

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA**  
**CENTRO SÓCIO ECONÔMICO**  
**DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**SINTEGRA VERSUS SPED FISCAL: um estudo comparativo do leiaute  
dos arquivos enviados ao fisco**

**SABRINA ROSA DA SILVEIRA**

**Florianópolis - SC**

**2010**

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA**  
**CENTRO SÓCIO ECONÔMICO**  
**DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**SINTEGRA VERSUS SPED FISCAL: um estudo comparativo das principais informações contidas nos arquivos enviados ao fisco**

Trabalho de conclusão submetido ao Departamento de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Estado de Santa Catarina como parte dos requisitos para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

**Autora: Sabrina Rosa da Silveira**  
**Orientador: Professor Alexandre Zoldan da Veiga, Msc.**  
**Co-Orientador: Professor Neri Müller, Msc.**

**Florianópolis - SC**

**2010**

**SABRINA ROSA DA SILVEIRA**

**SINTEGRA VERSUS SPED FISCAL: um estudo comparativo das principais informações contidas nos arquivos enviados ao fisco**

Esta monografia foi apresentada como TCC, no curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, à banca examinadora constituída pelo(a) professor(a) orientador(a) e membros abaixo mencionados.

Florianópolis, SC, 1º, de Dezembro de 2010.

**Professora Valdirene Gasparetto, Dra.**

Coordenadora de TCC do Departamento de Ciências Contábeis

Professores que compuseram a banca examinadora:

**Professor Alexandre Zoldan da Veiga, Msc.**

Orientador

**Professor Neri Müller, Msc.**

Co-Orientador

**Professor Loreci João Borges, Dr.**

Membro

## AGRADECIMENTOS

Primeiramente a **Deus** por ter me concedido o dom da vida e por me fortalecer nos momentos de fraqueza, para que eu pudesse alcançar o meu propósito.

Aos meus pais **Miguel Sabino da Silveira** e **Rosa Maria da Silveira** por todo carinho, por terem acreditado em mim e por todo esforço dedicado para realização desse sonho.

Ao meu noivo **Edson Machado**, meu grande incentivador, pela paciência e compreensão nos momentos em que tive de me ausentar para dedicar-me ao curso. Por todo seu amor e carinho. E a sua família, pelas palavras de apoio e incentivo.

A minha irmã **Samira Rosa da Silveira** por suas palavras amigas e suas risadas que sempre renovavam o meu ânimo.

Ao meu orientador, **Professor Alexandre Zoldan da Veiga**, por ter aceito o convite de ser meu orientador, e pelas importantes recomendações feitas ao meu trabalho.

Ao meu co-orientador, **Professor Neri Müller**, por sua dedicação e o cuidado despendidos com todas as etapas deste trabalho. Suas sugestões, certamente foram importantíssimas para conclusão deste trabalho.

A todos os professores do curso que contribuíram para a minha formação, pelo esforço em nos transmitir não somente o conteúdo, mas também suas experiências acadêmicas e profissionais. Em especial ao **Professor Dr. Loreci João Borges**, pelas importantes contribuições feitas ao meu trabalho.

Aos colegas do curso pelos momentos de descontração e apoio, em especial aos amigos **Ana Clara Koettker**, **Leonardo Antunes**, **Treice Dornelles** e **Willian Loffi** por suas demonstrações de amizade que tornaram estes quatro anos e meio mais prazerosos.

A empresa **Serconfis Assessoria Contábil** pelas oportunidades de aprendizagem, e os colegas de trabalho por compartilharem comigo os seus conhecimentos.

Aos familiares e amigos que compreenderam os meus momentos de ausência e me incentivaram a finalizar mais esta etapa em minha vida.

A todos muito Obrigada!

*“Os homens perdem a saúde para juntar dinheiro, depois perdem o dinheiro para recuperar a saúde. E por pensarem ansiosamente no futuro, esquecem do presente de forma que acabam por não viver nem o presente nem o futuro.”*

*Dalai Lama*

## RESUMO

SILVEIRA, Sabrina Rosa da. **SINTEGRA VERSUS SPED FISCAL: um estudo comparativo das principais informações contidas nos arquivos enviados ao fisco.** 2010. 81 fls. Trabalho de Conclusão de Curso – Departamento de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis.

A Contabilidade evoluiu juntamente com a sociedade, e o desenvolvimento de novas tecnologias afetaram diretamente as rotinas contábeis. Nos dias atuais, a Contabilidade precisa atender às necessidades de informação dos diversos usuários e não apenas da pessoa que detém o patrimônio. Neste cenário, foi criada a Escrituração Fiscal Digital, também conhecida como SPED Fiscal. A Escrituração Fiscal Digital visa facilitar a troca de informações entre os contribuintes e o fisco. Os contribuintes que passam a ser obrigados a transmitir o SPED Fiscal são dispensados pela Secretaria de Estado da Fazenda da entrega do arquivo magnético do SINTEGRA. Com isso, surge o interesse de realizar um estudo comparativo das informações contidas no arquivo do SPED Fiscal em relação às informações contidas no arquivo do SINTEGRA. Para realizar o estudo proposto utilizou-se a Escrituração Fiscal Digital referente ao mês de setembro de 2010 de uma empresa do ramo de comércio varejista, e para que a comparação fosse viável, gerou-se o arquivo do SINTEGRA da mesma empresa referente ao mês de setembro de 2010. Por meio de uma pesquisa descritiva e investigatória foi possível verificar que, com o SPED Fiscal os auditores fiscais recebem em seus computadores informações apenas algumas informações eram contempladas pelo SINTEGRA outras só eram obtidas com visitas de campo, indo até as empresas. A Escrituração Fiscal Digital permite que o fisco controle o estoque dos contribuintes, pois no arquivo do SPED Fiscal as informações são detalhadas no nível de produto, sendo assim o fisco é informado mensalmente da quantidade de produto que foi adquirida e a quantidade de produto que foi vendida pelo estabelecimento. Enquanto que no arquivo do SINTEGRA as informações não eram tão detalhadas, sendo informados somente os totais das notas fiscais e o inventário físico da empresa era gerado a parte. No leiaute do SPED Fiscal é destinado um bloco para as informações do inventário físico. A ferramenta do SPED Fiscal possibilita o cruzamento de dados dos contribuintes auxiliando no combate a sonegação fiscal.

**Palavras chave:** SPED Fiscal, Escrituração Fiscal Digital, SINTEGRA, Fiscalização.

## ***ABSTRACT***

SILVEIRA, Sabrina Rosa da. **SINTEGRA VERSUS SPED FISCAL: a comparative study of the key information contained in the files sent to fisco.** 2010. 81 fls. Completion of course work - Department of Ciências Contábeis, University of Santa Catarina, Florianópolis.

Accountancy has evolved along with society, and the development of new technologies has directly affected accounting routines. Nowadays, accountancy has to comply with the information needs of different users, and not just the person who owns the property. In this scenario, was created Digital Tax, also known as SPED Tax. The Digital Tax aims to facilitate the exchange of information between taxpayers and government. Taxpayers who are forced to pass the fiscal SPED are excused by the Secretaria de Estado da Fazenda to deliver the file's magnetic SINTEGRA. With that comes the interest of performing a comparative study of the information contained in the Fiscal SPED in relation to information on file SINTEGRA. To carry out the proposed study, was used the Digital Tax for the month of September 2010 of a company in the business of retailing, for the comparison to be viable, it was generated the SINTEGRA file of the same company for the month of September 2010. Through a descriptive and investigative research, it was possible to verify that with the Fiscal SPED, tax auditors receive information on their computers that previously could only be obtained in field visits, in the companies. The Digital Tax enables tax authorities to control the stock of the taxpayers, because on the Fiscal SPED file, the information is detailed on the product level, so the IRS is informed monthly on the amount of product that was purchased and the amount of product that was sold by the establishment. On the other hand, the SINTEGRA file information was not so well detailed, containing information only about the invoices total, the physical inventory of the company was created apart. In the Fiscal SPED layout, there is a place reserved for the physical inventory information. The Fiscal SPED tools enable data cross-checking between taxpayers, which helps to fight tax evasion.

**Keywords:** Sped Fiscal, Digital Tax, SINTEGRA, Surveillan

## SUMÁRIO

|   |           |
|---|-----------|
| <b>AGRADECIMENTOS .....</b>                                     | <b>4</b>  |
| <b>LISTA DE ACRÔNIMOS E ABREVIACÕES .....</b>                   | <b>10</b> |
| <b>LISTA DE FIGURAS.....</b>                                    | <b>13</b> |
| <b>LISTA DE QUADROS.....</b>                                    | <b>14</b> |
| <b>1. INTRODUÇÃO.....</b>                                       | <b>15</b> |
| 1.1 TEMA E PROBLEMA.....  | 16        |
| 1.2 OBJETIVOS.....  | 17        |
| <b>1.2.1 Objetivo geral.....</b>                                | <b>17</b> |
| <b>1.2.2 Objetivos específicos.....</b>                         | <b>17</b> |
| 1.3 JUSTIFICATIVA.....  | 18        |
| 1.4 METODOLOGIA DA PESQUISA.....                                | 18        |
| <b>1.4.1 Quanto aos procedimentos de pesquisa .....</b>         | <b>19</b> |
| <b>1.4.2 Quanto à abordagem do problema .....</b>               | <b>20</b> |
| <b>1.4.3 Quanto aos objetivos .....</b>                         | <b>20</b> |
| 1.5 DELIMITAÇÕES DA PESQUISA.....                               | 20        |
| 1.6 ESTRUTURA DO TRABALHO .....                                 | 21        |
| <b>2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....</b>                            | <b>22</b> |
| 2.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL.....                            | 22        |
| 2.2 TRIBUTO .....   | 23        |
| <b>2.2.1 Impostos.....</b>                                      | <b>23</b> |
| <b>2.2.2 Taxas.....</b>   | <b>24</b> |
| <b>2.2.3 Contribuição de melhoria .....</b>                     | <b>25</b> |
| <b>2.2.4 Empréstimo compulsório.....</b>                        | <b>25</b> |
| <b>2.2.5 Contribuições especiais .....</b>                      | <b>26</b> |
| 2.3 ICMS .....  | 26        |
| 2.4 EVASÃO FISCAL .....   | 30        |
| 2.5 SINTEGRA .....  | 31        |
| 2.6 SPED – SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL.....         | 34        |
| <b>2.6.1 Sped Contábil - Escrituração Contábil Digital.....</b> | <b>38</b> |
| <b>2.6.2 Sped Fiscal – Escrituração Fiscal Digital .....</b>    | <b>40</b> |
| <b>2.6.3 Nota Fiscal Eletrônica .....</b>                       | <b>44</b> |
| <b>2.6.4 Conhecimento de Transporte Eletrônico .....</b>        | <b>48</b> |



|  |           |
|--|-----------|
| <b>2.6.5 E-Lalur – Livro de Apuração do Lucro Real Eletrônico.....</b>                                 | <b>50</b> |
| <b>2.6.6 Central de Balanços.....</b>  | <b>52</b> |
| <b>3 COMPARAÇÃO: SINTEGRA VERSUS SPED FISCAL.....</b>  | <b>53</b> |
| 3.1 AMBIENTE DE ESTUDO .....   | 53        |
| 3.1.1 A empresa .....  | 53        |
| 3.1.2 O período analisado.....   | 54        |
| 3.1.3 O método para comparação .....   | 54        |
| 3.2 LEIAUTE DO SPED FISCAL .....   | 54        |
| 3.2.1 Tabelas do contribuinte .....  | 56        |
| 3.2.2 Tabelas externas.....  | 56        |
| 3.3 LEIAUTE DO SINTEGRA.....   | 58        |
| 3.4 COMPARAÇÃO DAS INFORMAÇÕES CONTIDAS NO SPED FISCAL VERSUS<br>INFORMAÇÕES CONTIDAS NO SINTEGRA..... | 58        |
| 3.4.1 Abertura do arquivo e identificação do contribuinte.....   | 59        |
| 3.4.2 Dados complementares do informante .....   | 62        |
| 3.3.3 Dados do contabilista .....  | 63        |
| 3.3.4 Tabela de cadastro do participante.....  | 63        |
| 3.3.5 Documentos fiscais – mercadorias .....   | 64        |
| 3.3.6 Apuração fiscal do ICMS.....   | 69        |
| 3.3.7 Controle do crédito do ICMS do ativo permanente – CIAP .....                                     | 69        |
| 3.3.8 Inventário físico .....  | 70        |
| 3.3.9 Outras informações .....   | 70        |
| 3.3.10 Controle e encerramento do arquivo.....   | 71        |
| <b>4 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>   | <b>73</b> |
| 4.1 CONCLUSÕES QUANTO AOS OBJETIVOS.....   | 73        |
| 4.2 CONCLUSÕES QUANTO AOS RESULTADOS.....  | 74        |
| 4.2 SUGESTÕES PARA TRABALHOS FUTUROS.....  | 75        |
| <b>REFERÊNCIAS .....</b>   | <b>76</b> |

## LISTA DE ACRÔNIMOS E ABREVIACÕES

|         |  |
|---------|--|
| ABNT    | Associação Brasileira de Normas Técnicas                       |
| AIDF    | Autorização de Impressão de Documentos Fiscais                 |
| ART.    | Artigo   |
| CCICMS  | Cadastro de Contribuintes do ICMS                              |
| CF      | Constituição Federal   |
| CFC     | Conselho Federal de Contabilidade                              |
| CFOP    | Código Fiscal de Operações e de Prestações                     |
| CIDE    | Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico               |
| CNPJ    | Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica                           |
| COFINS  | Contribuição para Financiamento da Seguridade Social           |
| CONFAZ  | Conselho Nacional de Política Fazendária                       |
| COTEPE  | Comissão Técnica Permanente                                    |
| COSIP   | Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública   |
| CPF     | Cadastro de Pessoa Física                                      |
| CSLL    | Contribuição Social sobre o Lucro Líquido                      |
| CT-e    | Conhecimento de Transporte Eletrônico                          |
| CTN     | Código Tributário Nacional                                     |
| DACTE   | Documento Auxiliar do Conhecimento de Transporte Eletrônico    |
| DANFE   | Documento Auxiliar de Nota Fiscal Eletrônica                   |
| DIME    | Declaração de Informações do ICMS e do Movimento Econômico     |
| DIPJ    | Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica |
| ECD     | Escrituração Contábil Digital                                  |
| ECF     | Emissor de Cupom Fiscal  |
| e-CNPJ  | Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica eletrônico                |
| e-CPF   | Cadastro de Pessoa Física eletrônico                           |
| EFD     | Escrituração Fiscal Digital                                    |
| e-LALUR | Livro de Apuração do Lucro Real eletrônico                     |
| ENAT    | Encontro Nacional de Administradores Tributários               |

|          |  |
|----------|--|
| ENCAT    | Encontro Nacional de Coordenadores e Administradores Tributários Estaduais   |
| FENACON  | Federação Nacional das Empresas de Serviços Contábeis e das Empresas de Assessoramento, Perícias, Informações e Pesquisas  |
| IBGE     | Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística  |
| IBPT     | Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário  |
| ICM      | Imposto sobre Circulação de Mercadorias  |
| ICMS     | Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação                   |
| ICP      | Infra-Estrutura de Chaves Públicas Brasileira  |
| IE       | Inscrição Estadual   |
| IN       | Instrução Normativa  |
| IPI      | Imposto sobre Produtos Industrializados  |
| IRPJ     | Imposto de Renda Pessoa Jurídica   |
| ISSQN    | Imposto sobre Prestação de Serviços de Qualquer Natureza   |
| IVC      | Imposto sobre Vendas e Consignações  |
| LALUR    | Livro de Apuração do Lucro Real  |
| LMC      | Livro de Movimentação de Combustíveis  |
| NCM      | Nomeclatura Comum do Mercosul  |
| NF-e     | Nota Fiscal Eletrônica   |
| PAC      | Programa de Aceleração do Crescimento  |
| PGE      | Programa Gerador de Escrituração   |
| PIS      | Programa da Integração Social  |
| PVA      | Programa Validador e Analisador  |
| RFB      | Receita Federal do Brasil  |
| RICMS    | Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre as Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação |
| SC       | Santa Catarina   |
| SEFAZ    | Secretaria do Estado da Fazenda  |
| SINIEF   | Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico-Fiscais  |
| SINTEGRA | Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços   |

|         |   |
|---------|---|
| SPED    | Sistema Público de Escrituração Digital   |
| STN     | Sistema Tributário Nacional               |
| SUFRAMA | Superintendência da Zona Franca de Manaus |
| XML     | Extended Markup Language                  |

## LISTA DE FIGURAS

|   |    |
|---|----|
| Figura 1: Árvore legal do ICMS.....                 | 27 |
| Figura 2: Página inicial do sítio do SINTEGRA.....  | 32 |
| Figura 3: Forma de Escrituração antes do SPED. .... | 36 |
| Figura 4: Etapas da Nota Fiscal Eletrônica. ....    | 47 |

## LISTA DE QUADROS

|   |    |
|---|----|
| Quadro 1: Quadro dos Blocos da EFD .....  | 55 |
| Quadro 2: Quadro dos registros do SINTEGRA .....  | 58 |
| Quadro 3: Registro0000 - Abertura do arquivo digital e identificação da entidade. (SPED Fiscal) ..... | 59 |
| Quadro 4: Registro10 - Identificação do estabelecimento informante. (SINTEGRA).....                   | 60 |
| Quadro 5: Tabela de código de identificação da estrutura do arquivo magnético. ....                   | 61 |
| Quadro 6: Tabela dos códigos para as finalidade da apresentação do arquivo magnético.....             | 62 |
| Quadro 7: Registro 0005 - Dados complementares da entidade (SPED Fiscal) .....                        | 62 |
| Quadro 8: Registro 11 - Dados complementares do Informante. (SINTEGRA).....                           | 63 |
| Quadro 9: Registro 0100 - Dados do contabilista. (SPED Fiscal) .....                                  | 63 |
| Quadro 10: Registro 0150 - Tabela de cadastro do participante. (SPED Fiscal) .....                    | 64 |
| Quadro 11: Registro C100 - documentos fiscais I- mercadorias. (SPED Fiscal).....                      | 64 |
| Quadro 12: Registro 50 – informação dos documentos fiscais. (SINTEGRA).....                           | 65 |
| Quadro 13: Registro C170 - itens do documento. (SPED Fiscal) .....                                    | 65 |
| Quadro 14: Registro C190 – registro analítico dos documentos. (SPED Fiscal).....                      | 66 |
| Quadro 15: Registros de equipamento de ECF. (SPED Fiscal) .....                                       | 67 |
| Quadro 16: Registro 60 - documentos fiscais emitidos por equipamentos ECF. (SINTEGRA) .....           | 68 |
| Quadro 17: Bloco E – apuração fiscal do ICMS. (SPED Fiscal) .....                                     | 69 |
| Quadro 18: Bloco H – inventário físico. (SPED Fiscal) .....   | 70 |
| Quadro 19: Bloco 1 – outras informações. (SPED Fiscal) .....  | 71 |
| Quadro 20: Bloco 9 – controle e encerramento do arquivo digital. (SPED Fiscal) .....                  | 71 |
| Quadro 21: Principais diferenças entre as informações do SINTEGRA e do SPED FISCAL                    | 72 |

## 1. INTRODUÇÃO

A contabilidade evoluiu historicamente acompanhando de perto as modificações sociais e econômicas da sociedade, adequando-se às evoluções e revoluções do ambiente de produção e negócios bem como aos conhecimentos e tecnologias disponíveis.

O homem primitivo já apresentava a preocupação com a variação da riqueza que possuía. Com o uso de sua arte, passou a contabilizar seu patrimônio através de inscrições em pedras, onde definia o bem e também simbolizava o registro da quantidade desse mesmo bem. Com o passar do tempo o processo artesanal foi substituído pelo mecânico e logo em seguida pelo automático.

No procedimento manuscrito, a escrituração era feita manualmente, preenchendo-se os principais livros, como diário, razão, caixa, controle de duplicatas a receber, controle de contas a pagar, entrada de mercadorias, inventários de produtos, etc. No entanto, este tipo de procedimento acarretava dificuldades à atualização das escritas, devido ao volume de informações e registros necessários. Com o surgimento das máquinas mecânicas o processo de escrituração manual começou a perder espaço.

O procedimento mecanizado é a fase em que a escrituração passou a ser feita por máquinas, em geral utilizando-se máquinas de datilografia e processadoras automáticas, para o preenchimento da escrituração que era realizada em fichas. Nos dias atuais, são poucos os escritórios de contabilidade que mantêm estas máquinas, tendo em vista o baixo custo de um microcomputador e dos sistemas informatizados.

