: quando está disponível no computador para prestar informações, permitindo acesso aos sistemas e programas a qualquer instante. Na contabilidade *on-line* é possível gerar e emitir um balancete a qualquer dia e hora;

b) Contabilidade *off-line*: de maneira oposta, esta característica não permite a geração de relatórios na hora desejada, porque alguns sistemas, principalmente os utilizados por empresas que prestam serviços e utilizam computadores, ficam indisponíveis para algumas tarefas em determinados horários.

Assim, deve ser entendido que:

a contabilidade *on-line* funciona melhor nas empresas com grande número de lançamentos e movimentação diária das contas, porque elas podem necessitar de um relatório a qualquer momento, enquanto a contabilidade *off-line* é mais apropriada para as empresas com menor número de lançamentos e pouca movimentação diária, que possam planejar o horário para processar suas informações, gerar e emitir seus relatórios, racionalizando os trabalhos. (OLIVEIRA, 1997, p. 47).

Para melhor entender, apresenta-se na figura abaixo, a relação que a empresa possui com terceiros a fim de manter contato com as informações externas.

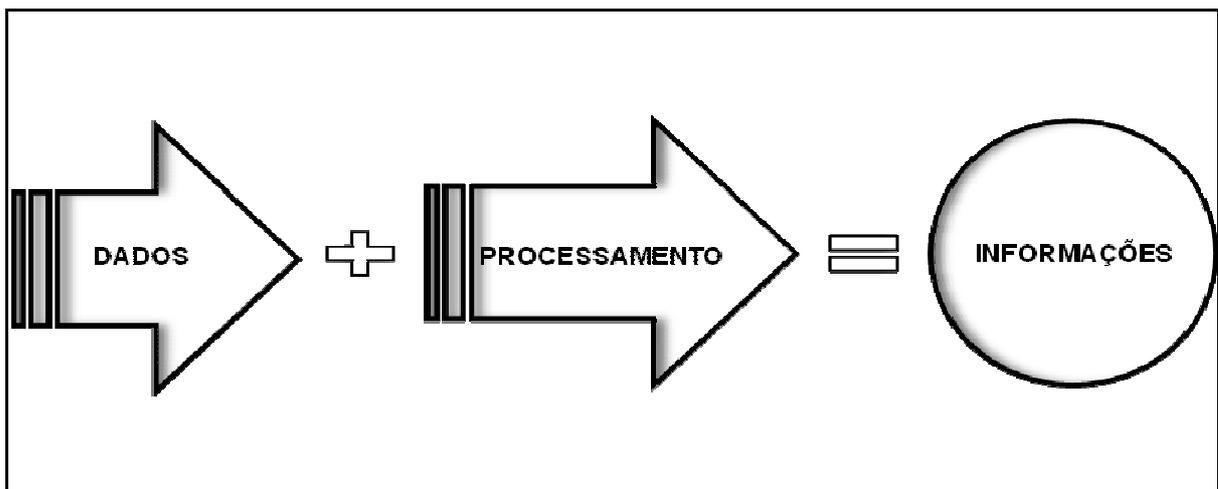


Figura 1: Ecologia da Empresa.

Fonte: Cornachione Jr. (2001, p. 26). Adaptado pela autora.

Sendo assim, os dados disponibilizados por terceiros (mercado, variáveis econômicas, clientes, fornecedores, tecnologia, entre outros) são processados – também com o auxílio da informática – e geram a informação, que por sua vez, são destinadas à sociedade, ao governo, fornecedores, clientes e demais usuários que

dependem da informação. Com o mesmo foco, emprega-se esse ciclo para dentro das organizações, onde a contabilidade depende de dados dos demais setores para gerar informações e apresentá-las aos seus usuários. Como explica Cornachione Jr. (2001, p. 28):

Dados podem ser entendidos como um conjunto de letras e dígitos (caracteres) que apenas por si não permitem assimilar conhecimento ou, até, não transmitem nenhum significado. *Informações* são um conjunto de caracteres (dados), porém já trabalhados, que permitem assimilar conhecimento além de transmitir significado. Já *processamento de dados* é o processo de conversão de dados em informações.

“As áreas que têm envolvimento direto com a contabilidade são consideradas fontes de alimentação do sistema. As Informações são processadas nestas áreas e enviadas por computador, através da exportação de dados”. (OLIVEIRA, 1997, p. 48).

As áreas que devem ser integradas à contabilidade são, conforme Oliveira (1997):

- a) Carteira fiscal;
- b) Faturamento;
- c) Tesouraria;
- d) Contas a pagar;
- e) Contas a receber;
- f) Almoxarifado;
- g) Patrimônio/Imobilizado;
- h) Pessoal;
- i) Custos.

Com os sistemas integrados, o fluxo das informações contábeis elimina a repetição de lançamentos, uma vez que eles só precisam ser processados nas áreas de origem. Nas empresas que utilizam essas ferramentas, a contabilidade é o centro de convergência das informações. Nesses casos, os profissionais contábeis direcionam sua atenção para as atividades de acompanhamento e controle, filtrando as informações antes de serem integradas à contabilidade. (OLIVEIRA, 1997).

Deste modo, com a integração das áreas, o trabalho de composição do saldo das contas mantidas na contabilidade fica mais fácil e confiável. A ciência contábil vincula-se diretamente aos sistemas de informações, pois por meio deste, consegue demonstrar aos entes gestores a realidade de seus empreendimentos.

2.3 Organizações e Métodos Administrativos

Para executar projetos de análise, modelagem, organização e melhoria de processos de negócio, o profissional tem de ajustar os dados em suas tarefas diárias. Em geral, o que ocorre é a falta de alguns dados relevantes e o excesso de outros dispensáveis. Conforme Oliveira (2010, p. 23):

À medida que aumenta a complexidade interna da empresa e no ambiente em que ele atua, o processo de tomada de decisão tende a tornar-se, também, mais complexo. Para atender a essa situação de maneira adequada, os executivos necessitam de sistemas de informação eficientes e eficazes, que processem o grande volume de dados gerados e produzam informações válidas.

Oliveira (2010, p. 23) ressalta que o mais importante para o entendimento do processo facilitado é “verificar quais as informações necessárias e como elas fluem dentro de um processo administrativo nas empresas”. Sendo assim, é demonstrado na figura a seguir o modelo de um sistema de informações gerenciais:

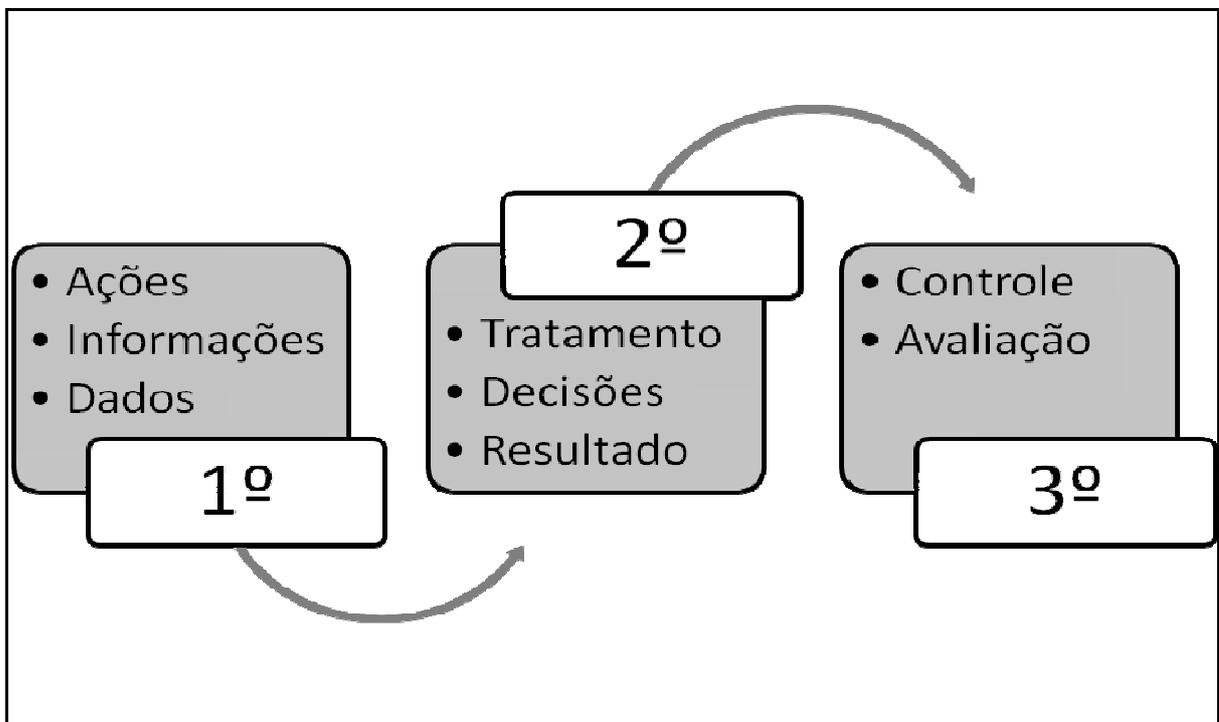


Figura 2: Modelo Proposto do Sistema de Informações Gerenciais.

Fonte: Oliveira (2010, p. 25). Adaptado pela autora.

Pelo quadro apresentado, compreende-se que os dados alimentados e as ações executadas tendem a gerar informações, facilitando a tomada de decisão, que

consequentemente obtém foco no resultado. Após esse ciclo, é necessário o controle e a avaliação para validar as informações geradas.

Para que os dados e as ações sejam executados, é indispensável a presença de meios de controle. Estes podem ser controlados por meio de formas de organização, políticas estabelecidas claramente, normas e procedimentos de suporte, pessoal adequado, treinado e competente, contabilidade eficiente, técnicas de orçamento, sistemas adequados, relatórios gerenciais, revisões internas e programas de qualidade. (MIGLIAVACCA, 2004).

Apresenta-se a seguir algumas definições de técnicas de como controlar as funções e as atividades dentro de uma organização. Conforme Migliavacca (2004, p. 54) “a organização é uma estrutura intencional de regras estabelecidas sobre pessoas e situações dentro da empresa a fim de atingir os objetivos propostos eficiente e economicamente”.

Diante disso, Migliavacca (2004) cita algumas atribuições para esse meio de controle:

a) As responsabilidades e funções devem ser segregadas, ou seja, separadas e definidas, a fim de que nenhuma pessoa possa controlar todas as fases de um mesmo processo;

b) Responsabilidades individuais devem ser sempre definidas a fim de que sejam efetivamente cumpridas;

c) Organogramas e manuais de procedimentos devem ser preparados para ajudar o planejamento, controlar as mudanças, e fornecer um melhor entendimento da forma da organização, interligação de autoridade e distribuição de responsabilidades.

Além da organização, há também o sistema de informações que, segundo Oliveira (2010, p. 25), é

o processo de transformação de dados em informações. E, quando esse processo está voltado para a geração de informações que são necessárias e utilizadas no processo decisório da empresa, diz-se que esse é um sistema de informações gerenciais.

Para que esses meios sejam obtidos, tem-se primeiramente que os procedimentos sejam exercidos. De acordo com Migliavacca (2004, p. 55) “procedimentos são métodos usados para exercer atividades de acordo com as políticas prescritas”.

Com políticas prescritas, o meio de proceder tal atividade se torna mais fácil. Com relação à implantação do SPED, tem-se a necessidade de seguir regras a fim de que as informações enviadas sejam validadas, uma vez que os procedimentos de adequação são manuais padrões estabelecidos pelo governo.

Uma vez que políticas são traçadas, os procedimentos são executados, a fim de buscar maior precisão para gerar informações. A seguir, outras formas de manter a organização nas empresas.

2.3.1 Controles Internos

Sabe-se que atualmente, as organizações dependem de uma contabilidade segura e eficaz, que produza informações coerentes com as movimentações ocorridas efetivamente. Por esse motivo, adotam métodos de controle específico para cada setor.

Alguns autores ilustram os controles internos como sendo um tipo de garantia para a contabilidade, o que se nota ser correto, pois a partir do momento em que se tem uma forma de controlar os diversos módulos de uma empresa, é adquirida eficácia nas informações e, conseqüentemente, provém habilidade no processo operacional.

Segundo Sanvicente e Santos (1994), controlar é acompanhar a execução de atividades de maneira rápida, comparando a funcionalidade efetiva com a planejada pela empresa. A geração de informações para a tomada de decisões de avaliação e correção do desempenho alcançado também são atividades de controle.

Controle interno pode ser conceituado como um planejamento organizacional, que abrange todos os métodos e procedimentos para proteger os ativos da empresa, promover a eficiência operacional com o objetivo de evitar fraudes, erros, ineficiência e crises. (TEIXEIRA, 2009).

Conforme Crepaldi (2002, p. 213):

O controle interno representa em uma organização os procedimentos, métodos ou rotinas cujos objetivos são proteger os ativos, produzir os dados contábeis e ajudar a administração na conduta ordenada de negócios da empresa.

Diante do exposto, os controles internos têm como função promover a eficiência operacional e encorajar a aderência às políticas definidas pela direção, com o objetivo de evitar eventuais erros. (JUND, 2001).

Como os demais processos de uma organização, o controle interno identifica-se por ser útil para promover o desenvolvimento organizacional. Jund (2001) destaca fatores considerados necessários para o controle interno, como:

a) Salvar o ativo: proteger os ativos de eventuais roubos, perdas, uso discriminado ou danos morais (imagem da empresa);

b) Desenvolvimento do negócio: sistema de controle interno que permita a administração agir com maior rapidez e segurança possível nas tomadas de decisões;

c) Resultado das operações: fornecer à administração, em tempo hábil, informações que possibilitem o aproveitamento de todas as oportunidades de bons negócios, redução de custo e aumento do nível de confiança dos clientes e funcionários da empresa.

Além dos controles internos, existem outras formas de manter a empresa organizada. Dentre estes, estão os procedimentos organizacionais que tem como intuito exercer as atividades de acordo com as políticas prescritas, como citado anteriormente.

2.3.2 Procedimentos Organizacionais

Além dos controles internos, existem outras formas de manter as empresas organizadas. Pode ser apontado, neste caso, o estudo da administração, que tem como interesse melhorar o modo em que as organizações são administradas. Como afirma Silva (2008, p. 6) “administração é um conjunto de atividades dirigidas à utilização eficiente e eficaz dos recursos, no sentido de alcançar um ou mais objetivos ou metas da organização”.

Para melhor entender, tem-se o conceito das expressões eficiência e eficácia organizacionais:

A eficiência é a medida da utilização dos recursos quando se faz alguma coisa; refere-se à relação entre as 'entradas' e 'saídas' em um processo. Quanto mais saídas são obtidas com as mesmas entradas, maior o grau de eficiência alcançado. A eficácia está relacionada ao alcance dos objetivos/ resultados propostos, à realização das atividades que proporcionem o alcance das metas estabelecidas. (SILVA, 2008, p. 17 – 18).

Segundo Silva (2008), numa visão mais ampla, entende-se que eficiência significa 'fazer certo as coisas' e eficácia, 'fazer certo as coisas certas'. Portanto, para atingir o objetivo almejado, a eficiência e eficácia devem estar em concordância.

Para que um procedimento seja exercido, é necessário que políticas sejam estabelecidas. Conforme Migliavacca (2004, p. 55) "uma política é uma regra que requer, guia, ou restringe a ação". De acordo com Migliavacca (2004) as políticas devem seguir certos princípios:

- a) Devem ser claramente estabelecidas por escrito e organizadas sistematicamente em manuais;
- b) Devem ser comunicadas e acessíveis a todo pessoal da empresa;
- c) Devem promover a conduta de atividades eficiente e economicamente a fim de prover um nível satisfatório de certeza de que os recursos da empresa são resguardados;
- d) Devem ser revisadas periodicamente, para melhorias contínuas, ou quando as circunstâncias mudam.

