

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE ALAGOAS**  
**CAMPUS SERTÃO – UNIDADE SANTANA DO IPANEMA**  
**GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**PATRÍCIA SILVA MELO**

**UM ESTUDO SOBRE OS CRUZAMENTOS DE INFORMAÇÕES CONTÁBEIS E  
FISCAIS ENTRE AS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS FEDERAIS ACESSORIAS**

**SANTANA DO IPANEMA - AL**  
**2018**

**PATRICIA SILVA MELO**

**UM ESTUDO SOBRE OS CRUZAMENTOS DE INFORMAÇÕES CONTÁBEIS E  
FISCAIS ENTRE AS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS FEDERAIS ACESSORIAS**

Trabalho de Conclusão de Curso  
apresentado ao curso de Graduação em  
Ciências Contábeis – UFAL / Santana do  
Ipanema como requisito para a obtenção  
do título de Bacharelado em Ciências  
Contábeis.

Orientador: Prof. Me. José Augusto de  
Medeiros Monteiro.

SANTANA DO IPANEMA - AL

2018

**Catálogo na fonte**  
**Universidade Federal de Alagoas**  
**Biblioteca Unidade Santana do Ipanema**  
**Responsável: Rafaela Lima de Araújo – CRB4 2058**


M528e Melo, Patrícia Silva.  
Um estudo sobre os cruzamentos de informações contábeis e fiscais entre as obrigações tributárias federais acessórias. / Patrícia Silva Melo.  
f. 61.  
Orientador: José Augusto Medeiros Monteiro.  
Monografia (Trabalho de Conclusão de Curso em Ciências contábeis) - Universidade Federal de Alagoas. Unidade Santana do Ipanema. Curso de Ciências contábeis. Santana do Ipanema, 2018.  
Bibliografia: f. 55-57.  
Apêndice: f. 58-61  
  
1.Contabilidade tributária. 2. Sistema público de escrituração tributária.  
3.Escrituração fiscal digital. I. Título.

CDU: 657

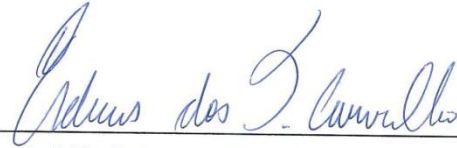
UM ESTUDO SOBRE OS CRUZAMENTOS DE INFORMAÇÕES CONTÁBEIS E  
FISCAIS ENTRE AS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS FEDERAIS ACESSÓRIAS

Monografia submetida ao corpo docente da Unidade de Ensino  
de Santana do Ipanema da Universidade Federal de Alagoas.

BANCA EXAMINADORA:

  
Prof. Me. José Augusto de Medeiros Monteiro / UFAL (Orientador)

  
Prof. Me. Alcides José de Omena Neto / UFAL

  
Prof. Me. Esdras dos Santos Carvalho / UFAL

A Deus, primeiramente por ser essencial em minha vida. Ao meu pai Eduardo (in memoriam) ao meu esposo Zenilton e minha filha Eduarda, pessoas que amo compartilhar a vida.

## AGRADECIMENTOS

A Deus, porque eu não seria nada, sem o seu amor e fé que tenho n'Ele.

Ao meu esposo por toda a paciência e por acreditar no meu futuro profissional, a minha filha, que mesmo tão pequena já sentiu as minhas ausências nos primeiros meses de seu nascimento.

Às minhas amigas da turma especialmente, Izabel Ribeiro, Dayara Nobre e Michele Carolina, que estiveram e estão mais presentes compartilhando ideias e experiências.

Aos professores do curso de Ciências Contábeis da Ufal - Santana do Ipanema, que contribuíram na minha formação acadêmica e pessoal. Em especial ao meu orientador, José Augusto de Medeiros Monteiro pela dedicação, atenção e paciência, muita paciência pelas minhas ausências.

A todos aqueles que direta ou indiretamente contribuíram para a construção deste Trabalho de Conclusão de Curso.

“Em todas estas coisas, porém, somos mais que vencedores, por meio daquele que nos amou.” Rm 8:37.

## RESUMO

O presente estudo teve por objetivo identificar a percepção dos contadores acerca dos cruzamentos de informações entre a Escrituração Fiscal Digital (EFD) e demais declarações acessórias da Receita Federal. Para o alcance desse objetivo o estudo utilizou dois métodos, um estudo de caso em uma empresa do Lucro Presumido para verificar os cruzamentos de informações entre a Escrituração Fiscal Digital (EFD) e as demais declarações acessórias, e a aplicação de questionários direcionados a escritórios de contabilidade na cidade de Santana do Ipanema-AL. A análise dos dados se deu por meio de uma abordagem qualitativa e quantitativa, com o auxílio do software estatístico IBM SPSS Statistics 20. Os resultados da análise revelaram que o advento do SPED não modificou na lucratividade dos escritórios de contabilidade e a obrigação não facilitou os trabalhos do contador. Para 87,5% dos contadores entrevistados o SPED complicou a vida dos empresários. A escrituração Fiscal Digital passou a ser mais uma obrigação acessória para as empresas, apresentando diversas informações que se repetem em outras obrigações acessórias.

**PALAVRAS-CHAVE:** Obrigações tributárias, SPED, cruzamentos de informações.



## **ABSTRACT**

The purpose of this study was to identify the perception of the accountants about the information crosses between the Digital Tax Authorization (EFD) and other ancillary declarations of the Federal Revenue Service. In order to reach this objective, the study used two methods, a case study in a Profit company presumed to verify the information cross-references between the Digital Tax Bookkeeping (EFD) and the other ancillary declarations, and the application of questionnaires directed to accounting in the city of Santana do Ipanema AL. The analysis of the data was done through a qualitative and quantitative approach, using the statistical software IBM SPSS Statistics 20. The results of the analysis revealed that the advent of SPED did not change the profitability of accounting offices and the obligation did not facilitate the counter jobs. For 87.5% of the counters interviewed SPED complicated the lives of entrepreneurs. The Digital Tax Bookkeeping has become an additional obligation for companies, presenting various information that is repeated in other ancillary obligations.

**KEYWORDS:** Tax obligations, SPED, information crossings.

## LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – DCTF Mensal – Resumo dos Débitos e Créditos.....	35
Figura 2 –SPED Contribuições - Registro M200 contribuições para o PIS/PASESP para o período.....	36
Figura 3 – SPED Contribuições – Registro M600 Contribuição para a Seguridade social COFINS.....	37
Figura 4 – SPED ECD - registro I155 detalhes dos Saldos PIS S/vendas .....	37
Figura 5 – SPED ECD registro /155 Detalhe dos saldos da COFINS S/vendas .....	38
Figura 6 – SPED ECD registro /155 Detalhe dos Saldos da CSLL a pagar .....	38
Figura 7 – SPED ECD registro /155 Detalhe dos Saldos do IRPJ a pagar .....	39
Figura 8 – SPED ECD - Registro I350 Saldo das Contas antes do Encerramento ...	39
Figura 9 – SPED ECD registro I150 Saldo periódico .....	40
Figura 10 – SPED CONTRIBUIÇÕES – Registro F600 Contribuição retida na Fonte .....	41
Figura 11 – IRPF 2017, Pagamentos efetuados. ....	42
Figura 12 – Dmed 2017 Prestador de Serviços de Saúde .....	43
Figura 13 – Registro A100 - nota fiscal de serviços .....	43
Figura 14 – Registro A100 - Saída nota fiscal de serviços.....	44

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Quantidade de Funcionários nos escritórios .....	45
Tabela 2 – Formação dos colaboradores .....	46
Tabela 3 – Tempo de atuação no mercado .....	46
Tabela 4 – Projeto SPED e lucratividade .....	47
Tabela 5 – Quantidade de empresas obrigadas a enviar o SPED .....	47
Tabela 6 – Dificuldades no SPED .....	48
Tabela 7 – Quantidade de empresas que enviam documentação no prazo .....	49
Tabela 8 – Divergências nos cruzamentos .....	50
Tabela 9 – Análise das Informações nas declarações .....	50
Tabela 10 – Interesse do empresário no SPED. ....	50
Tabela 11 – O SPED facilitou a vida do contador .....	51
Tabela 12 – O SPED complicou a vida do empresário .....	51
Tabela 13 – Obrigações que chamam a atenção do fisco .....	51

## LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Formação dos contadores .....	45
Gráfico 2 – Assessoria Contábil .....	48
Gráfico 3 – Sistema de Cruzamentos.....	49

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CF	Constituição Federal
CNT	Código Tributário Nacional
COFINS	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
CPF	Cadastro Pessoa Física
DANFE	Documento Auxiliar de Nota Fiscal Eletrônica
DARF	Documento de Arrecadação DE Receitas Federais
DCTF	Declaração dos Débitos e Créditos Tributários Federais
DECRED	Declaração de Operações com Cartões de Crédito
DIMOF	Declaração de Informações Sobre Movimentação Financeira
DIRF	Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte
DIRPF	Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física
DMED	Declaração dos Médicos e Serviços de Saúde
DOI	Declaração sobre Operações Imobiliárias
ECD	Escrituração Contábil Digital
EFD	Escrituração Fiscal Digital
EPP	Empresa Pequeno Porte
ESOCIAL	Sistema de Escrituração Fiscal Digital das Obrigações Fiscais Previdenciárias e Trabalhistas
FENACON	Federação Nacional das Empresas de Serviços, Empresas de Assessoramento, Perícias, Informações e Pesquisa.
FGTS	Fundo de Garantia por Tempo de Serviço
ICMS	Imposto Sobre Operações relativas á Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transportes, Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação.
ICP	Infraestrutura de Chaves Públicas
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IR	Imposto de Renda
IRPF	Imposto de Renda Pessoa Física
IRPJ	Imposto de Renda Pessoa Jurídica
IRRF	Imposto de Renda Retido na Fonte
NFE	Nota Fiscal Eletrônica
PAC	Programa de Aceleração do Crescimento

PASESP	Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público
PIS	Programa De Integração Social
RFB	Receita Federal do Brasil
SPC	Sociedade em Conta de Participação
SPED	Sistema Publico de Escrituração Digital
XML	Extensible Markup language

## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO</b> .....	<b>16</b>
<b>1.1 Problema de Pesquisa</b> .....	<b>18</b>
<b>1.2 Objetivos</b> .....	<b>18</b>
1.2.1 Objetivo Geral .....	18
1.2.2 Objetivos Específicos .....	19
<b>1.3 Justificativa</b> .....	<b>19</b>
<b>2. REFERENCIAL TEÓRICO/REVISÃO DA LITERATURA</b> .....	<b>21</b>
<b>2.1 Tributos no Brasil</b> .....	<b>21</b>
2.1.2 Obrigações Tributárias .....	22
2.1.3 Obrigação Tributária Acessória .....	23
2.1.4 Escrituração Fiscal Digital .....	24
2.1.4 Nota Fiscal Eletrônica (NFE) .....	27
2.1.5 Sped Contribuições ou Sped Pis Cofins (EFD-Contribuições) .....	27
2.1.6 Apuração da Contribuição Previdenciária (Bloco P no EFD Contribuições) .....	28
2.1.7 Declarações Federais.....	29
<b>3. METODOLOGIA</b> .....	<b>32</b>
<b>3.1 Tipologia da Pesquisa</b> .....	<b>32</b>
<b>3.2 Delimitação da Pesquisa</b> .....	<b>32</b>
<b>3.3 Análise dos Dados</b> .....	<b>34</b>
<b>4. ANÁLISE DOS RESULTADOS</b> .....	<b>35</b>
<b>4.1 Cruzamentos entre DCTF e SPED Contribuições</b> .....	<b>35</b>
<b>4.2 Cruzamentos entre ECD x EFD-Contribuições x DCTF</b> .....	<b>37</b>
<b>4.3 Cruzamentos entre EFD-Contribuições x DIRF</b> .....	<b>40</b>
<b>4.4 Cruzamentos entre Dmed x EFD-Contribuições x IRPF</b> .....	<b>41</b>
<b>4.5 Análise e percepção dos contabilistas participantes da pesquisa</b> .....	<b>44</b>
4.5.1 Informações gerais do quadro de funcionários e sua formação contábil.....	45
4.5.2 As mudanças na lucratividade com o advento SPED .....	46
4.5.3 Obrigações acessórias e cruzamentos.....	49
<b>5. CONCLUSÃO</b> .....	<b>53</b>
<b>REFERÊNCIAS</b> .....	<b>55</b>
<b>APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO DA PESQUISA APLICADO AOS ESCRITÓRIOS DE CONTABILIDADE</b> .....	<b>58</b>

## 1. INTRODUÇÃO

A Contabilidade tem diversos usuários, os quais são pessoas físicas ou jurídicas, que se interessam pela situação das empresas e buscam na contabilidade suas respostas (MARION, 2009). Tais usuários podem ser internos ou externos, dentre os usuários externos está o governo, que utiliza as informações contábeis com o objetivo de arrecadar os recursos para financiar suas atividades. (PÊGAS, 2011).