Vivemos num período no qual a contabilidade se beneficia do desenvolvimento de sistemas de informação que melhoram a qualidade dos relatórios contábeis, transformando com facilidade os dados em informação.

No atual cenário a contabilidade não se volta exclusivamente para as necessidades de controle de patrimônio do dono, ela precisa atender a entidade como um todo, satisfazendo a carência de informações dos usuários internos e externos.

Entre os usuários externos das informações contábeis podemos citar o governo, e se considerarmos que a evolução tecnológica refletiu no aperfeiçoamento da relação do governo com o contribuinte, os benefícios acrescidos a essa relação, refletirão diretamente na contabilidade, que é parte intermediária nesta relação. A escrituração dos tributos até então feita de forma manual, tornou-se digital. Diante dessa mudança o fisco terá melhor aproveitamento das informações produzidas pela contabilidade. É neste contexto que nasce o

SPED - Sistema Público de Escrituração Digital que é parte integrante do Programa de Aceleração do Crescimento do Governo Federal - PAC (2007-2010). O SPED foi criado com o intuito de aprimorar a troca de informações entre os contribuintes e o fisco.

## 1.1 TEMA E PROBLEMA

Existe uma disparidade com relação à questão tributária no Brasil. De um lado, a pressão tributária do Governo que é encarada como crescente e exagerada, refletindo a dificuldade que encontra em fiscalizar com precisão o recolhimento dos tributos. Do outro, há uma certeza de que a evasão fiscal está cada vez mais presente, no qual é justificada pelo empresário brasileiro pela elevada carga tributária, que em alguns casos, chega a inviabilizar o negócio. Segundo informação do Jornal Nacional (2010) o montante pago em impostos pelos brasileiros, desde 1º de janeiro de 2010 superou R\$ 1 trilhão no dia 26 de outubro de 2010. O volume foi registrado pelo Impostômetro, o medidor de tributos federais, estaduais e municipais instalado do centro da capital paulista. Em 2009, essa marca só foi atingida no dia 14 de dezembro.

Formas de reduzir a sonegação e meios de fiscalização eficazes tem sido uma preocupação constante do Governo. Diversas são as tentativas de combate à sonegação fiscal, e várias leis, regulamentos, e projetos de lei são discutidos e criados com o objetivo de evitar a prática dos atos ilícitos dos contribuintes.

A condição necessária para se combater a fraude é conhecê-la, identificando-a nas diferentes formas em que ela é apresentada. Não se pode enfrentá-la, sem que se tenha um amplo conhecimento de suas origens. Surge então o SPED, com a finalidade de combater a evasão fiscal, além de outras. No entanto, com o SPED antigos tipos de fraudes poderão ser eliminados, porém nada impede que novos tipos de fraudes surjam, pois no passado outras técnicas que pareciam enérgicas para erradicar os crimes tributários ficaram defasadas com o passar do tempo, como por exemplo, o caso do SINTEGRA - Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços achava-se que as informações transmitidas pelo arquivo seriam uma evolução, entretanto novos tipos de fraudes foram aperfeiçoados e hoje gradativamente as empresas estão deixando de utilizar o SINTEGRA para transmitir, de forma obrigatória, o SPED Fiscal, também denominado de Escrituração Fiscal Digital – EFD, que é parte integrante do Programa SPED.



Neste contexto de modernização da transmissão das informações tributárias empresariais aos órgãos fiscalizadores, o SPED pretende ser uma evolução que proporciona ao fisco um controle maior das empresas brasileiras. Com base nesta realidade, a problemática desta pesquisa consiste em verificar como o SPED Fiscal pode ser um mecanismo de fiscalização mais eficiente, no qual se pretende responder o seguinte questionamento:

Quais informações são contempladas no SPED Fiscal e que não eram apresentadas no arquivo do SINTEGRA?

## 1.2 OBJETIVOS

Neste tópico são apresentados o objetivo geral e os objetivos específicos que orientam o presente estudo.

### 1.2.1 Objetivo geral

O presente trabalho tem como objetivo geral realizar um estudo comparativo do leiaute do SPED Fiscal em relação ao leiaute do SINTEGRA.

### 1.2.2 Objetivos específicos

Para que o objetivo geral seja atingido, têm-se como objetivos específicos:

- a. Apresentar o embasamento legal da EFD e do SINTEGRA.
- b. Analisar de que forma são recebidas, validadas, armazenadas e autenticadas as informações que integram a escrituração fiscal digital.
- c. Identificar informações contempladas no SPED Fiscal.
- d. Identificar informações contempladas no SINTEGRA.

### 1.3 JUSTIFICATIVA

Muito tem se falado sobre as mudanças e os impactos que a implantação do SPED Fiscal vem trazendo para a sociedade. O SPED Fiscal proporcionou aos auditores fiscalizarem um maior número de empresas num curto espaço de tempo, além do aumento de combate às fraudes.

A implantação do SPED Fiscal está ocorrendo de forma gradativa. As empresas que passam a utilizar a ferramenta do SPED Fiscal, segundo a Secretaria de Estado da Fazenda de Santa Catarina, ficam desobrigadas a entregar o SINTEGRA. Desta forma, surge o interesse de realizar um estudo comparativo entre o SINTEGRA e o SPED Fiscal, com o intuito de identificar quais informações são contidas em cada um dos arquivos transmitidos pelo contribuinte para o fisco.

O presente estudo é relevante porque até o presente momento não existem trabalhos semelhantes sobre o tema na área acadêmica.

### 1.4 METODOLOGIA DA PESQUISA

O ser humano é naturalmente insaciável, e um dos campos onde demonstra de maneira mais explícita essa característica é na busca pelo conhecimento.

Galliano (1979, p. 9) coloca que “à medida que o homem primitivo foi acumulando conhecimento, ocorria de maneira conjunta o aperfeiçoamento da mentalidade, fazendo com que o ser humano pudesse, paulatinamente, compreender melhor a natureza a sua volta e a si mesmo”. Assim sendo, desde tempos mais remotos, o homem já buscava através do acúmulo de conhecimento, explicar aquilo que fazia parte de sua realidade.

Durante muito tempo, o termo ciência serviu para designar conhecimento em sentido amplo, genérico, como na expressão tomar ciência de alguma coisa, cujo significado é ‘ficar sabendo’. Aos poucos, porém, ganhou também sentido restrito, passando a designar o conjunto de conhecimentos precisos e metodicamente ordenados em relação a determinado domínio do saber. (GALLIANO, 1979, p. 9).

Para que seja possível alcançar os objetivos propostos neste trabalho, faz-se necessário coletar informações, bem como seguir algumas etapas para organização das idéias de modo claro, para posteriormente transmitir este conhecimento adquirido. Ao processo de coleta de dados, organização e transmissão do conhecimento adquirido, dá-se o nome de método.

Para Marconi e Lakatos (2009, p. 83), o método “é o conjunto de atividades sistemáticas e racionais que, com maior segurança e economia, permite alcançar o objetivo, traçando o caminho a ser seguido, detectando erros e auxiliando as decisões do cientista.”

Método científico é o conjunto de procedimentos intelectuais e técnicos para que os objetivos sejam atingidos. É o grupo de processos que devem ser empregados na pesquisa, ou seja, é a linha de raciocínio adotada quando da realização de uma investigação.

Segundo Vera (1976, apud Gonçalves, 2003, p.18), “antes de se realizar um experimento, deve-se planejá-lo e delineá-lo teoricamente, porque toda experiência deve ter um propósito, que é justamente o que confere sentido à investigação científica”. Esta investigação científica ou pesquisa é meio que utilizamos para satisfazer nossos anseios e interrogações.

Cervo e Bervian (1972, p.65), definem pesquisa como “uma atividade voltada para a solução de problemas. Seu objetivo consiste em descobrir repostas para perguntas, através do emprego de processos científicos”.

Corroborando com os autores acima Gil (2008, p. 17) diz que “pesquisa é um procedimento racional e sistemático que tem como objetivo proporcionar respostas aos problemas que são propostos”.

### **1.4.1 Quanto aos procedimentos de pesquisa**

O processo de pesquisa realizado no desenvolvimento deste trabalho, é guiado na forma de pesquisa bibliográfica e terá um caráter investigativo, pois de acordo com Medeiros (1996) “visa fornecer informações sobre o objeto de pesquisa”, de maneira a elaborar respostas aos questionamentos levantados.

O estudo tem como fundamentação principal a legislação nacional existente que venha a abranger os temas relacionados ao SPED Fiscal e ao SINTEGRA, como livros e periódicos, bem como artigos e publicações disponíveis na Internet.

### **1.4.2 Quanto à abordagem do problema**

O problema é abordado através da pesquisa qualitativa. Através desta buscam-se análises mais aprofundadas sobre o objeto de estudo, e na pesquisa quantitativa buscam-se as elaborações das informações obtidas em dados quantificados.

Na visão de Richardson e Peres (1999) os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais. Os autores ressaltam também que a principal diferença entre uma abordagem qualitativa e quantitativa reside no fato de a abordagem qualitativa não empregar um instrumento estatístico como base do processo de análise do problema. Na abordagem qualitativa, não se pretende numerar ou medir unidades ou categorias homogêneas.

### **1.4.3 Quanto aos objetivos**

No que diz respeito aos objetivos, este trabalho é desenvolvido por meio de pesquisas de caráter investigatório e descritivo.

É descritivo, pois, de acordo com Malhotra (2001) a pesquisa descritiva tem o objetivo de conhecer e interpretar a realidade, através da observação, descrição, classificação e interpretação de fenômenos, sem nela interferir para modificá-la. Como os assuntos do SPED Fiscal e do SINTEGRA são pouco explorados na literatura para se atingir o objetivo principal do estudo e alcançar os objetivos específicos definidos, será usada como base principalmente a legislação tributária vigente para aprofundar os conhecimentos e estabelecer relações entre o SPED Fiscal e o SINTEGRA.

## **1.5 DELIMITAÇÕES DA PESQUISA**

Devido ao fato de que os assuntos relacionados ao SPED Fiscal são recentes, sua didática e métodos de ensino possuem uma área de pesquisa limitada, apesar de este ser um

tema abrangente, são poucos até o momento os livros que tratam deste assunto. Portanto, maior parte deste estudo está fundamentado em leis e apostilas de cursos sobre o SPED.

O trabalho limita-se em coletar dados sobre o assunto para que se possa desenvolver com sucesso um estudo comparativo entre o SINTEGRA e o SPED Fiscal, tendo como maior suporte para o estudo o manual do leiaute de cada um deles.

No que se refere aos tributos estaduais que são abordados neste estudo, como no caso do ICMS - Imposto sobre Operações Relativas a Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, é utilizada a Legislação do Estado de Santa Catarina.

O estudo está atualizado com a legislação e alterações publicadas até o dia 30 de outubro de 2010.

## 1.6 ESTRUTURA DO TRABALHO

Para um bom desenvolvimento do trabalho e para que se possam alcançar os objetivos definidos, o presente estudo divide-se em quatro capítulos, que por sua vez podem ser divididos em tópicos, caso assim necessitarem, observando para tal algumas regras da ABNT – Associação Brasileira de Normas Técnicas.

O primeiro capítulo é direcionado para os aspectos introdutórios que se dividem em tópicos: o primeiro é denominado tema e problema, o tópico seguinte trata dos objetivos, que por sua vez é fragmentado em objetivo geral e objetivos específicos, na seqüência tem-se a justificativa para o estudo proposto, logo após o tópico da metodologia de estudo e por fim são apresentadas as delimitações da pesquisa.

No segundo capítulo é apresentada a fundamentação teórica, que abrange os conceitos presentes nos referenciais literários e na legislação em vigência, referente ao tema do estudo. Tem-se como intuito adquirir subsídios para viabilizar o processo de análise dos dados.

O terceiro capítulo contempla o trabalho desenvolvido. As informações obtidas por meio da coleta de dados são analisadas e estruturadas, visando o alcance dos objetivos propostos.

O quarto e último capítulo apresenta as considerações finais, com conclusões sobre o trabalho elaborado, bem como recomendações para futuros trabalhos que possam ser desenvolvidos nesta área.

## 2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Este capítulo tem como foco principal explorar os conceitos e principais informações relativas ao assunto pesquisado. Deste modo, são apresentados citações e comentários que de alguma forma se relacionam ao problema e aos objetivos propostos para estudo.

### 2.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

Na década de 1950, com o objetivo de regular o Sistema Tributário Nacional – STN, foi elaborado um anteprojeto do Código Tributário Nacional - CTN sob a responsabilidade do tributarista Rubens Gomes de Souza. Durante anos, o anteprojeto foi analisado e debatido, o Código Tributário só seria transformado em lei mais de dez anos após. O CTN surgiu com a Lei n.º 5.172 de 25 de outubro de 1966, como decorrência da reforma iniciada pela Emenda Constitucional n.º 18 de 1º de dezembro de 1965, que instituiu o STN, (CESPAM, 2003).

A expressão legislação tributária abrange as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem sobre tributos ou assuntos a eles pertinentes (CTN, art. 96).

O Capítulo I do Título VI da Constituição Federal – CF/1988 é destinado à normatização das regras gerais do direito tributário. No art.145 são apresentados os tipos de tributos que podem ser instituídos pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios.

No art. 155 estão previstos os impostos que podem ser instituídos pelos Estados e pelo Distrito Federal:

- I. Transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos;
- II. Operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;
- III. Propriedade de veículos automotores.

O ICMS é um dos impostos, no qual a competência é dos Estados e Distrito Federal. Este imposto precisa ser conceituado e entendido, pois está relacionado ao principal objetivo da pesquisa, já que um dos objetivos do SINTEGRA e do SPED Fiscal é fiscalizar a sonegação deste imposto.

## 2.2 TRIBUTO

De acordo com Fernandes e Silva (2004, p.8) “tributo é a prestação pecuniária, ou em moeda, que deve ser exigida por lei, para o custeio das despesas coletivas.” Pois assim como em qualquer empresa o estado também precisa conseguir receita para financiar suas ações, o diferencial é que o estado pode ratear o ônus gerado pela administração pública com o contribuinte, já que a grande finalidade é satisfazer as necessidades dos cidadãos.

O artigo 3º do CTN define tributo como toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. O pagamento deve ser feito em dinheiro ou em moeda, não deve configurar punição ou multas, precisa ter sido aprovado por lei e não poderá existir se não estiver associado a algum fato gerador.

Para dar seqüência ao estudo é tomada como base a CF/88 que divide os tributos em cinco categorias: impostos, taxas, contribuição de melhorias, empréstimo compulsório e contribuições especiais. A seguir conceituam-se cada um deles.

### 2.2.1 Impostos

O CTN no seu art. 16 define imposto como tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica relativa ao contribuinte. O CTN deixa bem claro que o imposto não precisa estar vinculado a nenhuma ação específica do estado.

A Carta Magna no art. 154 discrimina em quais situações a arrecadação dos impostos terão destinação específica:

- I. Mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição;
- II. Na iminência ou no caso de guerra externa, impostos extraordinários, compreendidos ou não em sua competência tributária, os quais serão suprimidos, gradativamente, cessadas as causas de sua criação.

Para Fernandes e Silva (2004 p.10) “os impostos se distinguem entre si pelos respectivos fatos geradores e a base de cálculo”.

O imposto pode ser pago tanto por pessoa física como por pessoa jurídica. A CF/88 no Título VI define quais impostos podem ser instituídos pela União, quais são de competência dos Estados e do Distrito Federal e os que são de âmbito municipal.

### **2.2.2 Taxas**

Taxas são definidas por Harada (2010, p.308) como sendo “um tributo que surge da atuação estatal diretamente dirigida ao contribuinte, quer pela prestação efetiva ou potencial e um serviço público específico e divisível, cuja base de cálculo difere, necessariamente, de qualquer imposto”.

Segundo o art. 145, Parágrafo 2.º da CF/88, as taxas não poderão ter base própria de impostos e sua arrecadação é destinada a custear o serviço público prestado ou a atividade de fiscalização exercida. Ou seja, as taxas sempre devem estar vinculadas a algum serviço público como, por exemplo, taxa de limpeza urbana.

A taxa não pode ter base de cálculo ou fato gerador idênticos aos que correspondam a imposto nem ser calculada em função do capital das empresas (CTN, art. 77 Parágrafo Único).

As taxas se distinguem das tarifas, pois estas têm caráter facultativo, ou seja, a tarifa é paga apenas por aqueles que se beneficiaram de determinado serviço, enquanto aquelas têm caráter compulsório, já que as taxas estão atreladas a um serviço público, lhe será cobrado independente de sua utilização, por estar a disposição de todos.

De acordo com o caput do art. 77 do CTN, existem dois tipos de taxas: as denominadas de serviço público que têm como característica um serviço público específico ou divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição e as de poder de polícia que têm como fato gerador o poder de polícia.

Considera-se poder de polícia a atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público, à tranqüilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos. (CTN, art. 78,1965, p. 9).

Como pertencem à competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios (art. 145, II, CF/88), para saber-se qual ente federativo pode instituir



determinada taxa, deve-se investigar suas atribuições constitucionais, ou seja, consultar os artigos 21 a 24 da CF/88 e verificar se o serviço público ou o poder de polícia objeto da taxa está compreendido na competência do ente federativo.

### **2.2.3 Contribuição de melhoria**

A Contribuição de Melhoria é o tributo que tem como fato gerador o acréscimo do valor do imóvel localizado nas áreas beneficiadas direta ou indiretamente por obras públicas (art. 1º, Decreto-Lei 195/1967, e art. 81, CTN).

É um tributo de competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e está vinculado a alguma obra pública que valorize de alguma forma a propriedade do indivíduo. Caso a obra beneficie e valorize o imóvel de um grupo de indivíduos o Parágrafo 1º do art. 82 da CTN prevê que: “a contribuição relativa a cada imóvel será determinada pelo rateio da parcela do custo da obra, pelos imóveis situados na zona beneficiada em função dos respectivos fatores individuais de valorização”.

É importante ressaltar que a cobrança só pode ser efetuada caso a valorização já tenha ocorrido e o ônus só pode ser repartido pelo cidadão beneficiado com a melhoria.

De acordo com Fernandes e Silva (2004, p. 13) “o valor dessa contribuição pago por cada contribuinte beneficiário da valorização imobiliária não pode ser superior ao acréscimo de valor do imóvel, assim como o total das contribuições arrecadadas não poderá ser superior ao custo total da obra”. E a sua arrecadação deve ter destinação exclusiva para custear a obra pública que gerou a valorização.

### **2.2.4 Empréstimo compulsório**

Segundo o art. 148 da CF/88, os empréstimos compulsórios poderão ser instituídos pela União, mediante lei complementar, para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência e no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional.

Pode-se escolher um fato gerador vinculado a uma atuação estatal, tal qual um fato não vinculado. Os empréstimos compulsórios poderão ter características semelhantes às taxas

ou impostos. De acordo com o Parágrafo Único do art.15 do CTN: “a lei fixará obrigatoriamente o prazo do empréstimo e as condições de seu resgate, observando, no que for aplicável, o disposto nesta lei”.

Para Fernandes e Silva (2004, p.13) “os empréstimos compulsórios só podem utilizar como fatos geradores dentro da competência da União”. Entretanto Coelho (1999) defende que, no caso de empréstimos compulsórios para guerra, poderá ser utilizado fato gerador de impostos dos Estados, Distrito Federal e Municípios, pois tal situação já é aceita em relação aos impostos extraordinários.

### **2.2.5 Contribuições especiais**

A CF/88 no art. 149, determina que as contribuições especiais são de competência exclusiva da União, salvo as contribuições sociais para financiamento da seguridade social destinada a previdência dos servidores públicos, cuja competência é comum dos entes federativos e as contribuições para o custeio do serviço da iluminação pública, cuja competência é dos Municípios e do Distrito Federal. Porém não são estabelecidos pela Carta Magna quais seriam os fatos geradores dessas contribuições, e, portanto, o legislador está autorizado a instituir contribuições com características similares a impostos e taxas.

No entanto, a União não pode escolher fato gerador ou base de cálculo que resulte em invasão da competência tributária dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios para que não seja abalada a estrutura federativa.

De acordo com Fernandes e Silva (2004 p.15) as contribuições especiais subdividem-se em: contribuições gerais e para a seguridade social, CIDE – Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico, Contribuições de Interesses das Categorias Profissionais ou Econômicas e COSIP – Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública.

## **2.3 ICMS**

O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, como é conhecido nos dias atuais passou por várias mudanças de nome até chegar à configuração

atual. Inicialmente denominava-se o IVC - Imposto sobre Vendas e Consignações, porém, devido a algumas desvantagens passou a adotar-se o ICM - Imposto sobre Circulação de Mercadorias, definido pela Ementa Constitucional n.º 18 de 1º de dezembro de 1965. Na CF/88 foram incorporados como fatos geradores do ICMS, os serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicações, o que deu origem ao atual ICMS. Através do art. 155 da CF/88, se atribuiu à União o dever de criar a lei geral do ICMS ato realizado na Lei Complementar n.º 87 de 1996, sendo alterada posteriormente pelas leis complementares n.º 92 de 1997, n.º 99 de 1999 e pela n.º 102 de 2000.

