

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

GLEDISON CRISTIANO RITA

**CONTRIBUIÇÃO DO SUBSISTEMA CPR PARA A RETENÇÃO DE TRIBUTOS
DOS FORNECEDORES DA BASE AÉREA DE FLORIANÓPOLIS**

**FLORIANÓPOLIS
2006**

GLEDISON CRISTIANO RITA

**CONTRIBUIÇÃO DO SUBSISTEMA CPR PARA A RETENÇÃO DE TRIBUTOS
DOS FORNECEDORES DA BASE AÉREA DE FLORIANÓPOLIS**

Monografia apresentada à Universidade Federal de Santa Catarina como um dos pré-requisitos para a obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Alexandre Zoldan da Veiga, M.Sc.

**Florianópolis
2006**

Gledison Cristiano Rita

**CONTRIBUIÇÃO DO SUBSISTEMA CPR PARA A RETENÇÃO DE TRIBUTOS
DOS FORNECEDORES DA BASE AÉREA DE FLORIANÓPOLIS**

Esta monografia foi apresentada como trabalho de conclusão do curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, obtendo a nota de, atribuída pela banca constituída pelo orientador e membros abaixo.

Florianópolis, **18** de **agosto** de 2006.

Prof^a. Dra. Elisete Dahmer Pfitscher

Coordenadora de Monografias do Departamento de Ciências Contábeis

Professores que compuseram a banca:

Prof. Alexandre Zoldan da Veiga M.Sc. (Orientador)

Prof. Roque Brinckmann, Dr..

Prof. Darci Schnorrenberger, Dr.

Florianópolis
2006

Dedico este trabalho à
minha esposa, Graziela,
pelo carinho, incentivo e
compreensão.

AGRADECIMENTOS

Agradeço, primeiramente, a Deus por me dar saúde e força de vontade para que eu atingisse meus objetivos.

A minha mãe, Terezinha e ao meu pai, Olávio, que já não está mais entre nós, por saberem me orientar a seguir o caminho da vida com dignidade e perseverança.

A minha querida esposa, Graziela, que soube compreender as minhas ausências me incentivando e demonstrando o seu amor por todos esses anos.

Quero agradecer ao meu orientador Professor Alexandre Zoldan da Veiga, por sua competência, confiança e ensinamentos sem os quais eu não conseguiria realizar esta monografia.

A Senhora Eliete, funcionária civil do Setor de Finanças da Base Aérea de Florianópolis, que me forneceu informações importantes para que este trabalho de pesquisa se concretizasse.

Aos demais professores, companheiros, amigos e familiares que direta ou indiretamente deram a sua contribuição.

“Pouco conhecimento faz com que as criaturas se sintam orgulhosas. Muito conhecimento, que se sintam humildes. É assim que as espigas sem grãos erguem desdenhosamente a cabeça para o céu enquanto as cheias as baixam para a terra, sua mãe”.

Leonardo da Vinci

RESUMO

RITA, Gledison Cristiano. VEIGA, Alexandre Zoldan. **Contribuição do subsistema CPR para a retenção de tributos dos fornecedores da Base Aérea de Florianópolis**, 97 páginas. Curso de Ciências Contábeis. Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis.

Os tributos chegam aos cofres da União e se tornam parte das receitas públicas podendo, conseqüentemente, gerar bens públicos, bem como melhorias nas áreas da saúde, educação, transportes, cultura, etc. Uma medida para evitar que os fornecedores sonquem tributos devidos à União é o fato de reter esses tributos nos órgãos públicos, com autorização de leis, e executados através do Sistema Integrado de Administração Financeira. Trata-se de um sistema computacional do Governo Federal responsável por toda a execução orçamentária da União criado pelo Serviço Federal de Processamento de Dados. A Base Aérea de Florianópolis, como Órgão Público, utiliza esse sistema computacional para executar todas as suas transações financeiras seja com outras Organizações Militares da Força Aérea Brasileira, seja com terceiros. O sistema possui vários subsistemas dos quais se destaca o de Contas a Pagar e a Receber. Esse subsistema foi desenvolvido de forma a melhorar o processo de programação financeira dos Órgãos/Entidades ligadas ao sistema, proporcionando informações em nível analítico e gerencial do fluxo de caixa e que se tornou muito útil para a retenção de tributos dos fornecedores de bens e de serviços dos Órgãos da Administração Pública Federal.

Palavras-chaves: Gestão pública. Tributos no setor público. CPR.

ABSTRACT

RITA, Gledison Cristiano. VEIGA, Alexandre Zoldan. **Contribution of the CPR subsystem to the receipt of taxes from suppliers to the Florianópolis Air Base**, 97 pages. Accountancy Course. Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis.

Taxes are paid in to the coffers of the Union and become part of public revenue. Consequently, they are able to finance public works, as well as improvements in the areas of health, education, transport, culture etc. One measure to prevent institutions from avoiding the payment of contributions to the Union due in respect of the provision of services or the supply of goods to organisations of the Public Administration is the receipt of taxes by the Public Institution itself, authorised by law, by means of the Integrated System of Financial Administration. This is a computer system of the Federal Government responsible for all of the budgetary management of the Union, created by the Federal Data Processing Service. The Florianópolis Air Base, as a Public Institution, uses this computer system to execute all of its financial transactions whether they are with other military organisations of the Brazilian Air Force or with third parties. The System possesses various subsystems among which can be highlighted that for the Payment and Receipt of Bills, developed in order to optimise the process of financial planning of Institutions/Organisations linked to the system, providing information at the analytical and management levels on the account movements and which has become very useful for the receipt of taxes from suppliers of goods and services to institutions of the Federal Public Administration.

Key words: Public Administration. Taxes in the public sector. CPR

LISTA DE FIGURAS

Figura	Nomenclatura	Página
1	Alíquotas aplicadas às receitas brutas das empresas optantes pelo IRPJ pelo Lucro Real por estimativas	48
2	Modalidades de contribuição do PIS/Pasep	54
3	Documento de entrada de dados no SIAFI	71
4	Classes dos Eventos com os dois primeiros dígitos	74
5	Relação dos terceiros dígitos de um evento	75
6	Relação dos Documentos hábeis do CPR	78
7	Relação das Situações do CPR	78
8	Código das Deduções/Encargos existentes no CPR	79
9	1ª Tela: dados de Entrada no CPR	81
10	2ª Tela: Cadastro dos Dados Bancários no CPR	82
11	3ª Tela: Inclusão dos dados Contábeis no CPR	83
12	4ª Tela: Deduções feitas pelo CPR	83
13	5ª Tela: Retenção do DARF no CPR	84
14	6ª Tela: NO e NS'S geradas pelo CPR	85
15	7ª Tela: NS de inclusão gerada pelo CPR	85
16	8ª Tela: Documento de DARF	86

LISTA DE SIGLAS

Sigla	Nomenclatura
AF	Documento de Arrecadação Física
AV	Autorização de Viagem
BAFL	Base Aérea de Florianópolis
CD	Classificação de Despesa
CF	Constituição Federal
CNPJ	Cadastro Nacional das Pessoas Jurídicas
COF	Coordenadoria de orçamento e Finanças
Cofins	Contribuição para o Fundo de Investimento Social
CPMF	Contribuição Provisória sobre a Movimentação Financeira
CPR	Contas a Pagar e a Receber
CSLL	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
CTN	Código Tributário Nacional
DAR	Retenção de Tributos Estaduais
DARF/DF	Documento de Arrecadação das Receitas Federais
DEPT	Depósito de Terceiros
DS	Nota de Dotação informada a SOF
DIRF	Declaração do Imposto de Renda retido na Fonte
DIVS	Retenção por DARF prevista na IN 539/2005
DO	Nota de Dotação para detalhamento de fonte UGR
DOU	Diário Oficial da União
DR	Documento de Arrecadação Municipal
FAB	Força Aérea Brasileira
FGTS	Fundo de Garantia por Tempo de serviço
FP	Folha de Pagamento
GD	GRU – Devolução de Despesa
GPS	Guia de Previdência Social
GRU	Guia de Recolhimento da União
ICMS	Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre prestações de Serviços de Transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação

IE	Imposto de Exportação para o exterior de produtos nacionais ou Nacionalizados
II	Imposto de Importação de Produtos Estrangeiros
IN	Instrução Normativa
INSS	Instituto Nacional do Seguro Social
INSP	Encargo Patronal
IOF	Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IPVA	Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores
IPTU	Imposto sobre a Propriedade predial e Territorial Urbana
IR	Imposto de Renda
IRPJ	Imposto de Renda da Pessoa Jurídica
ISSQN	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza
ITCMD	Imposto sobre a Transmissão <i>Causa Mortis</i> e Doação de quaisquer bens e direitos
ITR	Imposto sobre a propriedade Territorial Rural
LOA	Lei Orçamentária Anual
MF	Ministério da Fazenda
NC	Nota de movimentação de Crédito
ND	Nota de Dotação
NE	Nota de Empenho
NF	Nota Fiscal
NL	Nota de Lançamento
NO	Nota Fiscal de Pagamento/Fatura – com contrato
NP	Nota Fiscal de Pagamento/Fatura – sem contrato
NS	Nota de Sistema
OB	Ordem Bancária
OCB	Organização de Cooperativas do Brasil
OGU	Orçamento Geral da União
OM	Organização Militar
PAG	Processo Administrativo de Gestão

PAM	Pedido de aquisição de Material
Pasep	Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público
PE	Nota de Pré-Empenho
PF	Programação Financeira
PENS	Retenção de Pensão Alimentícia
PIS	Programa de Integração Social
RIR	Regulamento do Imposto de Renda
PR	Recibo de Pagamento
SEFA	Secretaria de Economia e Finanças da Aeronáutica
SERPRO	Serviço Federal de Processamento de Dados
SIAFI	Sistema Integrado de Administração Financeira
SF	Suprimento de Fundos
SIMPLES	Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte
SOF	Secretaria de Orçamento e Finanças
SRF	Secretaria da Receita Federal
STN	Secretaria do Tesouro Nacional
TF	Transferências Financeiras
UG	Unidade Gestora
UGE	Unidade Gestora Executora
UGR	Unidade Gestora Responsável

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	15
1.1 Considerações iniciais.....	15
1.2 Tema e Problema.....	16
1.3 Objetivos da pesquisa.....	16
1.4 Justificativa.....	17
1.5 Metodologia da pesquisa.....	18
1.6 Estrutura do trabalho.....	19
1.7 Limitações da pesquisa.....	20
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	21
2.1 Contabilidade.....	21
2.2 Contabilidade tributária.....	24
2.3 Tributos.....	28
2.4 Administração pública.....	32
2.4.1 Finanças públicas.....	35
2.4.2 Retenção de tributos pelos Órgãos públicos.....	36
2.5 Tributos retidos pela BAFL.....	36
2.5.1 Base de cálculo e alíquota.....	37
2.5.2 Hipóteses em que não haverá.....	38
2.5.3 Prazo de recolhimento.....	41
2.5.4 Disposições gerais.....	41
2.5.5 DARF.....	42
2.5.5.1 Imposto de Renda da Pessoa Jurídica.....	42
2.5.5.2 Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.....	49
2.5.5.3 PIS/Pasep.....	53
2.5.5.4 Contribuição Social sobre o faturamento.....	56
3 CONTRIBUIÇÃO DO SUBSISTEMA CPR PARA A RETENÇÃO DE TRIBUTOS DOS FORNECEDORES DA BASE AÉREA DE FLORIANÓPOLIS.....	59
3.1 Administração do Comando da Aeronáutica.....	59
3.1.1 Estrutura administrativa.....	59
3.1.2 Competência atribuída aos Agentes da administração.....	60
3.2 Fundamentos e estrutura do SIAFI.....	61
3.2.1 Visão geral.....	61
3.2.2 Objetivos.....	63
3.2.3 Características.....	64
3.2.4 Modalidades de uso do SIAFI.....	67
3.2.5 Formas de acesso do SIAFI.....	68
3.2.6 Modalidades de consulta.....	68
3.2.7 Segurança do sistema.....	69
3.2.8 Conceitos básicos.....	69
3.2.9 Documentos de entrada de dados no SIAFI.....	71
3.2.10 Diagrama geral do sistema.....	73
3.2.10.1 Plano de contas da administração federal.....	73
3.2.10.2 Classe dos eventos.....	73

3.3	Noções de CPR.....	76
3.3.1	Apresentação.....	76
3.3.2	Vantagens.....	76
3.3.3	Conceitos básicos.....	77
3.3.4	Estrutura do CPR.....	80
3.3.5	Estudo de caso: Retenção de tributos na BAFL.....	81
3.3.6	Análise da contribuição do CPR para a retenção de tributos na BAFL.....	86
4	CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	88
	REFERÊNCIAS.....	90
	ANEXOS	

1 INTRODUÇÃO

Nesta seção são apresentados os aspectos introdutórios sobre o assunto pesquisado, abrangendo o tema e o problema, os objetivos, a justificativa e a metodologia do estudo, além da estrutura do trabalho e das limitações, referentes ao projeto de pesquisa.

1.1 Considerações iniciais

Toda instituição pública necessita comprar bens e serviços em prol da sua sobrevivência, respeitando a exigência imposta através do artigo 37, inciso XXI, da Constituição Federal (CF), promulgada em 05 de outubro de 1988, o qual elucida que a administração pública, ao contratar a execução de obras ou serviços, realizar compras e alienações, deve realizar Licitação, que segundo França (2002), é um procedimento preliminar o qual permite à administração a seleção de seu futuro contratante dentre todos os concorrentes que acorrerem ao seu chamamento, escolhendo o que melhor convier ao serviço público. A licitação é regulamentada pela Lei Federal nº 8.666, de 21 de junho de 1993.

Na Base Aérea de Florianópolis (BAFL) não é diferente, pois a mesma também se utiliza da lei mencionada para realizar licitações e assim escolher os fornecedores dos quais irá adquirir bens e contratar serviços.

Após a escolha do fornecedor por essa Organização Militar (OM) inicia-se o processo de verificação de débitos junto aos órgãos competentes no âmbito Municipal, Estadual e Federal. Se não houver débitos dá-se início às três fases pelas quais passam os Processos Administrativos de Gestão (PAGs), os quais são criados após as diversas seções dessa OM solicitarem os Pedidos de aquisições de Materiais ou Serviços (PAMs). As fases são: **Empenho, Liquidação e Pagamento**, as quais são executadas por meio do Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI), que é o sistema computacional do Governo Federal e que será tratado com mais detalhes durante o estudo.

Ao efetuar o pagamento aos seus fornecedores, a BAFL, devidamente autorizada por leis que determinam que os órgãos públicos retenham os tributos dos seus fornecedores, realiza a retenção de alguns impostos e contribuições pagando para os seus credores o valor líquido das notas fiscais (NFs) deduzidas as retenções previstas nas diversas legislações, as

quais serão vistas durante o decorrer do trabalho.

