

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS: UM LEVANTAMENTO DAS INFORMAÇÕES DIVULGADAS QUE PODEM SER ALVO CRUZAMENTOS NAS PRINCIPAIS DECLARAÇÕES E DEMONSTRATIVOS EXIGIDOS PELO FISCO.

RESUMO

A Secretaria da Receita Federal do Brasil (SRFB) aliada a tecnologia e a rede mundial de computadores, vem buscando oferecer novidades nos campos de divulgação de informações e criação de novos instrumentos de melhoria na qualidade de prestação de serviços a seus usuários. Resultado destas inovações foi à instituição do SPED em 2007. O objetivo desta pesquisa é identificar quais são as informações contidas nas principais declarações e demonstrativos exigidos pelo Fisco que podem ser alvo de possíveis cruzamentos entre as declarações transmitidas. Neste sentido, trata-se de um estudo descritivo, com abordagem qualitativa, que utiliza como procedimento técnico a pesquisa bibliográfica para a coleta dos dados analisados. Selecionaram-se as declarações exigidas para todas as pessoas jurídicas, que não estão sujeitas a regimes especiais e/ou executam atividades específicas. Com a análise das informações transmitidas, levantou-se o conflito que a fiscalização das obrigações acessórias gera entre as declarações e demonstrativos selecionados para a pesquisa. Por fim, observa-se que com o aperfeiçoamento do sistema eletrônico da SRFB, o cruzamento das informações prestadas pelos contribuintes cada vez mais se intensifica. Resultado não só o que é declarado pelo contribuinte serve como fonte de fiscalização, mas todo um conjunto de práticas realizadas, partindo da emissão da nota fiscal ao recolhimento do imposto apurado da operação inicial.

Palavras-Chave: Obrigações Acessórias, Contabilidade, Cruzamento.

1 INTRODUÇÃO

A escrituração contábil, oriunda da necessidade do homem em medir e registrar suas posses evoluiu juntamente com a Contabilidade, e pode ser considerada hoje uma importantíssima ferramenta para todas as empresas, servindo como aliada na articulação de modelos de gestão ao prestar informações que apoiarão as tomadas de decisão. Obrigatória a partir da divulgação do primeiro Código Comercial, a escrituração contábil abrangeu novos controles dos registros contábeis de acordo com a evolução das operações das empresas, incluindo o Livro Inventário, Livro Caixa, etc.

Além de demonstrar os fatos contábeis, a escrituração contábil atualmente é utilizada também para comprovar as atividades das empresas perante os usuários externos. É essencial para os fornecedores, por exemplo, confirmar o real faturamento e demonstrar condição de futuros pagamentos a que ficarem submetidas. Para o Governo, as informações contidas na escrituração contábil serão analisadas para referenciar a veracidade das operações da rotina empresarial, bem como a apuração dos impostos e seus corretos recolhimentos.

Visando aprimorar a fiscalização das empresas, o Governo brasileiro procura novas ferramentas para que se efetive a completa análise das operações do contribuinte. Aliada a tecnologia e a rede mundial de computadores, a Receita Federal vem buscando oferecer novidades nos campos de divulgação de informações e criação de novos instrumentos de melhoria na qualidade de prestação de serviços a seus usuários. Resultado destas inovações foi a instituição do Sistema Público de Escrituração Digital, estabelecido no ano de 2007, com o objetivo de alinhar a relação entre o fisco e os contribuintes.

Com o constante desenvolvimento por parte da Receita Federal sobre as imposições ao contribuinte na prestação de informações, esta pesquisa busca levantar as informações exigidas pelo Fisco que poderão ser alvo de cruzamentos efetuados no conjunto das principais declarações e demonstrativos transmitidos, a fim de contribuir para o conhecimento do usuário destas informações no tocante da correta divulgação dos dados solicitados nas declarações e demonstrativos à Receita Federal.

Em um país onde se tem elevada carga tributária, além de se ter um sistema tributário tido como um dos mais complexos do mundo faz-se necessário um grande conhecimento e árduo trabalho sobre as práticas contábeis que convergem às exigências fiscais. Juntamente com a evolução da contabilidade, vista claramente após a divulgação das leis 1.638/07 e 11.941/09, onde se observa a separação entre contabilidade e legislação do Imposto de Renda, o Fisco também apresenta novas ferramentas de fiscalização, com o objetivo de controlar e averiguar a movimentação contábil das empresas, suas apurações e a correta arrecadação de débitos junto a União.

Como sistema de controle, o Fisco criou inúmeros instrumentos para fiscalização, refletindo na criação de novas obrigações acessórias ao contribuinte. Dentre elas, pode-se citar a Declaração de Débitos e Créditos Tributários (DCTF), Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (DACON), Declaração de Informações Econômico-Fiscais da PJ (DIPJ), e o mais completo sistema de declarações, Sistema Público de Escrituração Digital (SPED).

Diante desta rotina fiscal, esta pesquisa visa responder a seguinte questão: Quais as informações divulgadas ao Fisco podem ser alvo de cruzamentos nas principais declarações e demonstrativos transmitidos?

Com o intuito de responder a questão problema, elencam-se o objetivo geral da pesquisa consistem em identificar quais são as informações contidas nas principais

declarações e demonstrativos exigidos pelo Fisco que podem ser alvo de possíveis cruzamentos entre as declarações transmitidas.

Tem-se como objetivo específico: (I) Levantar as principais informações divulgadas nas declarações e demonstrativos; (II) Comparar as informações divulgadas entre as principais declarações e demonstrativos exigidos pelo Fisco; e (III) Identificar os possíveis cruzamentos das informações transmitidas nas diferentes declarações e demonstrativos relacionados.

A finalidade desta pesquisa é levantar os principais dados informados nas declarações e demonstrativos exigidos pelo Fisco, objetivando compartilhar conhecimento e novas informações as áreas afins do tema da pesquisa.