A partir dessa lei geral os Estados e o Distrito Federal instituem o tributo por lei ordinária, que posteriormente é regulamentada por decreto do governador, o chamado Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - RICMS, que é uma consolidação de toda a legislação sobre o ICMS vigente no Estado. Observe o organograma legal do ICMS na figura 1.

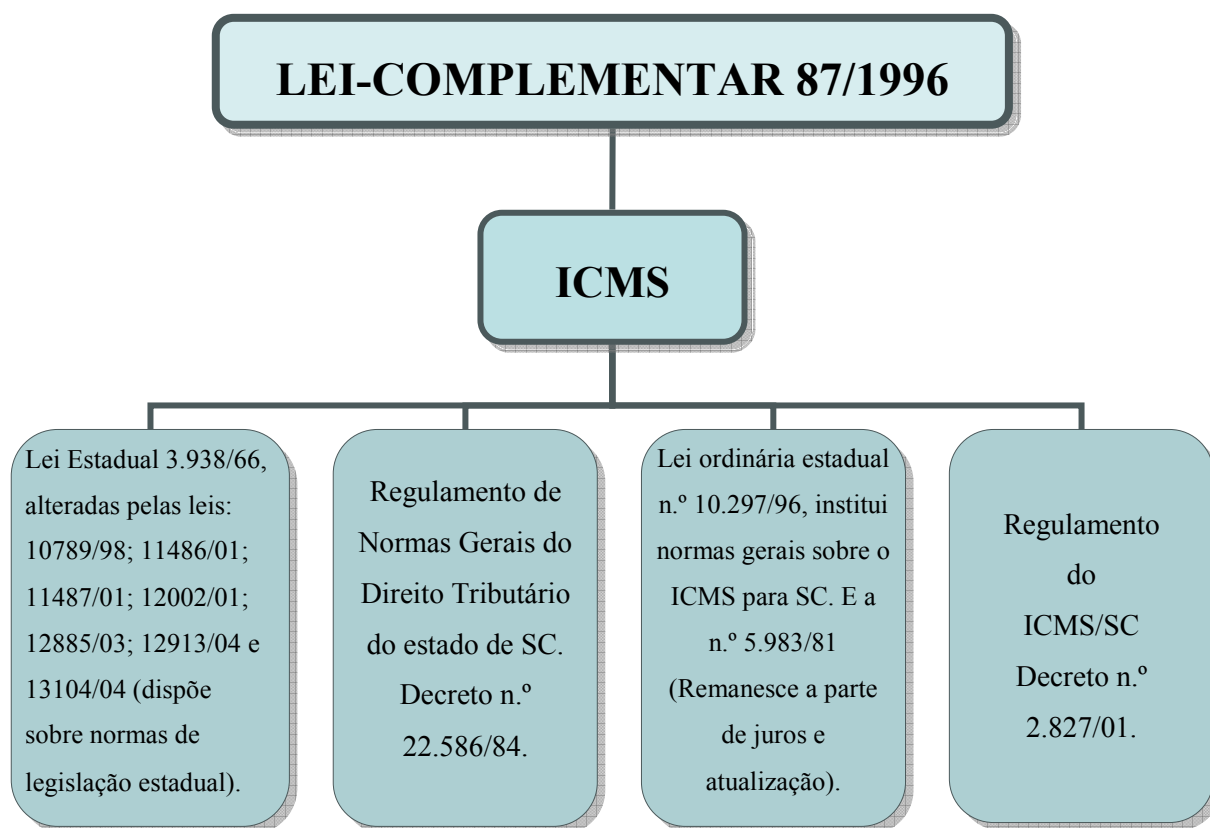


Figura 1: Árvore legal do ICMS  
Fonte: Adaptado pela autora, Livro ICMS de A a Z.

Segundo Fernandes e Silva (2004, p. 121) “O ICMS é o tributo mais arrecadado no país, sendo utilizado na chamada guerra fiscal entre Estados e Distrito Federal.” O ICMS

apresenta-se como principal fonte de receita dos Estados e do Distrito Federal. Este imposto que é de competência dos Estados e do Distrito Federal, tem sua base legal no art. 155, inciso I, alínea b, da CF/88, que também estabeleceu limitações a essa competência, fixando os princípios norteadores da atividade tributária.

De acordo com o exposto pela Lei Complementar n.º 87, 13 de setembro de 1996, o ICMS é um imposto não-cumulativo e seletivo, que incide sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

O ICMS é não-cumulativo porque pode ser compensado o que for devido em cada operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviço com o montante cobrado anteriormente. O procedimento para apurar o imposto é o seguinte: subtrai-se do somatório das saídas que são os débitos de ICMS o somatório das entradas que compõe os créditos de ICMS. Caso o total de débitos de ICMS for maior que o total de créditos do ICMS, teremos imposto a recolher, no entanto, se ocorrer o inverso, teremos crédito de ICMS neste período que poderá ser aproveitado no período seguinte.

O ICMS é seletivo, pois, segundo Fernandes e Silva (2004) o imposto observa a essencialidade das mercadorias ou dos produtos. Produtos considerados essenciais são tributados a uma alíquota menor que os produtos considerados dispensáveis.

No Estado de Santa Catarina, a maior parte das operações com mercadorias é tributada à alíquota de 17% (dezessete por cento). No entanto de acordo com a Seção II do RICMS/SC no art. 26 prevê as seguintes alíquotas para as operações e prestações internas, inclusive na entrada de mercadoria importada e nos casos de serviços iniciados ou prestados no exterior:

- I - 17% (dezessete por cento), salvo quanto às mercadorias e serviços relacionados nos incisos II a IV;
- II - 25% (vinte e cinco por cento) nos seguintes casos:
  - a) operações com energia elétrica;
  - b) operações com os produtos supérfluos relacionados na Seção I do Anexo Único desta Lei;
  - c) prestações de serviços de comunicação;
  - d) operações com gasolina automotiva e álcool carburante;
- III - 12% (doze por cento) nos seguintes casos:
  - a) operações com energia elétrica de consumo domiciliar, até os primeiros 150 Kw (cento e cinquenta quilowatts);
  - b) operações com energia elétrica destinada a produtor rural e cooperativas rurais redistribuidoras, na parte que não exceder a 500 Kw (quinhentos quilowatts) mensais por produtor rural;
  - c) prestações de serviços de transporte rodoviário, ferroviário e aquaviário de passageiros;
  - d) mercadorias de consumo popular, relacionadas na Seção II do Anexo Único desta Lei;
  - e) produtos primários, em Estado natural, relacionados na Seção III do Anexo Único desta Lei;

- f) veículos automotores, relacionados na Seção IV do Anexo Único desta Lei;
- g) óleo diesel;
- h) coque de carvão mineral.
- i) pias, lavatórios, colunas para lavatórios, banheiros, bidês, sanitários e caixas de descarga, mictórios e aparelhos fixos semelhantes para uso sanitário, de porcelana ou cerâmica, 6910.10.00 e 6910.90.00;
- j) ladrilhos e placas de cerâmica, exclusivamente para pavimentação ou revestimento, classificados segundo a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias – Sistema Harmonizado – NBM/SH nas posições 6907 e 6908;
- l) blocos de concreto, telhas e lajes planas pré-fabricadas, painéis de lajes, pré-moldados, classificados, segundo a Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM, respectivamente, nos códigos 6810.11.00, 6810.19.00, 6810.99.00.” (NR)
- m) mercadorias integrantes da cesta básica da construção civil, relacionadas na Seção VI do Anexo Único desta Lei. (NR)
- IV - 7% (sete por cento) nas prestações de serviços de comunicação destinadas a empreendimentos enquadrados no Programa de Fomento às Empresas Prestadoras de Serviço de Telemarketing.”
- Parágrafo único. O Poder Executivo poderá reduzir temporariamente a alíquota prevista no inciso II para até 17% (dezesete por cento):
- I - por prazo certo, tendo por limite o exercício financeiro em que foi concedida a redução;
- II - levando em conta as alíquotas vigorantes nos demais Estados da região Sul para idênticas operações ou prestações.

Analisando os incisos acima se percebe que o ICMS em Santa Catarina possui percentuais diferenciados, para as operações internas. A alíquota interna é escolhida individualmente por cada Estado ou Distrito Federal, por meio de legislação específica. Enquanto, as alíquotas interestaduais são determinadas pelo Senado Federal.

Observando o estabelecido pelo Senado Federal, o art. 27 do RICMS/SC dispõe sobre as alíquotas aplicadas nas operações e prestações interestaduais que destinem mercadorias ou serviços a contribuintes do imposto:

- I - 12% (doze por cento), quando o destinatário estiver localizado nos Estados de Minas Gerais, Paraná, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul e São Paulo;
- II - 7% (sete por cento), quando o destinatário estiver localizado nos demais Estados e no Distrito Federal;
- III - 4% (quatro por cento) na prestação de serviço de transporte aéreo de passageiros, carga e mala postal (Resolução do Senado nº 95/96).
- Parágrafo único. Para efeitos deste artigo, as saídas interestaduais destinadas a empresas de construção civil equiparam-se a saídas a contribuintes do ICMS.

Contribuindo com o entendimento o Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário-IBPT (2009) diz que o ICMS também é um tributo indireto, pois quem suporta o ônus tributário, é o adquirente (consumidor final), e não o contribuinte eleito pela lei, por exemplo, o comerciante, que tem o dever de pagar o tributo, já que o ICMS está embutido no preço da mercadoria ou serviço.

Os fatos geradores do ICMS estão previstos no art. 1º do capítulo I do Decreto 2870/01 – RICMS/SC. O principal fato gerador do ICMS é a circulação de mercadorias, mesmo que esta se inicie no exterior. O imposto ocorre no momento da saída da mercadoria

do estabelecimento, independente de ter ocorrido pagamento ou não do produto. O ICMS incide também sobre serviços de comunicação e transporte intermunicipais e interestaduais.

O CTN, em seu art. 114, define que o fato gerador da obrigação principal é aquela situação necessária e suficiente para que ocorra a incidência do tributo. O 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.

## 2.4 EVASÃO E ELISÃO FISCAL

A questão da evasão fiscal é um assunto bastante debatido e que desperta interesse de diversas áreas da economia.

Gubert (2001, p. 43) conceitua a evasão fiscal “como toda e qualquer ação ou omissão tendente a reduzir, retardar ou evitar o real cumprimento de obrigação tributária.” A evasão fiscal é uma ação consciente do contribuinte que pretende por meios ilícitos, eliminar, reduzir ou retardar o pagamento do tributo devido.

Fabretti (2008, p. 75) contribui comparando evasão e elisão fiscal, sendo que “a evasão fiscal ao contrário da elisão, consiste em prática contrária à lei. Geralmente é cometida após a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, objetivando reduzi-la ou ocultá-la”.

Existem duas formas de reduzir o ônus da tributação, uma é evasão fiscal e a outra é a elisão fiscal. De acordo com Gutierrez (2006), a elisão fiscal pode ser entendida como a redução da carga tributária dentro da legalidade, na qual o contribuinte procura, dentro do leque de possibilidades que o sistema legal lhe permite, alternativas para atingir os resultados econômicos pretendidos. A elisão fiscal é a forma lícita de reduzir tributos, e consiste em utilizar-se de um planejamento tributário.

O planejamento tributário é conceituado por Pesce (2005) como a construção de um conjunto de operações, consubstanciadas em negócios ou atos jurídicos ou situações materiais que, em relação a outro conjunto de operações, com o mesmo resultado econômico, representa carga tributária menor e, portanto, resultado econômico maior. O planejamento tributário nada mais é do que usar a legislação tributária a favor do contribuinte, e para isso é necessário que se tenha um conhecimento aprofundado da legislação vigente.

A Lei n.º 8.137 de 27 de dezembro de 1990 apresenta no Capítulo I os crimes contra a ordem tributária:

art. 1º. Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

- I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;
- II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;
- III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;
- IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;
- V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.

A punição para quem pratica este tipo de infração é reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.

Os crimes fiscais estão definidos na Lei nº 4.502/64, que são apresentados e conceituados como:

art. 71 Sonegação caracteriza-se por toda a ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte do Fisco da ocorrência do fato gerador, sua natureza e condições materiais, bem como ocultar o contribuinte. Dentre as situações típicas, encontram-se a omissão de informações, fraude a fiscalização, elaboração de documento falso, entre outras;

art. 72 Fraude é toda a ação ou omissão dolosa que tende a impedir ou retardar fato gerador, ou ainda modificar suas características a fim claro com a característica de dolo que é a intenção do agente, ou seja a vontade de fazer algo fora do amparo legal;

art. 73 Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando os efeitos da sonegação ou da fraude.

As penas mais comuns são as multas. Elas incidem sempre que não ocorrer o cumprimento de obrigações tributárias principais ou acessórias, exceto quando houver a denúncia espontânea, conforme previsto no art.138 do CTN, que exclui da responsabilidade por multa, seguida do recolhimento do tributo devido acrescido de juros de mora.

## 2.5 SINTEGRA

O SINTEGRA – Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços teve início em maio de 1997, na 86ª reunião do CONFAZ – Conselho Nacional de Política Fazendária, no qual foi celebrado o Convênio ICMS 78/97 oportunidade em que foi criado o grupo gestor para programar o projeto. Em 1998 realizaram-se os cadastros estaduais na internet, no endereço eletrônico: [www.sintegra.gov.br](http://www.sintegra.gov.br) e foi desenvolvido o programa validador do SINTEGRA, no ano seguinte todas as unidades da federação já estavam cadastradas e era possível efetuar consultas sobre as informações dos

contribuintes no sítio do SINTEGRA. Na Figura 2 é possível observar a página inicial do SINTEGRA.



Figura 2: Página inicial do sítio do SINTEGRA.

Fonte: [www.sintegra.com.br](http://www.sintegra.com.br)

Segundo Gorges (2005, p. 635) o SINTEGRA disponibiliza os seguintes serviços:

- Cadastros Estaduais: consulta em cada UF da existência da empresa.
- Inscrições Estaduais: fórmula de cálculo do dígito verificador das inscrições estaduais das 27 UFs.
- Legislação; conteúdo do Convênio 57/95 e o Manual de orientação anexo ao mesmo.
- Download:
  - Programa Validador de arquivos do SINTEGRA;
  - Módulo para verificar a consistência das Inscrições Estaduais;
  - Manual do Validador;
  - Convênio 57/95 e Manual de Orientação;
  - Guia prático do Convênio 57/95
  - Apresentação do SINTEGRA em Power Point;
- No Link Notícias há informação de quais UFs que estão recebendo o SINTEGRA via INTERNET.

As Legislações Estaduais que incorporaram o SINTEGRA no estado de Santa Catarina são:

- Anexo 8 do RICMS/SC (Decreto nº 2.870, de 28 de agosto de 2001, e alterações posteriores) Sistema de emissão de documentos fiscais e escrituração de livros fiscais por contribuinte usuário de equipamento de processamento de dados e regime especial para impressão e emissão simultânea de documentos fiscais;
- Anexo 9 do RICMS/SC (Decreto nº 2.870, de 28 de agosto de 2001, e alterações posteriores) Emissor de Cupom Fiscal – ECF.
- Anexo 10 do RICMS/SC (Decreto nº 2.870, de 28 de agosto de 2001, e alterações posteriores) Código Fiscal de Operações e de Prestações – CFOP (Ajuste SINIEF - Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico-Fiscais 07/01).



- Portaria SEF nº 312 de 29/10/02 - Altera o Manual de Orientação para Usuário de Processamento Eletrônico de Dados, previsto na Portaria SEF nº 378/99.

O SINTEGRA possibilita o controle informatizado das operações de entradas e saídas interestaduais realizadas pelos contribuintes de ICMS. Ele segue o modelo de informações sobre o IVA - Imposto sobre o Valor Agregado, da União Européia, porém adaptado às necessidades dos brasileiros.

Conforme Botelho (2010, p. 43):

Para gerenciar as atividades do SINTEGRA a nível nacional, foi criado o Grupo Gestor de Trabalho GT-15 (SINTEGRA). Este grupo reúne todos os representantes do SINTEGRA em cada Estado brasileiro. Para administrar o sistema SINTEGRA, cada unidade da federação ficou encarregada de criar uma Unidade de Enlace Estadual – UEE, dentro da estrutura organizacional da Secretaria da Fazenda Estadual.

De acordo com o GT-15, as principais diretrizes do SINTEGRA são:

- resguardar os princípios constitucionais do federalismo;
- receber informações com qualidade,
- facilitar ao contribuinte a prestação das informações requeridas;
- preservar o sigilo fiscal.

Suas principais metas são: informatizar a relação fisco e contribuinte, verificar e acompanhar as operações realizadas por contribuintes de ICMS, apurar comportamento anômalo e disponibilizar informações à fiscalização.

De acordo com o Parágrafo 1º, art. 1º do Anexo VII Decreto n.º 2.870/01 - RICMS/SC ficam obrigados a transmitir o SINTEGRA os contribuintes que:

- I - emitir documento fiscal ou escriturar livro fiscal em equipamento que utilize ou tenha condições de utilizar arquivo magnético ou equivalente;
- II - utilizar ECF, que tenha condições de gerar arquivo magnético, por si ou quando conectado a outro computador, em relação às obrigações previstas no art. 5º;
- III - não possuindo sistema eletrônico de processamento de dados próprio, utilize serviços de terceiros com essa finalidade.

Estão obrigados a transmitir o SINTEGRA todos os contribuintes inscritos no CCICMS – Cadastro de Contribuinte do ICMS, inclusive empresas optantes pelo Simples Nacional que emitam notas fiscais via processamento de dados, ou que emitam as notas fiscais de forma manual, mas que as encaminham para o escritório contábil para que estes façam a escrituração através do sistema informatizado. Esta obrigatoriedade de entrega do SINTEGRA foi estabelecida pelo Convenio ICMS 57/95, de 28 de julho de 1995. Para envio das informações é necessário realizar o download do Programa Validador e o Programa de Entrega.

De acordo com Gorges (2005) o programa de emissão de notas fiscais ou o sistema de escrituração fiscal da empresa é responsável pela geração do arquivo de texto que será validado. O Programa Validador lê o arquivo texto e critica as informações nele contidas. Se o arquivo tiver sido gerado de acordo com o manual de Orientação do Convenio 57/95 e não houver nenhuma rejeição o validador grava o arquivo validado no local indicado pelo usuário. Após a o processo de validação o arquivo esta pronto para ser encaminhado para a Secretaria de Estado da Fazenda, e para isso se utiliza o Programa de Entrega.

O prazo de entrega das informações referentes ao SINTEGRA são definidos pela legislação estadual de cada Unidade Federada na Cláusula 5<sup>a</sup> do Convênio do ICMS 57/95:

I – Contribuinte estabelecido no Estado de Santa Catarina:

Até dia 25 do mês subsequente ao fato gerador (totalidade das operações de entrada e saída e das aquisições e prestações realizadas no mês, inclusive as com substituição tributária e exportação). (Anexo 7, art. 7º - itens I e III do RICMS/SC).

II – Contribuinte, substituto tributário ou não, estabelecido em outra unidade da Federação:

Até dia 15 do mês subsequente ao fato gerador (operações com ou sem substituição tributária de entrada e/ou saídas para o Estado de Santa Catarina). (Anexo 7, art. 7º - item II do RICMS/SC).

De acordo com o Parágrafo 2º do art. 7º do Anexo 7 do RICMS/SC, estão obrigados ao envio do arquivo magnético os contribuintes catarinenses, em relação às operações com destino a outras unidades da Federação, conforme dispuser a legislação daqueles Estados. Sendo assim, o arquivo eletrônico deve ser encaminhado tanto para a Secretaria da Fazenda Estadual de Santa Catarina quanto para o Órgão Fiscalizador do Estado com qual o estabelecimento mantiver relações de entradas e saídas de mercadorias.

O art. 78 da Lei nº 10.297/96, prevê Multa de 1.000 (mil) Unidades Fiscais de Referência – UFIR, para o contribuinte que não efetuar a entrega de informações em meio magnético, SINTEGRA ou fornecê-las em padrão diferente do estabelecido na legislação.

## 2.6 SPED – SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL

Os contribuintes se relacionam com o fisco das 3 (três) esferas de governo: federal; estadual e municipal.

