

IMPACTOS DA EFD-CONTRIBUIÇÕES SOBRE AS AQUISIÇÕES DE INSUMOS E OS RESPECTIVOS CRÉDITOS DE PIS E COFINS NAS INDÚSTRIAS CALÇADISTAS NO RIO GRANDE DO SUL

*Ramon Adriano de Borba¹
Roberto Carlos Hahn²*

RESUMO

Diante da criação da EFD-Contribuições, um dos subprojetos do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), e aliada à complexidade tributária do PIS e da COFINS, houve necessidade de estudar como as indústrias calçadistas localizadas no Vale do Sinos e do Paranhana se adequaram a esta nova obrigação acessória, focando nos processos de aquisições de insumos, e como o fisco, de forma eletrônica, audita esses dados. A pesquisa foi realizada de forma bibliográfica descritiva exploratória mediante consultas em legislação pertinente ao assunto abordado e por entrevistas com onze contadores de empresas do ramo e um servidor da Secretaria da Receita Federal do Brasil (SRFB), cujas respostas foram analisadas. Os resultados revelaram que a maioria teve de adaptar inúmeros procedimentos internos, com ênfase no controle de estoque, ao EFD-Contribuições, qualificando os colaboradores com intuito de transmitir as informações requeridas pelo Erário de forma correta, já que – com a estruturação do SPED – haverá uma maior agilidade no cruzamento dos dados, diminuindo a margem de manobra para sonegações. Evidenciou-se que as organizações, principalmente as médias e pequenas, precisam aperfeiçoar sua gestão, controles e estrutura interna, e os contadores – por sua capacitação técnica – são os profissionais mais qualificados para coordenar essa transação.

Palavras-chave: SPED. EFD-Contribuições. PIS-COFINS.

ABSTRACT

Against the creation of the EFD-Contributions, one of the subprojects of the Public System of Digital Bookkeeping (SPED), and coupled with the complexity of the taxes PIS and COFINS, there was a necessity to study how the industries of shoes located in the Vale dos Sinos and Paranhana have adapted at this new obligation, focusing in the processes of procurement of inputs, and how the revenue, in a electronic way, audits it. The research was conducted in an exploratory descriptive literature through consultations on legislation about the subject and through interviews with eleven counters branch companies and also a server of the Federal Revenue of Brazil (SRFB) whose answers were analyzed. The results showed that the majority had to adapt a lot of internal procedures, with emphasis on inventory control, to the EFD-contributions, qualifying employees in order to transmit the information required by Treasury correctly, since - with the structuring of SPED - there will be more agility at the intersection of data, reducing the scope for withhold. It was evident that organizations,

¹ Acadêmico do curso de Ciências Contábeis das Faculdades Integradas de Taquara – FACCAT – RS. ramon@biason.net.

² Orientador. Contador, especialista em Controladoria e Finanças pelas Faculdades Integradas de Taquara – FACCAT – RS. hahn@tca.com.br.

especially the medium and small ones, need to improve their management, controls and internal structure, and the accountants - for their technical training - are the most qualified professionals to coordinate this transaction.

Keywords: SPED. EFD-Contributions. PIS-COFINS.

1 INTRODUÇÃO

A crise econômica vem assolando os países mais desenvolvidos (Estados Unidos e União Europeia) nos últimos anos, entretanto o Brasil passa por um momento oposto. Devido à facilidade de acesso das classes C e D aos bens de consumo, aquecendo o mercado interno, o Produto Interno Bruto (PIB) do país ultrapassou o do Reino Unido no final de 2011, consolidando-se como a sexta maior economia do mundo, conforme noticiado pela Revista Exame (2012).

Segundo outra notícia da própria revista, a Ernst & Young Terco divulgou um estudo que aponta os sete principais desafios econômicos do Brasil, sendo: melhoria do gasto público, privatização da infraestrutura, dinamização das relações trabalhistas, redução da burocracia nos negócios, administração da falta de mão de obra qualificada, desenvolvimento de uma cultura de excelência nos serviços/projetos do governo e, para finalizar, estabelecimento um novo sistema tributário.

Dentre as citadas, o último item pode ser considerado como primordial para manutenção da bonança em que o país vive, até porque a carga atual é um pesado fardo que a indústria nacional carrega. Considera-se, nesse sentido, a arrecadação no âmbito federal, em 2011, que teve um crescimento de 17,35% em valores nominais (excluindo a inflação do período) se comparada com os dados de 2010, apresentados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (SRFB) em sua “Análise da Arrecadação das Receitas Federais – Dezembro/2011”.

Esse aumento gradual que ocorre nos tempos atuais possui sua origem em dois motivos: a complexidade tributária do país que impossibilita a apuração correta dos impostos para muitos contribuintes e, paralela a isso, a instituição do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) no começo da década passada, abrangendo desde a “pioneira” Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) até a “recém-chegada” EFD-Contribuições.

Diante das dificuldades que os profissionais contábeis enfrentam nos últimos anos, houve necessidade de realizar um estudo com o objetivo geral de demonstrar como as empresas calçadistas, optantes pelo regime tributário Lucro Real, podem obter aproveitamento integral dos créditos do PIS e da COFINS no método não cumulativo

vinculados às aquisições de insumos (que corresponde, em média³, por 55% da base de cálculo) e atender às exigências da EFD-Contribuições.

Especificamente, os objetivos da pesquisa se desmembram em analisar como as organizações estão se adaptando a esta nova obrigação acessória no processo de implantação, verificando quais os principais impactos e como a própria Receita Federal utilizará os dados em seus procedimentos de fiscalização, instruindo as empresas em relação aos cuidados a serem tomados em sua geração, evitando futuras notificações.

Para sua elaboração, este trabalho foi constituído através de leitura da legislação específica e mediante aplicação de questionários com profissionais relacionados ao tema discutido.

Nos capítulos a seguir, será exposta a fundamentação teórica deste artigo, sua metodologia baseada na pesquisa bibliográfica descritiva exploratória, a apresentação e análise dos dados obtidos e, por fim, os argumentos conclusivos.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Insumos

Em qualquer indústria, independentemente do setor econômico que esteja inserida, para conseguir exercer sua atividade fim (produção de bens) um item é essencial para tal intento - os insumos.

Segundo o Dicionário Michaelis (2009), em seu formato *online*, o significado desta palavra é definido da seguinte forma:

Neologismo com que traduz a expressão inglesa *input*, que designa todas as despesas e investimentos que contribuem para a obtenção de determinado resultado, mercadoria ou produto até o acabamento ou consumo final. Insumo (*input*) é tudo aquilo *que entra*; produto (*output*) é tudo aquilo *que sai*.

No âmbito tributário, não é possível chegar a um consenso referente ao assunto, devido ao excesso de conceitos, pois os tributos que incidem diretamente no setor industrial possuem interpretações diferentes ao mencionado acima ou sequer existem em alguma bibliografia.

³ Informação obtida por meio de questionário aplicado a um grupo de contadores de empresas calçadistas inseridas no Vale do Sinos e do Paranhana.

Para exemplificar, será feita uma breve análise entre dois impostos com estreito vínculo aos insumos: o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), de competência federal, e o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), de competência estadual; neste último, serão utilizadas no comparativo as conceituações determinadas pelo Estado do Rio Grande do Sul em seu regulamento interno (RICMS).

O Decreto nº 7.212/2010, também conhecido por RIPI (Regulamento do IPI), não possui em nenhuma linha a definição de insumos, todavia, em seu artigo 226, inciso I, prevê que os estabelecimentos industriais e seus equiparados poderão creditar-se do imposto relativo à “matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e os produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente”.

Enquanto isso, o RICMS-RS (Decreto nº 37.699/1997) também não relata nenhum conceito e nem discrimina pormenorizadamente as hipóteses de creditamento pelos contribuintes, citando apenas na alínea “a” do inciso I do artigo 31 no Livro I que o sujeito passivo tem direito de creditar-se do imposto “anteriormente cobrado e destacado na 1ª via do documento fiscal” em operações que tenha resultado “entrada de mercadorias, real ou simbólica, inclusive as destinadas ao ativo permanente do estabelecimento”.

