

**UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE – UNESC**

**CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**MARCELA COLOMBO**

**AS MUDANÇAS NAS OBRIGAÇÕES FISCAIS ACESSÓRIAS COM O  
SPED-FISCAL E O REFLEXO NAS EMPRESAS**

**CRICIÚMA, NOVEMBRO DE 2011**

**MARCELA COLOMBO**

**AS MUDANÇAS NAS OBRIGAÇÕES FISCAIS ACESSÓRIAS COM O  
SPED-FISCAL E O REFLEXO NAS EMPRESAS**

Trabalho de Fim e 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. José Luiz Possolli

**CRICIÚMA, NOVEMBRO DE 2011**

**MARCELA COLOMBO**

**AS MUDANÇAS NAS OBRIGAÇÕES FISCAIS ACESSÓRIAS COM O  
SPED-FISCAL E O REFLEXO NAS EMPRESAS**

Trabalho de Fim e 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, XX de dezembro de 2011.

**BANCA EXAMINADORA**

---

Prof. José Luiz Possolli - Especialista - Orientador

---

Prof. Érica Regina Preis de Oliveira – Especialista - Examinador

---

Prof. Everton Perin - Especialista - Examinador

Dedico esse trabalho à minha mãe, pelo amor incondicional e por ser a pessoa mais importante na minha vida, além disso, por nunca ter medido esforços para me ajudar a alcançar meus objetivos. E ao meu padrasto, pelo apoio e dedicação nesses anos de convivência.

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço a Deus, por além de ter me proporcionado o dom da vida, me abençoou ao longo dessa jornada acadêmica, me dando forças e me ajudando a não desistir nunca, mesmo quando os dias não eram dos mais esperançosos. Obrigada meu Deus, pelas conquistas recebidas em todas as etapas da minha vida e hoje em especial a minha jornada acadêmica.

Agradeço a minha mãe, pela grande amiga, pela pessoa maravilhosa que é, e por estar sempre presente, em todos os momentos da minha vida, e com ela meu padrasto Jerônimo pela dedicação e compreensão ao longo dessa caminhada.

Agradeço ao meu Orientador José Luiz Possolli, por toda experiência e conhecimento compartilhado, pela paciência e pela pessoa sensacional que foi como orientador e professor.

Agradeço aos meus amigos e colegas que convivi nesses anos, em especial ao meu colega Jorge Alberto Diaz Mollenhauer, que participou comigo nesses anos de faculdade, pela ajuda e amizade que construímos.

Enfim, a todos que contribuíram direta ou indiretamente para concretização dessa etapa tão importante em minha vida, meus sinceros agradecimentos.

**“Não se limite a se preparar para o amanhã. Procure também descartar-se daquilo que já não faz mais sentido, que não é produtivo, que não contribui para os objetivos. ”**

**Peter Ferdinand Drucker**

## RESUMO

COLOMBO, Marcela. **As mudanças nas obrigações fiscais acessórias com o SPED-Fiscal e o reflexo nas empresas.** 2011. 71 p. Orientador: José Luiz Possolli. Trabalho de Conclusão de Curso de Ciências Contábeis. Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC – SC.

A União, Estados e Municípios para manter-se e suprir os gastos com a administração pública, assim como realizar obras e investimentos para o bem comum dos cidadãos precisa de uma receita, que se dá por meio da arrecadação, na sua maior parte de tributos. Os tributos são valores pagos pelos contribuintes, que financiam os órgãos públicos a realização de toda infra-estrutura necessária para manter-se um estado. Os contribuintes, além de cumprir com a obrigação de pagar os tributos, também tem o dever de informar ao fisco como chegou nesse valor recolhido, por meio de informativos e declarações. Essas declarações ao longo dos anos foram aumentando significativamente, e por serem exigidas pelas três esferas de governo: União, Estados e Municípios, contém formatos diversos, tornando difícil para o contribuinte cumprir com todas essas obrigações. Dessa forma, o fisco com a intenção de facilitar a entrega dessas informações ao contribuinte, e ao mesmo tempo aumentar o número de informações exigidas, implementou o SPED – Sistema Público de Escrituração Digital, que unificou a entrega dessas obrigações, com o intuito de tornar a fiscalização mais eficiente e padronizar as informações entregues pelos contribuintes. Esse sistema foi iniciado com os subprojetos da NF-e – Nota Fiscal Eletrônica, ECD – Escrituração Contábil Digital e EFD – Escrituração Fiscal Digital. O SPED se destaca pelo aumento das informações exigidas do contribuinte, bem como pelo fato de que a entrega dessa obrigação ocorre por meio de arquivos digitais, assim, como a guarda dos livros e as notas fiscais. O SPED, ainda, exige das entidades um maior controle interno e de estoque, por meio da entrega do inventário. Esse trabalho tem o objetivo de demonstrar como é essa nova obrigação acessória, assim como demonstrar quais mudanças estão ocorrendo nas empresas que já estão na sua obrigatoriedade, por meio de uma pesquisa exploratória-descritiva, e também utilizando um levantamento bibliográfico e *survey*, o qual foi possível com a aplicação de um questionário as médias e grandes empresas da região da AMREC - Associação dos Municípios da Região Carbonífera.

Palavras-chave: sistema tributário nacional, sistema público de escrituração digital e escrituração fiscal digital.

## LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Quadro 1: Método de Avaliação de Estoques .....	33
Figura 1: Emissão da NF-e.....	41
Figura 2: Blocos da Escrituração Fiscal Digital .....	50
Figura 3: Hierarquia dos Registros no EFD.....	51
Figura 4: Processo de Transmissão da EFD.....	52
Quadro 2: Principais Mudanças com o SPED .....	54
Gráfico 1: Empresas Respondentes Obrigadas a Entrega do SPED-Fiscal .....	56
Gráfico 2: Dificuldades para Implantação.....	57
Gráfico 3: Controle de Estoque .....	58
Gráfico 4: Escrituração Detalhada dos Lançamentos .....	59
Gráfico 5: Trabalho dos Profissionais da Área .....	60
Gráfico 6: Empresas a Favor do SPED-Fiscal .....	61
Gráfico 7: Aumento dos Funcionários .....	62
Gráfico 8: Valorização dos Profissionais da Área.....	62
Gráfico 9: Satisfação dos Cursos .....	63
Gráfico 10: Quem o SPED Beneficiou.....	64



## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AMREC = Associação dos Municípios da Região Carbonífera  
CF = Constituição Federal  
CFOP = Código Fiscal de Operação e Prestação  
COFINS = Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social  
CONFAZ = Conselho Nacional de Política Fazendária  
CPF = Cadastro de Pessoas Físicas  
CTN = Código Tributário Nacional  
DANFE = Documento Auxiliar à Nota Fiscal Eletrônica  
DCTF = Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais  
DIME = Declaração do ICMS e do Movimento Econômico  
DPEC = Declaração Prévia de Emissão em Contingência  
ECD = Escrituração Contábil Digital  
EFD = Escrituração Fiscal Digital  
FS = Formulário de Segurança  
ICMS = Imposto sobre Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços  
IN – Instrução Normativa  
IPI = Imposto sobre Produtos Industrializados  
ITI = Instituto Nacional de Tecnologia da Informação  
NCM = Nomenclatura Comum do Mercosul  
NF-e = Nota Fiscal Eletrônica  
PAC = Programa de Aceleração do Crescimento do Governo Federal  
PEPS = Primeiro a Entrar, Primeiro a Sair  
PIS = Programa de Integração Social  
PVA = Programa Validador e Assinador  
RFB = Receita Federal do Brasil  
RIPI = Regulamento do IPI  
SCAN = Sistema de Contingência do Ambiente Nacional  
SINTEGRA = Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços  
SPED = Sistema Público de Escrituração Digital  
STN = Sistema Tributário Nacional

TI = Tecnologia da Informação

TIPI = Tabela de Incidência do Imposto de Produtos Industrializados

UEPS = Último a Entrar, Primeiro a Sair

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	<b>13</b>
1.1 Tema e Problema.....	13
1.2 Objetivos da Pesquisa .....	14
1.3 Justificativa.....	15
1.4 Metodologia .....	15
<b>2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA</b> .....	<b>17</b>
2.1 Informações Geradas pela Contabilidade .....	17
2.2 Sistema Tributário Nacional.....	18
2.3 Tributo .....	18
2.3.1 Impostos .....	19
2.3.1.1 Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transportes Interestaduais e Intermunicipais e de Comunicação - ICMS.....	20
2.3.1.1.1 Fato Gerador .....	21
2.3.1.1.2 Contribuinte .....	22
2.3.1.1.3 Base de Cálculo.....	23
2.3.1.1.4 Alíquotas .....	24
2.3.1.2 Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI .....	25
2.3.1.2.1 Contribuinte .....	26
2.3.1.2.2 Fato Gerador .....	26
2.3.1.2.3 Base de Cálculo.....	26
2.3.1.2.4 Alíquotas .....	27
2.3.1.2.5 Classificação Fiscal .....	27
2.4 Obrigações Fiscais Acessórias .....	28
2.4.1 Sistema Integrado de Informações sobre Operações interestaduais com Mercadorias e Serviços - SINTEGRA.....	29
2.4.2 Declaração do ICMS e do Movimento Econômico - DIME .....	30
2.4.3 Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF .....	31
2.5 Controle de Estoque .....	32
2.6 Tecnologia da Informação .....	33

<b>2.7 Certificado Digital.....</b>	<b>35</b>
<b>2.8 Sistema Público de Escrituração Digital - SPED .....</b>	<b>36</b>
<b>2.8.1 Objetivos do SPED .....</b>	<b>37</b>
<b>2.8.2 Usuários do SPED .....</b>	<b>38</b>
<b>2.9 Nota Fiscal Eletrônica – NF-e .....</b>	<b>38</b>
<b>2.9.1 Obrigatoriedade.....</b>	<b>39</b>
<b>2.9.2 Emissão e Autorização da NF-e .....</b>	<b>40</b>
<b>2.9.3 Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica - DANFE.....</b>	<b>42</b>
<b>2.9.4 NF-e Emitida em Contingência.....</b>	<b>43</b>
<b>2.10 Escrituração Contábil Digital – ECD.....</b>	<b>44</b>
<b>2.11 Escrituração Fiscal Digital – EFD - PIS/COFINS .....</b>	<b>45</b>
<b>2.12 Escrituração Fiscal Digital – EFD-ICMS/IPI.....</b>	<b>45</b>
<b>2.12.1 Legislação Aplicável .....</b>	<b>46</b>
<b>2.12.2 Obrigatoriedade.....</b>	<b>47</b>
<b>2.12.3 Livros Abrangidos na EFD .....</b>	<b>48</b>
<b>2.12.4 Periodicidade da Entrega .....</b>	<b>48</b>
<b>2.12.5 Perfil de Enquadramento .....</b>	<b>49</b>
<b>2.12.6 Layout e Envio da EFD.....</b>	<b>49</b>
<b>2.12.7 Inventário no SPED .....</b>	<b>52</b>
<b>2.13 Reflexos do SPED .....</b>	<b>53</b>
<b>2.13.1 Cruzamento das Informações .....</b>	<b>53</b>
<b>2.13.2 Mudanças para as Empresas .....</b>	<b>53</b>
<b>3 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS .....</b>	<b>56</b>
<b>3.1 Empresas Obrigadas a Entrega do SPED-Fiscal.....</b>	<b>56</b>
<b>3.2 Dificuldade para Implantação.....</b>	<b>57</b>
<b>3.3 Controle de Estoque .....</b>	<b>58</b>
<b>3.4 Escrituração Detalhada dos Lançamentos .....</b>	<b>58</b>
<b>3.5 Trabalho dos Profissionais da Área .....</b>	<b>59</b>
<b>3.6 Empresas a Favor do SPED-Fiscal .....</b>	<b>60</b>
<b>3.7 Aumento de Funcionários .....</b>	<b>61</b>
<b>3.8 Valorização dos Profissionais da Área.....</b>	<b>62</b>
<b>3.9 Satisfação dos Cursos.....</b>	<b>63</b>
<b>3.10 Quem o SPED Beneficiou .....</b>	<b>64</b>
<b>3.11 Mudanças com o SPED-Fiscal .....</b>	<b>64</b>

<b>4 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>66</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>68</b>

## 1 INTRODUÇÃO

Este capítulo está subdividido em quatro seções. Na primeira, expõe-se o tema e problema da pesquisa, que envolve as mudanças nas obrigações fiscais acessórias com o SPED – Sistema Público de Escrituração Digital e o reflexo dessas mudanças nas empresas. A seguir, na segunda seção, contempla-se o objetivo geral e os específicos deste estudo. Na terceira, tem-se a justificativa do trabalho. Por último, apresenta-se a metodologia que se utilizou na execução desta pesquisa.

### 1.1 Tema e Problema

A contabilidade, ao longo de sua história, passou por diversas fases que contribuíram para sua evolução. De início era visto como apenas uma técnica de registros patrimoniais e chegou até o patamar de Ciência Contábil. Todavia, desde os primórdios esta área da Ciência Social Aplicada já era visto como essencial para dar suporte às decisões, que na época era considerada simples. Com o passar do tempo a complexidade no processo decisional tornou ainda mais imprescindível o suporte informacional produzido por esta ciência.

No mundo dos negócios as mudanças são sempre percebidas, o que torna indispensável a constante adequação e tomadas de decisões voltadas a esta nova realidade, garantindo, desta forma, a continuidade das empresas neste mercado concorrido. Para que este processo não seja penoso, as organizações estão investindo em sistemas de informações voltados a área administrativa e contábil. Dentre as novas tecnologias e *softwares*, tem os voltados para o atendimento das obrigações fiscais.

Não diferente, o fisco também busca mais informações e em tempo real. O intuito é modernizar a forma de fiscalizar os contribuintes, exigindo assim a evidenciação detalhada das operações desenvolvidas nas empresas.

O objetivo do fisco em reduzir a sonegação fiscal, encontra na informática importante aliado, já que as informações podem ser conferidas com maior rapidez.

Além disso, o suporte informacional disponibilizado é completo, o que permite o cruzamento dos dados e, assim, facilita a constatação de irregularidades.

Desta forma, o projeto instituído pelo Governo Federal, nomeado SPED – Sistema Público de Escrituração Digital tem o intuito de unificar as obrigações acessórias fiscais enviadas aos municípios, estados e união. Portanto, o contribuinte transmite às três esferas de governo, por meio um arquivo digital único, todas as informações das suas operações.

A obrigatoriedade da escrituração digital e o envio ao fisco desencadearam alterações nos controles internos das empresas, tendo em vista, que por meio destes é possível preparar as informações a serem enviadas, de forma que o processo de entrega das obrigações fiscais não seja tão dificultoso.

Neste contexto, levanta-se o seguinte questionamento: Quais são as principais alterações na escrituração fiscal das empresas com a implantação do SPED – Sistema Público de Escrituração Digital?

## **1.2 Objetivos da Pesquisa**

O objetivo geral deste trabalho consiste em demonstrar as principais mudanças na escrituração fiscal das empresas com a implantação do SPED – Fiscal.

Os objetivos específicos elaborados, para alcançar o geral e assim responder a questão-problema almejada, foram os seguintes:

- averiguar os aspectos legais do SPED;
- estudar as obrigações acessórias e o SPED, de maneira a deixar evidente seus objetivos; e
- identificar, por meio de uma pesquisa de campo com as empresas de médio e grande porte da região da Associação dos Municípios da Região Carbonífera - AMREC, quais os principais mudanças com a implantação do SPED – Fiscal.

### 1.3 Justificativa

Já não é mais novidade que a relação fisco *versus* contribuinte se alterou, tornou-a mais célere e transparente com a implantação do SPED (SISPRO, 2011). O agora conhecido como fisco digital provocou um alarme no ambiente empresarial, tendo em vista que exigiu uma série de adaptações nos controles das operações desenvolvidas nas organizações, em prol de disponibilizar as informações de maneira mais detalhada possível.

Neste sentido, a presente pesquisa tem sua validade justificada ao procurar fornecer informações a respeito das principais mudanças ocorridas nas empresas com a implantação do SPED - Sistema Público de Escrituração Digital.