Um dos maiores problemas verificados no relacionamento do contribuinte com os diferentes níveis governamentais, é que inúmeras vezes a mesma informação precisa ser gerada mais de uma vez pelo contribuinte, isto para atender as obrigações acessórias dos

distintos âmbitos do governo. Verificou-se que a solução do problema seria o uso de uma mesma base de informações pelo diversos níveis de governo.

Com a finalidade de atender esta necessidade é que através da Emenda Constitucional n.º 42, de 19 de dezembro de 2003, foi possível inserir no texto da CF/88 o inciso XXII, no art. 37:

art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:

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

Ou seja, a partir deste momento passou a existir constitucionalmente a obrigatoriedade de uma integração entre as esferas de governo, no que diz respeito à administração tributária. No entanto, era preciso encontrar uma forma de por em prática esse dispositivo Constitucional, e, por isso, em 2004 reuniram-se os secretários da Receita Federal, da Fazenda dos Estados e do Distrito Federal, bem como o representante das Secretarias de Finanças dos municípios das Capitais. Esse encontro foi denominado de 1º Encontro Nacional de Administradores Tributários -ENAT.

O primeiro ENAT teve como objetivo buscar soluções conjuntas nas três esferas de Governo que promovessem maior integração administrativa, padronização e melhor qualidade das informações; racionalização de custos e da carga de trabalho operacional no atendimento; maior eficácia da fiscalização; maior possibilidade de realização de ações fiscais coordenadas e integradas; maior possibilidade de intercâmbio de informações fiscais entre as diversas esferas governamentais; cruzamento de informações em larga escala com dados padronizados e uniformização de procedimentos.

Nesse primeiro ENAT houve a aprovação de dois Protocolos de Cooperação Técnica, um objetivando a construção de um cadastro sincronizado que atendesse aos interesses das administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e, outro, de caráter geral, que viabilizasse o desenvolvimento de métodos e instrumentos que atendessem aos interesses das respectivas Administrações Tributárias.

O segundo encontro foi realizado em 2005, na cidade de São Paulo, e teve como objetivo o desenvolvimento e implantação do SPED (RFB, 2010).

O SPED foi instituído pelo Decreto n.º 6.022, de 22 de janeiro de 2007, e este projeto faz parte do PAC-2007-2010 do Governo Federal. Constitui um grande avanço na

informatização da relação entre o fisco e o contribuinte. Já que antes da implantação do SPED os contribuintes precisavam gerar a informação em meio digital, imprimir os livros fiscais que eram encadernados, o contador responsável assinava e os encaminhava para serem registrados na Junta Comercial de seu Estado que depois ficam arquivados na empresa, como pode ser observado na figura 3.

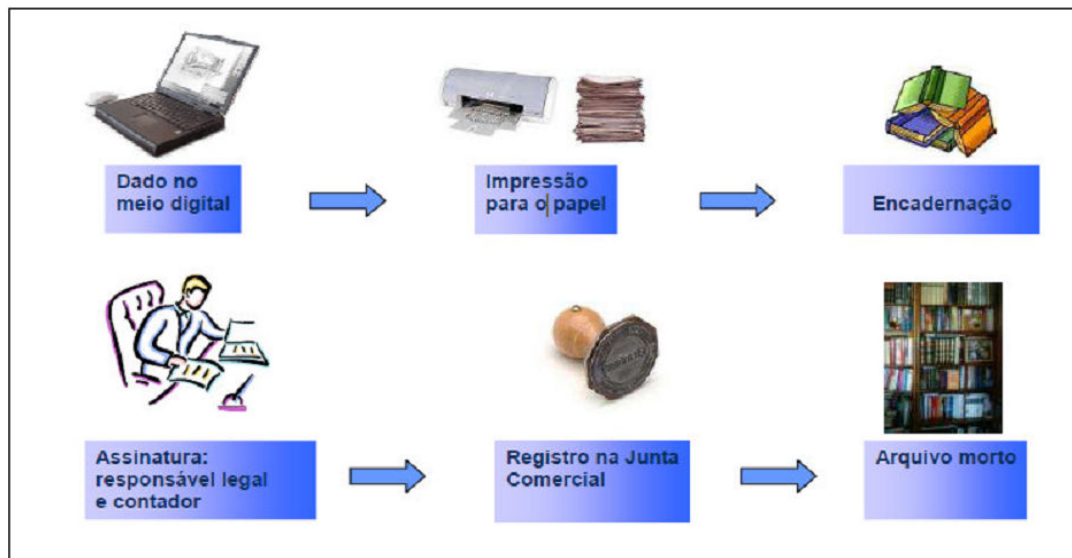


Figura 3: Forma de Escrituração antes do SPED.  
Fonte: FOLHAMATIC – Curso ECD – Escrituração Contábil Digital.

Segundo Young (2009) o SPED consiste na modernização da atual sistemática do cumprimento das obrigações acessórias, transmitidas pelos contribuintes às administrações tributárias e aos órgãos fiscalizadores, usando a certificação digital para garantir a validade jurídica dos documentos eletrônicos. Significa dizer que as empresas deixarão de enviar essas obrigações em papel, e passarão a enviar essas informações por meio digital online. O arquivo com as informações é assinado digitalmente utilizando-se de um certificado digital para sua validação.

O certificado digital constitui-se em um arquivo eletrônico que serve para a identificação segura da pessoa física ou pessoa jurídica em transações efetuadas via Internet. Trata-se de um documento eletrônico de identidade e sua validade jurídica é garantida pela Medida Provisória 2.200-2 de 24 de agosto de 2001. Os arquivos gerados para envio ao ambiente do SPED deverão ser transmitidos via sistema próprio disponibilizado pela Receita Federal.

O SPED é administrado pela Receita Federal do Brasil - RFB e tem como usuários a União, Estados e Municípios que firmarem convênio com a Receita; órgãos e entidades da

administração pública, direta ou indireta, que tenham atribuição legal de fiscalizar os empresários e sociedades empresárias (Artigo 3º, do Decreto nº 6.022/2007).

De acordo com o exposto no sitio da Receita Federal do Brasil (RFB, 2010), o SPED tem como principais objetivos:

- Promover a integração dos fiscos, mediante a padronização e compartilhamento das informações contábeis e fiscais, respeitadas as restrições legais.
- Racionalizar e uniformizar as obrigações acessórias para os contribuintes, com o 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 de dados e auditoria eletrônica.

Dentre os objetivos citados pela RFB, chama atenção a preocupação do fisco sobre os ilícitos tributários. Com a implantação do novo sistema, o fisco terá informações em suas mãos com maior rapidez, e isto dará um novo foco à fiscalização podendo ela estar mais atenta ao que esta acontecendo nas empresas naquele momento, em vez de auditar o passado, o que já foi concretizado.

O SPED irá promover um impacto significativo nas empresas, que terão de atualizar seus sistemas existentes para atender os layouts definidos pelo SPED, fazer melhorias em infra-estrutura de comunicações para garantir uma ambiente adequado ao volume de informações que serão transitadas pela web, revisar sua infra-estrutura física para adequação ao novo cenário, como por exemplo: espaço físico para novos equipamentos de armazenamento de dados eletrônicos (BRASIL, 2009).

Apesar de no primeiro momento o contribuinte ter que se adaptar a este novo processo e mudar sua cultura de arquivar o documento impresso para comprovar a realização de todas as suas operações, os benefícios serão sentidos com o passar do tempo, já que o projeto do SPED se propõe a reduzir os custos para emissão e o armazenamento de documentos assim como a diminuição de custo com o cumprimento das obrigações acessórias.

Segundo Castro (2010), além da redução de custos, os contribuintes não precisarão mais lançar todas as informações contidas nas notas fiscais emitidas e recebidas pela empresa manualmente; esses lançamentos serão feitos eletronicamente, por meio da obtenção dos dados contidos nos arquivos das Notas Fiscais Eletrônicas. Este autor considera que, também haverá diminuição de obrigações acessórias dos contribuintes, a partir da simplificação da forma de lançamento e fornecimento das informações decorrentes destas obrigações aos fiscos; minimizando o tempo gasto para a realização das atividades, além de reduzir o número de erros humanos cometidos no desempenho de tarefas manuais e repetitivas.

O Projeto do SPED prevê benefícios para os órgãos fiscalizadores, que de acordo com Young (2009 p.17) terão:

- Acesso mais rápido as informações;
- Redução do tempo despendido com a presença de auditores fiscais nas instalações do contribuinte;
- Simplificação e agilidade nos procedimentos sujeitos ao controle da administração tributária (comércio exterior, regimes especiais e trânsito entre unidades de federação);
- Fortalecimento do controle e da fiscalização por meio de intercâmbio de informações entre as administrações tributárias;
- Aumento da produtividade do auditor através da eliminação dos passos para coleta dos arquivos;
- Aperfeiçoamento do combate à sonegação.

Desta maneira os auditores fiscais podem realizar seu trabalho sem ter que ir a campo para obter dados, pois as informações sobre as empresas serão enviadas para seus computadores e desta forma o serviço dos auditores fiscais se torna mais ágil podendo acompanhar constantemente um número maior de empresas.

### **2.6.1 Sped Contábil - Escrituração Contábil Digital**

A Escrituração Contábil Digital - ECD é parte integrante do SPED, e por esse motivo é freqüentemente chamada de SPED Contábil. A legislação que instituiu o SPED Contábil foi a IN - Instrução Normativa 787, de 19 de novembro de 2007, tendo alterações introduzidas pelas IN RFB 825/08, IN RFB 926/09 e IN RFB 1.056/10.

O ECD substituirá aos poucos a atual sistemática de prestação de informações ao fisco e, conforme informações da RFB compreenderá a versão digital dos seguintes livros:

- Livro Diário e seus auxiliares, se houver;
- Livro Razão e seus auxiliares, se houver;
- Livro Balancetes Diários, Balanços e fichas de lançamento comprobatórias de assentamentos neles transcritos.

Cada arquivo deverá conter somente um livro, e segundo o parágrafo único do art. 2º da IN RFB 926/09, os livros contábeis emitidos de forma eletrônica deverão ser assinados digitalmente, utilizando-se de certificado de segurança mínima tipo A3, emitido por entidade credenciada pela Infra-estrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil, a fim de garantir a autoria, a autenticidade, a integridade e a validade jurídica do documento digital.

Do sistema utilizado na contabilidade deve ser gerado o arquivo digital no formato especificado pelo Manual de Orientação do Leiaute da ECD constante no Anexo Único à IN RFB 787/07. Como descreve Young (2009 p. 22), este arquivo precisa ser submetido ao Programa Validador e Assinador – PVA, fornecido pelo SPED, disponível no sitio da RFB.

De acordo com o disposto no art. 4º da IN RFB 787/07, o PVA possui as seguintes funcionalidades:

- I - validação do arquivo digital da escrituração;
- II - assinatura digital;
- III - visualização da escrituração;
- IV - transmissão para o Sped;
- V - consulta à situação da escrituração.

O prazo de transmissão ECD ao ambiente do SPED está definido no artigo 5º da IN RFB 787/07, conforme segue:

art. 5º A ECD será transmitida anualmente ao Sped até o último dia útil do mês de junho do ano seguinte ao ano-calendário a que se refira a escrituração.

§ 1º Nos casos de extinção, cisão parcial, cisão total, fusão ou incorporação, a ECD deverá ser entregue pelas pessoas jurídicas extintas, cindidas, fusionadas, incorporadas e incorporadoras até o último dia útil do mês subsequente ao do evento.

§ 2º O prazo para entrega da ECD será encerrado às 23h59min59s (vinte e três horas, cinquenta e nove minutos e cinquenta e nove segundos), horário de Brasília, do dia fixado para entrega da escrituração.

O prazo estabelecido no caput do art. 5º da IN RFB 787/07 foi alterado pela IN RFB 1.056/10 para o dia 30 de julho de 2010 excepcionalmente, em relação aos fatos contábeis ocorridos entre 1º de janeiro de 2009 e 31 de dezembro de 2009.

Caso a empresa não efetue a entrega da ECD no prazo estabelecido pela legislação, está prevista uma penalidade no art. 10 da IN RFB 787/07: a não apresentação da ECD no prazo fixado no art. 5º acarretará a aplicação de multa no valor de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês calendário ou fração.

Segundo o disposto no art. 3º da IN RFB 787/07, alterado pela IN RFB 926/09, ficam obrigados a adotar a ECD, nos termos do art. 2º do Decreto 6.022/07:

I - em relação aos fatos contábeis ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2008, as sociedades empresárias sujeitas a acompanhamento econômico-tributário diferenciado, nos termos da Portaria RFB nº 11.211, de 7 de novembro de 2007, e sujeitas à tributação do Imposto de Renda com base no Lucro Real;

II - em relação aos fatos contábeis ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2009, as demais sociedades empresárias sujeitas à tributação do Imposto de Renda com base no Lucro Real.

§ 1º Fica facultada a entrega da ECD às demais sociedades empresárias.

Apesar de todos os dados transmitidos para o ambiente do SPED ficarem armazenados no servidor da RFB, a responsabilidade da guarda e manutenção destas informações continua a encargo do contribuinte, que deverá manter também a confirmação do recebimento e os demais arquivos relacionados à sua remessa.

O Sped Contábil facilita o controle e a redução de crimes fiscais, já que os órgãos fiscalizadores terão acesso mais rapidamente aos Livros Razão e Diário em meio eletrônico, tornando a atuação dos auditores fiscais, mais eficiente e atualizada.

### **2.6.2 Sped Fiscal – Escrituração Fiscal Digital**

A Escrituração Fiscal Digital - EFD também conhecida como SPED Fiscal se tornou uma das grandes ferramentas do programa SPED. É no ambiente do SPED que serão recebidas e validadas as informações enviadas pelo SPED Fiscal. A EFD é um arquivo digital, que se constitui de um conjunto de escriturações de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos estaduais e da Secretaria da Receita Federal do Brasil, bem como de registros de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte.

O SPED Fiscal foi instituído pelo Convênio do ICMS n.º 143, de 15 de dezembro de 2006 estabelecendo a sua obrigatoriedade, e o Ato COTEPE/ICMS n.º 09/2008 dispôs sobre as especificações técnicas para geração de arquivos da EFD.

Segundo Young (2009, p.148) “a partir de sua base de dados a empresa deverá gerar um arquivo digital de acordo com o leiaute estabelecido no Ato COTEPE/ICMS n.º 09/2008.” Este arquivo deverá ser submetido à importação e validado no PVA fornecido pelo SPED. Para instalação do PVA é necessário que o computador possua o aplicativo Java instalado.

Após a importação, o arquivo poderá ser visualizado pelo próprio Programa Validador, com possibilidades de pesquisas de registros ou relatórios do sistema. O programa ainda possui outras funcionalidades tais como: digitação de informações, alteração de dados, assinatura digital da EFD com o certificado digital, transmissão do arquivo, exclusão de arquivos, geração e restauração de cópia de segurança. (GARCIA JUNIOR, 2009)

Observando o disposto no Parágrafo 2º do art. 24, Anexo 11 do Decreto n.º 2.870/01 - RICMS/SC: as informações prestadas através da EFD devem conter a assinatura digital do



contribuinte ou seu representante legal certificada por entidade credenciada pela ICP-Brasil para garantir a sua autenticidade, integridade e validade jurídica.

O arquivo digital que contém a EFD engloba todas as informações que até bem pouco tempo eram prestadas por meio dos Livros Fiscais. De acordo com o Parágrafo 3º do art. 24 do Anexo 11 do Decreto n.º 2.870/01 – RICMS/SC, a EFD substitui a e impressão dos seguintes livros:

§ 3º O contribuinte deverá utilizar a EFD para efetuar a escrituração do:

I - Registro de Entradas;

II - Registro de Saídas;

III - Registro de Inventário;

IV – Registro de Apuração do ICMS;

V – Registro de Apuração do IPI.

VI - documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP, modelos “C” ou “D” (Acrescido pelo Ajuste SINIEF - Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico-Fiscais 02/10, produzirá efeitos a partir de 01.01.2011).”

O Convênio ICMS nº 143/06 prevê que a EFD é de uso obrigatório, a partir de 1º de janeiro de 2009, para todos os contribuintes do ICMS e do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, podendo os mesmos serem dispensados dessa obrigação, desde que a dispensa seja autorizada pelo fisco da unidade federada do contribuinte e pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Entretanto essa obrigação da EFD que inicialmente atingiria todos os contribuintes foi restringida pelo Protocolo ICMS nº 77/2008. O contribuinte não relacionado no Protocolo ICMS 77/08 ficará dispensado da EFD.

Sendo assim, a EFD tornou-se obrigatória a partir de 1º de janeiro de 2009 para os contribuintes que se enquadram no estabelecido no inciso I do art.25 do Anexo 11 do Decreto n.º 2.870/01 - RICMS/SC:

I – a partir de 1º de janeiro de 2009 para o contribuinte:

a) cuja soma do valor contábil das saídas realizadas pelo conjunto dos seus estabelecimentos localizados neste Estado, informado na Declaração de Informações do ICMS e Movimento Econômico – DIME, referente ao exercício de 2007, seja igual ou superior a R\$ 50.000.000,00 (cinquenta milhões de reais);

b) prestador de serviços de comunicação e de telecomunicação e fornecedor de energia elétrica, que emitiu em 31 de julho de 2008 seus documentos fiscais em uma única via por sistema eletrônico de processamento de dados, de acordo com o estabelecido no Anexo 7, Seção IV-A;

A partir de 2010 os contribuintes foram sendo enquadrados na obrigação de utilizar a Escrituração Fiscal Digital pela soma do valor contábil das saídas realizadas pelo conjunto dos seus estabelecimentos, referentes ao exercício de 2008, conforme redação dada pelos incisos II e III do art.25 do Anexo do RICMS/SC:

“ II – a partir de 1º de abril de 2010, para os contribuintes cuja soma do valor contábil das saídas realizadas pelo conjunto dos seus estabelecimentos localizados neste Estado, informado na Declaração de Informações do ICMS e Movimento Econômico – DIME, referente ao exercício de 2008, seja superior a R\$ 24.000.000,00 (vinte e quatro milhões de reais), exceto quanto aos contribuintes já obrigados de acordo com o inciso I;

III – a partir de 1º de julho de 2010, para o contribuinte cuja soma do valor contábil das saídas realizadas pelo conjunto dos seus estabelecimentos localizados neste Estado, informado na Declaração de Informações do ICMS e Movimento Econômico – DIME, referente ao exercício de 2008, seja igual ou superior a R\$ 12.000.000,00 (doze milhões de reais) até R\$ 24.000.000,00 (vinte e quatro milhões de reais), exceto quanto aos contribuintes já obrigados de acordo com o inciso I;”

O inciso IV deste mesmo artigo diz que partir de 1º de julho de 2011 o uso da EFD será obrigatória para os demais contribuintes registrados no CCICMS, exceto os enquadrados no Simples Nacional. Lembra-se que atualmente um dos pré-requisitos para que a empresa seja optante pelo Simples Nacional é que seu faturamento do ano anterior não ultrapasse o valor de R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil).

O Protocolo ICMS 77/08 faculta ao contribuinte dispensado da EFD, excetuados os enquadrados no Simples Nacional, o direito de optar por este método de escrituração, devendo requer a adoção da EFD à Secretaria de Estado da Fazenda, porém esta opção é de caráter irretratável.

Conforme o art. 27 do Anexo 11 do Decreto n.º 2.870/01 - RICMS/SC “O contribuinte que possuir mais de um estabelecimento, seja filial, sucursal, agência, depósito, fábrica ou outro qualquer, deverá prestar as informações relativas à EFD em arquivo digital individualizado por estabelecimento, ainda que a apuração dos impostos ou a escrituração contábil seja efetuada de forma centralizada.”

O Protocolo ICMS 77/08 também especifica o perfil de apresentação do arquivo que contém a EFD por contribuinte, que poderá ser de três tipos:

1. Detalhado (Perfil A);
2. Consolidado (Perfil B);
3. Ainda não foi implementado (Perfil C).

A diferença entre o perfil A e perfil B esta no nível de detalhamento. O detalhamento das informações é maior para as empresas Perfil A do que Perfil B, ou seja, as empresas que transmitem a EFD com o perfil B tratam as informações de forma mais sintética, totalizando por períodos que podem ser diário ou mensal. Já o Perfil C está previsto no leiaute, mais ainda não foi implementado.

O projeto de desenvolvimento da EFD está baseado no fornecimento mensal dos arquivos contendo a escrituração fiscal digital. Cada estado tem autonomia para determinar

um prazo diferente para entrega dos arquivos digitais, por legislação estadual. O estado de Santa Catarina no art. 33 do Anexo 11 do Decreto n.º 2.870/01 RICMS/SC estipula que “o arquivo da EFD deverá ser transmitido ao SPED até o 20º (vigésimo) dia do mês subseqüente ao da apuração do imposto.”