Portanto, com as políticas prescritas, os procedimentos ficam mais claros de serem seguidos. Quanto aos princípios adotados anteriormente, aos procedimentos aplicam-se os mesmos, e mais alguns, de acordo com Migliavacca (2004):

- a) Para reduzir as possibilidades de fraude e de erros, os procedimentos devem ser coordenados de maneira que o trabalho de uma pessoa é automaticamente checado por outra, inteiramente independente da primeira;
- b) Para operações não mecânicas, onde o exercício de julgamento é necessário, os procedimentos prescritos não devem ser tão detalhados que possam restringir o poder de julgamento de pessoas;
- c) Os procedimentos devem ser periodicamente revisados e continuamente melhorados assim que necessário.

Embora com políticas estabelecidas e princípios adotados, as empresas devem atentar-se ao risco de trazerem para o seu interior vícios desnecessários. Uma vez que procedimentos são ditados, a revisão deve acontecer a fim de sempre buscar melhorias para a empresa.

2.4 Contabilidade na Era da Informação

A tendência, hoje, é fazer com que as informações e o conhecimento contábil estejam cada vez mais interagidos entre a sociedade e as empresas. Para Schmidt (1996, p. 47) “em termos quantitativos pode-se definir informação como sendo uma função do número de mensagens necessárias para reduzir completamente a incerteza na situação.” Diante disso, a informática tem uma participação essencial, segundo Moscove (2002, p. 22),

a informática teve tanto impacto sobre nossa sociedade quanto a Revolução Industrial. Na era da informação, menos trabalhadores estão fazendo produtos e maior segmento da população empregada está envolvido na produção, análise e distribuição de informações. Os sistemas de informações desempenham um papel vital em nossa economia e vida cotidiana. Os SICs (Sistemas de Informações Contábeis) são um tipo especial de sistema de informações sobre processos e eventos de negócio que afetam a organização.

No atual cenário, deve-se estabelecer um modo de gerar informações que satisfaça as necessidades dos diversos usuários. Sendo assim, a contabilidade tem a função básica de produzir informações úteis aos gestores e demais usuários, que, por sua vez, se apoiam no sistema de informações para gerir bem o negócio. Esta ferramenta é utilizada para servir como apoio na tomada de decisão, e alcançar os objetivos planejados. (SELVA, 2006).

Segundo Marion (2003, p. 23) a contabilidade é

o grande instrumento que auxilia a administração a tomar decisões. Na verdade, ela coleta dados econômicos, mensurando-os monetariamente, registrando-os e resumindo-os em forma de relatórios ou de comunicados, que contribui sobremaneira para a tomada de decisões.

Em consequência da revolução da contabilidade, o gestor contábil não será simplesmente um coletor de informações, mas passará a gerar informações baseadas nos conhecimentos oriundos das análises efetuadas nos diversos processos da entidade. (SELVA, 2006).

Portanto, a contabilidade, por meio de seus relatórios e demonstrações contábeis, evidencia a importância da informação. Tais informações são necessárias para apoiar os gestores a tomar decisões mais precisas e eficazes, além de contribuir diretamente no alcance dos objetivos planejados.

2.5 Sistema Público de Escrituração Digital (SPED)

Tendo em vista a evolução tecnológica devido ao rápido crescimento das organizações, é que se discute este novo tema no universo contábil. O SPED, apesar de ser um grande projeto que apresenta modificações para as empresas, também demonstra para o fisco uma mudança considerada positiva.

Atualmente, a busca pela simplificação de procedimentos, a fim de sintetizar o tempo, é cada vez maior. Com o surgimento do SPED, as funções diárias da contabilidade se remetem à revolução digital, onde as informações contábeis são abertamente disponibilizadas a quem de direito.

A Constituição Federal dispõe que, por força do princípio federativo, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, são dotados de autonomia política, administrativa e financeira, cujas atribuições se eximem a competência e limitações. Portanto, cada ente federativo tem competência para instituir e administrar seus respectivos tributos. Dessa forma, com a finalidade de fiscalizar as atividades dos contribuintes, cada ente pode estabelecer obrigações acessórias, tornando o custo para cumprimento de obrigações tributárias muito alto. (CLETO E OLIVEIRA, 2010).

Neste sentido, com o intuito de simplificar os procedimentos realizados em todas as etapas e também o alto custo burocrático, foi aprovada a Emenda Constitucional nº 42/2003, determinando às administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios que atuem de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais.

Portanto, conforme Cleto e Oliveira (2010 p. 12) “pretende-se que o SPED possa proporcionar melhor ambiente de negócios para o País e a redução do custo Brasil, promovendo a modernização dos processos de interação entre a administração pública e as empresas em geral.” Ao que tudo indica, além de tais

propósitos, o governo pretende que o SPED subsidie as fontes de arrecadação de tributos. Proposital ou não, este é um meio no qual a sonegação diminuirá substancialmente.

Atendendo a instituição do SPED, a Constituição Federal dispõe em seu art. 37, inciso XXII, que as administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios atuarão de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais, na forma da lei ou convênio.

Com base nos pressupostos descritos, o Decreto nº 6.022, de 22.01.2007, instituiu formalmente o Sistema Público de Escrituração Digital – SPED. No uso da atribuição que lhe confere o art. 84, inciso IV, da Constituição, e considerando o disposto no art. 37, inciso XXII, da Constituição, nos arts. 10 e 11 da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001, e nos arts. 219, 1.179 e 1.180 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002.

Conforme o Decreto 6.022, de 22 de janeiro de 2007, em seu artigo 2º, defini-se o SPED como o

instrumento que unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração comercial e fiscal dos empresários e das sociedades empresárias, mediante fluxo único, computadorizado, de informações.

O Decreto 6.022/07 determina, ainda, que os livros e documentos serão emitidos em forma eletrônica e que não dispensa o empresário e a sociedade empresária de manter sob sua guarda e responsabilidade, os livros e documentos na forma e prazos previstos na legislação aplicável.

Além da significativa mudança, este sistema apresenta objetivos específicos para a ligação das informações. Conforme Cleto e Oliveira (2010, p. 12), são objetivos do SPED:

- a) Promover a integração dos fiscos, mediante a padronização e compartilhamento das informações contábeis e fiscais, respeitadas às restrições legais;
- b) Racionalizar e uniformizar as obrigações acessórias para os contribuintes, com o estabelecimento de transmissão única de distintas obrigações acessórias de diferentes órgãos fiscalizadores;
- c) Tornar mais célere a identificação de ilícitos tributários, com a melhoria do controle dos processos, a rapidez no acesso às informações e a fiscalização mais efetiva das operações com o cruzamento de dados e auditoria eletrônica.

Sendo assim, entende-se que o objetivo do SPED é, além de organizar a arrecadação dos tributos, unificar a recepção das atividades, validar, armazenar e autenticar os livros e documentos que fazem parte da escrituração fiscal e contábil das empresas.

De acordo com Duarte (2009), o projeto SPED possibilitará, por meio de sua completa implantação, diversos benefícios:

- a) Redução de custos, dispensando a emissão e armazenamento de documentos em papel;
- b) Racionalização e simplificação das obrigações acessórias;
- c) Uniformização das informações que o contribuinte presta às diversas unidades federadas;
- d) Redução do envolvimento involuntário em práticas fraudulentas;
- e) Redução do tempo despendido com a presença de auditores fiscais nas instalações do contribuinte;
- f) Simplificação e agilização dos procedimentos sujeitos ao controle da administração tributária;
- g) Fortalecimento do controle e da fiscalização por meio de intercâmbio de informações entre as administrações tributárias;
- h) Rapidez no acesso às informações;
- i) Possibilidade de troca de informações entre os próprios contribuintes a partir de um leiaute padrão;
- j) Melhoria da qualidade da informação;
- k) Possibilidade de cruzamento entre os dados contábeis e os fiscais;
- l) Aperfeiçoamento do combate à sonegação.

Nas figuras abaixo demonstra-se a mudança do relacionamento Fisco-Contribuinte que se busca com a total implantação do SPED:

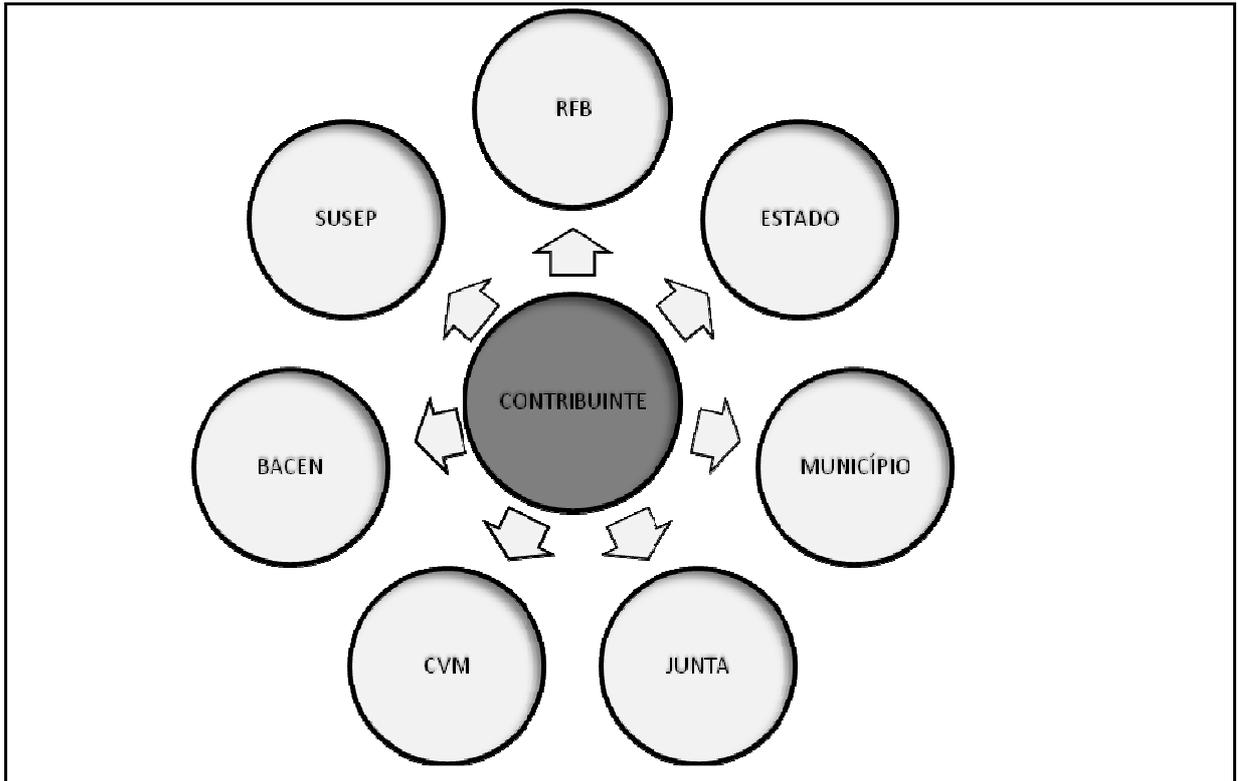


Figura 3: Sistemática de Relacionamento Anterior ao SPED.

Fonte: Cleto e Oliveira (2010, p. 14). Adaptado pela autora.

Com esta sistemática, entende-se que o envio das informações aos usuários da contabilidade é tratado de forma individualizada, ou seja, para cada destino o contribuinte envia uma declaração específica. Porém o objetivo do SPED é outro, apresentar as informações de forma unificada, demonstrado na figura a seguir:

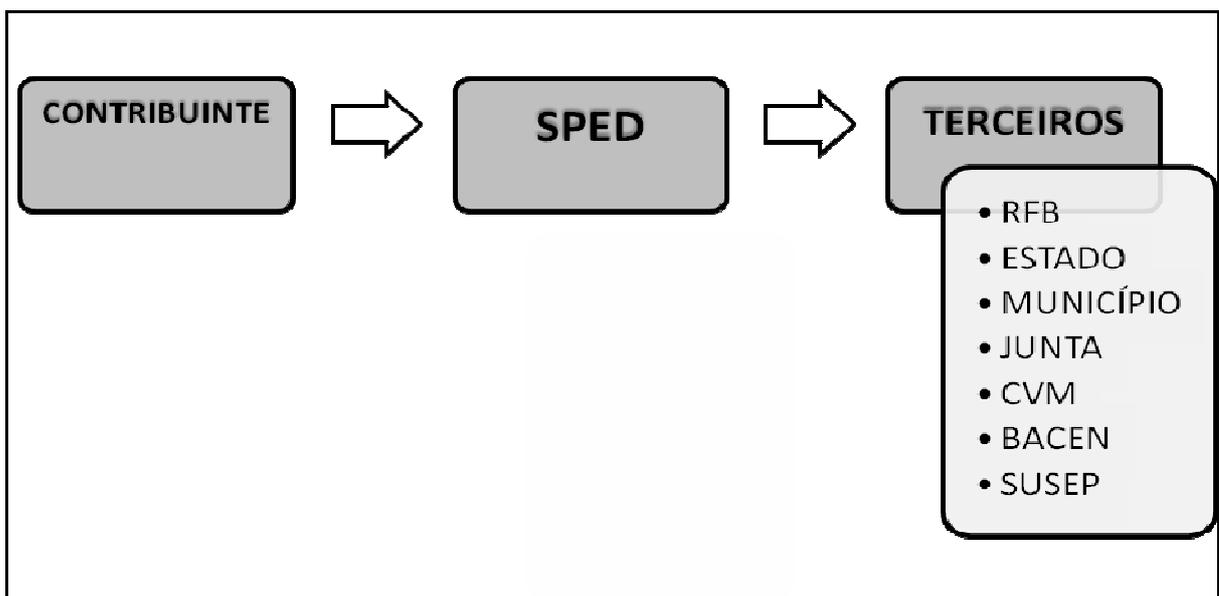


Figura 4: Objetivo do SPED.

Fonte: Cleto e Oliveira (2010, p. 14). Adaptado pela autora.

Portanto, o SPED será o responsável pelo direcionamento das informações a quem de direito. Assim o contribuinte enviará as informações diretamente ao SPED, e o mesmo transmitirá ao usuário destino.

Segundo Cleto e Oliveira (2010), com a sistemática moderna de cumprimento de obrigações acessórias, o SPED vem compreender inicialmente três subprojetos, tais como:

- a) Escrituração Contábil Digital – ECD;
- b) Escrituração Fiscal Digital – EFD;
- c) Nota Fiscal Eletrônica – NF-e;

Porém, outros projetos estão sendo desenvolvidos, quais sejam:

- a) Nota Fiscal de Serviços Eletrônica – NFS-e;
- b) Conhecimento de Transporte Eletrônico – CT-e;
- c) E-Lalur;
- d) Central de Balanços.

Vale ressaltar que cada subprojeto do SPED é independente, ou seja, enquanto alguns contribuintes poderão estar sujeitos a todos os subprojetos, outros estarão somente a alguns. (CLETO E OLIVEIRA, 2010).

O acesso às informações realizadas no SPED ficará, de acordo com Duarte (2009), sob cargo de seus usuários limitando-se as competências respectivas. Os empresários e as sociedades também poderão acessar as informações por eles transmitidas.

São considerados usuários do SPED, conforme Cleto e Oliveira (2010 p. 16):

a Secretaria da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda, as administrações tributárias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante convênio celebrado com a Secretaria da Receita Federal do Brasil e os órgãos e entidades da administração pública federal direta e indireta que tenham atribuição legal de regulação, normatização, controle e fiscalização dos empresários e das sociedades empresariais.

Ao que tudo indica, o acesso às informações armazenadas no SPED será limitado a quem de direito, não havendo distorções quanto à divulgação das informações.