Percebe-se que, a bibliografia relacionada à implantação de sistemas integrados de informações, com abordagem empresarial é vasta, no entanto, em se tratando de SPED - Sistema Público de Escrituração Digital, a contribuição da literatura fica a desejar, uma vez que faz pouco tempo que surgiu. Portanto, acredita-se na viabilidade desta pesquisa, tendo em vista que poderá contribuir no sentido de suprir a carência na literatura sobre este sistema de informações fiscais integrado, SPED.

Sob o ponto de vista prático, esta pesquisa justifica-se pelo fato de que, a partir de um embasamento teórico, desenvolveu-se uma pesquisa de campo com empresas de médio e grande porte na região Amrec, no propósito de elucidar as alterações que essas tiveram que fazer para adaptar-se ao SPED.

A relevância social está no fato que o objetivo macro do SPED é diminuir a sonegação fiscal e aumentar a arrecadação, contribuindo diretamente para a sociedade. Assim, espera-se aumento nos investimentos públicos, especialmente, nos serviços sociais, como saúde e educação, proporcionando maior qualidade de vida à população.

### 1.4 Metodologia

Pesquisa é, para Lakatos e Marconi (1985; p. 15), “uma indagação minuciosa ou exame crítico e exaustivo na procura de fatos e princípios, uma



diligente busca para averiguar algo.” Portanto, neste trabalho de conclusão de curso faz-se uma pesquisa que procura apurar as alterações que as empresas tiveram que efetuar para que ocorresse a adaptação ao SPED.

Para a realização deste trabalho foram utilizadas duas tipologias quanto aos objetivos, a saber: exploratória e descritiva. A primeira, pelo fato de que o assunto em questão ainda é pouco discutido e pela carência de literatura. O segundo procedimento metodológico foi utilizado com o objetivo de descrever as alterações ocorridas nas empresas com a implantação do SPED. (GIL, 1999).

Dentro dos preceitos de um estudo exploratório, este trabalho está dividido em duas etapas: pesquisa em fontes secundárias e estudo tipo *survey*. No que diz respeito a primeira, essa ocorreu por meio de levantamentos bibliográficos, procurando explicar o tema proposto, principalmente através de livros, leis e periódicos *on-line*. O nível de análise da presente pesquisa ocorreu, também, pelo método de investigação, por início do procedimento *survey* a fim de se estudar os fatores que intervêm na implantação do SPED nas empresas de médio e grande porte da região da Associação dos Municípios da Região Carbonífera – AMREC.

O instrumento utilizado como coleta de dados foi o questionário. De acordo com Richardson (1999), questionário é uma técnica de investigação que se utiliza de um número de questões, sendo apresentado por escrito às pessoas, tendo por objetivo descrever as características e medir determinadas variáveis de um grupo social. O encaminhamento do questionário às empresas foi realizado por meio eletrônico, normalmente conhecido como *e-mail*, no entanto, para que o envio fosse possível houve um contato prévio.

A abordagem metodológica que se utilizou para a análise e interpretação dos dados foi quantitativa. Sobre ela, Richardson (1999) afirma que caracteriza-se pelo emprego de quantificação nas modalidades de coleta de informações, quando no tratamento delas por meio de técnicas estatísticas, desde as mais simples como percentual, às mais complexas, como coeficiente de correlação e análise de regressão.

Desta forma, a presente pesquisa se caracteriza como estudo exploratório-descritivo, de natureza quantitativa, desenvolvido por meio de estudo bibliográfico e *survey*, com técnica para coleta dos dados um questionário.

## **2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

Neste capítulo são apresentados conceitos e características referentes a contabilidade tributária e o Sistema Tributário Nacional. Além disso, buscou-se identificar os tributos e as obrigações fiscais acessórias. Em seguida, abordou-se alguns aspectos das mudanças das obrigações fiscais acessórias, com o Sistema de Escrituração Fiscal Digital.

### **2.1 Informações Geradas pela Contabilidade**

A contabilidade representa a ciência que estuda, registra e controla os atos administrativos, transformando-os em fatos contábeis. Estes fatos contábeis devem ser ordenados em demonstrações, com o objetivo de fornecer informações suficientes para que a administração da empresa decida o melhor caminho a seguir. (PEGAS, 2007).

Ao longo dos anos, a contabilidade e as ferramentas que ela utiliza sofreram mudanças significativas, possibilitando à área evoluir enquanto ciência social e apoio à gestão. “A contabilidade com um sem-número de suas aplicações, adaptando-se as técnicas e assumindo formas mais perfeitas e mais expeditas, vem correspondendo a cultura do mundo contemporâneo.” (SILVA; MARTINS, 2009, p. 56).

Esse mundo contemporâneo nada mais é que uma nova era, que resultou em mudanças também na área contábil e empresarial, esta “Nova Era” é marcada pela enorme influência das habilidades humanas no que diz respeito ao uso da tecnologia para se obter informações, analisá-las, sintetizá-las, interpretá-las e comunicá-las; tanto no processo de geração de riqueza quanto de sua mensuração. (DUARTE, 2009).

Da mesma forma que a contabilidade se preocupa em gerar informações precisas para auxiliar a administração das organizações, ela tem o dever de informar também ao fisco algumas dessas informações, da maneira que a legislação exigir, através do Sistema Tributário Nacional.

## 2.2 Sistema Tributário Nacional

A fiscalização tributária, no Brasil, está se tornando mais informatizada e mais digital, na busca do fisco em diminuir a informalidade e a sonegação fiscal.

Para Oliveira (2005, p. 49), “no exercício de seu poder, o Estado necessita de meios materiais e pessoais para cumprir seus objetivos institucionais, garantindo a ordem jurídica, a segurança, a defesa, a saúde pública e o bem-estar social de todos.”

Para suprir essa necessidade, o Estado conta com um sistema tributário que, segundo Santos (1998 apud OLIVEIRA, 2005, p. 50), é:

[...]o conjunto estruturado e lógico dos tributos que compõem o ordenamento jurídico, bem como das regras e princípios normativos relativos a matéria tributária. Os conceitos e institutos que compõem jamais devem ser vistos de forma estática, mesmo porque eles devem ser aplicados em um conjunto dinâmico constituído pela realidade social, sistema econômico e critério de justiça.

O poder de tributar no País é partilhado entre a União, os Estados-membros, o Distrito Federal e os Municípios. Ao poder tributário juridicamente delimitado e, sendo o caso, dividido, dá-se o nome de competência tributária. (MACHADO, 2005).

O Sistema Tributário Nacional – STN encontra-se na Constituição Federal de 1988, disposta no título VI, capítulo I, nos artigos 145 a 162, onde dispõem nesse conteúdo os tipos de tributos, a competência tributária: União, Estados e Municípios, as limitações ao poder de tributar, e as demais normas que regem o STN. As normas que regulamentam o STN estão dispostas, também na, Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966, conhecido como Código Tributário Nacional, onde se encontra a definição de tributo, de fato gerador, alíquotas, incidências, sujeito passivo e ativo, e outras particularidades.

## 2.3 Tributo

A definição de tributo pode ser entendida por meio do Código Tributário Nacional – CTN, Lei n. 5.172 de 1966, em seu Art. 3º, nos seguintes dizeres:

"Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída a lei e cobrado mediante atividade administrativa plenamente vinculada [...]."

Os tributos são divididos em espécies tributárias. Segundo o art. 145 da Constituição Federal, a União, os Estados e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

- I. Impostos;
- II. Taxas, em razão do exercício do poder de política ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição; e
- III. Contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

Segundo a Constituição Federal de 1988, poderá ainda ser instituído o empréstimo compulsório e as contribuições sociais.

Em razão do foco deste trabalho estar nos impostos ICMS e IPI, será abordado, dos tipos de tributos, apenas o Imposto.

### **2.3.1 Impostos**

Os impostos, previsto no art. 145 da CF/88, segundo o art. 16 do CTN, é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

Pela sua definição no CTN, o imposto é pago pelo contribuinte sem a necessidade de contraprestação direta do Estado, sendo essa sua característica principal. A receita arrecadada não pode, ainda, ser vinculada por lei a nenhuma despesa específica, precisando ser vinculada ao orçamento, de onde será repartido segundo os critérios da lei orçamentária anual. (OLIVEIRA, 2005).

Os impostos, segundo o CTN, são os seguintes:

- Art. 19. O imposto, de competência da União, sobre a importação de produtos estrangeiros tem como fato gerador a entrada destes no território nacional.
- Art. 23. O imposto, de competência da União, sobre a exportação, para o estrangeiro, de produtos nacionais ou nacionalizados tem como fato gerador a saída destes do território nacional.
- Art. 29. O imposto, de competência da União, sobre a propriedade territorial rural tem como fato gerador a propriedade, o domicílio útil ou a posse de

imóvel por natureza, como definido na lei civil, localização fora da zona urbana do Município.

Art. 32. O imposto, de competência dos Municípios, sobre a propriedade predial e territorial urbana tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na lei civil, localizado na zona urbana do Município.

Art. 35. O imposto, de competência dos Estados, sobre a transmissão de bens imóveis e de direitos a eles relativos.

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica.

Art. 46. O imposto, de competência da União, sobre produtos industrializados.

Art. 52. O imposto, de competência dos Estados, sobre operações relativas a circulação de mercadorias

Art. 63. O imposto, de competência da União, sobre operações de crédito, câmbio e seguro, e sobre operações relativas a títulos e valores mobiliários.

Art. 68. O imposto, de competência da União, sobre serviços de transportes e comunicações.

Art. 71. O imposto, de competência dos Municípios, sobre serviços de qualquer natureza.

Art. 74. O imposto, de competência da União, sobre operações relativas a combustíveis, lubrificantes, energia elétrica e minerais do País.

Art. 76. Na iminência ou no caso de guerra externa, a União pode instituir, temporariamente, impostos extraordinários compreendidos ou não entre os referidos nesta Lei, suprimidos, gradativamente, no prazo máximo de cinco anos, contados da celebração da paz.

Dessa forma, os impostos têm como característica principal não ser vinculado a qualquer contraprestação por parte do Estado, sendo que seu recolhimento destina-se a suprir os gastos públicos, vinculados ao orçamento.

### **2.3.1.1 Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transportes Interestaduais e Intermunicipais e de Comunicação - ICMS**

O Imposto sobre circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, previsto na CF/88, em seu art. 155, dispõe que compete aos Estados e ao Distrito Federal a instituição do ICMS.

De acordo com a Constituição Federal de 1988, art. 155:

§ 2º O ICMS:

I será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o

montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

II a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores [...].

O ICMS previsto na CF/88, por se tratar de um imposto que compete aos Estados, é regulamentado por Leis e Decretos estaduais, mas, a LC 87/96 dispõem assim, das peculiaridades como fato gerador, incidência, contribuinte, alíquotas, entre outras particularidades. Em Santa Catarina, atualmente, vigora a Lei Complementar 10.297/96, regulamentada pelo Decreto 2.870/01, constituindo, assim, o RICMS/SC

### **2.3.1.1.1 Fato Gerador**

O fato gerador é um fato de conteúdo econômico, podendo defini-lo como um evento previamente escrito e tipificado na lei tributária cuja concreta realização determina o nascimento da obrigação a pagar do tributo. (DENARI, 2002).

A definição no CTN, em seu art. 114, é que fato gerador é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Em Santa Catarina a Lei nº 10.297/96 determina como fato gerador do ICMS:

Art. 2º [...]

I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

II - prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;

III - prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

IV - o fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

V - o fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual;

VI - o recebimento de mercadorias, destinadas a consumo ou integração ao ativo permanente, oriundas de outra unidade da Federação;

VII - a utilização, por contribuinte, de serviço cuja prestação se tenha iniciado em outro Estado ou no Distrito Federal e não esteja vinculada à operação ou prestação subsequente.

Parágrafo único. O imposto incide também:

I - sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a finalidade;

II - sobre o serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;

III - sobre a entrada, no território do Estado, em operação interestadual, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização.

De modo geral o ICMS tem como fato gerador a circulação de mercadoria, assim como a prestação de serviço de transporte intermunicipal e interestadual, sendo que o início da circulação ou do serviço é identificado a incidência do imposto.

### **2.3.1.1.2 Contribuinte**

O contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior. (Art. 8º da Lei n° 10.297/96)

Segundo a Lei nº 10.297/96, também é considerado contribuinte a pessoa física ou jurídica que mesmo sem habitualidade ou intuito comercial:

I - importe bens ou mercadorias do exterior qualquer que seja a sua finalidade;

II - seja destinatária de serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;

III - adquira em licitação bens ou mercadorias apreendidos ou abandonados; e

IV - adquira lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado ou do Distrito Federal, quando não destinados à comercialização ou à industrialização.

Portanto, é considerado contribuinte toda pessoa física ou jurídica que pratique circulação de mercadorias com intuito comercial, sendo obrigada ao recolhimento do imposto devido relativo à operação.

### 2.3.1.1.3 Base de Cálculo

A base de cálculo do ICMS é o valor da operação da saída da mercadoria, incluindo as despesas acessórias, seguros, fretes, se cobrados separado pelo remetente, e importâncias cobradas a título de montagem e instalação, se forem estipuladas em contrato de compra e venda. (QUINTANS, 2008).

Segundo a Lei 10.297/96, a base de cálculo do imposto é:

Art. 10 [...]

I - na saída de mercadoria o valor da operação;

II – o valor da operação, compreendendo mercadoria e serviço;

III - na prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, o preço do serviço;

IV - no fornecimento de mercadoria com prestação de serviço:

a) o valor da operação, na hipótese da alínea “a”;

b) o preço corrente da mercadoria fornecida ou empregada, na hipótese da alínea “b”;

V - do desembaraço aduaneiro dos bens ou mercadorias importados do exterior a soma das seguintes parcelas:

a) o valor da mercadoria ou bem constante dos documentos de importação;

b) o imposto de importação;

c) o imposto sobre produtos industrializados;

d) o imposto sobre operações de câmbio;

e) quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e despesas devidas às repartições alfandegárias;

f) o montante do próprio imposto.

VI - do recebimento, pelo destinatário, de serviço prestado no exterior, o valor da prestação do serviço, acrescido, se for o caso, de todos os encargos relacionados com a sua utilização;

VII - da aquisição em licitação pública de mercadorias ou bens importados do exterior e apreendidos ou abandonados, o valor da operação acrescido dos impostos de importação e sobre produtos industrializados e de todas as despesas cobradas ou debitadas ao adquirente;

VIII - da entrada, no território do Estado, de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado ou do Distrito Federal, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, o valor da operação de que decorrer a entrada;

IX - da utilização, por contribuinte, de serviço cuja prestação se tenha iniciado em outro Estado ou no Distrito Federal e não esteja vinculada à operação ou prestação subsequente, o valor da prestação ou da operação no Estado de origem ou no Distrito Federal;

X - no caso do imposto devido antecipadamente por vendedor ambulante ou por ocasião da entrada no Estado de mercadoria destinada a contribuinte de inscrição temporária, sem inscrição ou sem destinatário certo, o valor da mercadoria acrescido de margem de lucro definida em regulamento.

Ainda, integra a base de cálculo do ICMS, segundo o RICMS/SC, art. 22, o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação



para fins de controle; os valores correspondentes a seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição e frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado separado.

#### 2.3.1.1.4 Alíquotas

As alíquotas do ICMS, segundo o RICMS/SC são:

Art. 26. As alíquotas do imposto, nas operações e prestações internas e interestaduais, inclusive na entrada de mercadoria importada e nos casos de serviços iniciados ou prestados no exterior, são:

I - 17% (dezessete por cento), salvo quanto às mercadorias e serviços relacionados nos incisos II, III e IV;

II - 25% (vinte e cinco por cento) nos seguintes casos:

- a) operações com energia elétrica;
- b) operações com os produtos supérfluos;
- c) prestações de serviço de comunicação;
- d) operações com gasolina automotiva e álcool carburante;

III - 12% (doze por cento) nos seguintes casos:

- a) operações com energia elétrica de consumo domiciliar, até os primeiros 150 Kw (cento e cinquenta quilowatts);
- b) operações com energia elétrica destinada a produtor rural e cooperativas rurais redistribuidoras, na parte que não exceder a 500 Kw (quinhentos quilowatts) mensais por produtor rural;
- c) prestações de serviço de transporte rodoviário, ferroviário e aquaviário de passageiros;
- d) mercadorias de consumo popular;
- e) produtos primários, em estado natural;
- f) veículos automotores;
- g) óleo diesel;
- h) coque de carvão mineral.

i) pias, lavatórios, colunas para lavatórios, banheiros, bidês, sanitários e caixas de descarga, mictórios e aparelhos fixos semelhantes para uso sanitário, de porcelana ou cerâmica, 6910.10.00 e 6910.90.00 (Lei nº 13.742/06);

j) ladrilhos e placas de cerâmica, exclusivamente para pavimentação ou revestimento, classificados segundo a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado – NBM/SH nas posições 6907 e 6908 (Lei nº 13.742/06);

l) blocos de concreto, telhas e lajes planas pré-fabricadas, painéis de lajes, pré-moldados, classificados, segundo a Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM, respectivamente, nos códigos 6810.11.00, 6810.19.00, 6810.99.00 (Lei nº 13.742/06);

m) mercadorias integrantes da cesta básica da construção civil, relacionadas no Anexo 1, Seção XXXII (Lei nº 13.841/06).