Além dessas contrariedades, existem ainda divergências entre a própria legislação e as jurisprudências emitidas pelos tribunais, usando como exemplo, os pareceres do Conselho Administrativo de Recursos Federais – CARF (antigo Conselho de Contribuintes) que definem, num sentido mais amplo, considerando insumos como tudo aquilo que as organizações necessitam para a realização de sua atividade econômica.

Para entendimento deste estudo, a conceituação de insumos a ser utilizada é a disposta pela SRFB nas Instruções Normativas (IN) nº 247/2002⁴ e 404/2004⁵ que dispõe, respectivamente, sobre o PIS e a COFINS não cumulativos, sendo um dos temas analisados pelo trabalho:

⁴ Artigo 66 no § 5º.

⁵ Artigo 8º no § 4º.

[...] entende-se como insumos:

I. Utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda:

- a) A matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado;
- b) Os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no país, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto;

Comparando as descrições, é possível atestar que não há uma concisão de termos, o que resulta, muitas vezes, em litígios jurídicos entre contribuinte e fisco, cujo termo técnico é chamado de contencioso. Em entrevista dada à Folha de São Paulo, o economista e ex-secretário-executivo do Ministério da Fazenda Bernard Appy (2012), considera isso como um grande custo ao país, trazendo prejuízos econômicos para empresas e governo.

Segundo ele, os custos para as empresas “com advogados e com a mobilização de equipe para cuidar dos contenciosos é elevado”, refletindo no preço de venda; quanto ao fisco, “este custo também não é irrelevante, pois uma boa parte dos funcionários das secretarias das receitas federal e estadual e das procuradorias se dedica exclusivamente a estes contenciosos”, possuindo uma estrutura desnecessária e, conseqüentemente, mal aplicando os recursos públicos.

2.2 O PIS/PASEP e a COFINS

2.2.1 Origem, regulamentação e destinação

O PIS – Programa de Integração Social foi criado pela Lei Complementar (LC) nº 07/1970 com objetivo de integrar o empregado na vida e no desenvolvimento das empresas, sendo executado mediante Fundo de Participação, constituído por depósitos efetuados pelas empresas na Caixa Econômica Federal.

O PASEP – Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público foi instituído pela LC nº 08/1970, formado por recolhimentos mensais ao Banco do Brasil, efetuados pelos entes federativos e distribuído entre todos os servidores em atividade, civis ou militares, da União, dos Estados, Municípios, Distrito Federal e Territórios (quando existiam), bem como das suas entidades da Administração Indireta e fundações.

Com a publicação da LC nº 26/1975, os fundos constituídos pelos recursos do PIS e do PASEP foram unificados sob a denominação de PIS/PASEP com prazo de vigência a partir de 1º de julho de 1976, regulamentado pelo Decreto nº 78.276/1976. E, desde a Constituição

de 1988, passou a financiar o programa do seguro desemprego e o abono aos empregados que recebem até dois salários mínimos de remuneração mensal.

Durante sua existência, a regulamentação do PIS/PASEP passou por inúmeras alterações, dentre as quais, destacam-se a Lei nº 9.718/1998, que apresenta as principais regras na apuração do sistema cumulativo; a Lei nº 10.637/2002 que criou a modalidade não cumulativa; o Decreto nº 4.524/2002 e a IN SRFB nº 247/2002, que tratam sobre o tributo.

A Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS foi instituída pela LC nº 70/1991, substituindo o FINSOCIAL – Fundo de Investimento Social criado pelo Decreto-Lei nº 1.940/1982, cuja arrecadação é destinada exclusivamente às despesas com atividades-fim das áreas de saúde, previdência e assistência social, entrando em vigor a partir de 1º de abril de 1992.

Segundo a Constituição Federal, a COFINS foi constituída para financiamento da seguridade social, estando prevista na alínea “b” do inciso I do artigo 195.

Essa contribuição também passou por inúmeras alterações em legislação, com ênfase na Lei nº 9.718/1998 que dispõe sobre o método cumulativo, na Lei nº 10.833/2003 que disciplinou a sistemática não cumulativa, o Decreto nº 4.524/2002 e a IN SRFB nº 404/2004 que também auxiliam em sua normatização.

2.2.2 Modalidades

Conforme Fiscosoft (2010), a contribuição do PIS/PASEP incide sobre três modalidades: faturamento, folha de pagamento e importação; enquanto a COFINS, é calculada pelo faturamento e importação.

Nas modalidades “faturamento” e “importação”, os contribuintes são as pessoas jurídicas de direito privado e todas as pessoas equiparadas a elas; na “folha de pagamento”, que se restringe apenas ao PIS/PASEP, contribuem as entidades sem fins lucrativos que tenham empregados.

2.2.3 Regimes

Como já comentado anteriormente, existem apenas dois regimes para apuração do PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre o faturamento: o método cumulativo e o não cumulativo.

O sistema cumulativo baseia-se na aplicação das alíquotas de 0,65% para PIS/PASEP e de 3% para COFINS sobre a base de cálculo originada pelo total das receitas da pessoa jurídica, sem deduções em relação a custos, despesas e encargos.

Geralmente, as pessoas jurídicas de direito privado e as que lhe são equiparadas pela legislação tributária, que estão sujeitas a essa incidência, também apuram o Imposto de Renda (IRPJ) e a Contribuição Social (CSLL) com base no Lucro Presumido ou Arbitrado.

Além dessas, a Lei nº 10.833/2003, nos incisos VII a XXV do artigo 10, também relaciona algumas receitas que, mesmo obtidas por empresas sujeitas à incidência não cumulativa, devem ser tributadas por esta sistemática, tais como: prestação de serviços de telecomunicações, venda de jornais e periódicos, serviços prestados por hospitais, dentre outras.

Enquanto isso, a metodologia não cumulativa é totalmente diferente, permitindo-se o desconto de créditos apurados com base de custos (dentre eles, inclui-se o tema principal deste trabalho, a aquisição de insumos), despesas e encargos da pessoa jurídica, aplicando as alíquotas de 1,65% para PIS/PASEP e 7,6% para COFINS.

As pessoas jurídicas de direito privado e as demais equiparadas pela legislação, que apuram seus tributos com base no Lucro Real, estão sujeitas a essa incidência, exceto: as instituições financeiras, as cooperativas de crédito, as pessoas jurídicas que tenham por objeto a securitização dos créditos imobiliários e financeiros, as operadoras de planos de assistência à saúde, as empresas particulares que exploram serviços de vigilância e de transportes de valores que trata a Lei nº 7.102/1983, e as sociedades cooperativas (exceto as sociedades cooperativas de produção agropecuária e as sociedades cooperativas de consumo).

2.2.4 Prazo e forma de pagamento

Conforme disposto na Medida Provisória nº 447/2008⁶ (convertida na Lei nº 11.933/2009), independentemente do critério de apuração utilizado, o pagamento da contribuição para PIS/PASEP e da COFINS deve ser efetuado até o vigésimo quinto dia do mês subsequente ao de ocorrência do fato gerador. Se acontecer em sábados, domingos ou feriados, o vencimento é antecipado para dia útil imediatamente anterior.

O recolhimento das contribuições será feito mediante a utilização de Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF), preenchido com os seguintes códigos de receita:

- 8109 para PIS/PASEP cumulativo;

⁶ Artigos 2º e 3º.

- 2172 para COFINS cumulativo;
- 6912 para PIS/PASEP não cumulativo;
- 5856 para COFINS não cumulativo.

2.2.5 Obrigações acessórias

Segundo Fiscosoft (2010), em decorrência das contribuições para o PIS e a COFINS, o contribuinte também está obrigado, junto à SRFB, à elaboração e transmissão de duas obrigações acessórias: a DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais) e o Dacon (Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais).