2.5.1 Livros e Documentos em Forma Eletrônica

Com a adoção do SPED, serão emitidos em forma eletrônica todos os livros e documentos que fazem parte da escrituração comercial e fiscal das empresas, observado o disposto na Medida Provisória nº 2.200-2, de 24.08.2001, que trata da Infra Estrutura de Chaves Públicas Brasileira – ICP – Brasil¹, cujo objetivo é:

garantir a autenticidade, a integridade e a validade jurídica de documentos em forma eletrônica, das aplicações de suporte e das aplicações habilitadas que utilizem certificados digitais, bem como a realização de transações eletrônicas seguras.

Conforme Cleto e Oliveira (2010) “a assinatura digital, além de obrigatória, se faz necessária para conferir validade jurídica à escrituração digital, nos termos da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24.08.2001”.

Sendo assim, os livros e documentos que fazem parte da escrituração comercial e fiscal das empresas e também abrangidos pelo SPED, serão assinados digitalmente pelo contribuinte, por meio de seu representante legal ou por quem a legislação indicar de acordo com as normas da ICP-Brasil.

2.5.2 Certificação Digital

Com a tecnologia em alta, a *internet* acaba sendo um meio de fácil acesso às informações, porém são perceptíveis as dúvidas dos usuários quanto a sua identificação para validação de procedimentos. Várias empresas dispõem de serviços *on-line* pensando no conforto de seus clientes, mas a questão é: confiar ou não confiar? Diante desse dilema foi criado, segundo Duarte (2009), o certificado digital, sendo o mecanismo tecnológico selecionado para suprir tais demandas. Pode ser comparado como um passaporte que identifica o indivíduo no mundo virtual.

A certificação digital pode ser conceituada como a tecnologia que provê os mecanismos de processamento de dados, troca de mensagens e documentos

¹ ICP – Brasil é um conjunto de técnicas, práticas e procedimentos, a ser implementado pelas organizações governamentais e privadas brasileiras. (CLETO e OLIVEIRA, 2010).

entre cidadãos, governo e empresas. No entanto, estas operações precisam de segurança capaz de garantir autenticidade, confidencialidade e integridade das informações eletrônicas. (DUARTE, 2009).

Segundo Victorino (2009) “a certificação digital autentica, zela pela privacidade e dá validade jurídica a toda comunicação *on-line*, sendo regulamentada por lei no Brasil”.

Nessas condições, não diferenciando as empresas, a Receita Federal do Brasil pode disponibilizar informações fiscais apenas para o próprio contribuinte ou para quem ele autorizar.

Os benefícios da certificação digital são tantos que com a tecnologia desempenhada para proporcionar a integração e o compartilhamento de dados fiscais, promove uma melhor relação entre contribuinte e fisco.

De acordo com Victorino (2009, p. 2) os benefícios disponibilizados com a certificação digital são, entre outros:

- a) Consulta à situação fiscal das pessoas físicas;
- b) Consulta à situação fiscal das pessoas jurídicas com o e-CPF do responsável legal perante a Receita Federal, além do e-CNPJ;
- c) Obtenção de DARFs recolhidos desde 1993;
- d) RedarfNet – retificar DARFs recolhidos com dados errados;
- e) Cópias de declarações do Imposto de Renda de pessoas jurídicas;
- f) Cópias de DCTFs (Declaração de Créditos e Débitos de Tributos Federais) e DACONs (Declaração de Contribuições Sociais);
- g) Validação, assinatura e envio do SPED.

Para que tais benefícios sejam alcançados e as informações validadas, é indispensável o uso do certificado digital. Conforme Cleto (2006) “o e-CPF e o e-CNPJ são certificados digitais utilizados para garantir a autenticidade dos remetentes e destinatários de documentos e dados que trafegam pela *internet*”.

Existem dois tipos de certificados digitais que permitem o armazenamento de dados do usuário. De acordo com o Diário da Justiça Eletrônico (2011, p. 1), podem ser identificados como:

Tipo A1: É gerado e armazenado no computador pessoal do usuário, dispensando o uso de cartões inteligentes (*smart cards*) ou *tokens*. Os dados são protegidos por uma senha de acesso. Somente com esta senha é possível acessar, mover e copiar os dados. A validade deste certificado é de um ano, contado a partir da sua data de emissão.

Tipo A3: Oferece maior segurança já que seus dados são gerados, armazenados e processados no cartão inteligente ou *token*, que permanecem assim invioláveis e únicos. Apenas o detentor da senha de acesso pode utilizar o dispositivo. Este certificado digital possui validade de 3 anos.

Conforme o Diário da Justiça Eletrônico (2011) o *smart card* e *token* são *hardwares* portáteis que funcionam como mídias armazenadoras. Em seus *chips* são armazenados os dados do certificado digital do usuário. O acesso às informações neles contidas é feito por meio de uma senha pessoal, determinada pelo titular. O *smart card* assemelha-se a um cartão magnético, sendo necessário um aparelho leitor para o seu funcionamento. Já o *token* assemelha-se a uma pequena chave, que é conectada a uma porta USB no computador do usuário.

“Hoje, a Certificação Digital é considerada uma ferramenta de segurança extremamente eficaz, garantindo a integridade das informações que trafegam na *internet* e identificação da origem e do destino”. (RFB, 2011, p. 1).

Segundo a RFB (2011), a certificação digital utilizada nas transações eletrônicas garante validade jurídica aos documentos assinados eletronicamente. Essas assinaturas podem ser garantidas por meio das seguintes situações:

- a) Privacidade nas transações, onde garante que as informações trocadas nas transações eletrônicas não serão lidas por terceiros;
- b) Integridade das mensagens, que é a garantia de que as informações trocadas nas transações eletrônicas não foram alteradas no caminho que percorreram;
- c) Autenticidade é a garantia da identidade da origem e destino das informações;
- d) Assinatura Digital que permite aferir, com segurança, a origem e a integridade de um documento eletrônico; e
- e) Não-repúdio, que garante que somente o titular do certificado digital pode ter realizado determinada operação.

Sendo assim, diante das premissas de aumentar a segurança das informações compartilhadas por meio da *internet*, é que o comportamento do meio digital vem tomando mais espaço a cada dia que passa. A certificação digital se enquadra nesse contexto a fim de melhorar a segurança das informações que transitam por esse meio, além de armazenar dados do seu titular garantindo o não-repúdio das mensagens.

2.5.3 Subprojetos do SPED

Por considerar que a maioria dos contribuintes utiliza-se de meio eletrônico para escriturar a contabilidade, o acesso às informações contribui significativamente para a redução do tempo de sua execução. Segundo a RFB (2011), o SPED está inserido em um universo de atuação, quais sejam: SPED-ECD, SPED-EFD, NF-e, NFS-e, CT-e, e-Lalur e Central de Balanços.

O Sistema Público de Escrituração Digital é composto por três principais subprojetos, na qual estão inclusos a Escrituração Fiscal Digital (EFD), a Escrituração Contábil Digital e a Nota Fiscal Eletrônica.

2.5.3.1 Escrituração Contábil Digital (ECD)

A Escrituração Contábil Digital foi instituída pela RFB por meio da Instrução Normativa nº 787, de 19 de novembro de 2007. Segundo Cleto e Oliveira (2010, p. 17), “a ECD seria utilizada para fins fiscais e previdenciários”.

A Instrução Normativa nº 787-07, prevê em seu artigo 2º que a ECD compreenderá a versão digital dos seguintes livros:

I – livro Diário e seus auxiliares;

II – livro Razão e seus auxiliares;

III – livro Balancetes, Diários, Balanços e fichas de lançamento comprobatórias dos assentamentos neles transcritos.

A fim de garantir a autoria, a autenticidade, a integridade e a validade jurídica, os livros e documentos deverão ser assinados digitalmente, por meio de certificado digital de segurança mínima tipo A3. (IN nº 787-07, parágrafo único do art. 2º).

A adoção a ECD foi obrigada, segundo a IN nº 787-07, às sociedades empresárias sujeitas a acompanhamento econômico-tributário diferenciado e sujeitas à tributação do Imposto de Renda com base no Lucro real, que obtém fatos contábeis ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2008. E a partir de 1º de janeiro de

2009, ficaram obrigadas as demais pessoas jurídicas sujeitas à tributação do Imposto de Renda com base no Lucro Real.

Conforme Cleto e Oliveira (2010), os critérios utilizados para uma empresa se submeter ao acompanhamento econômico-tributário diferenciado são, com base na Portaria RFB nº 11.213 de 08 de novembro de 2007, as pessoas jurídicas:

- a) Sujeitas a apuração do Lucro Real, presumido ou arbitrado cuja receita bruta anual declarada na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) do exercício de 2007, ano calendário de 2006, seja superior a R\$ 60.000.000,00 (sessenta milhões de reais);
- b) Montante anual de receita bruta informada no Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (DACON), relativos ao ano calendário de 2006, seja superior a R\$ 60.000.000,00 (sessenta milhões de reais);
- c) Montante anual de débitos declarados na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), relativas ao ano calendário de 2006, seja superior a R\$ 6.000.000,00 (seis milhões de reais);
- d) 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\$ 7.500.000,00 (sete milhões e quinhentos mil reais); ou
- e) 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\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

Portanto, a ECD passou a ser exigida, primeiramente, para um público restrito, apenas para as empresas obrigadas a tributação pelo Lucro Real e que possuam acompanhamento econômico-tributário diferenciado. Logo após, em 2009, esse público foi ampliado, passando a abranger todas as empresas sujeitas a tributação do Imposto de Renda com base no Lucro Real.

Conforme a IN nº 787-07, em seu 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”. Em seu art. 10, a IN nº 787-07 dispõe que

“a não apresentação da ECD no prazo fixado no art. 5º acarretará a aplicação de multa no valor de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário ou fração”.

Sendo assim, a sociedade empresária obrigada a apresentação da escrituração contábil por meio de arquivos digitais e não o fizer, está passível de multa mensal. Não obstante a questão de penalidade, a ECD é considerada válida, após a confirmação de recebimento do arquivo e a sua autenticação pelos órgãos de registro, ou seja, enquanto não autenticada pela Junta Comercial, a ECD não possui validade jurídica para outros fins. (CLETO e OLIVEIRA, 2010).

Por enquanto, a ECD obriga apenas a demanda das empresas que tributam o Imposto de Renda com base no Lucro Real e as que possuem acompanhamento econômico-tributário diferenciado. Portanto, se não enviadas na data estabelecida por lei, ficam sujeitas a pagamento de multa por mês.

2.5.3.2 Escrituração Fiscal Digital (EFD)

A Escrituração Fiscal Digital foi instituída por meio do Convênio ICMS nº 143, de 15 de dezembro de 2006, na qual compõe o registro de apuração de impostos referentes ao ICMS e IPI, define a utilização da assinatura digital padrão ICP-Brasil, estabelece a separação dos arquivos de escrituração para cada estabelecimento e prevê a substituição da escrituração e impressão dos livros fiscais, tais quais, registro de entradas, registro de saídas, registro de inventário, registro de apuração de ICMS e registro de apuração de IPI.

O Ato Cotepe/ICMS nº 09, de 18 de abril de 2008, dispõe sobre as especificações técnicas para a geração de arquivos da Escrituração Fiscal Digital.

A Escrituração Fiscal Digital, conforme previsto no Convênio ICMS nº 143/06, se constitui em

um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte.

De acordo com a cláusula sétima do Convênio ICMS nº 143/06, a escrituração fiscal digital substitui a escrituração e impressão dos seguintes livros:

- I - Registro de Entradas;
- II – Registro de Saídas;
- III – Registro de Inventário;
- IV – Registro de Apuração do IPI;
- V – Registro de Apuração do ICMS.

De acordo com o Ato Cotepe nº 38/09, o contribuinte deverá utilizar a EFD para efetuar a escrituração do documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP. O envio do e-CIAP, entrou em vigor em 01/01/11 e é informado no bloco G da EFD.

Sendo assim, a escrituração fiscal será apresentada de forma eletrônica, no momento de sua ocorrência, porém não desobriga o contribuinte de manter a guarda de seus arquivos digitais nos prazos estabelecidos em lei.

2.5.3.2.1 Da obrigatoriedade

O Convênio ICMS nº 143/06, na cláusula 8º-A, determina que todos os contribuintes do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS ou do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, estão obrigados à Escrituração Fiscal Digital (EFD) a partir de 1º de janeiro de 2009. Determinados contribuintes poderiam ser dispensados dessa obrigação, desde que a dispensa fosse autorizada pelo fisco da unidade federada e pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Essa exigência, que atingiria inicialmente todos os contribuintes, foi restringida pelo Protocolo ICMS nº 77, de 18 de setembro de 2008, onde os contribuintes não relacionados ficaram dispensados da EFD.

Conforme o art. 25, anexo 11 do RICMS/SC, a EFD será obrigatória a partir de 1º de janeiro de 2009 para os contribuintes com valor contábil das saídas informados na Declaração do ICMS e do Movimento Econômico (DIME) no ano de 2007, no conjunto de seus estabelecimentos localizados em Santa Catarina, superiores a R\$ 50.000.000,00 (cinquenta milhões de reais) e as empresas que prestam serviços de comunicação, telecomunicação e fornecedores de energia.

Passaram a ser obrigados à entrega da EFD a partir de 1º de abril de 2010, os contribuintes cuja soma do valor contábil das saídas informado na DIME referente ao ano de 2008, o conjunto dos seus estabelecimentos localizados em Santa Catarina, superiores a R\$ 24.000.000,00 (vinte e quatro milhões de reais). A partir de 1º de julho de 2010, para os contribuintes com valor contábil das saídas informado na DIME no ano de 2008, igual ou inferior a R\$ 12.000.000,00 (doze milhões de reais) até R\$ 24.000.000,00 (vinte e quatro milhões de reais). O envio da EFD passará a ser obrigatório a partir de 1º de julho de 2011 para os demais contribuintes registrados no Cadastro de Contribuintes do ICMS – CCICMS, exceto os enquadrados no Simples Nacional. (RICMS/SC, anexo 11).

A opção pela EFD do contribuinte dispensado será tratada em caráter irretratável, de acordo com o Protocolo ICMS 77/08, na cláusula segunda,

fica facultado aos demais contribuintes com estabelecimentos localizados nesses Estados o direito de optar pela EFD, em caráter irretratável, mediante requerimento dirigido à respectiva Secretaria de Fazenda, Receita, Finanças ou Tributação com vistas ao seu credenciamento, de acordo com a forma por ela estabelecida.

Sendo assim, todos os contribuintes estarão obrigados à entrega da EFD, exceto os enquadrados no Simples Nacional. Cada classe de contribuinte se enquadra em determinado período de obrigatoriedade, de acordo com a soma do valor contábil das saídas e também pelo conjunto de estabelecimentos. A solicitação da adesão voluntária à EFD deve ser dirigida à Secretaria da Fazenda, assim o contribuinte mesmo que dispensado de optar pelo enquadramento à EFD, poderá apresentar a sua escrituração de forma eletrônica.

2.5.3.2.2 Da Prestação e da Guarda de Informações

Para prestar as informações legais da EFD, o contribuinte deverá gerar o arquivo digital de acordo com as especificações do leiaute definido em Ato Cotepe. O arquivo deverá conter a totalidade das informações econômico-fiscais e contábeis correspondentes ao período compreendido entre o primeiro e o último dia do mês. (Ajuste SINIEF 02/09)

Para efeito de totalidade das informações, considera-se, conforme o Ajuste SINIEF 02/09, § 1º:

I - as relativas às entradas e saídas de mercadorias bem como aos serviços prestados e tomados, incluindo a descrição dos itens de mercadorias, produtos e serviços;

II - as relativas a quantidade, descrição e valores de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, produtos manufaturados e produtos em fabricação, em posse ou pertencentes ao estabelecimento do contribuinte declarante, ou fora do estabelecimento e em poder de terceiros;

III - qualquer informação que repercuta no inventário físico e contábil, na apuração, no pagamento ou na cobrança de tributos de competência dos entes conveniados ou outras de interesse das administrações tributárias.

