

# **SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL: UM ESTUDO SOBRE O CRUZAMENTO DE DADOS DECORRENTES DAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS IMPOSTAS PELA RECEITA FEDERAL DO BRASIL**

*Simone Rodrigues Santos*

Mestre em Ciências Contábeis, Graduada em Ciências Contábeis e especialização em Direito Tributário ambas pela Unisinos. Docente do Centro Universitário La Salle.

*Maurício Farias Cardoso*

Mestre em Controladoria e Finanças pela Unisinos, especialização em Contabilidade, Auditoria e Finanças Governamentais pela UFRGS e Graduação em Ciências Contábeis pela Faculdade Porto Alegre. Docente do Centro Universitário La Salle.

*Guilherme Pressi*

Mestre em Economia com ênfase em Controladoria pela UFRGS, Especialização em Finanças Empresariais pela FGV e graduado em Ciências Contábeis pela Faculdades Integradas São Judas Tadeu. Docente da Cesuca – Complexo de Ensino superior Cachoeirinha.

*Nathalia Baltezan Rizzotto*

Bacharel em Ciências Contábeis pelo Centro Universitário La Salle - Unilasalle.

## **RESUMO**

O objetivo deste estudo é evidenciar o cruzamento de dados que decorre através do envio das obrigações acessórias impostas pela RFB (Receita Federal do Brasil). Para tanto, realizou-se uma pesquisa documental, envolvendo uma empresa prestadora de serviços do ramo do transporte de cargas, denominada ABC, situada no Rio Grande do Sul. Os dados foram coletados no período de 2013, por meio de documentos fiscais e contábeis obtidos junto ao sistema de informação gerencial e contábil utilizado pela empresa. O estudo limitou-se a analisar os dados informados nas obrigações acessórias junto ao fisco federal. Com isso foi possível demonstrar a maneira como a empresa pode examinar as obrigações acessórias para que a informação transmitida seja a mais fidedigna possível, evitando as intimações emitidas pela RFB e consequentes multas.

**Palavras-chave:** Cruzamento de Dados; Sistema Público de Escrituração Digital; Prestação de Serviços.

## 1 INTRODUÇÃO

A sociedade passou por importantes mudanças no final do século XX e início do século XXI, principalmente no que diz respeito a “mundialização” e “socialização” da tecnologia da informação, como por exemplo, o computador, *notebooks*, *tablets*, *smartphones* e principalmente a internet. Essas mudanças possibilitaram acesso a recursos que propiciaram melhores e maiores condições de se obter informações sobre as redes sociais, os negócios, os consumidores, os produtos, entre outros.

Não obstante as mudanças tecnológicas, o governo ao perceber que muitas empresas estavam obtendo relevantes resultados com a tecnologia da informação visualizou uma oportunidade de também obter melhores vantagens em sua arrecadação de tributos e combate a sonegação, investindo em tecnologia de ponta para que isso se tornasse uma realidade.

Para lidar com as profundas mudanças vividas na transição do milênio, o poder público desenvolveu novas exigências, via sistemas de informação, no sentido de obter um maior controle sobre os distintos agentes econômicos, governamentais e da sociedade em geral.

Nessa nova era de evolução tecnológica, após anos de pesquisa e de muito investimento, surge o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), constituindo-se como um avanço na informatização das relações entre o fisco e os contribuintes. Estabelecido pelo Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, o SPED atua de forma que os órgãos fiscalizadores possam controlar e auditar as empresas de maneira mais ágil e precisa, utilizando o cruzamento de informações sobre as empresas. Também foi criado para que exista uma padronização, mas principalmente uma uniformização das informações fiscais e tributárias.

O SPED, apesar de consolidado como uma forma de fiscalização eletrônica das operações mercantis das organizações empresariais, ainda está gerando dúvidas e polêmicas às pessoas competentes pela entrega das informações, com relação à maneira do tratamento dos dados. Pois conforme a informação prestada pelo contribuinte, o fisco pode solicitar auditoria ou até mesmo penalizar a empresa com multas e encargos. Diante dessa realidade o estudo tem por objetivo analisar os dados a serem disponibilizados de maneira correta no SPED para que não ocorram possíveis fiscalizações por parte do Fisco em detrimento de divergência de informações.

O presente estudo justifica-se devido à relevância que a informação fiscal e tributária deve ser gerada, processada e enviada para os agentes fiscalizadores do poder público para que a empresa não tenha nenhum tipo de sanções por erros, omissões ou inverdades que acabem implicando em um passivo tributário ainda maior do que aquele decorrente de sua atividade operacional.

Além dessa relevância, a justificativa deste estudo também se ampara nos estudos desenvolvidos por Arima (1993), Wagner (2001), Ferreira (2003), Popescu, Popescu e Popescu (2007), Silva (2007), (2008), Duarte (2009), Ilarino e Souza (2010), Lizote e Mariot (2012) os quais procuraram validar os desenvolvimentos teóricos da literatura por meio de realização de pesquisas no âmbito da realidade das empresas.

A estrutura do estudo contempla cinco seções principais, sendo essa introdução a primeira delas. A segunda apresenta o referencial teórico pertinente ao tema de estudo; a terceira envolve os principais aspectos metodológicos da pesquisa; a quarta seção compreende a apresentação e a análise dos dados; seguida das conclusões como quinta seção. Ao final tem-se a lista das referências utilizadas para o desenvolvimento da pesquisa.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 Teoria da Contabilidade**

A contabilidade, segundo Napier (2001), é evolutiva, ou seja, evolui de acordo com a necessidade informacional de seus usuários, se adaptando ao desenvolvimento da sociedade, consolidando-se cada vez mais como instrumento de mensuração e evidência da riqueza das diversas entidades para as quais sua técnica é utilizada.