Visto que o Brasil é um país de elevada carga tributária e de alto desenvolvimento na legislação e fiscalização tributária, é de responsabilidade do contribuinte se atualizar e identificar o seu lugar na esfera tributária brasileira. Diante da criação de inúmeras novas obrigações acessórias perante o Fisco, o contribuinte hoje se vê com pouquíssima clareza das obrigações que deve prestar. A falta de divulgação de estudos relacionados ao tema, especificação de campos e dados a serem declarados, possíveis cruzamentos que entrarão para a fiscalização da Receita Federal e a temida ‘malha fina’, fazem desta pesquisa uma importante ferramenta a ser utilizada pelos que se interessam pelo tema.

A presente pesquisa utiliza-se das declarações e demonstrativos exigidos tão somente pelo Fisco Federal. Sendo assim, admite-se que possam existir outras declarações de outros diversos âmbitos, que não fazem parte deste estudo, e que tão pouco influenciou nos resultados obtidos pela pesquisa.

A pesquisa delimita-se a uma análise de espaço e tempo que abrange as declarações e demonstrativos exigidos pelo Fisco Federal na atualidade. Importante salientar que devido a inúmeras atualizações na legislação federal brasileira e criação de novas obrigações acessórias ao contribuinte, ao final desta pesquisa poderão ser exigidas novas declarações que não farão parte do escopo deste estudo.

A pesquisa foi estruturada além da introdução apresentada em outras quatro seções. A segunda seção trata da fundamentação teórica utilizada para sustentar a pesquisa. A terceira seção apresenta o enquadramento metodológico utilizado. Na quarta seção apresenta e analisa os resultados da pesquisa. Na última seção apresenta as conclusões e recomendações para outras pesquisa. E por fim lista-se as referências utilizadas na pesquisa.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Nesta seção é exposto, o referencial teórico utilizado na pesquisa, tendo como base diversas publicações que visam explicar alguns assuntos abordados na presente monografia.

2.1 EVOLUÇÃO DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL

A contabilidade nasceu no momento em que surgiu o desejo do homem em saber o que é de sua posse e o quanto vale, com o ensejo de utilizar essas informações para planejar e controlar sua vida. Ao longo do tempo, o processo de obter informações úteis para a tomada de decisão passou por diversas transformações, sempre evoluindo e buscando aprimorar as

técnicas contábeis que melhor satisfizesse a necessidade da sociedade. Ao levantar as informações inerentes a suas necessidades, o homem passou a documentar suas transações, que representavam suas mercadorias, bem como as dívidas de uma pessoa com outra. Conforme Sá (1997) “a escrituração contábil nasceu antes mesmo que a escrita comum aparecesse, ou seja, o registro da riqueza antecedeu aos demais, como comprovam os estudos realizados sobre a questão, na antiga Suméria”. (SÁ, 1997, p. 11-12)

O desenvolvimento econômico pós Segunda Guerra Mundial, trouxe a contabilidade uma visão mais ampla de um novo mundo; focado em grandes corporações, projetos de investimentos e conglomerados financeiros, a contabilidade passa de uma base teórica para um elevado desenvolvimento prático, marcado pelas diretrizes definidas pelas associações profissionais. No Brasil, esta evolução foi percebida junto a publicação do Código Comercial (Lei nº 556, de 25 de Junho de 1850), que estabelecia a obrigatoriedade da escrituração contábil, formada pelo Livro Diário e o Copiador, bem como a elaboração do Balanço Geral, a todos os comerciantes da época.

Passada a publicação do Código Comercial, muitas foram as edições de decretos e leis que estabeleciam os procedimentos contábeis a serem adotados. FIC (2010) disserta “dez anos após a criação do primeiro Código Comercial brasileiro é editada a Lei nº 1.083, a qual obrigada as Companhias e Sociedades Anônimas a publicar e remeter ao Governo, os balanços, demonstrações e documentos por este determinado. O Decreto nº 2.679 de 03 de novembro de 1860 dispõem os padrões de balanços que deveriam ser adotados por alguns ramos de negócios (bancos, companhias de seguros, fábricas, etc.). Estes modelos foram utilizados até o ano de 1940, quando foi publicado o Decreto-Lei nº 2.627, que instituiu a primeira Lei das Sociedades Anônimas brasileiras”.

Desde sua criação, a escrituração contábil expõe sua importância para a correta demonstração da evolução patrimonial, bem como para a gestão de informações a seus usuários. Diante da obrigatoriedade perante a lei, a escrituração contábil hoje transmite mais de um objetivo, sendo utilizada para apuração de tributos, demonstração da transparência das operações realizadas pelo contribuinte, segurança na tomada de decisão, maior credibilidade.

Para atingir seus objetivos, além de se ser realizada mediante documentação hábil a contabilidade, a escrituração contábil dispõe de algumas formalidades, que podem ser identificadas na Resolução CFC nº 1.330/2011, que aprovou: a entidade deve manter um sistema de escrituração de seus fatos patrimoniais, por meio de qualquer processo, seja ele manual, mecanizado ou eletrônico, independente da natureza e do porte da empresa. Com a evolução e o surgimento dos computadores, a escrituração contábil também passou por um período de adequação em seus procedimentos, buscando desenvolver agilidade, menor índice de erro, tempestividade na divulgação de informações e confiabilidade.

2.2 PROCEDIMENTOS DE ESCRITURAÇÃO

Passado o momento de regulamentação da escrituração contábil, observa-se o desenvolvimento dos procedimentos a serem utilizados diretamente para a escrituração dos livros obrigatórios e facultativos dos fatos a serem registrados pelas Entidades. A respeito da evolução dos procedimentos de escrituração, Langoni (2013).