Com a evolução constante da contabilidade graças à tecnologia, Azevedo e Mariano (2011), dizem que com isso as empresas estão crescendo cada vez mais e sendo obrigadas a acompanhar e se padronizar tecnologicamente a esse processo de desenvolvimento. Nesse sentido, o governo, como usuário da informação contábil, acompanha essa evolução tecnológica exigindo que os contribuintes se adequem as obrigatoriedades por ele exigidas, induzindo a modernização de seus contribuintes, fazendo com a fiscalização também seja eletronicamente. Antes desse processo digital, não era completo porque as informações solicitadas pelos órgãos do governo eram em linguagens diferentes (AZEVEDO e MARIANO, 2011).

Diante disso, o grande aliado do governo nessa era digital é a tecnologia da informação, Azevedo e Mariano, 2011 completa dizendo que com os avanços da tecnologia, ocorre também o crescimento no volume das operações de grandes empresas, fazendo com que esse crescimento possibilite ao governo mais arrecadação de impostos e ao mesmo tempo, obriga ao contribuinte a se modernizar, tendo por obrigações enviar ao governo mais obrigações acessórias, possibilitando que haja menos sonegação e evasão fiscal. O assunto sobre carga tributaria no Brasil é bastante discutido, principalmente na mídia em geral, e mesmo assim não é bem compreendido, PÊGAS, (2011 p. 18) explica que:

“A carga tributária representa a parcela que é retirada da economia para o pagamento de tributos aos entes federativos, ou seja, União, Estados e Municípios. Logo, quando a referência for carga tributária, estamos nos referindo aos impostos, taxas e contribuições pagas para os mais diversos órgãos públicos”.

De acordo com Silva *et al* (2013), o governo diante do desequilíbrio financeiro público, em que as receitas não cobrem totalmente as despesas, buscando aumentar a carga tributaria, aumenta também a eficiência na arrecadação dos tributos, combater diretamente a sonegação fiscal e a redução dos custos com



arrecadação e conformidade tributária. Neste contexto, insere-se o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED).

O SPED foi instituído pelo decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, faz parte do Programa de Aceleração do Crescimento (PAC) do Governo Federal (2007-2010) e constitui-se em mais um avanço na informatização da relação entre o fisco e os contribuintes, constituídos de três projetos principais: Escrituração contábil Digital (SPED CONTÁBIL); Escrituração Fiscal Digital (SPED Fiscal) e Nota Fiscal Eletrônica (NF-E). O projeto SPED foi criado exatamente com o intuito de sistematizar o cumprimento das obrigações acessórias, fazendo com que o contribuinte possa transmitir suas declarações e escrituração fiscal, digital e contábil aos órgãos de fiscalização, em formato eletrônico, através da certificação digital, assinada eletronicamente, com garantia jurídica. (Maciel e Souza, 2012 pág. 1).

Corrêa, (2011, p.13) diz que:

“Uma das promessas do SPED Fiscal ICMS IPI, assim como os demais subprojetos que compõe o SPED, é a de simplificar o cumprimento das obrigações tributárias acessórias pelos contribuintes, racionalizando o processo de declaração de informações fiscais exigidas pelas autoridades tributárias”.

Com a implantação do SPED, o governo procura fiscalizar mais, reduzindo a evasão fiscal, detectando atos ilícitos tributários. Diante dos tipos existentes de sonegação fiscal, o SPED veio com a função de melhoria no controle dos processos, rapidez nas informações transmitidas aos órgãos, cruzando dados, ocorrendo uma auditoria eletrônica. (SILVA *et al*, 2013).

Fabretti (2012) diz que a legislação fiscal exige que todos os atos e fatos ocorridos na entidade sejam devidamente registrados em livros fiscais, e hoje com a modernização, a escrita fiscal e os arquivamentos das informações são por meios eletrônicos, assinados através de certificação digital ICP- Brasil (Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileiras) de acordo com um dos maiores projetos criado pelo governo o SPED.

Faria *et al* (2009) dizem que com o novo sistema do SPED, os contribuintes começam a passar as informações aos órgãos fiscalizadores no formato digital, deixando de lado livros fiscais e contábeis manuais. Através de um sistema *online*, os arquivos são transmitidos a uma única base de dados, informando ao mesmo tempo a todos os órgãos responsáveis, as informações do contribuinte.

Por ser uma obrigação acessória, o SPED não é um pagamento de tributo, é mais um meio pelo qual o governo controla o montante da dívida do tributo. Está cada vez maior o número de obrigações acessórias que os contribuintes devem cumprir, representando um custo alto administrativo, sendo que se não for cumprido nos prazos pela lei, gera multas, sendo uma obrigação pecuniária compulsória. (FABRETTI, 2009).

As obrigações acessórias podem ser Federais, Estaduais ou Municipais, e são consideradas como a prova da obrigação tributária. São operações realizadas internas e interestadual, ou simplesmente solicitações de autorização para fazer algo (AZEVEDO e MARIANO, 2011).

A presente pesquisa se propõe a verificar os cruzamentos que ocorrem entre as obrigações tributárias acessórias, em arquivo digital Escrituração Fiscal Digital- (EFD) com as declarações federais Declarações dos débitos e Créditos Federais(DCTF), a Declaração Imposto Retido na Fonte(DIRF) a Declaração Imposto Pessoa Física (DIRPF) e Declaração de Serviços Médicos e de Saúde(DMED).

## **1.1 Problema de Pesquisa**

Diante dos avanços da tecnologia para fiscalização tributária, culminando na criação da ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL (EFD), que visa evitar que haja menos sonegação e evasão fiscal através do cruzamento desta obrigação fiscal com algumas declarações federais, DCTF, DIRF, DIRPF e DMED. Neste sentido, apresenta-se o seguinte problema de pesquisa: **qual a percepção dos contadores acerca dos cruzamentos de informações contábeis e fiscais entre a Escrituração Contábil Digital e demais declarações acessórias da Receita Federal?**

## **1.2 Objetivos**

### **1.2.1 Objetivo Geral**

Identificar a percepção dos contadores acerca dos cruzamentos de informações contábeis e fiscais entre a Escrituração Contábil Digital e demais declarações acessórias da Receita Federal.

### 1.2.2 Objetivos Específicos

- Identificar os cruzamentos que ocorrem entre as obrigações tributárias acessórias, em arquivo digital Escrituração Fiscal Digital (EFD) com as declarações federais Declaração dos débitos e Créditos Federais (DCTF), a Declaração Imposto Retido na Fonte (DIRF), a Declaração Imposto Pessoa Física (DIRPF) e a Declaração de Serviços Médicos e de Saúde (DMED).
- Apresentar as mudanças causadas na rotina dos escritórios de contabilidade de Santana do Ipanema, após o SPED;
- Levantar as implicações nos cruzamentos de informações prestadas entre as declarações federais e a EFD.

### 1.3 Justificativa

Segundo Favero *et al* (2009), o profissional de contabilidade deve ter conhecimento sobre as mudanças constantes que ocorrem na legislação e as necessidades que o mercado exige. Dentre as rotinas que são desenvolvidas dentro de uma empresa ou escritório contábil, seja no departamento fiscal, contábil ou pessoal, as obrigações acessórias exigidas pelo fisco são umas das que ocupam mais tempo, e o profissional de contabilidade precisa dessas informações do empresário para auxiliar nas tomadas de decisões.

Nove anos após a implantação do SPED FISCAL ICMS IPI, segundo Corrêa (2016), ainda não se tem dados concretos sobre o impacto do SPED em relação à erradicação das obrigações acessórias que apresentam informações já contempladas no SPED.

O SPED tem como objetivo fiscalizar de forma ágil as empresas, buscando minimizar sonegações fiscais e a quantidade obrigações acessórias, fazendo que o contribuinte transmita às três esferas de governo, Federal, Estadual e Municipal, a escrituração fiscal e contábil da organização, em tempo hábil e de forma digital, contemplando uma diversidade de informações em um único arquivo.

Esse estudo visa mostrar os cruzamentos que ocorrem entre as informações que são prestadas nas declarações federais de uma empresa do Lucro presumido que está situada na cidade de Santana do Ipanema, AL e as informações prestadas através do SPED CONTRIBUIÇÕES e SPED CONTÁBIL, sendo nesses cruzamentos que se identificam as divergências de informações. A pesquisa também

irá adentrar na literatura que trata da contabilidade tributaria, auxiliando o entendimento do relacionamento existente entre as diversas obrigações fiscais acessórias federais.

No âmbito acadêmico, esta pesquisa contribui para o desenvolvimento de ações pela Unidade Acadêmica de Santana do Ipanema da Universidade Federal de Alagoas, que oferta o curso de Ciências Contábeis, e incentivar novas pesquisas acerca da temática no sertão alagoano. Severino (2007) diz que o conhecimento é o referencial do agir humano em relação ao agir de outras espécies.

Por não haver pesquisas com objetivos semelhantes, este estudo possui originalidade e contribuirá para um melhor conhecimento em relação às quais critérios são usados pela Receita Federal do Brasil para cruzar as informações prestadas.

## 2. REFERENCIAL TEÓRICO/REVISÃO DA LITERATURA

### 2.1 Tributos no Brasil

A lei 4.729/65 que trata do Código Tributário Nacional conceitua tributo como toda prestação pecuniária compulsória, em moeda cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção por ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Segundo o Art. 145 da Constituição Federal (CF) A união, os Estados e os Municípios, devem instituir os seguintes tributos: Impostos, taxas e Contribuições de melhorias, Contribuições Sociais ou Parafiscais e Empréstimos Compulsórios. Os impostos São os que decorrem de situação geradora independente de qualquer contraprestação do Estado em favor do contribuinte. As taxas são vinculadas à utilização efetiva ou potencial por parte do contribuinte de serviços públicos específicos e divisíveis. As contribuições de melhoria são cobradas quando do benefício trazido aos contribuintes por obras publicas. Contribuições Sociais ou Parafiscais são instituídas pelo Governo Federal e destinadas a uma intenção ou demanda específica. Caso das contribuições sindicais e contribuições sociais como o PIS/PASEP e os Empréstimos Compulsórios são Tributos designados a situações extraordinárias e urgentes de calamidade pública ou guerra eminente. A aplicação de seus recursos é destinada exclusivamente para fins específicos o qual foram criados.

Segundo (COLOMBO 2011, pág. 18) “A fiscalização tributária, no Brasil, está se tornando mais informatizada e mais digital, na busca do fisco em diminuir a informalidade e a sonegação fiscal”.

A evasão fiscal é um ato ilícito tributário, sendo a Lei 8.137/90, conjugada com a Lei 9.249/95, ambas com alterações posteriores. Reduzir tributos e contribuições sociais é crime previsto no Art. 1º da Lei nº 8.137/90 praticado mediante algumas condutas como omissão de informações, ou prestações de falsas declarações às autoridades do fisco, cometer fraudes contra a fiscalização, falsificar notas fiscais, ou qualquer documento tributável.

Obter uma economia tributaria, buscar maneiras de burlar o Fisco, pagando um tributo com menor carga ou não pagando, são formas de evasão fiscal (YOUNG, 2011).

Evitar que o contribuinte sonegue impostos, não é uma tarefa fácil, Young (2011, p. 77) diz que “a sonegação muitas vezes, é um reflexo de comportamento do contribuinte, de reação ao excesso e por muitas vezes, injusta tributação”.

No Art. 1º do CTN (Código Tributário Nacional) Lei 4.729/65 descreve crimes de sonegação fiscal:

- I. Prestar declaração falsa ou omitir, total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes das pessoas jurídicas de direito público interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos, taxas e quaisquer adicionais devidos por lei;
- II. Inserir elementos inexatos ou omitir, rendimentos ou operações de qualquer natureza em documentos ou livros exigidos pelas leis fiscais, com a intenção de exonerar-se do pagamento de tributos devidos à Fazenda Pública;
- III. Alterar faturas e quaisquer documentos relativos a operações mercantis com o propósito de fraudar a Fazenda Pública;
- IV. Fornecer ou emitir documentos gratuitos ou alterar despesas, majorando-as, com o objetivo de obter dedução de tributos devidos à Fazenda Pública, sem prejuízo das sanções administrativas cabíveis.
- V. Exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário da paga, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida do imposto sobre a renda como incentivo fiscal.