Conforme Alexander (2002), no início, a contabilidade estava ligada à necessidade de registros do comércio, pela compra ou troca de produtos da produção. À medida que o homem aumentava sua produção e por consequência a sua venda, tinha o desejo de saber qual havia sido a obtenção do lucro, ou seja, com a evolução do comércio, tornou-se necessário a utilização de mais precisos métodos de contabilidade para que o negócio moderno fosse capaz de crescer, florescer e dar respostas as necessidades de seus proprietários e do público

interessado. Segundo o autor, a contabilidade se desenvolve para dar respostas às necessidades de tempo provocada por mudanças no ambiente e as demandas sociais.

Para Lopes de Sá (2010) a contabilidade evolui como ciência porque estuda os fenômenos patrimoniais, preocupando-se com os fatos realizados, evidências e comportamento dos mesmos, em relação à eficácia funcional das células sociais. Considerada uma ciência social, que tem por finalidade a orientação da administração econômica e financeira das empresas.

A contabilidade possui objeto próprio – o Patrimônio – e consiste em conhecimentos obtidos por metodologia racional, com as condições de generalidade, certeza e busca das causas, em nível qualitativo semelhante as demais ciências sociais. De acordo com Iudícibus (2000) a principal finalidade da contabilidade é controlar os fenômenos ocorridos no patrimônio de uma entidade, através do registro, classificação, demonstração expositiva, análise e interpretação dos fatos, objetivando o fornecimento de informações e orientações necessárias à tomada de decisões sobre a composição e variações, bem como sobre o resultado econômico e gestão da riqueza patrimonial.

Segundo Johnson (2012), o papel do contador expandiu-se também, acompanhando a evolução da Ciência Contábil, sendo considerado parte valiosa da equipe de gestão em implementação de decisões nos negócios. A função do contador tornou-se bastante relevante, pois o mesmo deve interpretar números e formular relatórios para se tomar decisões.

## **2.2 Tecnologia da Informação (TI)**

“Tecnologia da Informação é uma das muitas ferramentas disponíveis para que os gerentes possam lidar com as mudanças”. (LAUDON; LAUDON, 2004, p. 13).

Walton (1994, p.23) esclarece sobre TI:

“Do modo como é utilizada nos locais de trabalho, a tecnologia da informação abrange uma gama de produtos de hardware e software que proliferam rapidamente, com a capacidade de coletar, armazenar, processar e acessar números e imagens, para o controle dos equipamentos e processos de trabalho, e para conectar pessoas, funções e escritórios, tanto dentro quanto entre organizações.”

TURBAN (2005) ainda cita que “a infraestrutura de tecnologia da informação de uma organização consiste nas instalações físicas, componentes de TI, serviços de TI e gerência de TI que oferecem suporte à organização interna”.

Pode-se definir TI (tecnologia da informação) como o conjunto de todas as atividades e soluções providas por recursos de computação que visam permitir a produção, armazenamento, transmissão, acesso e o uso de informações.

Cabe enfatizar ainda que conforme Laudon; Laudon (2004, p. 6), “a Tecnologia da Informação mudou e continuará mudando a forma de administração nas empresas, e que, cada vez mais dependerão dela para a tomada de decisão”. Para que as empresas possam enfatizar a TI de forma eficaz, é necessário que haja outra estratégia: o gerenciamento de novas tecnologias.

Segundo MARTINS et al (2012), as inovações advindas do desenvolvimento tecnológico fazem com que o conhecimento possa ser transmitido de uma ponta a outra do mundo em questão de segundos. E a informatização hoje é uma realidade incessante que domina o dia-a-dia. E com a chegada dessas novas tecnologias o profissional contábil precisa estar em constante mudança, visto que os órgãos fiscalizadores se aproveitam desse feito para uma maior integração de dados. FERREIRA (2006) já publicara que “uma empresa só será mais dinâmica, mais agressiva e mais atuante que outras na medida em que utilizar de sistemas de informações de ponta e por consequência pessoas capacitadas para manusear tal”.

A tecnologia de informação permite a agilidade dos processos e procedimentos, bem como a facilidade no ambiente de negócios. A contabilidade atual tem se mostrado adepta as novas mudanças e necessidades, foi a partir deste novo cenário que a RFB instituiu um dos maiores projetos já realizado no âmbito nacional, denominado Sistema Público de Escrituração Digital.

### **2.3 Sistema Público de Escrituração Digital**

Um dos maiores projetos já apresentados para a classe contábil foi o SPED, no qual foi instituído pelo Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, com o intuito de modernizar e padronizar as informações enviadas aos órgãos competentes, fiscalizar as informações prestadas pelas empresas de maneira mais rápida e eficaz e promover uma atuação integrada dos Fiscos.

O SPED engloba diversos projetos, como a ECD (Escrituração Contábil Digital), Sped Fiscal, EFD Contribuições, F-Cont (Controle Fiscal Contábil de Transição), NF-e (Nota Fiscal Eletrônica) e CT-e (Conhecimento Eletrônico de Transporte), estes já estão sendo executados. Em estudo estão os projetos E-lalur (Livro de Escrituração e apuração do IRPJ/CSLL) e o EFD – social, com previsão de execução em 2014. A nota fiscal eletrônica

foi o primeiro projeto executado constante no SPED, visando substituir a sistemática atual de emissão do documento fiscal em papel, com validade jurídica garantida pela assinatura eletrônica.

O projeto do SPED tem por objetivo promover a integração dos fiscos, mediante a padronização e compartilhamento das informações contábeis e fiscais, racionalizar e uniformizar as obrigações acessórias para os contribuintes, tornar mais célere a identificação de ilícitos tributários, fiscalizar mais efetivamente as operações com o cruzamento de dados e a auditoria eletrônica.

Como benefícios cita-se a redução de custos para o contribuinte, a dispensa de emissão e armazenamento de documentação em papel, uniformização das informações prestadas e redução do tempo de envolvimento.