Nos dias atuais, a DCTF está normatizada pela IN SRFB nº 1.110/2010, cujo preenchimento é feito em programa próprio disponível na página eletrônica da Receita Federal⁷ e transmitido pelo aplicativo Receitanet (serviço eletrônico que valida e transmite, via Internet, as declarações de impostos e contribuições federais de pessoas jurídicas e físicas).

O objetivo da DCTF é informar ao Governo os valores dos impostos apurados em determinado período e as formas de liquidação (pagamento por Darf, declaração de compensação, incluído em parcelamento, suspenso e demais) com periodicidade mensal e prazo de entrega⁸ até “o 15º dia útil do 2º mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores”.

Operacionalmente, restrito ao PIS e COFINS, mencionam-se as quantias calculadas com os seus respectivos comprovantes de quitação.

Entretanto, o DACON foi criado pela IN SRFB nº 387/2004 como sucessor da Dapis – Demonstrativo de Apuração da Contribuição para o PIS/PASEP (que nunca chegou a ser disponibilizada), também possui programa próprio e seu envio é baseado nos mesmos moldes da DCTF.

A essência desse demonstrativo é atender à necessidade de controle e fiscalização das complexas regras de apuração do PIS e da COFINS, fazendo com que os contribuintes transcrevam a memória de cálculo dos impostos (refletindo as informações da DCTF), com periodicidade mensal e prazo de entrega até “o 5º dia útil do 2º mês subsequente ao mês de referência”, estando previsto na IN SRFB nº 1.015/2010⁹, instrução que atualmente o rege.

⁷ <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>

⁸ Artigo 5º da IN SRFB nº 1.110/2010.

⁹ Artigo 6º.

Em 2012, uma nova obrigação instituída pela SRFB começou a vigorar para determinado grupo de empresas, denominada EFD-Contribuições (EFD significa “Escrituração Fiscal Digital”) e uma das peças do chamado Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), sendo ambos especificados nas seções a seguir.

2.3 SPED

2.3.1 Histórico

Segundo Cleto e Oliveira (2010), as bases do SPED começaram a ser sedimentadas no ano de 1970, quando os representantes do Ministério da Fazenda e das Secretarias de Finanças dos Estados e Distrito Federal reuniram-se na cidade do Rio de Janeiro entre os dias 14 e 15 de dezembro e assinaram o Convênio S/Nº (sem número) que criou o Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico-fiscais (SINIEF), determinando aos entes federados que incorporassem às suas legislações tributárias as normas relativas a documentos e livros fiscais consubstanciadas em seus artigos.

Mesmo com essas alterações, continuaram a existir inúmeras obrigações que deviam ser preenchidas para cada ente tributante, dificultando as atividades das empresas que estavam sujeitas às regras estabelecidas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios onde se localizavam.

Além de trabalhosas para os contribuintes, as próprias administrações tributárias viam necessidade de adquirir novos equipamentos e de contratar/qualificar seus quadros internos para melhor administrar o grande volume de dados obtidos pelas declarações, com intuito de analisar as operações realizadas pelas organizações.

Em dezembro de 2003, a situação começou a mudar, devido à aprovação, pelo Congresso Nacional, da Emenda Constitucional nº 42 que introduziu o inciso XXII ao artigo 37 da Constituição que determinava a atuação de forma integrada das autoridades tributárias da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, compartilhando cadastros e informações fiscais.

Com o objetivo de atender a essa emenda, foi realizado, em julho de 2004, na cidade de Salvador, BA, o I ENAT (Encontro Nacional de Administradores Tributários), reunindo o Secretário da Receita Federal, os Secretários Estaduais das Fazendas e do Distrito Federal e os Secretários de Finanças das Capitais para encontrar soluções conjuntas de maior integração

entre as três esferas no âmbito de padronização e gerenciamento de dados, melhorando a eficácia na fiscalização e racionalizando os custos no trabalho operacional.

No mês de agosto de 2005, houve o II ENAT em São Paulo, SP, buscando-se uma efetividade nos acertos feitos no primeiro encontro e, dessa iniciativa, foi assinado o Protocolo de Cooperação nº 02 que deu início à estruturação do SPED, sendo instituído pela União através do Decreto nº 6.022/2007, definindo como:

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

Ou seja, em vez de prestar ou encaminhar inúmeras informações (às vezes, de forma repetida) para cada órgão separadamente, os contribuintes passariam a transmitir para um único local (neste caso, os servidores do SPED) ficando armazenadas e redirecionadas as instituições competentes (por exemplo: Receita Federal, Secretarias Estaduais da Fazenda, dentre outros).

2.3.2 Objetivos

O SPED possui como objetivos principais:

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

2.3.3 Benefícios

Concluindo a implantação do SPED, este trará inúmeros benefícios, citando a seguir alguns destes no quadro 01:

Benefícios	
Redução dos custos com a dispensa de emissão e armazenamento de documentos em papel	Aumento de produtividade do auditor através da eliminação dos passos para coleta dos arquivos
Eliminação do papel	Possibilidade de troca das informações entre os próprios a partir de um leiaute padrão
Redução dos custos com a racionalização e simplificação das obrigações acessórias	Redução dos custos administrativos
Uniformização das informações que o contribuinte presta às diversas unidades federadas	Melhora da qualidade da informação
Redução do envolvimento involuntário em práticas fraudulentas	Possibilidade de cruzamento entre os dados contábeis e os fiscais
Redução do tempo dispendido com a presença de auditores fiscais nas instalações do contribuinte	Redução do “Custo Brasil”
Fortalecimento do controle e da fiscalização por meio de intercâmbio de informações entre as administrações tributárias	Aproveitamento do combate à sonegação
Rapidez no acesso às informações	Preservação do meio ambiente pela redução do consumo de papel

Quadro 01 – Benefícios

Fonte: Elaborado pelo autor.

Para melhor ilustrar as modificações que estão ocorrendo na relação contribuinte/fisco, as figuras 01 e 02 fazem um comparativo entre a metodologia da prestação de informações anterior ao SPED e seu momento atual.

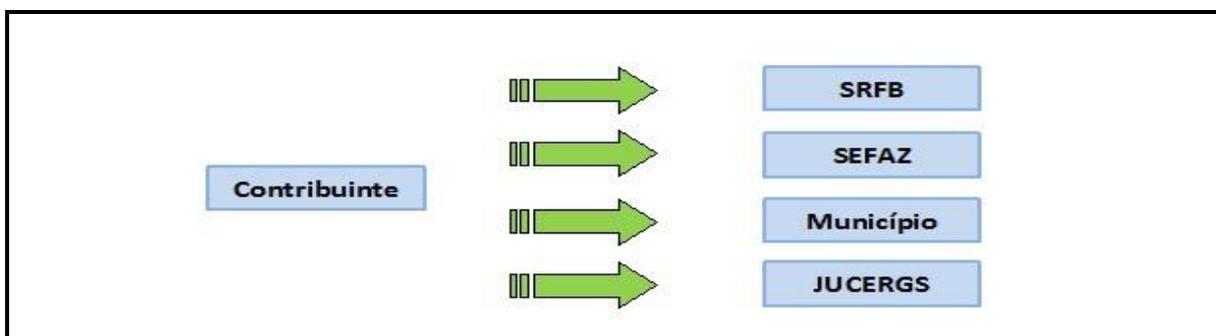


Figura 1 – Sistemática anterior ao SPED

Fonte: Manual de autenticação dos livros digitais (2010), adaptado pelo autor.