Esses crimes considerando sua propagação a nível nacional foi regulamentado, inicialmente, pela Lei nº 4.729, de 14 de julho de 1965, na qual se define o crime e as condutas características.

Após, foi publicada a Lei nº 8.137/90, na qual passou a se definir outros demais crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, além da previsão das penalidades concernentes às referidas condutas culposas.

### 2.1.2 Obrigações Tributárias

Está relacionado com o Direito Público que é o sujeito ativo, pode exigir do sujeito passivo que é o contribuinte, a prestação dos serviços, nos termos e condições previstos em lei, que é o fato gerador. OLIVEIRA e tal, (2011).

O art. 113 do CTN disciplina que a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tendo por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. Já a obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos

tributos. A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Os Elementos básicos da obrigação tributária são: A lei, Objeto e o Fato Gerador.

A Lei de acordo com Oliveira et al, 2011 é a lei que cria os tributos, portanto torna-se o mais importante, é a lei que determina como será as cobranças. O objeto são as obrigações que o contribuinte deve cumprir exemplo pagamento de multa por não cumprimento de obrigações acessórias, a escrituração de livros fiscais e etc.

O fato Gerador segundo o CNT art. 114 e 115:

“É a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.”

É pela base de cálculo que se aplica a alíquota para calcular o imposto a ser recolhido. A base de cálculo, conforme a Constituição Federal 1988 deve estar definida em Lei complementar.

OLIVEIRA, 2011 pág. 8 conceitua alíquota como: “Percentual definido em lei que, aplicado sobre a base de cálculo, determina o montante do tributo a ser recolhido”.

✓ Redução de custos administrativos;

Melhoria da qualidade da informação;

Possibilidade de cruzamento entre os dados contábeis e os fiscais;

Disponibilidade de cópias autênticas e válidas da escrituração para usos distintos e concomitantes;

Redução do "Custo Brasil";

Aperfeiçoamento do combate à sonegação;

Preservação do meio ambiente pela redução do consumo de papel.

### 2.1.3 Obrigação Tributária Acessória

Com o desenvolvimento do SPED, as obrigações acessórias tornam-se também digitais e modernas e que futuramente, todas as obrigações acessórias tributárias, serão definidas em um ambiente virtual (JANINE, 2014).

Após ocorrer o fato gerador de um tributo, o governo irá lançar a cobrança, fazendo um lançamento. Esse lançamento é um ato jurídico administrativo,

importante para a cobrança desse tributo. Esse tipo de lançamento visa demonstrar o que o contribuinte tem a pagar de tributos. As obrigações acessórias podem ser Federais, Estaduais e Municipais ou do Distrito Federal, ela é antes de tudo, um instrumento de comprovação da obrigação tributária. (AZEVEDO e MARIANO, 2011).

O intuito das obrigações acessórias em formato eletrônico é de aperfeiçoar a fiscalização tributária. Todavia, todas essas normas devem estar previstas no CTN. Portanto, não apenas as normas de competência precisam ser respeitadas, como também os deveres instrumentais eletrônicos (JANINE, 2014).

Reduzir cada vez mais as obrigações acessórias dos contribuintes para com o governo é um dos objetivos do projeto SPED, que beneficia principalmente o governo (Faria et al, 2009).

Existe uma grande preocupação nas empresas, que é estar em dia com as obrigações acessórias exigidas pelas três esferas do governo, e essa preocupação vem crescendo a cada dia. Por isso que o governo desenvolveu o projeto SPED e seus subprojetos, para a melhoria nos seus métodos de fiscalização, o fisco vem inovando cada vez mais (Lima et al, 2012).

#### 2.1.4 Escrituração Fiscal Digital

A Escrituração Fiscal Digital foi instituída pelo convenio ICMS, nº 143 de 20 de dezembro de 2006 ajuste Sinief nº 2/2009, sendo parte do projeto SPED. A EFD é a substituição da escrituração fiscal em papel, por arquivos digitais. Alguns contribuintes foram obrigados à EFD a partir de 2009, e os primeiros registros digitais, foram os registros de entradas, saídas, apuração do ICMS e IPI, e o registro de inventário. (Azevedo e Mariano, 2011).

Os usuários do SPED são a Secretária da Receita Federal do Brasil e do Ministério da Fazenda, as administrações Tributárias dos Estados, do distrito Federal e dos Municípios, e os órgãos de Entidade da Administração Pública Federal direta e indireta, que possam legalmente controlar e fiscalizar os empresários e as sociedades empresárias. As informações que ficam armazenadas no SPED deverão ser compartilhadas com seus usuários observando a legislação. As sociedades empresárias e também os empresários têm acesso as informações que são transmitidas ao SPED. (FÁBIO *et al*, 2011).

Fábio Rodrigues et al, 2011 pág. 17 dizem que:



“Os usuários no âmbito de suas respectivas competências, deverão estabelecer a obrigatoriedade, periodicidade, e prazos de apresentação de livros e documentos, por eles exigidos, por intermediário do SPED”.

A Escrituração Fiscal Digital ou livro digital é uma forma alternativa de escrituração, com a mesma validade jurídica, dentre as demais existentes (OLIVEIRA et al, 2011).

De acordo com a resolução nº 1.020/2005 a Escrituração Contábil Digital (ECD) faz parte do projeto SPED, e tem por objetivo substituir a escrituração do papel por escrituração digital, os livros Diários, Razão e seus auxiliares se tiverem Livros de Balancetes.

A obrigação da ECD, de acordo com a instrução normativa da RBF nº 1.420/2013, é desde 1º de janeiro de 2014. Os contribuintes obrigados são:

- I. As pessoas Jurídicas sujeitas a tributação do Imposto de Renda com base no Lucro Real.
- II. Pessoas Jurídicas tributadas com base no lucro presumido, que distribuem a título de lucro, sem incidência do Imposto sobre a Renda Retida na Fonte (IRRF), parcela dos lucros ou dividendos superior ao valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita.
- III. As pessoas jurídicas imunes e isentas que em relação aos fatos ocorridos no ano calendário, tenha sido obrigada a apresentação da Escrituração Fiscal Digital das Contribuições, nos termos da Instrução Normativa da RBF Nº 1.252, de 1º de março de 2012.
- IV. As sociedades em Conta de Participação (SPC), como livros auxiliares do sócio extensivo.

Para uma garantia da legitimidade das informações que são transmitidas através do SPED, é utilizada a Tecnologia da Certificação Digital, com segurança mínima do Tipo A-3, emitido por uma entidade credenciada pela Infraestrutura de Chaves Públicas (ICP Brasil) com a finalidade de declarar a autoria do documento digital.

Segundo Young, 2009, pág. 19 Certificado Digital:

“É um documento eletrônico, assinado digitalmente por uma terceira parte confiável, que associa uma entidade (pessoa, processo, servidor) a uma chave pública. Um certificado digital contém os dados de seu titular, tais como: nome, e-mail, CPF, chave pública, nome e assinatura da autoridade certificadora que o emitiu. É como se fosse uma carteira de identidade virtual.”

O livro será entregue pelo empresário em arquivo digital ao órgão, juntamente com um requerimento de autenticação da Junta Comercial. O prazo para visualizar o

livro ocorre apenas, durante o período de espera de validação por parte da Junta Comercial. Após a validação, não será permitido retificações, apenas serão aceitas correções de falhas ou erros como ajustes no exercício atual, de acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade. (INSTRUÇÃO NORMATIVA nº 107/2008).

O prazo para entrega da ECD é anual e a mesma é transmitida ao SPED até o último dia do mês de junho do ano seguinte ao ano calendário da escrituração. Passando desse prazo de envio, aplica-se a multa no valor de R\$ 5.000 (cinco mil) por mês calendário ou fração. (YOUNG, 2009).

O projeto SPED traz diversas vantagens aos usuários da contabilidade: (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2018).

- ✓ Redução de custos com a dispensa de emissão e armazenamento de documentos em papel;
- ✓ Eliminação do papel;
- ✓ Redução de custos com a racionalização e simplificação das obrigações acessórias;
- ✓ Uniformização das informações que o contribuinte presta às diversas unidades federadas;
- ✓ Redução do envolvimento involuntário em práticas fraudulentas;
- ✓ Redução do tempo despendido com a presença de auditores fiscais nas instalações do contribuinte;
- ✓ Simplificação e agilização dos procedimentos sujeitos ao controle da administração tributária (comércio exterior, regimes especiais e trânsito entre unidades da federação);
- ✓ Fortalecimento do controle e da fiscalização por meio de intercâmbio de informações entre as administrações tributárias;
- ✓ Rapidez no acesso às informações;
- ✓ Aumento da produtividade do auditor através da eliminação dos passos para coleta dos arquivos;
- ✓ Possibilidade de troca de informações entre os próprios contribuintes a partir de um leiaute padrão;

#### 2.1.4 Nota Fiscal Eletrônica (NFE)

O início do SPED foi desenvolvido juntamente com seu projeto piloto, a Nota Fiscal Eletrônica (NFE), em parceria com 19 empresas de vários estados, (Bahia, Rio Grande do Sul, Santa Catarina, Goiás e Maranhão e outras), nos quais as Secretarias da Fazenda de cada Estado autorizaram a emissão de NF-e. Na primeira fase, em 2006, foram emitidas notas fiscais nos modelos 1 e 1 A, sendo que o Documento Auxiliar de Nota Fiscal Eletrônica (DANFE) das notas emitidas não tinham nenhuma validade tributária. Já na segunda fase, no mesmo ano, mais de 45 empresas, participaram e aderiram a emissão da NF-e. O sistema foi cada dia mais se aperfeiçoando, até que em 2008, foi estabelecido um cronograma de obrigatoriedades das empresas, e em 2009 iniciou-se a obrigatoriedade compulsória do SPED, na EFD. (BONFIM et al, 2012)

Na visão dos contribuintes, no primeiro momento, causaria uma redução nos custos, pois eliminaria o armazenamento do papel, obrigações acessórias, ou até mesmo redigitar informações da nota fiscal. Mas para o governo, o intuito não foi só esse, e sim possibilitar entre o fisco os envios de informações, auditorias eletrônicas e cruzamentos das informações (AZEVEDO e MARIANO, 2011)

Segundo Lizote e Mariot, 2012, a NF-e é uma nota fiscal em formato digital, que substitui a nota fiscal impressa modelo 1 e 1ª, seu envio é por meio de um arquivo em XML (*Extensible Markup Language*), e a sua validade jurídica é assinada digitalmente pelo emitente, através de uma certificação digital.

#### 2.1.5 SPED Contribuições ou SPED PIS COFINS (EFD-Contribuições)

De acordo com a instrução normativa de RFB (Receita Federal do Brasil) de julho de 2010, criada por nome de SPED PIS COFINS, e hoje denominada EFD Contribuições, foi criada para informar ao fisco a base de cálculos detalhada dessas duas contribuições PIS e COFINS, porque nos livros de apuração do ICMS/IPI não tinha essas informações. (LIZOTE e MARIOT, 2012).

Mariano e Azevedo (2009) dizem que a EFD-Contribuições é um arquivo digital instituído no SPED, a ser utilizado pelas pessoas jurídicas de direito privado na escrituração da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS/PASEP) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), que podem ser apurados nos regimes não cumulativo e/ou cumulativo, com base no

conjunto de documentos e operações representativos das receitas auferidas, bem como com base nos custos, despesas, encargos e aquisições geradores de créditos da não cumulatividade.

O que tem prejudicado as empresas, segundo Lizote e Mariot (2012), é a quantidade de normas jurídicas que orientam sobre essas contribuições. Conforme os referidos autores, uma reforma na legislação tributária ou a criação de algum regulamento que orientasse melhor os contribuintes evitaria erros em tributações.

O Arquivo da EFD-Contribuições, igual ao SPED FISCAL, deverá ser validado, e assinado digitalmente, e transmitido ao ambiente SPED.