### **2.3.1 Escrituração Contábil Digital (ECD) – Sped Contábil**

Com base na legislação Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007; Instrução Normativa nº 787/2007; Portaria nº 11.211/2007 a ECD foi criada em 2009 para substituir o que antes era gerado em papel. Composta pelo livro diário, livro razão, balancetes, balanços e demonstração do resultado do exercício. Estão obrigadas ao envio da ECD todas as empresas tributadas pelo regime do Lucro Real, ou aquelas sujeitas ao acompanhamento econômico tributário diferenciado. Tendo como prazo de envio o último dia útil de junho do ano seguinte ao da escrituração.

Consta no arquivo da ECD o plano de contas da empresa, o plano referencial da RFB, os lançamentos contábeis do ano, os saldos das contas contábeis antes do encerramento, o balanço patrimonial, a demonstração do resultado do exercício e os termos de abertura e encerramento. A ECD deverá ser submetida ao PVA (Programa Validador e Assinador), disponibilizado pela RFB para validação e assinatura, para posterior transmissão. Além disso, o PVA permite a visualização de relatórios e consulta da situação do arquivo já enviado.

Para a transmissão do ECD faz-se necessário à obtenção de um certificado de pessoa física do responsável pela empresa RFB e o mesmo certificado para o contador responsável pela escrituração no ano calendário em questão.

### **2.3.2 Escrituração Fiscal Digital (EFD) - Sped Fiscal**

Contida na legislação nacional Decreto n 6.022, de 22 de janeiro de 2007, Ajuste Sinief nº 2/2009 – Dispõe sobre a Escrituração Fiscal Digital; Convênio ICMS nº 143/2006; Ato

Cotepe n° 9/2008, e alterações posteriores; protocolo ICMS n° 77/2008 e alterações e Protocolo ICMS n° 03/2011 e alterações, o Sped Fiscal obriga o contribuinte a informar suas operações de maneira mais detalhada ao Fisco e substituir a obrigação da escrituração dos livros fiscais em papel, tornando-os digitais.

O Sped Fiscal demonstra todo o movimento mensal de entradas, saídas, inventários e apurações de ICMS e IPI. Possui tabelas como as de NCM's (Nomenclatura Comum do Mercosul) e é por meio desses vínculos que o Fisco poderá buscar indícios de fraudes ou de sonegação, bem como a realização do cruzamento de informações. É composto pelo livro de registro de entradas, registro de saídas, apuração de ICMS (imposto sobre circulação de mercadorias e serviços) e IPI (imposto sobre produtos industrializados), registros de CIAP para as empresas que tem créditos sobre Ativo Imobilizado e Registro de Inventário.

Estão obrigadas ao envio mensal do Sped Fiscal às suas unidades de federação os contribuintes constantes do Protocolo ICMS n° 77/2008 e alterações posteriores. A validação do arquivo é realizada através do PVA, por meio de um arquivo gerado pelo contribuinte, onde será validado e após nenhuma crítica de erros poderá ser transmitida. O envio se dará por meio de certificação digital da empresa ou por procuração eletrônica registrada também na RFB. Quanto à determinação do prazo de entrega cabe a cada unidade de federação.

### **2.3.3 Escrituração Fiscal Digital (EFD) Contribuições**

Visando substituir em longo prazo a DACON e fiscalizar de forma mais intensa os créditos tributários, foi criada a EFD Contribuições que abrange informações sobre o Pis-Pasep (Programa de Integração Social) e a Cofins (Contribuição para financiamento da seguridade social), além da contribuição previdenciária incidente sobre a receita de que tratam os artigos 7° a 9° da Lei n° 12.546/2011.

Este projeto engloba tabela de participantes, identificação dos itens, naturezas de operações (CFOP), informações complementares de documentos fiscais, unidades de medidas e suas conversões, registros fiscais, bem como as apurações dos impostos e controle de saldos de créditos, seja por meio de retenções, seja por saldo de créditos de períodos anteriores. Tem como objetivo identificar a evasão, sonegação e fraude e tornar mais eficaz à análise de compensações e ressarcimentos de créditos tributários.

Sua obrigatoriedade é mensal, com data de envio até o 10° dia útil do segundo mês subsequente a que se refere à escrituração. Ficam obrigadas ao envio da EFD Contribuições todas as empresas tributadas pelo regime do Lucro Real e Lucro Presumido. A EFD

Contribuições deverá ser submetida ao PVA, especificamente desenvolvido para tal fim para validação, assinatura e transmissão do arquivo. Assim como o Sped Fiscal, a EFD Contribuições poderá ser assinada pela certificação digital da pessoa jurídica ou por procuração eletrônica.

### **2.3.4F-Cont – Controle Fiscal Contábil de Transição**

A partir das novas leis nº 11.638/2007 e 11.941/2009 introduziram novas regras contábeis que influenciam o DRE (Demonstração do Resultado do Exercício), por consequência gerando reflexos do imposto de renda e contribuição social sobre o lucro líquido e também no PIS/COFINS. A eliminação de regras contábeis só pode ser feita pelas pessoas jurídicas que optem pelo RTT (Regime Tributário de Transição), cuja opção é realizada na DIPJ no ano calendário. Como exemplos de lançamentos de RTT, pode-se citar o arrendamento mercantil financeiro (leasing), redução do imobilizado, o chamado Impairment, gastos com pesquisas, depreciação (ajuste da taxa contábil) e ágio na incorporação.

Ficam obrigadas a entrega do Fcont todas as pessoas jurídicas tributadas pelo Lucro Real. O prazo para transmissão é igual ao Sped Contábil, último dia útil de junho do ano calendário seguinte. Sua validação se dá através do PVA, onde será validado, assinado e transmitido.