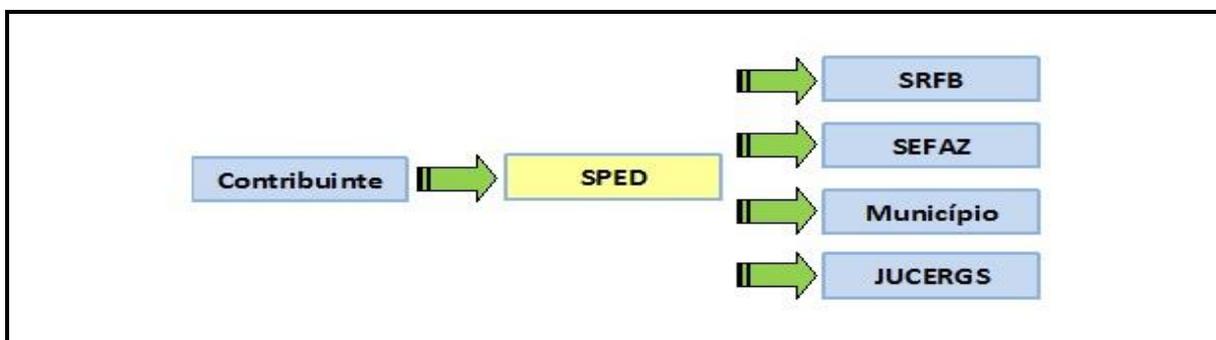


Figura 2 – Sistemática atual com SPED

Fonte: Manual de autenticação dos livros digitais (2010), adaptado pelo autor.

Após análise, conclui-se que havia necessidade de enviar diversas informações (muitas vezes, em duplicidade) para órgãos distintos, com regras e prazos diferenciados e, com a chegada desse sistema digital, altera-se essa forma de relacionamento, passando a ser exclusivamente contribuinte/SPED, ficando este último com a responsabilidade pelo compartilhamento dos dados com as respectivas instituições competentes.

2.3.4 Subprojetos

Inicialmente, com sua criação pelo Decreto nº 6.022/2007, o SPED compreendia apenas três subprojetos (NF-e, ECD e EFD), porém estendeu-se para os dez (entre implantados e fase de estudos) relacionados no quadro 02:

Subprojetos	
Escrituração Contábil Digital – ECD	Controle Fiscal Contábil de Transição – FCONT
Escrituração Fiscal Digital – EFD	EFD-Contribuições
Nota Fiscal Eletrônica – NF-e	Central de Balanços
Nota Fiscal de Serviços Eletrônica – NFS-e	Livro Eletrônico de Apuração do Lucro Real – e-LALUR
Conhecimento de Transporte Eletrônico – CT-e	EFD-Social

Quadro 02 – Subprojetos SPED

Fonte: Elaborado pelo autor.

Ressalta-se que esses subprojetos são autônomos, ou seja, possuem regras e públicos específicos, podendo alguns contribuintes estar obrigados de forma integral, enquanto para outros apenas parcialmente.

2.3.5 Usuários e administração dos dados

Conforme disposto no artigo 3º do Decreto 6.022/2007, são usuários do SPED:

- A Secretaria da Receita Federal do Brasil (SRFB);
- As administrações tributárias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante convênio celebrado com a SRFB;
- Os órgãos e as entidades de administração pública federal direta e indireta que tenham atribuição legal de regulação, normatização, controle e fiscalização dos empresários e das sociedades empresariais (por exemplo: Junta Comercial do Estado do Rio Grande do Sul – JUCERGS).

Os usuários, dentro de suas competências, devem estabelecer a obrigatoriedade, periodicidade e prazos de apresentação dos livros e documentos, por intermédio do SPED.

O Protocolo de Cooperação ENAT nº 02/2005 e o Decreto nº 6.022/2007 preveem que cabe à SRFB a coordenação do desenvolvimento e implantação do SPED (com participação de representantes dos demais usuários citados anteriormente), comprometendo-se o órgão federal a zelar pela harmonização das soluções propostas, preservando as particularidades e a autonomia de cada ente signatário.

2.4 EFD-CONTRIBUIÇÕES

2.4.1 Histórico

Como substituto eletrônico do Dacon, o EFD-Contribuições originou-se em julho de 2010 pela IN SRFB nº 1.052, com a nomenclatura de EFD-PIS/COFINS, passando ao nome atual, em março de 2012, pela IN SRFB nº 1.252 que também a disciplina sobre outros assuntos.

Sua periodicidade é mensal, e os arquivos devem ser transmitidos até “o 10º dia útil do 2º mês subsequente ao que se refira à escrituração”, conforme o artigo 7º da instrução nº 1.252, através do PVA – Programa Validador e Assinador (espécie de Receitanet para as obrigações SPED) que verifica as consistências das informações prestadas. Após a validação, não havendo nenhum tipo de erro, esse arquivo será assinado por meio de certificado digital válido, nas disposições da Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileiras (ICP-Brasil), e enviado digitalmente.

Nos casos de omissão ou atraso na entrega, será aplicada multa¹⁰ de R\$ 5.000,00 por mês-calendário ou fração ao contribuinte responsável.

Cada arquivo é constituído por blocos, contendo um registro de abertura, inúmeros registros de dados (cada qual separado por tipos de documentos ou informações econômico-fiscais ou contábeis) e um registro de encerramento.

Os blocos devem ser organizados na sequência estabelecida pela Coordenação-Geral de Fiscalização (COFIS) da SRFB no Anexo Único de seu Ato Declaratório Executivo (ADE) nº 20/2012, cuja tabela descreve-se no quadro 03:

¹⁰ Artigo 10 da IN SRFB nº 1.252/2010.

Bloco	Descrição
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
H	Operações de Pessoas Jurídicas Componentes do Sistema Financeiro, Seguradoras, Previdência, Capitalização e Operadoras de Plano de Assistência à Saúde
M	Apuração da Contribuição e Crédito do PIS/PASEP e COFINS
P	Apuração da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta
1	Complemento da Escrituração – Controle de Saldos de Créditos e Retenções, Operações Extemporâneas e Outras Informações
9	Controle e Encerramento do Arquivo Digital

Quadro 03 – Tabela de Blocos

Fonte: Manual de Orientação do Leiaute do EFD-Contribuições (2012).

A apresentação de todos os blocos, na sequência, é obrigatória, e o registro de abertura do bloco indicará se haverá ou não informação.

2.4.2 Objetivo

Seu principal objetivo é idêntico ao Dacon: auxiliar na demonstração dos cálculos do PIS, da COFINS (nas modalidades cumulativa e não cumulativa) e da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (adicionado posteriormente no aplicativo).

Apesar das semelhanças, sua operacionalização é totalmente diferente. Em vez do preenchimento usual de valores nas linhas específicas das fichas de apuração do crédito ou do débito (como é feito no demonstrativo), neste programa necessita-se detalhar os dados, informando sua origem através da indicação de nota fiscal (descrevendo seu número, razão social e CNPJ do fornecedor/cliente, descrição dos itens adquiridos/comercializados, etc.) ou de conta contábil que identifica os custos a serem creditados ou as receitas a serem tributadas (devendo constar o código equivalente no plano de contas referencial da SRFB), permitindo uma maior agilidade da fiscalização federal em suas análises.

2.4.3 Contribuintes

Devido às inúmeras dificuldades encontradas pelas empresas na adequação de seu sistema contábil-fiscal ao leiaute estabelecido pela COFINS, a Receita Federal prorrogou diversas vezes a obrigatoriedade de entrega do EFD-Contribuições, passando a vigorar apenas em 2012, quase dois anos depois de sua criação.

Com a publicação da IN SRFB nº 1.252/2012, houve a definição dos fatos geradores e seus respectivos grupos para entrega das competências, conforme disposto no artigo 4º

(alterado pela Instrução nº 1.280 em 13 de julho de 2012), cujas datas relativas ao PIS e COFINS estão elencadas no quadro 04:

Competência	Obrigatoriedade
A partir dos fatos geradores ocorridos em 1º de janeiro de 2012	Empresas optantes pelo Lucro Real.
A partir dos fatos geradores ocorridos em 1º de janeiro de 2013	Empresas optantes pelo Lucro Presumido ou Arbitrado.
A partir dos fatos geradores ocorridos em 1º de janeiro de 2013	Para as demais empresas não citada nos itens anteriores, tais como: bancos comerciais, operadoras de planos de saúde, seguradoras, etc.