Ao observar a evolução dos procedimentos utilizados na escrituração contábil, apontam-se quatro principais procedimentos. São eles:

a) Procedimento Manuscrito

A escrituração manual foi utilizada desde o nascimento da contabilidade, visto que, utilizavam-se de pedras, gravetos, papiro e papel para registrar os fatos contábeis. Com a evolução mercantilista e a necessidade de se avaliar as informações prestadas, obrigou-se a utilizar de livros fiscais para referenciar as práticas contábeis utilizadas e as operações da empresa em determinado período. Com isso, o procedimento manuscrito passa a ser utilizado para efetuar os registros contábeis nos principais livros escriturados.

Além de grande dificuldade por conta do volume de informações a serem registradas, este tipo de procedimento também era bastante suscetível a erros no momento de transcrição entre livros. Roseno (2012) descreve:

Um dos sistemas manuais de controles auxiliares utilizados era o Kardex, utilizado principalmente para controle de estoques. Parada Filho (2012) explica o funcionamento do Kardex: consistia em uma ficha para cada item do estoque que era anotada no momento de entrada e saída da mercadoria negociada. (PARADA FILHO, Américo, Retrospectiva dos Sistemas de Escrituração Disponíveis. Em: <http://www.cosif.com.br/mostra.asp?arquivo=contabilintegrada01#LEGISLAÇÃO_SOBRE_A_ESCRITURAÇÃO_CONTÁBIL_E_FISCAL2012>. Acesso em: 05 novembro 2013

b) Procedimento Mecanizado

Com o surgimento das primeiras máquinas de calcular já no início do século XX, o sistema manuscrito de escrituração contábil passou a ser menos utilizado, porém, para as empresas de menor porte, devido ao alto custo das máquinas, o procedimento manuscrito ainda se valia de melhor utilização.

Com as máquinas datilográficas, novos métodos de escrituração foram criados. Em um primeiro momento, o método chamado Ficha Tríplice consistiu no método mais utilizado. A Ficha Tríplice trabalhava com um formulário em três vias, Parada Filho (2012) descreve o método:

Utilizando o mesmo sistema datilografado, foi desenvolvido o método Front Feed, que permitia a escrituração do Diário e do Razão simultaneamente. Novamente, Parada Filho (2012) destaca:

Na década de 1970, as máquinas de contabilidade apresentaram novos avanços, como por exemplo, a introdução de funções de multiplicação e divisão, que possibilitaram a impressão de notas fiscais com as respectivas duplicatas e efetuar o controle de estoques físico.

c) Procedimento Informatizado

A convergência dos procedimentos contábeis manuais para a era da eletrônica é observada na década de 70, onde grande parte das empresas utilizava os computadores eletrônicos, cuja funcionalidade era idêntica a máquina de calcular, diferenciada pelo acoplamento desta máquina com a máquina de escrever elétrica. Com o surgimento dos computadores de terceira geração, a contabilidade pode obter resultados inovadores, pois agora, seus trabalhos eram impressos somente após a análise e a conclusão dos resultados. Esta nova evolução tecnologia trouxe maior confiabilidade e tempestividade aos serviços contábeis.

A inserção do Centro de Processamento de Dados aos computadores de terceira geração surge os primeiros sistemas de integração. Os computadores desta época eram utilizados como terminais de pesquisa, utilizados para introdução de dados no computador central e servindo como processador de texto e planilhas de cálculos. Seguindo a linha do desenvolvimento eletrônico, a internet também apresenta seus primeiros passos em direção a disseminação da grande rede de comunicações.

Com a chegada dos computadores de 16 bits juntamente com a utilização mais ampla da internet, as antigas máquinas de contabilidade passaram a ser substituídas. Sobre a sistematização destes computadores Parada Filho (2012) descreve, “os lançamentos contábeis podiam ser efetuados em planilhas das quais eram digitados os dados a serem processados. O diário e o razão eram impressos somente depois que todos os lançamentos contábeis de determinado período eram processados.” (PARADA FILHO, Américo, Retrospectiva dos Sistemas de Escrituração Disponíveis. Em: <http://www.cosif.com.br/mostra.asp?arquivo=contabilintegrada01#LEGISLAÇÃO_SOBRE_A_ESCRITURAÇÃO_CONTÁBIL_E_FISCAL2012>). Acesso em: 05 novembro 2013.

A integração dos dados pode ser efetivamente vista com a chegada dos computadores de 32 bits, onde programas mais sofisticado permitiram que fossem utilizados por um grande número de pessoas. Com essa vasta integração de dados, a escrituração contábil tornou-se mais simples e rápida, haja vista que economizava espaços físicos, diminuía o retrabalho e impedia a emissão de relatórios incorretos. Aos poucos, algumas declarações exigidas pelo Fisco também passaram a ser entregues eletronicamente através de disquetes, como a Declaração do Imposto de Renda, que era entregue por cada contribuinte aos bancos autorizados.

d) Procedimento Digital

Em razão dos avanços proporcionados pela informática, a escrituração contábil passou a ser efetuada à medida que as operações acontecem. Desde que os primeiros centros de processamento de dados foram utilizados, a integração de informações oriundas de diversas esferas passaram a ser o foco da era digital. A utilização em escala das ferramentas proporcionadas pela tecnologia coloca a disposição dos usuários da contabilidade toda a informação necessária e traz consigo novos avanços que visam ampliar o dinamismo da informação contábil, eficácia ao planejamento e gerenciamento da atividade e suporte as partes interessadas.

Atualmente, o mais recente sistema de fiscalização do Estado, o projeto SPED, é o que se pode observar de mais atual sistema para escrituração digital, concentrando além das obrigações acessórias, as próprias demonstrações contábeis das Entidades. Com o objetivo de promover a integração dos fiscos, racionalizar e uniformizar as obrigações acessórias para os contribuintes e tornar mais celebre a identificação de ilícitos tributários, o Sistema Publico de Escrituração Digital controla as transações realizadas pelas empresas em tempo real. Com a utilização dos recursos da informática para efetuar a escrituração fiscal e contábil, os contribuintes passam a reproduzir suas informações eletronicamente, o que facilita o acesso a escrituração de suas operações e promove a modernização de seus processos.