IV - 7% (sete por cento) nas prestações de serviços de comunicação destinadas a empreendimentos enquadrados no Programa de Fomento às Empresas Prestadoras de Serviço de “*Telemarketing*”. (Lei nº 13.437/05).

§ 3º Fica reduzida para 17% (dezesete por cento) a alíquota do imposto nas operações com protetor solar (Lei nº 14.835/09).

As alíquotas do ICMS nas operações interestaduais, segundo o RICMS/SC:

Art. 27. Nas operações e prestações interestaduais que destinem mercadorias ou serviços a contribuintes do imposto, as alíquotas são:

I - 12% (doze por cento), quando o destinatário estiver localizado nos Estados de Minas Gerais, Paraná, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul e São Paulo;

II - 7% (sete por cento), quando o destinatário estiver localizado nos demais Estados e no Distrito Federal;

III - 4% (quatro por cento) na prestação de serviço de transporte aéreo de passageiros, carga e mala postal (Resolução do Senado nº95/96).

Com essa diversidade de alíquotas, o contribuinte deve identificar no Regulamento do ICMS a alíquota pertinente à sua atividade e aplicá-la quando for necessário.

### **2.3.1.2 Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI**

O Imposto sobre Produtos Industrializados, de competência Federal, foi instituído pela Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, que foi alterada e teve nova redação em 1966 com o Decreto Lei nº 34, de 18 de novembro de 1966.

Atualmente, a Lei 4.502/64 é regulamentada pelo decreto 7.212/10, que dispõe sobre as normas gerais do IPI e os procedimentos para a realização das operações, assim, como a TIPI – Tabela do Imposto sobre Produtos Industrializados pelo Decreto 7.222/2010. (BRASIL, 2011b).

Da mesma forma que o ICMS, o IPI se sujeita ao princípio constitucional da não-cumulatividade, que se relaciona com a ideia de tributação com compensações, evitando, assim, o denominado “efeito cascata.” (ELALI, 2004).

### **2.3.1.2.1 Contribuinte**

Os contribuintes do IPI são os estabelecimentos industriais e a eles equiparados pela legislação. Por estabelecimento industrial entende-se aquele que executa operações de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento ou recondicionamento ou renovação ou recondicionamento, de que resulte produto tributado, ainda que de alíquota zero ou isento. (PERE; MARIANO, 2005).

Segundo o CTN, art. 51, o contribuinte do IPI é

- I - o importador ou quem a lei a ele equiparar;
- II - o industrial ou quem a lei a ele equiparar;
- III - o comerciante de produtos sujeitos ao imposto, que os forneça aos contribuintes definidos no inciso anterior; e
- IV - o arrematante de produtos apreendidos ou abandonados, levados a leilão.

Desta forma, o principal contribuinte do IPI é a indústria e o importador, sendo que empresas que pedem equiparação a indústria a Receita Federal do Brasil, também é considerada contribuinte do IPI.

### **2.3.1.2.2 Fato Gerador**

Segundo o CTN, art. 46, o imposto, sobre produtos industrializados tem como fato gerador: "I - o seu desembaraço aduaneiro, quando de procedência estrangeira; II - a sua saída dos estabelecimentos; III - a sua arrematação, quando apreendido ou abandonado e levado a leilão."

### **2.3.1.2.3 Base de Cálculo**

A base de cálculo do IPI, segundo a RFB (2011):

Na operação interna: o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial;

Na importação: o valor que servir ou que serviria de base para o cálculo dos tributos aduaneiros, por ocasião do despacho de importação, acrescido do montante desses tributos e dos encargos cambiais efetivamente pagos pelo importador ou deste exigíveis.

#### **2.3.1.2.4 Alíquotas**

O imposto é seletivo, sendo que suas alíquotas são fixadas em função da essencialidade dos produtos. Desta forma, os produtos essenciais, como alimentos e medicamentos, recebem menor carga tributária, e os produtos supérfluos recebem maior tributação. (DENARI, 2002).

Segundo a CF/88, em seu art. 153, as alíquotas do IPI podem ser alteradas pelo Poder Executivo sem obedecer ao princípio da anterioridade.

As alíquotas do IPI são várias e estão presentes na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI). (RFB, 2011)

#### **2.3.1.2.5 Classificação Fiscal**

Segundo o RIPI/10, os produtos estão distribuídos na TIPI por Seções, Capítulos, Subcapítulos, Posições, Subposições, Itens e Subitens. A classificação será feita em conformidade com as Regras Gerais para Interpretação - RGI, Regras Gerais Complementares - RGC e Notas Complementares - NC, todas da Nomenclatura Comum do MERCOSUL - NCM, integrantes do seu texto.

A Classificação Fiscal de mercadorias é importante não somente para determinar os tributos envolvidos nas operações de importação e exportação, e de saída de produtos industrializados, mas, também, no comércio exterior, para fins de controle estatístico e determinação do tratamento administrativo requerido para determinado produto. (RFB, 2011).

## 2.4 Obrigações Fiscais Acessórias

Segundo Ludícibus (1998), vários são os grupos de pessoas às quais a contabilidade deve estar preparada a prestar informações, cada qual com um interesse específico para o devido fim. Um desses usuários da informação contábil é o governo, e este, muito tem investido para que cada vez mais possa ter acesso a essas informações geradas pelos contribuintes, por meio de obrigações acessórias.

A obrigação acessória decorrente da legislação tributária tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos. Pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária, segundo determina o Art. 113, § 2º e § 3º, do CTN - Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172/66.

Transcrevem-se, adiante, os arts. 113 e 115 do CTN, que prevêm e definem as obrigações tributárias, e o fato gerador da acessória, respectivamente:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária."

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

Com isso a melhor definição para a obrigação principal em direito tributário é que ela surge a partir da existência de um fato gerador que produza a incidência de cobrança de um tributo por parte do ente estatal. (PEGAS, 2007).

Segundo Oliveira (2005, p. 54),

o objetivo da obrigação tributária principal, ou seja, o pagamento é o fator fundamental que diferencia os dois tipos de obrigações acessórias tributárias. Se a lei exige, por exemplo, que seja feito um pagamento de tributo ou da penalidade pecuniária (multa), então, essa obrigação é configurada como principal, caso contrário, ela será considerada como acessória".

No Brasil, observa-se que o Governo está empenhado em melhorar seus serviços, fornecendo, por meio da tecnologia da informação e comunicação, novos sistemas de relacionamento com o contribuinte. (FERRER; SANTOS, 2004).

O fisco, de uma maneira geral, tem aprimorado os seus sistemas de fiscalização a partir dos seus próprios bancos de dados e também por meio do cruzamento de informações permutadas com outras esferas de poder, havendo um aumento substancial dos resultados no combate à evasão fiscal. (DUARTE, 2009).

Em um país como o Brasil, onde seu grande território e a escassez de recursos econômicos são as principais causas da evasão fiscal, a transformação das informações necessárias à atuação fiscal de pilhas de papéis para a forma eletrônica, vem a contribuir para o maior controle sobre as obrigações fiscais e comerciais dos contribuintes, aumentando, assim, a eficácia da fiscalização. (CUSTO BRASIL, 2007); (EXAME, 2007).

As obrigações acessórias são de nível federal, estadual e municipal, sendo que em Santa Catarina, as obrigações acessórias de exigência do estado, estão dispostas no Anexo 5 do RICMS/SC.

Algumas obrigações e declarações estão passando por mudanças, assim como a guarda dos livros fiscais, que serão de forma digital, não mais em papel, e o envio do SINTEGRA, que em SC não será mais enviado, pelas empresas obrigadas ao envio do SPED-Fiscal.

#### **2.4.1 Sistema Integrado de Informações sobre Operações interestaduais com Mercadorias e Serviços - SINTEGRA**

Até então, um dos métodos utilizados por todos os Estados para entrega das obrigações acessórias era o SINTEGRA, um arquivo magnético que segundo a cláusula décima nona do CONVÊNIO ICMS 57/95 é um arquivo de registros fiscais que contém as seguintes informações:

- I - tipo do registro;
- II - data de lançamento;
- III - CGC do emitente/remetente/destinatário;
- IV - inscrição estadual do emitente/remetente/destinatário;
- V - unidade da Federação do emitente/remetente/destinatário;

- VI - identificação do documento fiscal modelo, série e subsérie e número de ordem;
- VII - Código Fiscal de Operações e Prestações;
- VIII - valores a serem consignados nos livros Registro de Entradas ou Registro de Saídas; e
- IX - Código da Situação Tributária Federal da operação.

O SINTEGRA teve início com um projeto administrado por um Grupo Gestor, constituído pelo convênio ICMS 78/97, aprovado pelo CONFAZ – Conselho Nacional de Política Fazendária, e formado por representantes de todas as Unidades da Federação e da UCP/PNAFE/MF, que foi sucedido, em outubro de 2000, por um grupo de trabalho da Cotepe/Confaz - GT-15-Sintegra. (SINTEGRA, 2011).

Para os contribuintes, o propósito é o de simplificar e homogeneizar as obrigações de fornecimento de informações relativas às operações de compra, venda e prestação de serviços. Já para os fiscos estaduais, o objetivo é o de propiciar maior agilidade e confiabilidade ao tratamento das informações recebidas dos contribuintes e à troca de dados entre as diversas UFs. (SINTEGRA, 2011).

O Estado de Santa Catarina exige que os contribuintes estabelecidos em outra unidade da federação que tiverem operações destinadas a SC, entreguem o SINTEGRA interestadual, informando ao estado essas operações, assim como os contribuintes catarinenses devem entregar o SINTEGRA relativo as operações com destino a outra unidade da federação se o estado de destino obrigar. (ANEXO 7, art. 7º - Item II e § 2º do RICMS/SC).

#### **2.4.2 Declaração do ICMS e do Movimento Econômico - DIME**

Além da entrega dos arquivos digitais do Sintegra, cada Estado, por meio de lei, exige um tipo específico de obrigação acessória aos seus contribuintes. Essas obrigações são diferentes em cada Estado, sendo que alguns exigem informações mais detalhadas.

O Estado de Santa Catarina tem por exigência a seus contribuintes a entrega da DIME – Declaração do ICMS e do Movimento Econômico, que segundo a Secretaria da Fazenda, será apresentada em arquivo eletrônico, para informar à

fazenda estadual o resumo mensal das suas operações e prestações registradas no livro Registro de Apuração do ICMS.

Segundo o art. 169, do Anexo 5, do RICMS/SC, as informações necessárias que deverá conter na DIME mensal será, no mínimo, as seguintes:

- a) o resumo das operações e prestações de entradas e saídas, classificadas de acordo com o CFOP;
- b) o resumo da apuração dos débitos e créditos do imposto;
- c) a apuração das informações relativas à substituição tributária;
- d) a discriminação do imposto a pagar;
- e) o demonstrativo de créditos acumulados, previstos nos arts. 40, 41 e 45;
- f) os valores que devem ser excluídos na apuração do valor adicionado;
- g) as aquisições efetuadas de produtores inscritos no CPP, discriminados por município de origem;
- h) as receitas de prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação e do fornecimento de energia elétrica, discriminados por município de origem;
- i) os valores relativos às transferências dos locais de extração ou produção agropecuária, previsto no art. 39, VI, discriminados por município de origem;
- j) o detalhamento por unidade da Federação de origem ou de destino;
- l) a quantidade de empregados;
- m) o demonstrativo de créditos não decorrentes de operações ou prestações a que se refere a alínea "a", observado o disposto no art. 170-A;
- n) os dados do balanço patrimonial e da demonstração do resultado do exercício;
- o) o detalhamento das despesas;
- p) o resumo do livro Registro de Inventário.

A DIME é uma das informações utilizadas pela Secretaria da Fazenda do Estado de SC para o controle da sonegação fiscal, com o objetivo de diminuir a inadimplência, por meio do cruzamento das informações enviadas pelos contribuintes para identificar se há divergências dessas informações.

#### **2.4.3 Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF**

Segundo a RFB (2011), a DCTF - Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais deverá ser apresentada pelas pessoas jurídicas em geral, desde que se constituam em unidades gestoras de orçamento, para prestar informações relativas aos valores devidos dos tributos e contribuições federais (débitos), e os respectivos valores de créditos vinculados, relativos a:

Imposto sobre a renda das pessoas jurídicas (IRPJ);



Imposto sobre a renda retido na fonte (IRRF);  
Imposto sobre produtos industrializados (IPI);  
Imposto sobre operações financeiras (IOF);  
Contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL);  
Contribuição para o PIS/Pasep;  
Contribuição para o financiamento da seguridade social (Cofins);  
Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre a importação e a comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados, e álcool etílico combustível (Cide-Combustível); e  
Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico destinada a financiar o Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para o Apoio à Inovação (Cide-Remessa).

Essa declaração deve ser gerada por meio do programa gerador de declaração DCTF Mensal, disponível na página da Receita Federal e será enviada pela *internet*, mediante transmissão pelo programa *ReceitaNet*, mediante o uso do certificado digital, até o 15º (décimo quinto) dia útil do 2º (segundo) mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores. (RFB, 2011).

## 2.5 Controle de Estoque

Uma das obrigações acessórias exigidas pelos estados é a entrega do inventário, que constam as informações referentes ao estoque, quantidade e valor. O inventário é informado ao fisco através da DIME, no estado de SC, e é entregue juntamente com o SPED-Fiscal, pelas empresas já obrigadas. Para o inventário ter informações reais, as empresas devem ter implantado um controle de estoque.

Os sistemas de inventário podem ser permanente ou periódico. O primeiro registra cada transação com os estoques da empresa comercial, sendo usados geralmente por aquelas que possuem estoque de alto valor ou necessidade de exercer maior vigilância sobre esse ativo. O segundo não requer registro de cada transação, usado por empresas que não necessitam de informação mais precisa de seus investimentos em estoque. (SILVA; TRISTÃO, 2000).

Ao final de cada período de apuração do imposto, a pessoa jurídica deverá promover o levantamento e a avaliação dos seus estoques. Sendo que a avaliação pode ser de inúmeras formas, podem-se destacar alguns como se observa no Quadro 1.

<b>Avaliação de estoques</b>	<b>Descrição</b>
Primeiro que Entra, Primeiro que Sai- PEPS	O estoque final é avaliado com o preço das últimas entradas.
Último que Entra, Primeiro que Sai - UEPS	O estoque Final é Avaliado com o preço das últimas entradas.
Preço Médio Ponderado	Preço Médio das Compras. Pode ser feito por meio da Média Ponderada Fixa ou Média Ponderada Móvel.
Fixa	o estoque é baixado ao mesmo valor médio de custo em todo o período.
Móvel	o preço médio da baixa do custo de aquisição varia dentro do próprio período, caso haja oscilação no preço de aquisição
Preço específico	O Valor é baixado ao preço de aquisição para determinado produto específico.

### **Quadro 1: Método de Avaliação de Estoques**

Fonte: Silva (2005).

Esses métodos utilizados pelas empresas são usados de forma gerencial, sendo que para o fisco, segundo o Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 3000 de 26 de março de 1999, art. 295, o método que dever ser utilizado é aquele que o valor dos bens existentes no encerramento do período de apuração poderá ser o custo médio ou o dos bens adquiridos ou produzidos mais recentemente, admitida, ainda, a avaliação com base no preço de venda, subtraída a margem de lucro.