Para efetuar as devidas retenções de impostos e contribuições, a BAFL faz uso do subsistema de Contas a Pagar e a Receber (CPR), que é um subsistema do SIAFI criado para um melhor gerenciamento do fluxo de caixa e que se tornou muito útil para que a instituição retenha os impostos dos seus fornecedores.

1.2 Tema e Problema

Sabe-se que a Base Aérea de Florianópolis é um órgão público e como tal deve, por lei, realizar a retenção dos impostos e contribuições de seus fornecedores os quais receberão o valor dos bens ou serviços descontados os valores das devidas retenções que serão depositadas nas contas dos órgãos competentes, tais como: Prefeitura Municipal de Florianópolis, Receita Federal, Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), entre outros. Para se efetuar essas retenções, a Base Aérea utiliza o subsistema de Contas a Pagar e a Receber (CPR).

O tema do trabalho, então, versará sobre a retenção dos impostos e contribuições dos fornecedores da BAFL.

Sabendo que a BAFL utiliza o subsistema CPR para reter os impostos e contribuições os quais a lei a obriga, a proposta deste trabalho é responder a seguinte questão de pesquisa:

Qual a contribuição do subsistema de contas a pagar e a receber para a retenção de tributos na Base Aérea de Florianópolis?

1.3 Objetivos da pesquisa

Para atendimento do problema proposto, estabelecem-se os seguintes objetivos:

1.3.1 Objetivo geral:

O objetivo geral da pesquisa é identificar, como é feita a retenção de tributos dos fornecedores de bens e prestadores de serviços da BAFL.

1.3.2 Objetivos específicos:

Os objetivos específicos da pesquisa foram estabelecidos conforme segue:

- a) Conhecer os tributos federais cuja retenção é de incumbência da BAFL;
- b) Conhecer o SIAFI e o subsistema CPR;
- c) Verificar a contribuição do CPR para a retenção dos tributos dos fornecedores de bens e prestadores de serviços da BAFL.

1.4 Justificativa

O estudo tributário é essencial para determinar, dentre os diversos tributos, aqueles que devem incidir em cada ramo de atividade, pois existem empresas de vários ramos, como empresas comerciais, de prestação de serviços, construção civil e de serviços públicos que têm a tributação bastante diferenciada.

O interesse pelo estudo trata-se em aprofundar conhecimentos tributários para que a retenção dos impostos e contribuições na BAFL seja cada vez mais eficaz, diminuindo a margem de erro quando da aplicação das diversas alíquotas existentes para os diversos tributos, contribuindo, assim, com a sociedade, pois os tributos, retidos pela OM em questão, vão para os cofres do governo para que este invista em melhorias na área da saúde, educação, segurança etc.

A execução da retenção de impostos e contribuições pela administração pública é prevista em lei e torna-se interessante para o governo, pois volta e meia descobre-se um caso de sonegação de tributos por parte de empresas.

Haja vista que a população está cada vez mais desacreditada nos seus governantes e em razão de no Brasil a carga tributária ser muito criticada e questionada pelas altas alíquotas e diversificação de tributos, torna-se cada vez mais importante reter-se tributos nas instituições públicas, pois se elimina a possibilidade de sonegação fiscal.

Embora o CPR não seja um subsistema criado especialmente para a retenção de tributos, o seu uso é útil na medida em que torna mais eficiente esse procedimento, fazendo com que essa OM tenha controle dos impostos e contribuições que recolhe dos seus fornecedores, saiba qual o militar ou servidor civil que fez a retenção, possibilite a emissão de comprovante de pagamento dos tributos e do valor principal, além de ocasionar a diminuição de erros no cálculo dos valores a serem retidos.

1.5 Metodologia da pesquisa

Para adquirir o domínio do objeto a ser estudado é necessário certo rigor na investigação, analisando-o de forma racional e sistemática. Para se fazer esta forma de análise é preciso ter conhecimento científico que, segundo Lakatos e Marconi (1991), é transmitido por intermédio de treinamento apropriado, sendo um conhecimento obtido de modo racional, conduzido por meio de procedimentos científicos.

Köche (1985, p. 18) define que:

O conhecimento científico surge da necessidade de o homem não assumir uma posição meramente passiva, de testemunha dos fenômenos, sem poder de ação ou controle dos mesmos. Cabe ao homem, através da utilização da sua racionalidade, propor uma forma sistemática, metódica e crítica da sua função de 'desvelar' o mundo.

Na busca desse conhecimento utiliza-se a pesquisa.

Segundo Gil (1994; p. 19), a pesquisa pode ser entendida como:

O procedimento racional e sistemático que tem como objetivo proporcionar respostas aos problemas que são propostos. A pesquisa é requerida quando não se dispõe de informações suficientes para responder ao problema, ou então a informação disponível se encontra em tal estado de desordem que não possa ser adequadamente relacionada ao problema.

A pesquisa deve ter um objetivo determinado para saber o que vai procurar e o que pretende alcançar. Não se pode afirmar que a pesquisa tem somente como objetivo o aumento do conhecimento humano, porém é uma forma de aumentar as nossas possibilidades de querer cada vez mais conhecer.

Raupp e Beuren (2003), na qual as tipologias de delineamentos de pesquisa são agrupadas em três categorias: quanto aos objetivos, quanto aos procedimentos e quanto à abordagem do problema.

Com base nos objetivos, esta pesquisa classifica-se como sendo descritiva. De acordo com Andrade (2002, apud RAUPP 2003, p. 81) "a pesquisa descritiva preocupa-se em observar os fatos, registrá-los, analisá-los, classificá-los e interpretá-los, e o pesquisador não interfere neles. Assim os fenômenos do mundo físico e humano são estudados, mas não são manipulados pelo pesquisador".

Deste modo, a pesquisa descritiva é desenvolvida no sentido de proporcionar uma visão geral de determinado fato através de descrição de conceitos preliminares sobre determinado tema.

Assim, para se atingir o objetivo referente à contribuição que o subsistema CPR traz

para retenção de impostos e contribuições na BAFL, foi feito um estudo de caso levando-se em consideração que esta OM contratou serviços e que a empresa contratada, cuja sede esta situada em Florianópolis, forneceu os materiais utilizados para a execução do serviço.

Com base na abordagem do problema a pesquisa classifica-se como qualitativa. Conforme Richardson (1999, p. 80 apud RAUPP 2003, p. 91), os estudos que empregam metodologia qualitativa podem:

Descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais. Ressalta também que podem contribuir no processo de mudança de determinado grupo e possibilitar, em maior nível de profundidade, o entendimento das particularidades do comportamento dos indivíduos.

A pesquisa pode ser realizada de diversas maneiras. A monografia enquadra-se numa dessas modalidades.

Salomom (1977, p. 219) diz que “monografia é o tratamento escrito de um tema específico que resulte de investigação científica com escopo de apresentar uma contribuição relevante ou original e pessoal à ciência”.

Para desenvolver uma monografia podem-se utilizar diversas formas, sendo que nesta pesquisa foi utilizada, em específico, a Pesquisa Bibliográfica.

A pesquisa bibliográfica, segundo Lakatos e Marconi (1991), trata do levantamento de toda a bibliografia já publicada e que tenha relação com o tema de estudo.

Neste sentido, através d estudo de caso e da pesquisa bibliográfica, será identificada a contribuição que o subsistema CPR traz para a retenção de impostos e contribuições na BAFL.

1.6 Estrutura do trabalho

Visando a facilitar a compreensão e entendimento do tema proposto, este projeto de pesquisa será organizado em quatro partes:

Na primeira parte estão as considerações iniciais, o tema e o problema do trabalho, os objetivos, a justificativa do estudo, a metodologia da pesquisa, além das limitações do trabalho, onde a finalidade é situar o leitor no contexto, esclarecer os objetivos, apresentar a importância do tema para o profissional e para área contábil e apresentar a organização do trabalho.

