

UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS  
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS  
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS  
CENTRO DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISAS EM CONTABILIDADE E  
CONTROLADORIA

JOSÉ MAURO ABRANTES GODOY

**ANÁLISE DOS POSSÍVEIS CRUZAMENTOS COM OS DADOS  
DISPONIBILIZADOS NO AMBIENTE SPED DA CIA DE FIAÇÃO E  
TECIDOS CEDRO E CACHOEIRA**

**Belo Horizonte**

**2012**

JOSÉ MAURO ABRANTES GODOY

**ANÁLISE DOS POSSÍVEIS CRUZAMENTOS COM OS DADOS  
DISPONIBILIZADOS NO AMBIENTE SPED DA CIA DE FIAÇÃO E  
TECIDOS CEDRO E CACHOEIRA**

Trabalho de conclusão de curso de especialização apresentado ao programa de Pós-Graduação em Auditoria Externa da Universidade Federal de Minas Gerais, como requisito parcial para obtenção do título de Especialista em Auditoria Externa.

Orientador: Prof. Dr. Wagner Moura  
Lamounier

**Belo Horizonte**

**2012**

## **AGRADECIMENTOS**

A Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG), aos Professores da FACE e em especial ao Professor Wagner pelo apoio e orientação.

A minha família pelo apoio incondicional, principalmente a minha esposa Jacqueline Maria da Silva Godoy pelo incentivo e compreensão pela minha ausência, minha filha Julia Silva Godoy pela alegria que nos traz com a sua chegada.

Aos meus amigos e colegas de trabalho que contribuíram para realização deste trabalho.

## RESUMO

A obrigação de entrega do SPED iniciou-se em 30 de junho 2009 com a entrega do SPED Contábil relativo ao exercício de 2008. No mês de setembro, do mesmo ano, foi à vez do SPED Fiscal relativo ao período de janeiro a agosto de 2009. Em fevereiro de 2010 incluiu-se a obrigatoriedade da entrega do Bloco H – Inventário, relativo aos estoques com posição em 31/12/2009. Em janeiro de 2011 foi à vez do Bloco G – CIAP, completando o arquivo fiscal. E este ano chegou à vez do SPED Contribuição com a exigibilidade do mês de referência janeiro 2012, sendo incrementada com o Bloco P – Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta a partir do mês de abril 2012. Todos os arquivos supracitados são transmitidos para um único ambiente dentro de um *layout* estruturado e passivos a cruzamentos. O problema investigado neste estudo de caso é expresso pela seguinte questão: qual o principal desafio da Companhia em face da nova sistemática implantada pelo SPED? Portanto, este estudo objetiva em identificar entre os arquivos SPED e a DACON, campos correlatos, e proceder aos principais cruzamentos que podem ser objeto de verificação por parte do Fisco. Como fonte de pesquisa foi coletado da Cia de Fiação e Tecidos Cedro e Cachoeira, dados dos arquivos SPED Fiscal e SPED Contribuições do mês de referência março de 2012 e do Balancete contendo os saldos contábeis do mesmo período e realizado a identificação e os cruzamentos dos campos correlatos. Os resultados revelaram que os arquivos podem conter dados divergentes entre si, comprometendo a qualidade da informação.

**Palavras chave: SPED, ARQUIVO ELETRÔNICO, ARQUIVO DIGITAL, NF-e**

## LISTA DE ILUSTRAÇÕES

TABELA 1 BLOCOS (ECD).....	17
TABELA 2 BLOCOS (EFD).....	18
QUADRO 1 COMPARATIVO DO PROJETO NF-e.....	20
TABELA 3 BLOCOS (Contribuição).....	22
FIGURA 1 FLUXO DE DADOS.....	26
QUADRO 2 DECLARAÇÕES DA PESSOA JURÍDICA.....	27
QUADRO 3 VENCIMENTO DAS OBRIGAÇÕES FEDERAIS.....	30
QUADRO 4 ESTRUTURA UNIFICADA.....	31
FIGURA 2 TELAS DACON.....	33
QUADRO 5 CRUZAMENTO DE DADOS.....	34

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

SPED – Sistema Público de Escrituração Fiscal

CPMF - Contribuição Provisória Sobre Movimentação Financeira

Dacon - Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais

DBF - Declaração de Benefícios Fiscais

DCide - Declaração Cide-Combustíveis

DCP - Demonstrativo do Crédito Presumido

DCRE - Demonstrativo do Coeficiente de Redução do Imposto de Importação

DCTF - Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais

DE - Demonstrativo de Exportação

Decred - Declaração de Operações com Cartões de Crédito

Derc - Declaração de Rendimentos Pagos a Consultores por Organismos Internacionais

Derex - Declaração sobre a Utilização dos Recursos em Moeda Estrangeira Decorrentes do Recebimento de Exportações

DICNR - Declaração de Impostos e Contribuições Não Retenção

Dimob - Declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias

Dimof - Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira

DIPJ – Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (inclusive Imunes e Isentas)

Dirf - Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte

Diso - Declaração e Informação Sobre Obra (DISO)

DITR - Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural

Dmed - Declaração de Serviços Médicos e de Saúde

DNF - Demonstrativo de Notas Fiscais

DPREV - Declaração sobre a Opção de Tributação de Planos Previdenciários

DSPJ - Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica (Simples e Empresas Inativas)

DTTA - Declaração de Transferência de Titularidade de Ações

GFIP/SEFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social

Paes - Declaração Paes - Parcelamento Especial

PER/DCOMP – Pedido Eletrônico de Restituição ou Ressarcimento e da Declaração de Compensação

Perc - Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais

Sinco - Sistema Integrado de Coleta

ZFM – Zona Franca de Manaus

DAPI – Declaração de Apuração e Informação do ICMS

DAMEF – Declaração Anual do Movimento Fiscal e

VAF – Valor Adicionado Fiscal.

## SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO .....	9
2 REFERÊNCIAL TEÓRICO.....	12
2.1 DADOS X INFORMAÇÃO .....	12
2.2 A TECNOLOGIA .....	13
2.3 SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL (SPED) .....	13
2.3.1 SPED CONTÁBIL .....	16
2.3.2 SPED FISCAL .....	17
2.3.3 NOTA FISCAL ELETRÔNICA - NF-e .....	19
2.3.4 SPED CONTRIBUIÇÃO.....	21
3 METODOLOGIA .....	23
3.1 A EMPRESA EM ESTUDO.....	23
4 RESULTADOS E DISCUSSÃO .....	25
4.1 COMPOSIÇÃO DA EQUIPE CONTÁBIL.....	25
4.2 BASE DE DADOS.....	25
4.3 OBRIGAÇÕES FISCAIS .....	27
4.4 ESTRUTURA UNIFICADA DO SPED.....	30
4.5 CRUZAMENTO DOS DADOS.....	32
4.5.1 SPED FISCAL x SPED CONTRIBUIÇÃO x DACON .....	32
4.5.2 SALDOS (SPED Fiscal x SPED Contábil - SPED Contribuição x SPED Contábil).....	35
4.5.3 INVENTÁRIO (EFD X ECD) .....	36
4.5.4 PLANO DE CONTAS REFERÊNCIAL (ECD x DIPJ).....	36
4.6 SUGESTÕES PARA MELHORIA NA QUALIDADE DAS INFORMAÇÕES.....	38
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS .....	39
REFERÊNCIAS .....	41

## 1 INTRODUÇÃO

A exemplo das empresas, o Fisco também teve que se modernizar tecnologicamente, inicialmente com grandes dificuldades devido à falta de padronização das informações solicitadas pelos governos Federal, Estadual e Municipal.

Com a Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003, introduzindo o inciso XXII ao artigo 37 à Constituição Federal de 1988, iniciou-se a padronização, determinando que as administrações tributárias da União, Estados, Distrito Federal e dos Municípios devem atuar de forma integrada, compartilhando cadastros e informações fiscais.

O Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, instituiu o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), informatizando a relação entre o Fisco e os contribuintes, que de modo geral, consiste na modernização da sistemática atual do cumprimento das obrigações acessórias, transmitidas pelos contribuintes às administrações tributárias e aos órgãos fiscalizadores utilizando-se de certificação digital para fins de assinatura de documentos eletrônicos, com os objetivos:

- a) Promover a integração dos Fiscos;
- b) Racionalizar e uniformizar as obrigações acessórias para os contribuintes;
- c) Tornar mais célere a identificação de ilícitos tributários.

O SPED atende tanto o Fisco quanto ao contribuinte. O Fisco por reunir as informações em um único banco de dados compartilhado entre as esferas do governo, possibilitando a redução da quantidade de obrigações a serem entregues pelos contribuintes e cruzando dados padronizados e uniformes. O contribuinte, com a padronização e a possibilidade de entregar uma única declaração, economizando tempo e recursos.

Com a exigência dos primeiros arquivos dentro do *layout* do SPED em junho de 2009, referente ao exercício anterior para o SPED Contábil e setembro de 2009, relativo aos meses de janeiro a agosto para o SPED Fiscal, iniciou-se uma corrida contra o tempo, por parte dos contribuintes, pois havia naquele momento muitos tópicos para serem definidos como exemplos:

- Aquisição e implantação de novo software;
- Infraestrutura;
- Pessoal qualificado;
- Avaliação dos processos;
- Saneamento de dados cadastrais tanto de parceiros quanto de materiais;

A preocupação dos contribuintes está na qualidade das informações, considerando que o volume das informações disponibilizadas ao Fisco de forma padronizada pode trazer grandes impactos como multas, perdas de regimes especiais, aumento na carga tributária, entre outras.

O Fisco está cada vez mais, padronizando a forma de coletar as informações relativas às operações e prestações dos contribuintes, que por sua vez, disponibilizam grandes volumes de informações através do ambiente SPED. Porém ainda não se sabe qual será o perfil fiscalizador adotado nas auditorias fiscais.

O SPED busca o aperfeiçoamento do sistema tributário, modernizando a sistemática atual do cumprimento das obrigações acessórias, transmitidas pelos contribuintes às administrações tributárias e aos órgãos fiscalizadores. A eficácia dos controles destinados a garantir a não obtenção de passivos fiscais é de suma importância à continuidade operacional.

Diante do exposto acima, o trabalho busca resposta ao seguinte **problema**: qual o principal desafio da Companhia em face da nova sistemática implantada pelo SPED?

O **objetivo geral** deste trabalho é analisar de que forma a Companhia pode garantir qualidade das informações disponibilizadas no ambiente do Sistema Público de Escrituração Digital evitando que entre os arquivos SPED Fiscal, SPED Contribuição e SPED Contábil e a DACON haja divergências de informações.

Como **objetivo específico**, será identificar os campos correlatos entre os arquivos do SPED e a DACON, proceder ao cruzamento destes campos a fim de verificar a qualidade das informações disponibilizadas, em arquivos diferentes e momentos diferentes, ao fisco.

Identificado as inconsistências avaliar a sua origem, propondo soluções preventivas contra a “Inteligência Eletrônica Fiscal” que é a auditoria fiscal eletrônica sem a interferência humana.

A escolha do tema é **justificada** pela complexidade do assunto e a crescente necessidade da empresa em entender a importância do projeto SPED, onde, são esperadas mudanças significativas no processo de emissão e gestão das informações fiscais, considerando que a escrituração digital da pessoa jurídica passará a ser fiscalizada eletronicamente com maior intensidade e assiduidade por parte do Fisco. Com este avanço tecnológico a responsabilidade do Contador e do empresário passa a ser cada vez maior.

O presente trabalho está organizado em cinco capítulos abordando o tema sobre a nova sistemática implantada pelo Sistema Público de Escrituração Digital.

No primeiro capítulo é apresentada a introdução, onde explana resumidamente sobre o tema, a problemática, os objetivos e a justificativa.

No segundo capítulo trata-se da fundamentação teórica, onde traz os conceitos sobre a escrituração digital no Brasil, abordando temas já mencionados por outros autores.

No terceiro capítulo trata-se da metodologia utilizada para a elaboração do trabalho.

No quarto capítulo é o estudo de caso, onde foi realizada a identificação dos campos correlatos entre as estruturas dos arquivos digitais e o cruzamento dos dados pertinentes aos campos comuns, demonstrando seus resultados.

No quinto capítulo trata-se das considerações finais em onde são destacados os principais desafios a serem superados pela companhia em estudo.

## 2 REFERÊNCIAL TEÓRICO

### 2.1 DADOS X INFORMAÇÃO

Através do SPED o contribuinte disponibiliza em arquivo digital um conjunto de dados concernente às escriturações (EFD Fiscal, ECD, NF-e, EFD Contribuições). Com isso é importante distinguir dado de informação, pois há distinção entre eles, num processo decisório tanto no ambiente empresarial quanto no ambiente de auditoria fiscal é o conhecimento que ela propicia permitindo tomada de decisão de forma otimizada.

Dado é qualquer elemento identificado em forma bruta que, por si só, não conduz a uma compreensão de determinado fato ou situação. Informação é o dado trabalhado que permite ao executivo tomar decisões (Oliveira, 2008 p.22)

Para Azevedo e Mariano (2009, p. 40) dentro de um dos objetivos do SPED, tornar mais célere a identificação de ilícitos tributários, “os dados devem sempre ser coerentes, sob pena da fiscalização em tempo quase real para identificar irregularidades e lavrar autos de infração de forma muito mais célere”.

O Sistema Público de Escrituração Digital estabelece um conjunto de políticas capaz de contribuir para que a gestão da informação seja eficaz, uma vez que estabelece *layout* com informações relevantes com qualidade suficiente, precisa, transmitida para um único local permitindo, na forma da lei ou convênio, o acesso as informações.

Gerir a informação de forma eficaz é ter a capacidade de selecionar dentre as informações disponíveis aquela que é relevante, com a checagem eletrônica, sem a interferência humana, torna-se mais transparente os ilícitos, dificultando em muito a possibilidade de sonegação fiscal.

## **2.2 A TECNOLOGIA**

Com o aumento das exigências dos governos Federal, Estadual e Municipal na área tributária, com reflexos diretos na contabilidade, fica cada vez mais evidente a necessidade de melhorar a estrutura de tecnologia da informação (TI) das grandes empresas.

Segundo Duarte (2008 p.12).

é o papel da tecnologia: fornecer informações com velocidade e precisão. Por esta razão, a condição mínima para que uma organização se torne competitiva é possuir sistemas de informação capazes de fornecer relatórios, planilhas e gráficos precisos e no momento em que se faz necessários.

O investimento adequado na área de TI proporcionará às grandes empresas um melhor atendimento às exigências dos órgãos quanto ao cumprimento de prazos e uma maior segurança das informações.

## **2.3 SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL (SPED)**

Consta no Programa de Aceleração do Crescimento 2007 – 2010 (PAC), no tópico referente ao Aperfeiçoamento do Sistema Tributário, a implantação do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) e da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e).

Segundo Cleto, Rodrigues e Felicori (2011, p.12.)

Na mesma linha das ações constantes do PAC que se destinam a remover obstáculos administrativos e burocráticos ao crescimento econômico, pretende-se que o SPED possa proporcionar melhor ambiente de negócios para o País e a redução do “Custo Brasil”, promovendo a modernização dos processos de interação entre a administração pública e as empresas em geral, ao contrário do pragmatismo pela busca de resultados, muito comuns nos projetos que têm como finalidade apenas o incremento da arrecadação.

O projeto SPED em relação à sua estrutura se apresenta sobre 03 pilares:

- SPED Contábil gerenciado pela Receita Federal do Brasil:

- SPED Fiscal que será transmitido para Receita Federal do Brasil que após fornecer o recibo ao contribuinte, fará a transmissão da EFD para unidade de Federação de onde for o contribuinte; e
- NF-e cuja validade jurídica é garantida pela assinatura digital do emitente e a Autorização de Uso fornecida pela administração tributária do domicílio do contribuinte.