Quadro 04 – Obrigoriedade EFD-Contribuições relativo PIS/COFINS

Fonte: Elaborado pelo autor.

Também é importante frisar que – além dos prazos mencionados no quadro anterior – as pessoas jurídicas abrangidas pela Contribuição Previdenciária Patronal sobre a Receita Bruta (CPP-RB), uma das medidas do Plano Brasil Maior (propostas do governo que visam aumentar a competitividade dos produtos nacionais no mercado internacional) e criada pela Medida Provisória nº 540/2011 (convertida na Lei nº 12.546/2011), devem seguir os períodos citados no quadro 05 para envio das informações restritas a este tributo:

Competência	Obrigatoriedade
A partir dos fatos geradores ocorridos em 1º de março de 2012	Pessoas jurídicas cujas atividades relacionadas nos artigos 7º e 8º da Medida Provisória nº 540/2011, convertida na referida lei.
A partir dos fatos geradores ocorridos em 1º de abril de 2012	Pessoas jurídicas cujas atividades relacionadas nos §§ 3º e 4º do artigo 7º e nos incisos III a V do <i>caput</i> do artigo da referida lei

Quadro 05 – Obrigoriedade EFD-Contribuições relativo CPP-RB

Fonte: Elaborado pelo autor.

No EFD-Contribuições, o preenchimento dessa contribuição se concentra unicamente no bloco P e alertando que, caso a empresa esteja obrigada à entrega dos dados do PIS/COFINS apenas em 2013, mas enquadrada em um dos prazos da CPP-RB estabelecidos no quadro 05, esta deverá transmitir, no período inicial de obrigatoriedade (meses de março ou abril até dezembro de 2012), apenas as informações previdenciárias, enviando, a partir do próximo ano, os arquivos relativos a todos os tributos (PIS, COFINS e CPP-RB) conforme previsto nos dispositivos da legislação.

2.4.4 Registros aquisição insumos

Conforme já explicitado, os dados gerados na EFD-Contribuições são separados por blocos e organizados por tipo de documento ou de operação para melhor demonstração das origens dos créditos (para optantes do método não cumulativo) e dos débitos (em ambas as opções) de PIS e COFINS.

Porém, dentro de cada bloco, apesar dos conteúdos apresentados serem da mesma natureza, ainda exige uma segregação mais aprofundada, criando grupos específicos que se denominam registros.

Diante da complexidade em abordar todos os registros existentes, dentre os 10 blocos do programa, serão focados apenas nos concernentes a este trabalho (os créditos vinculados às aquisições de insumos), sendo apenas três que se localizam nos blocos C e F cuja descrição é feita no quadro 06:

Registro	Título	Descrição
C100	Documento Fiscal (Cód. 01), Nota Fiscal Avulsa (Cód. 1N), Nota Fiscal Produtor (Cód. 04) e NF-e (Cód. 55)	Sua estrutura é constituída de 29 campos, sendo gerado unitariamente para cada documento fiscal enquadrado nos códigos citados no título, onde se registra a entrada ou saída de produtos ou outras situações representativas de receitas, tributadas ou não pelo PIS ou pela COFINS, bem como de operações de aquisições e/ou devoluções com direito a crédito da não cumulatividade.
C190	Consolidação de Notas Fiscais Consolidadas (Cód. 55) – Operações de Aquisição com direito a Crédito, e Operações de Devolução de Compras e Vendas	Este registro deve ser preenchido para consolidar as operações de aquisições ou devoluções de venda realizada pela pessoa jurídica, por item vendido, mediante de NF-e, sendo composto de 08 campos.
F100	Demais Documentos e Operações geradoras de Contribuição e Créditos	As informações lançadas neste registro são as demais operações que, em função de sua natureza e documentação, não sejam passíveis de serem escrituradas nos blocos A, C e D, formado por 19 campos.

Quadro 06 – Descrição registros EFD-Contribuições

Fonte: Elaborado pelo autor.

Para obter maiores detalhes sobre o leiaute do EFD-Contribuições, aconselha-se a consulta do guia prático, cuja versão atual é 1.10 (em novembro de 2012), disponível para leitura e *download* na página eletrônica da Receita Federal.

3 METODOLOGIA

Referente ao método de abordagem, a característica desta pesquisa será qualitativa, já que, conforme Gil (1991) *apud* Silva e Menezes (2005), a interpretação desse fenômeno e a atribuição de seus significados são fundamentais neste processo, não havendo necessidade de utilização de técnicas estatísticas, sendo essa subjetividade impassível de ser traduzida em números, configurando como descritiva.

No tocante aos procedimentos técnicos a serem aplicados, classifica-se como bibliográfica, porque este estudo será elaborado a partir de material já existente, ou seja, sua base de análise partirá da legislação tributária que está em vigor atualmente para confecção deste trabalho.

Além das consultas por meio de páginas eletrônicas específicas para leitura dessa legislação, também será necessário como suporte a obrigatoriedade de entrevistas ou questionários semiestruturados, com perguntas abertas, já que – como citam Silva e Menezes (2005) – inexistem rigidez de roteiro, permitindo que algumas questões sejam abordadas em conceitos mais amplos, ou seja, outros assuntos que foram tratados nas perguntas feitas e não comentados anteriormente, poderão ser analisados.

As pesquisas foram realizadas com profissionais da área contábil que atuam em empresas instaladas nas regiões do Vale dos Sinos (Novo Hamburgo, São Leopoldo, Campo Bom, Nova Hartz e demais cidades) e do Vale do Paranhana (Taquara, Parobé, Igrejinha, Três Coroas, Rolante e Riozinho) e também com servidor da SRFB que trabalha na Delegacia Regional de Novo Hamburgo. O contato foi realizado por meio do encaminhamento dos questionários por e-mail, ou seja, as perguntas eram enviadas aos entrevistados de forma eletrônica, respondidas e reencaminhadas de duas maneiras: impressa e retirada pessoalmente ou retornando pelo próprio endereço eletrônico do remetente.

Concluída essa etapa, o próximo passo foi a organização desses dados, sendo analisados e expostos na pesquisa, fazendo uma comparação das respostas com os objetivos propostos neste trabalho.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

As pesquisas foram realizadas no período de 15 a 18 de junho de 2012 aos contadores de treze empresas calçadistas localizadas nos municípios do Vale dos Sinos e do Paranhana. Do total de questionários encaminhados, retornaram onze respostas sobre os

impactos do EFD-Contribuições nos procedimentos internos das organizações, especialmente no controle das aquisições de insumos.

O quadro 07 apresenta o total de retorno distribuído pelas cidades que compõem as regiões mencionadas.

Cidade	Região	Total Empresas
Igrejinha	Vale do Paranhana	2
Parobé	Vale do Paranhana	1
Nova Hartz	Vale do Sinos	3
Três Coroas	Vale do Paranhana	5

Quadro 07 – Distribuição da população

Fonte: Elaborado pelo autor.

No mesmo período, também foi pesquisado um integrante da fiscalização da SRFB da Delegacia de Novo Hamburgo com intuito de verificar a sistemática de análise dos dados desse aplicativo pela instituição e demais informações relacionadas ao assunto.

Efetuada a coleta com os entrevistados, verificou-se o conteúdo respondido para analisar o processo de adaptação (se de forma certa) das entidades pesquisadas a esta obrigação acessória e quais os procedimentos de trabalhos da SRFB com os dados da EFD-Contribuições.

A seguir, os resultados desta pesquisa que descrevem os principais impactos na estrutura interna das empresas calçadistas neste período inicial do EFD-Contribuições e quais os cuidados a serem tomados para sua geração correta, evitando, assim, a autuação pelo próprio fisco.

4.1 Principais Impactos

Todas as empresas entrevistadas afirmaram que estão obrigadas ao EFD-Contribuições a partir dos fatos geradores de 1º de janeiro de 2012 e, por estarem no primeiro grupo de entrega, tiveram um prazo relativamente curto para se adequarem até o envio dos arquivos requeridos.