#### 2.1.6 Apuração da Contribuição Previdenciária (Bloco P no EFD Contribuições)

Com a publicação da Lei, 12.526/2011, o governo mudou a forma como é tributada a parte patronal da Previdência Social. A alíquota de 20% que incidia sobre a folha de pagamento, hoje para alguns setores, por tipo de atividades, incide sobre 1% a receita bruta mensal, em relação ao EFD contribuições. É o bloco P que exige que essas informações sejam declaradas e enviadas ao ambiente SPED. Essa reforma é também conhecida como “desoneração da folha”. (LIZOTE e MARIOT, 2012).

“O e-Social é um projeto do governo federal e um instrumento de unificação da prestação das informações referentes à escrituração das obrigações fiscais, previdenciárias e trabalhistas e tem por finalidade padronizar sua transmissão, validação, armazenamento e distribuição, constituindo um ambiente nacional” (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2016).

Atualmente está disponível o E-social do Empregador Domestico, uma ferramenta que possibilita o recolhimento único de todos os tributos previdenciários e Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS) para o empregado doméstico. A lei complementar que criou o simples DOMESTICA é a Lei Complementar 150, publicada em junho de 2015 (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2016).

- 8% a 11% de contribuição previdenciária - Trabalhador;
- 8% de contribuição patronal previdenciária - Empregador;
- 0,8% de seguro contra acidentes do trabalho - Empregador;
- 8% de FGTS - Empregador;
- 3,2% de indenização compensatória (Multa FGTS) - Empregador.

### 2.1.7 Declarações Federais

A atribuição para eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Receita Federal do Brasil era somente do Ministério da Fazenda, conforme o decreto nº 2.124, do ano de 1984, art. 16 da Lei 9.779/1990, atribuiu a competência a Secretaria da Receita Federal do Brasil, dispor as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, estabelecendo prazos e condições para o seu cumprimento e o seu responsável.

As obrigações tributárias acessórias na esfera federal são: Declaração dos Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (DIRF), Declaração dos Serviços Médicos e de Saúde (DMED), Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF), Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira (DIMOF), Declaração sobre Operações Imobiliárias (DOI), Declarações com Operações de Cartões de Créditos (DECRED), Escrituração Fiscal Digital Contribuições (EFD CONTRIBUIÇÕES), Escrituração Fiscal Digital ICMS IPI (SPED FISCAL), Escrituração Contábil Digital (ECD CONTABIL).

A DCTF pode ser considerada uma das mais importantes obrigações exigidas pela RBF. É através dessa obrigação acessória que a RBF realiza vários cruzamentos de informações, analisando se há omissão de receitas ou outro tipo de inconsistências. Na DCTF, são informados valores de débitos apurados pelo contribuinte, independente de ter sido efetuado o pagamento ou não. (YOUNG, 2012).

O contribuinte deverá transmitir mensalmente à RBF a DCTF, que tem a finalidade de confissão da dívida.

Na DCTF, são informados os valores devidos referentes os seguintes tributos: Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social do Lucro Líquido (CSLL), Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASESP) e Contribuição para o Financiamento de Seguridade Social (COFINS). Também são informados os pagamentos e as compensações de tributos. A DCTF deverá ser enviada mensalmente à Secretaria da Receita Federal do Brasil (PÊGAS, 2011).

As empresas de Lucro Real recolhem o PIS e o COFINS mensalmente a uma alíquota de 1,65% e 7,6%, sobre o regime não-cumulativo sobre a receita bruta

aferida no mês. Para as empresas que são tributadas no lucro presumido, as alíquotas são 0,65% para PIS e 3% para COFINS no regime cumulativo. E para entidades sem fins lucrativos a alíquota do PIS/Pasesp é de 1% sobre a folha de pagamento. (OLIVEIRA et al, 2011).

De acordo com a lei 11.727/2008, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) tem a alíquota de 15%, devida pelas instituições financeiras, e empresas equiparadas, como as seguradoras, empresas de capitalizações e empresas equiparadas, e entidades da previdência privada. Sobre o Imposto de Renda:

Em relação à obrigatoriedade, são as pessoas jurídicas equiparadas pela legislação do IR, aquelas que são submetidas a apuração da contribuição para o PIS/Pasesp e da COFINS, os regimes utilizados são regime cumulativo e não cumulativo e ainda os que apuram a Contribuição com base na folha de salários. Os dispensados da entrega da DCFT são as microempresas e as empresas EPP (Empresa Pequeno Porte), enquadradas no simples nacional, pessoas jurídicas imunes e isentas do IR, órgãos públicos e autarquias, os condomínios e edifícios. (CASTRO LIMA *et al*, 2007)

À DIRF são obrigadas pessoas físicas e jurídicas que tenha tido retenção na fonte do IR, mesmo que um único mês durante o ano calendário, no qual se refere a declaração. As informações prestadas na DIRF são relativas a pagamentos a pagamentos ou mesmo créditos efetuados através de serviços ou de bens tomados pelos contribuintes que são obrigados a apresentar a DIRF. (CASTRO LIMA *et al*, 2007).

À DIRPF tem a obrigatoriedade, a pessoa física, que reside no Brasil, e que seus rendimentos tributáveis anuais, seja superior ao que o governo solicita para a obrigação de declarar o IR. Enquadra se também que em qualquer mês teve ganho de capital na alienação de bens ou direitos, que está sujeito a incidência do imposto e outras situações impostas pelo governo. (CASTRO LIMA *et al*, 2007).

A DMED foi instituída pela instrução normativa da RFB n 985 de 22 de dezembro de 2009. Sua obrigatoriedade é para pessoas físicas ou jurídicas, que estejam enquadradas nos termos da legislação do IR, desde que sejam prestadoras de serviços médicos e de saúde, operadora de planos privados de assistência e de saúde, e prestadora de serviços de saúde no plano privado de assistência á saúde. Esses serviços prestados são por médicos, psicólogos, dentistas, hospitais, serviços de radiologia, de próteses e ortopédicos. Na Dmed deverão ser informados valores

que são recebidos pelas pessoas físicas, relativos de serviços médicos e planos privados relativos à saúde. Quem é obrigado a apresentar a Dmed é a pessoa Jurídica (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2016).

### **3. METODOLOGIA**

Para alcançar os objetivos propostos nessa pesquisa, foi necessária a coleta de informações, utilizando os dados de obrigações fiscais acessórias e de questionários aplicados a contabilistas do município de Santana do Ipanema AL, para análise.

#### **3.1 Tipologia da Pesquisa**

Esta pesquisa caracteriza-se como qualitativa e quantitativa, pois a análise se dá em duas etapas: a primeira, um estudo de caso através da análise de documentos de uma empresa real, que tem como atividade principal “Atividade Médica Ambulatorial” empresa essa Prestadora de Serviços de Saúde, empresa estabelecida com mais de vinte anos no mercado de trabalho, que teve sua identificação preservada, e a segunda quantitativa, através da análise dos dados de questionários aplicados a contabilistas do município de Santana do Ipanema. Os questionários foram respondidos apenas pelos contadores responsáveis dos escritórios, e não pelos colaboradores. Alguns dos questionários foram encaminhados via e-mail, outros foram feitas visitas aos contadores.

Beurin, et al (2010 p. 81) define pesquisa descritiva como:

“A pesquisa descritiva configura se como um estudo intermediário entre a pesquisa explorativa e explicativa, ou seja, não é tão preliminar como a primeira, nem tão aprofundada como a segunda. Nesse contexto deve descrever significar, relatar, comparar entre outros aspectos”.

No estudo de caso, foram utilizadas informações fiscais da empresa estudada, informações detalhadas, que serviram para um maior conhecimento do assunto abordado. Beuren, et al (2010), diz que o estudo de caso consiste em um estudo de um só caso, que os pesquisadores preferem e desejam aprofundar mais nos seus conhecimentos sobre determinado assunto.

#### **3.2 Delimitação da Pesquisa**

São poucos os trabalhos acadêmicos que tratam do assunto SPED, por isso a maior parte do trabalho, está fundamentado em leis, artigos e sites. Este trabalho limita-se a mostrar os cruzamentos que ocorrem entre as declarações tributárias



acessórias. Limita-se também o estudo de uma empresa do Lucro Presumido na cidade de Santana do Ipanema – AL, mostrando documentos de obrigações acessórias que foram transmitidos a RFB.

A empresa estudada é enquadrada no Lucro Presumido e teve suas informações prestadas através do SPED Contribuições e SPED Contábil confrontadas com as constantes nas declarações acessórias: DCTF, DMED, DIRPF, Uma limitação é a quantidade de obrigações acessórias existentes, porém o estudo será apenas em algumas declarações que são obrigatórias às empresas de Lucro Presumido, das declarações: DCTF, DMED, DIRPF, SPED CONTRIBUIÇÕES.

Quanto ao público alvo dos questionários, a população limita-se aos escritórios de contabilidade de Santana do Ipanema, que de acordo com a Federação Nacional das Empresas de Serviços, Empresas de Assessoramento, Perícias Informações e Pesquisa (Fenacon), em Santana do Ipanema existem nove escritórios de contabilidade legalmente registrados. A amostra atingida pela pesquisa foi de oito escritórios.

Para o estudo de caso, os dados foram coletados nos programas DCTF Mensal, versão 3.3 SPED Contribuições versão w32.3.0, SPED ECD versão 5.03.wuin 32, IRRF 2017 versão 1.1, DMED 2017 versão 1.1 para elaboração das Declarações acessórias disponibilizados pela RFB. O acesso aos dados da empresa estudada foi autorizado com a condição de preservação da identidade da mesma.

Para coleta de dados das percepções dos contadores do município de Santana do Ipanema, acerca do SPED, foi utilizado questionário aplicado aos participantes da pesquisa.

O questionário foi composto por quinze perguntas de múltipla escolha, que buscam evidenciar o que ocasionam maiores erros nos cruzamentos, e o que pode ser feito para que esses erros não ocorram, e visam demonstrar as mudanças nas rotinas dos escritórios de contabilidade, após o a escrituração fiscal digital. Severino (2007, p. 125) diz que o questionário serve para levantar informações escritas da pessoa pesquisada, a fim de conhecer sua opinião do assunto em estudo. As questões precisam ser bem formuladas e claras, para que o entrevistado possa compreender o que está sendo dito. Perguntas não objetiva, podem surgir respostas não objetivas, provocando dúvidas e ambiguidades nas respostas.

### **3.3 Análise dos Dados**

A técnica utilizada no estudo de caso é a pesquisa documental e também a análise de conteúdo. A técnica de análise de conteúdo, o qual após serem extraídos os dados do questionário, estes serão analisados e interpretados, sendo relacionados com base conceitual nos artigos. Segundo Severino, (2007, p. 122). A pesquisa documental, não contempla apenas documentos impressos, mas sim vários tipos de documentos, como jornais, filmes, etc. Já a análise de conteúdo, é a qual trata de informações constantes de um documento, em diferentes linguagens, escritos, orais, imagens ou gestos.

Para a análise do questionário foram utilizadas estatísticas descritivas com o auxílio do IBM SPSS Statistics 20.

## 4. ANÁLISE DOS RESULTADOS

Neste capítulo é apresentada a análise dos dados coletados nesta pesquisa, a qual será dividida em duas partes: o resultado da análise de cruzamentos na empresa em estudo e a segunda parte o resultado da coleta de dados da pesquisa, que foi o questionário aplicado nos escritórios de contabilidade.

### 4.1 Cruzamentos entre DCTF e SPED Contribuições

Conforme a Figura 1 da DCTF Mensal, resumo dos débitos e créditos, no campo resumo, na opção débitos apurados do PIS/PASEP e COFINS e no campo créditos vinculados, mostra os valores pagos referentes aos mesmos débitos apurados. Na DCTF são informados os valores referentes aos débitos e créditos correspondentes ao PIS/PASEP e COFINS onde os débitos são os valores devidos e os créditos são os valores pagos, estes através do Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF).

Figura 1 – DCTF Mensal – Resumo dos Débitos e Créditos

Grupo de Tributo	Débitos Apurados	Créditos Vinculados	Saldo a Pagar	Saldo a Pagar em Quotas
IRPJ	3.894,25	3.894,25	0,00	0,00
IRRF	0,00	0,00	0,00	0,00
IPÍ	0,00	0,00	0,00	0,00
IOF	0,00	0,00	0,00	0,00
CSLL	22.232,35	22.232,35	0,00	0,00
PIS/PASEP	58,10	58,10	0,00	0,00
COFINS	268,17	268,17	0,00	0,00
CPMF	0,00	0,00	0,00	0,00
CIDE	0,00	0,00	0,00	0,00
RET/PAGAMENTO UNIFICADO DE	0,00	0,00	0,00	0,00
CSRF	0,00	0,00	0,00	0,00
COSIRF	0,00	0,00	0,00	0,00
CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRI	0,00	0,00	0,00	0,00
<b>TOTAL</b>	<b>26.452,87</b>	<b>26.452,87</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

O cruzamento da DCTF com a EFD-Contribuições, ocorrem quando a apuração do Saldo a pagar do PIS-PASEP no valor de R\$ 58,10 e da COFINS, no valor de R\$ 268,17 regime cumulativo e não cumulativo apurados na DCTF são lançados e apurados nos registros do EFD-Contribuições.