O contribuinte que possuir mais de um estabelecimento deverá prestar as informações relativas à EFD em arquivo digital individualizado, além de armazenar o arquivo digital observando os requisitos de segurança, autenticidade, integridade e validade jurídica, durante o mesmo prazo estabelecido na legislação tributária para a guarda dos documentos fiscais. (Ajuste SINIEF 02/09).

Portanto, apesar de apresentar a escrituração por meio de arquivos digitais, os contribuintes não estão dispensados da guarda dos documentos que deram origem as informações, e esse prazo é o mesmo estabelecido na legislação fiscal.

2.5.3.2.3 Processamento da EFD

Para geração da EFD, o contribuinte deverá observar as especificações técnicas (leiaute) contidas no Ato Cotepe nº 09/08. “O leiaute do arquivo digital será estruturado por dados organizados em blocos e detalhados por registros de forma a identificar perfeitamente a totalidade das informações”. (RICMS/SC, art. 29).

Após a geração do arquivo digital, o mesmo será importado para o Programa Validador e Assinador (PVA), para validação. Conforme art. 31 do RICMS/SC, o arquivo digital da EFD gerado pelo contribuinte

deverá ser submetido a validação de consistência de leiaute efetuada pelo software denominado Programa de Validação e Assinatura da Escrituração Fiscal Digital - PVA-EFD, disponibilizado na Internet na página oficial da Receita Federal do Brasil.

Sendo assim, o arquivo será validado, podendo ocorrer erros na estrutura e nas informações, impossibilitando a transmissão. Assim, um novo arquivo texto deve ser gerado na base de dados que se deu origem, com a devida correção. De acordo com Azevedo e Mariano (2009, p. 161),

se não houver erros no arquivo digital, o representante legal do contribuinte deve assiná-lo utilizando o certificado digital e fazer a transmissão para o ambiente da Receita Federal do Brasil – RFB, que devolverá recibo identificador da EFD com data e hora de transmissão.

O esquema abaixo apresentado pela figura demonstra detalhadamente o fluxo de processamento da transmissão da EFD.

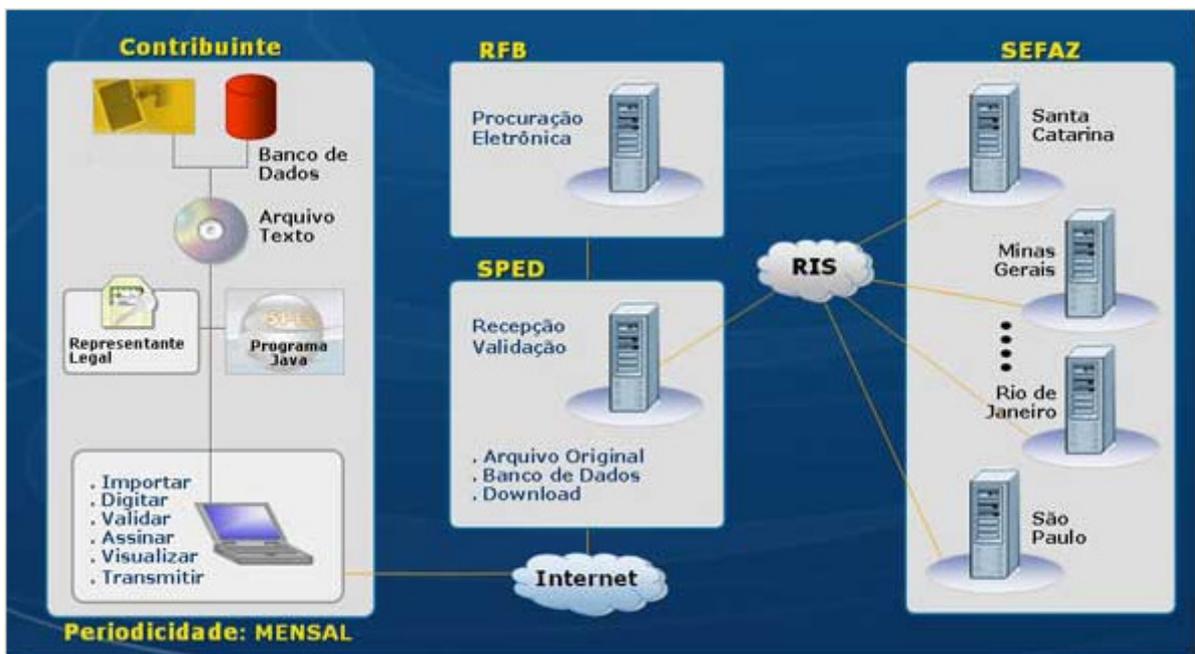


Figura 5: Processo de Transmissão do SPED.

Fonte: RFB (2011).

Observa-se que o contribuinte envia suas informações para o ambiente SPED, por meio do arquivo digital, depois de validado, autenticado e assinado. Após este procedimento, o SPED se encarrega de destinar as informações para cada Unidade Federativa e para a RFB.

O prazo de envio do arquivo digital da EFD é estabelecido pela legislação da Unidade Federativa e da Secretaria da Receita Federal, segundo o Convênio ICMS 143/06. Conforme o art. 33, Anexo 11 do RICMS/SC, "o arquivo da EFD deverá ser transmitido ao SPED até o 20º (vigésimo) dia do mês subsequente ao da apuração do imposto".

Apesar de tantos procedimentos contidos no fluxo de transmissão da EFD, este só terá validade, para efeitos fiscais, após a confirmação do recebimento. Portanto, não basta entregar o arquivo, mas receber a confirmação do SPED, para que este seja válido.

2.5.3.2.4 Da Recepção e Retransmissão dos Dados pela Administração Tributária

A transmissão dos dados fiscais das empresas percorre um fluxo contínuo até a aceitação do arquivo transmitido. Conforme a cláusula décima quinta do Ajuste SINIEF 02/09, a recepção dos dados relativos à EFD será efetuada no ambiente nacional Sistema Público de Escrituração Digital, administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, com imediata retransmissão à Secretaria de Estado da Fazenda. O recibo de entrega com o número de identificação será gerado após o arquivo transmitido ser aceito.

2.5.3.2.5 Periodicidade das Informações

O projeto de desenvolvimento da EFD está baseado no armazenamento mensal dos arquivos, porém a legislação de cada unidade federada prevê prazos distintos, levando-se em consideração o que a RFB e/ou cada unidade federativa determinar.

Sabendo-se que a periodicidade do ICMS é mensal, entende-se que o arquivo gerado deverá ser relativo a um mês civil ou fração. Conforme o Guia Prático de Escrituração Fiscal Digital (2010, p. 3), “os arquivos da EFD têm periodicidade mensal e devem apresentar informações relativas a um mês civil ou fração, ainda que as apurações dos impostos (ICMS e IPI) sejam efetuadas em períodos inferiores a um mês, segundo a legislação de cada imposto”.

Portanto, subentende-se que a periodicidade das informações em meio digital é mensal, porém pode haver determinações específicas para cada ente federativo.

2.5.3.2.6 Retificação

A retificação do arquivo é tratada de forma integral, ou seja, o arquivo uma vez enviado e aceito, só poderá ser retificado por outro arquivo inteiro e não complementar.

Conforme os parágrafos 1º, 2º e 3º do art. 33-A do RICMS/SC,

o contribuinte poderá retificar a EFD. A retificação de que trata este artigo será efetuada mediante envio de outro arquivo para substituição integral do arquivo digital da EFD regularmente recebido pela administração tributária. A geração e envio do arquivo digital para retificação da EFD deverá observar o disposto nos arts. 29 a 32, com indicação da finalidade do arquivo. Não será permitido o envio de arquivo digital complementar.

Assim sendo, o contribuinte deverá entregar o arquivo digital da EFD apenas uma vez, salvo se houver entrega com finalidade de retificação, o qual será enviado outro arquivo digital integral.

2.5.3.3 SPED PIS/COFINS

A Escrituração Fiscal Digital da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) – (EFD-PIS/COFINS) foi instituída por meio da Instrução Normativa nº 1.052 de 5 de julho de 2010.

Segundo a RFB (2011, p. 1), a EFD-PIS/COFINS 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.

“A escrituração das contribuições sociais e dos créditos será efetuada de forma centralizada, pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica”. (RFB, 2011, p. 1).

Conforme o parágrafo único do art. 1º da IN 1.052/10, a EFD-PIS/COFINS deverá ser transmitida, pelas pessoas jurídicas a ela obrigadas, ao Sistema Público de Escrituração Digital, e será considerada válida após a confirmação de recebimento do arquivo que a contém. Deverá ser assinada digitalmente pelo representante legal da empresa utilizando certificado digital de segurança mínima tipo A3.

A obrigatoriedade de adoção a EFD-PIS/COFINS está exposta no art. 3º da IN nº 1.052/10 por meio dos seguintes incisos:

I - em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 2011, as pessoas jurídicas sujeitas a acompanhamento econômico-tributário diferenciado e sujeitas à tributação do Imposto sobre a Renda com base no Lucro Real. O prazo para entrega da EFD-PIS/COFINS em relação ao período de apuração Abril/2011 foi até 07 de junho de 2011;

II - em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de julho de 2011, as demais pessoas jurídicas sujeitas à tributação do Imposto sobre a Renda com base no Lucro Real. O prazo para entrega da EFD-PIS/COFINS em relação ao período de apuração Julho/2011 será até o dia 08 de setembro de 2011;

III - em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2012, as demais pessoas jurídicas sujeitas à tributação do Imposto sobre a Renda com base no Lucro Presumido ou Arbitrado. O prazo para entrega da EFD-PIS/COFINS em relação ao período de apuração Janeiro/2012 será até o dia 07 de março de 2012.

Assim, grande parte das pessoas jurídicas deverá apresentar a EFD-PIS/COFINS em determinado momento. Segundo a RFB (2011), as empresas poderão retificar os arquivos originais da EFD-PIS/COFINS, referentes aos períodos do ano-calendário de 2011, até o último dia útil do mês de junho do ano-calendário de 2012, mediante a transmissão de arquivo retificador da escrituração substituída.

Conforme o art. 7º da IN nº 1052/10, a não-apresentação da EFD-PIS/COFINS até o 5º (quinto) dia útil do 2º (segundo) mês subsequente a que se refira a escrituração, acarretará a aplicação de multa no valor de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário ou fração.

Diante de tamanha complexidade, faz-se necessário que as empresas estejam preparadas para aderir a esse novo cenário, haja vista que a adoção a

essas mudanças é obrigatória e o não envio das informações acarreta multas significativas.

2.5.4 Nota Fiscal Eletrônica (NF-e)

A Nota Fiscal Eletrônica é um dos subprojetos do Sistema Público de Escrituração Digital e foi instituída a partir da assinatura das Secretarias de Fazenda dos Estados e da Receita Federal do Brasil, do Protocolo ENAT 03/2005, juntamente com legislação complementar contida no Ato Cotepe 72/05, de 22 de dezembro de 2005 e celebrado pelo Ajuste SINIEF nº 07/05.

Por meio da cláusula primeira do Ajuste SINIEF 07/05

fica instituída a NF-e que poderá ser utilizada pelos contribuintes do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI ou Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS em substituição à Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A e à Nota Fiscal de Produtor, modelo 4.

Conforme o parágrafo único, art. 1º, Anexo 11 do RICMS/SC, considera-se Nota Fiscal Eletrônica o

documento emitido e armazenado eletronicamente para documentar operações e prestações promovidas pelo contribuinte, de existência exclusivamente digital, com validade jurídica garantida por assinatura digital do emitente e autorização de uso fornecida pela Secretaria de Estado da Fazenda antes da ocorrência do fato gerador.

A NF-e terá validade jurídica somente após ser transmitida eletronicamente para a Secretaria de Fazenda do emitente e obter autorização de uso correspondente à NF-e enviada. O Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica (DANFE) não possui validade jurídica, visto que a existência da NF-e é apenas digital, porém para fins de transporte, a mesma será representada pelo DANFE. (RICMS, anexo 11, art. 4º).

Conforme o art. 3º, anexo 11 do RICMS/SC, a NF-e deverá ser emitida com base em leiaute estabelecido no Manual de Integração – Contribuinte, por meio de Programa Aplicativo adquirido pelo contribuinte, ou disponibilizado pela SEFAZ, observado o seguinte:

- I – o arquivo digital da NF-e deverá ser elaborado no padrão XML “*Extended Markup Language*”;
- II – a numeração da NF-e será seqüencial de 1 a 999.999.999, por estabelecimento, devendo ser reiniciada quando atingido esse limite;
- III – a NF-e deverá conter um “código numérico”, gerado pelo emitente, que comporá a “chave de acesso” de identificação da NF-e, juntamente com o CNPJ do emitente, número e série da NF-e;
- IV - 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 CNPJ de qualquer estabelecimento do emitente.
- V – a NF-e deverá conter, na identificação das mercadorias comercializadas, o correspondente código da Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM.

Assim, para emissão da NF-e o contribuinte deverá credenciar-se na SEFAZ da unidade de federação onde estiver estabelecido. A obrigatoriedade legal se dá inicialmente para os contribuintes listados no Protocolo de ICMS nº 10/2007. O primeiro lote de contribuintes obrigados a emitir NF-e foi estabelecido pelo Protocolo ICMS 30/07 de 06/07/2007, com obrigatoriedade de utilização de NF-e a partir de 1º de abril de 2008. Por meio do Protocolo de ICMS nº 42/09, estabeleceu-se a relação de outros contribuintes com a obrigação de emitir a NF-e em 2010. (PORTAL TRIBUTÁRIO, 2010).

Conforme o Protocolo de ICMS nº 42/09, os Estados e o Distrito Federal devem estabelecer a obrigatoriedade de utilização da NF-e para os contribuintes enquadrados nos códigos da Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE, descritos no anexo único.

Foram inclusos à obrigatoriedade de emissão da NF-e, modelo 55, a partir de 1º de Dezembro de 2010, os contribuintes, independente da atividade econômica exercida, que realizem operações com empresas de administração pública e com outros Estados, exceto empresas exclusivamente varejistas. Tal inclusão foi prorrogada para 01 de abril de 2011. (RICMS/SC, anexo 2).

Portanto, a obrigatoriedade de emissão da NF-e está direcionado ao CNAE da empresa e também o vínculo com a administração pública. Sendo assim, a tendência é fazer com que todos os contribuintes num futuro próximo, sejam emitentes de NF-e.

Após a concessão da Autorização de Uso da NF-e, a Secretaria de Estado da Fazenda analisará se o documento fiscal do emitente é regular, se este é credenciado para emitir NF-e, a autoria da assinatura digital e também a numeração do documento e se tal documento está conforme o leiaute estabelecido no Ato

Cotepe. Do resultado da análise, a Secretaria de Estado da Fazenda científicará o emitente se houve rejeição no arquivo da NF-e, se a autorização de uso foi denegada ou concedida. (RICMS, anexo 11)

Conforme o status de retorno da NF-e, os seguintes procedimentos deverão ser realizados:



Figura 6: Status de Retorno da NF-e.

Fonte: Elaborado pela autora.

Em caso de rejeição, o arquivo digital não será gravado pelo fisco para consulta, sendo permitido ao interessado nova transmissão do arquivo da NF-e desde que a rejeição tenha ocorrido por falha na recepção ou no processamento do arquivo, falha no reconhecimento da autoria ou da integridade do arquivo digital, remetente não credenciado para emissão da NF-e, duplicidade de número da NF-e e outras falhas no preenchimento ou no leiaute do arquivo da NF-e. (Ajuste SINIEF 07/05, 2011).

Segundo o Ajuste SINIEF 07/05, na hipótese de denegação da Autorização de Uso da NF-e, o arquivo digital transmitido ficará arquivado na Secretaria da Fazenda, identificado como “Denegada a Autorização de Uso”, não sendo possível sanar a irregularidade e solicitar nova Autorização de Uso para NF-e de mesmo número.