2.1.2 Livros Contábeis e Fiscais

A escrituração contábil nada mais é que o registro de todos os fatos contábeis de uma Entidade em livros destinados a regularização de tais operações. Bifi at al. (2006, p. 158), sugere: “ [...] todos os fatos contábeis deverão ser registrados. Esses registros deverão ser feitos em livros próprios, que darão suporte às outras exigências da empresa..”

A diferença entre os livros fiscais e contábeis está na sua exigibilidade, onde os livros fiscais são aqueles em que servem de base para fiscalização, exigidos pelo fisco Federal, Estadual ou Municipal. Já os livros contábeis, são aqueles que documentam os fatos contábeis, registrando-os sem observar a que tipo de legislação fiscal a empresa se enquadra. É necessário destacar que nenhum dos livros citados substitui o outro e sim, complementam-se.

2.1.2.1 Livros Fiscais

Os livros fiscais são aqueles que o Fisco solicitará para averiguar e comprovar a situação da empresa. Segundo Bifi at al. (2006, p. 162): “os Livros Fiscais são vários, e correspondem aos diferentes ramos de atividade da empresa”. Portanto, os principais livros utilizados são:

- I. Registro de Inventário
- II. Registro de Entradas
- III. Livro Registro de Saídas
- IV. Livro de Apuração do Lucro Real

O LALUR é obrigatório para empresas tributadas pelo lucro Real, conforme o Regulamento do Imposto de Renda.

2.1.2.2 Livros Contábeis

Os livros contábeis são aqueles auxiliares a necessidade da empresa, pois documentam os fatos contábeis dos atos administrativos. Os principais livros contábeis utilizados são:

- I. Livro Diário
- II. Livro Razão
- III. Livro Caixa

O desenvolvimento da escrituração fiscal e contábil vista primeiramente após a instituição do Código Comercial, trouxe consigo a evolução das práticas contábeis, atribuindo a essa ciência, grande papel no processo de modernização dos negócios comerciais. Diante disto, a geração de informações úteis aos negócios tornou-se ferramenta indispensável para o sucesso das empresas.

2.3 CONTABILIDADE E A INFORMAÇÃO

A premissa da ciência contábil é prestar informações que auxiliem seus usuários dentro de cada objetivo específico. A Contabilidade hoje se vê como importante instrumento de gestão, fornecendo informações valiosas aos difíceis processos de decisões da Entidade.

Ao prestar seus serviços se mostra como uma ferramenta dinâmica, pois se adéqua as necessidades de seus usuários, onde visa atingir a excelência em sua prestação de informações e resultados. Dentro de uma realidade tecnológica mais avançada, a ciência contábil incorpora em seus atributos a integração das diversas esferas gerenciais e administrativas, gerando uma extensão de divulgação de informações mais abrangente e coerente, sendo utilizada para diversos fins.

Cada tipo de informação divulgada pelos profissionais da contabilidade apresenta uma finalidade diferenciada, com isso, as diretrizes para cada tipo de usuário e objetivo se modificam de acordo com a necessidade daquele ambiente operacional. Para Slavov (2013), as informações contábeis devem satisfazer diversas necessidades de informação a seus usuários.:

Ao considerar as informações contábeis um dos principais produtos para a sobrevivência empresarial, é necessário atribuir a elas certos princípios que as farão atingir seus resultados. Cita-se a oportunidade em sua disponibilização, adequação aos fatos contábeis, confiabilidade e conformidade, flexibilidade e clareza em suas demonstrações. A utilização da tecnologia, aliada ao sistema de informação e a internet, auxiliam a prestação das informações contábeis para todas as partes interessadas, e gera um grande desenvolvimento por parte dos profissionais da área, bem como por parte dos instrumentos a serem utilizados pelo Governo. Nesse sentido, pode-se observar o surgimento das primeiras obrigações fiscais e eletrônicas no Brasil, que caracterizam o uso das informações contábeis e fiscais por parte do Fisco.

2.4 RECEITA FEDERAL E REDE MUNDIAL DE COMPUTADORES

Desde 1995 quando a internet efetivamente chegou ao Brasil, a Receita Federal busca oferecer novidades nos campos de divulgação de informações e criação de novos instrumentos de melhoria na qualidade de prestação de serviços a seus usuários. Com o advento da internet, a Receita Federal desenvolveu seu sitio, primeiramente hospedado na página do Ministério da Fazenda, estabelecendo um novo canal de atendimento aos contribuintes. Entre seus primeiros serviços disponibilizados estavam a Agenda Tributária, informando os impostos devidos e seus respectivos vencimentos, notícias sobre restituição do imposto de renda, e dados de pesquisas referentes ao volume de arrecadação de tributária no mês.

Um ano após sua sincronização a internet, a Receita Federal lançou a “Homepage do Imposto de Renda”, onde continha as informações necessárias para o preenchimento da declaração do imposto de renda e, pela primeira vez, disponibilizou o próprio download do programa gerador da declaração, até então apenas disponível em disquete. Ao perceber a quantidade crescente de acessos ao sitio e visionando a Internet como um importante e promissor canal de atendimento, a Receita Federal cria seu próprio sitio, em 19 de Setembro de 1996.

O primeiro grande passo para a promoção de ferramentas que agilizassem o processo de fiscalização e conhecimento das transações das empresas foi a criação do Receitanet, que estabelecia um canal de comunicação entre a Receita Federal e o contribuinte, disponibilizando a opção de transmitir as declarações obrigatórias pelo software agora criado.

Ano após ano o Fisco brasileiro inovou em seus serviços, recebeu inúmeros prêmios pelo reconhecimento do pioneirismo via Internet. Foram inúmeros sistemas de integração

criados, sendo o mais recente lançado e aperfeiçoado o SPED, Sistema Público de Escrituração Digital.