O arquivo digital da EFD deve ser submetido a um programa validador, por meio de download, o qual verifica a consistência das informações prestadas no arquivo. Após essa verificação, o arquivo digital é assinado por meio de um sistema criptográfico, no qual garante a autenticidade do documento eletrônico de existência digital através da Infra-Estrutura de Chaves Públicas Brasileira, nos termos da medida provisória n.º 2200-2. Este sistema criptográfico é chamado de certificado digital:

O 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. Na prática, o certificado digital funciona como uma carteira de identidade virtual que permite a identificação segura de uma mensagem ou transação em rede de computadores. O processo de certificação digital utiliza procedimentos lógicos e matemáticos para assegurar confidencialidade, integridade das informações e confirmação de autoria. (IPC-BRASIL, 2010)

Poderão assinar a EFD os certificados digitais de tipo A1 e A3 e poderão ser:

- e-CNPJ – Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica Eletrônico que contenha a mesma base do CNPJ – Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (8 primeiros caracteres) do estabelecimento;
- e-CPF – Cadastro de Pessoa Física Eletrônico do seu representante legal da empresa no cadastro CNPJ;
- A pessoa jurídica ou pessoa física com procuração eletrônica cadastrada no site da RFB.

Conforme o entendimento de Córdova (2010) acrescenta que as informações da EFD serão enviadas somente à respectiva unidade da federação onde se encontra o estabelecimento. Sendo assim, uma empresa de Santa Catarina não terá as informações acerca da sua escrituração enviada para o Estado de São Paulo, por exemplo, mesmo que a matriz dessa pessoa jurídica esteja localizada em São Paulo.

No Parágrafo Único do art. 29 do Anexo 11 do Decreto n.º 2.870/01 RICMS/SC está previsto que apesar da geração, do armazenamento e do envio das informações serem feitas de modo digital, isto não dispensa o contribuinte da guarda dos documentos que deram origem às informações nele constantes na forma e prazos estabelecidos na legislação aplicável.

Mudando apenas a forma, na qual este documento será armazenado, não há necessidade de se imprimir nenhum relatório para comprovar que a declaração foi transmitida.

Conforme o art. 33-A do Anexo 11 do RICMS/SC, o contribuinte poderá retificar a EFD a qualquer momento, no entanto a retificação deverá ser efetuada mediante envio de outro arquivo para substituição integral do arquivo digital da EFD regularmente recebido pela administração tributária.

Em Santa Catarina, de acordo com o art. 83-A da Lei do ICMS/SC 10.297/96:

Deixar de escriturar os livros fiscais relativos à escrituração fiscal digital: multa de 0,1% (um décimo por cento) da soma do valor contábil das saídas com o valor contábil das entradas, não podendo ser inferior a R\$ 500,00 (quinhentos reais), nem superior a R\$ 10.000,00 (dez mil reais), por período de apuração.

Ainda de acordo com a Lei do ICMS/SC 10.297/96º o art. 83-B dispõe sobre a escrituração fiscal digital com omissões ou incorreções que dificultem ou impeçam a identificação dos dados neles consignados:

MULTA de 1% (um por cento) da soma do valor contábil das entradas ou das saídas, relativamente aos registros fiscais dos livros de entrada ou saída, respectivamente, registrados sem observar os requisitos previstos na legislação, não podendo ser inferior a R\$ 250,00 (duzentos e cinquenta reais), limitada a R\$ 10.000,00 (dez mil reais), por período de apuração.

Segundo Young (2009) os contribuintes obrigados à EFD, ficam liberados da remessa dos arquivos estabelecidos pelo Convênio ICMS 57/95, o conhecido SINTEGRA, desde que o estado onde o contribuinte está estabelecido tenha concedido a dispensa. Muitas das informações contidas no SINTEGRA fazem parte também do SPED Fiscal e a transmissão das duas “declarações” ao fisco caracteriza redundância de informações. Isso vêm de encontro com um dos objetivos principais do programa SPED que é a racionalização e simplificação das obrigações acessórias.

### **2.6.3 Nota Fiscal Eletrônica**

A Nota Fiscal Eletrônica - NF-e é definida por Young (2009) como o documento emitido e armazenado eletronicamente, de existência apenas digital, com o intuito de documentar operações e prestações, cuja validade jurídica é garantida pela assinatura digital

do emitente e autorização de uso pela administração tributária do estado do contribuinte, antes da ocorrência do fato gerador.

A NF-e juntamente com o DANFE - Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica, foram instituídos pelo Ajuste SINIEF 07/05, sendo posteriormente regulamentado pelo Ato Cotepe 14/2007, pelo Protocolo ICMS 10/2007, Protocolo ICMS 55/2007, Protocolo ICMS 68/2008 e Protocolo ICMS 87/2008.

Conforme a redação dada pela cláusula primeira do Ajuste SINIEF 07/05 a nota fiscal eletrônica, atualmente substitui apenas as notas fiscais modelo 1 e 1-A. Este modelo, de um modo geral, serve para documentar transações comerciais entre pessoas jurídicas envolvendo mercadoria, servindo aos contribuintes do IPI e também do ICMS. Ela pode substituir a nota fiscal tradicional em todos os casos em que a legislação estabeleça o uso do modelo 1 ou 1-A, incluindo, por exemplo, a Nota Fiscal de entrada, operações de importação, operações de exportação, operações interestaduais ou ainda operações de simples remessa.

O DANFE é detalhado no art. 9º do Anexo 11 do Decreto 2.870/01 do RICMS/SC como a representação gráfica simplificada da NF-e e tem como função, entre outras, conter a chave de acesso da NF-e, na qual permite consultar as informações constantes na NF-e, via internet e acompanhar o trânsito das mercadorias.

No entanto, é importante ressaltar que o DANFE não é uma nota fiscal, nem pode substituí-la, ele é apenas um documento auxiliar, que só poderá ser emitido após a NF-e receber autorização de uso por parte da Secretaria da Fazenda. Conforme o disposto no art. 8º do Anexo 11 do Decreto 2.870/01 do RICMS/SC:

art. 8º Concedida a Autorização de Uso da NF-e a Secretaria de Estado da Fazenda transmitirá a NF-e para a Receita Federal do Brasil.

§ 1º A Secretaria de Estado da Fazenda também transmitirá a NF-e para:

I – a unidade federada de destino das mercadorias, no caso de operação interestadual;

II – a unidade federada onde deva se processar o embarque de mercadoria, na saída para o exterior;

III - a unidade federada de desembarco aduaneiro, tratando-se de operação de importação de mercadoria ou bem do exterior;

IV – A Superintendência da Zona Franca de Manaus – SUFRAMA, quando o destinatário estiver localizado em área incentivada.

§ 2º A Secretaria de Estado da Fazenda também poderá transmitir a NF-e ou fornecer informações parciais, para:

I - administrações tributárias municipais, nos casos em que a NF-e envolva serviços, mediante prévio convênio ou protocolo de cooperação;

II - outros órgãos da administração direta, indireta, fundações e autarquias, que necessitem de informações da NF-e para desempenho de suas atividades, mediante prévio convênio ou protocolo de cooperação, respeitado o sigilo fiscal.

De acordo com Young (2009, p. 155) “a empresa emissora de NF-e gerará um arquivo eletrônico contendo as informações fiscais da operação comercial, o qual deverá ser assinado digitalmente de maneira a garantir a integridade dos dados.”

O arquivo digital após ser analisado pela Secretaria da Fazenda será encaminhado para o portal da NF-e, somente a NF-e que estiver sido Autorizada. A análise da NF-e pode resultar em 3 (três) status. Córdova (2010, p.31) descreve cada um dos três status que podem ser apresentados para a solicitação de autorização de uso do documento:

*a) Autorização de Uso da NF-e;*

Concedida a Autorização de Uso da NF-e, esta não poderá ser alterada, devendo eventuais erros serem sanados por meio de Carta de Correção Eletrônica - CC-e, quando admitido.

*b) Denegação da Autorização de Uso da NF-e devido à irregularidade cadastral do emitente;*

Na hipótese de denegação da Autorização de Uso da NF-e, o arquivo digital transmitido ficará arquivado na Secretaria da Fazenda, identificado como "Denegada a Autorização de Uso", não sendo possível sanar a irregularidade e solicitar nova Autorização de Uso para NF-e de mesmo número.

*c) Rejeição do arquivo da NF-e, em virtude de:*

- falha na recepção ou no processamento do arquivo;
- falha no reconhecimento da autoria ou da integridade do arquivo digital;
- remetente não credenciado para emissão da NF-e;
- duplicidade de número da NF-e;
- falha na leitura do número da NF-e;
- outras falhas no preenchimento ou no leiaute do arquivo da NF-e;

Ao ser autorizado o uso da NF-e, a mercadoria poderá transitar acompanhada do DANFE, que contenha a chave de acesso para comprovar que este documento auxiliar relaciona-se a uma NF-e válida. O status de denegação ocorre quando o emissor está irregular perante a Secretaria da Fazenda, não possibilitando a circulação da mercadoria. Em caso de rejeição do arquivo digital, o mesmo não será arquivado pelo fisco para consulta, sendo permitido ao interessado nova transmissão do arquivo da NF-e, ou dependendo do caso, a geração de um novo arquivo. Conforme é ilustrado na figura 4.

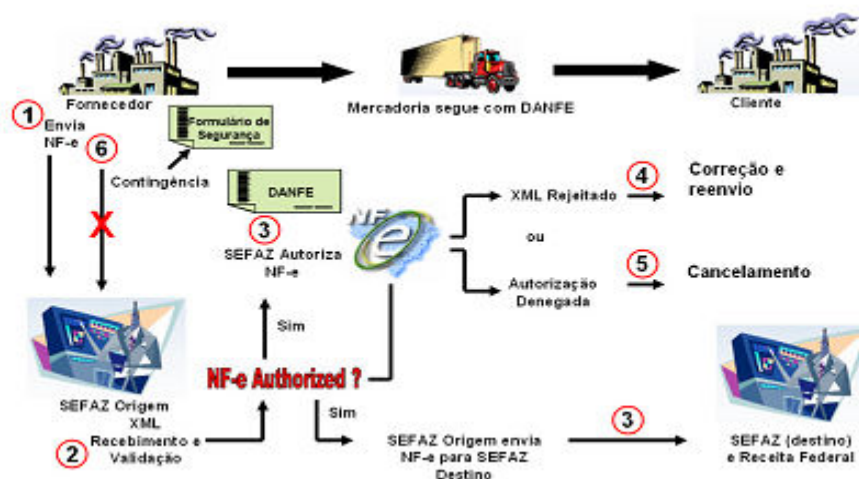


Figura 4: Etapas da Nota Fiscal Eletrônica.  
Fonte: Adaptado pela autora, projeto Nota Fiscal Eletrônica.

A obrigatoriedade de utilização da NF-e está estabelecida pelo Protocolo ICMS 10/2007, tendo uma progressividade na obrigatoriedade de adesão das empresas por tipo de atividade, de forma que o primeiro grupo a ter de aderir a NF-e começou a partir de 1º de abril de 2008:

- I - fabricantes de cigarros;
- II - distribuidores ou atacadistas de cigarros;
- III - produtores, formuladores e importadores de combustíveis líquidos, assim definidos e autorizados por órgão federal competente;
- IV - distribuidores de combustíveis líquidos, assim definidos e autorizados por órgão federal competente;
- V - transportadores e revendedores retalhistas - TRR, assim definidos e autorizados por órgão federal competente;

Em setembro de 2008 a administração tributária divulgou uma outra listagem de segmentos que deveriam utilizar a NF-e e assim de tempos em tempos a administração tributária, estabelece alguns segmentos para aderirem o sistema. As empresas que não estão obrigadas ainda, poderão aderir de forma voluntária ao programa, independente do porte da empresa, solicitando o seu credenciamento na Secretaria da Fazenda do Estado em que possua estabelecimentos.

Com a finalidade de facilitar o credenciamento das empresas, principalmente as menores, que não teriam a possibilidade de bancar o desenvolvimento de um software específico, a receita federal desenvolveu um programa, disponível gratuitamente, para gerar, transmitir e visualizar as notas fiscais eletrônicas. (RFB, 2010)

Conforme exposto por Young (2009) a NF-e apresenta benefícios para todos os envolvidos nas relações comerciais: tanto o vendedor quanto o comprador, e a autoridade

fiscal, além dos benefícios indiretos para a própria sociedade. Os primeiros benefícios são em relação à desnecessidade de impressão da NF-e, o que acarreta uma substancial economia na impressão e armazenagem de papel. As relações entre o fisco e as empresas também se tornam mais próximas e dinâmicas, poupando tempo tanto do contribuinte, quanto do administrador público. O próprio processo de controle contábil e o gerenciamento dos documentos se tornam mais fáceis, além da simplificação das obrigações acessórias, quando se dispensa, por exemplo, a emissão de Autorização de Impressão de Documentos Fiscais - AIDF. Por fim, temos a diminuição da sonegação, gerando um aumento de arrecadação sem a necessidade de aumento da carga tributária.

De acordo com a RFB (2010) a nota fiscal eletrônica constitui mais um mecanismo inibidor das fraudes, permitindo que órgãos fiscalizadores façam o acompanhamento on-line das transações comerciais. O sistema poderá inibir, por exemplo, a sonegação do remetente de mercadorias, quando este não procede ao registro fiscal, na situação em que o mesmo é promovido somente pelo destinatário. Também pode ser citado o caso da omissão da entrada de mercadorias para possibilitar a sua saída sem documentação fiscal, o que deverá continuar a ser fiscalizado pela Receita.

#### **2.6.4 Conhecimento de Transporte Eletrônico**

O Conhecimento de Transporte Eletrônico - CT-e foi instituído pelo Ajuste SINIEF 09/07, de 25 de outubro de 2007, com alterações introduzidas pelo Ajuste SINIEF 04 de 03 de abril de 2009. O CT-e é definido por Momm (2009) como um procedimento de existência exclusivamente digital, emitido e armazenado eletronicamente, com o intuito de documentar uma prestação de serviços de transportes, cuja validade jurídica é garantida pela assinatura digital do emitente e a Autorização de Uso fornecida pela administração tributária do domicílio do contribuinte.

De acordo com a Cláusula Primeira do Ajuste SINIEF 09/07 o CT-e deve ser utilizado pelos contribuintes do ICMS para substituir os seguintes documentos fiscais:

- I. Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas, modelo 8;
- II. Conhecimento de Transporte Aquaviário de Cargas, modelo 9;
- III. Conhecimento Aéreo, modelo 10;
- IV. Conhecimento de Transporte Ferroviário de Cargas, modelo 11;
- V. Nota Fiscal de Serviço de Transporte Ferroviário de Cargas, modelo 27;



- VI. Nota Fiscal de Serviço de Transporte, modelo 7, quando utilizada em transporte de cargas.

O CT-e também poderá ser utilizado como documento fiscal eletrônico no transporte dutoviário e, futuramente, nos transportes Multimodais.

O Projeto de CT-e está sendo desenvolvido de forma integrada, pelas Secretarias de Fazenda dos Estados e Receita Federal do Brasil, a partir da assinatura do Protocolo ENAT n.º 03, de 10 de novembro de 2006, que atribui ao Encontro Nacional de Coordenadores e Administradores Tributários Estaduais - ENCAT a coordenação e a responsabilidade pelo desenvolvimento e implantação do Projeto CT-e. (RFB, 2010)

O art. 38 do Anexo 11 do Decreto 2879/01 RICMS/SC define que o CT-e deverá ser emitido com base no leiaute previamente estabelecido em Ato COTEPE por meio de Programa Aplicativo desenvolvido ou adquirido pelo contribuinte ou disponibilizado pela Secretaria de Estado da Fazenda.

§ 1º O arquivo digital do CT-e deverá:

- I - conter os dados dos documentos fiscais relativos à carga transportada;
- II - ser identificado por chave de acesso composta por código numérico gerado pelo emitente, CNPJ do emitente, número e série do CT-e;
- III - ser elaborado no padrão XML (Extended Markup Language);
- IV - possuir numeração seqüencial de 1 a 999.999.999, por estabelecimento e por série, que deverá ser reiniciada quando atingido esse limite;
- V - ser assinado digitalmente pelo emitente.

Após o recebimento do CT-e, a Secretaria de Fazenda Estadual disponibilizará consulta, através da internet, para o tomador do serviço e outros legítimos interessados que detenham a chave de acesso do documento eletrônico. Este mesmo arquivo do CT-e será ainda transmitido, pela Secretaria de Fazenda Estadual, para a RFB, que será o repositório nacional de todos os CT-e emitidos, e para as Secretarias de Fazenda de início da prestação do serviço e do tomador do serviço, caso sejam diferentes, além do SUFRAMA, quando aplicável.

Para acobertar a prestação de serviço de transporte será impressa uma representação gráfica simplificada do CT-e, intitulada de DACTE – Documento Auxiliar do Conhecimento de Transporte Eletrônico. Com as especificações definidas na Cláusula Décima Primeira do Ajuste SINIEF 09/07 o papel deve ser comum, contendo impressos, em destaque a chave de acesso e o código de barras linear para leitura óptica.

Young (2009) corrobora com a questão reconhecendo que o DACTE não substitui o CT-e ele apenas serve como instrumento auxiliar de consulta para o CT-e, já que contém a

chave de acesso do CT-e, que permite ao detentor desse documento confirmar a existência do CT-e, no sítio das Secretarias de Fazenda estaduais autorizadas pela RFB.

Depois da concessão de autorização de uso do CT-e, o emitente poderá solicitar o seu cancelamento observando a redação dada pelo Ajuste SINIEF 04/09 na cláusula décima, desde que não tenha iniciado a prestação de serviço de transporte, observadas as demais normas da legislação pertinente.

### **2.6.5 E-Lalur – Livro de Apuração do Lucro Real Eletrônico**

A instrução normativa n.º 989 de 2009 institui o Livro Eletrônico de Escrituração e Apuração do IRPJ - Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da CSLL- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido da pessoa jurídica tributada pelo lucro real Livro de Apuração do Lucro Real eletrônico - e-Lalur. Este sistema objetiva eliminar a redundância de informações existentes na escrituração contábil, no Lalur – Livro de Apuração do Lucro Real e na DIPJ - Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica, facilitando o cumprimento da obrigação acessória.

Conforme Young (2009) deve-se baixar o Programa Gerador de Escrituração - PGE disponível no site da RFB. Depois de instalado será possível utilizar as seguintes funcionalidades:

- digitação das adições, exclusões e compensações;
- importação: de arquivo contendo as adições e exclusões, de informações contábeis oriundas da ECD e de saldos da parte B do período anterior.
- cálculo dos tributos;
- verificação de pendências;
- assinatura do livro;
- transmissão pela Internet;
- visualização.

O art. 3º da IN 989/2009 dispõe que o contribuinte deverá informar, no e-Lalur, todas as operações que influenciem, direta ou indiretamente, imediata ou futuramente, a composição da base de cálculo e o valor devido do IRPJ e da CSLL:

- I - à associação das contas do plano de contas contábil com plano de contas referencial, definido em ato específico da Secretaria da Receita Federal do Brasil;
- II - ao detalhamento dos ajustes do lucro líquido na apuração do Lucro Real;

- III - ao detalhamento dos ajustes da base de cálculo da CSLL;
- IV - aos registros de controle de todos os valores a excluir, adicionar ou compensar em exercícios subsequentes, inclusive prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL;
- V - aos registros, lançamentos e ajustes que forem necessários para a observância de preceitos da lei tributária relativos à determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, quando não devam, por sua natureza exclusivamente fiscal, constar da escrituração comercial, ou sejam diferentes dos lançamentos dessa escrituração.
- VI - aos lançamentos constantes da Entrada de Dados para o Controle Fiscal Contábil de Transição (FCont).

De acordo com a RFB (2010) a FCONT é uma escrituração, das contas patrimoniais e de resultado, em partidas dobradas. Estão obrigadas à apresentação do FCONT as pessoas jurídicas que, cumulativamente:

- apurem a base de cálculo do IRPJ pelo lucro real
- tenham optado pelo Regime Tributário de Transição (IN RFB 949/09)
- existam lançamentos com base em critérios diferentes entre a legislação societária e fiscal.

As pessoas jurídicas que não atenderem a pelo menos uma das condições acima não estão obrigadas à apresentar a FCONT.

Ao importar os dados da contabilidade, o e-Lalur - Livro de Apuração do Lucro Real Eletrônico os converterá para um padrão parecido com o que hoje se informa na DIPJ, no item das demonstrações contábeis. Para isto, ele utilizará o "Plano de Contas Referencial" informado anteriormente na ECD.

Feita a conversão, eventuais reclassificações ou redistribuições de saldos serão possíveis. O volume destes ajustes dependerá da precisão da indicação do plano de contas referencial na ECD.