Cada pilar representa um projeto com estrutura e andamento próprio, ocorrendo apenas integração entre eles para não fugir da sua premissa principal que é a integração das informações.

O projeto SPED altera a forma de cumprimento das obrigações acessórias que até então eram entregues em papel, substituindo-as por documentos eletrônicos, cuja autenticidade, confiabilidade e integridade às informações eletrônicas das mensagens e documentos trocados na internet são garantidas pela Certificação Digital.

A sistemática anterior gerava uma grande quantidade de papel, um dispêndio enorme de tempo tanto para o contribuinte quanto para os órgãos fiscalizadores, dificultando o cumprimento e a fiscalização dos procedimentos de controle. Nos processos de fiscalização eram abertos os TIAF – Termo de Início de Ação Fiscal onde os auditores solicitavam um volume enorme de documentos entre Notas Fiscais, Livros de Registro de Entrada, Saída e Apuração que era necessário um prazo para que se procedesse a juntada dos documentos.

Para o projeto SPED foram destacados três objetivos dentre outros:

- Promover atuação integrada dos Fiscos, mediante a padronização das informações contábeis e fiscais, respeitadas as restrições legais.

Regulamentada pela Emenda Constitucional nº 42 de 19 de dezembro de 2003 através:

Artigo 37 XXII – as administrações tributárias da União, Estados, Distrito Federal e dos Municípios, atividades essenciais ao funcionamento do Estado, exercidas por servidores de carreiras específicas, terão recursos prioritários para a realização de suas atividades e atuarão de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais, na forma da lei ou convênio.

Segundo Azevedo e Mariano (2009, p.39).

A uniformização de obrigações passa a ser necessária não apenas ao governo, mas também aos contribuintes, porque com o compartilhamento da informação, facilitará de um lado a geração de informações pelos contribuintes e de outro o acesso das informações entre os diversos órgãos envolvidos no projeto.

Segundo Cleto, Oliveira, Felicori (2011, p.11).

A integração e o compartilhamento de informações têm o objetivo de racionalizar e modernizar a administração tributária brasileira, reduzindo custos e entraves burocráticos, facilitando o cumprimento das obrigações tributárias e o pagamento de impostos de contribuições além de fortalecer o controle e a fiscalização por meio de intercâmbio de informações entre as administrações tributárias.

Os governos poderão consultar em uma única fonte todas as informações necessárias, dentro de um *layout* estruturado podendo identificar inconsistências através de cruzamentos das informações disponibilizadas pelos contribuintes em um único arquivo gerado para cumprir suas obrigações acessórias.

- Racionalizar e uniformizar as obrigações acessórias para os contribuintes, com o estabelecimento de transmissão única de distintas obrigações acessórias de diferentes órgãos fiscalizadores.

Segundo Azevedo e Mariano (2009, p.39).

Com essa situação, o contribuinte terá uma simplificação de suas obrigações acessórias facilitando e racionalizando suas informações. Porém, essa simplificação não será uma diminuição das informações solicitadas, mas somente a diminuição da quantidade das declarações entregues.

Com o SPED haverá a entrega única substituindo as várias obrigações acessórias. Todas as informações enviadas pelo contribuinte serão centralizadas, cabendo à União (através do Serpro) armazenar os dados enviados e possibilitar o acesso aos interessados, garantindo sempre o sigilo na forma da Constituição Federal.

Para eliminar as redundâncias de informação é necessário eliminar as obrigações acessórias para isso a premissa do compartilhamento das informações fiscais e contábeis é essencial. O compartilhamento permite dentro dos limites legais o acesso por todos que têm o direito.

- Tornar mais célere a identificação de ilícitos tributários, com melhoria do controle dos processos, a rapidez do acesso às informações e fiscalização mais efetiva das operações com o cruzamento de dados e auditoria eletrônica.

As informações centralizadas em um único ambiente, com *layouts* estruturados, recebidos de vários contribuintes, permitirá aos órgãos fiscalizadores procederem os cruzamentos das informações, sem a interferência humana, de forma mais rápida, capaz com esta sistemática de checar operações de compra e venda, onde a venda (saída) de uma empresa representa a compra (entrada) em outra.

### **2.3.1 SPED CONTÁBIL**

A Escrituração Contábil Digital - ECD é a substituição da emissão de livros contábeis (diário e razão) em papel pela sua exigência apenas digital, conhecido como SPED Contábil.

Instituída pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, por meio da Instrução Normativa nº 787, de 19.11.2007 a ECD, seria utilizada para fins fiscais e previdenciários. O Conselho Federal de Contabilidade também reconhece essa forma de Escrituração através da Resolução CFC nº 1.020, de 18.02.2005 e a Superintendência de Seguros Privados – SUSEP através da Circular SUSEP nº 397, de 14.12.2009.

A Lei nº 12.249/10 introduziu a alínea “f” do art. 6º no Decreto-Lei nº 9.295/46 a atribuição de editar Normas Brasileiras de Contabilidade de natureza técnica e profissional. Com tal atribuição o CFC revogou a Resolução 1.020/2005, substituindo-a pela Resolução 1.299/10, que aprova o Comunicado CGT 2001, onde são estabelecidas as formalidades da escrituração contábil em forma digital. Tal reconhecimento eleva a responsabilidade dos seus usuários devendo os mesmos a observar além da legislação que trata a escrituração contábil e comercial, as disposições contidas na Instrução Normativa RFB nº 787/2007 para elaborar corretamente o arquivo ECD.

As informações contábeis dentro do “Arquivo Digital – ECD” estão organizadas em “Blocos”, onde cada bloco conterá registro de abertura, registros de encerramento (ADE Cofins nº 36/2007, alterado pelo ADE Cofins nº 20/2009).

**Tabela 1: Blocos (ECD)**

<b>Bloco</b>	<b>Descrição</b>
0	Abertura, Identificação e Referências
I	Lançamentos Contábeis
J	Demonstrações Contábeis
9	Controle e Encerramento do Arquivo Digital

Fonte: Manual De Orientação Do *Layout* da Escrituração Contábil Digital – LECD, 2007, p.5

O profissional contábil deve estar em harmonia com a gestão da empresa, o que inclui conhecer o objeto social e o funcionamento dos processos para planejar e controlar de forma adequada a gestão tributária daquela atividade. Para isso, ele precisa de conhecimentos multidisciplinares para entender de forma orgânica e sistêmica todas as rotinas e informações específicas na área fiscal, define o especialista, Ladmir Carvalho, à Revista Exame publicada em novembro de 2011.

### 2.3.2 SPED FISCAL

A Escrituração Fiscal Digital – EFD é um arquivo digital, em substituição da emissão de livros fiscais em papel, que se constitui de um conjunto de escriturações de documentos fiscais e de outras informações de interesse do Fisco, 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.

Na primeira fase do projeto, estava previsto a entrega de forma digital dos livros:

- Registro de Entrada;
- Registro de Saídas;
- Registro de Apuração do ICMS;

- Registro de Apuração do IPI; e
- Registro de Inventário.

Através do Ato Cotepe nº 038/09 e 47/09, ocorreram à regulamentação do Bloco G – Controle de Créditos de ICMS do Ativo Permanente – CIAP na Escrituração Fiscal Digital – EFD/SPED, com obrigatoriedade inicial a partir de 1º de julho de 2010 alterado para 1º de janeiro de 2011, nos termos do Ajuste Sinief nº2, publicado no D.O.U de 01/04/2010.

O *layout* do EFD está organizado em blocos de informações dispostos por tipo de documentos, que, por sua vez, estão organizados em registros.