## **2.6 Tecnologia da Informação**

A Informação está cada dia mais presente em todas as áreas, e não é diferente na área empresarial; ao contrário, ela está, e muito, envolvida dentro das empresas, auxiliando no crescimento e no desenvolvimento tecnológico.

Segundo Albetin e Albetin (2006, p. 1), “o uso do TI é uma realidade nos diversos setores da economia. A assimilação e utilização desta tecnologia tornam-se parte da estratégia da organização.”

Está-se iniciando uma nova era, que será regida pela tecnologia da informação. Rotinas de transmissão de dados com assinatura digital, importação, exportação, extração, manipulação e entrelaçamento de arquivos eletrônicos passam a fazer parte do dia-a-dia do empresário, advogados e contadores. (BRITTO, 2008)

Peter Drucker (apud DUARTE, 2009, p. 17) define a chamada revolução do conhecimento, como

aquilo que chamamos de Revolução da Informação é, na realidade, uma revolução do conhecimento. A rotinização dos processos não foi possibilitada por máquinas. O computador, na verdade, é apenas o gatilho que a desencadeou. O software é a reorganização do trabalho tradicional, baseado em séculos de experiência, por meio da aplicação do conhecimento e, especialmente, da análise lógica e sistemática. A chave não é a eletrônica, mas, sim, a ciência cognitiva.

Hoje, vive-se em um mundo dominado pela tecnologia da informação, fazendo com que o conhecimento possa ser transmitido de uma ponta do mundo à outra em questão de segundos. Assim, é natural que esse avanço tenha alcançado a contabilidade, buscando uma maior integração entre os registros contábeis e seus usuários, internos e externos. (LOPES, 2011).

Essa nova realidade altera significativamente a utilização da infraestrutura de comunicação e informação pública, a *internet*, possibilitando a redução significativa das restrições e aumento, também significativo das possibilidades de realização de novos processos, novas interações. (ALBETIN; ALBERTIN, 2006).

Na Era do Conhecimento, o SPED - Sistema Público de Escrituração Digital veio para desenvolver uma nova visão da escrituração contábil e fiscal, a relação entre o fisco e o contribuinte, que “[...] é um conjunto de ações das autoridades fiscais brasileiras no sentido de obter informações sobre todas as operações das empresas em formato eletrônico, ou seja, a vigilância em tempo real por parte do fisco.” (DUARTE, 2009, p. 28).

O fisco também está usando os sistemas de informação a seu favor e já começou a funcionar o *software* “harpia”, um sistema de inteligência artificial desenvolvido em parceria com a Universidade Estadual de Campinas (Unicamp) e

com o Instituto Tecnológico da Aeronáutica, para a RFB. Este sistema desenvolve o perfil de cada um dos contribuintes ao longo dos anos, conseguindo identificar qualquer variação substancial nas suas transações, como também permite o cruzamento das informações obtidas com cartões de crédito, operações entre empresas, entre outras informações. (DUARTE, 2009).

## 2.7 Certificado Digital

Para o envio digital de algumas obrigações acessórias, incluindo o SPED é necessário um certificado digital, para que a empresa assine as declarações digitalmente, por meio da *internet*.

Assinatura Digital é o processo eletrônico de assinatura, baseado em sistema criptográfico assimétrico, que permite ao usuário usar sua chave privada para declarar a autoria de documento eletrônico a ser entregue à RFB, garantindo a integridade de seu conteúdo. (RFB, 2011)

O certificado digital pode ser definido como sendo a tecnologia que provê mecanismos de segurança, sendo capaz de gerar autenticidade às informações eletrônicas trocadas na *internet*. (AZEVEDO; MARIANO, 2009).

Segundo a Instrução Normativa RFB nº 1.077, de 29 de outubro de 2010:

Art. 3º O processo de certificação digital a que se refere o § 1º do art. 1º fundamentar-se-á nos seguintes conceitos:

I - documento eletrônico: aquele cujas informações são armazenadas exclusivamente em meios eletrônicos;

II - certificados digitais e-CPF e e-CNPJ: documentos eletrônicos de identidade emitidos por Autoridade Certificadora credenciada pela Autoridade Certificadora Raiz da ICP-Brasil (AC-Raiz) e habilitada pela Autoridade Certificadora da Secretaria da Receita Federal do Brasil (AC-RFB), que certificam a autenticidade dos emissores e destinatários dos documentos e dados que trafegam em uma rede de comunicação, bem como assegura sua privacidade e inviolabilidade;

III - assinatura digital: processo eletrônico de assinatura, baseado em sistema criptográfico assimétrico, que permite ao usuário usar sua chave privada para declarar a autoria de documento eletrônico a ser entregue à RFB, garantindo a integridade de seu conteúdo;

IV - Autoridade Certificadora da Secretaria da Receita Federal do Brasil (AC-RFB): entidade integrante da ICP-Brasil em nível imediatamente subsequente à AC-Raiz, responsável pela assinatura dos certificados das Autoridades Certificadoras Habilitadas;

V - Autoridade Certificadora Habilitada: entidade integrante da ICP-Brasil em nível imediatamente subsequente ao da AC-RFB, habilitada pela

Coordenação-Geral de Tecnologia da Informação (Cotec), em nome da RFB, responsável pela emissão e administração dos certificados digitais e-CPF e e-CNPJ;

VI - Autoridade de Registro da Secretaria da Receita Federal do Brasil (AR-RFB): entidade operacionalmente vinculada à ACRFB, responsável pela confirmação da identidade dos solicitantes de credenciamento e habilitação como Autoridades Certificadoras integrantes da ICP-Brasil, em nível imediatamente subsequente ao da AC-RFB;

VII - Autoridades de Registro: entidades operacionalmente vinculadas a uma Autoridade Certificadora Habilitada, responsável pela confirmação da identidade dos solicitantes dos certificados e-CPF e e-CNPJ;

VIII - usuário: pessoa física ou jurídica, titular de certificado digital e-CPF ou e-CNPJ, respectivamente, bem como de qualquer outro certificado digital emitido por Autoridade Certificadora não habilitada pela RFB e credenciada pela ICP-Brasil.

Segundo Duarte (2009), este passaporte virtual é um arquivo eletrônico que contém alguns dados para identificar uma pessoa, como por exemplo: nome, data de nascimento, CPF, título de eleitor, e-mail e também informações que identificarão os emissores do certificado.

## **2.8 Sistema Público de Escrituração Digital - SPED**

No sentido de obter informações fiscais mais precisas, a forma que o fisco encontrou para informatizar a entrega das obrigações em âmbito nacional, bem como unificar a obrigação a todos os Estados e Municípios, foi a criação do SPED – Sistema Público de Escrituração Digital.

O SPED foi Instituído pelo Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, e faz parte do Programa de Aceleração do Crescimento, do Governo Federal (PAC 2007-2010) e constitui-se em mais um avanço na informatização da relação entre o fisco e os contribuintes. (BRASIL, 2011a).

Conforme o Decreto 6.022/07, o SPED é instrumento que unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração comercial e fiscal, mediante fluxo único, computadorizado, de informações. (BRASIL, 2011a).

O grande desafio das autoridades fiscais é aumentar a “presença fiscal” em um país com mais de 5 milhões de empresas legalmente constituídas e 10 milhões de informais. O caminho é utilizar-se de tecnologia da informação e

conhecimento científico, para criar uma inteligência fiscal capaz de realizar operações em larga escala. (DUARTE, 2009).

Segundo Cordeiro (2011), um de seus principais objetivos é agilizar e facilitar a comunicação entre o contribuinte e a autoridade fiscal. É uma grande revolução, que impõe grandes desafios e, também, cria uma enorme oportunidade de negócios. Um caminho sem volta, pois integra as informações, sendo uma poderosa ferramenta de fiscalização e combate à sonegação.

O projeto SPED pretende alterar a forma de cumprimento das obrigações acessórias realizadas pelos contribuintes, substituindo a emissão de livros e documentos contábeis e fiscais em papel, por documentos eletrônicos, cuja auditoria, integridade e validade jurídica são reconhecidas pelo uso do certificado digital. (AZEVEDO, 2009).

### **2.8.1 Objetivos do SPED**

Segundo RFB (2011k), o SPED tem como objetivos, os seguintes:

- promover à integração do fisco, mediante a padronização e compartilhamento das informações contábeis e fiscais, respeitadas as restrições legais.
- racionalizar e uniformizar as obrigações acessórias para os contribuintes, com o estabelecimento de transmissão única de distintas obrigações acessórias de diferentes órgãos fiscalizadores.
- 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.

Segundo RFB (2011k), o SPED iniciou com três grandes projetos: ECD - Escrituração Contábil Digital, EFD - Escrituração Fiscal Digital e a NF-e - Ambiente Nacional. Além desses, encontra-se em fase inicial de execução o projeto EFD-PIS/COFINS, e em estudo: e-Lalur, EFD-Social e a Central de Balanços.

Na visão da RFB (2011m),

a Escrituração Fiscal Digital - EFD é um arquivo digital, que se constitui de um conjunto de escriturações de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal do Brasil, bem como de registros de apuração de

impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte. Este arquivo deverá ser assinado digitalmente e transmitido, via *internet*, ao ambiente SPED.

De modo geral, o SPED consiste na modernização da sistemática atual do cumprimento das obrigações acessórias, transmitidas pelos contribuintes às administrações tributárias e aos órgãos fiscalizadores, utilizando-se da certificação digital para fins de assinatura dos documentos eletrônicos, garantindo, assim, a validade jurídica dos mesmos apenas na sua forma digital. (BRASIL, 2011m)

### **2.8.2 Usuários do SPED**

Levando-se em consideração que o SPED é um sistema público voltado às sociedades empresárias, mas que é de total interesse do fisco, os órgãos públicos usuários do SPED, segundo o Art. 3º do Decreto nº 6.022/2007, são:

- I - a Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda;
- II - as administrações tributárias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante convênio celebrado com a Secretaria da Receita Federal; e
- III - os órgãos e as entidades da administração pública federal direta e indireta que tenham atribuição legal de regulação, normatização, controle e fiscalização dos empresários e das sociedades empresárias. (BRASIL, 2011a).

Os usuários do SPED são exclusivamente órgãos públicos, mas segundo a Brasil (2011a), o SPED irá proporcionar melhor ambiente de negócios para as empresas no país, eliminando a concorrência desleal com o aumento da competitividade entre as empresas, além de reduzir os custos para o contribuinte e disponibilizar aplicativos para emissão e transmissão da Escrituração Digital e da NF-e para uso opcional pelo contribuinte.

### **2.9 Nota Fiscal Eletrônica – NF-e**

O primeiro Projeto do SPED a ser implementado foi a NF-e - Nota Fiscal Eletrônica, que tem como objetivo a implantação de um modelo nacional de

documento fiscal eletrônico que venha substituir a sistemática atual de emissão do documento fiscal em papel, com validade jurídica garantida pela assinatura digital do remetente, simplificando as obrigações acessórias dos contribuintes e permitindo, ao mesmo tempo, o acompanhamento em tempo real das operações comerciais pelo Fisco. (BRASIL, 2011c).

Para Duarte (2009), a NF-e é um documento eletrônico que contém dados do contribuinte remetente, do destinatário e da operação a ser realizada. Este documento é assinado por certificado digital do remetente e enviado à Secretaria da Fazenda - SEFAZ de sua unidade federativa, validado e autorizado.

Segundo Brasil (2011c), pode-se conceituar a Nota Fiscal Eletrônica como sendo um documento de existência apenas digital, emitido e armazenado eletronicamente, com o intuito de documentar, para fins fiscais, uma operação de circulação de mercadorias ou uma prestação de serviços, ocorrida entre as partes.

A NF-e tem em suas características a natureza de documento exclusivamente digital (emitida, portanto, sem necessidade de papel) e sua autenticidade e impossibilidade de alteração de conteúdo assegurada pela certificação e assinatura digitais. (FALCÃO, 2011).

Referente a guarda das informações da NF-e, em regra geral, o emitente e o destinatário deverão armazenar apenas o arquivo digital, no caso da empresa destinatária das mercadorias ser emitente de NF-e, ela não precisará, portanto, guardar o DANFE – Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica, devendo guardar apenas o arquivo digital recebido. Caso o destinatário não seja contribuinte credenciado para a emissão de NF-e, o destinatário poderá, alternativamente, manter em arquivo o DANFE relativo à NF-e em substituição ao arquivo eletrônico da NF-e, devendo ser apresentado à administração tributária, quando solicitado. (BRASIL, 2011c).

### **2.9.1 Obrigatoriedade**

Inicialmente a obrigatoriedade da NF-e, foi imposta por meio da lista de atividades obrigadas a emissão da NF-e, disposta no Protocolo do ICMS Nº 10/2007, onde, para determinar se a empresa está ou não na obrigatoriedade, ela apenas



teria que praticar ou ter praticado nos últimos 12 meses alguma das atividades do protocolo, não importando o CNAE (Código Nacional de Atividade Econômica).

A partir do Protocolo ICMS nº 42, de 03 de julho de 2009, os critérios para identificar a obrigatoriedade da emissão da NF-e passou a ser o CNAE:

O § 3º do Protocolo acrescenta:

Para fins do disposto neste protocolo, deve-se considerar o código da CNAE principal do contribuinte, bem como os secundários, conforme conste ou, por exercer a atividade, deva constar em seus atos constitutivos ou em seus cadastros, junto ao Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ) da Receita Federal do Brasil (RFB) e no cadastro de contribuinte do ICMS de cada unidade federada.

Para os contribuintes que não se enquadram nos CNAEs obrigados a emissão o Protocolo 42/2009 dispõe que:

Cláusula segunda - Ficam obrigados a emitir Nota Fiscal Eletrônica - NF-e, modelo 55, em substituição à Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, a partir de 1º de dezembro de 2010, os contribuintes que, independentemente da atividade econômica exercida, realizem operações:

I - destinadas à Administração Pública direta ou indireta, inclusive empresa pública e sociedade de economia mista, de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;

II - com destinatário localizado em unidade da Federação diferente daquela do emitente;

III - de comércio exterior.

As primeiras empresas a entrar na obrigatoriedade da NF-e foram indústrias e empresas atacadistas, sendo que as empresas comerciais que realizavam algumas das operações identificadas do Protocolo 42/2009 acima, também foram obrigadas a emissão.

### **2.9.2 Emissão e Autorização da NF-e**

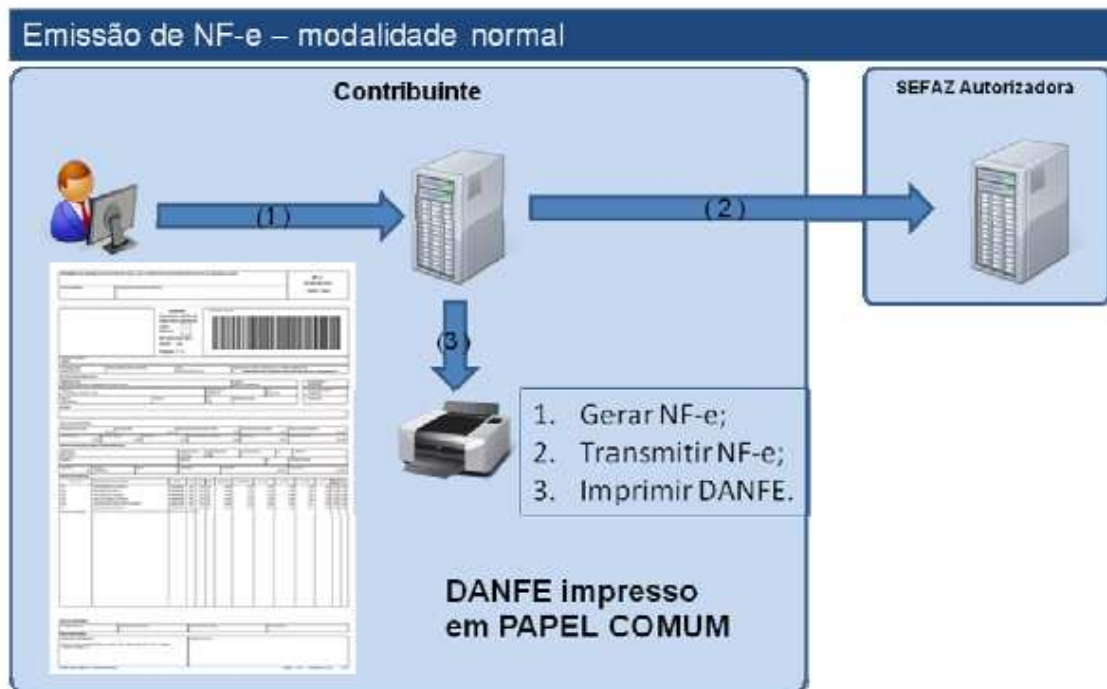
Para a NF-e ter validade, a empresa necessita autorização da Secretaria da Fazenda, de forma que apenas depois da autorização desse órgão que a operação poderá ser realizada.