Além das premissas já mencionadas do SPED, Young (2009) acrescenta que o e-Lalur tem as seguintes: rastreabilidade das informações e coerência aritmética dos saldos da parte B;

A rastreabilidade refere-se a manter registros das movimentações que resultem em alterações de saldos que irão compor as demonstrações contábeis baseadas no plano de contas referencial.

A coerência aritmética dos saldos da parte B é a garantia de que eles estarão matematicamente corretos. Para isto, uma das etapas será a conferência com os saldos do período anterior do e-Lalur já transmitido. A cada conferência de saldo, o sistema obterá, também, um extrato completo de cada conta controlada na parte B do arquivo.

A partir de tais elementos o PGE fará um "rascunho" da Demonstração do Lucro Real, se o contribuinte confirmar os valores apresentados na base de cálculo da CSLL e os valores apurados para o IRPJ e a CSLL o arquivo está pronto para ser transmitido.

Higuchi, Higuchi e Higuchi (2010) descrevem que o e-Lalur deverá ser apresentado pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica, até o último dia útil do mês de junho do ano subsequente ao ano-calendário de referência, por intermédio de aplicativo a ser disponibilizado pela RFB na Internet. A entrega após o prazo fixado em lei acarretará em multa no valor de R\$ 5.000,00 por mês-calendário ou fração.

Young (2009) ressalta que o projeto se encontra em elaboração. Participam dos trabalhos, além da Receita Federal do Brasil, o CFC – Conselho Federal de Contábil, Fenacon - Federação Nacional das Empresas de Serviços Contábeis e das Empresas de Assessoramento, Perícias, Informações e Pesquisas, contribuintes, entidades de classe, entre outros.

### **2.6.6 Central de Balanços**

A Central de Balanços brasileira é um projeto integrante do SPED, em fase de desenvolvimento, no qual pretende reunir demonstrativos contábeis e uma série de informações econômico-financeiras públicas das empresas envolvidas no projeto. (RFB, 2010).

Young (2009) diz que as informações coletadas serão mantidas em um repositório e publicadas em diversos níveis de agregação. Esses dados serão utilizados para geração de estatísticas, análises nacionais e internacionais, análises de risco creditício e estudos econômicos, contábeis e financeiros, dentre outros usos. Possivelmente para fins de análise e comparação as empresas serão separadas por atividade econômica, por porte da empresa: Microempresa, Empresa de Pequeno Porte.

A Receita Federal do Brasil deixa claro que a Central de Balanços tem como objetivo a captação de dados contábeis e a agregação desses dados e a disponibilização à sociedade, em meio magnético, dos dados originais e agregados.

### **3 COMPARAÇÃO: SINTEGRA VERSUS SPED FISCAL**

Neste capítulo é realizado um estudo comparativo entre as informações que os contribuintes obrigados ao envio do arquivo do SPED Fiscal transmitem para o fisco, com as informações que são transmitidas pelos contribuintes sujeitos a entrega do arquivo magnético do SINTEGRA.

#### **3.1 AMBIENTE DE ESTUDO**

Antes de aplicar o estudo proposto, faz-se necessário definir o cenário em que se realiza a análise, descrevendo o ambiente foco do experimento, bem como o período utilizado para exame e o método que é utilizado para realizar a comparação entre as informações contidas no arquivo do SPED Fiscal com as informações contidas no arquivo do SINTEGRA.

##### **3.1.1 A empresa**

A Empresa X, que é assim denominada para preservar a verdadeira identidade da empresa, é uma rede de supermercados catarinense que busca sempre a qualidade de vida e o bem-estar de seus clientes.

Esta rede catarinense, que nasceu há 12 anos, em 1998, começou com apenas três lojas e foi crescendo rapidamente. A rede de supermercados é uma empresa de administração familiar. Atualmente conta com mais de 700 colaboradores, distribuídos em seis estabelecimentos, a rede atende as cidades de Florianópolis, São José, Porto Belo, Balneário Camboriú e Itajaí.

A Empresa X faz apuração de ICMS de forma consolidada, sendo que cada filial faz sua apuração separadamente e depois transfere o saldo devedor para ser recolhido integralmente na Inscrição Estadual da matriz. No entanto, para realizar o estudo de caso desta pesquisa são utilizados como base os dados da escrituração fiscal de uma das filiais da empresa.

### **3.1.2 O período analisado**

Para realizar o estudo comparativo, faz-se necessário comparar as escritas fiscais de um mesmo período. Para tanto, resolveu-se utilizar a Escrituração Fiscal Digital referente o mês de setembro de 2010, foi gerado exclusivamente para fins de comparação o arquivo magnético do SINTEGRA do mesmo período.

A Empresa X passou a entregar o SPED Fiscal a partir do período de apuração de Janeiro de 2008, sendo assim o último arquivo do SINTEGRA transmitido pela empresa foi a competência Dezembro de 2007.

### **3.1.3 O método para comparação**

Para fins de comparação dos arquivos sempre se parte do Leiaute do SPED Fiscal para o Leiaute do SINTEGRA. Ou seja, são analisados somente os blocos previstos no Leiaute do SPED Fiscal e são comentados e estudados os que estão contemplados na Escrituração Fiscal Digital da Empresa X.

## **3.2 LEIAUTE DO SPED FISCAL**

Conforme prevê o convênio ICMS n.º 143/2006, um Ato COTEPE específico definirá os documentos fiscais, as especificações técnicas do leiaute do arquivo digital da EFD, bem como quaisquer outras informações que venham repercutir na apuração, pagamento ou cobrança de tributos de competência dos entes conveniados. Nesse sentido foi publicado o Ato COTEPE n.º 09/2008, onde na primeira parte estão definidas as informações necessárias para compreensão do leiaute do arquivo, e na segunda parte e apresentada o próprio leiaute.

O Ato COTEPE n.º 09/2008 organiza o leiaute da EFD em blocos de informações dispostos por tipo de documentos, para facilitar a organização das informações, sendo dividido da forma disposta no quadro 1.

| <b>BLOCO</b>  | <b>DESCRIÇÃO</b>                                       |
|---|--|
| 0   | Abertura, Identificação e Referências.                 |
| C   | Documentos Fiscais I - Mercadorias (ICMS/IPI)          |
| D   | Documentos Fiscais II - Serviços (ICMS)                |
| E   | Apurações Fiscais do ICMS e do IPI                     |
| G*  | Controle do Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP |
| H   | Inventário Físico                                      |
| 1   | Outras Informações                                     |
| 9   | Controle e Encerramento do Arquivo Digital             |
| *Bloco G passa a vigorar a partir do período de apuração Janeiro de 2011. |  |

Quadro 1: Quadro dos Blocos da EFD

Fonte: Elaborado pela autora com base na Guia Prático EFD – Versão 2.0.2

Cada bloco tem diversos registros, que são as partes responsáveis por segmentar as informações. Os registros são compostos de campos que devem ser apresentados de forma sequencial e, conforme estabelecido no leiaute do respectivo registro, com todos os campos previstos, não importando se há ou não informação para ser prestada naquele campo, a exclusão de campos ocasiona erro na estrutura do registro, impedindo desta forma a importação do arquivo para o PVA - Programa Validador e Assinador.

Todos os registros com a observação de “registro obrigatório” devem constar do arquivo.

Os registros são separados em registros “Pai” e “Filho”. Chamar um registro de “Pai” significa que ele terá outros registros que dependem dele, pode ocorrer mais de uma vez no arquivo. Um arquivo “Filho” é chamado de registro dependente e tem como principal função detalhar o registro principal. Pode ser do tipo: 1:1 o que significa que terá somente um registro filho para o respectivo “Pai”. Ou do tipo 1:N o que significa que pode existir vários registros Filhos para o respectivo registro Pai. No entanto, uma coisa é certa, a geração do arquivo sempre irá requerer a existência de um "Registro Pai", quando houver um "Registro Filho".

Outro ponto relevante para a formação do arquivo do SPED Fiscal é a presença do PIPE, caractere delimitador “[” chamado de Pipe ou Barra Vertical, que deve aparecer no início do registro e ao final de cada campo.

Para padronizar os lançamentos e as informações constantes no arquivo do SPED Fiscal são identificadas através de códigos associados a tabelas externas oficiais previamente publicadas, as tabelas internas, as tabelas intrínsecas ao campo do registro informado e as tabelas elaboradas pelo contribuinte.

### 3.2.1 Tabelas do contribuinte

As tabelas externas criadas e mantidas por outros atos normativos e cujos códigos sejam necessários à elaboração do arquivo digital deverão seguir a codificação definida pelo respectivo órgão regulador, tais como:

- Tabela de Cadastro de Participantes: O código referente ao cadastro do participante da operação será o mesmo em qualquer lançamento efetuado e deverá ser informado conforme a última ocorrência do período.

- Tabela de Identificação das Unidades de Medidas: Descrever as unidades de medidas utilizadas no arquivo digital.

- Tabela de Fatores de Conversão de Medidas: Usada para informar os fatores de conversão dos itens discriminados na “Tabela de Identificação do Item (Produtos e Serviços)” para a unidade utilizada na elaboração do inventário.

- Tabela de Identificação do Item (Produtos e Serviços): O item (produto ou serviço) deverá receber um único código em qualquer documento, lançamento efetuado ou arquivo informado e deverá ser válido para todos os estabelecimentos, durante o ano civil, incluindo “nota fiscal complementar”.

- Tabela de Informação Complementar do Documento Fiscal: Destina-se a consolidar as indicações da legislação pertinente, a descrição das situações específicas correspondentes: ao tratamento tributário diferenciado, locais de entrega quando diverso do endereço do destinatário, outras situações exigidas na legislação para preenchimento no campo Informações Complementares.

- Tabela de Natureza da Operação/Prestação: Utilizada para codificar os textos das diferentes naturezas da operação/prestação discriminadas nos documentos fiscais.

- Tabela de Observações do Lançamento Fiscal: Usada para consolidar anotações variadas determinadas pela legislação pertinente nos lançamentos fiscais, tais como: Ajuste por diferimento parcial de imposto, Antecipações e Diferencial de Alíquota, etc.

### 3.2.2 Tabelas externas

As Unidades Federadas e a RFB estão exigindo as seguintes tabelas:



- Tabela do Código Fiscal de Operações e Prestações - CFOP: Códigos identificadores de operações e prestações de entradas e saídas. Os CFOP mais utilizados dizem respeito a compra de mercadoria para revenda. Pode-se citar:

1.102 - Classificam-se neste código as compras de mercadorias a serem comercializadas, adquiridas dentro do estado de Santa Catarina.

1.403 - Classificam-se neste código as compras de mercadorias a serem comercializadas, decorrentes de operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, adquiridas dentro do estado de Santa Catarina.

2.102 - Classificam-se neste código as compras de mercadorias a serem comercializadas, adquiridas fora do estado de Santa Catarina.

2.403 - Classificam-se neste código as compras de mercadorias a serem comercializadas, decorrentes de operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, adquiridas fora do estado de Santa Catarina.

- Tabela do Código de Situação Tributária – CST: De acordo com o Ajuste SINIEF n.º 06/2008 é composto por 3 (três) dígitos na forma ABB, no qual o 1º dígito indica a origem da mercadoria ou serviço, que pode ser:

0 - Nacional

1 - Estrangeira - Importação direta

2 - Estrangeira - Adquirida no mercado interno

Os 2º e 3º dígitos determinam a tributação do ICMS, podem ser dos seguintes tipos:

00 - Tributada integralmente

10 - Tributada e com cobrança do ICMS por substituição tributária

20 - Com redução de base de cálculo

30 - Isenta ou não tributada e com cobrança do ICMS por substituição tributária

40 - Isenta

41 - Não tributada

50 - Suspensão

51 - Diferimento

60 - ICMS cobrado anteriormente por substituição tributária

70 - Com redução de base de cálculo e cobrança do ICMS por substituição tributária

90 – Outras

- Tabela da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM: Classificações fiscais que identificam as mercadorias. Por intermédio da NCM pode-se saber se o produto está Sujeito ao Regime de Substituição Tributária ou é Tributação Normal.

- Tabela de Municípios do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE;
- Outras tabelas e códigos que venham a ser estabelecidos pela Secretaria de Estado da Fazenda ou pela RFB.

### 3.3 LEIAUTE DO SINTEGRA

O arquivo magnético do SINTEGRA é dividido em registros e compõe-se dos seguintes tipos de registros:

| <b>REGISTROS</b> | <b>DESCRIÇÃO</b>  |
|------------------|---|
| 10 e 11          | Identificação do Informante   |
| 50 a 57          | Mercadorias e Serviços  |
| 60 e 61          | Cupom Fiscal, PDV, Bilhete de passagem rodoviário, aquaviário, ferroviário, venda a consumidor final. |
| 70 e 71          | Serviço de transporte e de comunicação  |
| 74 e 75          | Registro de inventário e de produtos  |
| 76 e 77          | Serviço de comunicação e telecomunicação  |
| 90               | Totalização   |

Quadro 2: Quadro dos registros do SINTEGRA

Fonte: Elaborado pela autora com base no Manual de Orientação do SINTEGRA.

Os registros especificados no Quadro 2 são fragmentados em pedaços menores, no qual chamamos de campos os dados apresentados nos campos que organizados por registros dão forma a informação que é encaminhada para o fisco.

### 3.4 COMPARAÇÃO DAS INFORMAÇÕES CONTIDAS NO SPED FISCAL VERSUS INFORMAÇÕES CONTIDAS NO SINTEGRA

Este tópico tem por finalidade realizar um estudo comparativo entre o SINTEGRA e o SPED Fiscal, a fim de identificar as informações que são transmitidas aos órgãos fiscalizadores por intermédio de cada um dos arquivos. Uma diferença que se percebe já na estrutura é que o SINTEGRA era repartido em “Registros”, enquanto essa divisão dos grupos no SPED Fiscal é denominada de “Blocos”. Porém, ambas tem o mesmo intuito, que é organizar os dados de forma clara e coerente.

### 3.4.1 Abertura do arquivo e identificação do contribuinte

No registro de abertura do SPED Fiscal é onde se colocam as informações gerais sobre o arquivo e é realizada a identificação da empresa. Conforme é apresentado no quadro abaixo.

|   |
|---|
| 0000 004 0 01092010 30092010 EMPRESAXLTDA 11222333000245  SC 255693427 4216602  B 1 |
|---|

Quadro 3: Registro0000 - Abertura do arquivo digital e identificação da entidade. (SPED Fiscal)

Fonte: Adaptado pela autora, EFD da Empresa X.

O primeiro campo do arquivo da EFD é um texto fixo contendo 4 (quatro) dígitos “0000”. O segundo campo diz respeito ao código da versão do leiaute conforme a tabela indicada no Ato Cotepe. No modelo do Quadro 3 foi utilizada a numeração 003, pois, esta era a versão válida do leiaute na data em que foi transmitida a escrituração. A numeração 003 indica que o leiaute utilizado foi à versão 1.0.2, esta versão tornou-se obrigatória em 1º de janeiro de 2010 e pode ser utilizada até 30 de junho de 2010. A partir de 1º de julho de 2010 os contribuintes tiveram que adotar a versão 1.0.3 que é indicada no arquivo pelo número 004.

O próximo dado a ser informado é o código da finalidade do arquivo que pode ser de dois tipos:

- 0 - Remessa do arquivo original;
- 1 - Remessa do arquivo substituto.

Utiliza-se o número 0 (zero) quando for a primeira vez que a escrituração esta sendo transmitida, e deve ser usado o número 1 (um) sempre que o arquivo da EFD for de retificação.

Os contribuintes cadastrados em Santa Catarina devem transmitir o SPED Fiscal até o 20º (vigésimo) dia do mês subsequente. No entanto, o arquivo pode ser substituído a qualquer momento, para a entrega da EFD retificador deverá ser utilizado o leiaute vigente à época do período de apuração e, para validação e transmissão, a versão do PVA atualizada.

Os dois campos seguintes indicam o período que será transmitido, deve ser informado o dia, mês e ano no formato “ddmmaaaa”. O arquivo em análise nesta pesquisa refere-se ao período de 1º de setembro de 2010 à 30 de setembro de 2010.

Na seqüência deve se colocar a razão social da empresa, bem como o CNPJ no caso de Pessoa Jurídica, que será o abordado pelo estudo e se for pessoa física deve ser informado o CPF, campo que aparece em branco demarcado apenas pelo “|” pipe. Em seguida observa se a sigla da Unidade Federativa do contribuinte e a IE – Inscrição Estadual. Deve ser informado o código do município do domicílio fiscal da entidade, conforme a tabela IBGE. Depois deve

ser informada a Inscrição Municipal e a Inscrição na SUFRAMA caso o estabelecimento possua.

No registro de abertura do arquivo deve ser definido o perfil de apresentação do arquivo fiscal, podendo ser de 3 (dois) modelos:

A – Perfil A: determina a apresentação dos registros mais detalhados;

B – Perfil B: trata as informações de forma mais sintética, totalizando por períodos que podem ser diário ou mensal;

C – Perfil C: embora previsto no leiaute, ainda não foi implementado.

O perfil que o estabelecimento deve informar na EFD é definido pela Secretaria de Estado da Fazenda. O arquivo será rejeitado se o declarante informar a EFD um perfil diferente do estabelecido. A Empresa X enquadra-se no Perfil B.

E o último campo do registro de abertura é o indicador de tipo de atividade: 0 – Industrial ou equiparado a industrial ou 1 – Outros.

Já, quando o contribuinte apresentava o arquivo magnético do SINTEGRA, as informações iniciais de identificação do contribuinte são dispostas conforme o exposto no Quadro 4.

|                           |                |          |                                 |
|---------------------------|----------------|----------|---------------------------------|
| 1011222333000245255693427 | EMPRESA X LTDA | SAO JOSE | SC00000000002010090120100930331 |
|---------------------------|----------------|----------|---------------------------------|

Quadro 4: Registro10 - Identificação do estabelecimento informante. (SINTEGRA)

Fonte: Adaptado pela autora, SINTEGRA da Empresa X.

A primeira informação que aparece é o n.º do registro que é 10 (dez), logo em seguida temos o CNPJ e a IE do contribuinte. No mesmo registro é informado o Nome Empresarial do contribuinte podendo ocupar até 35 (trinta e cinco) caracteres. Na sequência é informado se o município e o estado onde está estabelecido o contribuinte. Tem-se o campo destinado ao número do FAX seguido pela data inicial e data final das informações que serão transmitidas, que devem obedecer o formato “aaaammdd”.

Os 3 (três) últimos dígitos do registro 10 (dez) apresentam os parâmetros do arquivo. No primeiro dígito deve ser colocado o código de identificação da estrutura do arquivo magnético que será entregue, o que se assemelha com a versão do leiaute que será utilizado no SPED Fiscal. Os códigos de identificação da estrutura do arquivo magnético podem ser 1 (um), 2 (dois) e 3 (três), conforme o quadro 5.

| <b>Código</b> | <b>Descrição do código de identificação da estrutura do arquivo</b>   |
|---------------|---|
| 1             | Estrutura conforme Convênio ICMS 57/95, na versão estabelecida pelo Convênio ICMS 31/99 e com as alterações promovidas até o Convênio ICMS 30/02. |
| 2             | Estrutura conforme Convênio ICMS 57/95, na versão estabelecida pelo Convênio ICMS 69/02 e com as alterações promovidas pelo Convênio ICMS 142/02. |
| 3             | Estrutura conforme Convênio ICMS 57/95, com as alterações promovidas pelo Convênio ICMS 76/03.  |

Quadro 5: Tabela de código de identificação da estrutura do arquivo magnético.  
Fonte: Adaptado pela autora do Manual de Orientação Convênio ICMS 57/95.

Com o auxílio do quadro 5 pode-se perceber que o arquivo utilizado como apoio para o estudo observa a estrutura imposta pelo Convênio ICMS 57/95, com as alterações implantadas pelo Convênio 76/03.

O penúltimo campo do registro 10 deve ser utilizado para identificar a natureza das operações informadas, que podem ser de 3 (três) tipos:

- Operações interestaduais - somente as sujeitas ao regime de Substituição Tributária: deve ser utilizado o número 1 (um);
- Operações Interestaduais - com ou sem Substituição Tributária identificada pelo número 2 (dois);
- A totalidade das operações do informante usar o número 3 (três).

No caso do arquivo em análise, o contribuinte utilizou o código 3, que representa a totalidade das informações.