**Tabela 2: Blocos (EFD)**

<b>Bloco</b>	<b>Descrição</b>
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
G*	Controle do Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP
H	Inventário Físico
I	Outras Informações
9	Controle de Encerramento do Arquivo Digital

\*Bloco G incluído para vigorar a partir do período de apuração de janeiro de 2011

Fonte: Guia Prático EFD – Versão 2.0.8, 2011, p.11

Conforme Young (2009 p.152)

O contribuinte deverá manter EFD distinta para cada estabelecimento. Serão preservadas, portanto, as regras atuais em relação à autonomia dos estabelecimentos perante a escrituração fiscal.

As informações da EFD, após o seu envio, serão compartilhadas com as unidades federadas de localização dos estabelecimentos da empresa, em ambiente nacional, por meio do SPED. Verifica-se que as informações da EFD serão enviadas somente à respectiva unidade da federação onde se encontra o estabelecimento da pessoa jurídica.

Dessa forma, o Estado de São Paulo, por exemplo, não receberá informações acerca da escrituração de um estabelecimento localizado no Estado do Pernambuco, mesmo que a matriz da pessoa jurídica esteja localizada em São Paulo.

### 2.3.3 NOTA FISCAL ELETRÔNICA - NF-e

O Brasil buscou exemplos em outros países, como Chile e México para servir como ponto de partida para elaboração do projeto de implantação da Nota Fiscal Eletrônica.

Azevedo e Mariano (2009, p. 63) relatam sobre o projeto no Chile.

No sistema chileno, a empresa, para emitir a *factura electrónica*, deve estar previamente credenciada junto a SII como emissor de documento eletrônico. Após o credenciamento, o contribuinte fica obrigado a receber todos os documentos eletrônicos.

Azevedo e Mariano (2009, p. 64) relatam sobre o projeto no México.

Na emissão, são utilizadas tecnologia digital na sua geração, processamento e armazenamento de dados e mecanismo de segurança internacionalmente reconhecido, que garantem que o documento fiscal é autêntico, íntegro, único e que será aceito como o documento fiscal impresso.

Os modelos chileno, mexicano e brasileiro adotam regras diversas conforme demonstrado no quadro 1.

O objetivo principal do projeto NF-e dentro de um modelo conceitual, pensou-se:

- implantação de em um modelo nacional de documento fiscal eletrônico;
- substituição da sistemática atual do documento em papel, com validade jurídica;
- fortalecimento do controle e fiscalização;
- simplificação de obrigações acessórias do contribuinte;
- permissão para controle em tempo real das operações comerciais pelo Fisco.

Com a implantação da nota fiscal eletrônica foi previsto benefícios para o contribuinte vendedor, contribuinte comprador, sociedade e para as administrações tributárias, tendo com destaque a redução de custo com a aquisição de papel, impressão e armazenamento de documentos fiscais e ainda a redução do consumo de papel e o incentivo ao comércio eletrônico. Destacando-se entre os benefícios esperados pela administração tributária a diminuição da sonegação e aumento da arrecadação.

**Quadro 1: Comparativo do projeto NF-e**

<b>País</b>	<b>Brasil</b>	<b>Chile</b>	<b>México</b>
Linguagem do esquema	XML	XML	XML
Necessidade de Assinatura Digital	SIM	SIM	SIM
Autorização do documento eletrônico	Nota a nota	Faixa de numeração	Faixa de numeração
Retorno de Autorização	<i>Web service</i>	<i>e-mail</i>	Não definida
Credenciamento	Através da <i>Internet</i> ou por <i>e-mail</i>	Através da <i>Internet</i>	Basta certificação digital e seguir os <i>layouts</i> estabelecidos
Transmissão ao destinatário	Não disciplinada	Obrigatória e Disciplinada	Obrigatória e Disciplinada
Obrigatoriedade	Voluntária e obrigatória por segmentos	Voluntária	Voluntária

Fonte: SPED - Sistema Público de Escrituração Digital, 2009, p.67

As normas aplicadas são:

- Ajuste SINIEF n° 7/2005 que sofreu algumas alterações pelos Ajustes SINIEF n° 04/2006, SINIEF n° 05/2007 e SINIEF n° 08/2007;
- Ato Cotepe n° 3/2009, que estabelece o *layout* da NF-e;
- Protocolo ICMS n° 10/2007 e alterações, que determina os segmentos obrigatórios;
- Protocolo ICMS n° 55/2007, que possibilita a existência da Sefaz virtual.

As primeiras empresas a emitir NF-e teve a obrigação prevista no protocolo ICMS n° 10/2007, cujos segmentos estavam relacionados, independente do porte da empresa e ainda se pratica ou praticou nos últimos 12 (doze) meses alguma atividade relacionada no Protocolo.

### 2.3.4 SPED CONTRIBUIÇÃO

A EFD Contribuições trata-se de um arquivo digital instituído no Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, através da IN RFB nº 1.052/10, alteradas pelas INs RFB 1.085/10 e 1.218/11, 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.

Tal conjunto de documentos e operações será relacionado no arquivo da EFD Contribuições em relação a cada estabelecimento da pessoa jurídica. A escrituração das contribuições sociais e dos créditos será efetuada de forma centralizada, pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica.

Através da Instrução Normativa 1.252/12 a RFB acrescentou o Bloco “P” para a escrituração da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta instituída pela Medida Provisória nº 540/11, específica das empresas de tecnologia da informação, fabricantes de vestuários, calçados, artigos de couro, etc., para os fatos geradores a partir de 1º de março de 2012.

Segundo Pinto (2012 p.455),

O serviço de recepção da EFD PIS/COFINS será encerrado as 23h59min59s (vinte e três horas, cinquenta e nove minutos e cinquenta e nove segundos) – horário de Brasília – da data final fixada para a entrega.

Acrescentando ainda, que a não apresentação da EFD-PIS/COFINS no prazo citado acima acarretará a aplicação de multa de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês calendário ou fração.

O arquivo digital é composto por blocos de informação, cada qual com um registro de dados e com um registro de encerramento.

**Tabela 3: Blocos (Contribuição)**

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

Fonte: Guia Prático SPED-PIS/COFINS – Versão 1.0.6, 2012, p.10

### **3 METODOLOGIA**

Segundo Carlos (2006), pesquisa descritiva tem como objetivo principal a descrição das características de determinada população ou fenômeno, estabelecendo relações entre as variáveis.

A pesquisa será de aspecto descritivo, levando em consideração a sistemática atual prevista na implantação do SPED para entrega das obrigações acessórias e as mudanças necessárias dentro das organizações.

Para a elaboração deste trabalho foi realizado levantamento em fontes primárias e secundárias, as formas aqui realizadas foram análise dos dados dos arquivos SPED Fiscal, SPED Contribuição elaborados para entrega, e balancete relativos ao mês de referência março de 2012; levantamentos bibliográficos (pesquisas em livros, revistas, jornais, internet, etc) e levantamentos da experiência atribuída ao profissional que executa geração e transmissão dos dados para o ambiente SPED da Cia de Fiação e Tecidos Cedro e Cachoeira.

Análise dos dados consiste em identificar os campos correlatos existentes entre os *layouts* do SPED Fiscal, SPED Contribuição, SPED Contábil e a obrigação acessória DACON – Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais, e proceder ao cruzamento entre eles verificando a coerência dos dados disponibilizados.

Considerando que o SPED Contábil será elaborado para entrega apenas no final do segundo semestre do ano seguinte, referente ao exercício de 2012, foi utilizado o balancete contendo os saldos contábeis do período de março.

#### **3.1 A EMPRESA EM ESTUDO**

A Companhia de Fiação e Tecidos Cedro e Cachoeira fundada em 1872 com 139 anos de atividades ininterruptas é uma Sociedade Anônima de capital aberto. Oferece os produtos Denims, brins e telas para as linhas Moda e Profissional aos principais mercados como Brasil,

América Latina (Argentina, Bolívia, Uruguai, Paraguai, Colômbia e Venezuela), América Central (Costa Rica) e Europa (Turquia e Espanha).