No SPED Contribuições apenas são informados os valores referente os débitos de PIS e da COFINS.

Na EFD-Contribuições no registro M200, conforme Figura 2, contribuição para o PIS/PASEP, apuração gerada com base nas informações de faturamento. Os valores correspondentes a PIS/PASEP, no campo valor total da contribuição a recolher/pagar no período, serão confrontados com os débitos do PIS/PASEP informados na DCTF Figura 1. Os valores referentes à PIS/PASEP são tributos que incidem sobre a receita bruta do mês da competência

Figura 2 –SPED Contribuições - Registro M200 contribuições para o PIS/PASEP para o período

Descrição	Valor (R\$)
Valor Total da Contribuição Não-cumulativa do Período	R\$ 0,00
Valor do Crédito Descontado, Apurado no Próprio Período da Escrituração	R\$ 0,00
Valor do Crédito Descontado, Apurado em Período de Apuração Anterior	R\$ 0,00
Valor Total da Contribuição Não Cumulativa Devida	R\$ 0,00
Valor Retido na Fonte Deduzido no Período (Não Cumulativo)	R\$ 0,00
Outras Deduções do Regime Não Cumulativo no Período	R\$ 0,00
Valor da Contribuição Não Cumulativa a Recolher/Pagar	R\$ 0,00
Valor Total da Contribuição Cumulativa do Período	R\$ 58,10
Valor Retido na Fonte Deduzido no Período (Cumulativo)	R\$ 0,00
Outras Deduções do Regime Cumulativo no Período	R\$ 0,00
Valor da Contribuição Cumulativa a Recolher/Pagar	R\$ 58,10
Valor Total da Contribuição a Recolher/Pagar no Período	R\$ 58,10

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

Na EFD-Contribuições no registro M600, conforme Figura 3, contribuição para a COFINS, apuração gerada com base nas informações de faturamento. Os valores correspondentes a COFINS, no campo valor total da contribuição a recolher/pagar no período, serão confrontados com os débitos da COFINS informados na DCTF Figura 1. Os valores referentes à COFINS são tributos que incidem sobre a receita bruta do mês da competência.

Figura 3 – SPED Contribuições – Registro M600 Contribuição para a Seguridade social COFINS

REGISTRO - M600 - Contribuição para a Seguridade Social - COFINS do Período

**REGISTRO - M600**  
M600 - Contribuição para a Seguridade Social - COFINS do Período

Valor Total da Contribuição Não Cumulativa do Período	R\$ 0,00
Valor do Crédito Descontado, Apurado no Próprio Período da Escrituração	R\$ 0,00
Valor do Crédito Descontado, Apurado em Período de Apuração Anterior	R\$ 0,00
Valor Total da Contribuição Não Cumulativa Devida	R\$ 0,00
Valor Retido na Fonte Deduzido no Período (Não Cumulativo)	R\$ 0,00
Outras Deduções do Regime Não Cumulativo no Período	R\$ 0,00
Valor da Contribuição Não Cumulativa a Recolher/Pagar	R\$ 0,00
Valor Total da Contribuição Cumulativa do Período	R\$ 268,17
Valor Retido na Fonte Deduzido no Período (Cumulativo)	R\$ 0,00
Outras Deduções do Regime Cumulativo no Período	R\$ 0,00
Valor da Contribuição Cumulativa a Recolher/Pagar	R\$ 268,17
Valor Total da Contribuição a Recolher/Pagar no Período	R\$ 268,17

Salvar Fechar

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

#### 4.2 Cruzamentos entre ECD x EFD-Contribuições x DCTF

Podemos verificar na Figura 4, Registro I155 detalhes dos Saldos PIS S/vendas que são informados os valores de débitos R\$ 58,10 referentes aos débitos de PIS/PASESP e o mesmo valor referente aos créditos (pagamentos). Os valores confrontam com as informações prestadas na DCTF figura 1 na opção resumo, em débitos apurados e créditos vinculados, e no SPED Contribuições na Figura 2.

Figura 4 – SPED ECD - registro I155 detalhes dos Saldos PIS S/vendas

Registro I155 - Detalhe dos Saldos

Código da conta analítica: 61508060086 PIS S/VENDAS(MR/VN) Código do centro de custos: [ ]

Saldo inicial: R\$ 0,00 Situação do saldo inicial: D Devedor

Total dos débitos: R\$ 58,10 Total dos créditos: R\$ 58,10

Saldo final: R\$ 0,00 Situação do saldo final: C Credor

Salvar Fechar

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

Podemos verificar na Figura 5, Registro I155 detalhes dos Saldos COFINS S/vendas que são informados os valores de débitos R\$ 268,17 referentes aos débitos de COFINS e o mesmo valor referente aos créditos (pagamentos). Os

valores confrontam com as informações prestadas na DCTF figura 1 na opção resumo, em débitos apurados e créditos vinculados, e no SPED Contribuições na Figura 3.

Figura 5 – SPED ECD registro /155 Detalhe dos saldos da COFINS S/vendas

Código da conta analítica	61508060036	COFINS S/VENDAS(M)	Código do centro de custos	
Saldo inicial		R\$ 0,00	Situação do saldo inicial	D Devedor
Total dos débitos		R\$ 268,17	Total dos créditos	R\$ 268,17
Saldo final		R\$ 0,00	Situação do saldo final	C Credor

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

Analisando a Figura 6 do SPED Contábil, Registro I155 que informa os detalhes dos Saldos a pagar de CSLL. O débito de R\$ 22.232,35 referentes à CSLL e o mesmo valor referente aos créditos (pagamentos). Os valores confrontam com as informações prestadas na DCTF Figura 1 na opção resumo, em débitos apurados e créditos vinculados.

Figura 6 – SPED ECD registro /155 Detalhe dos Saldos da CSLL a pagar

Código da conta analítica	21350500002	CSLL A PAGAR	Código do centro de custos	
Saldo inicial		R\$ 22.232,35	Situação do saldo inicial	C Credor
Total dos débitos		R\$ 0,00	Total dos créditos	R\$ 0,00
Saldo final		R\$ 22.232,35	Situação do saldo final	C Credor

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

Analisando a Figura 7 do SPED Contábil, Registro I155 que informa os detalhes dos Saldos a pagar de IRPJ. O débito de R\$ 3.894,25 referentes à IRPJ e o mesmo valor referente aos créditos (pagamentos). Os valores confrontam com as informações prestadas na DCTF Figura 1 na opção resumo, em débitos apurados e créditos vinculados.

Figura 7 – SPED ECD registro /155 Detalhe dos Saldos do IRPJ a pagar

Registro I155 - Detalhe dos Saldos

Código da conta analítica: 21350500002 **IRPJ A PAGAR** Código do centro de custos: [ ]

Saldo inicial: R\$ 3.894,25 Situação do saldo inicial: C Credor

Total dos débitos: R\$ 0,00 Total dos créditos: R\$ 0,00

Saldo final: **R\$ 3.894,25** Situação do saldo final: C Credor

Salvar Fechar

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

Ainda sobre o SPED contábil, na Figura 8 registro I350 saldo das contas de resultado antes do encerramento, apresenta os valores totais de PIS e COFINS sobre vendas, informações estas que fazem o cruzamento a DCTF conforme Figura 1, resumo dos débitos e créditos e na EFD Contribuições, Figuras 2 e 3, contribuições para o PIS/PASESP e da COFINS.

Figura 8 – SPED ECD - Registro I350 Saldo das Contas antes do Encerramento

Esctururação Passo a Passo Consultar Situação Editar Esctururação

REGISTRO - I350  
Registro I350 - Saldo das Contas de Resultado Antes do Encerramento

Saldo das Contas de Resultado Antes do Encerramento

Data da apuração do resultado: 31/12/2016

Detalhes do Saldo das Contas

Código da conta analítica de resultado	Código d...	Valor do saldo final	
571030000057020	- MULTAS DE MORA S/TRIB...	R\$ 356,16	D - De
571031000057021	- MULTAS DE MORA	R\$ 88,05	D - De
571032000057022	- MULTAS FISCAIS	R\$ 1.383,01	D - De
571005000057050	- IMPOSTO DE RENDA	R\$ 15.740,91	D - De
575005000057205	- JUROS DE MORA S/TRIB...	R\$ 0,51	D - De
610115040061404	- VENDAS DE MERCADORI...	R\$ 6.558.718,19	C - Cr
15080600361443	- COFINS S/VENDAS(MR)/INC	R\$ 268,17	D - De
15080600861444	- PIS S/VENDAS(MR)/INC	R\$ 58,10	D - De

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

Na Figura 9, No SPED Contábil Digital no registro I1150 em saldos periódicos, detalhe dos saldos, apresentam os valores totais de IRPJ e CSLL, valores estes que são confrontados apenas com a DCTF, conforme Figura 1, DCTF Mensal resumo dos débitos e créditos.

Figura 9 – SPED ECD registro I150 Saldo periódico

The screenshot displays the SPED ECD interface for 'REGISTRO - I150'. The left sidebar shows the navigation menu with 'Saldos Periódicos' selected. The main area is divided into two sections:

**Saldo Periódico**

Data inicial do saldo	Data final do saldo
01/01/2016	31/01/2016
01/02/2016	29/02/2016
01/03/2016	31/03/2016
01/04/2016	30/04/2016
01/05/2016	31/05/2016
01/06/2016	30/06/2016

**Detalhe dos Saldos**

Código da conta analítica	Código do centro de custos	Saldo inicial
213505000021015 - CSLL A PAGAR		R\$ 22.232,35
213505000021016 - IRPJ A PAGAR		R\$ 3.894,25
214001000021108 - SALARIOS A PAGAR		R\$ 0,00 C-
214010000021115 - PRO-LABORE A PAGAR		R\$ 0,00 C-
216010000021210 - SERVICOS A PAGAR		R\$ 900,00 C-

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

### 4.3 Cruzamentos entre EFD-Contribuições x DIRF

Este cruzamento ocorre quando as informações das empresas, através do EFD-Contribuições, informam as retenções sofridas na fonte no mês de competência do PIS/PASEP e da COFINS.

As informações que são fornecidas no EFD-contribuições no registro F600, conforme Figura 10, são confrontadas na DIRF, que são informadas pelo tomador de serviço, assim ocorrendo o cruzamento das informações.

No registro F600 EFD-Contribuições são informados as fontes pagadoras ou as fontes beneficiárias, das retenções que ocorrem na fonte no período. As informações que também são preenchidas no registro F600, no campo de retenções serão confrontadas com os débitos informados na DCTF.



Figura 10 – SPED CONTRIBUIÇÕES – Registro F600 Contribuição retida na Fonte

REGISTRO - F600 - Contribuição Retida na Fonte

**REGISTRO - F600**  
F600 - Contribuição Retida na Fonte

Natureza da Retenção na Fonte	99	Outras Retenções
Data da Retenção	31/01/2016	
Valor da base de cálculo da retenção ou do recolhimento (sociedade cooperativa)	R\$ 1.186,7100	
Valor Total Retido na Fonte / Recolhido (sociedade cooperativa)	R\$ 1.186,71	
Código da Receita		
Natureza da Receita		
CNPJ da Fonte Pagadora ou Beneficiária da Retenção / Recolhimento	00.000.000/0000-00	
Parcela PIS/Pasep Retida na Fonte	R\$ 211,34	
Parcela COFINS Retida na Fonte	R\$ 975,41	
Indicador da Condição da Pessoa Jurídica Declarante	1	Responsável pela Retenção / Recolhimento

Salvar Fechar

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

#### 4.4 Cruzamentos entre Dmed x EFD-Contribuições x IRPF

A declaração de Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF) é a Pessoa Física que tem a obrigação de declarar a Receita Federal. Na Figura 11, na DIRPF pode-se observar uma declaração de IRPF exercício 2017, em pagamentos efetuados, o contribuinte informa as despesas realizadas com titular, é obrigatório informar nome do titular e dependente caso tenha, e o valor que foi pago pela consulta/exame médico.