Segundo Ministério da Fazenda (2011), na recepção de cada NF-e pela Secretaria da Fazenda, para fins de autorização de uso, é feita uma validação, sendo validados:

- assinatura digital para garantir a autoria da NF-e e sua integridade;
- formato de campos para garantir que não ocorram erros de preenchimento dos campos da NF-e (por exemplo, um campo valor preenchido com letras);
- numeração da NF-e para garantir que a mesma NF-e não seja recebida mais de uma vez;
- emitente autorizado se a empresa emitente da NF-e está credenciada e autorizada a emitir NF-e na Secretaria da Fazenda;
- a regularidade fiscal do emitente se o emissor está regularmente inscrito na Secretaria da Fazenda da unidade federada em que estiver localizado.

O fato de uma NF-e estar com seu uso autorizado pela Secretaria da Fazenda significa que a mesma recebeu uma declaração da realização de uma determinada operação comercial a partir de determinada data e que verificou previamente determinados aspectos formais daquela declaração, não se responsabilizando, em nenhuma hipótese, pelo aspecto do mérito dela, que é de inteira responsabilidade do emissor. (MINISTÉRIO DA FAZENDA, 2011).

Na Figura 1, tem-se uma representação gráfica como ocorre a emissão da NF-e.



**Figura 1: Emissão da NF-e**

Fonte: Receita Federal do Brasil (2011).

Caso a NF-e não seja autorizada por serem detectados erros ou problemas no reconhecimento da autoria ou da integridade do arquivo digital, no formato de campos, na numeração ou com o credenciamento do emitente, a NF-e será rejeitada, não sendo gravada no banco de dados da SEFAZ. Nesse caso, a numeração da NF-e rejeitada ainda poderá ser utilizada, podendo o emitente arrumar as inconsistências e enviá-la novamente. (MINISTÉRIO DA FAZENDA, 2011).

### **2.9.3 Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica - DANFE**

Devido a NF-e se tratar de um arquivo digital, ela necessitou de um leiaute de impressão para acompanhar o transporte da mercadoria, o Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica – DANFE, que é utilizado, também, para auxiliar a consulta da autenticidade da NF-e.

O DANFE é uma representação simplificada da NF-e e tem a função de acompanhar a mercadoria em trânsito, bem como fornecer informações básicas sobre a operação em curso (emitente, destinatário, valores, etc.) e auxiliar na escrituração das operações documentadas por NF-e no caso de destinatário não ser contribuinte credenciado a emitir NF-e. (MINISTÉRIO DA FAZENDA, 2011).

Segundo Duarte (2009, p. 76), “para circular a mercadoria, o emitente deve imprimir um “espelho” da NF-e em papel A4 - o DANFE. Ele deve conter um código de barras com o número identificador da NF-e.”

O DANFE não é nota fiscal, nem a substitui, servindo apenas como instrumento auxiliar para consulta da NF-e, por meio da chave de acesso da NF-e, que permite ao detentor desse documento confirmar, por meio da página da SEFAZ do Estado do emitente ou da Receita Federal, a efetiva existência de uma NF-e que tenha tido seu uso regularmente autorizado. (MINISTÉRIO DA FAZENDA, 2011).

#### 2.9.4 NF-e Emitida em Contingência

Segundo Ministério da Fazenda (2011), quando, em decorrência de problemas técnicos, não for possível transmitir a NF-e para a unidade federada do emitente, ou obter resposta à solicitação de Autorização de Uso da NF-e, o contribuinte deverá gerar novo arquivo, conforme definido em Ato COTEPE, informando que a respectiva NF-e foi emitida em contingência e adotar uma das seguintes alternativas: "transmitir a NF-e para o Sistema de Contingência do Ambiente Nacional (SCAN); ou imprimir o DANFE em formulário de segurança e transmitir a NF-e, em contingência, conforme definido na legislação vigente."

Resumidamente, segundo Ministério da Fazenda (2011), os procedimentos de contingência atuais podem ser descritos da seguinte forma:

SCAN - A transmissão para o SCAN depende de ativação prévia pela SEFAZ autorizadora, de forma que sua utilização estará relacionada na maior parte dos casos com problemas técnicos na SEFAZ autorizadora (e não no ambiente da empresa emitente). Nesse caso, a empresa deverá gerar NF-e com série a partir de 900 (séries de 900 a 999 estão reservadas ao SCAN), seguindo normalmente os demais procedimentos (Não necessita impressão de DANFE em formulário de segurança).

DPEC - O contribuinte deverá informar ao fisco através do Ambiente Nacional da NF-e, por site ou transmissão por web service algumas informações resumidas das NF-e que irá emitir em contingência. (Não necessita impressão de DANFE em formulário de segurança).

FS - Nos casos de uso de FS ou FS-DA, o DANFE deverá ser impresso em duas vias. Uma das vias será para o trânsito das mercadorias, devendo ser guardada pelo destinatário pelo prazo decadencial, a outra via será para o arquivo fiscal do emitente. Caso a transmissão leve à rejeição da NF-e, o contribuinte deverá providenciar a correção, autorizando a NF-e e providenciando a regularização perante o destinatário, entregando-lhe tanto o novo DANFE quanto respectiva NF-e devidamente autorizada.

Sempre que o contribuinte enfrentar uma situação de contingência, deverá lavrar termo no Livro Registro de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência, modelo 6, informando a data, a hora com minutos e segundos do seu início e seu término, a numeração e a série da primeira e da última NF-e geradas nesse período, identificando, dentre as situações descritas nos incisos I a III, qual foi a utilizada. (MINISTÉRIO DA FAZENDA, 2011).

## 2.10 Escrituração Contábil Digital – ECD

Outro Projeto do SPED é a ECD – Escrituração Contábil Digital, que substitui os livros contábeis em papel por livros digitais, entregues via *internet*.

Na visão de Duarte (2009, p.119), “a Escrituração Contábil Digital (ECD) é o pilar do SPED. Simplificadamente pode-se entender a ECD como geração de livros contábeis em meio eletrônico, por meio de arquivo com leiaute padrão assinado com certificado digital.”

Segundo a RFB (2011), trata-se da obrigação de transmitir, em versão digital, os seguintes livros: I - livro Diário e seus auxiliares, se houver; II - livro Razão e seus auxiliares, se houver; e III - livro Balancetes Diários, Balanços e fichas de lançamento comprobatórias dos assentamentos neles transcritos.

A empresa gera um arquivo digital no formato especificado no anexo único à Instrução Normativa RFB nº 787/07. Este arquivo é submetido ao Programa Validador e Assinador – PVA, fornecido pelo SPED, o contribuinte faz o *download* do PVA e do Receitanet e o envia por meio da *internet*. (RFB, 2011).

Cada arquivo deverá conter apenas um livro, e os livros contábeis emitidos em forma eletrônica deverão ser assinados digitalmente, utilizando-se de certificado de segurança. A numeração dos livros é sequencial, por tipo de livro, independente de sua forma ser em papel, fichas, microfibras ou digital. (YOUNG, 2009).

Segundo a Instrução Normativa RFB nº 787/2007, estão obrigadas a adotar a ECD em relação aos fatos contábeis ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2008, as sociedades empresárias sujeitas a acompanhamento econômico-tributário diferenciado, nos termos da Portaria RFB nº 11.211/2007 e sujeitas à tributação do Imposto de Renda com base no Lucro Real; em relação aos fatos contábeis desde 1º de janeiro de 2009, as demais sociedades empresárias sujeitas à tributação do Imposto de Renda com base no Lucro Real.

A penalidade por atraso de entrega da ECD é de R\$ 5.000,00, por mês de atraso ou fração de mês, sendo que a notificação não é automática, tendo que o contribuinte aguardar a emissão da notificação pela Receita Federal, existindo ainda a possibilidade de redução do valor, nos casos de pagamento dentro do prazo previsto na notificação. (RFB, 2011).

## 2.11 Escrituração Fiscal Digital – EFD - PIS/COFINS

O atual projeto do SPED, ainda novidade para as empresas, é a Escrituração Fiscal Digital – PIS/COFINS que teve seu projeto iniciado em 2010.

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. (RFB, 2011).

O arquivo da EFD-PIS/COFINS deverá ser validado, assinado digitalmente e transmitido, via *internet*, ao ambiente SPED, até o 5º (quinto) dia útil do 2º (segundo) mês subsequente a que se refira a escrituração, inclusive nos casos extinção, incorporação, fusão e cisão total ou parcial. (RFB, 2011).

A obrigatoriedade de envio da EFD-PIS/COFINS, conforme cronograma atualizado pela Instrução Normativa RFB nº 1.085 de 19 de novembro de 2010:

1. em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 2011, as pessoas jurídicas sujeitas a acompanhamento econômico-tributário diferenciado, nos termos da Portaria RFB nº 2.923, de 16 de dezembro de 2009, e sujeitas à tributação do Imposto sobre a Renda com base no Lucro Real;
2. 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;
3. 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.

A EFD-PIS/COFINS, ainda é uma novidade para as empresas obrigadas, de maneira que algumas ainda estão se adequando as exigências dessa obrigação.

## 2.12 Escrituração Fiscal Digital – EFD-ICMS/IPI

Outro projeto do SPED é a Escrituração Fiscal Digital – EFD, que é uma obrigação mensal que substitui as obrigações acessórias referente ao ICMS e ao IPI, unificando, assim, as obrigações de todos os estados da federação.

A EFD é um arquivo digital que deverá ser gerado a partir da base de dados das empresas, e constitui um conjunto de escriturações de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal do Brasil, bem como de registros de apuração dos impostos ICMS e IPI. Este arquivo deverá ser assinado digitalmente e transmitido, via *internet*, ao ambiente SPED. (RFB, 2011).

“A EFD obriga o contribuinte a informar suas operações de forma mais detalhada ao Fisco, ao contrário da forma que realiza a escrituração fiscal nos livros fiscais, porque estes contemplam apenas dados totais dos documentos fiscais.” (AZEVEDO; MARIANO, 2009, p. 159).

### **2.12.1 Legislação Aplicável**

No que diz respeito a legislação aplicável em âmbito nacional e no estado de Santa Catarina, primeiramente, segundo o Convênio ICMS nº 143, de 15 de dezembro de 2006:

Fica instituída a Escrituração Fiscal Digital - EFD, em arquivo digital, que 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.

O Ato COTEPE/ICMS nº 9, de 18 de Abril de 2008, que dispõe sobre as especificações técnicas para a geração de arquivos da Escrituração Fiscal Digital – EFD. E o AJUSTE SINIEF 2, DE 3 DE ABRIL DE 2009 que dispõe sobre a Escrituração Fiscal Digital – EFD:

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

No Estado de Santa Catarina, a EFD, foi regulamentada por meio dos Arts. 23 e 24 do Anexo 11, do Regulamento do RICMS/SC, com a seguinte redação.

De acordo com o Art. 24:

§ 1º A Escrituração Fiscal Digital - EFD compõe-se da totalidade das informações, em meio digital, necessárias à apuração do imposto referente às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, bem como outras de interesse da Secretaria de Estado da Fazenda e da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB.

§ 2º Para garantir a autenticidade, a integridade e a validade jurídica da EFD, as informações a que se refere o § 1º serão prestadas em arquivo digital, com assinatura digital do contribuinte ou seu representante legal certificada por entidade credenciada pela Infra-Estrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil.

O Manual de Orientação do Leiaute da EFD, para os contribuintes catarinenses, foi aprovado pela Portaria SEF nº 008/2010, Anexo Único.

## 2.12.2 Obrigatoriedade

O prazo de início da obrigatoriedade para o envio das informações relativas à EFD varia de Estado para Estado, sendo que foi divulgado em Ato COTEPE a relação das empresas obrigadas, inicialmente, em janeiro de 2009.

Em Santa Catarina, segundo o Regulamento do ICMS, ANEXO 11, art. 25, as empresas obrigadas à entrega da EFD devem obedecer ao cronograma abaixo:

I – a partir de 1º de janeiro de 2009 para o contribuinte:

a) cuja soma do valor contábil das saídas realizadas pelo conjunto dos seus estabelecimentos localizados neste Estado, informado na Declaração de Informações do ICMS e Movimento Econômico – DIME, referente ao exercício de 2007, seja igual ou superior a R\$ 50.000.000,00 (cinquenta milhões de reais);

b) prestador de serviços de comunicação e de telecomunicação e fornecedor de energia elétrica, que emitiu em 31 de julho de 2008 seus documentos fiscais em uma única via por sistema eletrônico de processamento de dados, de acordo com o estabelecido no Anexo 7, Seção IV-A;

II – a partir de 1º de abril de 2010, para os contribuintes cuja soma do valor contábil das saídas realizadas pelo conjunto dos seus estabelecimentos localizados neste Estado, informado na Declaração de Informações do ICMS e Movimento Econômico – DIME, referente ao exercício de 2008, seja superior a R\$ 24.000.000,00 (vinte e quatro milhões de reais), exceto quanto aos contribuintes já obrigados de acordo com o inciso I;

III – a partir de 1º de julho de 2010, para o contribuinte cuja soma do valor contábil das saídas realizadas pelo conjunto dos seus estabelecimentos localizados neste Estado, informado na Declaração de Informações do ICMS e Movimento Econômico – DIME, referente ao exercício de 2008, seja superior a R\$ 12.000.000,00 (doze milhões de reais) até R\$ 24.000.000,00



(vinte e quatro milhões de reais), exceto quanto aos contribuintes já obrigados de acordo com o inciso I;

IV – a partir de 1º de julho de 2011, para o contribuinte cuja soma do valor contábil das saídas realizadas pelo conjunto dos seus estabelecimentos localizados neste Estado, informado na Declaração de Informações do ICMS e Movimento Econômico – DIME, referente ao exercício de 2010, seja superior a R\$ 6.000.000,00 (seis milhões de reais) até R\$ 12.000.000,00 (doze milhões de reais), exceto quanto aos contribuintes já obrigados de acordo com o inciso I;

V – a partir de 1º de janeiro de 2012, para o contribuinte cuja soma do valor contábil das saídas realizadas pelo conjunto dos seus estabelecimentos localizados neste Estado, informado na Declaração de Informações do ICMS e Movimento Econômico – DIME, referente ao exercício de 2010, seja igual ou superior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais) até R\$ 6.000.000,00 (seis milhões de reais), exceto quanto aos contribuintes já obrigados de acordo com o inciso I.

### **2.12.3 Livros Abrangidos na EFD**

Segundo o Decreto nº 1.766/2008, alteração 1796, art. 27, a EFD-ICMS/IPI substitui a escrituração e a 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.

O contribuinte deverá manter a guarda dos livros em forma de arquivos digitais, junto com os documentos fiscais que deram origem a escrituração, nos prazos e na forma estabelecida pela legislação tributária para guarda dos documentos fiscais. (YOUNG, 2009).

### **2.12.4 Periodicidade da Entrega**

A periodicidade, segundo a (RFB, 2011m), é 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.

Segundo o Art. 33, Anexo 11, do RICMS/SC, em Santa Catarina, o arquivo da EFD deverá ser transmitido ao SPED até o 20º (vigésimo) dia do mês subsequente ao da apuração do imposto.

A penalidade por falta de entrega da EFD é de competência do Estado. De acordo com o Art. 83-A da Lei do ICMS/SC 10.297/96, deixar de escriturar os livros fiscais relativos à EFD, enseja a aplicação de MULTA de 0,1% da soma do valor contábil das saídas com o valor contábil das entradas, não podendo ser inferior a R\$ 500,00 (quinhentos), nem superior a R\$ 10.000,00 (dez mil), por período de apuração.