Com a utilização de tecnologias avançadas, a Receita Federal vem investindo maciçamente em diversas ferramentas de fiscalização para obter melhores resultados nos cruzamentos eletrônicos de dados contidos nas inúmeras declarações recebidas dos contribuintes.

Atenta as novidades e evoluções trazidas nas ultimas décadas, a Receita Federal vem se adequando a essa nova realidade, aprimorando seus sistemas de fiscalização e controle das transações realizadas pelas empresas. Exemplo disto são as inúmeras novas obrigações acessórias criadas pelos órgãos fiscalizadores.

2.5 ESPÉCIES DE OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS

A obrigação tributária se dá na relação direta entre um sujeito ativo e outro passivo, em se tratando de obrigação tributária, sendo respectivamente o Estado, em sua atividade econômica, e pelo particular, sujeito que incorre no fato gerador da obrigação. Conforme seu objeto, prestação de dar, fazer ou deixar fazer, as obrigações podem ser divididas entre principal ou acessória. De acordo com o Código Tributário Nacional em seu artigo nº 113:

Assim, entende-se por obrigação principal, a concretização do fato gerador que incorre em uma obrigação de natureza pecuniária, ou seja, do fato gerador nasce a obrigação de pagar o tributo. Sobre a extinção da obrigação principal Pêgas (2008) afirma, “a obrigação principal é extinta com o pagamento do tributo. E a partir daí, nasce um conjunto de obrigações, decorrentes do cumprimento da obrigação principal.” (PEGAS, 2008, p. 647)

As obrigações acessórias são instrumentos que facilitam a observância da obrigação principal, servindo como ferramenta para fiscalização e arrecadação do tributo perante o Estado. Para o contribuinte, as obrigações acessórias são deveres administrativos e burocráticos, que facilitam o cumprimento das obrigações principais.

Quando do não cumprimento da obrigação acessória, esta se transforma em uma obrigação principal pecuniária. Para esta nova definição, o artigo 113 do CTN descreve “a obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.”

Utilizando-se das obrigações acessórias como instrumento que auxiliam o Fisco nas suas atividades, a Receita Federal impõe ao contribuinte prestações que o indiciarão a declarar suas obrigações referentes aos tributos por ela administrados.

2.5.1 Obrigações Acessórias da Receita Federal

As obrigações acessórias são instrumentos que auxiliam os órgãos fiscalizadores na apuração e arrecadação dos tributos, atribuindo aos contribuintes grande parte desta responsabilidade, que declara as informações sob pena de lei. Almeida discorre ainda “as obrigações acessórias, ao longo dos tempos, foram se avolumando e ao mesmo tempo em que no final da década de 90 começaram a utilizar a tecnologia para colher as informações dos contribuintes.” (ALMEIDA, 2013, p. 67) Conforme Rocha (2009),

Quadro 1: Obrigações Acessórias de Acordo com o Regime de Tributação

| Regime de Tributação | Obrigações Acessórias | Data de Apresentação |
|----------------------|-----------------------|--|
| Lucro Presumido | DIPJ | Último dia útil do mês de Junho do ano calendário subsequente |
| | DCTF | 15º útil do segundo mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores |
| | DACON | 5º dia útil do 2º mês subsequente ao mês de referência |
| | EFD CONTRIBUIÇÕES | 10º dia útil do mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores |
| Lucro Real | DIPJ | Último dia útil do mês de Junho do ano calendário subsequente |
| | DCTF | 15º útil do segundo mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores |
| | DACON | 5º dia útil do 2º mês subsequente ao mês de referência |
| | SPED CONTÁBIL | Último dia útil do mês de Junho do ano calendário subsequente |
| | FCONT | Último dia útil do mês de Junho do ano calendário subsequente |
| | EFD CONTRIBUIÇÕES | 10º dia útil do mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores |

Fonte: Dados da Pesquisa (2013)

Para esta pesquisa, as principais obrigações acessórias e seus respectivos regimes de tributação podem ser observados na tabela anteriormente demonstrada. As obrigações acessórias federais são relacionadas para cada pessoa jurídica, correspondendo a sua forma de tributação.

3 METODOLOGIA

A metodologia utilizada em trabalhos de conclusão de curso tem por objetivo “revelar com mais detalhamento as técnicas e os processos empregados pelo autor para dar prosseguimento ao estudo” (Marion, 2002, p. 61). Para Beuren (2006), o delineamento dos procedimentos metodológicos possui papel muito importante, visto que, propõe articular planos e estruturas a fim de obter respostas para os problemas de estudo.

No delineamento desta pesquisa, quanto à tipologia de pesquisa aplicada em seus objetivos, pode ser definida como descritiva, pois descreve características de populações ou fenômenos, estabelecendo relações entre as variáveis, preocupando-se em observar os fatos.

Para descrever o objetivo da pesquisa, serão observadas as informações a serem preenchidas nas principais demonstrações e demonstrativos exigidos pelo Fisco e serão analisadas as exigências de transmitir a mesma gama de informações entre as principais demonstrações apontadas nesta pesquisa.

Quanto ao procedimento utilizado na condução da pesquisa e obtenção de dados, dar-se-á uma pesquisa documental, ou seja, serão observadas as contribuições de diversas fontes sobre a temática pesquisada e as mesmas serão organizadas a fim de conferir-lhes importância como fonte de consulta.

Serão utilizadas como fontes de consulta as publicações em anais e periódicos, divulgações da Receita Federal em seu sítio, artigos publicados por profissionais da área contábil, pronunciamentos contábeis e livros que referenciam o cruzamento das informações transmitidas em declarações e demonstrativos exigidos pelo Fisco. Também serão utilizados os dados observados diretamente nas principais declarações e demonstrativos relacionados nesta pesquisa.