### **2.3.5E-lalur – Livro de Escrituração e Apuração do IRPJ/CSLL**

Ainda não colocado em prática, o e-lalur teoricamente é composto por todas as operações que influenciem, direta ou indiretamente, imediata ou futuramente, a composição da base de cálculo e o valor devido do IRPJ e CSLL, como detalhamento dos ajustes do lucro líquido na apuração do Lucro Real, detalhamento dos ajustes com base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL), registros de todos os valores a excluir ou adicionar ou a compensar em exercícios subsequentes, inclusive quando houver prejuízo fiscal e base negativa de CSLL, registros constantes no FCONT denominados RTT.

Deverá ser escriturada de igual forma a apuração, ou seja, anual ou trimestral. Estão obrigadas a escrituração e envio do E-lalur todas as pessoas jurídicas sujeitas ao regime do Lucro Real. A RFB ainda não disponibilizou o validador para que empresas pudessem se adequar ao layout. Até o momento se sabe que o projeto do e-Lalur entrará em vigor a partir do ano calendário 2014.



### 2.3.6 ESocial

Ainda em fase de finalização de projeto, o ESocial tem por objeto as informações trabalhistas, previdenciárias, tributárias e fiscais relativas à contratação e utilização de mão de obra onerosa, com ou sem vínculo empregatício e demais informações previstas na lei 8.212, de 1991.

Tem por objetivo a geração digital da folha de pagamento e demais informações fiscais, previdenciárias e trabalhistas vinculadas a geração dos créditos tributários de contribuições previdenciárias para sua constituição e cobrança em DCTF, substituindo gradativamente as obrigações acessórias atuais.

É composto por informações iniciais, como tabelas de eventos, horários, processos, cargos e etc, por eventos trabalhistas e pela folha de pagamento e demais informações. Como se trata de um projeto que tem como início de transmissão para a competência de 2014, a RFB ainda não disponibilizou o PVA para testes. É sabido que, segundo a própria RFB, será o projeto mais complexo de todos já implantados pelo SPED. Há rumores que será criado outro programa denominado DCTF-PREV, onde serão informados os Débitos e Créditos Tributários Federais Previdenciários para controlar os impostos pagos pelas empresas.

### 2.4 Cruzamento de dados

Após a transmissão de todas as obrigações acessórias, a Receita Federal terá condições de realizar o cruzamento das informações entre elas, bem como as obrigações que foram entregues por terceiros. Esse processo é feito eletronicamente, de maneira técnica e impessoal, sem a intervenção humana.

Quadro 1 – Cruzamento de Dados pela Receita Federal do Brasil

Cruzamento de Dados pela RFB																
Obrigações Acessórias	DACON	DCTF	DIRF	DIPJ	DIRPF	PerdComp	ECD	SPED	Fiscal	EFDF	Contribuições	NF-e	CT-e	E-lalur	Esocial	F-Cont
Dacon		Sim	Não	Não	Não	Sim	Não	Não	Sim	Não	Não	Não	Não	Não	Não	Não
DCTF	Sim		Sim	Sim	Sim	Sim	Não	Não	Sim	Não	Não	Sim	Sim	Não	Não	Não
DIRF	Não	Sim		Sim	Sim	Não	Não	Não	Não	Não	Não	Não	Não	Sim	Sim	Não
DIPJ	Não	Sim	Sim		Sim	Sim	Sim	Não	Não	Não	Não	Não	Sim	Não	Sim	Sim
DIRPF	Não	Sim	Sim	Sim		Não	Não	Não	Não	Não	Não	Não	Não	Não	Sim	Não

<b>PerdComp</b>	Sim	Sim	Não	Sim	Não		Não	Não	Sim	Não	Não	Sim	Sim	Não
<b>ECD</b>	Não	Não	Não	Sim	Não	Não		Não	Não	Não	Não	Não	Não	Sim
<b>Sped Fiscal</b>	Não	Não	Não	Não	Não	Não	Não		sim	Sim	Sim	Não	Não	Não
<b>EFD Contribuições</b>	Sim	Sim	Não	Não	Não	Sim	Não	Sim		Sim	Sim	Não	Sim	Não
<b>NF-e</b>	Não	Não	Não	Não	Não	Não	Não	Sim	Sim		Não	Não	Não	Não
<b>CT-e</b>	Não	Não	Não	Não	Não	Não	Não	Sim	Sim	Não		Não	Não	Não
<b>E-lalur</b>	Não	Sim	Não	Sim	Não	Sim	Não	Não	Sim	Não	Não		Não	Sim
<b>Esocial</b>	Não	Sim	Sim	Não	Sim	Sim	Não	Não	Sim	Não	Não	Não		Não
<b>F-cont</b>	Não	Sim	Não	Sim	Não	Não	Sim	Não	Não	Não	Não	Sim	Não	

Fonte: Autoria Própria, 2013.

De forma clara e objetiva, demonstra-se no quadro 1 todas informações acessórias que sofrem cruzamento de dados entre si, pela Receita Federal, sendo parte integrantes do SPED ou não. A seguir apresenta-se a metodologia aplicada no estudo.

#### 2.4 Estudos Relacionados

Alguns estudos tem sido elaborados sobre o cruzamento de dados decorrentes das obrigações acessórias impostas pelo fisco. Objetivando conhecer alguns estudos precedentes relacionados ao tema e seus principais achados, apresenta-se no quadro 2 algumas destas pesquisas.