Na segunda, busca-se apresentar determinados conceitos através da fundamentação teórica que irão colaborar, juntamente com o estudo de caso, para que os objetivos específicos sejam alcançados.

Na terceira, faz-se a apresentação da estrutura administrativa da aeronáutica, de noções sobre o SIAFI o do CPR, bem como um estudo de caso procurando esclarecer a forma com que é feita a retenção de tributos na BAFL.

Na quarta parte, estão as considerações finais onde será verificado se os objetivos propostos foram alcançados, além das recomendações de outros trabalhos.

1.7 Limitações da pesquisa

Esta pesquisa está limitada ao estudo dos tributos federais, excetuando-se a contribuição para o INSS, tais quais a BAFL tem o dever, por lei, de recolher dos seus fornecedores, pois a falta desta limitação tornaria difícil a manutenção do caráter científico da pesquisa, gerando dados imprecisos ou escassos, haja vista a grande quantidade e complexidade de tributos existentes em nosso país.

Restringe-se, também, ao Município de Florianópolis, onde encontramos a maior parte dos fornecedores da Base Aérea em questão.

Verifica-se que a realização e conclusão desta monografia tiveram como limitação principal a falta de tempo do pesquisador que se desdobrou entre o trabalho na BAFL, as disciplinas da Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC) e a família que sempre o apoiou.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Nesta seção são apresentados os conceitos e teorias relativas ao tema e ao objetivo do trabalho, demonstrando, primeiramente, aspectos importantes sobre a contabilidade e a contabilidade tributária, abordando, posteriormente, a administração pública, a importância da retenção de tributos para as Finanças Públicas, a retenção de tributos pelos órgãos públicos, bem como os tributos retidos dos fornecedores da BAFL.

2.1 Contabilidade

Contabilidade é a ciência que estuda os fenômenos que ocorrem com o patrimônio das entidades com fins lucrativos (as organizações empresariais), ou das entidades sem fins lucrativos (órgãos governamentais ou entidades filantrópicas).

Segundo Iudícibus et al. (1993, pág. 21), a Contabilidade é uma metodologia especialmente concebida para:

captar, registrar, acumular, resumir e interpretar os fenômenos que afetam as situações patrimoniais, financeiras e econômicas de qualquer ente, seja este pessoa física, entidade de finalidades não-lucrativas, empresa, ou mesmo pessoa de Direito Público, tais como: Estado, Município, União, Autarquia etc., tem um campo de atuação circunscrito às entidades supramencionadas, o que equivale a dizer, muito amplo.

Pode-se dizer que na contabilidade os objetivos estão definidos como as informações que deverão ser geradas para que os diversos usuários possam conhecer a situação da organização em dado momento, com a finalidade de tomar as decisões que considerarem necessárias.

Segundo Iudícibus et al. (1993, p. 22 a 24), são usuários da contabilidade os seguintes:

a) Sócios, acionistas e proprietários de quotas societárias de maneira geral:

Essas pessoas, interessadas primariamente na rentabilidade e segurança de seus investimentos, que muitas vezes se mantêm afastadas da direção das empresas, necessitam de informações resumidas que dêem respostas claras e concisas às suas perguntas. Por exemplo: a taxa de lucratividade proporcionada ao seu investimento em ações ou quotas-partes da sociedade. Se a empresa continua a oferecer, no médio e longo prazo, perspectivas de rentabilidade e segurança para seu investimento. Se existe alguma alternativa mais adequada

para seus investimentos. Normalmente, relatórios elaborados pela Contabilidade Financeira, esclarecimentos prestados pela Administração por ocasião das assembléias ou reuniões de sócios realizadas algum tempo após o encerramento dos exercícios são suficientes para responder a tais perguntas. Nas sociedades em que os sócios estão mais intimamente ligados à área administrada, o nível, quantidade e qualidade de informação necessária são os mesmos focalizados no próximo item.

b) Administradores, Diretores e Executivos dos mais variados Escalões:

O interesse nos dados contábeis destas pessoas atinge um grau de profundidade e análise, bem como de freqüência, muito maior do que para os demais grupos. De fato, são eles os agentes responsáveis pelas tomadas de decisões dentro de cada entidade as que pertencem. Tais decisões visam principalmente ao futuro, mas para se preparar para agir no futuro é necessário não apenas conhecer detalhadamente o que aconteceu no passado, como também o que está acontecendo no momento. Note-se que as informações fornecidas pela Contabilidade não se limitam, como julgam muitos, ao Balanço Patrimonial e a Demonstração de resultados. Além destes demonstrativos básicos e finais de um período contábil, a Contabilidade fornece aos administradores um fluxo contínuo de informações sobre os mais variados aspectos da gestão financeira e econômica das empresas. O administrador inteligente, que sabe usar a informação contábil e que conhece suas limitações, tem em seu poder um poderoso instrumental de trabalho que lhe permite tomar decisões visando ao futuro com maior segurança, bem como conhecer a situação atual e o grau de acerto ou desacerto de suas decisões passadas.

c) Bancos, Capitalistas, emprestadores de dinheiro:

Quando a empresa opera com prejuízo ou começa a operar ineficientemente, é muito provável que os sócios continuem a investir nela seus capitais na esperança de uma melhoria (isto é tanto mais verídico à medida que existir maior ligação entre as figuras dos sócios e dos administradores, principalmente nas médias e pequenas empresas), ao passo que os emprestadores de dinheiro, cuja única finalidade é a rentabilidade e segurança de retorno de seus investimentos, serão os primeiros a abandonar o barco em perigo de naufrágio. Basicamente, todavia, o nível, a quantidade e principalmente a qualidade da informação requerida são parecidas, com maior ênfase para fluxos financeiros, no que se refere aos emprestadores em geral.

d) Governo e Economistas Governamentais

As repartições e os economistas governamentais têm duplo interesse nas informações contábeis. Em primeiro lugar, freqüentemente baseado em tais informações é que se exerce o

poder de tributar e arrecadar impostos, taxas e contribuições. Isto é especificamente verdadeiro no caso da maioria das empresas, cujo imposto de renda é taxado a partir dos balanços, embora alguns ajustes tenham que ser feitos ao lucro contábil para apurarmos o lucro tributável. Em segundo lugar, os economistas encarregados de análises globais ou setoriais de nossa economia interessam-se pelos dados contábeis das diversas unidades microeconômicas, os quais, convenientemente agregados e tratados estatisticamente, podem fornecer bases adequadas para análises econômicas.

e) Pessoas Físicas

A Contabilidade não deixa de desempenhar seu papel de ordem e controle das finanças também no caso dos patrimônios individuais. Frequentemente, as pessoas esquecem-se de que alguns conhecimentos de Contabilidade e Orçamento muito as ajudariam no controle, ordem e equilíbrio de seus orçamentos domésticos.

A Contabilidade nasceu com a civilização e jamais deixará de existir em decorrência dela; talvez, por isso, seus progressos quase sempre tenham coincidido com aqueles que caracterizaram os da própria evolução do ser humano.

A partir do momento em que no homem desenvolveu o instinto de posse, houve conseqüentemente a necessidade de controlar os bens, o que se fez através do inventário. O Prof. Frederico Melis, citado por Sá (1997, p.17), divide a história da contabilidade em quatro períodos distintos:

- 1º) Mundo Antigo (dos primórdios da história até o ano de 1202 de nossa era);
- 2º) Sistematização, que vai de 1202, em razão da formação do processo das partidas dobradas, até 1494;
- 3º) O da literatura, de 1494 (obra de Luca Pacioli) a 1840 (obra de Francesco Villa);
- 4º) De 1840, era científica, até nossos dias.