Figura 11 – IRPF 2017, Pagamentos efetuados.

The screenshot displays the 'Pagamentos Efetuados' window in the IRPF 2017 software. The sidebar on the left lists various tax categories, with 'Pagamentos Efetuados' highlighted. The main form contains the following fields:

- Código:** 10 - Médicos no Brasil.
- Despesa realizada com:** Titular  Dependente  Alimentando
- Nome do dependente:** MARIA EDUARDA
- CPF do profissional prestador do serviço:** 000.000.000-00
- Nome do profissional prestador do serviço:** CLINICA SAUDE
- Valor pago:** 50,00
- Parcela não dedutível/valor reembolsado:** 0,00

The bottom status bar shows 'Informações salvas às 00:08:34' and buttons for 'OK' and 'Ajuda'.

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

Na Dmed são informados os valores referentes às prestações de serviços, que foram destinadas a pessoa física, no campo responsável pelo pagamento do serviço de saúde é informada nome e CPF do contribuinte e valor da Nota fiscal emitida, com o CPF e data de nascimento do dependente, caso tenha. O cruzamento ocorre quando as informações prestadas na DIRPF que são as mesmas informações prestadas na Dmed conforme Figura 12, Dmed 2017, Prestador de Serviços de Saúde.

Figura 12 – Dmed 2017 Prestador de Serviços de Saúde

Declaração Ferramentas Ajuda

Ano-calendário 2017

Declarante

Informações

Prestador de serviço de saúde

Responsável/Beneficiários

Prestador de serviço de saúde - Responsável/Beneficiários

Responsável pelo pagamento do serviço de saúde

CPF: 014.670.194-10

Nome: PATRICIA SILVA

Valor pago no ano como beneficiário: 100,00

Demais beneficiários do serviço de saúde

CPF	Nome	Data de nascimento	Valor pago no ano
MARIA EDUARDA		05/09/2015	50,00

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

Na Figura 13 do SPED Contribuições no registro A100, é informado o número da Nota Fiscal, a data da prestação do serviço e o valor do serviço prestado, esse valor do serviço será confrontado com a DMED conforme a Figura 12 no campo valor pago no ano como beneficiário.

Figura 13 – Registro A100 - nota fiscal de serviços

Indicador de E...	Participante	Situação do documento	Série	Sub...	Número do docume...	Chave da NFS-e	Data da em...	Data de execução/conclusão do s...	Valor total do Docu...
0 - Emissão própria	0094831050...	00 - Documento regular			0000000015		06/01/2016	06/01/2016	RS 33,00
0 - Emissão própria	0188632034...	00 - Documento regular			0000000016		07/01/2016	07/01/2016	RS 149,00
0 - Emissão própria	0110431183...	00 - Documento regular			0000000017		08/01/2016	08/01/2016	RS 368,00
0 - Emissão própria	0188562054...	00 - Documento regular			0000000018		09/01/2016	09/01/2016	RS 300,00
0 - Emissão própria	0145041584...	00 - Documento regular			0000000019		09/01/2016	09/01/2016	RS 150,00
0 - Emissão própria	0188572054...	00 - Documento regular			0000000020		11/01/2016	11/01/2016	RS 430,00
0 - Emissão própria	0108431159...	00 - Documento regular			0000000021		12/01/2016	12/01/2016	RS 270,00
0 - Emissão própria	0108431159...	00 - Documento regular			0000000022		12/01/2016	12/01/2016	RS 300,00
0 - Emissão própria	0104221108...	00 - Documento regular			0000000023		13/01/2016	13/01/2016	RS 58,00
0 - Emissão própria	0058396029...	00 - Documento regular			0000000024		13/01/2016	13/01/2016	RS 38,00
0 - Emissão própria	0143551568...	00 - Documento regular			0000000025		18/01/2016	18/01/2016	RS 90,00
0 - Emissão própria	0103941105...	00 - Documento regular			0000000026		18/01/2016	18/01/2016	RS 387,00
0 - Emissão própria	0014928959...	00 - Documento regular			0000000027		18/01/2016	18/01/2016	RS 5.914,58
0 - Emissão própria	0014928959...	00 - Documento regular			0000000028		18/01/2016	18/01/2016	RS 43.626,82
0 - Emissão própria	0143551568...	00 - Documento regular			0000000029		19/01/2016	19/01/2016	RS 111,00
0 - Emissão própria	0188582054...	00 - Documento regular			0000000030		19/01/2016	19/01/2016	RS 90,00
0 - Emissão própria	0146641601...	00 - Documento regular			0000000031		19/01/2016	19/01/2016	RS 320,00
0 - Emissão própria	0188592054...	00 - Documento regular			0000000032		20/01/2016	20/01/2016	RS 55,00
0 - Emissão própria	0128151397...	00 - Documento regular			0000000033		21/01/2016	21/01/2016	RS 90,00
0 - Emissão própria	0188602054...	00 - Documento regular			0000000034		21/01/2016	21/01/2016	RS 200,00
0 - Emissão própria	0135131474...	00 - Documento regular			0000000035		22/01/2016	22/01/2016	RS 240,00
0 - Emissão própria	0148281619...	00 - Documento regular			0000000036		22/01/2016	22/01/2016	RS 200,00
0 - Emissão própria	0188202050...	00 - Documento regular			0000000037		25/01/2016	25/01/2016	RS 438,00
0 - Emissão própria	0188612054...	00 - Documento regular			0000000038		25/01/2016	25/01/2016	RS 200,00
0 - Emissão própria	0099271044...	00 - Documento regular			0000000039		25/01/2016	25/01/2016	RS 200,00
0 - Emissão própria	0188622054...	00 - Documento regular			0000000040		27/01/2016	27/01/2016	RS 290,00
0 - Emissão própria	0096961016...	00 - Documento regular			0000000041		27/01/2016	27/01/2016	RS 500,00
0 - Emissão própria	0188632055...	00 - Documento regular			0000000042		27/01/2016	27/01/2016	RS 330,00
0 - Emissão própria	0010711071...	00 - Documento regular			0000000043		27/01/2016	27/01/2016	RS 580,00
0 - Emissão própria	0018141829...	00 - Documento regular			0000000044		29/01/2016	29/01/2016	RS 32.333,7

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

Na Figura 14 do SPED Contribuições ainda no registro A100, registro da Nota Fiscal de Serviço é informado valores correspondentes ao total do Serviço prestado

e os valores referentes aos débitos de PIS/PASESP e da COFINS sobre a base de cálculo do serviço prestado. A nota Fiscal que o contribuinte solicita no estabelecimento de saúde é informada na DIRPF, serve como despesa para dedução do Imposto de Renda.

Figura 14 – Registro A100 - Saída nota fiscal de serviços

The screenshot shows a software window titled "REGISTRO - A100 - SAIDA - NF de Serviços". Inside, there's a form with the following fields and values:

- Indicador de Emitente: 0
- Participante: 1 (circled in red, dropdown menu shows "PATRICIA SILVA MELO")
- Situação do documento: 00
- Número do documento: 1
- Chave da NFS-e: (empty)
- Data da emissão: 01/01/2016
- Tipo de pagamento: 0 (circled in red, dropdown menu shows "À vista")
- Valor total do Documento: R\$ 100,00 (circled in red)
- Base de cálculo do PIS/PASEP: R\$ 100,00
- Base de cálculo do COFINS: R\$ 100,00
- Valor do PIS/PASEP: R\$ 0,65
- Valor da COFINS: R\$ 3,00

Buttons at the bottom: "Salvar" and "Fechar".

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

Podemos verificar que na empresa em estudo, que não há divergências entre declarações federais e a EFD, porque há todo um cuidado ao transmitir as informações para a Receita Federal, que é feito uma análise pelos escritórios dos cruzamentos para que as informações sejam enviadas corretas.

#### 4.5 Análise e percepção dos contabilistas participantes da pesquisa

As questões que foram abordadas nos questionários aplicados aos contabilistas foram divididas em quatro seções. A primeira mostra informações gerais sobre o quadro de funcionários dos escritórios de contabilidade e suas formações na área contábil, a segunda apresenta as mudanças que ocorreram nas empresas após a obrigação SPED nas empresas. A terceira apresenta as dificuldades que escritório e empresário enfrentam com essa nova obrigação e a quarta mostra quais são os cruzamentos evidenciados pela RBF após o SPED FISCAL.

#### 4.5.1 Informações gerais do quadro de funcionários e sua formação contábil.

A primeira questão abordada no instrumento de coleta de dados aplicado foi à quantidade de funcionários nas empresas contábeis, e os resultados apontaram, conforme Tabela 1, que 37,5% das empresas têm até dois funcionários.

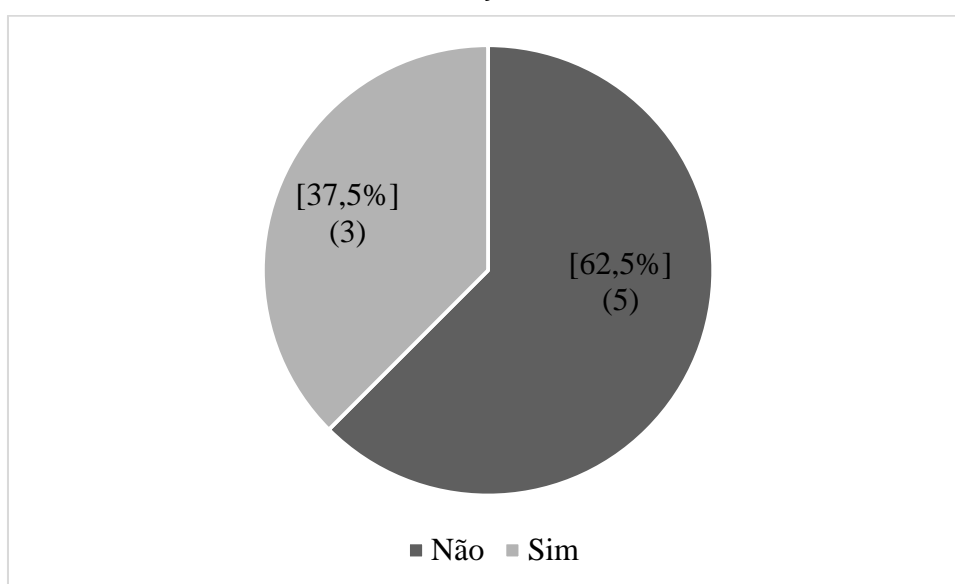
Tabela 1 – Quantidade de Funcionários nos escritórios

	Frequência	Porcentagem
Apenas 1 funcionário	1	12,5
2 Funcionários	3	37,5
3 Funcionários	1	12,5
5 Funcionários	1	12,5
8 Funcionários	1	12,5
9 Funcionários	1	12,5
Total	8	100,0

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

Os resultados do Gráfico 1, números de registros mostraram que dos 9 contabilistas entrevistados 62,5% não possuem uma pós-graduação na área contábil e que apenas 37,5% possuem pós-graduação.

Gráfico 1 – Formação dos contadores



Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

A Tabela 2, formação dos colaboradores demonstra que de um total de 32 funcionários nos 8 escritórios entrevistados, 9 são graduandos em ciências

contábeis, apenas 1 técnico em contabilidade, 11 são estudantes e os outros 11 não possuem formação na área contábil.

Tabela 2 – Formação dos colaboradores

	<b>Escritórios de Contabilidade</b>								TOTAL
	A	B	C	D	E	F	G	H	
Graduado	2	1	0	1	3	0	0	2	9
Técnico	1	0	0	0	0	0	0	0	1
Estudante	0	0	2	2	1	5	1	0	11
Sem Formação	0	0	0	5	1	4	0	1	11
<b>Total</b>	<b>3</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>8</b>	<b>5</b>	<b>9</b>	<b>1</b>	<b>3</b>	<b>32</b>

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

A Tabela 3 a seguir mostrou que no instrumento de coletas de dados aplicados aos escritórios de contabilidade, 50% das empresas contábeis tem entre 16 e 20 anos no mercado de trabalho, e outras 25% tem menos de 5 anos ou mais de 20 anos, entre 5 e 10 anos tem 25% das empresas. Este resultado apresenta também que metades dos escritórios contábeis já estão em cenário estável no ramo da contabilidade.