<b>ANO</b>	<b>AUTOR</b>	<b>PRINCIPAIS ACHADOS</b>
2012	LIZOTE E MARIOT	Neste artigo as autoras evidenciam a forma eficaz e com validade jurídica com que o fisco estruturou o SPED, efetivando o recebimento de diversos tipos de informações fiscais e contábeis das empresas. Nesse estudo ainda as autoras concluem que todas as obrigações acessórias que antecederam o SPED permaneceram, ocasionando duplicidade de dados.
2010	ILARINO E SOUZA	O estudo conclui que o SPED gera impactos não só na Contabilidade como nas mais diversas áreas com mudanças de processos e revisão das principais atividades desenvolvidas, destacando-se a importância do profissional contábil como peça chave em todo o processo de implantação.
2007	SILVA	Este trabalho evidencia um modelo como vários de gestão da função auditoria de sistema de informação e com as competências que complementarmente são exigíveis ao auditor de sistemas de informação.
2007	POPESCU; POPESCU; POPESCU	Neste estudo os autores abordam a importância de se auditar os sistemas de informação no sentido de averiguar a segurança pelas quais são processadas e disseminadas aos seus usuários.
2001	WAGNER	O autor a apresenta a necessidade de se auditar os sistemas de informação

		principalmente no que diz respeito ao processo de transferência eletrônica de dados.
1993	ARIMA	Neste estudo o autor propõe um modelo de auditoria de sistemas de informação no sentido de verificar as informações produzidas pelos processos da empresa, de acordo com as necessidades operacionais da área, bem como da alta administração da empresa.

Fonte: Autoria própria

Os estudos citados revelam as obrigações acessórias impostas pelo fisco em decorrência do SPED, bem como a necessidade de se auditar os sistemas de informação no sentido de garantir que as informações prestadas ao fisco seja a mais assertiva possível para que a empresa não incorra em penalidades que possam afetar sua integridade financeira e fiscal. A análise dos dados cruzados se torna fundamental para que se possa cumprir da melhor forma possível as obrigações acessórias, antes mesmo de emitir os dados para a Receita Federal.

No próximo capítulo, objetivando demonstrar a forma como foi conduzido este trabalho, será feita a apresentação da metodologia utilizada no desenvolvimento da pesquisa.

### 3 MÉTODO DE PESQUISA

Esta pesquisa pode ser classificada quanto ao seu objetivo como exploratório-descritiva. Quanto a abordagem, ela é qualitativa e os procedimentos técnicos adotados se enquadram no tipo denominado de documental (SILVA E MENEZES, 2005).

A pesquisa foi aplicada em uma empresa do ramo de transporte, situada no Rio Grande do Sul, por motivos de política interna não foi permitido utilizar sua razão social, portanto foi denominada ao longo do estudo de empresa ABC.

Os dados foram coletados no período de janeiro a julho de 2013 nos setores, contábil e fiscal e limitada à coleta de arquivos da ECD, DIPJ (Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica), DIRF (Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte) e FCONT do ano calendário de 2012 e os arquivos do SPED Fiscal, EFD Contribuições e GIA (Guia de Informação e Apuração do ICMS) do período de janeiro a junho de 2013 além da DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais) dos meses de janeiro de 2012 a junho de 2013.

Todos os arquivos foram analisados em seus respectivos PVAs, foram emitidos relatório do sistema de gestão da empresa e através desses relatórios, foram lançadas as informações e tratados em planilhas do Excel ® para cruzamento e tratamento das

informações. Para que fosse possível fazer o cruzamento dos dados, foi feita a coleta, validação, análise, geração de relatórios e elaboração de planilhas.

## **4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DEDADOS**

### **4.1Apresentação da empresa**

No presente estudo foram analisados os dados da empresa ABC, localizada na cidade de Nova Santa Rita/RS. A empresa ABC iniciou suas atividades em 1994, tem em seu capital social apenas recursos nacionais, integralizados por dois sócios brasileiros.

A empresa ABC tem como atividade principal o transporte rodoviário de cargas, sendo tributada pelo Lucro Real Não-Cumulativo, seu faturamento no ano de 2012 foi R\$ 30.796.135,24, em sua folha de pagamento consta 47 funcionários, sendo considerada de médio porte, conforme Carta Circular BNDES número 33/2011.

### **4.2Análise de dados**

Os dados analisados neste estudo serão a ECD, FCONT, DIRF e DIPJ do ano-calendário 2012. O SPED Fiscal, EFD Contribuições e a GIA (Guia de Informação e Apuração do ICMS) dos meses de janeiro de 2013 a junho de 2013 e a DCTF de janeiro de 2012 a junho de 2013. Serão descritas quais informações também cruzarão dados com o E-social e o E-lalur, visto que esses ainda não tem validador desenvolvido para amostragem de dados.

#### **4.2.1 ECD X DIPJ**

Com base na análise da ECD e DIPJ do ano calendário de 2012 é possível verificar se as informações que constam nas linhas do Ativo, Passivo e resultado da DIPJ são as mesmas que totalizam os lançamentos na ECD. A RFB instituiu um plano de contas referencial, para que as empresas possam correlacionar esse plano ao plano de contas da empresa, e é através desse mecanismo que ocorrem os cruzamentos de dados.

No quadro3 esta demonstrado a diferença no ativo circulante da empresa em questão, com relação ao cruzamento ECD X DIPJ. Neste pode-se perceber que por mais que o total do Ativo Circulante esteja igual, há diferenças nas linhas da DIPJ, ou seja, as vinculações das contas da RFB não estão sendo executadas de maneira correta.

Quadro 3 – Comparativo DIPJ X ECD – Ativo Circulante

Comparativo DIPJ x ECD - Registro R36 – Balanço Patrimonial - Ativo Circulante				
Descrição dos Campos que Compõe a DIPJ	DIPJ (R\$)	ECD (R\$)	DIFERENÇA APURADA (R\$)	Conta Referencial
Campo 01 – Caixa	36.683,00	36.683,88	0,88	Caixa
Campo 02 – Bancos	110.060,45	110.060,45	0,00	Bancos
Campo 06 – Adiantamentos a Fornecedores	73.421,83	73.421,83	0,00	Adto a fornecedores
Campo 07 – Clientes	2.473.854,88	2.473.854,88	0,00	Clientes
Campo 11 – Impostos e Contribuições a Recuperar	978.280,59	1.602.730,84	624.450,25	Impostos a Recuperar
Campo 12 – Despesas do Exercício Seguinte	1.391.479,91	68.897,15	1.322.582,76	Despesas do Exercício Seguinte
Campo 13 – Outras Contas	624.450,25	1.322.582,76	698.132,51	Outras contas
<b>Campo 16 – TOTAL DO CIRCULANTE</b>	<b>5.688.231,79</b>	<b>5.688.231,79</b>	<b>0,00</b>	

Fonte: Autoria Própria, 2013.