### **2.12.5 Perfil de Enquadramento**

A EFD–ICMS/IPI conta com dois perfis de enquadramento para o envio da declaração, sendo um perfil com menor número de informações das operações realizadas pela empresa e outro com informações mais completas.

O perfil de enquadramento determina os registros a serem apresentados. Em regra geral, segundo a RFB (2011): Perfil “A” determina a apresentação dos registros mais detalhados e o Perfil “B” trata as informações de forma sintética (totalizações por período: diário e mensal).

Em SC, segundo a Secretaria da Fazenda (2011), o Estado, adotou, para os seus contribuintes, o perfil "B", exceção para as empresas de energia elétrica, as de comunicação e telecomunicação, que estarão obrigadas ao perfil "A".

### **2.12.6 Leiaute e Envio da EFD**

O leiaute da EFD encontra-se definido no Ato COTEPE/ICMS n.º 82, de 06 de Dezembro de 2006. O arquivo digital da EFD será gerado pelo contribuinte de acordo com as especificações do leiaute previstas em Portaria do Secretário de Estado da Fazenda e conterà a totalidade das informações econômico-fiscais e

contábeis correspondentes ao período compreendido entre o primeiro e o último dia do mês. (Art. 26, ANEXO 11, do RICMS/SC).

Este mesmo art. 26, Incisos I a III, conceitua como totalidade das informações:

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 estadual ou federal ou outras de interesse das administrações tributárias.

Entre o registro inicial e o registro final, o arquivo digital é constituído de blocos, referindo-se cada um deles a um agrupamento de documentos e outras informações.

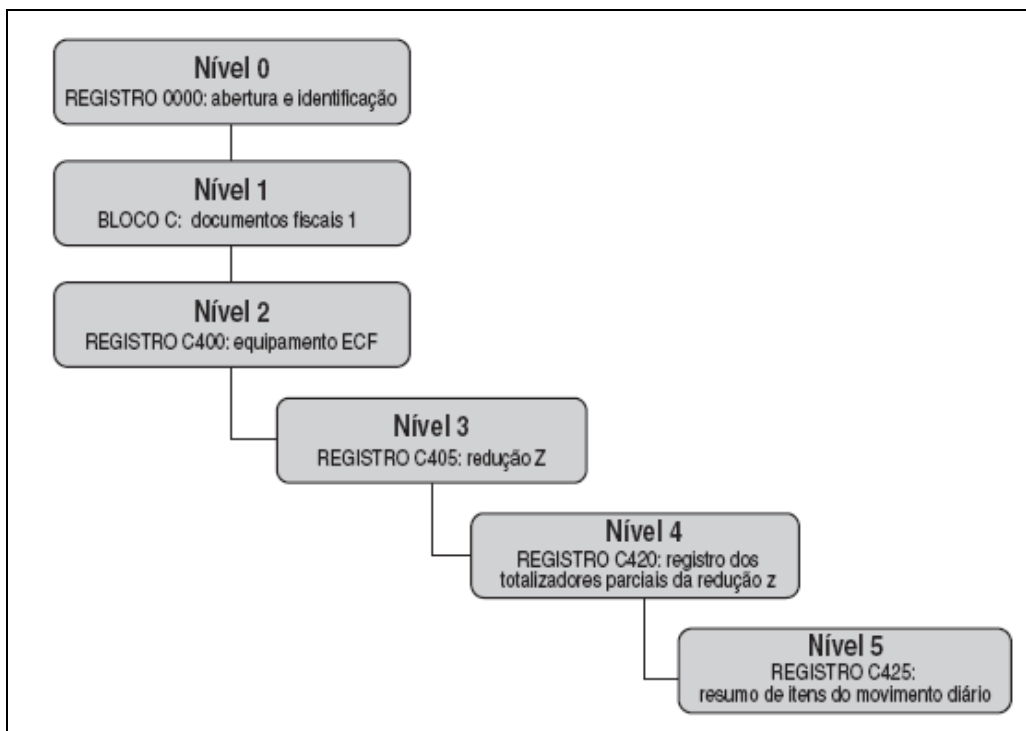
BLOCO	DESCRIÇÃO
0	Abertura, Identificação e Referências
C	Documentos Fiscais I – Mercadorias (ICMS/IPI)
D	Documentos Fiscais II – Serviços (ICMS)
E	Apuração do ICMS e do IPI
H	Inventário Físico
1	Outras Informações
9	Controle e Encerramento do Arquivo Digital

**Figura 2: Blocos da Escrituração Fiscal Digital**

Fonte: Ato Cotepe/ICMS N° 82, de 19 de dezembro de 2006.

Segundo Duarte (2009, p.142), “o arquivo da EFD deve ser entendido como uma representação de tabelas de um banco de dados relacional, no qual cada registro faz referência a outro no sentido de manter a “integridade referencial” das tabelas do banco de dados.”

A seguir exemplo de documentos fiscais ilustrados por Duarte (2009):

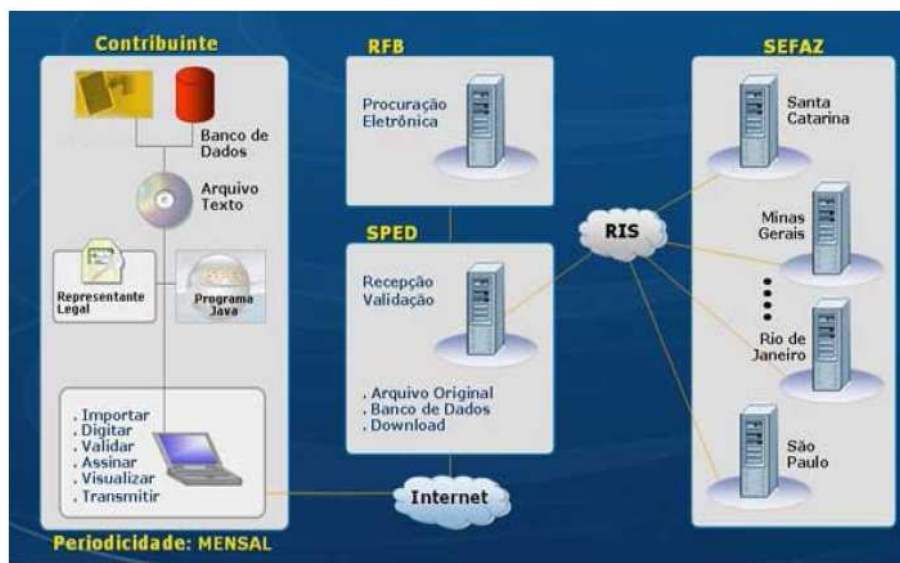


**Figura 3: Hierarquia dos Registros no EFD**

Fonte: Duarte (2009, p. 142).

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. A assinatura deve ser feita após a validação no mesmo programa, e apenas depois da validação e assinatura o arquivo pode ser enviado ao ambiente nacional do SPED. (Art, 31, ANEXO 11, do RICMS)

A Figura 4 demonstra como é feito o envio da EFD:



**Figura 4: Processo de Transmissão da EFD**

Fonte: Receita Federal do Brasil (2011).

A empresa a partir de seu banco de dados gera o arquivo da EFD, no formato do leiaute exigido e por meio do PVA, valida, assina e envia a declaração para o ambiente SPED, onde será encaminhada posteriormente a declaração a RFB, e aos estados que a empresa realizou operações no período.

### 2.12.7 Inventário no SPED

O bloco H, com informações do inventário, deverá ser informado junto com a movimentação do segundo período de apuração subsequente ao levantamento do balanço. Em regra, as empresas encerram seu balanço no dia 31 de dezembro, devendo apresentar o inventário na escrituração de fevereiro, sendo que os estados poderão exigir o inventário com periodicidade diferente da anual por meio de legislação específica. (RFB, 2011).

Segundo a portaria 008/2010, anexo único, de Santa Catarina, este registro deve ser apresentado para discriminar os valores totais do inventário por itens (produtos) existentes na data do balanço. Em fevereiro, este registro deve ser obrigatoriamente apresentado para informar o valor do estoque existente em 31 de dezembro do ano anterior. Nos demais meses do ano, o registro pode ou não ser informado, conforme previsão legal da obrigação de inventariar o estoque.

## **2.13 Reflexos do SPED**

Nesta seção serão aprofundados os aspectos quanto ao cruzamento das informações. Em seguida, será exposto as principais mudanças para empresas com o sistema de informações digital, o SPED.

### **2.13.1 Cruzamento das Informações**

Com a implantação do SPED, as informações que são enviadas ao fisco foram ampliadas. Anteriormente os registros das operações contemplavam apenas os totalizadores das notas fiscais. A partir do SPED as informações devem ser detalhadas, por produtos, quantidade, volume. Ainda, o fisco terá acesso a informações do estoque por meio do inventário.

Com base nos “livros” eletrônicos, o fisco irá cruzar informações, rastrear operações e usar estatística computacional para descobrir indícios de erros e fraudes. Com isso, a qualidade das informações contábeis e fiscais geradas a partir dos sistemas empresariais, será fator imprescindível para a sobrevivência competitiva, sendo assim, pequenos erros custarão caro, do ponto de vista fiscal e gerencial. (DUARTE, 2009).

A fiscalização será mais eficaz, segundo Walter e Ribeiro (2008), porque haverá a integração entre os fiscos, com o compartilhamento das informações, maior eficácia da fiscalização, diminuição no custo da fiscalização, rapidez ao acesso às informações. Desta forma, haverá maior controle da sonegação, gerando, assim, maior arrecadação.

### **2.13.2 Mudanças para as Empresas**

A implantação do SPED trouxe para as organizações algumas mudanças que são importantes serem elencadas nesta pesquisa. Desta forma, no Quadro 2 pode-se observar as principais alterações que ocorreram.

<b>Mudança</b>	<b>Descrição</b>
Maior exposição	com a tecnologia, o Fisco poderá acompanhar mais de perto as transações das empresas
Padronização	a integração da Receita Federal com as secretarias estaduais e municipais de Fazenda padronizará a maneira das empresas apresentarem relatórios fiscais e contábeis. Hoje, cada estado exige um relatório diferente.
Simplificação	a necessidade de imprimir e armazenar livros contábeis e fiscais será eliminada.
Desburocratização	livros fiscais e contábeis passam a ser eletrônicos e a autenticação, que era feita levando a papelada para carimbar nas juntas comerciais, passa a ser digital.

#### **Quadro 2: Principais Mudanças com o SPED**

Fonte: Nasajon e Santos (2010, p. 12).

Para Almeida (2008), o SPED é um programa que prevê a obtenção das informações junto às empresas de forma on-line. A iniciativa eliminará a troca de informações processuais entre os diversos órgãos, fortalecendo, desta forma, o controle de arrecadação e disponibilizando uma base autêntica para uso de fins lícitos pelo governo.

Segundo Castro (2010), além da redução de custos, os contribuintes não precisarão mais lançar todas as informações contidas nas notas fiscais emitidas e recebidas pela empresa manualmente; esses lançamentos serão feitos eletronicamente, por meio da obtenção dos dados contidos nos arquivos das Notas Fiscais Eletrônicas. Esta autora considera que, também, haverá diminuição de obrigações acessórias dos contribuintes, a partir da simplificação da forma de lançamento e fornecimento das informações decorrentes destas obrigações aos fiscos, minimizando o tempo despendido para a realização das atividades, além de reduzir o número de erros humanos cometidos no desempenho de tarefas manuais e repetitivas.

Na visão de Duarte (2009, p. 146), “com o fisco de olho em cada operação realizada, empresas não podem dar-se ao luxo de enviar arquivos do

SPED contendo operações fraudulentas ou equivocadas. O remédio para se prevenir contra fraudes chama-se auditoria.”

O arquivo da EFD enviado ao fisco contém todas as notas fiscais de entrada e saída de uma empresa, e também os dados das faturas das notas fiscais, bem como os vencimentos das faturas. Dessa forma, o fisco terá praticamente todas as informações necessárias para projetar o fluxo de caixa das empresas. (DUARTE, 2009).

Portanto, o SPED foi criado para informatizar o cumprimento das obrigações acessórias destinadas ao fisco, proporcionando assim menores desvios de informações e maior rapidez, tornando as operações realizadas pela empresa mais visíveis ao Fisco.

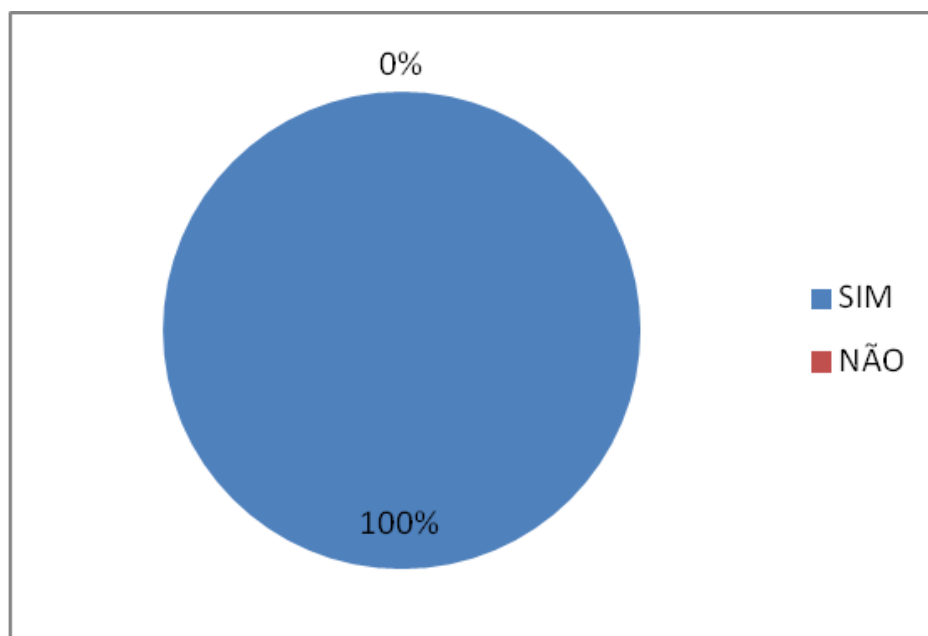


### 3 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

Neste capítulo, faz-se a descrição e análise dos dados coletados junto às empresas de médio e grande porte da região da AMREC - Associação dos Municípios da Região Carbonífera.

#### 3.1 Empresas Obrigadas a Entrega do SPED-Fiscal

Todas as empresas que responderam ao questionário possuem o caráter de obrigatoriedade da entrega do SPED-Fiscal, como pode ser observado no Gráfico 1.

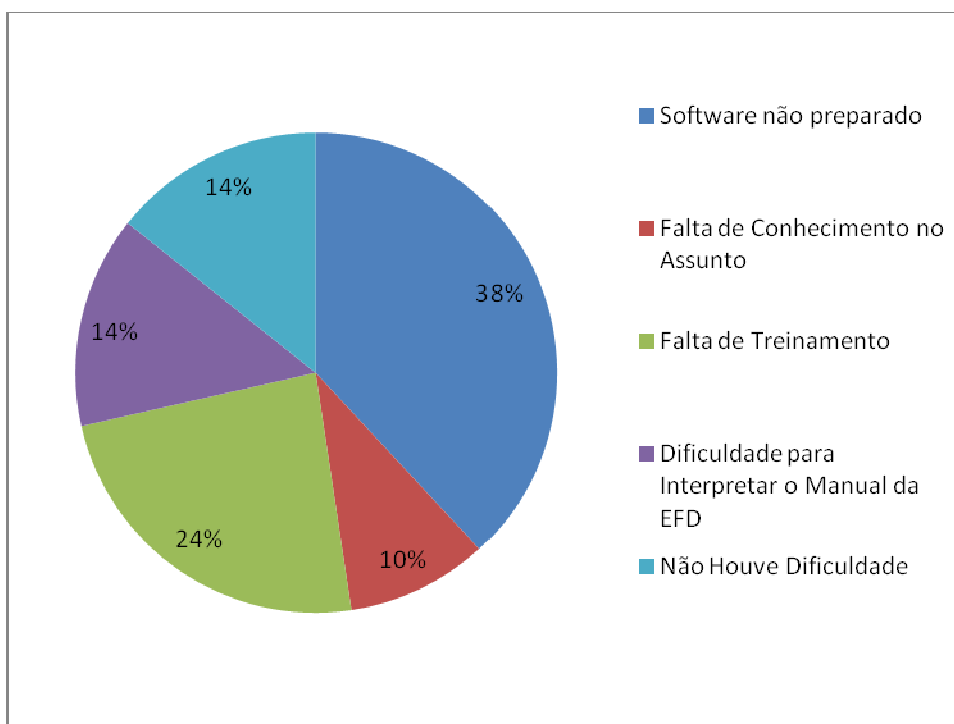


**Gráfico 1: Empresas Respondentes Obrigadas a Entrega do SPED-Fiscal**

Fonte: Dados da pesquisa.