No primeiro período, foram contemplados estudos dos registros contábeis (na Suméria, no Egito etc); aparecimento do Líber Abaci, de Fibonaci, o Pisano. Já, no segundo período, século XIII ao XV, surgem as partidas dobradas, de Frei Lucas Pacioli.

O terceiro período é contemplado com o surgimento da primeira obra literária, Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalita, de Frei Lucas Pacioli, publicada na cidade de Veneza, em 1494, a quem é creditada a invenção da escrituração contábil por partidas dobradas. Pode-se dizer que esse período também foi marcado por centenas de obras publicadas em todo o mundo.

No quarto período, inicia a fase das Doutrinas Contábeis, com o lançamento, em 1840, da obra de Francesco Villa, abrindo o período científico da Contabilidade.

Atualmente a contabilidade pode ser dividida em dois grandes ramos:

- *Contabilidade Financeira*: É a contabilidade geral, necessária a todas as empresas. Fornece informações básicas aos seus usuários e é obrigatória para fins fiscais.
- *Contabilidade Gerencial*: Voltada para fins internos, procura suprir os gerentes de um elenco maior de informações, exclusivamente para tomada de decisões. Diferencia-se das contabilidades já abordadas, pois não se prende aos princípios tradicionais aceitos pelos contadores.

Existe uma ramificação da contabilidade financeira muito estudada atualmente em virtude do aumento na quantidade e complexidade dos tributos que incidem sobre o lucro e, em consequência disso, influenciam no resultado final das empresas. Trata-se da Contabilidade Tributária que será evidenciada a seguir.

2.2 Contabilidade Tributária

Neste tópico é apresentado o histórico da tributação no Brasil e no mundo, as funções e os principais conceitos pertinentes à contabilidade tributária, além do conceito de administração pública no Brasil e da importância da retenção de tributos para as Finanças Públicas do País.

Desde que o Homem começou a viver em uma sociedade civilizada, na Idade Antiga, teve-se a idéia de cobrar tributos da população para que as cidades da época se desenvolvessem e tivessem renda para conquistar novos territórios. E já no mundo antigo os tributos faziam parte da Contabilidade.

Segundo Sá (1997, p. 27), “os regimes tributários, os critérios de pagamentos de pessoal, tanto na Mesopotâmia quanto na África, tiveram controles contábeis da melhor qualidade, a ponto de se estabelecerem registros individualizados para cada beneficiário”.

A partir do século IX, durante a Idade Média, surgiu o feudalismo o qual era a relação de troca entre vassallos, também chamados de servos, e os senhores feudais ou suseranos que eram os donos das terras, chamadas naquela época de feudos, as quais eram cedidas aos vassallos em troca de diversos serviços e ajuda militar.

Segundo a Enciclopédia Delta Universal (1987, p. 3256), costuma-se definir feudalismo como:

a relação de troca entre um senhor e seus camponeses, mas na verdade ele foi principalmente um sistema político e militar. Foi um arranjo entre os senhores feudais - um senhor e seus vassallos. O senhor dava as terras aos seus vassallos em troca de ajuda militar e outros serviços.

No sistema feudal o vassalo para fazer uso dos feudos tinha de pagar aos suseranos diversos tributos que serão identificados a seguir:

- a) Talha: Era o regime de meiação, pelo qual, da produção obtida o camponês servo entregava metade ao nobre;
- b) Banalidades: Era o pagamento pela utilização de instrumentos de produção, como moinho e forno;
- c) Corvéias: Consistiam em prestações gratuitas dos mais variados serviços do servo para o senhor feudal.

Com o crescimento da atividade comercial a partir do século XVI, surgiu o Mercantilismo, segundo Weber (apud, CAMPOS 1978, p. 10), significa:

a transferência do afã do lucro capitalista à política. O estado procede como se estivesse unido e exclusivamente integrado por empresários capitalistas; a política econômica voltada ao exterior descansa no princípio de se avantajarem sobre o adversário, comprando dele o mais barato possível e vendendo-lhe o mais caro que se possa. A principal finalidade consiste em rebustecer, com vistas ao exterior, o poderio do Estado. O mercantilismo implica, por conseguinte, potências formadas a moderna: diretamente mediante o incremento erário público; indiretamente pelo aumento da capacidade tributária da população.

O Mercantilismo, então, era uma política econômica que teve como característica marcante a balança comercial favorável a qual compreendia em se exportar mais do que importar, pois assim entraria mais dinheiro do que sairia do Estado e em consequência se aumentaria a capacidade tributária da população que era a principal riqueza desse sistema.

Atualmente a Contabilidade Tributária vem se tornando cada vez mais importante para as aziendas e para a sociedade em geral.

Neves e Viceconti (2003, p.02) elucidam que:

no conceito de azienda se incluem, além das empresas, as entidades cujo objetivo não é obter lucros, mas simplesmente prestar serviços à comunidade, tais como as entidades de assistência social, os clubes desportivos, as fundações de caráter cultural, etc. Estas entidades também usam a contabilidade, pois precisam controlar a evolução do seu patrimônio.

A Contabilidade Tributária é importante para as aziendas no sentido de dá-lhes suporte em forma de previsões do valor a ser pago a título de impostos e contribuições ao Governo no âmbito Federal, Estadual e Municipal, possibilitando com que os administradores das entidades tenham condições de se prevenirem tomando as decisões necessárias para que a entidade, por exemplo, tenha capital de giro para a quitação desses tributos até a data do vencimento.

Segundo Oliveira et al. (2004, p. 36), a Contabilidade Tributária pode ser entendida de duas formas:

- a) o ramo da contabilidade responsável pelo gerenciamento dos tributos incidentes nas diversas atividades de uma empresa, ou grupo de empresas, adaptando ao dia-a-dia empresarial às obrigações tributárias, de forma a não expor a entidade às possíveis sanções fiscais e legais;
- b) especialização da contabilidade que tem como principais objetivos o estudo da teoria e a aplicação prática dos princípios e normas básicas da legislação tributária.

Já Fabretti (2003, p. 29) elucida que a Contabilidade Tributária é o ramo da contabilidade que tem por objetivo aplicar, na prática, conceitos, princípios e normas básicas da contabilidade e da legislação tributária, de forma simultânea e adequada.

Conforme Oliveira et al. (2004, p. 36), as principais funções e atividades da Contabilidade Tributária podem ser classificadas da seguinte forma:

- a) apuração com exatidão do resultado tributável - ou do lucro real - de determinado exercício fiscal, com base na legislação pertinente, para cálculo e formação das provisões contábeis destinadas ao pagamento dos tributos incidentes sobre o lucro da entidade;
- b) registro das provisões relativas aos tributos a recolher, em obediência aos Princípios Fundamentais de Contabilidade, pois, como parte integrante do sistema de informações da empresa, a Contabilidade Tributária tem a responsabilidade de informar, correta e oportunamente, o valor das diversas provisões para recolhimento dos tributos, de acordo com o princípio contábil da competência de exercício. Para Iudícibus et al. (1993), o princípio contábil do regime da competência de exercícios consiste no preceito de que as Receitas e as Despesas são consideradas em função do seu fato gerador e não em função do recebimento da receita ou pagamento da Despesa em dinheiro.
- c) escrituração dos documentos fiscais em livros fiscais próprios ou registros auxiliares, para apurar e determinar o montante do tributo a ser recolhido dentro do prazo após o encerramento do período de apuração;
- d) preenchimento de guias de recolhimento, informando ao Setor Financeiro de Contas a Pagar da entidade o valor e os prazos de recolhimento, além de emitir e providenciar a entrega aos respectivos órgãos competentes dos formulários estabelecidos pela legislação pertinente;
- e) orientação fiscal para todas as unidades da empresa (filiais, fábricas, departamentos) ou das sociedades coligadas e controladas. A correta orientação fiscal e tributária para as demais unidades ou empresas pode representar relevantes economias com os impostos. Por exemplo,

o local de instalação da fábrica, ou mesmo o local de origem de determinadas matérias-primas pode significar menor carga tributária;

f) orientação, treinamento e constante supervisão dos funcionários do setor de impostos.