Para corrigir esse equívoco de informações e fazer com que ambas as declarações estejam com os mesmos dados, pode-se verificar a alocação das contas do plano de contas da empresa com o da RFB. De igual forma, há o cruzamento de dados entre o restante do ativo, passivo e DRE.

#### 4.2.2 Sped Fiscal X GIA

No quadro 4 demonstra-se os totais dos CFOP's que estão no SPED Fiscal e na GIA, estão em divergência. Pode-se detectar que há uma diferença em determinado CFOP, no caso o 6.352 – Prestação de Serviço de Transporte, onde no SPED Fiscal foi apurado um valor menor que na GIA, gerando uma inconsistência tanto em possíveis notas de faturamento que estão no SPED, porém não estão declaradas no total informado na GIA quanto no valor a pagar deste imposto.

Quadro 4 – Comparativo Sped Fiscal X Gia/RS

Comparativo Sped Fiscal X Gia/RS									
CFOP	Valor contábil (R\$)			Base de cálculo do ICMS (R\$)			Valor do ICMS (R\$)		
	EFD ICMS-IP I	Apuração do ICMS	Diferença	EFD ICMS-IP I	Apuração do ICMS	Diferença	EFD ICMS-IP I	Apuração do ICMS	Diferença

1254	1.160,28	1.160,28	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1304	10.844,11	10.844,11	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1351	233.515,68	233.515,68	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1354	2.146,99	2.146,99	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1407	15.384,09	15.384,09	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1551	956.580,00	956.580,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1556	8.613,18	8.613,18	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1604	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	7.910,39	7.910,39		0,00
1653	55.220,77	55.220,77	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1933	585,00	585,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1949	633.830,57	633.830,57	0,00	0,00	0,00	0,00	6.555,25	6.555,25		0,00
2254	138,04	138,04	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2304	640,00	640,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2351	43.093,33	43.093,33	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2407	1.055,41	1.055,41	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2556	1.769,84	1.769,84	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2651	196.877,60	196.877,60	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2653	48.323,44	48.323,44	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2949	1.016,86	1.016,86	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
5352	249.120,00	249.120,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
5353	113.830,22	113.830,22	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
6352	938.086,01	657.986,56	280.099,45	49.771,43	34.910,37	14.861,06	5.972,57	4.189,24		1.783,33
6353	159.050,27	159.050,27	0,00	159.050,27	159.050,27	0,00	19.086,03	19.086,03		0,00
6932	4.189,25	4.189,25	0,00	3.520,05	3.520,05	0,00	422,41	422,41		0,00

Fonte: Autoria Própria, 2013.

Através do cruzamento de dados entre o SPED Fiscal e a GIA/RS, observa-se que além dos totais dos Códigos Fiscais de Operações e Prestações (CFOP), pode-se cruzar o total do ICMS a ser pago ou creditado, dependendo do caso. Também há a possibilidade de cruzar os valores de crédito de CIAP sobre a aquisição do ativo imobilizado e os valores do imposto IPI.

#### 4.2.3EFD Contribuições X Dacon

De acordo com a verificação dos arquivos da EFD Contribuições e DACON de janeiro a junho de 2013, pode-se constatar que em janeiro, março, abril e junho não houve diferenças. Porém nos meses de fevereiro e maio o cruzamento apontou dois tipos de diferenças. Em fevereiro todas as notas fiscais de faturamento foram lançadas na EFD Contribuições como

‘Vinculadas a Receita Não Tributada no Mercado Interno’, sendo que na DACON, o total esta lançado como ‘Tributado no Mercado Interno’, isso poderá gerar uma possível fiscalização no qual a empresa, terá que confeccionar uma defesa. Já no mês de maio a diferença apurada foi no valor das bases, ou seja, o total das notas faturadas no mês esta diferente entre DACON e EFD Contribuições, isso gera um valor de PIS e COFINS a pagar diferente entre as duas declarações.

Quadro 5 – Comparativo SPED X Dacon – PIS

Comparativo SPED x DACON – PIS						
	fev/13 (R\$)			mai/13 (R\$)		
	DACON	SPED	Diferença	DACON	SPED	Diferença
Linha 01 – Contribuição para o PIS/Pasep Apurada	41.582,01	41.582,01	0,00	50.820,19	54.878,69	4.058,51
<b>Linha 08 – TOTAL DO PIS/PASEP APURADA NO MÊS</b>	41.582,01	41.582,01	0,00	50.820,19	54.878,69	4.058,51
<b>CRÉDITOS DESCONTADOS REFERENTES A AQUISIÇÕES NO MERCADO INTERNO</b>						
Linha 09 – (-) Vinculados à Receita Tributada no Mercado Interno	38.408,98	0,00	38.408,98	39.184,27	39.184,27	0,00
Linha 10 – (-) Vinculados à Receita Não Tributada no Mercado Interno	0,00	38.408,98	38.408,98	0,00	0,00	0,00
<b>CRÉDITOS DESCONTADOS REFERENTES A IMPORTAÇÕES</b>						
<b>Linha 17 – TOTAL DO PIS/PASEP DEVIDA NO MÊS</b>	3.173,03	3.173,03	0,00	11.635,92	15.694,42	4.058,51
<b>DEDUÇÕES</b>						
<b>Linha 29 – CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP A PAGAR</b>	3.173,03	3.173,03	0,00	11.635,92	15.694,42	4.058,51

Fonte: Autoria Própria, 2013.

No quadro 5 estão demonstrados somente bases e valores do PIS, porém como o imposto é calculado através da mesma base, o COFINS refletirá os mesmos erros, ou seja, se a base do PIS estiver em linha divergente entre o EFD e a DACON, conseqüentemente o COFINS terá o mesmo problema de informação. Assim como se a base de cálculo do PIS esta a menor em uma das declarações, a do COFINS também estará.