Devido a essa transição, pode-se concluir que houve uma verdadeira “mudança de hábitos” nestas organizações, desde procedimentos rotineiros até estrutura interna, como será visto mais adiante em maiores detalhes.

Fazendo um comparativo das ações, houve quatro principais modificações advindas com a EFD-Contribuições que foram apontadas pelos contadores, estando destacadas a seguir:

- harmonização do *software* utilizado com o leiaute estabelecido pela SRFB;

- alteração dos métodos de recepção e escrituração das notas fiscais de entrada;
- qualificação de colaboradores;
- desenvolvimento ou melhoria das políticas de controle de estoque.

No tocante ao primeiro tópico, a harmonização entre leiaute/sistema gerencial foi a principal dificuldade encontrada pelos entrevistados durante o processo inicial de instalação e, de fato, é uma realidade geral para todas as empresas de qualquer setor, não apenas o calçadista.

Após a criação do EFD-Contribuições, notou-se a necessidade de todos os usuários internos envolvidos no assunto (PIS/COFINS e estoques) de aprofundarem seus conhecimentos de uso do sistema, até porque, muitas destas pessoas cumpriam suas funções de maneira quase mecânica, ou seja, praticavam as tarefas diárias mediante instruções repassadas pelo seu superior ou antecessor e as seguiam à risca, não verificando se procediam corretamente e quais seriam os riscos inerentes aos demais setores pela má-execução.

Paralelo a isso, outro ponto da harmonização foi a revisão geral dos cadastros internos já existentes (por exemplo: clientes, fornecedores, insumos e produtos finais) que passaram pelo processo de adequação dos ditames da legislação, e o cadastramento de novos (exemplo: inserção dos códigos de situação tributária – CST – do PIS e da COFINS), sendo realizado em conjunto com os próprios suportes das companhias fornecedoras dos respectivos *softwares*. Num primeiro momento, analisava-se a situação de cada uma (método trabalho, processos internos, etc.) e, posteriormente, eram feitas as devidas modificações, customizando a realidade da empresa.

Ao mesmo tempo em que havia esses estudos nos sistemas, também existiu a preocupação de verificar se as práticas atuais de recepção e escrituração das notas fiscais de entrada (hoje em dia, a maioria está em formato eletrônico – NF-e) estavam condizentes com a nova realidade que estava surgindo. Pelas respostas dos contadores, foram necessários alguns ajustes nas estruturas organizacionais.

Dentre os citados, podem-se destacar dois métodos: o primeiro, mais utilizado, são os remanejamentos de colaboradores oriundos dos setores contábil/fiscal para áreas onde há os descarregamentos e a guarda dos insumos adquiridos, geralmente denominados de almoxarifados, onde o profissional – devidamente qualificado para as novas funções – fica estabelecido em um terminal, fazendo as conferências das mercadorias entregues com os dados impressos no DANFE (Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica) e, não havendo divergências entre análise física e documental, efetuam-se os lançamentos dos itens no ERP para controle do estoque, para geração dos livros fiscais e dos lançamentos contábeis.

Em determinadas empresas, esse procedimento de lançamento não é manual, sendo importado o arquivo XML (formato digital da NF-e entregue via e-mail) e verificado previamente com as informações do DANFE.

O segundo trata de um remanejamento interno, fazendo com que as notas fiscais recepcionadas sejam direcionadas ao departamento fiscal no mesmo dia de sua entrada física, ficando a cargo de colaborador responsável a revisão dos dados (neste caso, também conciliado com o XML) e, inexistindo correções, repassa-se para posterior registro/importação no sistema, caso contrário, contata-se o fornecedor exigindo as devidas alterações, recomeçando todo o processo novamente.

Conforme citado na introdução, um dos problemas que atrasa economicamente nosso país é a complexa e contraditória legislação tributária. Nesse sentido, o PIS e a COFINS não fogem à regra, ainda mais quando se refere ao método não cumulativo, dando muitas “dores de cabeça” aos profissionais contábeis.

Diante dessa situação e do próprio EFD-Contribuições, identificou-se a importância de qualificar os colaboradores participantes do projeto referente aos conhecimentos desses tributos. E, para que as empresas conseguissem obter sucesso nesta empreitada, o papel dos contadores foi fundamental.

Na maioria das entrevistas, partiu dos próprios coordenadores da área contábil a responsabilidade pela organização, preparação e treinamento do quadro funcional abordando os assuntos pertinentes ao entendimento da sistemática de cálculo do PIS e da COFINS e de como deveriam ser utilizados em suas rotinas mensais, cumulativamente com os conhecimentos que eram repassados pelos suportes dos *softwares*, permitindo que houvesse uma correlação entre os dois, propiciando um melhor entendimento por parte dos colaboradores de quão importante era a sua participação na cadeia geral do processo, que poderia ser melhorado por meio de sugestões.

Em determinados casos, além das qualificações internas, procurou-se convidar os usuários-chave dos sistemas (exemplo: chefes de setores) para cursos externos ministrados por consultorias especializadas e, após o retorno, fosse replicado aos demais integrantes todas as informações adquiridas, buscando-se aperfeiçoar os procedimentos de uma forma contínua.

O EFD-Contribuições, apesar de sua implementação inicial estar propiciando alguns transtornos, é correto afirmar que também trouxe benefícios de ordem organizacional, um deles a ser considerado é o fato de as empresas terem desenvolvido ou melhorado suas políticas de controle de estoque, não ficando apenas como uma prática exclusiva para as grandes, possibilitando sua utilização pelas médias e pequenas.

No questionário realizado, foi perguntado se, comparando as épocas pré e pós-SPED, houve uma melhora no controle de estoque e, dentre os onze entrevistados, a proporção ficou a seguinte, demonstrada no gráfico 01:



Gráfico 01 – Comparativo controle estoque pré / pós-SPED

Fonte: Elaborado pelo autor.

Apesar da maioria (seis pessoas) ter respondido “não” a essa questão, os respondentes ressaltaram que já era efetuado este tipo de controle antes mesmo da chegada dessas novas ferramentas digitais, comprovando sua necessidade para uma boa gestão.

Para ilustrar essa constatação, destacam-se dois interessantes métodos que foram aplicados: o primeiro, após descoberta de falha operacional, uma das empresas entrevistadas aproveitou a oportunidade da realização de revisões em seus cadastros e procedimentos ao EFD-Contribuições e determinou que todas as aquisições de insumos ou de material de uso e consumo seriam através de ordem de compra, ou seja, quando um dos responsáveis pelo processo produtivo verifica que determinado item está se aproximando, ou esteja num baixo nível de estoque, solicita ao almoxarifado a sua recomposição mediante essa ordem, indicando a quantidade necessária que deve ser adquirida.

Enquanto o segundo, além da criação deste formulário, também houve a contratação de uma pessoa para gerenciar a administração de materiais, fazendo com que houvesse uma integração no controle de estoque e nos novos procedimentos que foram implantados (uma delas seria a instrução dos lançamentos das NF-es nos sistemas gerenciais, indicando os CSTs a serem utilizados em determinadas operações), permitindo também uma melhora nas informações da escrita fiscal e, conseqüentemente, na geração correta dos livros fiscais e no cálculo dos créditos do PIS e da COFINS.

Fazendo um balanço de todas as respostas relativas a este capítulo, chegou-se à conclusão de não haver uma “fórmula mágica” que, se aplicada em qualquer empresa, obterá um resultado positivo na adequação ao EFD-Contribuições. É importante que cada uma faça uma autoanálise, conhecendo principalmente seus colaboradores e os respectivos processos internos de controle de estoque e, após isso, busque as melhores soluções a serem tomadas. Porém, essas quatro modificações mencionadas no início do item 4.1 servem como uma importante base para começo destes diagnósticos.

4.2 Principais cuidados

Reafirmando o citado no subitem 2.3.2, um dos objetivos do SPED é permitir à autoridade tributária uma maior celeridade na identificação de ilícitos tributários dos contribuintes mediante cruzamento de dados e pela auditoria eletrônica.