As declarações e demonstrativos exigidos pelo Fisco as empresas foram encontradas diretamente no sítio da Receita Federal. Dentre as 27 obrigações listadas pela SRF em sua sessão de serviços a empresas, foram selecionadas 06 declarações para a conclusão desta pesquisa.

Quadro 2: Declarações e Demonstrativos listados pela RFB

| | |
|---|------------------------|
| Declaração da Contribuição Provisória Sobre Movimentação Financeira | CPMF |
| Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais | DACON |
| Declaração de Benefícios Fiscais | DBF |
| Declaração da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico Incidente sobre Combustíveis | D-CIDE |
| Demonstrativo de Crédito Presumido | DCP |
| Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais | DCTF |
| Declaração de Operações com Cartões de Crédito | DECRED |
| Declaração de Rendimentos Pagos a Consultores por Organismos Internacionais | DERC |
| Declaração sobre a Utilização dos Recursos em Moeda Estrangeira Decorrentes do Recebimento de Exportações | DEREX |
| Declaração Especial de Informações relativas ao Controle do Papel Imune | DIF PAPEL IMUNE |
| Declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias | DIMOB |
| Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira | DIMOF |
| Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica | DIPJ |
| Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte | DIRF |
| Declaração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física | DIRPF |
| Declaração e Informações sobre Obra | DISO |
| Declaração do Imposto Territorial Rural | DITR |
| Declaração de Serviços Médicos e de Saúde | DMED |
| Demonstrativo de Notas Fiscais | DNF |
| Declaração sobre Operações Imobiliárias | DOI |
| Declaração sobre a Opção de Tributação de Planos Previdenciários | DPREV |
| Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica (Simples e Empresas Inativas) | DSPJ |
| Declaração de Transferência de Titularidade de Ações | DTTA |
| Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social | GFIP/SEFIP |
| SINCO - Sistema Integrado de Coleta | SINCO |
| Sistema de Gerenciamento de Obras (Módulo Prefeitura) | SISOBRAPREF |
| Sistema Público de Escrituração Digital | SPED |

Fonte: Dados da Pesquisa (2013)

A seleção das declarações foi intencional, devido à relação de dados contidos nas mesmas e a utilização de bibliografia básica. Selecionaram-se as declarações exigidas para todas as pessoas jurídicas, que não estão sujeitas a regimes especiais e/ou executam atividades específicas.

Este trabalho reuniu publicações, bibliografias diversas que continham temas similares, bem como utilizou os programas disponibilizados pela Receita Federal para preenchimento e transmissão das declarações para a obtenção dos dados a serem discutidos na pesquisa.

Diante do levantamento das informações contidas nas principais declarações e demonstrativos selecionados para esta pesquisa, foi realizada a análise das exigências de transmissão das informações nas diferentes declarações elencadas.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISES DOS RESULTADOS

O trabalho apresentou como base para a pesquisa o total de 06 declarações exigidas pelo Fisco Federal, selecionando aquelas obrigatórias a todas as pessoas jurídicas que não se enquadram em situação especial e/ou atividade específica. Foram analisadas as informações prestadas na Dacon, DCTF, DIPJ, EFD Contribuições, ECD e Fcont.

Entre as declarações analisadas, levantaram-se os dados específicos que possibilitam o cruzamento de informações entre si e os confrontos entre as obrigações acessórias existentes.

Quadro 3: Informações declaradas nos demonstrativos analisados

| | |
|----------------------|---|
| PIS | Dacon x EFD Contribuições x DCTF |
| COFINS | Dacon x EFD Contribuições x DCTF |
| IRPJ | DCTF x DIPJ |
| CSLL | DCTF x DIPJ |
| DEMONSTRAÇÕES | DIPJ x Fcont x ECD |

Fonte: Dados da Pesquisa (2013)

Para apuração do Pis/Pasep, a Dacon utiliza-se das informações referentes as receitas auferidas, assim como na EFD Contribuições, que dispõe de informações analíticas sobre as saídas que incidem o tributo. Tais informações geram a base de cálculo para a contribuição, que finalmente demonstra o valor do imposto a pagar. Ainda em ambas as declarações, são registrados os dados referentes aos créditos a serem utilizados para a compensação do imposto a pagar, com campos que demonstram o controle dos créditos referentes à apuração do mês e o saldo de créditos anteriores disponíveis para compensação. Ao final do preenchimento, as declarações realizam a consolidação do crédito relativo ao período. A informação do valor devido, constantes da Dacon e na EFD Contribuições, será informada na DCTF, assim como também estará declarado o DARF referente ao recolhimento do imposto.

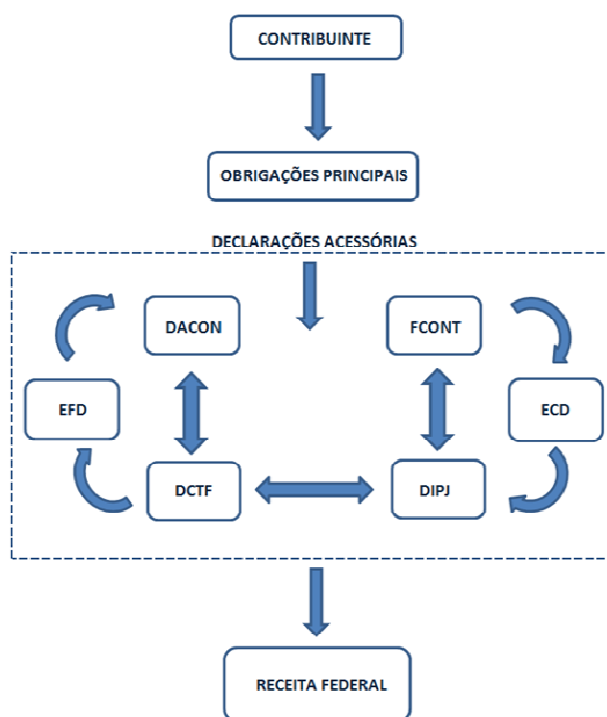
O mesmo ocorrerá para apuração das Contribuições Sociais (Cofins). A apuração e o valor devido serão declarados na Dacon e EFD Contribuições, e o recolhimento mediante DARF, será demonstrado na DCTF. Tais informações deverão estar de acordo entre si, visto que, o valor apurado e recolhido pelo contribuinte serão objeto de cruzamento entre as declarações relacionadas, para fins de verificação do pagamento das contribuições para o

Pis/Pasep e para a Cofins, bem como das deduções decorrentes de retenções e créditos apurados.