A denegação de uma NF-e ocorre quando o emissor, e em alguns casos o destinatário também, apresentam pendências fiscais perante a Secretaria da Fazenda do seu estado, geralmente por não cumprimento nas entregas de obrigações acessórias previstas na legislação. Neste caso a empresa estará impedida de faturar até que ela regularize sua situação fiscal. Diferente da situação de rejeição, NF-e's denegadas são registradas na base da SEFAZ, impedindo a reutilização daquela numeração de NF-e posteriormente. (PORTAL TRIBUTÁRIO, 2011, p. 1).

De acordo com Córdova (2010, p. 31), a cientificação do resultado da análise será efetuada mediante

protocolo disponibilizado ao emitente ou a terceiro autorizado pelo emitente, via *internet*, contendo, conforme o caso, a “chave de acesso”, o número da NF-e, a data e a hora do recebimento da solicitação pelo fisco e o número do protocolo, podendo ser autenticado mediante assinatura digital gerada com certificação digital do fisco ou outro mecanismo de confirmação de recebimento.

Conforme § 7º da cláusula sétima do Ajuste SINIEF 07/05, o emitente da NF-e deverá encaminhar ou disponibilizar *download* do arquivo da NF-e e seu respectivo protocolo de autorização de uso ao destinatário da mercadoria, imediatamente após o recebimento da autorização de uso da NF-e, e também ao transportador contratado pelo tomador do serviço, antes do início da prestação correspondente.

Portanto, encontra-se uma série de procedimentos a serem seguidos para validar a NF-e. Inicia-se pela emissão, na qual deve estar conforme o disposto no leiaute estabelecido no Manual de Integração do Contribuinte. Após a emissão, tem-se o processo de verificação da NF-e, se esta considera-se válida ou não, e em seguida à averiguação, a NF-e é identificada por *status*, se processada, rejeitada ou denegada.

A NF-e é composta pelo arquivo *xml* e pelo DANFE, que apesar deste não ter validade jurídica, auxilia no acompanhamento e na escrituração da NF-e.

2.5.4.1 Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica - DANFE

Conforme a cláusula nona do Ajuste SINIEF 07/05, é obrigatório o uso do Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica – DANFE, conforme leiaute estabelecido no Manual de Integração do Contribuinte, para uso no trânsito das mercadorias ou para facilitar a consulta da NF-e.

De acordo com Córdova (2010), o DANFE é um documento impresso em papel com o objetivo de:

- a) acompanhar o trânsito da mercadoria;
- b) colher a firma do destinatário/tomador para comprovação de entrega das mercadorias ou prestação de serviços;

c) auxiliar a escrituração da NF-e pelo destinatário não receptor de NF-e, sendo que sua validade ficará vinculada à efetiva existência da NF-e com autorização de uso no Banco de Dados das administrações tributárias envolvidas no processo.

O DANFE deverá ser impresso em papel de tamanho mínimo A4 (210 x 297 mm) e máximo ofício 2 (230 x 330), exceto papel jornal. Poderá conter outros elementos gráficos, desde que não prejudiquem a leitura do seu conteúdo ou do código de barras. Deverá conter código de barras, conforme padrão estabelecido no Manual de Integração do Contribuinte e deverá conter a expressão “DANFE”, sendo vedada a utilização da expressão “Nota Fiscal”. (Ajuste SINIEF 07/05, 2011).

Conforme o Ajuste SINIEF 07/05, cláusula décima, o emitente e o destinatário deverão “manter a NF-e em arquivo digital, sob sua guarda e responsabilidade, pelo prazo estabelecido na legislação tributária, mesmo que fora da empresa, devendo ser disponibilizado para a Administração Tributária quando solicitado.

Assim, o DANFE é um documento importante no fluxo de envio e retorno de mercadorias, apesar de ser considerado inválido para situações fiscais/ jurídicas. O DANFE pode ser escriturado no livro fiscal do destinatário apenas quando este não for emitente de NF-e, sendo obrigatório o arquivo fiscal deste documento.

2.5.4.2 Sistemas de Contingência

Existem algumas modalidades de emissão de NF-e caso esta não esteja possibilitada à modalidade normal. Conforme o Manual de Emissão de NF-e em Contingência (2011, p. 9), o “Ajuste SINIEF 07/05 e as legislações de cada UF disciplinam e detalham as modalidades de emissão de NF-e”.

Em um cenário de falha que impossibilite a emissão da NF-e na modalidade normal, o emissor deve escolher a modalidade de emissão de contingência que lhe for mais conveniente, ou até mesmo aguardar a normalização da situação para voltar a emitir a NF-e na modalidade normal, caso a emissão da NF-e não seja premente. Como não existe precedência ou hierarquia nas modalidades de emissão da NF-e em contingência, o emissor pode adotar uma, algumas ou todas as modalidades que tiver à sua disposição, ou não adotá-las. (MANUAL DE EMISSÃO DE NF-e EM CONTINGÊNCIA, 2011, p. 9).

Sendo assim, a situação mais adequada para emitir a NF-e é na modalidade normal, porém problemas como falhas na comunicação com a SEFAZ podem ocorrer e outras medidas devem ser tomadas, por opção do contribuinte.

2.5.4.2.1 Emissão Normal

A emissão do tipo normal é a modalidade mais adequada para emitir a NF-e. Segundo o Manual de Emissão de NF-e em Contingência (2011, p. 9)

o processo de emissão normal é a situação desejada e mais adequada para o emissor, pois é a situação em que todos os recursos necessários para a emissão da NF-e estão operacionais e a autorização de uso da NF-e é concedida normalmente pela SEFAZ.

Portanto, nesta situação a emissão é realizada normalmente com a impressão do DANFE em papel comum.

2.5.4.2.2 Contingência em Formulário de Segurança - FS

O tipo de emissão de NF-e em contingência, em Formulário de Segurança (FS), constitui-se em uma das modalidades de emissão de NF-e em contingência. Segundo o Manual de Emissão de NF-e em Contingência (2011, p. 10) “sendo identificada a existência de qualquer incidente que prejudique ou impossibilite a transmissão das NF-e e/ou obtenção da autorização de uso da SEFAZ, a empresa pode adotar a contingência com formulário de segurança”.

Para que o documento eletrônico seja emitido com formulário de segurança, são exigidos do emissor os seguintes procedimentos, segundo o Manual de Emissão de NF-e em Contingência (2011, p. 10):

- a) geração de novo arquivo XML da NF-e com o campo **tp_emis** alterado para “2”;
- b) impressão de pelo menos duas vias do DANFE em formulário de segurança constando no corpo a expressão “DANFE em Contingência - impresso em decorrência de problemas técnicos”, tendo as vias a seguinte destinação:
 I - uma das vias permitirá o trânsito das mercadorias e deverá ser mantida em arquivo pelo destinatário pelo prazo estabelecido na legislação tributária para a guarda de documentos fiscais;
 II - outra via deverá ser mantida em arquivo pelo emitente pelo prazo estabelecido na legislação tributária para a guarda dos documentos fiscais.
- c) lavrar termo circunstanciado no livro Registro de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência – RUDFTO, modelo 6, para registro da contingência, informando:
 I - o motivo da entrada em contingência;
 II - a data, hora com minutos e segundos do seu início e seu término;
 III - a numeração e série da primeira e da última NF-e geradas neste período;
 IV – identificar a modalidade de contingência utilizada.
- d) transmitir as NF-e imediatamente após a cessação dos problemas técnicos que impediam a transmissão da NF-e, observando o prazo limite de transmissão na legislação;
- e) tratar as NF-e transmitidas por ocasião da ocorrência dos problemas técnicos que estão pendentes de retorno.

O formulário de segurança é outra forma de emitir a NF-e em contingência, para isso se faz necessário demais procedimentos a serem exercidos.

2.5.4.2.3 Contingência SCAN

O Sistema de Contingência do Ambiente Nacional – SCAN, é uma modalidade de emissão de NF-e em Contingência. Este sistema é administrado pela RFB à pedido das UF interessadas. A RFB pode assumir a recepção e autorização das NF-e e para diferenciar a emissão em SCAN, são utilizadas as séries com numeração de 900 a 999. (MANUAL DE EMISSAO DE NF-e EM CONTINGÊNCIA, 2011).

Estas séries são utilizadas para evitar que a mesma NF-e seja autorizada pelo SCAN e pela SEFAZ de origem. Esse tipo de emissão pode ocorrer nos casos em que o sistema da SEFAZ não está em conexão.

2.5.4.2.4 Contingência Eletrônica com o uso da Declaração Prévia de Emissão em Contingência – SCE/DPEC

O Sistema de Contingência com uso da Declaração Prévia de Emissão em Contingência – DPEC é um modelo de contingência eletrônica que “permite a dispensa do uso do formulário de segurança para impressão do DANFE e a não alteração da série e numeração da NF-e emitida em contingência”. (MANUAL DE EMISSÃO DE NF-e EM CONTINGÊNCIA, 2011, p. 14).

A figura abaixo demonstra o processo do envio da DPEC.



Figura 7 – Sistema de Contingência Eletrônica – SCE – Visão Geral

Fonte: Manual de Emissão de NF-e em Contingência (2011, p. 14).

Portanto, caso a empresa esteja impossibilitada de emitir a NF-e na modalidade normal, poderá gerar a DPEC e enviar ao Sistema de Contingência Eletrônica. Após superar os problemas técnicos, deverá transmitir a NF-e ao Sistema de Recepção de NF-e da SEFAZ.

2.5.4.3 Cancelamento e Inutilização do Número da NF-e

Quando da emissão da NF-e poderão ocorrer erros e ou enganos, sendo necessário o cancelamento desta para regularizar a situação e emitir um novo documento fiscal. O cancelamento da NF-e somente poderá ocorrer mediante pedido de cancelamento, quando não tenha ocorrido circulação da mercadoria ou a prestação de serviço e não tenha ultrapassado o período de tempo de no máximo

168 horas desde a concessão da autorização de uso da NF-e respectiva. (Ajuste SINIEF 07/05, 2011).

Segundo o Ajuste SINIEF (07/05), a inutilização do número da NF-e pode ocorrer quando houver quebra na sequência da numeração. O procedimento deverá ser exercido mediante Pedido de Inutilização de Número de NF-e e deverá ser solicitado até o 10º dia do mês subsequente àquele em que ocorrer a quebra de sequência da numeração.

Tanto a inutilização quanto o cancelamento, devem obedecer ao leiaute estabelecido no Manual de Integração do Contribuinte e devem também ser assinados digitalmente pelo emitente e conter o número de inscrição do CNPJ de qualquer dos estabelecimentos do contribuinte, a fim de garantir a autoria do documento digital. (Ajuste SINIEF, 07/05).

Por meio das informações obtidas pelo Ajuste SINIEF 07/05, o cancelamento da NF-e somente poderá ocorrer quando não ultrapassar o limite de 168 horas e não tenha ocorrido a circulação de mercadoria. Caso tenha ultrapassado o limite de tempo, o emitente deverá emitir uma NF-e de entrada para anular a saída errônea.

2.5.5 Projetos em desenvolvimento

Sabe-se que a tecnologia está presente cada vez mais na vida do ser humano. Esta promove grande mudança em nosso cotidiano e quanto mais veloz é o avanço tecnológico, maior é a separação das empresas incluídas e excluídas do contexto social. Estando o SPED na fase de execução, as empresas estão vinculando-se a cada projeto. Além dos projetos que já estão em vigor, têm-se os projetos em desenvolvimento, os quais serão detalhados a seguir.

2.5.5.1 Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e)

Entre os projetos em desenvolvimento do SPED, está o Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e), que, conforme a RFB (2011), fica definido como o

novo modelo de documento fiscal eletrônico, instituído pelo Ajuste SINIEF 09/07, de 25 de outubro de 2007.

Segundo a RFB (2011) o CT-e poderá ser utilizado para substituir um dos seguintes documentos:

- a) Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas, modelo 8;
- b) Conhecimento de Transporte Aquaviário de Cargas, modelo 9;
- c) Conhecimento Aéreo, modelo 10;
- d) Conhecimento de Transporte Ferroviário de Cargas, modelo 11;
- e) Nota Fiscal de Serviço de Transporte Ferroviário de Cargas, modelo 27;
- f) Nota Fiscal de Serviço de Transporte, modelo 7, quando utilizada em transporte de cargas.

Conforme a RFB (2011, p. 1) “o CT-e também poderá ser utilizado como documento fiscal eletrônico no transporte dutoviário e, futuramente, nos transportes Multimodais”.

O Projeto Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e) está sendo desenvolvido, de forma integrada, pelas Secretarias de Fazenda dos Estados e Receita Federal do Brasil, a partir da assinatura do Protocolo ENAT 03/2006, de 10/11/2006, que atribui ao Encontro Nacional de Coordenadores e Administradores Tributários Estaduais (ENCAT) a coordenação e a responsabilidade pelo desenvolvimento e implantação do Projeto CT-e. (RFB, 2011, p. 2).

Como qualquer outro projeto do SPED, o CT-e é um documento de existência digital, emitido e armazenado eletronicamente, a fim de documentar uma prestação de serviço de transportes, na qual a validade jurídica é garantida pela Autorização de Uso fornecida pela administração tributária do domicílio do contribuinte e pela assinatura digital do emitente. (Ajuste SINIEF 09/07, 2011).

Portanto, o Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e) se caracteriza como os outros projetos do SPED, com o intuito de emitir e armazenar documentos exclusivamente digitais e garantir a validade desse documento fiscal por meio da assinatura digital do emitente.

2.5.5.2 Carta de Correção Eletrônica (CC-e)

A Carta de Correção Eletrônica (CC-e) também é enquadrada nos projetos do SPED. Esta pode ser utilizada para sanar erros em campos específicos da NF-e e deverá ser transmitida à Secretaria da Fazenda. (Ajuste SINIEF 08/07).

Segundo Córdova (2010, p. 35), não poderão ser sanados erros relacionados:

- a) às variáveis consideradas no cálculo do valor do imposto, tais como: valor da operação ou da prestação, base de cálculo e alíquota;
- b) a dados cadastrais que impliquem alteração na identidade ou no endereço do remetente ou do destinatário;
- c) à data de emissão da NF-e ou à data de saída da mercadoria;
- d) ao número e série da NF-e.

Conforme o § 4º do Ajuste SINIEF 08/07 “havendo mais de uma CC-e para a mesma NF-e o emitente deverá consolidar na última todas as informações anteriormente retificadas”.

Sendo assim, a Carta de Correção Eletrônica poderá ser utilizada para regularizar situações que não estejam elencadas nos tópicos acima, uma vez que esta forma de ajustar as informações tem como objetivo arrumar as operações errôneas, desde que consideradas fatos legais.

2.5.5.3 Central de Balanços e E-Lalur

Estão em desenvolvimento no Brasil outros projetos do SPED conhecidos como a Central de Balanços e o E-Lalur. A Central de Balanços brasileira está em fase inicial de desenvolvimento e “deverá reunir demonstrativos contábeis e uma série de informações econômico-financeiras públicas das empresas envolvidas no projeto”. (RFB, 2011, p. 1).

As informações coletadas serão mantidas em um repositório e publicadas em diversos níveis de agregação. Esses dados serão utilizados para geração de estatísticas, análises nacionais e internacionais (por setor econômico, forma jurídica e porte das empresas), análises de risco creditício e estudos econômicos, contábeis e financeiros, dentre outros usos. (RFB, 2011, p. 1).

Segundo a RFB (2011, p. 1), a "central tem como objetivo 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".

O E-lalur, apesar de estar em elaboração, tem como objetivo eliminar a redundância de informações existentes na escrituração contábil, no Lalur e na DIPJ, facilitando o cumprimento da obrigação acessória. (RFB, 2011).

Conforme a RFB (2011), participam da elaboração do projeto E-Lalur, a Receita Federal do Brasil, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), Federação Nacional das Empresas de Serviços Contábeis e das Empresas de Assessoramento, Perícias, Informações e Pesquisas (FENACON), contribuintes, entidades de classe, entre outros parceiros.