Os produtos são fabricados e comercializados nas instalações situadas em Minas Gerais: Fábrica do Cedro (CE) em Caetanópolis; Fábrica Geraldo Magalhães Mascarenhas (GMM) em Sete Lagoas; Fábrica Caetano Mascarenhas (CM – Cedro Norte) em Pirapora; Fábrica Victor Mascarenhas (VM – Cia Santo Antônio) em Pirapora; Centrais de Distribuição (CD) em Contagem e Pirapora e Escritório Central (EC) em Belo Horizonte.

## **4 RESULTADOS E DISCUSSÃO**

### **4.1 COMPOSIÇÃO DA EQUIPE CONTÁBIL**

Na Cia os setores fiscais e contábeis estão separados fisicamente, onde a equipe fiscal cuida especificamente do registro de entrada e saída das notas, apuração de ICMS e IPI, obrigações acessórias tais como DAPI, SINTEGRA, VAF/DAMEF/GIA e eventuais solicitações do Fisco Estadual. Enquanto a equipe contábil está voltada a apuração do resultado societário, apuração dos impostos federais tais como PIS/COFINS, IR/CSLL, retenções de IR, PIS, COFINS e ISS e o atendimento das obrigações acessórias como DACON, DCTF, DES, DIPJ, conciliações, auditorias trimestrais, publicação de demonstrações financeiras e eventuais solicitações do Fisco Federal. Na área contábil está alocado o profissional responsável pela geração e transmissão dos arquivos relacionados ao SPED Contábil, SPED Fiscal e SPED Contribuição.

### **4.2 BASE DE DADOS**

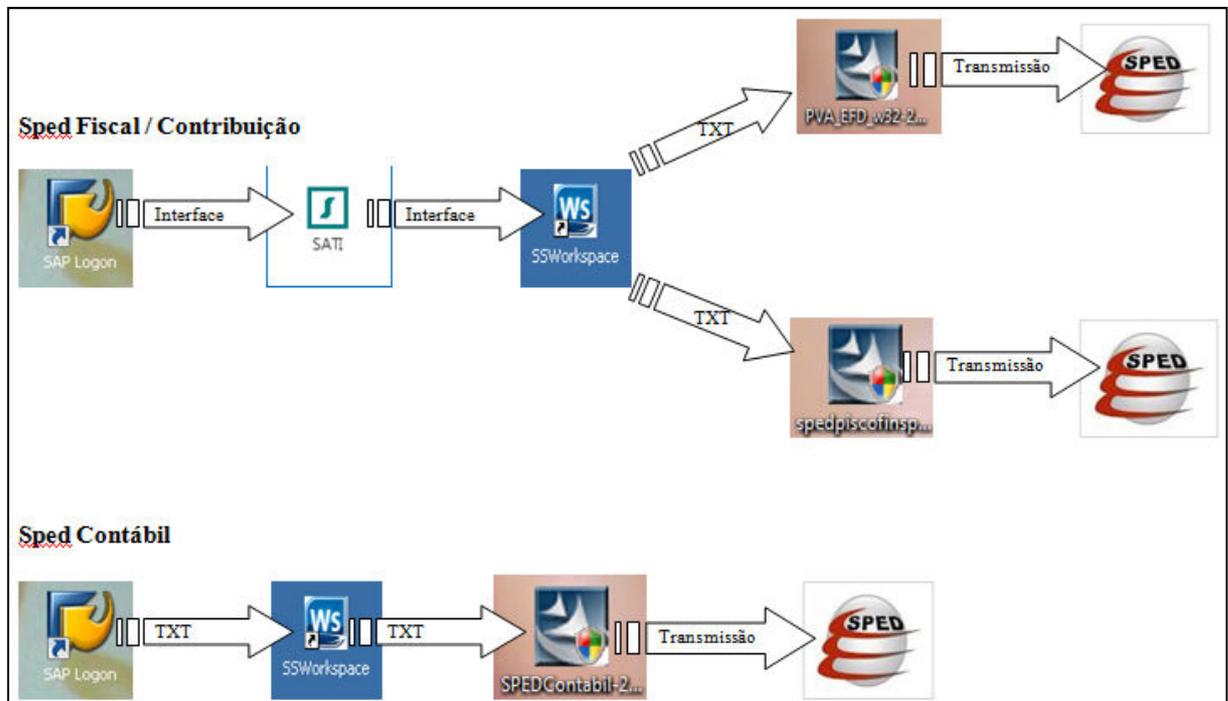
A Cia utiliza o sistema *SAP-Systeme, Anwendungen und Produkte in der Datenverarbeitung* (Alemão), que significa Sistemas, Aplicativos e Produtos para Processamento de Dados, e dois sistemas complementares pw.SATI – Sistema de Apuração de Tributos Diretos e Indiretos e pw.SATI-SPED que é uma funcionalidade integrada ao pw.SATI, compostas por módulos com objetivos específicos para atender o SPED.

O “*input*” dos dados é realizado no SAP de forma sistêmica atendendo os aspectos contábeis, financeiros e fiscais. Os dados fiscais são interfaceados diariamente para o sistema complementar SATI onde a equipe fiscal processa as apurações dos impostos diretos e indiretos.

Após a conclusão das apurações de ICMS, IPI e CIAP iniciam-se as interfaces dos dados para o sistema complementar pw-SATI-SPED onde serão gerados os arquivos para atender o SPED Fiscal e o SPED Contribuição.

Para atender o SPED Contábil é extraído do SAP os dados em arquivo no formato “TXT” com *layout* específico para carregar as informações para o sistema complementar pw.SATI-SPED onde é gerado o arquivo final. Após a geração final dos arquivos os mesmos são submetidos à validação do PVA.

**Figura 1: Fluxo de Dados**



Fonte: Elaborado pelo autor com base em observação do fluxo dos dados

### 4.3 OBRIGAÇÕES FISCAIS

O calendário das obrigações sociais e fiscais, tanto no âmbito Federal quanto no âmbito Estadual é extenso. Especificamente para atender a análise prevista no trabalho, serão destacadas as obrigações que podem conter dados passíveis de cruzamento com os dados disponibilizados no ambiente SPED.

No âmbito Estadual os contribuintes têm como obrigação proceder à elaboração e entrega de Declarações tais como DAPI – Declaração de Apuração e Informação do ICMS e DAMEF – Declaração Anual do Movimento Fiscal e VAF – Valor Adicional Fiscal.

A DAPI é uma obrigação das empresas inscritas no cadastro de contribuinte de Minas Gerais, enquadradas no Regime de Débito e Crédito para apurar e informar ao Estado, mensalmente, o valor a ser pago ou restituído a título de imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação. O contribuinte enquadrado no regime de recolhimento isento ou imune entregará a “DAPI 1” somente quando realizar operações ou prestações sujeitas ao recolhimento do imposto.

VAF é um indicador econômico-contábil utilizado pelo Estado para calcular o índice de participação municipal no repasse de receita do Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) aos municípios mineiros. É apurado pela Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais (SEF-MG), com base em declarações anuais apresentadas pelas empresas mineiras.

No âmbito Federal os contribuintes tem que observar e elaborar um número maior de Declarações conforme exemplificadas no quadro a seguir.