E o último campo do primeiro registro do SINTEGRA diz respeito à finalidade da apresentação do arquivo magnético, que de acordo com o convênio 69/02, podem ser utilizados os seguintes códigos do quadro 56.

| <b>Código</b> | <b>Descrição da finalidade</b>   |
|---------------|--|
| 1             | Normal   |
| 2             | Retificação total de arquivo: substituição total de informações prestadas pelo contribuinte referentes a este período  |
| 3             | Retificação aditiva de arquivo: acréscimo de informação não incluída em arquivos já apresentados   |
| 5             | Desfazimento: arquivo de informação referente à operações/prestações não efetivadas. Neste caso, o arquivo deverá conter além dos registros tipo 10 e tipo 90, apenas os registros Referentes às operações/prestações não efetivadas |

Quadro 6: Tabela dos códigos para as finalidade da apresentação do arquivo magnético.  
Fonte: Adaptado pela autora do Manual de Orientação Convênio ICMS 57/95.

### 3.4.2 Dados complementares do informante

As informações dos dados complementares do contribuinte são de caráter obrigatório, tanto no arquivo do SINTEGRA quanto no arquivo do SPED Fiscal. Nesta parte o fisco deseja saber o endereço e contatos do informante. No entanto existem algumas informações diferentes para o SINTEGRA e para o SPED Fiscal. Os dados complementares do informante são apresentados no quadro 7.

|   |
|---|
| 0005 EMPRESAX 88105300 RUANOVA 1010 PROSPERIDADE 033576710 0033576711 <br>falecom@empresax.com.br |
|---|

Quadro 7: Registro 0005 - Dados complementares da entidade (SPED Fiscal)  
Fonte: Adaptado pela autora, EFD da Empresa X.

Conforme é possível observar no quadro 7 o primeiro campo informa o registro que no caso é o “0005”.

No arquivo do SPED Fiscal o segundo campo das informações complementares do contribuinte deve ser preenchido com o nome fantasia, na seqüência é necessário preencher o endereço da empresa, no qual deve obedecer à seguinte ordem: CEP, o nome da rua ou avenida, seguido do número do imóvel, algum complemento caso necessário e o bairro onde se localiza o estabelecimento. Logo após informa-se o telefone, FAX e o endereço do correio eletrônico-email.

No quadro 8 são expostos os dados complementares do informante exigidos pelo arquivo do SINTEGRA.

|           |       |              |          |               |             |
|-----------|-------|--------------|----------|---------------|-------------|
| 11RUANOVA | 01010 | PROSPERIDADE | 88105300 | FULANO DE TAL | 00483222810 |
|-----------|-------|--------------|----------|---------------|-------------|

Quadro 8: Registro 11 - Dados complementares do Informante. (SINTEGRA)

Fonte: Adaptado pela autora, SINTEGRA da Empresa X.

Se compararmos o quadro 7 com o quadro 8 é possível constatar que os dois arquivos solicitam praticamente as mesmas informações, sendo que a diferença entre um e outro está na forma com que estas informações são dispostas no leiaute. No SINTEGRA deve ser colocado o nome de um contato, que pode ser o contador da empresa, e o telefone deste contato.

### 3.3.3 Dados do contabilista

Esta é peculiaridade do SPED Fiscal, pois no arquivo do SINTEGRA não havia nenhum espaço reservado para informar os dados do contabilista. O registro 0100 do bloco 0 é destinado para as informações do contabilista, conforme é demonstrado no quadro 9.

|   |
|---|
| 0100 FULANODETAL 05057419910 000000SC0109050  88020300 RUACENTRAL 10 CENTRO 0032222810 0032222811 contato@contador.com.br 4205431 |
|---|

Quadro 9: Registro 0100 - Dados do contabilista. (SPED Fiscal)

Fonte: Adaptado pela autora, EFD da Empresa X.

O registro 0100 deve ser preenchido com o: CPF, CRC, endereço, contato e o nome do contador responsável pela empresa.

### 3.3.4 Tabela de cadastro do participante

O registro 0150 do bloco 0 é utilizado para informações cadastrais das pessoas jurídicas ou físicas que tenham realizado transações com o estabelecimento no período em questão. O próprio contribuinte cria um código para seus fornecedores e clientes, e é por este código que o participante é “puxado” para o arquivo do SPED Fiscal. Deve ser informado também o código do país, no qual, o participante está localizado, o CNPJ se for pessoa jurídica ou o CPF se for pessoa física. A IE do contribuinte, o código do município de acordo com a tabela do IBGE, o número de inscrição na SUFRAMA e o endereço. No quadro 10, abaixo, podem ser observadas as informações do cadastro de um fornecedor ou cliente que fazem parte do registro 0150 do SPED Fiscal.

|                     |   |          |
|---------------------|---|----------|
| 0150 1 PARTICIPANTE | A 44853 71317367000124 253943620 4205431  RUA | COMERCIO |
| FACIL 128 CENTRO    |   |          |

Quadro 10: Registro 0150 - Tabela de cadastro do participante. (SPED Fiscal)

Fonte: Adaptado pela autora, EFD da Empresa X.

Esta preocupação em ter uma listagem separada de clientes e fornecedores não era observada no arquivo do SINTEGRA. No SINTEGRA as informações dos clientes e fornecedores apareciam junto das informações da nota fiscal, ou seja, estes dados são contemplados no registro 50 do SINTEGRA.

Caso o participante sofra alguma alteração cadastral que tenha sido informada no registro 0150 dentro do período que está sendo escriturado, o registro 0175 deve ser preenchido com o número do campo alterado, o campo aqui mencionado é o campo do Registro 0150, também devem aparecer no registro 0175 a data de alteração do registro e qual era o conteúdo do campo antes da alteração, conteúdo este que será considerado até às 24:00 (vinte e quatro) horas do dia seguinte à data de alteração.

### 3.3.5 Documentos fiscais – mercadorias

No SPED Fiscal as informações referentes à comercialização de mercadorias são concentradas no chamado bloco C. O primeiro registro do bloco C é o registro C0100, que é demonstrado no quadro 11.

|  |
|--|
| C100 0 1 44853 01 00 1 000000094  22092010 22092010 615,60 1 0,00  615,60 1 0,00 0,00 450,00 |
| 76,50 0,00 0,00 0,00 10,15 46,79   |

Quadro 11: Registro C100 - documentos fiscais I- mercadorias. (SPED Fiscal)

Fonte: Adaptado pela autora, EFD da Empresa X.

No registro C100 do SPED Fiscal são apresentadas as informações gerais das notas fiscais, tais como o código do fornecedor é cadastro no sistema que a empresa utiliza a série do documento fiscal, seguido pelo número da nota fiscal, a data que foi emitida e a data de entrada da mercadoria na empresa, o valor total, a base de cálculo do ICMS, o valor do ICMS, valor de isentas e valor destinado ao campo outras.

Neste registro os estabelecimentos são identificados somente pelo número do cadastro, pois no registro 0150 já se informou o cadastro de todos os participantes, permitindo assim que o fisco consulte os dados e a situação da empresa caso julgue necessário.





O registro C0170 é o “Registro Filho” do Registro C100, e é no registro C100 que são discriminados os itens da nota fiscal. Segundo o Ato COTEPE/ICMS nº 09/2008, devem ser descritos no registro C170 todas as operações fiscais que envolvam mercadorias, serviços, produtos ou outros itens que venham acompanhadas por nota fiscal.

Os itens do registro C0170 são numerados para indicar a quantidade de itens que compõem a nota fiscal. Na seqüência aparece o número ou código que o produto está cadastrado no sistema da empresa, que é definido pelo próprio informante, sendo que este número deve ter sido informado no registro 0200. O registro 0200 tem por objetivo listar mercadorias, serviços ou produtos que se refiram às transações fiscais referente ao período que está sendo informado ao fisco, revelando dados como a descrição da mercadoria, o código da NCM e a unidade de medida utilizada para quantificá-la.

No registro C170 ainda é preciso informar a quantidade da mercadoria, o valor total, o Código de Situação Tributária – CST de acordo com o Ajuste SINIEF 06/2008.

O CST deve ser combinado corretamente com o CFOP, que juntos indicam a forma de tributação do produto, se o produto é ICMS Normal ou Sujeito ao Regime de Substituição Tributária. O CFOP é o próximo dado do registro C170. Logo após estão dispostas a base de cálculo, a alíquota do ICMS e o valor do ICMS, se for tributado normalmente. Caso o produto esteja sujeito ao regime de Substituição Tributária estes valores estarão zerados, como pode ser verificado no quadro 13, no qual, observa-se que o item 001 é um produto tributado pelo ICMS Normal e por isso o CST é 000 combinado com o CFOP 1.102. Já, os itens 002 e 003 são produtos sujeitos ao Regime de Substituição Tributária indicado pelo CST 060 e o CFOP 1.403.

No registro C170 tem-se ainda a base de cálculo para o PIS - Programa de Integração Social, a alíquota do PIS, e o valor. Igualmente deve ser informada a base de cálculo da COFINS – Contribuição do Financiamento da Seguridade Social, a alíquota da COFINS e o valor da contribuição. A última informação deste registro é o número da conta analítica contábil, na qual os produtos serão lançados.

Após detalhar o produto individualmente, o leiaute do SPED Fiscal determina que os documentos fiscais sejam totalizados por CFOP, CST e alíquota de ICMS no registro C190.

|   |
|---|
| C190 000 1102 17,00 450,00 450,00 76,50 0,00 0,00 0,00 0,00 |
| C190 060 1403 0,00 165,60 0,00 0,00 0,00 0,00 165,60 0,00   |

Quadro 14: Registro C190 – registro analítico dos documentos. (SPED Fiscal)

Fonte: Adaptado pela autora, EFD da Empresa X.

É no registro C190 que são agrupados os valores por semelhança, os critérios utilizados para definir a semelhança são: o CST, o CFOP e a alíquota do ICMS. Como pode ser observado no quadro 14, agrupam-se no CFOP 1102 todos os produtos que tiverem o mesmo CST e a mesma alíquota de ICMS, ou seja, se a nota fiscal de compra, possuíse itens com CFOP 1102, CST 000 e alíquota de 17%, mais alguns itens com CFOP também 1102, no entanto com CST 020 e alíquota de ICMS de 12% teríamos uma outra linha em nosso registro, para registrar esta nova informação pois, só podem ser somados em uma única linha do registro C0190 todos os produtos que tiverem a mesma combinação de CFOP, CST e alíquota do ICMS.

Ainda no bloco C temos o registro C195 que deve ser informado quando, em decorrência da legislação estadual, ocorrer ajustes nos documentos fiscais, tais como: informações sobre diferencial de alíquota, antecipação de imposto e outras situações, que eram informadas na coluna observações dos livros fiscais, antes da escrituração fiscal digital.

O registro C110 é destinado às informações complementares das notas fiscais, que sejam de interesse do fisco.

As informações apresentadas no quadro 15, referem-se às operações de venda do estabelecimento, as operações de venda também fazem parte do bloco C.

|  |
|--|
| C400 2D ZANTHUS IZ 21 00702305 4               |
| C405 03092010 5 2234 298968 6978379,10 3532,60 |
| C410 0,07 0,47                                 |
| C420 01T0700 196,00 01                         |
| C425 109 1,386 KG 8,30 0,08 0,58               |
| C425 127 2,000 UN 5,38 0,00 0,00               |
| C425 128 3,000 UN 8,07 0,00 0,00               |

Quadro 15: Registros de equipamento de ECF. (SPED Fiscal)

Fonte: Adaptado pela autora, EFD da Empresa X.

Os registros no quadro 15 têm por objetivo identificar os equipamentos de ECF e devem ser informados por todos os contribuintes que utilizem tais equipamentos na emissão de documentos fiscais.

No registro C400 o contribuinte deve consultar a tabela de documentos fiscais fornecida pelo estado, para informar o código do modelo do documento fiscal, que no exemplo utilizado é o 2D – Cupom Fiscal. É preciso informar o modelo do equipamento, o número de série de fabricação do ECF – Emissor de Cupom Fiscal e o número do caixa atribuído ao ECF. O registro C405 deve ser apresentado com as informações da Redução Z de cada equipamento em funcionamento na data das operações de venda à qual se refere à

redução. Inclui todos os documentos fiscais totalizados na Redução Z, inclusive as operações de venda realizadas durante o período de tolerância do Equipamento ECF.

O registro C410 deve ser apresentado sempre que houver produtos totalizados na Redução Z que acarretem valores de PIS e COFINS a serem informados. No registro C420 objetiva-se discriminar os valores por código de totalizador da Redução Z. Para informar o código do totalizador deve-se consultar a Tabela de Código dos Totalizadores Parciais da Redução Z, do Ato COTEPE/ICMS n.º 09/2008.

Por fim, o registro C425, no qual tem por objetivo identificar os produtos comercializados na data de movimentação relativa à Redução Z informada, sendo de caráter obrigatório quando o perfil da empresa informante for “B”.

No arquivo do SINTEGRA as informações referentes à ECF eram realizadas no registro 60, conforme o quadro abaixo.

|                     |  |
|---------------------|--|
| 60M2010090300071658 | 0022D13048513072100239700600000000003513180000000411665159 |
| 60A2010090300071658 | F 000000323144   |
| 60A2010090300071658 | I 000000002500   |
| 60A2010090300071658 | N 000000020217   |
| 60A2010090300071658 | CANC000000002537   |
| 60A2010090300071658 | DESC000000002920   |

Quadro 16: Registro 60 - documentos fiscais emitidos por equipamentos ECF. (SINTEGRA)  
Fonte: Adaptado pela autora, SINTEGRA da Empresa X.

A primeira linha do registro 60, que é chamada como “Registro 60 Mestre”, traz as informações gerais sobre o ECF, tais como, data de emissão dos documentos fiscais, o número atribuído pelo estabelecimento ao equipamento, número de série de fabricação do equipamento de ECF, o código do modelo do documento fiscal, o número do primeiro e do último documento emitido no dia.

Logo abaixo, têm-se os “Registros 60 Analíticos”, cujos valores são totalizados por situação tributária e alíquota, este campo poderá conter as seguintes informações:

- F – Substituição Tributária;
- I – Isento;
- N – Não-Incidência;
- CANC – Cancelamentos;
- DESC – Descontos;
- ISSQN – Imposto sobre Prestação de Serviços de Qualquer Natureza.

Existe apenas um Registro 60 Mestre, por dia. No entanto, cada Registro 60 Mestre pode ter vários Registros 60 analíticos.

### 3.3.6 Apuração fiscal do ICMS

A apuração fiscal do ICMS é realizada no bloco E do SPED Fiscal, como pode ser observado no quadro 17.

|  |
|--|
| E001 0   |
| E100 01092010 30092010   |
| E110 55645,39 0,00 0,00 0,00 31124,21 0,00 440,09 0,00 0,00 24081,09 24081,09 0,00 0,00 0,00 |
| E111 SC029999 CREDITO ICMS SIMPLES NACIONAL 440,09   |
| E111 SC049999 TRANSFERENCIA SALDO DEVEDOR ICMS 24081,09                                      |
| E990 6   |

Quadro 17: Bloco E – apuração fiscal do ICMS. (SPED Fiscal)  
 Fonte: Adaptado pela autora, EFD da Empresa X.

No registro E100 é informado o período de apuração. O registro E110 objetiva informar os valores relativos à apuração do ICMS referentes às operações próprias. O registro deve ser apresentado inclusive nos casos de períodos sem movimento. Neste caso, os valores deverão ser apresentados zerados.

O registro E111 é próprio para detalhar os ajustes, benefícios e incentivos da apuração do ICMS. No caso da empresa objeto deste estudo o valor de R\$ 440,09 (quatrocentos e quarenta reais e nove centavos) se refere a crédito de ICMS das aquisições de mercadorias de fornecedores optantes pelo Simples Nacional. O saldo devedor do ICMS é transferido para Matriz, já que a Empresa X faz apuração de ICMS consolidado e nesta pesquisa está sendo analisada a EFD de uma de suas filiais. E por último o registro de encerramento do bloco E “Registro E990”, este registro soma as linhas do bloco e o registro de encerramento também é incluso na contagem. Todos os blocos precisam ter o registro de encerramento, que geralmente é representado pela letra ou número que representa o bloco seguido do n.º 990.

No leiaute do SINTEGRA não existe um registro específico para apuração do ICMS.

### 3.3.7 Controle do crédito do ICMS do ativo permanente – CIAP

A empresa ainda não informa o bloco G, que se refere ao controle dos créditos de ICMS do ativo permanente – CIAP, pois este bloco deverá ser preenchido somente a partir do período de apuração Janeiro de 2011, e por este motivo não fará parte do presente estudo.

### 3.3.8 Inventário físico

O bloco H do SPED Fiscal, diz respeito ao inventário físico da empresa e ele não difere do inventário escriturado pelos contribuintes antes de serem obrigados à EFD. Discriminam-se os valores totais dos produtos do inventário, que deve ser realizado em 31 de dezembro de cada exercício, ou nas demais datas estabelecidas pela legislação fiscal ou comercial. A diferença é que antes do SPED o contribuinte gerava o Livro de Registro de Inventário o imprimia e levava para autenticar na Junta Comercial de Santa Catarina e agora o contribuinte passa a apresentá-lo no arquivo da EFD, em meio digital. O contribuinte deve apresentar as mesmas informações no bloco H, no segundo mês subsequente ao mês que a legislação determinar que seja necessário informar o inventário dos produtos.

No entanto mesmo que não tenha informações, o bloco H deve ser gerado todos os meses, pois o PVA não realiza a importação do arquivo sem este dado, sendo assim coloca-se somente o registro de abertura e o de encerramento do bloco H, como se pode observar no quadro 18.

|        |
|--------|
| H001 1 |
| H990 2 |

Quadro 18: Bloco H – inventário físico. (SPED Fiscal)

Fonte: Adaptado pela autora, EFD da Empresa X.

Neste quadro não existem detalhes sobre o inventário, pois o mês em análise é Setembro de 2010. No mês de fevereiro de cada ano é informada a posição do estoque em 31 de dezembro do ano anterior. Este estoque deve ser idêntico ao apurado pelo fisco, já que mensalmente ele tem acesso às quantidades que entraram e saíram do estoque do contribuinte, por intermédio das informações contidas no bloco C.

O SINTEGRA não possibilitava este tipo de conferência, pois no seu leiaute não existe campo destinado as informações de entradas e saídas de mercadorias.

### 3.3.9 Outras informações

O bloco 1 é destinado para outras informações, não contempladas nos registros anteriores. Como este Registro não tem informação no mês utilizado como base para o estudo,

não será comentado. Por isso o bloco 1 figura na EFD da Empresa X apenas com o Registro de Abertura e o Registro de Encerramento, como verifica-se no quadro 19.

|        |
|--------|
| 1001 1 |
| 1990 2 |

Quadro 19: Bloco 1 – outras informações. (SPED Fiscal)

Fonte: Adaptado pela autora, EFD da Empresa X.

### 3.3.10 Controle e encerramento do arquivo

O bloco 9 do SPED Fiscal tem a finalidade de totalizar os registros elencados na EFD, apresentando o somatório das linhas que aparecem em todo o arquivo do SPED Fiscal. Observando o quadro 20, verificamos que na EFD da Empresa X de 1º a 30 de Setembro de 2010, tem 1.457 (um mil quatrocentos e cinquenta e sete) registros do Tipo C100. Conforme já exposto o registro C100 apresenta os dados gerais das notas fiscais, como: número da nota, data de emissão, valor total, entre outros.

O bloco de encerramento também precisa ter um registro de encerramento, que é representado pelo registro 9990, no qual indica que o bloco 9 tem 50 linhas. Como é possível observar no quadro 20.

|                  |
|------------------|
| 9900 C100 1457   |
| 9900 C160 156    |
| 9900 C170 10467  |
| 9900 C190 1902   |
| 9900 C400 9      |
| 9900 C405 226    |
| 9900 C410 220    |
| 9900 C420 1612   |
| 9900 C425 154019 |
| 9990 50          |
| 9999 183583      |

Quadro 20: Bloco 9 – controle e encerramento do arquivo digital. (SPED Fiscal)

Fonte: Adaptado pela autora, EFD da Empresa X.

Para demonstração neste quadro foi retirado apenas parte do bloco 9, detalhando somente alguns totalizadores de registros do bloco C, o registro de encerramento do bloco 9 e o registro de encerramento do arquivo, com para facilitar a análise.

O último registro do arquivo, o registro 9999, informa a quantidade total de linhas da EFD que no período analisado foi de 183.583 (cento e oitenta e três mil quinhentos e oitenta e

três) linhas. Todas estas linhas contêm informações que possibilitam ao fisco ter acesso as operações realizadas pela empresa, tendo assim maior controle sobre o estoque.

O SINTEGRA é encerrado com o registro 90 que traz o total de linhas existentes no arquivo, separadas por registro. No arquivo gerado para o estudo, que assim como a EFD refere-se ao mês de Setembro de 2010, possui 1.802 (um mil, oitocentos e duas) linhas.