Contudo, esses projetos estão sendo elaborados com objetivos específicos, como também tratados nos demais projetos do SPED que já estão em execução. Enfim, sabe-se que a premissa maior do Sistema Público de Escrituração Digital é integrar as informações fiscais e contábeis dos contribuintes a fim de promover a integração dos fiscos, racionalizar e uniformizar as obrigações acessórias para os contribuintes e tornar mais célebre a identificação de ilícitos tributários.

3. ESTUDO DE CASO

O estudo de caso adotado neste trabalho foi realizado em uma empresa de confecções localizada na região da AMREC, e as informações apresentadas referem-se aos procedimentos adotados por esta empresa para a implantação da NF-e e da EFD.

Com base nos processos realizados pela empresa pesquisada, o intuito é demonstrar para as demais organizações, em traços gerais, qual o procedimento para a implantação da NF-e e da EFD.

Este capítulo visa compreender os principais passos a serem seguidos pelas empresas obrigadas ao envio da EFD e emissão de NF-e, para a implantação dos mesmos.

3.1 Caracterização das Indústrias de Confecções

O vestuário, como produto final da indústria de confecção, é responsável por importantes pólos econômicos no mundo, com destaque para a Itália e a China. No Brasil, o estado de Santa Catarina ganha destaque, pois é capaz de gerar muitos empregos diretos e indiretos e a estrutura da indústria têxtil é bastante semelhante aos demais países.

A indústria do vestuário em Criciúma iniciou suas atividades nos anos 40 e 50, com o surgimento de pequenas indústrias familiares da época, porém, foi nos anos 60 que as grandes confecções da região carbonífera começaram a se desenvolver.

Um dos motivos que a região carbonífera teve para influenciar no fortalecimento do surgimento das indústrias de confecção, foi o considerável número de mão-de-obra feminina, já que as carboníferas e as cerâmicas empregavam somente funcionários do sexo masculino, na grande maioria. Nos anos 80, o setor do vestuário obteve fortalecimento e desenvolvimento considerável, pela fácil aquisição de maquinários.

Surgem em Criciúma, juntamente com a tecnologia, empresas destinadas à prestação de serviços às indústrias de confecções, sendo estas: serigrafias, lavanderias, bordadeiras, estamparias, entre outras.

Assim, o ramo de confecção explorou seu espaço e está investindo cada vez mais no mundo da moda, desenvolvendo peças produzidas com tecnologia de ponta e extrema qualidade.

3.2 Caracterização da Empresa

A empresa objeto do estudo de caso localiza-se em Nova Veneza, município pertencente à AMREC. Está inserida no ramo de confecções desde 1986 e vem crescendo consideravelmente. O setor do vestuário é uma das principais economias da região, e tal empresa se destaca pela sua forte presença.

A entidade apresenta como forma de tributação o Lucro Presumido e, de acordo com o estudo realizado, constatou-se os seguintes procedimentos para atender a obrigatoriedade de emissão da NF-e e para o envio da EFD.

3.3 Implantação da EFD

Com o objetivo de simplificar os processos e reduzir as obrigações acessórias impostas aos contribuintes, foi instituída a EFD, 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 dos impostos IPI e ICMS de cada período de apuração, bem como outras informações de interesse econômico-fiscais.

A empresa objeto de estudo enquadrou-se automaticamente à obrigatoriedade de envio da EFD/ ICMS e IPI em 01 de Abril de 2010, devido à soma do valor contábil das saídas informado na DIME referente ao ano de 2008 e o conjunto de seus estabelecimentos localizados em Santa Catarina totalizarem mais de R\$ 24.000.000,00 (vinte e quatro milhões de reais).

Para adequar-se à obrigação da EFD, a empresa realizou uma série de procedimentos. Sendo assim, apresentam-se abaixo os passos percorridos pela empresa até enviar a sua escrituração digitalmente:

3.3.1 Primeiro Passo – Certificação Digital

Para a transmissão da EFD, necessitou-se obter a certificação digital da empresa ou do responsável legal. A empresa pesquisada optou pelo certificado digital do seu responsável legal, na qual teve de realizar alguns procedimentos até a liberação do certificado. Sendo assim, o Contrato Social, Cartão CNPJ, informações cadastrais, referências comerciais, além dos documentos pessoais, foram apresentados ao SERASA-RFB, que foi a certificadora autorizada escolhida pela empresa para a emissão do certificado digital. Após esses procedimentos, em pouco tempo a empresa já dispunha da certificação digital.

Portanto, a escrituração fiscal da matriz e das filiais passou a ser validada e assinada digitalmente pelo certificado e-CPF do representante legal devidamente cadastrado na RFB.

3.3.2 Segundo Passo – Alinhamento do Sistema ERP

Para validar a escrituração fiscal em meio digital, a empresa realizou um levantamento de todos os cadastros existentes no sistema. Para isso, o setor de contabilidade, juntamente com o setor de TI, alinhou todos os passos para atualizar os cadastros existentes e orientar os cadastros a serem realizados.

Sendo assim, um manual foi criado com informações inerentes ao leiaute de cadastro de produtos, clientes/fornecedores e destinado aos setores responsáveis por tais tarefas. Uma reunião também foi realizada para fixar os procedimentos corretos.

Sendo assim, de posse do certificado digital, a empresa iniciou o processo do envio digital de sua escrituração fiscal e respectivos demonstrativos de

apuração. As próximas etapas referem-se aos principais procedimentos necessários ao envio da EFD.

3.3.3 Terceiro Passo - Geração do Arquivo no Sistema Operacional

O processo de geração do arquivo para validação se dá somente após a apuração dos tributos do mês de competência, ou seja, durante o mês são realizados todos os trâmites de escrituração dos documentos fiscais, apuração dos impostos e até o vigésimo dia do mês subsequente ao da apuração, o arquivo da EFD é gerado para posterior validação.

Sendo assim, no sistema operacional são selecionadas as opções para geração do arquivo, tais como: data inicial e data final, remessa de arquivo original, tipo de atividade: “industrial” para a matriz e “outros” para as filiais.

Esse arquivo é gerado e armazenado no computador. O arquivo digital deverá ser submetido ao programa validador, fornecido pelo SPED por meio de *download*, o qual objetiva verificar a consistência das informações prestadas no arquivo.

3.3.4 Quarto Passo - *Download*, Validação e Transmissão do Arquivo.

Para enviar a EFD, a empresa teve que realizar o *download* do Programa Validador e Assinador da EFD, disponível no *site* da Receita Federal do Brasil. Os passos seguidos pela empresa pesquisada foram:

- a) Acessar o *site*: www.receita.fazenda.gov.br;
- b) Clicar na guia: *Download* de Programas – Programas para Empresas;
- c) Selecionar a opção: SPED – Sistema Público de Escrituração Digital;
- d) Escolher a opção: *Download* do Programa Validador da Escrituração Fiscal Digital – EFD;
- e) Selecionar a versão atual do programa e baixar o *download*.

Após essas etapas, o PVA (Programa Validador e Assinador) da EFD tornou-se disponível para utilização. Portanto, neste momento, o arquivo gerado no sistema operacional passa a ser importado no PVA para posterior verificação.

Com a importação do arquivo, fica disponível a verificação de pendências da escrituração fiscal. Nesta etapa os erros originados são apresentados para que o contribuinte faça a devida correção em sua origem. É de suma importância a correção desses erros, caso contrário, a EFD não será aceita.

Concluída a verificação das pendências, a empresa gera o arquivo de escrituração para entrega. Após essas verificações, a escrituração é selecionada e assinada digitalmente pelo responsável legal da empresa. No momento da assinatura e da seleção do responsável legal, é necessário conectar o *token* (tipo de certificado digital) e informar a senha. Após isso, o arquivo estará assinado e poderá ser transmitido.

Com o arquivo gerado e assinado digitalmente, o próximo passo é a transmissão. Para a transmissão do arquivo, as seguintes opções serão selecionadas: guia Escrituração Fiscal – Transmitir. Neste momento, relacionam-se todas as escriturações, porém apenas a escrituração do mês de competência é que poderá ser transmitida.

Após a transmissão do arquivo, o recibo de entrega é salvo e anexado juntamente com o arquivo gerado para transmissão. Por questão de segurança a empresa opta em imprimir uma via do recibo e arquivar em suas pastas de documentos. Para consultar a situação da EFD, a empresa utiliza a funcionalidade do PVA: consultar situação no SPED, disponível no *site* www.sped.fazenda.gov.br.

Caso todas as etapas de envio da escrituração forem efetuadas e a empresa perceber que alguma informação errônea foi enviada, o arquivo de escrituração poderá ser retificado. Para isso, um novo arquivo deverá ser gerado integralmente no sistema operacional e validado novamente no PVA, deve também ser assinado, transmitido e arquivado o recibo de transmissão retificadora.

Sendo assim, a empresa realiza este procedimento mensalmente a fim de cumprir com suas obrigações. Até então, não foram dispensadas as apresentações das demais declarações acessórias, fazendo com que, além de enviar a Escrituração Fiscal Digital, a empresa se obrigue a entregar também a DIPJ, DACON, DCTF, SINTEGRA e DIME.

Algumas mudanças são observadas com a adequação às exigências ao SPED, porém, maior destaque é a redução de papel na impressão dos livros fiscais. A intenção também será extinguir a entrega das declarações acessórias abrangidas pela EFD, porém, até o momento, esta extinção não foi acordada.

3.4 Implantação da NF-e

A empresa objeto de estudo enquadrou-se à obrigação da NF-e em 01 de Julho de 2010, de acordo com o ramo de atividade. Possui implantado um sistema de gerenciamento ERP (*Enterprise Resource Planning*), onde realiza os procedimentos internos, desde o cadastro do destinatário até o faturamento do pedido. Para a emissão da NF-e a empresa teve de seguir etapas até a autorização de uso. Portanto, a seguir serão demonstradas as principais etapas até a emissão da NF-e.

3.4.1 Primeiro passo – Nivelamento Conceitual e Organizacional

A princípio, apresentou-se para os diretores, gerentes e funcionários chaves de todas as áreas envolvidas na implantação, quais as mudanças poderiam ocorrer durante e após a implantação da NF-e. Para isso, recomendou-se a participação em cursos, palestras e seminários para estarem interados do assunto.

Concluída a reunião, destacou-se que alguns departamentos seriam afetados diretamente, como por exemplo:

- a) Contabilidade: os procedimentos contábeis poderiam ser automatizados por meio da escrituração eletrônica do arquivo *xml* da NF-e;
- b) Fiscal: os processos fiscais iniciariam desde o cadastro do cliente e do produto até o despacho da mercadoria;
- c) Vendas: o cadastro de clientes seria uma etapa essencial para a implantação da NF-e, pois os erros poderiam impedir e adiar operações de vendas;

- d) Compras: atualizar o cadastro de fornecedores e produtos seria imprescindível, pois, com apenas um erro na documentação do fornecedor e do produto, poderia comprometer a entrada de materiais;
- e) Faturamento: considerado pela empresa o setor da “verdade”, pois seria no momento da emissão da NF-e que os problemas seriam encontrados. Cadastros de clientes, mercadorias, produtos, classificações fiscais, vínculos de impostos, fatores que complicariam no momento do faturamento.

3.4.2 Segundo Passo – Contratação de Serviços Terceirizados

Após o consentimento das partes envolvidas, necessitou-se pesquisar a empresa terceirizada para fornecer o serviço de emissão da NF-e. Assim, realizou-se uma reunião onde foram demarcados os principais pontos de viabilidade do negócio. A empresa pesquisada realizou consulta com duas empresas terceirizadas, porém a escolha foi definida pela vantagem do custo/benefício, pois as duas apresentaram a mesma categoria de serviços. Tendo em vista que a empresa fornecedora do *software* foi compatível com a necessidade exigida, contratou-se esta para o desenvolvimento da atividade.

Destaca-se, também, que a Receita Federal do Brasil disponibiliza um *software* gratuito para emissão de NF-e, porém, para as maiores empresas, é inviável a adequação desse *software*, pois necessita-se mão-de-obra excessiva nos cadastros.

3.4.3 Terceiro Passo – Certificação Digital

Para garantir a integridade das informações que trafegam na *internet*, a empresa teve que adquirir a certificação digital de acordo com as necessidades de armazenamento de dados. Portanto, adquiriu a certificação digital NF-e do tipo A1, que gera e armazena os dados no computador pessoal do usuário, dispensando o uso de cartões inteligentes ou *tokens*.

Para obter a certificação digital, o representante legal da empresa apresentou todos os documentos necessários, como Contrato Social, cartão CNPJ e inscrição no Cadastro Específico do INSS a uma certificadora devidamente autorizada pela Receita Federal do Brasil, SERASA-RFB. Para a renovação da certificação digital, que acontecerá no mês de Junho de 2011, outra pessoa que responda pela empresa poderá, por meio de procuração particular, requerer a renovação.

3.4.4 Quarto Passo – Treinamento dos setores

Para a adequação da NF-e, alguns procedimentos operacionais foram alterados, sendo necessário treinamento adequado para atender às mudanças. Alguns setores, como compras e vendas, tiveram treinamento específico para as formas corretas de cadastramento. O setor de faturamento recebeu treinamento detalhado voltado para a emissão das notas, e o que fazer em casos de erros e rejeições nos documentos eletrônicos. Apesar dos treinamentos realizados, as rejeições ocorridas no momento da emissão da NF-e foram apresentadas para o setor de contabilidade para verificar a situação.

3.4.5 Quinto Passo – Credenciamento para Inclusão no Ambiente de Homologação

Cumpridas as etapas anteriores, a empresa entrou em contato com a SEFAZ/RS, por meio da página eletrônica e realizou o seu cadastro para entrar em ambiente de homologação. Neste momento, a empresa necessitou seguir alguns procedimentos como: se identificar pela Inscrição Estadual e selecionar a opção de emissor de NF-e. Com isso a empresa efetuou testes, sem validade fiscal, durante um período de 15 dias. O ambiente de homologação é similar ao ambiente de produção, assim o emissor pode adequar-se à forma de emissão.

Nesta etapa, a empresa pesquisada trabalhou em paralelo com o tipo de emissão de notas impressas em papel, ou seja, emitiu as notas em formulário juntamente com os documentos eletrônicos (sem validade fiscal) para realização de testes.

3.4.6 Sexto Passo – Credenciamento para Inclusão no Ambiente de Produção

Após efetuar os testes em ambiente de homologação, a empresa obteve plenas condições de participar como emissor de NF-e em ambiente de produção, ou seja, validar os documentos fiscais.

Para tanto, ao encerrar os testes de emissão, a empresa entrou em contato com a SEFAZ informando a finalização dos experimentos e solicitou a sua participação no ambiente de produção.

Após a autorização para emissão de NF-e em ambiente de produção, a empresa passou a gerar suas Notas Fiscais apenas com documentos eletrônicos, conhecido como *xml*, e representado pelo DANFE – Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica.