#### 4.2.4 EFD Contribuições X DCTF X DACON

Neste tópico demonstram-se os meses de fevereiro e maio, pois estes apresentaram diferenças na análise do EFD X DACON. Neste cruzamento são analisados os totais dos débitos a pagar e os valores pagos de PIS e COFINS que constam na EFD Contribuições e DCTF. A RFB analisa se o débito informado na EFD Contribuições é o mesmo da DARF paga, caso não seja, será aberta uma dívida da empresa junto a RFB.

Quadro 6 – Comparativo DCTF X EFD Contribuições X Dacon

Comparativo DCTF x EFD-Contribuições x DACON					
Imposto	Período de apuração	DACON	DCTF		EFD-Contribuições (R\$)
		Débito Apurado (R\$)	Créditos Vinculados (R\$)		
Cofins a Pagar	fev/13	14.615,20	Pagamento com DARF	14.615,20	14.615,21
			<b>TOTAL</b>	14.615,20	
Pis a Pagar	fev/13	3.173,03	Pagamento com DARF	3.173,03	3.173,04
			<b>TOTAL</b>	3.173,03	
Cofins a Pagar	mai/13	53.595,75	Pagamento com DARF	72.289,46	72.289,47
			<b>TOTAL</b>	72.289,46	
Pis a Pagar	mai/13	11.635,92	Pagamento com DARF	15.694,42	15.694,43
			<b>TOTAL</b>	15.694,42	

Fonte: Autoria Própria, 2013.

A RFB ainda cruza se o valor a pagar da DACON é o mesmo valor do débito que consta na DCTF. Neste caso tem-se uma diferença no mês de maio. O correto seria retificar a obrigação que esta incorreta antes que a empresa sofra uma fiscalização e tenha que emitir uma defesa ou, caso tenha pago a menor o imposto, o correto é recolher a diferença com juros e multa.

#### 4.2.5 FCONT X DIPJ X e-Lalur

Nesta seção analisou-se o cruzamento de dados entre DIPJ e FCONT no ano calendário de 2012. Em ambos constam os valores recolhidos de IRPJ e CSLL no ano calendário. No quadro 7 pode-se observar que existe uma diferença entre o valor do RTT declarado na DIPJ e no FCONT no primeiro e no terceiro trimestre da empresa em questão.

Quadro 7 – Comparativo DIPJ X FCONT

Comparativo DIPJ X FCONT
--------------------------



DIPJ (R\$)				
Ficha 09 - Demonstração do Lucro Real	1° Trimestre	2° Trimestre	3° Trimestre	4° Trimestre
01. Lucro Líquido Antes do IRPJ	285.500,78	838.659,74	1.137.417,19	426.458,00
02. Ajuste do Regime Tributário de Transação – RTT	63.394,90	76.235,52	76.157,59	78.085,84
03. Lucro Líquido após Ajusto do RTT	348.895,68	914.895,26	1.213.574,78	504.543,84
FCONT (R\$)				
Lucro Líquido/Prejuízo Contábil	285.500,78	838.659,74	1.137.417,19	426.458,00
Ajuste Específico no Lalur	65.879,54	76.235,52	98.760,34	78.085,84
(-)Expurgos de Lançamentos da Escrituração comercial	(56.784,98)	(29.357,95)	(136.116,53)	(224.790,61)
(+)Inclusões de Lançamento Fiscais	122.664,52	105.593,47	234.876,87	302.876,45
Lucro Líquido/Prejuízo Contábil – Fiscal	348.895,68	914.895,26	1.213.574,78	504.543,84
Diferenças Apuradas nos Lançamentos RTT (R\$)				
Ajuste do Regime Tributário de Transações	2.484,64	0,00	22.602,75	0,00

Fonte: Autoria Própria, 2013.

É sabido que haverá cruzamento de informações dessas duas obrigações acessórias com o E-lalur, porém este ainda não foi disponibilizado o validador pela RFB. Uma das informações que sofrerá cruzamento será o total de IR e CSLL, bem como os mesmos lançamentos de RTT que compõe o Fcont e DIPJ.

#### 4.2.6 E-social X DIRF X DCTF

A análise realizada pela RFB com relação a essas obrigações acessórias se dá através da seguinte maneira: Cruzamento dos pagamentos incluídos na DTFC contra o total dos códigos 1708 e 0561 incluídos na DIRF. O código 1708 representa o imposto de renda retido da nota fiscal de pessoa jurídica, já o código 0561 é o imposto de renda sobre o trabalho assalariado. No quadro 7, pode-se verificar esses valores e diferenças encontradas no ano de 2012 entre DCTF e DIRF.

Quadro 8 – Comparativo DCTF X DIRF

Comparativo DCTF X DIRF						
Imposto			DCTF		DIRF	Diferença Apurada (R\$)
Código da Receita	Descrição do Imposto	Débito Apurado (R\$)	Créditos Vinculados		Débitos	
			Valor (R\$)		Valor (R\$)	

561	IRRF - rendimento assalariado	24.752,75	Pagamento DARF	24.752,75	24.784,64	31,89
1708	IRRF - serviços prestados por PJ	2.758,74	Pagamento DARF	2.758,74	2.824,79	66,05
3280	IRRF - serviços prest. por cooperativa	494,37	Pagamento DARF	494,37	503,75	9,38
5706	IRRF - juros sobre o capital próprio	13.733,33	Pagamento DARF	13.733,33	13.733,33	0,00

Fonte: Autoria Própria, 2013.