Verifica-se que esse ramo da Contabilidade Financeira é importante, indiretamente, para a sociedade, haja vista que os tributos dos quais ela se encarrega de calcular vão para os cofres do governo para que esses adquiram recursos e concretizem pelo menos parte das promessas de campanha.

2.2.1 Definições aplicadas à Contabilidade Tributária

Neste item são verificados alguns conceitos pertinentes à contabilidade tributária, como legislação tributária, objeto e método da contabilidade tributária, assim como o de planejamento tributário, para que se possa entender melhor o assunto da pesquisa.

O Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, no seu art. 96, elucida que a expressão legislação tributária “compreende as leis, os tratados e convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes”.

Para Fabretti (2003), o objeto da contabilidade tributária é apurar com exatidão o resultado econômico do exercício social, demonstrando-o de forma clara e sintética, para em seguida, atender de forma extracontábil as exigências das legislações do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) determinando a base de cálculo fiscal para a formação das provisões destinadas ao pagamento desses tributos, as quais serão abatidas do resultado econômico (contábil), para determinação do lucro líquido à disposição dos acionistas, sócios ou titular de firma individual.

Oliveira et al. (2004) enfatiza que o objeto representa as obrigações que o sujeito passivo (contribuinte) deve cumprir, segundo as determinações legais. Basicamente, as prestações consistem em: pagamento do valor em dinheiro referente ao tributo devido ou à multa imposta por não-atendimento à determinação legal (obrigação principal) ou cumprimento de formalidades complementares, destinadas a comprovar a existência e os limites da operação tributada e a exata observância da legislação aplicável (obrigação acessória), como, por exemplo, a escrituração de livros fiscais, a apresentação de declarações de rendimentos, o preenchimento de formulários, a abstenção da prática de certos atos etc.

Segundo Fabretti (2003, p. 31 e 32), o método da Contabilidade Tributária consiste basicamente em:

- a) adequado planejamento tributário (que exige conhecimento da legislação tributária);
- b) relatórios contábeis e eficazes que demonstrem a exata situação das contas do patrimônio e do resultado (que exige conhecimento de contabilidade).

Fabretti (2003, p. 32) diz que “o estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas, denomina-se Planejamento Tributário”.

Para Oliveira et al. (2004, p. 38), entende-se por planejamento tributário:

Uma forma lícita de reduzir a carga fiscal, o que exige alta dose de conhecimento técnico e bom-senso dos responsáveis pelas decisões estratégicas no ambiente corporativo. Trata-se do estudo prévio à concretização dos fatos administrativos, dos efeitos jurídicos, fiscais e econômicos de determinada decisão gerencial, com o objetivo de encontrar a alternativa legal menos onerosa para o contribuinte.

É importante que a empresa invista na confecção de um planejamento tributário, pois assim ela saberá antecipadamente quanto deverá despende do seu capital de giro para a quitação das obrigações tributárias, bem como poderá realizar estudos para tentar diminuir os gastos com tributos.

2.3 Tributos

Verifica-se, nesta seção, o conceito de tributos, suas classificações e seus elementos fundamentais para que o assunto da pesquisa seja melhor entendido.

O CTN define em seus arts. 3º e 5º que “tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção por ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Para melhor entendimento sobre a definição de tributo, Oliveira et al. (2004, p. 23), decompôs essa definição nas seguintes características:

- a) *prestação pecuniária*: significa que o tributo deve ser pago em unidades de moeda, inexistindo o pagamento *in natura* ou *in labore*, ou seja, o que é pago em bens ou em trabalho ou prestação de serviço;
- b) *compulsória*: obrigação independente da vontade do contribuinte;
- c) *em moeda ou em cujo valor se possa exprimir*: os tributos são expressos em moeda corrente nacional (reais) ou por meio de indexadores (ORTN, OTN, BTN, Ufir);

d) *que não constitua sanção de ato ilícito*: as penalidades pecuniárias ou multas não se incluem no conceito de tributo; assim, o pagamento de tributo não decorre de infração de determinada norma ou descumprimento da lei;

e) *instituída em lei*: só existe a obrigação de pagar o tributo se uma norma jurídica com força de lei estabelecer essa obrigação;

f) *cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada*: a autoridade não possui liberdade para escolher a melhor oportunidade de cobrar tributo; a lei já estabelece todos os passos a serem seguidos.

Os tributos podem ser classificados de diversas formas:

Oliveira et al. (2004, p. 24 e 25) elucida três tipos de classificações para os tributos:

a) Quanto à espécie

- ◆ Impostos: Que decorrem de situação geradora independente de qualquer contraprestação do Estado em favor do contribuinte;
- ◆ Taxas: que estão vinculadas à utilização efetiva ou potencial por parte do contribuinte;
- ◆ Contribuições de melhoria: que são cobradas quando do benefício trazido aos contribuintes por obras públicas.
- ◆ Contribuições Federais: Subdividem-se em sociais, de intervenção no domínio econômico, de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

Nota-se que há divergência entre os autores quanto ao fato de as Contribuições Federais constituírem ou não tributos.

Oliveira et al. (2004) afirma que com a edição da Constituição Federal de 1988, surgiram para financiamento das atividades sociais as contribuições sociais, que, embora tenham sido tratadas no capítulo dos tributos, assumem as características destes para fazer face aos investimentos do governo nesse setor. As contribuições sociais instituídas têm como base os lucros das sociedades, a folha de pagamento dos empregados e o faturamento das empresas. Atualmente são subdivididas em contribuições ao INSS, Contribuição Sindical, Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS), ao Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), CSLL e Contribuição para o Fundo de Investimento Social (Cofins).

Para Fabretti (2003) não pode haver dúvidas quanto ao fato de que essas contribuições são uma nova espécie do gênero tributo, pois são prestações pecuniárias compulsórias e, portanto tributos, como definido no art. 3º, do CTN.

Pegas (2003) também defende que as contribuições federais são um novo tipo de tributos.

b) Quanto aos níveis de governo

1) Tributos Federais

Compete à união instituir impostos sobre:

- importação de produtos estrangeiros (II);
- exportação, para o exterior de produtos nacionais ou nacionalizados (IE);
- rendas e proventos de qualquer natureza (IR);
- produtos industrializados (IPI);
- operações de crédito, câmbio e seguro ou relativas a título de valores imobiliários (IOF);
- propriedade territorial rural (ITR);
- grandes fortunas.

2) Tributos Estaduais

Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

- transmissão *causa mortis* e doação de quaisquer bens e direitos (ITCMD);
- 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 (ICMS);
- propriedade de veículos automotores (IPVA);

3) Tributos Municipais

Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

- propriedade predial e territorial urbana (IPTU);
- transmissão inter vivos, por ato oneroso, de bens imóveis e de direitos reais sobre imóveis, ressalvadas as exceções legais (ITBI);
- serviços de qualquer natureza (ISSQN).

c) Quanto ao pagamento efetivo do tributo

◆ Tributos diretos: São aqueles cuja obrigação de pagamento recai definitivamente sobre o contribuinte que está direta e pessoalmente ligado ao fato gerador. Ex.: IRPJ.