#### **Quadro 2 – Declarações da Pessoa Jurídica**

<b>DECLARAÇÕES DA PESSOA JURÍDICA</b>
Arquivos Digitais (Manad)

Dacon - Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais
DBF - Declaração de Benefícios Fiscais
DCide - Declaração Cide-Combustíveis
DCP - Demonstrativo do Crédito Presumido
DCRE - Demonstrativo do Coeficiente de Redução do Imposto de Importação
DCTF - Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais
DE - Demonstrativo de Exportação
Decred - Declaração de Operações com Cartões de Crédito
Derc - Declaração de Rendimentos Pagos a Consultores por Organismos Internacionais
Derex - Declaração sobre a Utilização dos Recursos em Moeda Estrangeira Decorrentes do Recebimento de Exportações
DICNR - Declaração de Impostos e Contribuições Não Retenção
DIF - Papel Imune
Dimob - Declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias
Dimof - Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira
DIPJ – Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (inclusive Imunes e Isentas)
Dirf - Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte
Diso - Declaração e Informação Sobre Obra (DISO)
DITR - Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural
Dmed - Declaração de Serviços Médicos e de Saúde
DNF - Demonstrativo de Notas Fiscais
DPREV - Declaração sobre a Opção de Tributação de Planos Previdenciários
DSPJ - Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica (Simples e Empresas Inativas)
DTTA - Declaração de Transferência de Titularidade de Ações
GFIP/SEFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social
Paes - Declaração Paes - Parcelamento Especial
PER/DCOMP – Pedido Eletrônico de Restituição ou Ressarcimento e da Declaração de Compensação
Perc - Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais
Sinco - Sistema Integrado de Coleta
ZFM - Declaração - Siscomex Internação

Fonte: Elaborado pelo próprio autor

Das obrigações listadas são passíveis a cruzamento de dados com o SPED:

DACON - Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais, instituída pela IN SRF nº 387/2004, onde estão obrigados à entrega a pessoa jurídica de direito privado em geral e as que lhe são equiparadas pela legislação do imposto de renda, submetidas à apuração da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), nos regimes cumulativo e não-cumulativos, inclusive aquelas que apuram a Contribuição para o PIS/PASEP em base na folha de salários. A apresentação da DACON é realizada mensalmente pela matriz de forma centralizada.

DCTF – Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais deverá ser apresentada, mensalmente de forma centralizada, pela pessoa jurídica em geral inclusive as equiparadas, as imunes e as isentas, as autarquias e fundações da administração pública dos Estados, Distrito Federal e Municípios e os órgãos públicos dos Poderes Executivos, Legislativos e Judiciários dos Estados e Distrito Federal e dos Poderes Executivos e Legislativos dos Municípios, desde que se constituam em unidades gestoras de orçamento, para prestar informações relativas aos valores devidos dos tributos e contribuições federais (débitos), e o respectivos valores de créditos vinculados (pagamento, parcelamento, compensação, etc.) relativo 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 a Interação Universidade-Empresa para o apoio a Inovação (Cide-Remessa).

DIPJ – Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica alcança todas as pessoas jurídicas de direito privado domiciliadas no País, registradas ou não, sejam quais forem seus fins e nacionalidade, inclusive a elas equiparada, as filiais, sucursais ou representações, no País, das pessoas jurídicas com sede no exterior, estejam ou não sujeitas ao pagamento do imposto de renda. Incluem-se também nesta obrigação: as sociedades em conta de participação, as administradoras de consórcio para aquisição de bens, as instituições imunes e isentas, as sociedades cooperativas, as empresas públicas e as sociedades de economia mista, bem como suas subsidiárias, o representante comercial que exerce atividades por conta própria (RIR/1999, arts 146 a 150).

### **Quadro 3: Vencimento das Obrigações Federais**

<b>CONTRIBUIÇÃO</b>	<b>VENCIMENTO</b>
Pis/Faturamento	Até 25º dia útil do mês
Cofins	Até 25º dia útil do mês
DACON – Mensal	Até 5º dia útil do mês
DCTF – Mensal	Até 5º dia útil do mês

Fonte: Elaborado pelo próprio autor

#### **4.4 ESTRUTURA UNIFICADA DO SPED**

A Escrituração Digital dentro de uma estrutura unificada valida a padronização esperada para promover a integração dos Fiscos, permitindo cruzamento de dados disponibilizados em arquivos e momentos diferentes.

**Quadro 4: Estrutura unificada**

<b>Bloco</b>	<b>Descrição</b>	<b>SPED Fiscal</b>	<b>SPED Contribuição</b>	<b>SPED Contábil</b>
0	Abertura, Identificação e Referência (Registro de Tabelas)	X	X	X
A	Documentos Fiscais I - Serviços (ISSQN)		X	X
C	Documentos Fiscais I - Mercadorias (ICMS/IPI)	X	X	X
D	Documentos Fiscais II - Serviços (ICMS)	X	X	X
F	Demais Documentos e Operações		X	X
1	Outras Informações	X		X
1	Complemento da Escrituração (Controle de Saldos dos Créditos e de Retenções, Operações Extemporâneas e Outras Informações)		X	X
G	Controle do Crédito de ICMS do Ativo Permanente -CIAP - Mod "C" e "D"	X		X
H	Inventário Físico	X		X
E	Apuração do ICMS e do IPI	X		X
M	Apuração do PIS e do COFINS		X	X
I	Lançamentos Contábeis			X
J	Demonstrações Financeiras			X
9	Controle e Encerramento do Arquivo Digital	X	X	X

Fonte: Auditoria no SPED Fiscal, 2012, p.31

## **4.5 CRUZAMENTO DOS DADOS**

### **4.5.1 SPED FISCAL x SPED CONTRIBUIÇÃO x DACON**

Conforme calendário das obrigações o recolhimento do ICMS e a transmissão da DAPI se dão até o dia 15 do mês subsequente, o arquivo SPED Fiscal é transmitido até o dia 25 do mês subsequente e com relação ao PIS/COFINS, o recolhimento das contribuições é até o dia 25 do mês subsequente devendo ser antecipado quando ocorrer em dias não úteis. A entrega da DACON se dá até o 5º dia útil do segundo mês subsequente e a entrega do SPED Contribuição e até o 10º dia útil do segundo mês subsequente.

Um dado importante é que primeiro os contribuintes recolhem os impostos para posteriormente gerar e transmitir as obrigações. Considerando que através dos SPED a validação dos dados pelo PVA pode haver críticas que impactam diretamente no valor recolhido, podendo o contribuinte ter recolhido a mais ou a menos o valor dos impostos.

No SPED Fiscal constam informações relativas às entradas e saídas de mercadorias bem como serviços prestados e tomados, incluindo a descrição dos itens, produtos e serviços. Em cada item da nota fiscal são registradas informações dos impostos ICMS, IPI, PIS e COFINS. A informação dos impostos é observada nos registros C100, C170, C190, C500, C590, D100, D190, D500, D510, D590.

No SPED Contribuição devem ser informados documentos que se refiram a operações geradoras de receitas ou de créditos de PIS/PASEP e de COFINS. Todos os documentos apresentados no EFD Fiscal que constam créditos das contribuições devem obrigatoriamente existir na EFD Contribuições do mesmo período.

As informações deverão ser apresentadas sob o enfoque da pessoa jurídica que procede a escrituração e a empresa em estudo utiliza como incidência tributária Operações com Incidência Não-Cumulativa.

O valor do documento fiscal, do ICMS, PIS e COFINS informados nos campos 13, 20, 24 e 25 do registro C500 e o campo 07 do registro C590 do SPED Fiscal deve estar coerente às informações dos campos 10, 11, 13, 14 do registro C500 e o campo 07 dos registros C501 e C505 do SPED Contribuições e os créditos serão informados, conforme sua natureza, em linhas específicas, nas fichas 06A e 16A da DACON e todos os valores são informados no campo 04 do registro I250 – Partidas de Lançamentos do SPED Contábil.

**Figura 2: Telas da DACON**

The figure consists of two screenshots of the DACON software interface. The top screenshot shows 'Ficha 06A - Apuração dos Créditos de PIS/Pasep - Aquisições no Mercado Interno' with a table of credit calculations. The bottom screenshot shows 'Ficha 16A - Apuração dos Créditos da Cofins - Aquisições no Mercado Interno' with a similar table. In both tables, the row '04 Despesas de Energia Elétrica e Energia Térmica, Inclusive sc' is highlighted with a red border.