Também pode-se realizar um cruzamento entre o Esocial, que ainda não foi disponibilizado o validador pela RFB, porém o total do IRRF retido dos funcionários que consta nesse Sped, deverá ser o mesmo valor que esta declarado na DIRF e também que esta pago e incluído na futura DCTF-Prev.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo geral deste artigo foi analisar os dados a serem disponibilizados de maneira correta no Sistema Público de Escrituração Digital para que não ocorram possíveis fiscalizações por parte do Fisco em detrimento de divergência de informações. O Sistema Público de Escrituração Digital - SPED constituiu-se em uma revolução, caracterizada pela transição da contabilidade em papel para a era digital. Aliada a todas essas mudanças ocorridas no setor contábil nos últimos tempos, a tecnologia de informação é de suma importância de modo que facilita a rotina das empresas, tornando o processo mais célere e eficaz.

Para atender aos objetivos, gerais e específicos, utilizou-se o método de pesquisa aplicada, a abordagem do problema foi qualitativa, o objetivo da pesquisa foi exploratório e o procedimento técnico foi um estudo de caso. Aplicou-se a metodologia na empresa ABC do ramo do transporte rodoviário.

A realização desse estudo proporcionou conhecimentos práticos e teóricos no que tange a rotina de um profissional contábil. Foi possível entender que para a transmissão correta das informações tem-se que desenvolver habilidades, responsabilidades, comprometimento, organização e dedicação.

Para responder a questão problema que é como as empresas e escritórios de contabilidade podem evitar as intimações da RFB, através do cruzamento de dados, sugere-se a utilização de um sistema auditor de informações, como o E-auditoria ou o IOB Auditor,

onde aponte as diferenças e execute os cruzamentos de dados, onde as informações sejam analisadas e corrigidas antes mesmo que ocorra a transmissão destas obrigações à RFB. Há a necessidade de ter nas empresas e também nos escritórios de contabilidade pessoas extremamente capacitadas para a própria configuração do sistema aonde as informações são primeiramente inseridas.

Conclui-se ainda que é relevante que as empresas estejam alinhadas a mudanças na legislação e às tecnologias, para que se tenham informações fidedignas, transparentes e confiáveis em torno dos SPEDs, isso contribui para o bom desempenho fiscal tributário de uma empresa sem intervenções por parte da Receita Federal.

## REFERÊNCIAS

ALEXANDER, J. R. **History of Accounting**. New York: Association of Chartered Accountants in the United States, 2002.

ARIMA, C. H. Auditoria de sistemas computadorizados. **Revista de Administração**. São Paulo, v.28, n.3, p.23-28. Julho/setembro, 1993.

BRASIL. Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social – BNDES. **Carta Circular 33/2011**: Referente Normas Reguladoras do Produto BNDES FINAME. Rio de Janeiro, 01 set. 2010.

BRASIL. Receita Federal do Brasil. **Legislação**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/LegisAssunto/default.htm>>. Acesso em: 28 mar. 2013.

CFC: Conselho Federal de Contabilidade. **Sped**. Disponível em <<http://www.cfc.org.br/conteudo.aspx?codMenu=296>>. Acesso em 30 mar. 2013.

CT-e: Conhecimento de Transporte Eletrônico. **Perguntas frequentes**. Disponível em: <<http://www.cte.fazenda.gov.br/perguntasFrequentes.aspx?tipoConteudo=l5imOVIDqPU=>>>. Acesso em 01 jun. 2013.

DUARTE, R. D. **Big Brother Fiscal III**: o Brasil na Era do Conhecimento. São Paulo: Ideas@work, 2009.

FERREIRA, L. R. **A importância das informações no processo de tomada de decisões**. Disponível em <<http://www.administradores.com.br/artigos/economia-e-financas/a-importancia-das-informacoes-no-processo-de-tomada-de-decisoes/12714/>>>. Acesso em 30 mai. 2013.

ILARINO, S.; SOUZA, M. A. SPED (Sistema Público de Escrituração Digital): Impactos da sua implantação na empresa XX. **Revista Científica de Ciências Jurídicas, Políticas e Gerenciais do Uni-BH**. Belo Horizonte, v.III, n.1. Julho, 2010.

IUDÍCIBUS, S. **Teoria da Contabilidade**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

JOHNSON, S. **Accounting**. Oren: Utah Valley University, 2012.

LAUDON, K. C.; LAUDON, J. P. **Gerenciamento de Sistemas de Informação**. 5. ed. Rio de Janeiro: LTC, 2004.

LIZOTE, S. A.; MARIOT, D. M. A estrutura do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED): um estudo sobre as novas obrigações. **Novus Revista de Gestão e Tecnologia**. Florianópolis, v.2, n.2, p.17-25. Jul/dez, 2012.

LOPES DE SÁ, A. **Teoria da Contabilidade**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARTINS, P. L. *et al.* Sped: Sistema Público de Escrituração Digital na Visão do Profissional Contábil. In: **9º Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia**, 2012.

NAPIER, C. J. Accounting History and Accountig Progress. In: **Second Accounting History International Conference**, 2001.

POPESCU, G.; POPESCU, V. A.; POPESCU, C. R. Information Systems Security Audit. **Manager Finance – Accountancy**. Bucharest, n.6, p. 81-88, 2007.

SILVA, P. M. G. **A função da auditoria de sistemas de informação: modelo funcional e de competências**. Dissertação (Mestrado em Tecnologias e Sistemas de Informação). Universidade do Minho, 2007.

SILVA, E. L.; MENEZES, E. M. **Metodologia de Pesquisa e Elaboração de Dissertação**. Florianópolis: UFSC, 2005.

TURBAN, E.; RAINER, R. K.; POTTER, R. E. **Administração de Tecnologia da informação**. Rio Janeiro: Elsevier: Campos, 2005.

WAGNER, H. J. **Information System Auditing and Eletronic Commerce**. Springfield: **College of Business and Management**. Dissertação (Mestrado em Sistemas de Informações Gerenciais). University of Illinois, 2001.

WALTON, Richard E. **Tecnologia da Informação**. São Paulo: Atlas, 1994.