Neste tópico, explicita-se como a SRFB utilizará as informações do EFD-Contribuições em suas fiscalizações e quais medidas as empresas calçadistas podem tomar para precaução de possíveis irregularidades em seus créditos de PIS/COFINS incidentes nas aquisições de insumos.

Segundo a própria Receita Federal, todos os arquivos que são transmitidos por qualquer aplicativo do SPED ficam armazenados de forma centralizada, num banco de dados nacional, cujos servidores ficam divididos em locais distintos no Distrito Federal e no Estado de São Paulo e estes, quando necessários aos auditores-fiscais, são trabalhados pela instituição.

Apesar de alguns subprojetos do SPED (por exemplo: a NF-e) terem sido executados paulatinamente por setores econômicos (geralmente, os “pioneiros” são o petroquímico, medicamentos, bebidas, automobilístico, tabagista e demais), a SRFB, em suas fiscalizações, não coaduna com esses mesmos critérios, focando-se no porte de cada contribuinte, ou seja, de forma individualizada.

Na ponta de sua lista, estão as grandes empresas que respondem pela maior parte da arrecadação nacional e estas recebem o chamado acompanhamento econômico-tributário diferenciado e especial, cujas normas de enquadramento são editadas anualmente pela autoridade fazendária e as definições para o ano de 2012 foi estabelecida pela Portaria nº 3.778/2011.

Mesmo que o foco esteja voltado para os grandes, nenhuma empresa – independente do porte – deve descuidar-se de seus impostos, apurando e recolhendo-os de modo idôneo,

principalmente agora com as ferramentas do SPED, em que um simples erro de informação (mesmo involuntário) pode acarretar sérias consequências.

Relativo ao questionário realizado entre as empresas do ramo calçadista, uma das perguntas solicitava aos contadores que expressassem sua opinião de como a Receita Federal usaria com os dados do EFD-Contribuições nas fiscalizações dos créditos de PIS/COFINS sobre insumos e todos chegaram a um senso comum: o cruzamento de dados com os demais programas do SPED (principalmente o EFD-ICMS/IPI e a NF-e) do contribuinte e das pessoas jurídicas envolvidas em uma determinada operação (compra ou venda) e um comparativo com as próprias fichas do DACON, verificando se existe ou não discrepância entre as duas obrigações.

Equiparando essa ideia com a sistemática realmente apresentada pela Receita Federal na entrevista feita, pode-se afirmar que há coerência nessas colocações, mas os procedimentos são mais abrangentes, cujos detalhes serão conhecidos a seguir.

Pela explicação dada, a SRFB desenvolve suas análises por aplicativos e sistemas específicos de informática, alguns desenvolvidos internamente e outros pelo Serviço Federal de Processamento de Dados (Serpro), empresa pública que presta serviços em tecnologia de informação e uma das maiores da América Latina no setor. Essa realiza o confronto das informações coletadas de diferentes contribuintes a respeito das compras, vendas, exportações, remessas e identifica as divergências que merecem uma maior atenção pelo fisco, podendo ocasionar a abertura de um procedimento de fiscalização.

Levando esses esclarecimentos ao campo prático, observa-se que as empresas calçadistas devem atentar aos processos de registros das notas fiscais eletrônicas relativas às compras de insumos, especificamente nos seguintes itens relacionados no quadro 08:

Itens Documentos	
Dados cadastrais fornecedores (Razão Social, nº CNPJ, nº Inscrição Estadual e Endereço)	Descrição mercadorias.
CFOP (Código Fiscal de Operações e Prestações)	Descrição e código NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul).
Série, Número e Chave	Valor total das mercadorias.
CST PIS-COFINS	Valor total da nota fiscal.

Quadro 08 – Itens Documentos

Fonte: Elaborado pelo autor.

A preocupação em lançar corretamente a NF-e no *software* gerencial com um cuidado especial nos dados supracitados é pelo fato de serem a base dos registros C100 (discrimina a base de cálculo dos créditos nota por nota) e C190 (discrimina item por item)

que compõem o bloco C (específico das mercadorias) no EFD-Contribuições, sendo que o valor encontrado pelo somatório de cada registro deva ser idêntico.

O EFD-ICMS/IPI também merece cuidado em sua geração, porque sua estrutura é quase igual, registrando as entradas de insumos em bloco C, constando as mesmas informações. Quaisquer diferenças entre as duas escriturações digitais será facilmente detectada pela SRFB.

Mesmo desconsiderando o estoque como uma grande fonte de sonegação que poderia ser utilizada pelos contribuintes, o fisco – através deste cruzamento eletrônico dos dados efetuados na tríade – não permitirá (ou tentará diminuir) uma prática (de certa forma) usual para a criação de créditos inidôneos de PIS e COFINS que é a utilização das aquisições de materiais de uso e consumo, cuja vedação está disposta pelas legislações dos respectivos tributos. Entretanto, devido ao preenchimento genérico do DACON, informando apenas os valores totais discriminados por linhas, essas irregularidades são mais facilmente acobertadas, dificultando suas glosas pelo Erário.

É importante frisar que também há um aplicativo interno da SRFB que cruza os registros do EFD-Contribuições com os valores de créditos e receitas de cada linha do demonstrativo e, para auxiliar os contribuintes, foi disponibilizada no *site* do SPED¹¹ uma tabela comparativa correlacionando as informações dessas duas obrigações.

No quadro 09, reproduz-se a tabela estritamente aos registros e fichas inerentes à apuração dos créditos.

¹¹ <http://www.receita.fazenda.gov.br/sped>

DACON	EFD-Contribuições		
Fichas 06A e 16A	Registros		
01. Bens para revenda	C100	C190	F100
02. Bens utilizados como insumos	C100	C190	F100
03. Serviços utilizados como insumos	A100 / C100	D500	F100
04. Despesas de energia elétrica e energia térmica	C500		
05. Despesas com alugueis de prédios locados de PJ	A100		F100
06. Despesas de alugueis de máquinas/equipamentos locados de PJ	A100		F100
07. Despesas de armazenagem e fretes na operação de venda	A100	D100	F100
08. Despesas de contraprestações de arrendamento mercantil	A100		F100
09. Bens do ativo imobilizado – crédito s/encargos de depreciação	F120		
10. Bens do ativo imobilizado – crédito s/valor de aquisição	F130		
11. Encargos de amortização de edificações e benfeitorias	F120		
12. Devolução de vendas sujeitas à alíquota de 1,65% ou 7,6%	A100 / C100	C190	F100
13. Outras operações com direito a crédito			F100
14. Base de cálculo dos créditos	M105		
15. Créditos a descontar à alíquota de 1,65% ou 7,6%	M100		
16. Créditos calculados a alíquotas diferenciadas	C100	C190	F100
17. Créditos calculados por unidade de medida de produto	C100	C190	F100
18. Crédito presumido da subcontratação de transporte de cargas		D100	F100
19. Crédito presumido relativo a estoque de abertura			F150
20. Créditos da atividade imobiliária		F205	F210
21. Outros créditos a descontar			F100
22. Ajustes positivos de créditos			M110 / M510
23. (-) Ajustes negativos de créditos			M110 / M510

Quadro 09 – Tabela Correlação Dacon X EFD-Contribuições (Versão 1.0.1)

Fonte: Secretaria da Receita Federal do Brasil (SRFB).

5 CONCLUSÃO

Com o término desta pesquisa, pode-se concluir que o SPED – junto com a adoção das normas internacionais de contabilidade trazida pela Lei nº 11.638/2007 – influenciou (e continua influenciando) de forma positiva, no cenário contábil e empresarial de nosso país, todos os entes envolvidos: profissionais contábeis, empresários e o próprio Estado.

Para os profissionais, como é um assunto relativamente novo e ainda existem poucos que possuem conhecimento pleno sobre este, é uma oportunidade única de qualificação e valorização da classe contábil, recuperando novamente seu prestígio perante a sociedade, e também de aproveitar inúmeras brechas propiciadas pela escassez de mão de obra especializada no mercado.