Tabela 3 – Tempo de atuação no mercado

	Frequência	Porcentagem
Menos de 5 anos	1	12,5
De 5 a 10 anos	2	25,0
De 11 a 15 anos	0	0,0
De 16 a 20 anos	4	50,0
Mais de 20 anos	1	12,5
<b>Total</b>	<b>8</b>	<b>100,0</b>

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

#### 4.5 2 As mudanças na lucratividade com o advento SPED

Baseando se nos dados coletados pela pesquisa, é possível verificar na tabela 4, que após a execução do SPED, a maioria dos escritórios de contabilidade não aumentou a sua lucratividade, um percentual de 87,5% dos contadores entrevistados afirmou não ter aumentado seu lucro pelo fato da obrigação do envio do arquivo, sendo que dois escritórios de contabilidade, não possuem clientes obrigados aos SPED atualmente. Nenhum dos entrevistados disse ter reduzido sua lucratividade e outros 12,5% disseram que o projeto SPED teve um aumento considerável no lucro da empresa porque a EFD leva muito tempo para ser

analisada, corrigindo erros, fazendo com que o responsável pela entrega dos arquivos perca mais tempo com esse tipo de obrigação, com isso poderia ser cobrado mais caro pelos honorários contábeis.

Tabela 4 – Projeto SPED e lucratividade

	Frequência	Porcentagem
Reduziu	0	0,0
Aumentou	1	12,5
Não modificou	7	87,5
Total	8	100,0

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

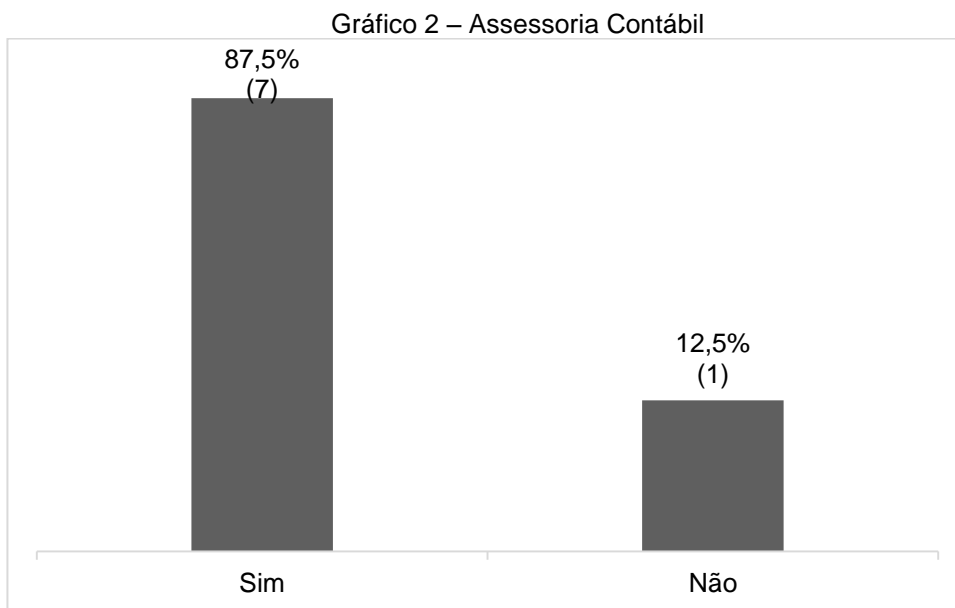
Conforme verificado na Tabela 5, observou-se que a maioria dos escritórios de contabilidade trabalha com empresas obrigadas ao envio do SPED, 37,5% dos contadores entrevistados disseram que tem entre 1 a 5 clientes com essa obrigação acessória e 12,5% tem mais de 20 empresas. O resultado também mostrou que 25% dos entrevistados não possuem clientes obrigados ao envio do SPED, porém destaca-se que apesar de 07 entrevistados terem afirmado que o SPED não modificou sua lucratividade, conforme mostrado na Tabela 4, dois deles não possuem nenhuma empresa obrigada ao envio dos arquivos.

Tabela 5 – Quantidade de empresas obrigadas a enviar o SPED

	Frequência	Porcentagem
Nenhum	2	25,0
De 1 a 5	3	37,5
De 6 a 10	1	12,5
De 11 a 15	0	0,0
De 16 a 20	1	12,5
Mais de 20	1	12,5
Total	8	100,0

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

O Gráfico 2 demonstra que 87,5% dos escritórios de contabilidade prestam serviços de assessoria e consultoria na tributação e classificação fiscal e tributária dos produtos e serviços e auxiliam para que os arquivos de SPED possam ser gerados de forma correta, outros 12,5% não prestam esse tipo de assessoria.



Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

Na Tabela 6 é demonstrada a opinião dos contadores sobre as maiores dificuldades que o cliente tem quando o assunto é gerar o SPED. Um percentual de 62,5% dos contadores diz que uma das maiores dificuldades é a falta de um sistema que auxilie na geração do arquivo e 25,0% acreditam que a dificuldade maior é o conhecimento dos funcionários na tributação, e desrespeito aos prazos.

Tabela 6 – Dificuldades no SPED

DIFICULDADES	SIM	NÃO
Enviar a documentação para o escritório	2 (25%)	6 (75%)
Sistema que auxilie o cliente na geração do arquivo	5 (62,5%)	3 (37,5%)
Conhecimento sobre tributação	1 (12,5%)	7 (87,5%)
Desrespeito aos prazos	1 (12,5%)	7 (87,5%)

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

Observou-se na tabela 7 que mesmo com toda a importância e atenção que se deve ter com o SPED, por conta dos prazos e multas, e também a atenção do fisco, que depois do SPED, está muito mais presente, deixando de ser presencial, para ser através das informações do SPED, 75% dos clientes enviam os arquivos com prazo para envio a RBF, em que 25% dos clientes enviam os arquivos no prazo para o escritório fazer a análise e outros 12,5%, ou enviam em cima do prazo final, ou sempre depois do prazo estabelecido pela RBF.



Tabela 7 – Quantidade de empresas que enviam documentação no prazo

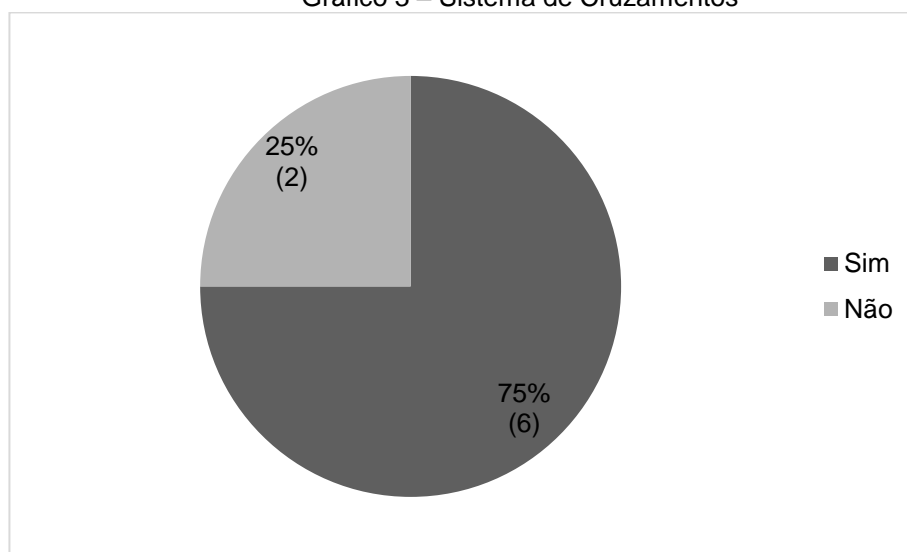
	Frequência	Porcentagem
0,00%	2	25,0
50,00%	1	12,5
70,00%	1	12,5
80,00%	2	25,0
100,00%	2	25,0
Total	8	100,0

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

#### 4.5.3 Obrigações acessórias e cruzamentos

No Gráfico 3 a seguir, procurou-se saber se os escritórios de contabilidade entrevistados possuíam um sistema no qual pudesse verificar os cruzamentos entre as obrigações acessórias, verificando assim se existiam divergências entre algumas obrigações acessórias com o SPED Contribuições, SPED Fiscal que contém informações iguais as declarações federais, foi visto que 75% dos contadores tem em seus escritórios de contabilidade esse tipo de sistema que faça os cruzamentos dessas obrigações. Os demais escritórios de contabilidade, dois entrevistados, afirmaram que não tem esse tipo de sistema, por não possuir empresas obrigadas ao envio do SPED, dessa forma não precisam de sistema de cruzamento de informações.

Gráfico 3 – Sistema de Cruzamentos



Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

Analisando nas respostas do Gráfico 3, verificamos na Tabela 8 a seguir, que do total de contadores que possuem o sistema de cruzamentos (6 contadores) 83,3% afirmaram que há divergências nas informações contidas nos arquivos recebidos, apenas 16,7% dizem ter recebido arquivos tributados corretamente.

Tabela 8 – Divergências nos cruzamentos

	Frequência	Porcentagem
Existem diferenças nos cruzamentos de informações	5	83,3
Os produtos vêm tributados corretamente	1	16,7
Total	6	100,0

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

Na Tabela 9, mostra que 100% escritórios de contabilidade tem a preocupação de analisarem se as informações que estão nos arquivos de SPED, fazendo o cruzamento com as obrigações acessórias, para que esses arquivos ao serem receitados pela RBF, não haja divergências nas informações contidas.

Tabela 9 – Análise das Informações nas declarações

	Frequência	Porcentagem
Sim	6	100,0

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

A Tabela 10 a seguir demonstra que quando o assunto é SPED, 75% dos empresários demonstram pouco interesse, ou razoável outros 37,5% demonstraram nenhum interesse no SPED.

Tabela 10 – Interesse do empresário no SPED.

	Frequência	Porcentagem
Nenhum interesse	3	37,5
Pouco interesse	1	12,5
Interesse razoável	4	50,0
Muito interesse	0	0,0
Total	8	100,0

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

Observou-se na tabela 11 que na opinião dos contadores entrevistados 50% disseram que o SPED facilitou razoavelmente a vida do contador no dia a dia do escritório. 37,5% dizem ter facilitado pouco e outros 12,5% afirmam que o SPED não facilitou em nada.

Tabela 11 – O SPED facilitou a vida do contador

	Frequência	Porcentagem
Não facilitou	1	12,5
Pouco	3	37,5
Razoavelmente	4	50,0
Muito	0	0,0
Total	8	100,0

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

A tabela 12 a seguir demonstra uma porcentagem maior na opinião do contador com relação ao interesse do empresário no SPED, 87,5% dos contadores entrevistados afirmam ter complicado um pouco depois que surgiu o SPED, 12,5% dos entrevistados acreditam que não complicou muito, nenhum dos entrevistados diz ter complicado muito depois do SPED.

Tabela 12 – O SPED complicou a vida do empresário

	Frequência	Porcentagem
Não complicou	1	12,5
Complicou um pouco	7	87,5
Complicou razoavelmente	0	0,0
Complicou muito	0	0,0
Total	8	100,0

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

Na Tabela 13 mostrou que existem muitas informações iguais contidas nas declarações federais e no SPED e que na opinião dos contadores entrevistados, as obrigações acessórias que mais chamam a atenção do fisco é a DMED e a DIRF com 87,5%, o SPED CONTRIBUIÇÕES E O SPED FISCAL ficam em segundo lugar com 37,5% já a DMED e o SPED CONTRIBUIÇÕES na opinião dos contadores não chamam a atenção do fisco. A contabilidade é importante para todos os seus usuários, e não apenas para o fisco.

Tabela 13 – Obrigações que chamam a atenção do fisco

DECLARAÇÕES	NÃO	SIM
DMED e SPED CONTRIBUIÇÕES	8 (100%)	0 (0%)
DMED e DIRPF	1 (12,5%)	7 (87,5%)
SPED CONTRIBUIÇÕES e SPED FISCAL	5 (62,5%)	3 (37,5%)

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

Pode se perceber que 83,3% dos escritórios de contabilidade recebem os arquivos de EFD com divergências nas informações, mesmo o escritório orientando aos empresários a tributação dos produtos e serviços, e mesmo assim são enviados ao escritório com erros de tributação e as informações que deveriam ser iguais não vem corretas, sendo assim o escritório de contabilidade, faz toda a correção do arquivo antes de transmitir a RBF, evitando assim que ocorram multas.

## 5. CONCLUSÃO

O objetivo deste trabalho foi identificar a percepção dos contadores acerca dos cruzamentos de informações contábeis e fiscais entre a Escrituração Fiscal Digital e as demais declarações acessórias da Receita Federal.