Discriminação	Vinculados à Receita		
	Tributada no Mercado Interno	Não Tributada no Mercado Interno	de Exportação
BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS À ALIQUOTA DE 1,65%			
01 Bens para Revenda	0,00	0,00	0,00
02 Bens Utilizados como Insumos	0,00	0,00	0,00
03 Serviços Utilizados como Insumos	0,00	0,00	0,00
04 Despesas de Energia Elétrica e Energia Térmica, Inclusive sc	0,00	0,00	0,00

Discriminação	Vinculados à Receita		
	Tributada no Mercado Interno	Não Tributada no Mercado Interno	de Exportação
BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS À ALIQUOTA DE 7,6%			
01 Bens para Revenda >>	0,00	0,00	0,00
02 Bens Utilizados como Insumos >>	0,00	0,00	0,00
03 Serviços Utilizados como Insumos >>	0,00	0,00	0,00
04 Despesas de Energia Elétrica e Energia Térmica, Inclusive sc >>	0,00	0,00	0,00

Fonte: DACON

Para demonstrar o cruzamento de informações, foram extraídos dos arquivos SPED Contribuição e SPED Fiscal, informações sobre a NF 017474 mod. 06 referente à compra de energia elétrica com direito a apropriação de ICMS, PIS e COFINS.

O crédito de ICMS é com base em laudo que determina o percentual de utilização no processo produtivo e administrativo e o crédito de PIS/COFINS conforme legislação específica é toda energia consumida nos estabelecimentos do contribuinte.

**Quadro 5: Cruzamento de dados**

<b>Escrituração</b>	<b>Ficha/Reg</b>	<b>Descrição</b>	<b>Linha/Campo</b>	<b>Valor</b>
SPED Fiscal	C500	Notas Fiscais/Conta de Energia Elétrica Mod 06	13 VL_DOC	443.400,82
	C500	Notas Fiscais/Conta de Energia Elétrica Mod 06	20 VL_ICMS	78.774,59
	C500	Notas Fiscais/Conta de Energia Elétrica Mod 06	24 VL_PIS	7.316,11
	C500	Notas Fiscais/Conta de Energia Elétrica Mod 06	25 VL_COFINS	33.698,46
	C590	Reg Analítico do Documento	07 VL_ICMS	78.774,59
SPED Contribuição	C500	Notas Fiscais/Conta de Energia Elétrica Mod 06	10 VL_DOC	443.400,82
	C500	Notas Fiscais/Conta de Energia Elétrica Mod 06	11 VL_ICMS	78.774,59
	C500	Notas Fiscais/Conta de Energia Elétrica Mod 06	13 VL_PIS	7.316,11
	C500	Notas Fiscais/Conta de Energia Elétrica Mod 06	14 VL_COFINS	33.698,46
	C501	Complemento da Operação	07 VL_PIS	7.316,11
	C505	Complemento da Operação	07 VL_COFINS	33.698,46
DACON	06A	Apuração do Crédito de Pis	04 - Energia	7.316,11
	16A	Apuração do Crédito de Cofins	04 - Energia	33.698,46
SPED Contábil	I250	Partidas	04 VL_DEB	78.774,59
	I250	Partidas	04 VL_DEB	7.316,11
	I250	Partidas	04 VL_DEB	33.698,46

Fonte: Elaborado pelo próprio autor

O quadro acima demonstra os registros/fichas e campos/linhas correlatos entre o SPED Fiscal, SPED Contribuição, DACON e SPED Contábil onde se pôde observar a coerência dos dados relativa à nota fiscal de compra de energia elétrica. Este nível de cruzamentos poderá ser efetuado pelos órgãos fiscalizadores, de forma bem mais ampla e rápida atendendo um dos objetivos do projeto SPED que é tornar mais célere a identificação de ilícitos tributários.

#### **4.5.2 SALDOS (SPED Fiscal x SPED Contábil - SPED Contribuição x SPED Contábil)**

Para evidenciar a importância do cruzamento foram extraídas do SPED Fiscal as informações contidas nos registros E110 – Apuração do ICMS, E520 – Apuração do IPI, G110 – ICMS Ativo Permanente CIAP, e do SPED Contribuição as informações contidas nos registros M200 – Consolidação da Contribuição para o PIS/PASEP do período e o M600 – Consolidação da Contribuição para o COFINS do período.

No cruzamento do SPED Fiscal com os dados da SPED Contábil, com o objetivo de identificar se há divergência no total do ICMS deverá ser observado se o contribuinte terá impostos a recolher ou a apropriar no período seguinte.

A Cia apresentou no campo 14 do registro E110 ICMS a apropriar no período seguinte, porém em seu saldo contábil que será apresentado no campo 04 do registro I155 – Detalhes dos Saldos Periódicos não está refletindo o mesmo valor, apresentando uma diferença de R\$ 894,20, referente a valores a apropriar não contabilizados.

Os débitos especiais apresentados no campo 15 do registro E110 do SPED Fiscal representa o montante de complementação de alíquota, antecipação de ICMS e ICMS Substituição Tributária sobre transporte. O saldo contábil da conta ICMS a recolher referente aos débitos especiais que será apresentado no campo 4 do registro I155 do SPED Contábil está a maior apresentando uma diferença de R\$ 5,02 onde o Fisco pode presumir que a CIA deixou de recolher.

Para o IPI foi verificado que o contribuinte tem saldo a apropriar no período seguinte, onde o valor deve corresponder ao saldo final de IPI a apropriar registrado na conta contábil criada pelo contribuinte que será informado no registro I155 – Detalhes do Saldo Periódico no SPED Contábil. No cruzamento dos campos foi possível verificar que não há divergência, o saldo contábil reflete o valor informado no campo 7 do registro E520.

A movimentação referente ao CIAP é apresentada no Bloco “G” do SPED Fiscal, e a quantidade de parcelas informadas no campo 09 multiplicado pelo valor das parcelas informado no campo 10 do registro G125, deve corresponder com o saldo contábil das contas

de ICMS a apropriar sobre ativo imobilizado que será apresentado no registro I155 – Detalhes do Saldo Periódico no SPED Contábil. Neste teste foi observado que a Cia apresenta uma diferença considerável justificada pela falta de apropriação na apuração de ICMS, e que serão apropriados de forma extemporânea em períodos posteriores.

Para o PIS/COFINS quando há valor no campo 13 do registro M200/M600 representam que há PIS/COFINS a recolher no período, valores que devem corresponder ao saldo final da conta PIS a recolher e COFINS a recolher, registradas nas contas contábeis criadas pelo contribuinte que serão informadas no registro I155 – Detalhes do Saldo Periódico no SPED Contábil.

Tanto o PIS quanto o COFINS apresentaram diferenças entre o saldo contábil e o valor a recolher apresentado no SPED Contribuição. Neste período foi necessário recolher a diferença com as atualizações previstas.

#### **4.5.3 INVENTÁRIO (EFD X ECD)**

O inventário é apresentado através do “Bloco H” do SPED Fiscal, nos arquivos de fevereiro de cada ano com a posição dos estoques em 31 de dezembro no exercício anterior, onde os valores contidos no campo 06 do H010 segregados por COD\_CTA informada no campo 10 do mesmo registro devem ser confrontados com o valor do saldo final do período contidos no campo 08 do registro I155 – Detalhes do Saldo Periódico no Sped Contábil ou campo 06 do J100.

#### **4.5.4 PLANO DE CONTAS REFERÊNCIAL (ECD x DIPJ)**

O plano de contas referencial foi criado com base na DIPJ, com o objetivo de criar uma relação com as contas analíticas do plano de contas da empresa possibilitando a eliminação de fichas da DIPJ. O plano de contas referencial é apresentado no registro I051 – Plano de Contas Referencial para cada conta contábil informada no registro I050 – Plano de Contas.

Para o SPED Contábil o registro I051 – Plano de Contas Referencial, não é obrigatório, mas uma vez sendo utilizado, devem as empresas dobrar a atenção com a montagem da DIPJ evitando eventuais inconsistências.

O registro I051 – Plano de Contas Referencial, é obrigatório para fins de FCONT, onde a maioria das empresas que estão obrigadas à entrega do FCONT estende para o ECD a entrega do registro mesmo não sendo obrigatório.