Abaixo no Quadro 21 são apresentadas as principais diferenças entre o SPED Fiscal e o SINTEGRA.

|   | <b>SINTEGRA</b>   | <b>SPED FISCAL</b>  |
|---|---|---|
| Informações do Participante (Pessoas Jurídicas ou Físicas que "comercializaram" com a empresa no período em questão.) | As informações sobre o Participante ocorrem no mesmo registro de descrição da nota fiscal.  | Existe um registro destinado as informações dos participantes, tais como: nome da empresa, CNPJ, IE entre outras. |
| Detalhamento das Notas Fiscais  | Detalha apenas ao valores totais, como: valor total dos produtos, valor da base de cálculo. | Detalha a nota fiscal a nível de produtos, informando as quantidades e valores por produtos.                      |
| Inventário Físico   | É gerado como um Livro a parte. Separado do arquivo do SINTEGRA.                            | É gerado no próprio arquivo da Escrituração Fiscal Digital.   |

Quadro 21: Principais diferenças entre as informações do SINTEGRA e do SPED FISCAL

Fonte: Elaborado pela Autora.

Com a ajuda do quadro 21 é possível perceber que o SPED Fiscal possibilita que o fisco acompanhe a evolução do estoque da empresa, o que não era permitido pelo SINTEGRA.



## 4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente capítulo apresenta as conclusões originadas do desenvolvimento deste trabalho, bem como sugestões para trabalhos futuros relacionados ao tema abordado.

### 4.1 CONCLUSÕES QUANTO AOS OBJETIVOS

Esta pesquisa se propôs a realizar um estudo comparativo do leiaute do arquivo do SPED Fiscal, em relação ao arquivo do SINTEGRA. Considera-se alcançado o objetivo principal, sendo que no capítulo 3 deste estudo, são expostas as principais diferenças existentes entre as informações do SINTEGRA, em relação às informações do SPED Fiscal.

O objetivo específico **a** “Apresentar o embasamento legal da EFD e do SINTEGRA” foi atingido. Refere-se à fundamentação teórica necessária para atingir o objetivo geral, sendo que no Capítulo 2 deste estudo foram apresentadas as legislações que regem a EFD e o SINTEGRA e os aspectos inerentes à compreensão de ambos.

O objetivo específico **b** “Analisar de que forma são recebidas, validadas, armazenadas e autenticadas as informações que integram a escrituração fiscal digital” foi igualmente alcançado. No capítulo 2, destinou-se um tópico para detalhar a forma de recebimento e armazenagem das informações transmitidas por meio do SPED Fiscal ao fisco.

O objetivo específico **c** “Identificar informações contempladas no SPED Fiscal” foi conquistado. No capítulo 3 foi possível elencar e descrever as informações contidas no Leiaute do SPED Fiscal.

O objetivo específico **d** “Identificar informações contempladas no SINTEGRA” também foi atingido. Igualmente ao objetivo específico **c** foi destinado no capítulo 3 um espaço para enumerar e explicar as informações contidas no Leiaute do SINTEGRA.

## 4.2 CONCLUSÕES QUANTO AOS RESULTADOS

O estudo realizado no presente trabalho de conclusão de curso, no qual se propôs comparar as informações contidas no arquivo do SINTEGRA com as informações contidas no arquivo do SPED Fiscal, tomou por base a escrituração fiscal de uma empresa do ramo de comércio varejista de Santa Catarina, limitando-se a analisar somente o mês de setembro de 2010. Mesmo assim, foi possível constatar que no arquivo magnético do SINTEGRA as informações eram detalhadas apenas em nível de nota fiscal, ou seja, o fisco conseguia saber que a empresa adquiriu uma nota fiscal no valor “x” que tem um determinado valor de ICMS, mas não conseguia saber qual produto nem a quantidade deste produto que foi adquirida em determinada nota fiscal.

Já o SPED Fiscal possibilita que o fisco controle o estoque da empresa periodicamente, pois o leiaute da EFD prevê que as notas fiscais sejam detalhadas ao nível de itens de produtos, no qual é informada para os órgãos fiscalizadores a quantidade de produto adquirida com determinado fornecedor, o valor unitário de cada produto, além do número da nota fiscal que acobertou esta operação. Desta forma quando a empresa transmite ao fisco o inventário físico dentro da estrutura da EFD, este já dispõe de informações que lhe permitem averiguar se os dados ali informados estão realmente corretos, já que mensalmente os órgãos fiscalizadores conseguem apurar o inventário físico da empresa através da confrontação das quantidades adquiridas com as quantidades vendidas.

Por estas vantagens que a Secretaria de Estado da Fazenda de Santa Catarina dispensa os contribuintes que estão sujeitos a entrega do SPED Fiscal de entregarem o SINTEGRA. O SPED Fiscal ainda reduz significativamente o desperdício de papel nas empresas, pois estas não necessitam mais imprimir os livros fiscais, bastando somente transmiti-los em meio digital ao ambiente eletrônico do SPED.

O SPED Fiscal é um dos subprojetos que promete ser uma mudança no processo de escrituração fiscal das empresas, realizando transição da escrituração fiscal em papel para a digital. Com isso aumenta a celeridade do processo auxiliando no combate à sonegação, além de possibilitar o cruzamento de informações entre contribuintes. A verificação de alguma ocorrência de sonegação fiscal e demais irregularidades quanto ao cumprimento das obrigações tributárias e fiscais, será facilitada às administrações fazendárias, de maneira que o cruzamento de informações ocorrerá por meio eletrônico e por um sistema criado para essa finalidade, e não mais de forma manual.

Com este cruzamento de informações os auditores fiscais conseguem estar mais presentes nas empresas sem precisarem sair a campo, já que grande parte das informações que necessitam para realizar a auditoria é enviada pelo contribuinte, em meio digital, para o banco de dados do SPED.

### 4.3 SUGESTÕES PARA TRABALHOS FUTUROS

No desenvolvimento das diversas etapas do presente estudo, surgiram alguns pontos relevantes que podem servir de base para a realização de pesquisas futuras relacionadas ao tema. Dessa forma, sugere-se que sejam realizados estudos que:

- Comparem as informações contidas no arquivo do SINTEGRA com as contidas no arquivo do SPED Fiscal de uma empresa de outro segmento, como por exemplo, uma empresa prestadora de serviços de transporte interestadual e intermunicipal;
- Avaliem o SPED Fiscal como ferramenta de fiscalização, verificando se o SPED Fiscal é um instrumento eficaz no combate à sonegação fiscal;
- Realizar uma pesquisa com os auditores fiscais da Secretaria de Estado da Fazenda de Santa Catarina com a finalidade de apurar o que realmente mudou na rotina de trabalho destes profissionais após a implantação do SPED Fiscal.

## REFERÊNCIAS

BRASIL, **Constituição da República Federativa do Brasil**, de 05 de outubro de 1988. Organizador: Moraes, Alexandre de. São Paulo: Atlas 2008.

BRASIL, **Decreto n.º 6.022, de 22 de janeiro de 2007**. Institui o SPED – Sistema Público de Escrituração Digital. Disponível em:

[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2007-2010/2007/Decreto/D6022.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2007/Decreto/D6022.htm)

Acesso em: 12 out. 2010.

BRASIL, **Emenda Constitucional n.º 42, de 19 de dezembro de 2003**. Altera O Sistema Tributário Nacional e dá outras providencias. Disponível em:

[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/emendas/emc/emc42.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc42.htm)

Acesso em: 12 out. 2010.

BRASIL, **Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964**. Dispõe sobre o Imposto de consumo e reorganiza a Diretoria de Rendas Internas. Disponível em:

[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L4502.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4502.htm) Acesso em: 13 out. 2010.

BRASIL, **Lei n.º 8.137, de 27 de dezembro de 1990**. Define crimes contra ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil/leis/L8137.htm> Acesso em: 13 out. 2010.

BOTELHO, Rodrigo Otávio. **Sonegação Fiscal: levantamento dos principais mecanismos de combate à sonegação do IRPF e do ICMS, implementados pelo Governo Federal e pelo Estado de Santa**. 2010. 86 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharel e Ciências Contábeis). Departamento de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis/SC.

CASTRO, M. G. **SPED - Sistema Público de Escrituração Digital. SPED – Digital Bookkeeping System**. Disponível em:

[http://www.conpedi.org/manaus/arquivos/anais/brasil/10\\_86.pdf](http://www.conpedi.org/manaus/arquivos/anais/brasil/10_86.pdf)

Acesso em: 22 fev. 2010.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia científica: para uso dos estudantes universitários**. Brasil: Editora McGraw-Hill do Brasil Ltda, 1972.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 1999, 3. ed Rio de Janeiro: Forense.

CONFAZ, **Ajuste SINIEF n.º 04, de 03 de abril de 2009**. Altera o Ajuste SINIEF 09/07, que institui o Conhecimento de Transporte Eletrônico e o Documento Auxiliar do Conhecimento de Transporte Eletrônico. Disponível em: [http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/ajustes/2009/AJ\\_004\\_09.htm](http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/ajustes/2009/AJ_004_09.htm)  
Acesso em: 23 out. 2010

CONFAZ, **Ajuste SINIEF n.º 07, de 30 de setembro de 2005**. Institui a Nota Fiscal Eletrônica e o Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica. Disponível em: [http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/ajustes/2005/AJ\\_007\\_05.htm](http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/ajustes/2005/AJ_007_05.htm)  
Acesso em: 22 out. 2010

CONFAZ, **Ajuste SINIEF n.º 09, de 25 de outubro de 2007**. Institui o Conhecimento de Transporte Eletrônico e o Documento Auxiliar do Conhecimento de Transporte Eletrônico. Disponível em: [http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/ajustes/2007/AJ\\_009\\_07.htm](http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/ajustes/2007/AJ_009_07.htm)  
Acesso em: 23 out. 2010

CONFAZ, **Ato COTEPE n.º 9, de 18 de abril de 2008**. Dispõe sobre as especificações técnicas para a geração de arquivos da Escrituração Fiscal Digital – EFD. Disponível em: [http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/atos/atos\\_cotepe/2008/ac009\\_08.htm](http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/atos/atos_cotepe/2008/ac009_08.htm)  
Acesso em: 10 jul. 2010

CONFAZ, **Ato COTEPE n.º 14, de 12 de novembro de 2007**. Dispõe sobre as especificações técnicas da Nota Fiscal Eletrônica – NF-e, do Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica- DANFE e dos Pedidos de Concessão de Uso, Cancelamento, Inutilização e Consulta a Cadastro, via WebServices, conforme disposto no Ajuste SINIEF 07/05. Disponível em: [http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/atos/atos\\_cotepe/2007/ac014\\_07.htm](http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/atos/atos_cotepe/2007/ac014_07.htm)  
Acesso em: 22 out. 2010

CONFAZ, **Convênio do ICMS n.º 143, de 15 de dezembro de 2006**. Institui a Escrituração Fiscal Digital – EFD. Disponível em: [http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/Convenios/ICMS/2006/CV143\\_06.html](http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/Convenios/ICMS/2006/CV143_06.html)  
Acesso em: 09 jul. 2010.

CONFAZ, **Protocolo do ICMS n.º 10, de 18 de abril de 2007**. Estabelece obrigatoriedade da utilização da Nota Fiscal Eletrônica – NF-e para os setores de fabricação de cigarros e distribuição de combustíveis líquidos. Disponível em: [http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/protocolos/ICMS/2007/pt010\\_07.htm](http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/protocolos/ICMS/2007/pt010_07.htm)  
Acesso em: 21 out. 2010

CONFAZ, **Protocolo do ICMS n.º 55, de 28 de setembro de 2007**. Protocolo que entre si celebram os Estados de Alagoas, Amazonas, Mato Grosso do Sul, Paraíba, Piauí, Rio de

Janeiro, Rio Grande do Sul e Santa Catarina, relativo à disponibilização dos serviços do sistema “Sefaz Virtual”, destinado ao processamento da autorização de uso de documentos fiscais eletrônicos. Disponível em:

[http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/Protocolos/ICMS/2007/pt055\\_07.htm](http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/Protocolos/ICMS/2007/pt055_07.htm)

Acesso em: 21 out. 2010

CONFAZ, **Protocolo do ICMS n.º 68, de 04 de julho de 2008**. Altera as disposições do Protocolo ICMS 10/07, que estabelece a obrigatoriedade da utilização da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) para os setores que especifica. Disponível em:

[http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/protocolos/ICMS/2007/..%5C2008%5CPT068\\_08.htm](http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/protocolos/ICMS/2007/..%5C2008%5CPT068_08.htm)

Acesso em: 21 out. 2010

CONFAZ, **Protocolo ICMS n.º 77, de 18 de Setembro de 2008**. Dispõe sobre a obrigatoriedade da Escrituração Fiscal Digital – EFD. Disponível em:

[http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/protocolos/ICMS/2008/PT077\\_08.htm](http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/protocolos/ICMS/2008/PT077_08.htm)

Acesso em: 20 out. 2010.

CONFAZ, **Protocolo do ICMS n.º 87, de 26 de setembro de 2008**. Altera as disposições do Protocolo ICMS 10/07, que estabelece a obrigatoriedade da utilização da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) para os setores que especifica. Disponível em:

[http://www.nfe.fazenda.gov.br/portal/docs/PROTOCOLO\\_ICMS\\_87\\_08.htm](http://www.nfe.fazenda.gov.br/portal/docs/PROTOCOLO_ICMS_87_08.htm)

Acesso em: 21 out. 2010

CÓRDOVA, Neomar Antônio. **Sistema Público e Escrituração Digital – SPED**. Maio/2010. Projeto Educação Continuada. Parceria do SESCON/SC, CRCSC, FECONTEC e SESCON Grande Florianópolis.

FABRETTI, L. C. e FABRETTI, D. R. **Direito tributário para os cursos de administração e ciências contábeis**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

FERNANDES, Marcos Antonio; SILVA, Mauro José. **Direito Tributário**. 4 Ed. São Paulo: Barros, Fischer & Associados, 2005. (Para Aprender Direito).

FOLHAMATIC. **Curso ECD – Escrituração Contábil Digital**. Americana: Folhamatic, 2009 1 CD-ROOM.

GALLIANO, A. Guilherme. **O método científico: teoria e prática**. São Paulo: Harbra, 1979.

GARCIA JUNIOR, Edison. **Curso SPED – NF-e, EFD e EFC**. Projeto educação continuada em parceria com a empresa Domínio Sistemas. CRC/SC – Conselho Regional de Contabilidade de SC e SESCON. Setembro/2009.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6 Ed. São Paulo: Atlas S.a., 2008.

GONÇALVES, Daniela Justin. **Ativos intangíveis: uma contribuição ao cálculo do goodwill de uma empresa de telecomunicações**. 2003. 80 f.. Dissertação (Bacharel em Ciências Contábeis) – Departamento de Ciências Contábeis, Universidade federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2003.

GORGES, Almir José. **Dicionário do ICMS – SC: o ICMS de A a Z**. 7 Ed. Blumenau: Renato Luiz Hinnig, 2005.

GUBERT, Pablo Andrez Pinheiro. **Planejamento tributário: análise jurídica e ética à luz da lei complementar n.º 104/2001**. Curitiba: Juruá, 2001.

GUTIERREZ, M. D. **Planejamento tributário: elisão e evasão fiscal**. São Paulo: Quartier Latin, 2006.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 19. ed. São Paulo: Atlas S. A., 2010.

HIGUCHI, Hiromi; HIGUCHI, Fábio Hiroshi; HIGUCHI, Celso Hiroyuki. **Imposto de Renda das Empresas: Interpretação e Prática**. 35. ed. São Paulo: Ir Publicações, 2010.

ICP-Brasil, Infra-estrutura de Chaves Públicas Brasileira. Garante a autenticidade dos arquivos digital por intermédio do Certificado Digital. Disponível em: <https://www.icpbrasil.gov.br>  
Acesso em: 23 out. 2010

LOPES, Mauricio Antonio Ribeiro. **Código Tributário Nacional**. 5 Ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000.

MALHOTRA, Naresh K. **Pesquisa de marketing: uma orientação aplicada**. 3 Ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. 6ª São Paulo: Atlas S.a., 2009.

METZ, Jaques. **Um modelo de ferramenta para geração do arquivo sintegra**. 2006. Dissertação (Bacharel em Ciências da Computação) – Centro Universitário FEEVALE Instituto de Ciências Exatas e Tecnológicas. Novo Hamburgo, novembro de 2006.

MINISTERIO DA FAZENDA ESTADUAL, **SINTEGRA - Convênio 57/95 - Operações do ICMS**. Seção de Perguntas e Respostas. Disponível em: [http://www.itcnet.com.br/materias/consulta\\_conteudo\\_index.php?cod=230&area=ICMS&ano=2002&acao=inicio](http://www.itcnet.com.br/materias/consulta_conteudo_index.php?cod=230&area=ICMS&ano=2002&acao=inicio)  
Acesso em: 07 jul. 2010.

MOMM, Luiz Claudio. **Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) e Escrituração Fiscal Digital (EFD)**. ITC Cursos e Treinamentos. Julho/2009.

PESCE, R. A. **Planejamento tributário**. Revista Jus Navigandi. Teresina, ano 9, n. 533, 2005.

RECEITA FEDERAL, **Instrução Normativa RFB n.º 787, de 19 de novembro de 2007**. Institui a Escrituração Contábil Digital. Disponível em : <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Ins/2007/in7872007.htm>  
Acesso em: 14 out. 2010.

RECEITA FEDERAL, **Instrução Normativa RFB n.º 825, de 21 de fevereiro de 2008**. Altera o art. 5º da Instrução Normativa RFB n.º 787, de 19 de dezembro de 2007, que institui a Escrituração Contábil Digital. Disponível em : <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Ins/2008/in8252008.htm>  
Acesso em: 14 out. 2010.

RECEITA FEDERAL, **Instrução Normativa RFB n.º 926, de 11 de março de 2009**. Altera os artigos 2º, 3º, 5º, 6º e 7º da Instrução Normativa RFB n.º 787, de 19 de novembro de 2007 no qual institui a Escrituração Contábil Digital. Disponível em : <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Ins/2009/in9262009.htm>  
Acesso em: 14 out. 2010.

RECEITA FEDERAL, **Instrução Normativa RFB n.º 989, de 22 de dezembro de 2009**. Institui o Livro Eletrônico de Escrituração e Apuração do Imposto sobre a Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido da Pessoa Jurídica Tributada pelo Lucro Real (e-Lalur). Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Ins/2009/in9892009.htm>  
Acesso em: 21 out. 2010.



RECEITA FEDERAL, **Instrução Normativa RFB n.º 1.056, de 13 de julho de 2010**. Altera o prazo de apresentação da Escrituração Contábil Digital, de que trata a Instrução Normativa RFB n.º 787, de 19 de novembro de 2007. Disponível em :

<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Ins/2010/in10562010.htm>

Acesso em: 14 out. 2010.

RECEITA FEDERAL, **Sistema Público de Escrituração Digital – SPED**. Disponível em:

<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sped-fiscal/o-que-e.htm>

Acesso em: 10 jul. 2010

RICHARDSON, Roberto Jarry; PERES, Jose Augusto de Souza . **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3ª São Paulo: Atlas S.a., 1999.

SECRETARIA DA FAZENDA ESTADUAL, **Anexo 11- RICMS/SC – Decreto 2870/01 – Da Escrituração Fiscal Digital – EFD** (Convênio ICMS 143/06, Ajuste SINIEF 02/09),

Disponível em: [http://200.19.215.13/legtrib\\_internet/index.html](http://200.19.215.13/legtrib_internet/index.html)

Acesso em: 09 jul. 2010.

SECRETARIA DA FAZENDA ESTADUAL. **Decreto n.º 2870/01**. Dispõe sobre o regulamento do ICMS RICMS/01.

Disponível em: <http://www.sef.sc.gov.br> Acesso em: 07 jul. 2010.

SECRETARIA DA FAZENDA ESTADUAL, **Convênio ICMS 57/95**. Dispõe sobre a emissão de documentos fiscais e a escrituração de livros fiscais por contribuinte usuário de sistema eletrônico de processamento de dados. Disponível em:

[http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/Convenios/ICMS/1995/cv057\\_95.htm](http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/Convenios/ICMS/1995/cv057_95.htm)

Acesso em: 08 jul. 2010.

SECRETARIA DA FAZENDA ESTADUAL, **Lei 10.297, de 26 de dezembro de 1996**.

Dispõe sobre o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS e adota outras providências. Disponível em: <http://www.sef.sc.gov.br/>

Acesso em: 24 out. 2010

YOUNG, Lúcia Helena Briski. **SPED: sistema público de escrituração digital**. Juruá Editora. Curitiba: Juruá, 2009.