◆ Tributos indiretos: São aqueles onde ocorre a transferência do ônus tributário para o consumidor, embutindo-o no preço de venda ou do serviço. Ex.: ICMS.

Os tributos possuem vários elementos dos quais deve-se saber para que seja possível a cobrança dos mesmos. São eles:

a) Fato gerador

É o fato que dá origem a cobrança dos tributos podendo ou não gerar lucro para a entidade.

Oliveira et al. (2004, p. 29) informa que “fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente para sua ocorrência”, ou seja, é o fato que gera a obrigação de pagar um tributo.

Fabretti (2003, p. 128) denomina fato gerador como “a concretização da hipótese de incidência tributária prevista em abstrato de lei, que gera (faz nascer) a obrigação tributária”.

Verifica-se que fato gerador é o alicerce do tributo.

b) Contribuinte ou responsável

É a pessoa física ou jurídica que possui a obrigação de quitar o valor referente aos tributos.

Fabretti (2003, p. 128) afirma que:

- Contribuinte: É o sujeito passivo da obrigação tributária que tem relação pessoal e direta com o fato gerador. Por exemplo: IPTU.

- Responsável: É a pessoa que a lei escolheu para responder pela obrigação tributária, em substituição ao contribuinte de fato, dada a maior complexidade para alcançá-lo.

Percebe-se, então, que o contribuinte é o elemento que deve desembolsar o numerário referente ao valor do tributo em função da existência de um fato gerador.

c) Base de cálculo:

É um elemento muito importante para que seja possível a cobrança dos tributos, pois sem ele não se teria condição de saber qual o valor do imposto a ser cobrado.

Oliveira et al. (2004, p. 30) defini base de cálculo como sendo o “valor sobre o qual se aplica o percentual (ou alíquota) com a finalidade de apurar o montante a ser recolhido”.

Fabretti (2003, p. 130) enfatiza que a base de cálculo “deve ser definida em lei complementar (art.146 da CF). Sua alteração está sujeita aos princípios da legalidade, da anterioridade e da irretroatividade. Assim, a lei complementar deve definir com muita clareza os critérios para determinação da base de cálculo”.

Conclui-se que base de cálculo é o valor determinado para se aplicar a alíquota e, assim, compor o valor do imposto ou contribuição a ser recolhido.

d) Alíquota

Juntamente com a base de cálculo torna possível que se apure o valor do tributo a ser pago.

Oliveira et al. (2004, p. 30) explica que alíquota é:

O percentual definido em lei que, aplicado sobre a base de cálculo, determina o montante do tributo a ser recolhido. Assim como base de cálculo, a alteração da alíquota também está sujeita aos princípios constitucionais da legalidade, da anterioridade e da irretroatividade.

Nota-se que a alíquota é um item muito importante, pois sem ela não seria possível calcular os valores referentes aos impostos e contribuições incidentes sobre os materiais e serviços fornecidos à BAFL e à sociedade em geral.

2.4 Administração pública

A administração pública brasileira possui uma estrutura gigante, sem dúvida, mas subdividida exatamente em unidades de atuação direta ou indireta (como empresas públicas, sociedades de economia mista e autarquias) e fundações.

Para Meirelles (2000, p. 59), administração pública pode ser definida como:

em sentido formal, é o conjunto de órgãos instituídos para consecução dos objetivos do Governo; em sentido material, é o conjunto das funções necessárias aos serviços públicos em geral; em acepção operacional, é o desempenho perene e sistemático, legal e técnico, dos serviços próprios do Estado ou por ele assumidos em benefício da coletividade.

De acordo com Hermes, Goulart e Leiria (1998, p. 22), “a administração pública tem como objetivo atender às necessidades da coletividade defendendo os interesses estratégicos e sociais do Estado”. Assim, o interesse público que a administração pública incumbe zelar encontra-se acima de quaisquer outros e, para ela, tem o sentido de dever, de obrigação. Trata-se de uma atividade contínua, balizada, entre outros, pelo princípio da legalidade da ação pública, previsto no artigo 37 da Constituição Federal.

Hermes, Goulart e Leiria (1998, p. 23) elucidam que os “*interesses sociais* defendidos são aqueles que não são atendidos pela iniciativa privada, quer por falta de capacidade tecnológica ou recursos, quer por verdadeiro desinteresse na atividade”. Quando isso ocorre, o Estado, assumindo uma desabilidade de executar tais atividades necessárias à população a partir da defesa dos interesses sociais imediatos do povo, para suprir tais carências. Exemplo: Fomentar crédito habitacional com juros subsidiados à população de baixa renda, por meio da Caixa Econômica Federal, é um exemplo de atividade estatal que defende interesses sociais da população.

Do outro lado, existem os *interesses estratégicos* a serem preservados pelo Estado. Trata-se de atividades que contêm uma forte carga de importância no controle da nação, que

do Estado e nossas defesas pátrias. Exemplo: “Um exemplo bastante discutido é o da Petrobrás. Trata-se de uma empresa com relevante papel estratégico, uma vez que atua no setor energético que movimentava o país, além de explorar riquezas naturais do subsolo, que pertencem ao povo” (Hermes, Goulart e Leiria 1998, p. 23).

Hermes, Goulart e Leiria (1998) destacam que administração pública, na sua linha de atuação deve preocupar-se com princípios básicos existentes em nossa nação, os quais serão destacados a seguir:

a) Legalidade: Possui atrelado a si o conceito de que “ninguém será obrigado a fazer ou a deixar de fazer algo senão em virtude de lei”, sendo permitida a realização de todos os atos não atentatórios às normas legais. Na administração pública, normalmente quando tratamos de compra, muitas vezes nos deparamos verdadeiramente com a inversão desse princípio, ou seja, em muitos casos da vida administrativa pública, deve-se fazer o que a lei determina, deixando-se de tráfegar pelo vazio das permissões e passando a trilhar o caminho indicado na lei - o das obrigações. Veja-se o exemplo do rotineiro processo de licitação, totalmente guiado pela lei, deixando poucas escolhas de trajeto ao operador.

b) Moralidade: Relaciona-se com o agir aceito pela maioria da sociedade. A moralidade tem íntima identidade com o agir ético sem agressões aos valores sociais. Enquanto o princípio da legalidade exige respeito às normas não escritas, mas vigentes na sociedade.

c) Impessoalidade e Finalidade: Implicam que a administração não faça distinção entre pessoas que com ela se relacionem, sempre agindo de acordo com a finalidade almejada pela instituição no ato em questão.

d) Publicidade: É uma exigência legal para os atos da administração pública e visa restringir as possibilidades de desvirtuamento nesses atos, pois coloca à disposição da coletividade as informações sobre o ocorrido, contando, assim, com uma fiscalização intimidante por parte dos cidadãos. Nos países em estágio de desenvolvimento avançado, sobretudo nos mais antigos, esse mecanismo tem maior eficácia, uma vez que o exercício da cidadania é mais aguçado e o povo, valendo-se de expoentes comuns, realmente fiscaliza os atos dos órgãos filiados à administração pública.

A principal distinção entre a administração pública e a particular, segundo Meirelles (2000, p. 82), é a seguinte: “na administração pública não há a liberdade nem vontade pessoal. Enquanto na administração particular é lícito fazer tudo o que a lei não proíbe, na administração pública só é permitido fazer o que a lei autoriza”.