### 3.2 Dificuldade para Implantação

Como qualquer mudança exige adaptações, com o SPED não pode ser diferente. Desta forma, outro questionamento feito às empresas pesquisadas procurou descobrir se houve algum transtorno e dificuldades para a implantação do SPED-Fiscal.



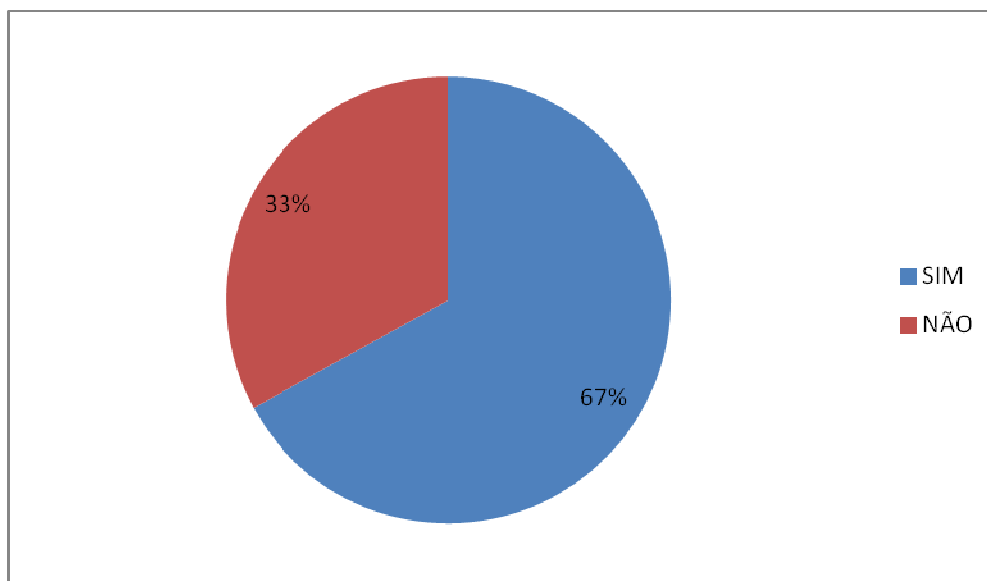
**Gráfico 2: Dificuldades para Implantação**

Fonte: Dados da pesquisa.

As empresas em questão identificaram como principal dificuldade, os *softwares* não estarem preparados para gerar o leiaute exigido para validação e entrega com 38%, em segundo lugar ficou a falta de treinamento dos profissionais da área com 24%.

### 3.3 Controle de Estoque

Houve interesse de saber, quais as empresas que já possuíam controle de estoque antes da obrigatoriedade do SPED-Fiscal, para assim identificar se essa foi uma mudança que ocorreu nos controles das organizações pesquisadas.



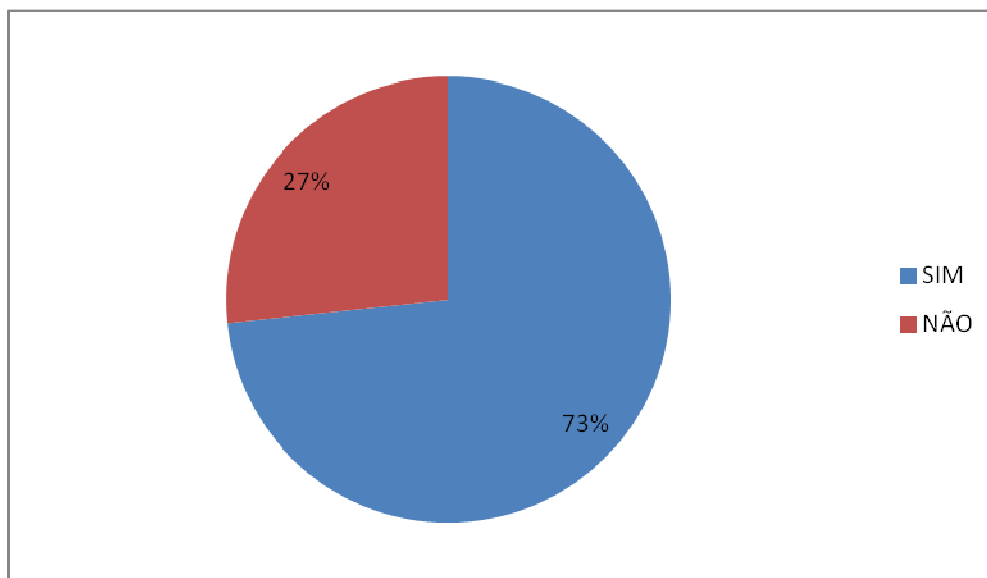
**Gráfico 3: Controle de Estoque**

Fonte: Dados da pesquisa.

Do exposto, percebe-se que 67% já realizava o controle de estoque, antes mesmo da implantação do SPED.

### 3.4 Escrituração Detalhada dos Lançamentos

O SPED-Fiscal, além do controle de estoque, exige no seu *layout* que os lançamentos sejam feitos de forma detalhada. Assim sendo, outro questionamento feito procurou-se identificar se ocorreu mudança nos lançamentos. E, desta forma, perceber o quanto as empresas estavam preparadas para o entrega.



**Gráfico 4: Escrituração Detalhada dos Lançamentos**

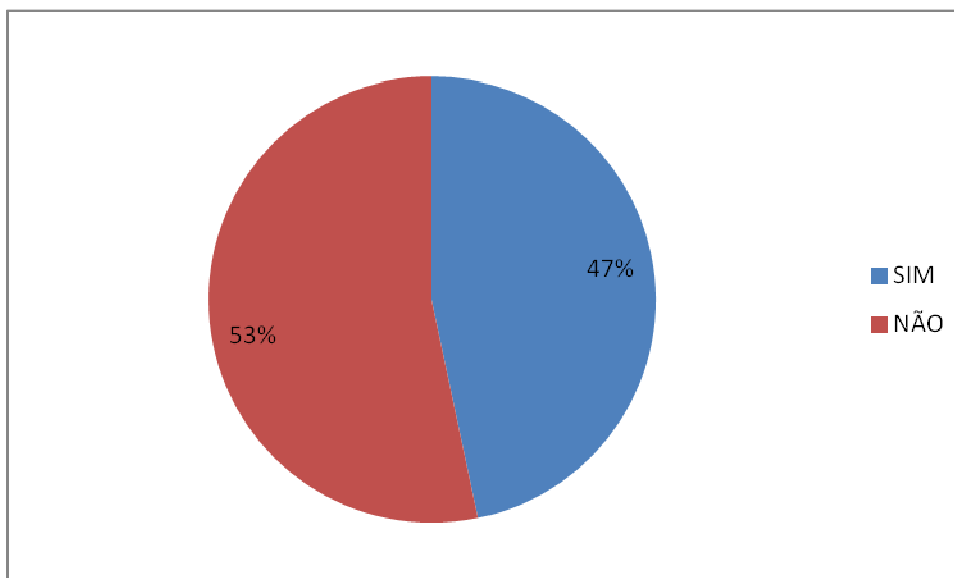
Fonte: Dados da pesquisa.

A maior parte das empresas (73%) respondeu que já realizavam a escrituração detalhada dos lançamentos.

A pesquisa identificou que das empresas que não escrituravam de forma detalhada os lançamentos, 75% não tinham controle de estoque. Cabe destacar que para ter um controle de estoque eficaz, faz-se necessário que os lançamentos sejam escrituradas pelos itens das notas, não apenas pela sua totalidade.

### 3.5 Trabalho dos Profissionais da Área

O objetivo do SPED é unificar as obrigações acessórias e facilitar o trabalho dos profissionais, por substituir todas as outras obrigações fiscais entregues, por apenas uma. Por isso produziu-se o questionamento que pretendeu identificar se houve mudanças positivas ou não, no trabalho dos profissionais.



**Gráfico 5: Trabalho dos Profissionais da Área**

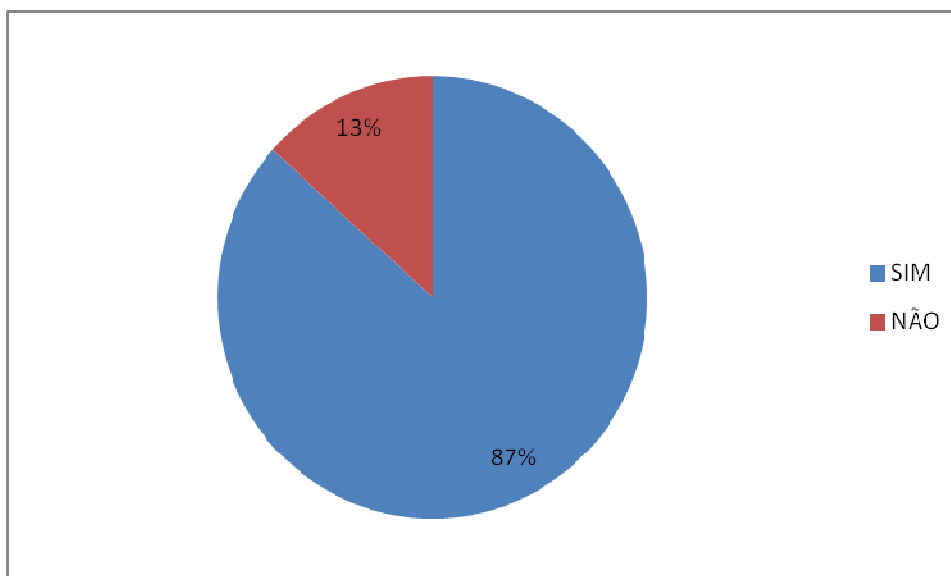
Fonte: Dados da pesquisa.

O questionário evidenciou uma mudança negativa, identificando que para 53% o SPED- Fiscal não facilitou o trabalho.

O motivo que a maioria relatou para essa resposta foi: “[...]não estamos substituindo as obrigações acessórias pelo SPED FISCAL, veio somar às outras obrigações no momento. A quantidade de informações que o SPED apresenta são maiores do que estávamos acostumados a informar, isso fez com que houvesse muito mais empenho por parte dos funcionários da área para poder cumprir com as responsabilidades.”

### 3.6 Empresas a Favor do SPED-Fiscal

Outro objetivo com a pesquisa de campo foi de evidenciar se os profissionais da área são a favor da criação do SPED ou não.



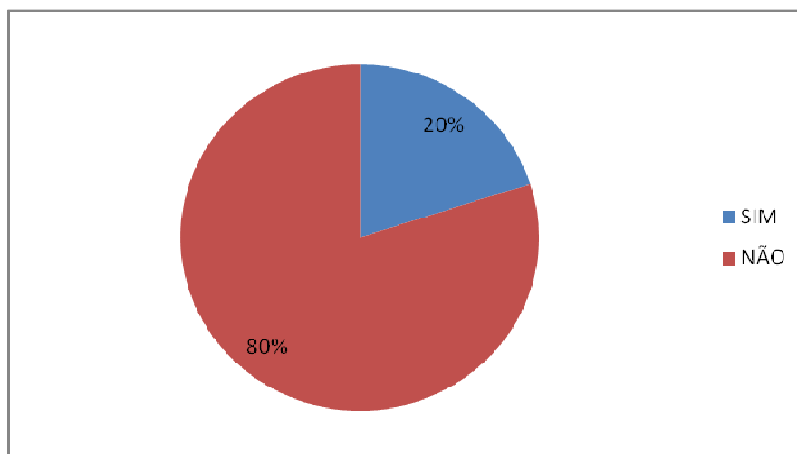
**Gráfico 6: Empresas a Favor do SPED-Fiscal**

Fonte: Dados da pesquisa.

A maioria das empresas não encontraram facilidade com a entrega dessa obrigação, mesmo assim 87% delas são a favor da criação do SPED-Fiscal. Essa contrariedade nas respostas se dá pelo motivo de que as outras obrigações ainda estão sendo entregues. Portanto, as organizações pesquisadas identificaram que quando o objetivo do SPED-Fiscal for atingido, ou seja, no momento em que apenas um único arquivo deverá ser entregue, para os profissionais isso se tornará mais fácil, além de acabar com a impressão e o registro de livros nas juntas comerciais.

### 3.7 Aumento de Funcionários

Buscou-se identificar se ocorreu a necessidade de aumento do número de funcionários na área fiscal para a entrega do SPED-Fiscal.



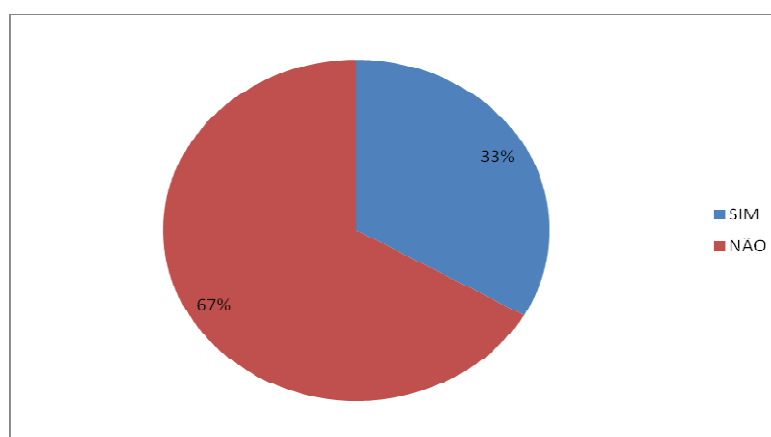
**Gráfico 7: Aumento dos Funcionários**

Fonte: Dados da pesquisa.

Apenas 20% das empresas contratou mais profissionais com a obrigatoriedade do SPED-Fiscal. Mesmo com o fato de que 67% delas não possuíam controle de estoque, e 67% identificaram como dificuldade na implantação a falta de treinamento, em questões anteriores.

### 3.8 Valorização dos Profissionais da Área

A implantação do SPED nas empresas exigiu um maior empenho dos profissionais, por se tratar de uma obrigação com um nível maior de informação do que aquelas que as empresas já estavam acostumadas. Essa questão teve o intuito de saber se os profissionais da área foram mais valorizados com a criação do SPED-Fiscal.



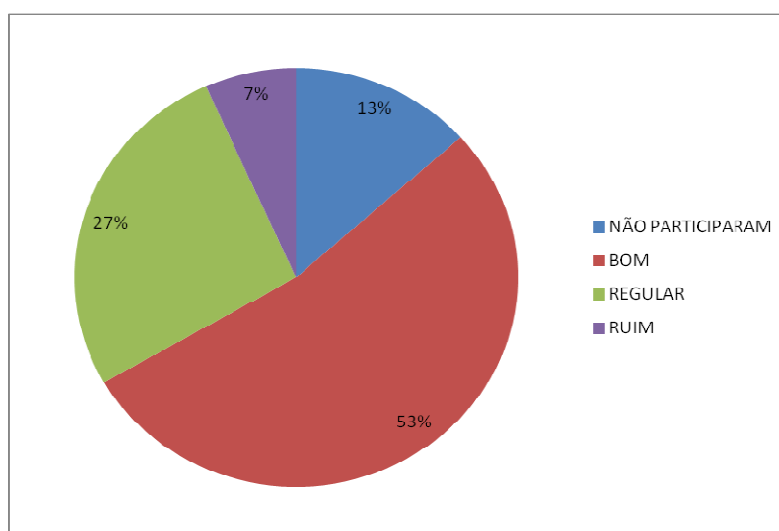
**Gráfico 8: Valorização dos Profissionais da Área**

Fonte: Dados da pesquisa.

Mesmo com todo empenho e dificuldade que os profissionais encontraram para se adequarem ao SPED-Fiscal, apenas 33% das empresas em questionadas, melhoraram a visão da corporação para área fiscal e valorizaram os profissionais envolvidos.