As informações constantes na DIPJ referentes às demonstrações de apuração do Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido serão confrontadas com os débitos e créditos declarados na DCTF, a fim de levantar os valores devedores apurados na DIPJ e recolhidos mediante DARF.

Para a demonstração do lucro, as informações que deverão constar na DIPJ e no Fcont referem-se aos ajustes efetuados na apuração realizada pela pessoa jurídica. Tais ajustes corresponderão ao valor líquido dos lançamentos referentes a receitas e despesas expurgados e/ou inseridos no Fcont, apresentados no demonstrativo de apuração e demonstrados no cálculo da CSLL e do IRPJ da DIPJ.

Figura 1: Relação entre as obrigações acessórias transmitidas a SRFB



Fonte: Criado pelo Autor (2013)

Com a instituição do projeto Sped, a escrituração contábil em papel foi substituída pela escrituração digital, valendo-se para tanto o Sped Contábil. Esta obrigação trata da transmissão dos livros Diário e seus auxiliares, Razão e seus auxiliares, balancetes diários e Balanços e fichas de lançamentos comprobatórios dos assentamentos transcritos. Contidos nos relatórios transmitidos pelo Fcont, a consolidação das informações declaradas em ambos os demonstrativos poderão ser alvo de cruzamentos entre si. As informações destes relatórios também serão vinculadas nas fichas da DIPJ, onde são encontrados os dados do Balanço Patrimonial e Demonstração do Resultado.

Como forma de controlar as operações dos contribuintes, a autoridade administrativa implanta novas obrigações acessórias como forma de sistema de fiscalização. Os resultados do levantamento das informações passíveis de cruzamento entre as principais declarações e demonstrativos exigidos pelo Fisco mostraram que diante tamanho investimento por parte da Receita Federal, os cruzamentos eletrônicos dos dados estão cada vez mais intensos, buscando

identificar erros, omissões e até mesmo fraudes, que resultam em uma arrecadação menor de tributos a União.

O aperfeiçoamento do sistema eletrônico da Receita Federal que permite o cruzamento das informações prestadas pelos contribuintes cada vez mais se intensifica. Hoje não só o que é declarado pelo contribuinte serve como fonte de fiscalização, mas todo um conjunto de práticas realizadas, partindo da emissão da nota fiscal ao recolhimento do imposto apurado da operação inicial.

Pode-se concluir que com a evolução das ferramentas utilizadas pela Receita Federal, o contribuinte deverá manter-se atualizado e informado sobre as obrigações acessórias a ele exigidas, bem como manter suas operações, controles internos, escriturações fiscais e contábeis de maneira clara e regular, a fim de evitar problemas futuros com autuações perante o Fisco e garantir o sucesso de seu negócio.

5 CONCLUSÕES E SUGESTÕES PARA TRABALHOS FUTUROS

Com a evolução das obrigações acessórias, a Receita Federal visa promover a integração dos fiscos dos órgãos competentes, mediante a padronização, racionalização, e compartilhamento das informações fiscais digitais, bem como integrar todo o processo relativo à escrituração fiscal, com a substituição do atual documentário em meio físico por documento eletrônico com validade jurídica para todos os fins.

O presente trabalho teve como objetivo levantar as informações contidas nas declarações e demonstrativos exigidos pelo Fisco que podem ser alvo de cruzamentos entre estas. Por meio de análise bibliográfica sobre o tema e a observação direta das declarações, foi possível elencar as principais informações declaradas que são redundantes em mais de um demonstrativo, concluindo-se que esta redundância poderá ser passível de cruzamento pela Receita Federal. Em posse dessas informações, a Receita Federal está apta a realizar cruzamentos eletronicamente com os dados informados nas declarações por ela exigidas. Com esses cruzamentos, o Fisco tem a capacidade de verificar diversas inconsistências, desde erro

A pesquisa teve por objetivo levantar as informações divulgadas que podem ser alvo de cruzamentos nas principais declarações e demonstrativos exigidos pelo Fisco. Para a seleção das principais declarações e demonstrativos exigidos pelo Fisco, o trabalho apresentou como base para a pesquisa o total de 06 declarações exigidas pelo Fisco Federal, selecionando aquelas obrigatórias a todas as pessoas jurídicas que não se enquadram em situação especial e/ou atividade específica, relacionadas diretamente no sítio da Receita Federal. Foram analisadas as informações prestadas na Dacon, DCTF, DIPJ, EFD Contribuições, ECD e Fcont. A análise bibliográfica sobre o tema e a observação direta das declarações, foi fator fundamental para possibilitar o levantamento das principais informações declaradas que são redundantes em mais de um demonstrativo.

O trabalho apresentou como base para a pesquisa o total de 06 declarações exigidas pelo Fisco Federal, selecionando aquelas obrigatórias a todas as pessoas jurídicas que não se enquadram em situação especial e/ou atividade específica. Foram analisadas as informações prestadas na Dacon, DCTF, DIPJ, EFD Contribuições, ECD e Fcont.