O alcance desse objetivo se deu através do estudo de uma empresa que tem a tributação no lucro presumido, mostrando as obrigações acessórias e declarações federais que esse tipo de empresa é obrigado a informar ao fisco, e fazendo o cruzamento de informações que estão no Sistema de escrituração fiscal.

Os resultados referentes aos cruzamentos entre as declarações federais e o Sistema de Escrituração Fiscal demonstraram que os principais cruzamentos ocorrem entre a DMED, IRPF x SPED Contribuições, declarações essas que se apresentarem informações divergentes umas das outras podem levar o contribuinte a cair na malha fiscal. Outro cruzamento de informações destacado nos resultados foi entre a DCTF x SPED CONTRIBUIÇÕES x SPED Contábil, que apresentam tem as mesmas informações, que são os valores dos débitos e créditos referentes aos impostos de PIS, COFINS, IRPJ E CSLL.

De acordo com os questionários, 87,5% dos contadores acreditam que as declarações que mais chamam atenção do fisco são a DMED e DIRPF.

Os contadores responderam que houve pouca modificação no lucro dos escritórios após a obrigatoriedade SPED, embora a maioria dos escritórios participantes tenha entre um e cinco clientes obrigados ao envio desta obrigação acessória. Dentre os escritórios que têm esse tipo de empresa, 87,5% prestam uma assessoria na tributação, mas mesmo assim em 80% dos casos eles identificam divergências entre os arquivos.

Essa divergência de informações, na opinião dos contadores entrevistados, se dá pelo fato de que 75% dos empresários têm pouco interesse quando o assunto é SPED. A pesquisa demonstra que segundo os contadores apenas 12,5% dos empresários têm conhecimento sobre tributação e respeitam os prazos estabelecidos pela RBF para envio do SPED.

Todos os contadores entrevistados afirmaram que em seus escritórios de contabilidade são realizadas análises dos arquivos enviados pela empresa, tendo o devido cuidado para que as informações sejam enviadas corretamente para a RBF,

analisando se as informações nos SPEDs estão iguais às prestadas nas demais Declarações Federais.

De acordo com todos os resultados obtidos pode-se perceber que os contadores estão preparados para o SPED no sentido de conhecimento, tributação e sistema, mas não reajustaram seus honorários considerando o acréscimo de horas trabalhadas pela obrigação do SPED para assessorar seus clientes, pois apenas um dos entrevistados afirmou que teve aumento em sua lucratividade devido o advento do SPED, enquanto os demais não tiveram mudança alguma.

Entre as vantagens do Sistema Público de Escrituração Digital destacam-se; a uniformização das informações que o contribuinte presta á RBF; a simplificação nos procedimentos sujeitos ao controle da administração tributária; a rapidez no acesso às informações; e a possibilidade de cruzamento entre os dados contábeis e fiscais.

Para novas pesquisas, sugere-se que sejam realizados estudos em outras regiões, fazendo um estudo comparativo entre os resultados obtidos nesta pesquisa.

Sugere-se uma pesquisa com os empresários, sobre quais foram os impactos após a implantação do SPED.

Além disso, é sugerido que sejam realizados estudos junto à Receita Federal do Brasil para identificar a percepção dos auditores fiscais federais acerca da obrigatoriedade de um mesmo contribuinte enviar as mesmas informações em diferentes obrigações acessórias.

## REFERÊNCIAS

AZEVEDO, Osmar Reis; MARIANO, Paulo Antônio. **Sistema Público de Escrituração Digital**. 2ª Edição 2009.

BEUREN, Ilse Maria (org) et al,. **Como Elaborar Trabalhos MonoGráficos em Contabilidade**: Teoria e Prática: 3ª edição, Editora Atlas, 2010.

CASTRO, José de Lima; TOBIAS, Josué José; VITORINO, Carlos Roberto. **Guarda e Manutenção de Documentos Fiscais**. 2ª Edição, 2007.

COLOMBO, Marcela, 2011 **Monografia** (As Mudanças Nas Obrigações Fiscais Acessórias com o Sped-Fiscal e o Reflexo Nas Empresas) Universidade do Extremo Sul Catarinense – Unesc , 2011 pág.18.

CHAVES,Francisco Coutinho. **Planejamento Tributário na Prática**: Gestão Tributária aplicada 2ª Edição São Paulo: Editora Atlas, 2010.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, e constituição Federal: Editora Saraiva 40ª edição 2011.

FARIA, Ana Cristina; et al Monografia (SPED – Sistema Público de Escrituração Digital:Percepção dos contribuintes em relação os impactos da adoção do SPED)

FABRETTI, Laudio Camargo **Código Tributário Nacional Comentado**: Revista e Atualizada com a LC nº 118/05 8ª Edição 2009, Editora Atlas.

FABRETTI, Laudio Camargo. **Contabilidade Tributária** 12ª Edição, revista e atualizada por Denise Fabretti, Dilene Ramos Fabretti e José Luiz Munhós - São Paulo Editora Atlas 2012.

FENACON. Disponível em:  
<http://fenacon.org.br/escritorios/?page=1&city=santana%20do%20ipanema&state=AL&neighborhood=> ACESSO em 26/09/2017.

JANINI, Cappi Thiago. **Direito Tributário Eletrônico** - Sped e os Direitos Fundamentais do Contribuinte, 2014.

LIZOTE,Suzete Antonieta, MARIOT, Diego Menin. Revista de Gestão e Tecnologia. **A estrutura do Sistema Público de Escrituração Digital(SPED)**: Um estudo das

novas obrigações pág. 17, 22.

LIMA, Marcelo; et al Monografia. (**Os Cruzamentos De Informações Fiscais Nas Obrigações Acessórias**) Anais VI Seminário de Iniciação Científica Curso de Ciências Contábeis da FSG

MARION, José Carlos, - **Contabilidade Básica** 1ª edição São Paulo: Editora Atlas, 2009.

OLIVEIRA, Luiz Martins, CHIEREGATO, Renato, JUNIOR, José Hernandez Perez, GOMES, Marileite Bezerra. **Manual de Contabilidade Tributária: Texto e Testes com repostas**, 10ª Edição. Editora Atlas, 2011.

OLIVEIRA, Fábio Rodrigues, TONELLI, Márcio Fellicori, CLETO, Nivaldo. **Sped Contábil: Escrituração Contábil Digital**. 2ª Edição 2011.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de contabilidade Tributária: Análise dos impactos tributários das leis**, 11.941/09 e dos pronunciamentos contábeis emitidos pelo CPC.7ª edição, 2011. Freitas Bastos editora.

PORTAL TRIBUTÁRIO. **Sistema Público de Escrituração Digital – SPED**.

Disponível em [www.portaltributario.com.br/sped](http://www.portaltributario.com.br/sped). >Acesso em 15 de setembro de 2016.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL <http://idg.receita.fazenda.gov/orientação/tributaria/declarações-e-demonstrativos/dmed-declaração-de-serviços-medidos-e-da-saude/perguntas-e-repostas-dmed> acesso: 02/10/2016.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL <http://sped.rfb.gov.br/pagina/show/965> acesso 02 /08/ 2018.

SEVERINO, Antônio Joaquim. **Metodologia do Trabalho Científico** 23ª edição Revista e Atualizada 3º reimpressão. São Paulo, Cortez 2007.

SILVA, Mauricio Vidal. **Monografia**.(As obrigações acessórias e seus reflexos sobre o planejamento tributário), Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras. MBA (Gestão Tributária) 2011.



YOUNG, Lúcia Helena Briski. **Contabilidade Gerencial Aplicada: Prática Contábil**. Editora Juruá, 2009.

YOUNG, Lúcia Helena Briski. **Planejamento Tributário: Fusão, cisão e incorporação** Juruá Editora 7ª Edição 2011.

## APÊNDICE A – Questionário da Pesquisa Aplicado aos Escritórios de Contabilidade



**UNIVERSIDADE FEDERAL DE ALAGOAS**  
**CAMPUS SERTÃO**  
**UNIDADE DE SANTANA DO IPANEMA**  
**CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

### CARTA DE APRESENTAÇÃO

Prezado(a) Senhor(a),

Como parte do meu Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Alagoas, Campus Sertão, estou conduzindo uma pesquisa junto aos Microempreendedores Individuais e Contabilistas do Município de Santana do Ipanema - AL. “UM ESTUDO SOBRE OS CRUZAMENTOS CONTÁBEIS E FISCAIS DAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS FEDERAIS ACESSÓRIAS”, tendo então como principal objetivo Demonstrar como se dá o cruzamento das informações prestadas através da Escrituração Fiscal Digital com as demais declarações federais.

Suas respostas devem representar a realidade atual de onde trabalham. Nenhum respondente será identificado na pesquisa, pois os dados serão analisados de forma consolidada, preservando desta forma o sigilo dos participantes da pesquisa

Agradeço antecipadamente sua valiosa colaboração a esta pesquisa

Atenciosamente,

Patrícia Silva Melo.

Graduanda em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Alagoas



**UNIVERSIDADE FEDERAL DE ALAGOAS**  
**CAMPUS SERTÃO**  
**UNIDADE DE SANTANA DO IPANEMA**  
**CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**QUESTIONÁRIO DE PESQUISA**

1. Quantos colaboradores possui sua empresa? \_\_\_\_\_
2. O(s) contador(es) responsável(is) possuem pós-graduação?
  - ( ) Sim
  - ( ) Não
3. Há quanto tempo sua empresa atua no mercado? \_\_\_\_\_
4. Os colaboradores possuem formação na área contábil?

<b>FORMAÇÃO</b>	<b>QUANTIDADE</b>
Graduados	
Técnicos em contabilidade	
Estudantes de contabilidade	
Não possuem formação contábil nem estudam contabilidade	

5. O projeto SPED trouxe mudanças na sua lucratividade?
  - ( ) Aumentou
  - ( ) Reduziu
  - ( ) Não modificou minha lucratividade
6. Sua empresa atualmente presta serviços a quantos clientes obrigados ao envio do SPED FISCAL? \_\_\_\_\_

7. Quais as maiores dificuldades que os clientes têm quando o assunto é gerar o SPED? (pode assinalar mais de uma alternativa)

- ( ) Enviar a documentação para o escritório  
 ( ) Sistema que auxilie o cliente na geração do arquivo  
 ( ) Conhecimento do empresário sobre tributação  
 ( ) Desrespeito aos prazos  
 ( ) Outros \_\_\_\_\_

8. O escritório costuma oferecer orientação quanto à tributação e à importância da escrituração digital, prazos e punições?

- ( ) Sim  
 ( ) Não

9. Em termos percentuais (estimativa) quantos clientes mandam os arquivos do SPED dentro do prazo? \_\_\_\_\_

10. A sua empresa possui programa capaz de fazer os cruzamentos dos arquivos?

- ( ) Sim  
 ( ) Não  
 ( ) Outros \_\_\_\_\_

11. Na maioria das vezes, o empresário não tem a dimensão de todas as obrigações acessórias que o escritório tem que enviar a Receita/Sefaz, não tem conhecimento de legislação e tributação. Com o advento do SPED, em a uma escala de 1 a 4 marque a opção sobre o interesse do empresário nos dias de hoje.

INTERESSE SOBRE LEGISLAÇÃO E TRIBUTAÇÃO			
1 (Nenhum interesse)	2 (Pouco interesse)	3 (Razoável)	4 (Muito interesse)

12. O escritório tem a preocupação de analisar se as declarações contidas nas informações como DMED, IRPF, DCTF, estão iguais as contidas nos arquivos de SPED FISCAL e SPED CONTRIBUIÇÕES?

- ( ) SIM  
( ) NÃO

13. Uma escala de 1 a 4 defina como o SPED facilitou a vida do contador.

O SPED FACILITOU A VIDA DO CONTADOR			
1 (Não facilitou)	2 (Pouco)	3 (Razoavelmente)	4 (Muito)

14. Em sua opinião, o SPED veio para auxiliar ou complicar a vida do empresário? Numa escala de 1 a 4, responda.

1 (Não complicou)	2 (Complicou um pouco)	3 (Complicou consideravelmente)	4 (Complicou muito)

15. Nas obrigações acessórias abaixo existem informações iguais. Em sua opinião assinale as que mais chamam atenção do fisco (pode assinalar mais de uma alternativa).

- ( ) DMED e SPED CONTRIBUIÇÕES  
( ) DMED e DIRPF  
( ) SPED CONTRIBUIÇÕES e SPED FISCAL  
( ) Outras \_\_\_\_\_