Para os empresários, principalmente aos médios e pequenos, é uma oportunidade de repensarem-se como empreendedores, porque esta nova realidade exige um maior grau de controle, gestão e de outras práticas administrativo-gerenciais que sequer conheciam (ou não utilizavam) e que começam a ser itens obrigatórios (até indispensáveis) para as empresas, havendo necessidade de uma maior profissionalização, passando, impreterivelmente, pela contratação de um profissional contábil capacitado, sendo este um dos poucos (ou único) que

poderá auxiliá-los nas tomadas de decisões através das análises dos dados operacionais de cada companhia (neste caso, estas também devem possuir uma boa organização). Além disto, tendo um quadro funcional muito bem qualificado e remunerado, tratando-os como colaboradores e não mais como meros empregados.

Como nos demais, também é um momento único para o Estado, podendo planejar mudanças no âmbito tributário nacional, tornando-a mais racional e virando um instrumento para aumento da nossa competitividade internacional (fortalecendo as empresas) e de mudança social (diminuindo a informalidade existente no mercado de trabalho), já que o SPED forçará uma queda nas sonegações de impostos (ainda não existem projeções reais a respeito), fechando o cerco contra as práticas ilegais, criando um ambiente para reduções na quantidade de tributos vigentes no país (segundo o *site* Portal Tributário, era de oitenta e seis até dezembro de 2011). Nesse sentido, pelas projeções de Bernard Appy dadas à Folha de São Paulo, ocorrendo uma reforma tributária apenas no PIS/COFINS e ICMS, o Brasil poderá crescer “1% a mais no ano”. Sendo uma “mudança relevante. Daqui a dez anos o país pode estar 10% mais rico. Cada brasileiro pode estar 10% mais rico”.

Um dos primeiros passos dados nesta direção são as extinções de algumas obrigações acessórias (dentre elas, o Dacon) previstas pela SRFB nos próximos anos (ainda sem data exata), devido à criação de seus substitutos eletrônicos e que auxiliará na diminuição do “Custo Brasil”, desafogando a economia nacional.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Ato Declaratório Cofis nº 20, de 14 de março de 2012**. Aprova o Manual de Orientação do Leiaute da Escrituração Fiscal Digital da Contribuição para o PIS/PASEP, da COFINS e da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (EFD-Contribuições). Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/AtosExecutivos/2012/COFIS/ADCofis020.htm>>. Acesso em: 20 set. 2012.

_____. **Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007**. Institui o Sistema Público de Escrituração Digital – SPED. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2007/Decreto/D6022.htm>. Acesso em: 20 set. 2012.

_____. **Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010**. Regulamenta a cobrança, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/decreto/d7212.htm>. Acesso em: 20 set. 2012.

_____. **Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002.** Dispõe sobre a Contribuição do PIS/Pasep e a Cofins, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado em geral. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/ins/2002/in2472002.htm>>. Acesso em: 20 set. 2012.

_____. **Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004.** Dispõe sobre a incidência não-cumulativa da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social na forma estabelecida pela Lei nº 10.833, de 2003, e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/ins/2004/in4042004.htm>>. Acesso em: 20 set. 2012.

_____. **Instrução Normativa RFB nº 1.015, de 05 de março de 2010.** Dispõe sobre o Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon). Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/ins/2010/in10152010.htm>>. Acesso em: 20 set. 2012.

_____. **Instrução Normativa RFB nº 1.110, de 24 de dezembro de 2010.** Dispõe sobre a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) e aprova o programa gerador e as instruções para preenchimento da DCTF na versão “DCTF Mensal 1.8”. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/ins/2010/in11102010.htm>>. Acesso em: 20 set. 2012.

_____. **Instrução Normativa RFB nº 1.252, de 1º de março de 2012.** Dispõe sobre a Escrituração Fiscal Digital da Contribuição para o PIS/PASEP, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e da Contribuição Previdenciária sobre a Receita (EFD-Contribuições). Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/Ins/2012/in12522012.htm>>. Acesso em: 20 set. 2012.

_____. **Medida Provisória nº 447, de 14 de novembro de 2008.** Altera a Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, a Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, a Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, a Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, a Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e a Lei nº 10.666, de 08 de maio de 2003, para alterar o prazo de pagamento dos impostos e contribuições federais que especifica. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/mps/2008/mp447.htm>>. Acesso em: 20 set. 2012.

_____. **Portaria RFB nº 3.778, de 21 de dezembro de 2011.** Estabelece parâmetros para a indicação das pessoas jurídicas a serem submetidas a acompanhamento econômico-tributário diferenciado e especial no ano de 2012 e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/Portarias/2011/portrfb37782011.htm>>. Acesso em: 20 set. 2012.

BRASIL se consolida como sexta economia mundial. 2012. **Exame.** Disponível em: <<http://exame.abril.com.br/economia/noticias/brasil-cresce-2-7-em-2011-e-se-consolida-como-6a-economia-mundial>>. Acesso em: 21 abr. 2012.

CLETO, Nivaldo; OLIVEIRA, Fabio Rodrigues de. **Manual de Autenticação dos Livros Digitais**: SPED Contábil. 1 ed. São Paulo. Fiscosoft, 2010. Disponível em: <<http://www.crcrs.org.br>>. Acesso em: 23 jun. 2012.

DESAFIOS econômicos que o Brasil precisa encarar. 2012. **Exame** Disponível em: <<http://exame.abril.com.br/economia/noticias/7-desafios-economicos-que-o-brasil-precisa-encarar?page=1>>. Acesso em: 23 ago. 2012.

FISCOSOFT. **EFD-PIS-COFINS – EFD-Contribuições**: Regras gerais e dúvidas para preenchimento. 2012. Disponível em: <<http://www.fiscosoft.com.br>>. Acesso em: 13 set. 2012.

FISCOSOFT. **PIS/PASEP e COFINS Regime Cumulativo**: Roteiro de procedimentos. 2010. Disponível em: <<http://www.fiscosoft.com.br>>. Acesso em: 13 set. 2012.

FISCOSOFT. **PIS/PASEP e COFINS Regime não-cumulativo**: Roteiro de procedimentos. 2012. Disponível em: <<http://www.fiscosoft.com.br>>. Acesso em: 13 set. 2012.

REFORMA tributária pode deixar cada brasileiro 10% mais rico, diz economista. **Folha de São Paulo**, 2012. Disponível em: <<http://www1.folha.uol.com.br/mercado/1166217-reforma-tributaria-pode-deixar-cada-brasileiro-10-mais-rico-diz-economista.shtml>>. Acesso em: 23 out. 2012.

MICHAELIS. **Dicionário Online**. 2009. Disponível em: <<http://michaelis.uol.com.br/>>. Acesso em: 14 jul. 2012.

PORTAL TRIBUTÁRIO. **Lista atualizada dos tributos no Brasil**. 2011. Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/tributos.htm>>. Acesso em: 21 Abr. 2012.

RIO GRANDE DO SUL. **Decreto nº 37.699, de 26 de agosto de 1997**. Aprova o Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – RICMS. Disponível em: <<http://www.legislacao.sefaz.rs.gov.br>>. Acesso em: 28 jul. 2012.

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Análise da Arrecadação das Receitas Federais**. 2011. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/arre/2011/AnalismensalDez11.pdf>>. Acesso em: 28 abr. 2012.

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Histórico do SPED**. 2012. Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sobre-o-projeto/historico.htm>>. Acesso em: 29 jun. 2012.

SILVA, Edna Lúcia; MENEZES, Estera Muszkat. **Metodologia da Pesquisa e Elaboração da Dissertação**. 4 ed. Florianópolis: Laboratório de Ensino a Distância da UFSC, 2005.

Disponível em:

<http://projetos.inf.ufsc.br/arquivos/Metodologia_de_pesquisa_e_elaboracao_de_teses_e_dissertacoes_4ed.pdf>. Acesso em: 21 abr. 2012.