3.4.7 Sétimo Passo – Ambiente de Produção

Como a empresa pesquisada possui sistema de operação interna - ERP, a emissão do pedido e também o faturamento acontecem em um módulo específico chamado de Faturamento. Assim, no momento em que o representante negocia a venda com o cliente, é emitido o pedido com os seus dados cadastrais, prazos e também a forma de pagamento, como demonstra a figura 8:

Capa de Pedido (Novo) - Aberto

Inserir Itens Editar Cancelar Excluir Observação Pesquisar Imprimir Fechar

Loja Nr. Pedido Entr. Emissão Nr. Lote Entrega Ord. Lote Coleção Remaneja Prorrogação Motivo
 1 149125 1 27/05/2011 27/05/2011 0 24 Sim Não 27/05/2011 POR IMPLANTAC?O

Cliete Pedido Origem Finalidade Assit. Técnica Orçamento Mostruário
 12 MARIA COM. DE CONFEC. LTDA. \$

Transportadora Tipo Frete % Frete Vlr Frete Vlr Seguro % Desconto P/ Pgto Vcto
 1 TRANSPORTES MEGA RÁPIDO LTDA. 1-Emitente 0,00 0 0

Cond. Pgto % Variac. Comissão do Representante / Vendedor
 76 A VISTA 0,00 Representante

Tab. Preço Ad % Desc. Forma Comissão
 /1 TABELA DE PREÇOS NÃO 0,00 % 1 % 2 % 3
 0,0000 0,0000 0,0000

Cobrança do Faturamento Cobrança do Adiantamento
 9 OUTROS

Faturamento Adiantamento

Parc	Dias	% Distrib	Parc	Dias	% Distrib
1	14	100,00			

Comissões do Pedido

Lja	Cod. Repr	Representante	Forma	% 1	% 2	% 3	Usuário
1	10	JOÃO PAULO	FATUF	8,00	0,00	0,00	

Ok Remove Confirmar

F2 - Observações F3 - Obs. Externa F4 - Condição Paqto F11 - Análise Crítica F12 - Cliente Novo F6 - Adiantamentos F7 - Dados Exportação

Figura 8: Capa do Pedido

Fonte: Elaborado pela autora.

O segundo passo é a escolha das referências a serem adquiridas pelo cliente. Sendo assim, em outra tela (Itens do Pedido) o cliente define os itens e quantidades desejados, separados por tamanho, código da referência e também os preços unitários. O sistema calcula automaticamente o total do pedido, em valores e quantidades, de acordo com o número de peças escolhidas. A figura 9 demonstra o processo:

Itens do Pedido nº: 149125 - 1

Loja Tot. Pcs Referência Cor Grd Preço Var % Desc
 1 1 01BF009300 01BF009300 4 1 56,00 0,000

BERMUDA COMFORT LOW (50) JN - J EANS

Depósito 1 PRODUTO ACABADO Preço Tab. Qtde. Total 1

Ok Alterar Novo Item Remove Distribuir (%) Distribuir Valor Total 56,00

Conjunto	Total	Lja	Refe.	Desc. Red.	Cor	Grd	Desc. Grd	\$ Original	Preço Unit.	% Desc.	34	36	38	40	42
1	1	1	01BF009300	01BF009300	4	1	34/36/38/40/42/4	56,00	0,000	0	1	0	0	0	0

Confirma Cancelar P. Padrão Carregar Peso Total Itens N.F. Quant. Total Valor Pedido
 0 1 1 56,00

F2 - Salva F3 - Conj. Anterior F4 - Prox. Conj. F6 - Ativa/Des. Seleção F5 - Pesq Referência Seleção Desativada Conjunto Atual : 01

Figura 9: Itens do Pedido

Fonte: Elaborado pela autora.

O pedido é atualizado *online* e analisado pelo setor comercial. Sendo este liberado, autoriza-se o faturamento. No setor de expedição, as peças são separadas e confronta-se via sistema, as peças com o pedido. A figura abaixo apresenta esta sistemática:

Referência	Desc. Reduz.	Cor	44
01BF009300	01BF009300	4	1

Total	1
Pçs. Conferidas	0
Restante	1

F3 - Mudar leitura
F4 - Leitura p/ Serial [OFF]

Figura 10: Conferência do Pedido

Fonte: Elaborado pela autora.

Cumpridas as etapas de emissão e faturamento, a Nota Fiscal é emitida. O número da Nota Fiscal é gerado automaticamente pelo sistema, pois deve seguir uma sequência de numeração. O código da natureza da operação é selecionado pelo faturista, como também a empresa terceirizada de transportes, a quantidade e a espécie dos volumes. Tais informações são demonstradas pela figura a seguir:

Série	Nr. Nota	Cliente
10	43625	MARIA COM. DE CONFEC. LTDA.
CFO		VENDA DE PRODUÇÃO DO ESTABELECIMENTO
Data de Saída	27/05/2011	08:13:54
IN VOICE		Tipo Doc: 55
Transp.	1	TRANSPORTES MEGA RÁPIDO LTDA.
Vir. Frete	0,0000	1-Emitente
Vir Seguro	0,00	1-Emitente
Via Transp.		Motorista
Placa		Estado
Marca		Número
Qtde Vol.	2	Espécie: CAIXAS
Peso Líquido	0,00	Peso Bruto: 0,00
Montado	<input type="checkbox"/>	Local Saída Estado

Figura 11: Nota Fiscal de Saída.

Fonte: Elaborado pela autora.

Antes da obrigatoriedade de emissão de NF-e, o procedimento de emitir o documento fiscal finalizava nesta última operação, onde após a geração do número, a Nota Fiscal era impressa no modelo 1 A, no formulário de 5 (cinco) vias.

Com a implantação da NF-e, mais procedimentos foram inclusos para emitir o documento fiscal. O sistema operacional foi alterado para gerar os arquivos eletrônicos e enviar para o *software* emissor da NF-e. Para que a comunicação entre sistema ERP e Emissor de NF-e aconteça, ambas tiveram que disponibilizar leiautes de configuração para decifrar as tabelas de ligação entre um *software* e outro.

No módulo Faturamento, a aba de exportação da NF-e foi inclusa. Enquanto a empresa realizou testes, a opção “ambiente de homologação” estava selecionada, porém, como os documentos eletrônicos já estão sendo validados, a seleção volta-se para a opção “ambiente de produção”, conforme figura abaixo:

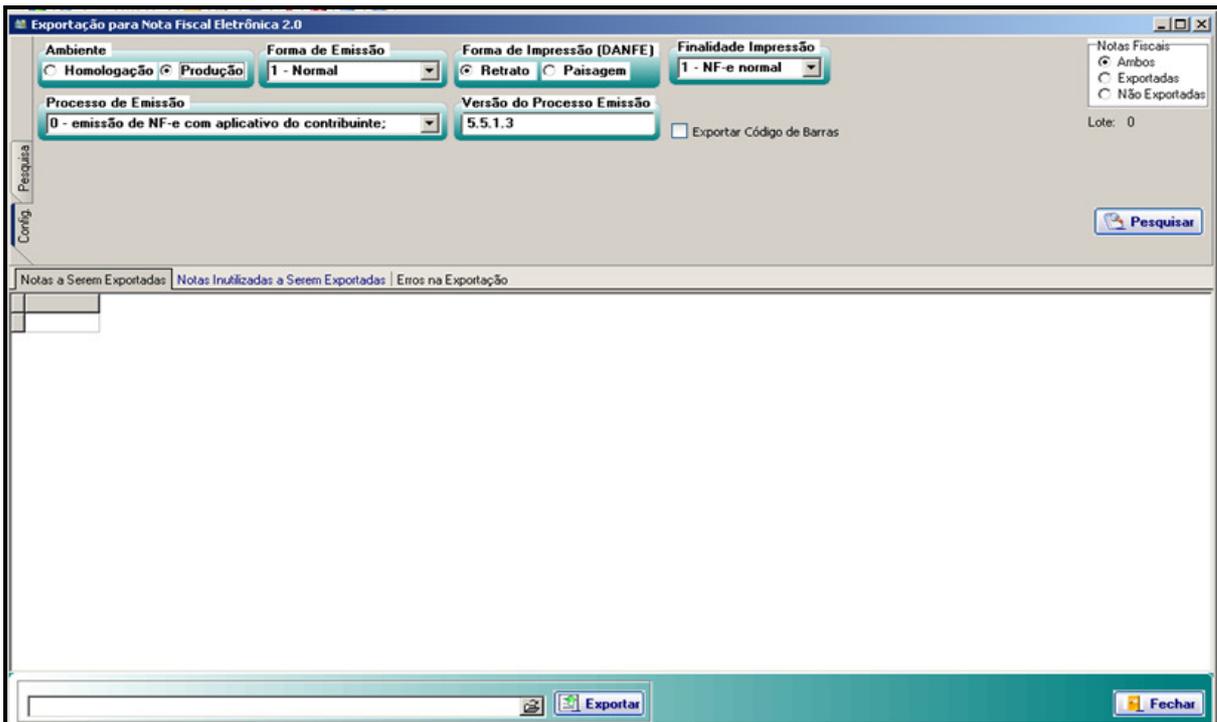


Figura 12: Seleção do Ambiente de Produção.

Fonte: Elaborado pela autora.

Para cada NF-e emitida, faz-se necessário preencher os campos exigidos como: data de emissão, série, número e tipo de nota. Após estes procedimentos, deve-se pesquisar e salvar o arquivo em extensão “*txt*” no destino específico e exportar, demonstrado pela figura 13:

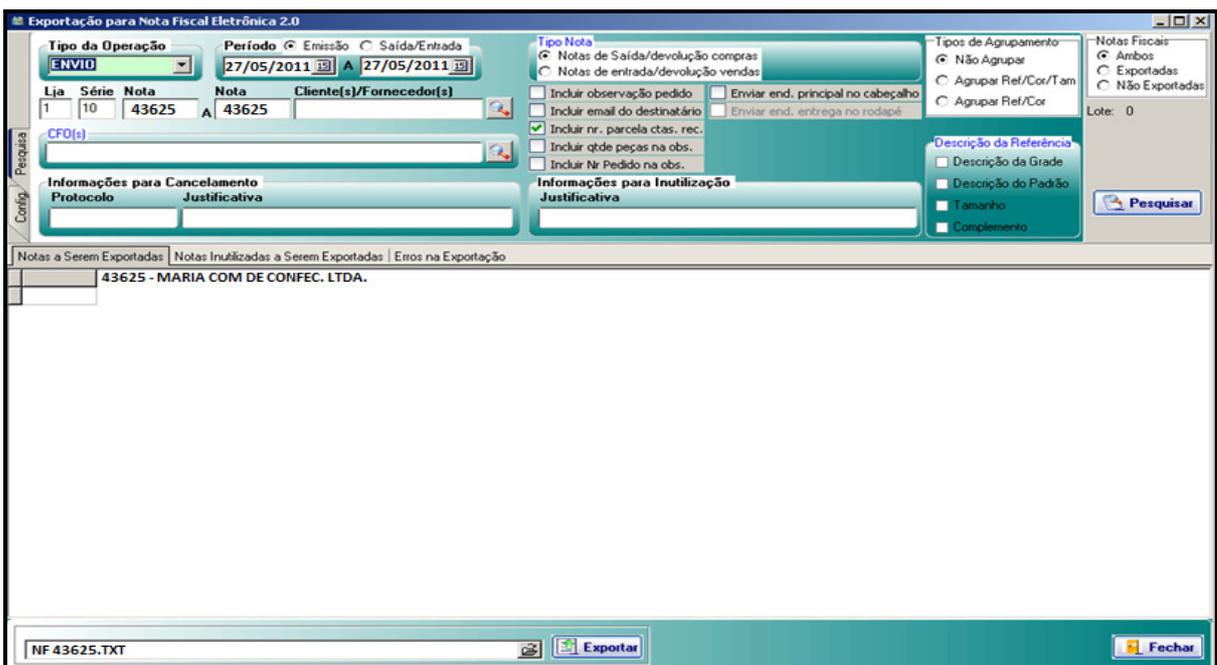


Figura 13: Exportação da NF-e.

Fonte: Elaborado pela autora.

Com a exportação realizada, o DANFE deverá imprimir automaticamente, ou seja, a NF-e é validada, aceita e pode ser utilizada. A função de envio da NF-e para a validação da SEFAZ é de responsabilidade da empresa contratada emissora de NF-e. Esta também tem como função, armazenar todas as NF-e emitidas pela empresa. A figura abaixo detalha a consulta de uma NF-e emitida com *status* de impressa, onde significa que a NF-e foi autorizada para uso.

Software Emissor de NF-e. Nota Fiscal Eletrônica Sair

Ocultar Filtros

Nome Destinatário:	<input type="text"/>	UF Destinat.:	<input type="text"/>	UF Emitente:	<input type="text"/>
CNPJ Destinatário:	<input type="text"/>	CPF Destinatário:	<input type="text"/>		
Chave acesso:	<input type="text"/>	Ambiente:	Produção		
Número:	Entre: <input type="text" value="43625"/>	e:	<input type="text" value="43625"/>	Série:	<input type="text"/>
Tipo Emissão:	<input type="text"/>	Status:	<input checked="" type="checkbox"/> NPR <input checked="" type="checkbox"/> REJ <input checked="" type="checkbox"/> AUT <input checked="" type="checkbox"/> MP <input checked="" type="checkbox"/> CAN		
Data Emissão:	Entre: <input type="text" value="28/05/2011"/>	e:	<input type="text" value="28/05/2011"/>	Emitente:	<input type="text"/>

Consultar

	Destinatário	Núm.	Valor	ID	Tp.Emis.	Status do Documento	Emissão	Últ. Inter.
<input checked="" type="checkbox"/>	00.000.000/0000-00 - MARIA COM. DE CONFEC. LTDA.	43625 - 10	56,00	43625	Normal	Lote Processado / Impressa	27/05/11	27/05 08:34

« « Página: 1 1 de 1 Itens » »

Imprimir Download Mais Ações

Figura 14: Consulta NF-e Autorizada para Uso.

Fonte: Elaborado pela autora.

Porém, existem casos em que a NF-e não é aceita, ou seja, fica com *status* rejeitada. A rejeição pode ocorrer quando houver falha na recepção ou no processamento do arquivo, duplicidade de número da NF-e, erros no preenchimento ou no leiaute do arquivo. Estes lotes digitais não são gravados pela SEFAZ, sendo permitida nova transmissão do arquivo da NF-e. A figura a seguir apresenta uma consulta de NF-e onde esta foi rejeitada.

Software emissor de NF-e. Nota Fiscal Eletrônica

Sair

Ocultar Filtros

Faturamento

Panel de Impressão

Panel NF-e

Panel CT-e

Arquivos Inválidos

Contingência

Inutilização

Consulta ao Cadastro

Disp. de Serviços

Ferramentas

Administração

Suporte

Nome Destinatário: UF Destinat.: UF Emitente:

CNPJ Destinatário: CPF Destinatário:

Chave acesso: Ambiente: Produção

Número: Entre: 43625 e: 43625 Série:

Tipo Emissão: Status: NPR REJ AUT IMP CAN

Data Emissão: Entre: 26/05/2011 e: 28/05/2011 Emitente:

Consultar

Página: 1 de 1 itens

Imprimir Download Mais Ações

Destinatário	Núm.	Valor	ID	Tp.Emis.	Status do Documento	Emissão	Últ. Inter.
<input checked="" type="checkbox"/> 00.000.000/0000-00 - MARIA COM. DE CONFEC. LTDA.	43625	56,00	43625	Normal	Lote Processado / Rejeitada	27/05/11	27/05 15:44
Destinatário	Núm.	Valor	ID	Tp.Emis.	Status do Documento	Emissão	Últ. Inter.

Página: 1 de 1 itens

Imprimir Download Mais Ações

Figura 15: Consulta NF-e Rejeitada.

Fonte: Elaborado pela autora.

A figura abaixo demonstra o tipo de rejeição que faz com que a transmissão do arquivo possa ser realizada novamente. O erro deve ser corrigido na origem e o arquivo digital enviado novamente para a SEFAZ.

Observa-se na figura 16, a visualização da rejeição de uma Nota Fiscal:

Detalhes NF-e

Número:	43625
Série:	10
Emitente:	IND. E COM. DE CONFEC. EXEMPLO LTDA.
Nome Destinatário:	MARIA COM. DE CONFEC. LTDA.
Data Emissão:	27/05/2011
Versão:	2.00
Arquivo originário:	NF 43625.TXT
Chave acesso:	42110500000000000000550100000436251592905363
Tempo de processamento:	96.016 segundos

Status	Protocolo autorização	Criação Lote	Data Envio	Data Recibo	Número Recibo	Data Processamento	Retorno Sefaz
Rejeitada		27/05/2011 15:45:33	27/05/2011 15:44:17	27/05/2011 15:45:53	423000305981170	27/05/2011 15:45:54	Rejeição: Total da BC ICMS difere do somatório dos itens

Fechar

Figura 16: Detalhe da Rejeição.