### 3.9 Satisfação dos Cursos

A maior parte dos empreendimentos participaram de cursos so SPED-Fiscal, como forma de se prepararem para essa obrigação. Outro propósito quando aplicado o instrumento de coleta de dados foi a identificação do nível dos cursos que as empresas participaram, para se prepararem para o SPED-Fiscal.



**Gráfico 9: Satisfação dos Cursos**

Fonte: Dados da pesquisa.

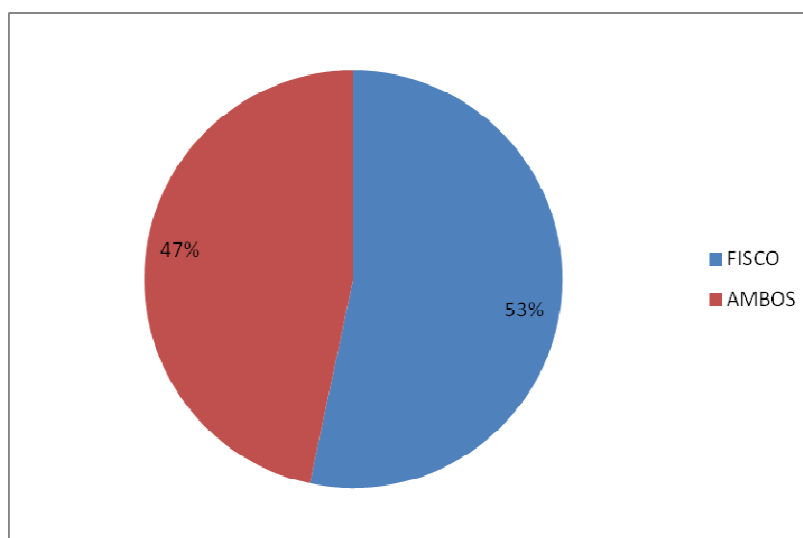
Na opinião de 53%, os cursos que os profissionais participaram foram considerados bons. Identificando assim uma das formas utilizadas para melhor se adaptar a essa mudança.

As companhias em que os profissionais não participaram de cursos tiveram dificuldades na interpretação do manual do EFD. Portanto, a falta de treinamento e a ausência do conhecimento sobre o assunto revela a importância da participação dos cursos desenvolvidos em prol do esclarecimento de questões sobre o SPED.



### 3.10 Quem o SPED Beneficiou

O fisco ao criar o SPED identificou que as empresas também seriam beneficiadas com a entrega de apenas uma obrigação. Todavia, 53% dos respondentes entendem que o único beneficiado foi o fisco. Tal situação é percebida no Gráfico 10, que segue.



**Gráfico 10: Quem o SPED Beneficiou**

Fonte: Dados da pesquisa.

### 3.11 Mudanças com o SPED-Fiscal

Questionaram-se as empresas se as mudanças ocorreram na prática a entrega das obrigações acessórias, com a criação da Escrituração Fiscal Digital.

A resposta que engloba todas as outras foi: *“Dois foram os principais desafios quanto a implantação do SPED Fiscal. 1 - Reestruturação e desenvolvimento dos sistemas operacionais.2 – Treinamento e capacitação dos profissionais. [...] Não posso deixar de comentar quanto a obrigatoriedade do SPED Fiscal, pois entendo que com esta obrigação outras declarações deveriam deixar de ser obrigações.”*

As empresas identificaram em suas respostas que as mudanças aconteceram nas informações que precisam ser entregues de forma mais detalhada, bem como com a transparência dos dados das organizações. Além disso, com a

preocupação em entregar informações corretas, e o quanto as entidades precisam de profissionais qualificados e empenhados a se adaptar as mudanças.

## 4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A tecnologia que invadiu as empresas, tornando-as mais preparadas para as mudanças que ocorrem no mundo da informação, também chegou às administrações públicas, tornando o Estado mais evoluído no quesito sistema de informações.

Esse avanço tornou o Estado mais próximo do contribuinte, por meio da implantação do Sistema Público de Escrituração Digital. Esse, por sua vez, com o intuito de unificar as obrigações enviadas para os órgãos públicos, e de substituir as informações enviadas e registradas em papel, por dados eletrônicos.

O objetivo proposto pelo fisco ainda não foi totalmente cumprido, uma vez que as corporações, além de enviarem informações ao SPED, ainda estão obrigadas a entregar a maioria das obrigações já enviadas. Este procedimento sobrecarrega os profissionais, que estão à espera do envio apenas de uma obrigação.

A sobrecarga que os profissionais sentem, é pelo motivo de o SPED exigir um número de informações maiores das que já eram entregues nas demais obrigações acessórias. Portanto, aumentando o nível de complexidade e responsabilidade no envio dessa nova obrigação.

Além da complexidade das informações, o SPED trouxe mais transparência das empresas ao fisco. Por se tratar de informações digitais, o cruzamento com outras fontes de informação ficou ainda mais viável para fisco. Tendo em vista que a Nota Fiscal Eletrônica contribui para o fisco armazenar em seu banco de dados todas as informações geradas nas operações realizadas pela companhia.

Muitas organizações, para se adequarem às exigências do fisco, tiveram que realizar mudanças significativas nos seus controles internos, em especial a necessidade de ter um controle de estoque, obrigado pelo SPED, para entrega do inventário. Além da mudança da cultura da empresa, os contribuintes tiveram que investir em *software* e em treinamento para os profissionais se prepararem para a mudança.

A implantação do SPED gerou um custo alto às corporações, fazendo com que elas, na sua maior parte, não conseguissem identificar benefícios. Mas, se o objetivo proposto pelo fisco (unificação de entrega de obrigações) acontecer, o

SPED trará, sim, benfeitorias aos contribuintes, diminuindo o transtorno e o trabalho do envio de várias obrigações acessórias, por apenas uma.

O que muitas entidades ainda não perceberam, é que se adequar aos subprojetos do SPED é a parte mais simples. O que elas deveriam mesmo se preocupar é na veracidade das informações que estão enviando ao fisco, ou seja, perceber se estão mesmo de acordo com as operações realizadas pela empresa. Uma vez que o fisco não terá dificuldade de identificar negligência nessas informações.

A classe contábil e os profissionais envolvidos com a área fiscal, em muitas empresas, foram valorizados com esse projeto do governo. Por se tratar de informações de domínio da contabilidade, as organizações mudaram a visão dessa área, e identificaram que o suporte informacional enviado ao fisco pode ser utilizado para fins de controle e também pela administração.

## REFERÊNCIAS

ALBERTIN, Luiz Alberto; ALBERTIN, Rosa Maria de Moura. **Aspectos e Contribuição do Uso de Tecnologia de Informação**. São Paulo: Atlas, 2006.

ALMEIDA, José O. Tavares. **O SPED e a transparência nas relações tributárias**. Disponível em: <[http://www.deloitte.com/assets/Dcom-Brazil/Local%20Assets/Documents/Artigo%20SPED%20Othon%20Almeida\(2\).pdf](http://www.deloitte.com/assets/Dcom-Brazil/Local%20Assets/Documents/Artigo%20SPED%20Othon%20Almeida(2).pdf)>. Acesso em: 5 ago. 2011.

AZEVEDO, Osmar R.; MARIANO, Paulo Antonio. **SPED - Sistema Público de Escrituração Digital**. São Paulo: IOB, 2009.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Decreto nº 6.022**, de Janeiro de 2007. Disponível em: <<http://www.itl.gov.br/twiki/bin/view/Certificacao/Estruturalcp>>. Acesso em: 2 ago. 2011a.

\_\_\_\_\_. \_\_\_\_\_. **Decreto nº 7.212/10**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2010/Decreto/D7212.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/Decreto/D7212.htm)>. Acesso em: 23 out. 2011b.

\_\_\_\_\_. \_\_\_\_\_. **Nota Fiscal Eletrônica**. Disponível em: <http://www.nfe.fazenda.gov.br/portal/principal.aspx>. Acesso em: 12 jun. 2011c.

\_\_\_\_\_. \_\_\_\_\_. **Lei Complementar nº 87/96**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp87.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp87.htm)> Acesso em; 23 Out. 2011d.

\_\_\_\_\_. \_\_\_\_\_. **Lei nº 4.502/64**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L4502.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4502.htm)>. Acesso em: 15 out. 2011e.

\_\_\_\_\_. \_\_\_\_\_. **Sintegra – Convênio 57/98 de 1995**. Disponível em: <<http://www.sintegra.gov.br/info1.html>>. Acesso em: 17 out. 2011f.

\_\_\_\_\_. Secretaria da Receita Federal. **Ajuste SINIEF 2/2009**. Disponível em: <[http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/ajustes/2009/aj\\_002\\_09.htm](http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/ajustes/2009/aj_002_09.htm)>. Acesso em: 26 set. 2011g.

\_\_\_\_\_. \_\_\_\_\_. **Ato COTEPE/ICMS nº 9/2008**. Disponível em: <[http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/atos/atos\\_cotepe/2008/ac009\\_08.htm](http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/atos/atos_cotepe/2008/ac009_08.htm)>. Acesso em: 26 set. 2011h.

\_\_\_\_\_. \_\_\_\_\_. **Apresentação sobre o Projeto SPED.** Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sobre-o-projeto/apresentacao.htm>>. Acesso em: 5 ago. 2011i.

\_\_\_\_\_. \_\_\_\_\_. **Instrução Normativa nº 1.077/2010.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Ins/2010/in10772010.htm>>. Acesso em: 5 ago. 2011j.

\_\_\_\_\_. \_\_\_\_\_. **Objetivos do Projeto SPED.** Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sobre-o-projeto/objetivos.htm>>. Acesso em: 5 ago. 2011k.

\_\_\_\_\_. \_\_\_\_\_. **Projeto SPED- Contábil.** Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/sped-contabil/default.htm>>. Acesso em: 5 ago. 2011l.

\_\_\_\_\_. \_\_\_\_\_. **Projeto SPED-Fiscal.** Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/sped-fiscal/default.htm>>. Acesso em: 5 ago. 2011m.

\_\_\_\_\_. \_\_\_\_\_. **Projeto NF-e.** Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/nfe/default.htm>>. Acesso em: 5 ago. 2011n.

\_\_\_\_\_. \_\_\_\_\_. **Receita Federal do Brasil.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>. Acesso em: 5 ago. 2011n.

BRITTO, D. **SPED** – Sistema Público de Escrituração Digital. 2008. Jus Vigilantibus. Disponível em <<http://jusvi.com/artigos/35924>>. Acesso em: 10 set. 2011.

CASTRO, M. G. **SPED** - Sistema Público de Escrituração Digital. SPED – Digital Bookkeeping System. Disponível em: <[http://www.conpedi.org/manaus/arquivos/anais/brasil/10\\_86.pdf](http://www.conpedi.org/manaus/arquivos/anais/brasil/10_86.pdf)>. Acesso em: 5 ago. 2011.

CORDEIRO, Adilson. O Caos se Aproxima. Disponível em: <<http://ljcontabilidade.wordpress.com/2011/08/17/o-caos-se-aproxima/>>. Acesso em: 20 ago. 2011.

DENARI, Zelmo. **Curso de direito tributário.** 8. ed. São Paulo: Atlas.

DUARTE, Roberto Dias. **O Brasil na Era do Conhecimento.** São Paulo: ideas@work, 2009.

\_\_\_\_\_. **Big Brother Fiscal: na era do conhecimento.** 2. ed. Belo Horizonte: Quanta, 2008.

ELALI, André de Souza Dantas. **IPi – Aspectos práticos e Teóricos**. Curitiba: Juruá Editora, 2004.

**REVISTA EXAME**. São Paulo: Editora Abril, 2006/2007.

FALCÃO, Alberto da Câmara Lima. **A empresa e a tributação digital**. Jus Navigandi, Teresina, ano 16, n. 2970, 19 ago. 2011. Disponível em: <<http://jus.uol.com.br/revista/texto/19802>>. Acesso em: 20 ago. 2011.

FERRER, Florencia; SANTOS, Paula; Queiroga, Adriano. **E-government: o governo eletrônico no Brasil**. São Paulo: Saraiva, 2004.

GONÇALVES, Rosana C.M.Grillo; RICCIO, Edson Luiz. **Sistemas de Informação: ênfase em controladoria e contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2009.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens. **Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações: Aplicável às Demais Sociedades**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

LAKATOS, Eva Maria e MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de metodologia científica**. São Paulo: Atlas, 1985.

LOPES, André Charone Tavares. **Revista Contábil & Empresarial Fiscolegis**. Disponível em: <<http://www.netlegis.com.br/indexRC.jsp?arquivo=/detalhesDestaques.jsp&cod=40436>>. Acesso em: 10 set. 2011.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

MIOTTO, Eduardo Luiz. **A Instituição Da Obrigação Tributária Acessória, Através de Normas Infra Legais, Frente ao Princípio da Legalidade**. Portal Jurídico Investidura, Florianópolis/SC, 25 Abr. 2009. Disponível em: [www.investidura.com.br/biblioteca-juridica/artigos/direito-tributario/3315](http://www.investidura.com.br/biblioteca-juridica/artigos/direito-tributario/3315). Acesso em: 20 ago. 2011

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade Tributária**. São Paulo: Saraiva, 2005.

PEGAS, Paulo Henrique. **Manual de Contabilidade Tributária**. 5. ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos Editora, 2007.

PERES, Adriana Manni; MARIANO, Paulo Antonio. **ICMS e IPI – no dia-a-dia das empresas**. São Paulo: IOB, 2005.

QUINTANS, Luiz Cezar P. **ICMS (Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação)**. Rio de Janeiro: Maria Augusta Delgado, 2008.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa Social: métodos e técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

SANTA CATARINA. **Decreto nº 1.766/2008**. Disponível em: <[http://200.19.215.13/legtrib\\_internet/html/Decretos/2008/Dec\\_08\\_1766.htm](http://200.19.215.13/legtrib_internet/html/Decretos/2008/Dec_08_1766.htm)>. Acesso em: 20 set. 2011.

\_\_\_\_\_. **Declaração do ICMS e do Movimento Econômico**. Disponível em: <<http://www3.sef.sc.gov.br/sat/dime/dime.htm>>. Acesso em: 10 set. 2011. SANTA CATARINA. Escrituração Fiscal Digital . Disponível em: <[http://spedfiscal.sef.sc.gov.br/index.php?option=com\\_content&task=view&id=25&Itemid=37](http://spedfiscal.sef.sc.gov.br/index.php?option=com_content&task=view&id=25&Itemid=37)>. Acesso em: 26 set. 2011.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 10.297/96** . Disponível em: <[http://200.19.215.13/legtrib\\_internet/HTML/Leis/1996/Lei\\_96\\_10297.htm](http://200.19.215.13/legtrib_internet/HTML/Leis/1996/Lei_96_10297.htm)>. Acesso em: 15 out. 2011.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 12.498/02** . Disponível em: <[http://200.19.215.13/legtrib\\_internet/html/Leis/2002/Lei\\_02\\_12498.htm](http://200.19.215.13/legtrib_internet/html/Leis/2002/Lei_02_12498.htm)>. Acesso em: 15 out. 2011.

\_\_\_\_\_. **Regulamento do ICMS-SC: Anexo V**. Disponível em: <[http://200.19.215.13/legtrib\\_internet/index.html](http://200.19.215.13/legtrib_internet/index.html)>. Acesso em: 17 set. 2011.

\_\_\_\_\_. **Regulamento do ICMS-SC: Anexo VII**. Disponível em: <[http://200.19.215.13/legtrib\\_internet/index.html](http://200.19.215.13/legtrib_internet/index.html)>. Acesso em: 7 set. 2011.

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

SISPRO – Serviços e Tecnologia. **SPED**: arquivo validado com sucesso. E agora? Disponível em: <http://www.sispro.com.br/index.php/201111011370/noticias-sped/sped-fisco-digital-contribuinte-implantacao.html>. Acesso em: 15 out. 2011.

WALTER, J. P; RIBEIRO, O. D. J. **Sistema público de escrituração digital e nota fiscal eletrônica**: O Brasil evoluindo com o contribuinte. Disponível em: <<http://w3.ufsm.br/revistacontabeis/anterior/artigos/vlVn02/t008.pdf>>. Acesso em: 10 set. 2011.