Ao levantar as informações pertinentes em cada declaração selecionada para o estudo, foi possível identificar os possíveis cruzamentos destas informações nas diferentes declarações e demonstrativos relacionados. Salienta-se que não foram encontrados dados ou

Destaca-se como limitação da pesquisa acessa as informações dos cruzamentos efetuados e irregularidades, para realizar tratamentos estatísticos e verificar se objetivo da implantação do SPED tem gerado resultados.

Propõe-se que seja realizado estudo de caso prático acerca das dificuldades encontradas pelos contribuintes na realização das declarações exigidas pelo Fisco. Sugere-se para trabalhos futuros que sejam analisados as declarações exigidas as pessoas físicas, a fim de se verificar a redundância entre as informações solicitadas nos diferentes programas disponibilizados pela Receita Federal. Por fim, sugere-se que um trabalho seja feito para tentar identificar as razões pelas quais o Fisco ainda exige que diferentes declarações sejam transmitidas contendo a mesma gama de informações em seu conteúdo.

REFERÊNCIAS

BEUREN, Ilse Maria. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade**: teoria e prática. 3. Ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BIFI, Claudio Rafael, et al. **Introdução à Contabilidade**: Noções Fundamentais. São Paulo: Saraiva, 2006.

BRASIL. Lei 1.638 de 28 de dezembro de 2007. Dispõe sobre a elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 28 dez. 2007.

BRASIL. Lei 1.941 de 27 de maio de 2009. Dispõe sobre o parcelamento de débitos tributários; concede remissão nos casos em que especifica; institui regime tributário de transição. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 25 mai. 2009.

BRASIL. Lei 556 de 25 de junho de 1850. Dispõe sobre o comércio em geral. **Código Comercial do Brasil**. Rio de Janeiro, RJ, 25 jun. 1850.

BRASIL. Lei 1.083 de 22 de agosto de 1860. Dispõe sobre os Bancos de emissão, meio circulante e diversas Companhias e Sociedades. **Código Comercial do Brasil**. Rio de Janeiro, RJ, 25 ago. 1860.

BRASIL. Decreto nº 2.679 de 03 de novembro de 1860. Dispõe sobre os bancos e outras companhias e sociedade anônima. Lex-Coletânea de Legislação e Jurisprudência. 1860-11-03;2679

BRASIL. Decreto-Lei nº 2.627 de 26 de setembro de 1940. Dispõe sobre Sociedades Anônimas. **Diário Oficial da União**. Rio de Janeiro, RJ, 26 set. 1940.

CORRÊA, Flavia C. J. **Obrigações acessórias: um levantamento das informações divulgadas que podem ser alvo de cruzamentos nas principais declarações e demonstrativos exigidos pelo Fisco**. 2013. 44 p. Curso de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2013.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Aprova Escrituração Contábil. Resolução . 1.330, de 18 de março de 2011. Brasília, DF.

FIC, Severo Fernanda. **A Evolução da Escrituração Contábil no Brasil**, 2010. 20 f. Artigo (Bacharel em Ciências Contábeis) – Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2010.

IUDICIBUS, Sérgio de; RICARDINO, Álvaro Augusto F. **A Primeira Lei das Sociedades Anônimas no Brasil**: Lei n 1.083 – 22 de Agosto de 1860. Revista Contabilidade & Finanças – USD, São Paulo, n. 29, p. 7 – 25, maio/ago 2002. Disponível em:

http://www.eac.fea.usp.br/cadernos/completos/cad29/Revista_29_parte1.pdf. Acesso em: 05 de Novembro de 2013.

LANGONI, Cristina Amélia Fontes, et. al. **SPED e Sistemas de Informação**. São Paulo: FISCOsoft Editora, 2013.

MARION, José Carlos.; DIAS, Reinaldo; TRALDI, Maria Cristina. **Monografia para os cursos de administração, contabilidade e economia**. São Paulo: Atlas, 2002.

MATOS, Maria Aparecida; ARAUJO, Elaine Cristina de. **Manual Prático das Obrigações Acessórias Junto ao Fisco Federal**. 2. Ed. São Paulo: IOB Folhamatic, 2013.

PARADA, Américo G. Filho (2012). Disponível em: <http://www.cosif.com.br/mostra.asp?arquivo=contabilintegrada01#LEGISLAÇÃO SOBRE A ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL E FISCAL>. Acesso em: 05 de Novembro de 2013.

PEGAS, Paulo Henrique. **Manual de Contabilidade Tributária**. 5. Ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos Editora, 2008.

ROCHA, Juliana Ferreira Pinto. **As Obrigações Acessórias e as Sanções Políticas**. Diálogo e Interação, v. 2, 2009. Disponível em: <http://www.faccrei.edu.br/gc/anexos/diartigos28.pdf>. Acesso em: 05 de Novembro de 2013.

ROSENO, Edison. **Sistema Público de Escrituração Digital – SPED Contábil: Impactos nas Práticas de Controle Interno e Gestão de Riscos de Empresas Participantes do Projeto Piloto da Receita Federal**, 2012. 130 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado, São Paulo, 2012.

SÁ, Antonio Lopes de. **História Geral e das Doutrinas da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1997.

SILVA, Antonio Carlos Ribeiro da; MARTINS, Wilson Thomé Sardinha. **História do Pensamento Contábil**, 2. Ed. Curitiba: Jorua Editora, 2007.

SILVA, Edivan Moraes da. **Manual da Contabilidade Simplificada para Micros e Pequenas Empresas**. 4. Ed. São Paulo: IOB, 2011.

SILVA, Mauricio Vidal da. **As Obrigações Acessórias e seus Reflexos sobre o Planejamento Tributário**. Dissertação (MBA Gestão Tributária) – Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras, 2011. Disponível em: http://essenciasobreaforma.com.br/restrito/uploads_tccs/03%20Mar%C3%A7o%20de%202011%20-%20TCC%20-%20Gest%C3%A3o%20Tribut%C3%A1ria%20T5%20Mauricio%20Vidal%20da%20Silva.pdf. Acesso em: 05 de Novembro de 2013.