Fonte: Elaborado pela autora.

Este erro origina-se no cadastro do produto e do CFOP, onde algum vínculo de imposto não está de acordo com a operação. Nestes casos, tais cadastros são corrigidos e a validação é realizada novamente.

Outra forma de rejeição é o arquivo inválido. Neste momento, o próprio emissor de NF-e valida o arquivo digital e verifica a pendência. Na maioria dos casos, os erros originados se dão por conta de falhas no cadastro de clientes, fornecedores e produtos. A figura indicada apresenta a rejeição do arquivo digital pela informação errônea da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) no cadastro do produto.

The screenshot shows the 'Software Emissor de NF-e' interface. The main title is 'Arquivos Inválidos'. There is a search bar with 'Nome do Arquivo: 43625' and 'Tipo de Entrada:'. Below it, 'Data Recebimento' is set from '27/05/2011' to '28/05/2011'. A 'Consultar' button is visible. The results table shows one item:

Nome	Data	Motivo	Tipo de Entrada
lotend-43625.txt	27/05/2011 17:24:42	5215 - Rejeição: arquivo com conteúdo inválido: O valor '00620469' não segue o padrão definido para o campo '#AnonType_NCMproddefinNF-eTNFe', que é '[0-9]{2}[0]{1}[1-9]{0-9}[6][1-9]{0-9}[7]'.	Entrada pelo Motor de Serviços

Figura 17: Rejeição – Arquivos Inválidos.

Fonte: Elaborado pela autora.

Nos casos em que a NF-e foi validada pela SEFAZ, mas existem erros, o cancelamento pode ser realizado, desde que não ultrapasse 168 horas após a emissão e também que não tenha ocorrido o fato gerador, ou seja, o trânsito da mercadoria.

Sendo assim, na empresa pesquisada, o processo de cancelamento é realizado tanto no sistema ERP como no *software* emissor de NF-e. Para que não haja cancelamentos propositais ou por engano, foi delegada autonomia apenas para o setor de contabilidade realizar o processo de cancelamento. Este procedimento é executado somente por solicitação via *email* informando o número da NF-e, série, data de emissão e o motivo do cancelamento. Para cancelar a NF-e no sistema ERP

Figura 19: Inutilização da Numeração de NF-e.

Fonte: Elaborado pela autora.

Os procedimentos adotados pela empresa para emissão de NF-e foram apresentados detalhadamente, cada um com suas particularidades. Após a NF-e ser validada e autorizada para uso pela SEFAZ, fica disponível no *software* emissor de NF-e a consulta de todos os DANFE's aceitos. Este *software* também disponibiliza diversas ferramentas para análise, desde o cancelamento, inutilização, *download* do DANFE, até a opção de envio, via *email* do arquivo *xml* e do DANFE para o destinatário.

3.4.8 Oitavo Passo – Procedimentos de Contingências

Existem três procedimentos quanto ao Sistema de Contingência, o Formulário de Segurança – FS, o Sistema de Contingência do Ambiente Nacional – SCAN e a Declaração Prévia de Emissão em Contingência – DPEC. Apesar dessas opções, não há obrigatoriedade de adequação.

A empresa pesquisada não adotou nenhum desses procedimentos de contingências, pois, além de não ser obrigatório, os sistemas de contingência em

nossa região são pouco utilizados devido a eficiência demonstrada pelo *web service* que Santa Catarina operacionaliza.

3.5 Resultados do Estudo de Caso

Conclui-se que a empresa teve de se adaptar à diversas mudanças para adequar-se às exigências da legislação. A inclusão de mais atividades no processo de faturamento, a alteração dos cadastros de clientes, fornecedores, produtos, a contratação de empresas terceirizadas para emitir a NF-e e transmitir à SEFAZ de origem, a aquisição da Certificação Digital e também o treinamento de pessoal.

Porém, com todo esse custo nas adaptações, a empresa obteve benefícios, como a diminuição significativa de documentos em papel, garantia nos documentos informados, o arquivo dos documentos passou a ser de forma digital, liberando espaço físico, onde antes era ocupado pelas NF's impressas em formulário.

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Sabe-se que a contabilidade sofreu diversas transformações ao longo de sua trajetória, e a fase atual é considerada a mais desafiadora, pois, exige da organização procedimentos mais analíticos, dispondo do profissional contábil, maior tempo de análise.

Portanto, os fins da contabilidade são de caráter essencial para a vida de uma empresa. Além de prestar informações úteis para a tomada de decisão, o contador participa do planejamento do processo decisório. A contabilidade tem a função de controlar o Patrimônio das organizações e demonstrar os fatos relacionados à movimentação deste.

Desse modo, o surgimento das contas teve como origem a decorrência de provisões ou utilidades que podiam ser contadas, ou seja, avaliadas quantitativa e qualitativamente. Contudo, a contabilidade conquistou seu espaço por meio de situações rotineiras de registros e controles.

Considerada uma fase difícil para os contadores, a geração de informações, no passado, não oferecia segurança a seus usuários, e tão pouco possibilitava seu uso para a tomada de decisões, assim, o controle interno das empresas possuía falhas nesse sentido. Com o passar dos anos, a atividade contábil buscou cada vez mais aprimorar-se e percebeu a importância da informática para a área de contabilidade, para gerar informações rápidas fez-se necessário o auxílio dessa ferramenta.

Contudo, a busca pela simplificação de procedimentos a fim de sintetizar o tempo é cada vez maior. Com o surgimento do SPED, as funções diárias da contabilidade se remetem à revolução digital, onde as informações contábeis são abertamente disponibilizadas a quem de direito.

Na elaboração deste estudo, percebeu-se a importância das empresas estarem adequadas para o novo paradigma da ciência contábil, o SPED. Este apresentou grande influência para a vida das organizações, uma vez que as escriturações passaram a ser transmitidas de forma digital.

A era digital, trouxe consigo o receio de diversas empresas, pois para o envio digital das informações contábeis, os seus sistemas operacionais devem estar

configurados de maneira correta, além da obrigação da assinatura digital, que sem esta, as escriturações da empresa não são enviadas.

Sendo assim, se as empresas não estiverem aptas para tais mudanças, as suas chances de encarar o mercado atuante serão mínimas, sendo que a legislação é clara e obriga, em medidas certas, o vínculo das organizações às exigências do SPED. Por este motivo, o profissional contábil deve estar envolvido nessas transformações, pois partirão dele as análises e adaptações ocorridas na organização.

Na empresa objeto de estudo, para a implantação da NF-e e da EFD, necessitou-se diversas mudanças, pois alterações tiveram de ser feitas nos processos de cadastros de clientes, fornecedores e produtos, a aquisição do Certificado Digital, a contratação de empresas terceirizadas e também o treinamento do pessoal envolvido. Porém, os envolvidos no processo consideram o retorno de todas essas mudanças positivo, uma vez que, a empresa não teve de desembolsar valores para pagamento de multas por atrasos e/ou o não envio das informações, além de cumprir com suas obrigações.

Portanto, é de relevante importância o envolvimento das empresas quanto às adequações desse novo paradigma, onde as transformações são constantes e quem não tiver capacidade para acompanhar essas mudanças, ficará fora do mercado.

REFERÊNCIAS

ABREU, Ari Ferreira de. **Fundamento de contabilidade:** utilizando o Excel. São Paulo: Saraiva, 2006.

ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução à Metodologia do Trabalho Científico.** São Paulo: Atlas, 2005.

AZEVEDO, Osmar reis; MARIANO, Paulo Antonio. **SPED – Sistema Público de Escrituração Digital.** São Paulo: 2009.

BAIRRO, Darliene Rodrigues de. **Sistema de Informação Contábil como Ferramenta para a Tomada de Decisão.** 2008. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharel do Curso Superior de Ciências Contábeis) – Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Curitiba.

BARROS, Sidney Ferro. **Contabilidade básica.** 2º ed. São Paulo: IOB Thomson, 2005.

BLATT, Adriano. **Contabilidade: para quem não entende do assunto.** São Paulo: Negócio Editora, 2000.

BRAGA, Hugo Rocha. **Demonstrações contábeis: estrutura, análise e interpretação.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.** 44ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

BRASIL, Secretaria da Receita Federal. Disponível em:
<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sped-fiscal/download/Guia_Pratico_da_EFD.pdf
> Acesso em: 24 Abr. 2011.

BRASIL, Secretaria da Receita Federal. Disponível em:
<<http://www.receita.fazenda.gov.br/defaultRFB.htm> > Acesso em: 01 Mai. 2011.

BRASIL, Secretaria da Receita Federal. Disponível em:
<<http://www1.receita.fazenda.gov.br/outros-projetos/central-de-balancos.htm> >
Acesso em: 01 Mai. 2011.

CLETO, Nivaldo. Certificação Digital – Os benefícios dessa nova forma de identificação. Distribuição: **FiscoSoft On line – Informações Fiscais e Legais**. Disponível em: < <http://www.fiscosoft.com.br/a/36yj/certificacao-digital-os-beneficios-dessa-nova-forma-de-identificacao-nivaldo-cleto> > Acesso em: 15 Abr. 2011.

CLETO, Nivaldo; OLIVEIRA, Fabio Rodrigues de. **Manual de Autenticações dos Livros Digitais – SPED Contábil – Escrituração Contábil Digital – ECD**: atualizado até 21 de maio de 2010. São Paulo: FISCOsoft, 2010.

CÓRDOVA, Neomar Antônio. **Sistema Público de Escrituração Digital - SPED**. 2010.

CORNACHIONE JR, Edgard B. **Informática aplicada às áreas de contabilidade, administração e economia**. 3º ed. São Paulo: Atlas, 2001.

CRUZ, June Alisson Westarb; ANDRICH, Emir Guimarães; SCHIER, Carlos Ubiratan da Costa. **Contabilidade Introdutória**. Curitiba: Juruá, 2009.

Disponível em:
<<http://www.planalto.gov.br/ccivil/leis/L9430.htm> > Acesso em: 01 mai. 2011.

Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp123.htm > Acesso em: 01 mai. 2011.

DUARTE, Roberto Dias Duarte. **Big Brother Fiscal III: o Brasil na era do conhecimento: como a certificação digital, SPED e NF-e estão transformando a Gestão Empresarial no Brasil**. Belo Horizonte: IDEAS@WORK, 2009.

ELETRÔNICO, Diário da Justiça. Disponível em:
< http://www.dje.tj.sp.gov.br/WebHelp/id_certificados_digitais.htm > Acesso em: 17 Abr. 2011.

ESTADO, Secretaria da Fazenda. Disponível em:
<http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/ajustes/2009/AJ_002_09.htm > Acesso em: 24 Abr. 2011.

ESTADO, Secretaria da Fazenda. Disponível em:
<http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/atos/atos_cotepe/2008/ac009_08.htm > Acesso em: 24 Abr. 2011.

ESTADO, Secretaria da Fazenda. Disponível em:
<http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/convenios/ICMS/2006/..%5C..%5C..%5CP rotocolos%5CICMS%5C2008%5CPT077_08.htm > Acesso em 24 Abr. 2011.

ESTADO, Secretaria da Fazenda. Disponível em:
<http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/convenios/icms/2006/cv143_06.htm >
Acesso em: 24 abr. 2011.

ESTADO, Secretaria da Fazenda. Disponível em:
<http://200.19.215.13/legtrib_internet/index.html > Acesso em 26 Abr. 2011.

ESTADO, Secretaria da Fazenda. Disponível em:
<http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/ajustes/2005/AJ_007_05.htm > Acesso em: 01 Mai. 2011.

FACHIN, Odília. **Fundamentos de metodologia**. 3º ed. São Paulo: Saraiva, 2001.

FILHO, José Francisco Ribeiro, LOPES Jorge, PEDERNEIRAS Marcleide.
Estudando Teoria da Contabilidade. São Paulo: Atlas, 2009.

FORTES, José Carlos. **Manual do Contabilista**: uma abordagem teórico – prática da profissão contábil. São Paulo: Saraiva, 2005.

GIASSI, Davi Gonçalves. **O Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) – com Abordagem Especial sobre a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e)**. 2007. 67 p. Monografia (Bacharel em Ciências Contábeis). Área de concentração: Informações Contábeis Digitais – Universidade do Extremo Sul Catarinense, Criciúma.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. 8º ed. São Paulo: Atlas, 2006.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Introdução à teoria da contabilidade para o nível de graduação**. 3º ed. São Paulo: Atlas, 2002.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Empresarial**. 10º ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MARQUES, Vagner Antonio. O empirismo e a contabilidade – uma abordagem histórica. **Portal da Classe Contábil**. São Paulo, mar. 2007. Disponível em:
<<http://www.classecontabil.com.br>>. Acesso em: 18 out. 2010.

MIGLIAVACCA, Paulo Norberto. **Controles Internos nas organizações**: um estudo abrangente dos princípios de controle interno: ferramentas para avaliação dos controles internos em sua organização. 2º ed. São Paulo: Edicta, 2004.

MOSCOVE, Stephen A. et al. **Sistemas de Informações Contábeis**. São Paulo: Atlas, 2002.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de. **Sistemas, organização e métodos**: uma abordagem gerencial. 19º ed. São Paulo: Atlas, 2010.

OLIVEIRA, Silvio Luiz de. **Tratado de Metodologia Científica**: projetos de pesquisa, TGI, TCC, monografias, dissertações e teses. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 1999.

PETRENCO, Solange Aparecida. **Contabilidade e seu valor probante**. Curitiba: Juruá, 2006.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade básica**. São Paulo: Saraiva, 2005.

SÁ, Antônio Lopes de. **A Evolução da Contabilidade**. São Paulo: IOB Thomson, 2006.

SÁ, Antônio Lopes de. **Fundamentos da Contabilidade Geral**. 3º ed. Curitiba: Juruá, 2008.

SANVICENTE, Antônio Zoratto; SANTOS, Celso da Costa. **Orçamento na administração de empresas**: planejamento e controle. 2º ed. São Paulo: Atlas, 1994.

SELVA, Carlos Roberto Gonçalves. **A utilidade dos relatórios contábeis como meio de informação no processo de tomada de decisão**. Distribuição: contabeis.com.br – o portal do profissional contábil.
Disponível em: < <http://www.contabeis.com.br/artigos/83/a-utilidade-dos-relatorios-contabeis-como-meio-de-informacao-no-processo-de-tomada-de-decisao> > Acesso em: 18 Abr. 2011.

SILVA, Antônio Carlos Ribeiro da; MARTINS, Wilson Thomé Sardinha. **História do Pensamento Contábil**. Curitiba: Juruá, 2009.

SILVA, Reginaldo O. da. **Teorias da administração**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2008.

SOUSA, Cléber Batista de et al. **Contabilidade em foco**: contabilidade geral. Curitiba: Juruá, 2006.

TEIXEIRA, Paulo Henrique. Manual de Controladoria Empresarial. Distribuição: **Portal Tributário Editora e Maph Editora**.
Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br>>. Acesso em: 31 mar. 2011.

TRIBUTÁRIO, Portal. Disponível em:
<http://www.portaltributario.com.br/guia/lucro_arbitrado.html> Acesso em: 01 Mai. 2011.

TRIBUTÁRIO, Portal. Disponível em:

<http://www.portaltributario.com.br/guia/lucro_presumido.html > Acesso em: 01 Mai. 2011.

TRIVINOS, Augusto Nivaldo Silva. **Introdução à Pesquisa em Ciências Sociais:** a pesquisa qualitativa em educação. São Paulo: Atlas, 1995.

VICTORINO, Carlos Roberto. Benefícios da Certificação Digital. Distribuição: **Blog Contábil**. Disponível em: < <http://www.blogcontabil.com.br/2009/03/beneficios-da-certificacao-digital> > Acesso em: 15 Abr. 2011.