#### 4.6 SUGESTÕES PARA MELHORIA NA QUALIDADE DAS INFORMAÇÕES

Em relação às diferenças identificadas no cruzamento de dados, segue as seguintes sugestões para melhoria na qualidade das informações disponibilizadas ao Fisco:

➤ Treinamento

É importante ampliar o nível de treinamento relativo ao SPED para o maior número de colaboradores do setor fiscal e contábil, para que se familiarizem com o novo linguajar introduzido com a nova sistemática, que é na identificação dos registros e blocos como exemplo, “C100”, “C170”, “C197”, “D100”, “C500”, “Bloco C”, “Bloco F”, “Bloco G” facilitando a comunicação entre os mesmos.

➤ Conciliação

Manter a conciliação atualizada, evitando que diferenças permaneçam em períodos futuros.

➤ Controle Interno

Utilizar a forma antiga de apuração tais como livros de apurações do ICMS, IPI e CIAP como ferramentas de controle interno e desenvolver novos controles auxiliando na geração dos arquivos digitais instituído pelo SPED.

➤ Cronogramas de Atividades

Rever os cronogramas de atividades dos setores e adequá-las, a fim de promover maior segurança no cumprimento das obrigações.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Na nova sistemática de cumprimento das obrigações acessórias, introduzida pelo Sistema Público de Escrituração Digital, tendo como objetivo a integração dos fiscos, a racionalização e uniformização das obrigações e a rapidez na identificação dos ilícitos tributários, promove um grande benefício aos órgãos fiscalizadores e um grande desafio aos contribuintes para disponibilizar as informações com qualidade.

A Cia de Fiação e Tecidos Cedro e Cachoeira objeto de estudo encontra-se totalmente incluída na nova sistemática das obrigações digitais com a emissão de NF-e, com a geração do SPED Fiscal, SPED Contribuição, SPED Contábil, FCONT, onde desde 2009 já transmite para a Receita Federal informações passíveis a cruzamento de dados.

Neste trabalho, levando em consideração a afirmação de Azevedo e Mariano (2009) que “os dados devem sempre ser coerentes, sob pena da fiscalização em tempo quase real identificar irregularidades e lavrar autos de infração de forma muito mais célere”, procurou-se identificar os registros e campos correlatos existentes entre os arquivos digitais e realizar possíveis cruzamentos que podem ser realizados pelos órgãos fiscalizadores.

Foi verificado que os arquivos do SPED Fiscal, SPED Contribuição e SPED Contábil, validados pelo PVA e aptos a serem entregues ao Sistema Público de Escrituração Digital, não garantem a qualidade das informações podendo conter divergências entre si, onde podemos destacar como desafios a serem superados pela companhia os seguintes pontos: expandir o conhecimento sobre o SPED a todos os colaboradores dos setores contábil e fiscal; adequar os controles internos em face da nova sistemática da escrituração digital; adequar cronogramas de atividades; e manter conciliação atualizada.

No desenvolvimento do estudo de caso podemos citar como limitação a utilização do balancete em substituição ao SPED Contábil, isto porque o arquivo digital contendo informações será gerado no exercício seguinte.

Este trabalho poderá também contribuir como fonte de pesquisa para desenvolvimento de outros trabalhos e ainda recomenda-se como sugestões:

- ✓ Analisar os impactos da implantação do SPED em micros e pequenas empresas;
- ✓ Fazer um estudo sobre os custos de implantação do SPED em micros e pequenas empresas;

## REFERÊNCIAS

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

BRASIL. **Portal Nacional da Nota Fiscal Eletrônica**. Disponível em < [HTTP://www.nfe.fazenda.gov.br/portal/historico.aspx](http://www.nfe.fazenda.gov.br/portal/historico.aspx).> Acesso em 22 de abril de 2012.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003**. Disponível em < <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/Emendas/emenda0422003.htm> > Acesso em 22 de abril de 2012.

BRASIL. **Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007**. Disponível em < [HTTP://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/Decretos/2007/dec6022.htm](http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/Decretos/2007/dec6022.htm)> Acesso em 22 de abril de 2012.

BRASIL. **Instrução Normativa 787, de 19 de novembro de 2007**. Disponível em < <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/ins/2007/in7872007.htm> > Acesso em 22 de abril 2012.

BRASIL. **Instrução Normativa 1.052, de 05 de julho de 2010**. Disponível em < <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/ins/2010/in10522010.htm> > Acesso em 22 de abril 2012.

BRASIL. **Instrução Normativa 1.085, de 19 de novembro de 2010**. Disponível em < <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/ins/2010/in10852010.htm> > Acesso em 22 de abril 2012.

BRASIL. **Instrução Normativa 1.218, de 21 de dezembro de 2011**. Disponível em < <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/ins/2011/in12182011.htm> > Acesso em 22 de abril 2012.

BRASIL. **Instrução Normativa 1.252, de 1º de março de 2012**. Disponível em < <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/ins/2012/in12522012.htm> > Acesso em 22 de abril 2012.

BRASIL. **Instrução Normativa 387, de 20 de janeiro de 2004**. Disponível em < <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/ins/2004/in3872004.htm> > Acesso em 22 de abril 2012.

BRASIL. **Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010** . Disponível em < <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/leis/2010/lei12249.htm> > Acesso em 22 de abril 2012.

BRASIL. **Resolução CFC nº 1.299, de 2010**. Disponível em < [http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2010/001299](http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2010/001299) > Acesso em 22 de abril 2012.

BRASIL. **Sistema Público de Escrituração Digital**. Disponível em < <http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/sped-contabil/legislacao.htm> > Acesso em 22 de abril 2012.

BRASIL. **Sistema Público de Escrituração Digital**. Disponível em < <http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/sped-fiscal/legislacao.htm> > Acesso em 22 de abril 2012.

BRASIL. **Sistema Público de Escrituração Digital**. Disponível em < <http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/efd-contribuicoes/legislacao.htm> > Acesso em 22 de abril 2012.

BRASIL. **Portal Nacional da Nota Fiscal Eletrônica**. Disponível em < <http://www.nfe.fazenda.gov.br/portal/listaConteudo.aspx?tipoConteudo=mCK/KoCqru0=> > Acesso em 22 de abril 2012.

BRASIL. **Sistema Público de Escrituração Digital**. Disponível em < <http://www.receita.fazenda.gov.br/Sped> > Acesso em 22 de abril 2012.

Cleto, Nivaldo e Oliveira, Fabio Rodrigues de. **Manual de Autenticação dos Livros Digitais** 1. Ed. – São Paulo: FISCOsoft, 2010.

Cleto, Nivaldo, Oliveira, Fabio Rodrigues de e Tonelli, Márcio Felicori. **Manual de Autenticação dos Livros Digitais** 2. Ed. – São Paulo: FISCOsoft, 2011.

Duarte, Roberto Dias. **Big Brother Fiscal na Era do Conhecimento. Como a Certificação Digital, SPED e NF-e estão transformando a Gestão Empresarial no Brasil**. Ideas@Work, 2008.

Pinto, João Roberto Domingues. **Imposto de renda, contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal e Sistema Simples**: (incluindo procedimentos fiscais e contábeis para encerramento do ano-calendário de 2011) – 20 ed. – Brasília: CFC, 2012.  
Revista Exame – Edição 1003 – Ano 45 – nº 21 – 02/11/2011 – **Os desafios do SPED**.

Sá, Antônio Lopes de. **Tecnologia Contábil contemporânea**./ Antônio Lopes de Sá./ Curitiba: Juruá, 2009.

Silva, Antônio Carlos Ribeiro da. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade: orientação de estudos, projetos, artigos, relatórios, monografias, dissertações, tese**. 2. ed. – São Paulo: Atlas, 2006.

Young, Lúcia Helena Briski. **Sped – Sistema Público de Escrituração Digital**./ Lúcia Helena Briski Young./ Curitiba: Juruá, 2009.