Nos termos da Constituição Brasileira de 1988, o Estado brasileiro é formado por três esferas de poder (independentes e harmônicos entre si), e por três níveis de Governo (União, Estados e Municípios). A seguir serão apresentadas as esferas do poder, com seus respectivos níveis:

a) *Legislativo*: no nível federal, é exercido pelo Congresso Nacional, o qual é constituído pela Câmara dos Deputados e pelo Senado Federal, dentro de um modelo bicameral. Nos Estados, é unicameral, exercido pelas Assembléias Legislativas. Nos Municípios, é constituído pelas Câmaras de Vereadores;

b) *Judiciário*: é exercido pelos seguintes órgãos no nível federal: Supremo Tribunal Federal; Superior Tribunal de Justiça; Tribunais Regionais Federais e Juízes Federais; Tribunais e Juízes do Trabalho, Eleitorais e Militares; Tribunal e Juízes do DF e Territórios. Nos Estados, existem os Tribunais de Justiça e os Juízes estaduais. Não existe o Judiciário Municipal.

c) *Executivo*: exercido na União pelo Presidente da República, com auxílio dos Ministros de Estado. Nos Estados e no Distrito Federal, o chefe do Poder Executivo é o Governador, auxiliado por Secretários Estaduais. Nos Municípios, é exercido pelo Prefeito Municipal, auxiliado por Secretários Municipais. A estrutura administrativa do Poder Executivo divide-se em administração direta e administração indireta (que, por sua vez, subdivide-se em autarquias, fundações públicas, empresas públicas e sociedades de economia mista).

Quanto ao campo de atuação da administração pública, pode-se dizer que esta é exercida pelos órgãos das administrações direta, indireta e delegada. Meirelles (2000, p. 306) elucida a questão ao definir o serviço público como “todo aquele prestado pela Administração ou por seus delegados, sob normas e controles estatais, para satisfazer necessidades essenciais ou secundárias da coletividade, ou simples conveniência do Estado”.

Pode-se dizer que a administração direta é o conjunto de órgãos que se acham inserido na estrutura administrativa da União, Estados e Municípios, ao passo que a indireta é representada por várias entidades dotadas de personalidade jurídica própria, vinculadas a determinado Ministério ou Secretaria. Integram a administração indireta: as autarquias, as empresas públicas, as sociedades de economia mista e as fundações públicas.

De acordo com Lima e Castro (2003, p. 18) pode-se afirmar que:

no Brasil, a contabilidade pública é utilizada pelos três níveis da federação, em seus três poderes, tanto na administração direta como na administração indireta. No caso da administração indireta, a Contabilidade Pública é empregada apenas nas autarquias e fundações públicas. As empresas públicas e as sociedades de economia mista, dadas suas características empresariais, empregam a contabilidade comercial, regida pela Lei nº 6.404/76 - Lei das Sociedades por Ações.

A administração pública pode ser dividida, também, segundo as atividades que exerce, em atividades-meio e atividades-fins. De acordo com Silva (1991) as atividades-meio envolvem o próprio papel do Estado e sua estrutura para atender às necessidades da população, como por exemplo, o Planejamento, o Controle Interno Integrado, Orçamento e Serviços Gerais. Já as atividades-fins estão voltadas para o efetivo atendimento das demandas da população, como a Segurança Pública, Justiça, Educação, Transporte, etc.

O serviço público, portanto, combina atividades-meio e atividades-fins que são exercidas ou colocadas à disposição da coletividade, visando a oferecer o máximo de bem-estar social. É na conjugação de esforços em ambas as atividades que reside a base de sustentação das ditas funções do governo.

2.4.1 Finanças Públicas

Para atender as necessidades públicas o Governo se vale de uma imensa rede de serviços mantida pelo Estado, como o trabalho do homem, operando nas mais diversas especializações, e tem de adquirir materiais de consumo e bens permanentes pagando pela obtenção desses recursos e, com isso, precisa procurar obter a quantidade necessária de numerário para efetuar os pagamentos.

Angélico (1985, p. 68) elucida que:

Essa atividade exercida pelo Governo, obtenção de recursos (receitas orçamentárias, financiamentos e empréstimos), e sua aplicação (despesa pública) denomina-se atividade financeira. É a atividade financeira do Governo que lhe possibilita realizar todas as demais atividades, tais como Segurança, Saúde, Educação, Justiça, Transportes, Comunicações, etc.

Finanças Públicas ou Ciências das Finanças, segundo o professor Aliomar Baleeiro, é a disciplina que, pela investigação dos fatos, procura explicar os fenômenos ligados à obtenção e ao dispêndio do numerário necessário ao funcionamento dos serviços a cargo do Estado, ou de outras pessoas de direito público, assim como outros efeitos resultantes dessa atividade governamental.

A Ciência das Finanças nos informa que a principal fonte de receita do setor público é a arrecadação tributária.

Giambiagi e Além (2000, p. 37) expõem que para se ter um sistema tributário próximo do “ideal” é necessário que sejam levados em consideração alguns aspectos:

a) Equidade: É a idéia de que a distribuição do ônus tributário deve ser equitativa entre os diversos indivíduos de uma sociedade, ou seja, cada contribuinte deve contribuir com uma parcela “justa” para cobrir os custos do governo;

- b) Progressividade: É o princípio que defende que deve tributar mais aquele que tem uma renda mais alta;
- c) Neutralidade: Diz que os impostos devem ser tais que minimizem os possíveis impactos negativos da tributação sobre a eficiência econômica;
- d) Simplicidade: Elucida que o Sistema Tributário deve ser de fácil compreensão para o contribuinte e de fácil arrecadação para o governo.

2.4.2 Retenção de Tributos pelos Órgãos Públicos

Os Órgãos da administração pública devem, por lei, das quais se destaca a Lei Federal nº 9.430, de 27 de Dezembro de 1996, quando contratar empresas para o fornecimento de bens ou serviços, reter os devidos tributos no ato do pagamento tomando como base de cálculo o valor da nota fiscal emitida.

A Base Aérea de Florianópolis utiliza o subsistema de Contas a Pagar e a Receber para fazer as devidas retenções.

2.5 Tributos Retidos Pela BAFL

A Força Aérea Brasileira (FAB) é uma Organização da Administração Federal Direta, pois está diretamente subordinada ao Ministério da Defesa e este ao Presidente da República, ou seja, é uma Corporação vinculada ao Poder Executivo. A BAFL, por sua vez, é uma Unidade Militar pertencente a FAB.

Por determinação de lei, os Órgãos da Administração Pública, direta ou indireta, devem executar a retenção dos tributos dos valores discriminados em nota fiscal referentes ao fornecimento de bens ou de serviços por parte dos seus fornecedores.

Tendo em vista o disposto no art. 64 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1.996 e o art. nº 34 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 a Instrução Normativa (IN) da Secretaria da Receita Federal (SRF) nº 539/2005, que atualizou a IN SRF nº 480/2004 elucida que:

Art. 1º Os órgãos da administração federal direta, as autarquias, as fundações federais, as empresas públicas, as sociedades de economia mista e as demais entidades em que a União, direta ou indiretamente detenha a maioria do capital social sujeito a voto, e que recebam recursos do Tesouro Nacional e estejam obrigadas registrar sua execução orçamentária e financeira no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI) reterão, na fonte, o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), a contribuição para o financiamento para a Seguridade Social (Cofins) e a Contribuição para o PIS/Pasep sobre os pagamentos que efetuarem as pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços em geral, inclusive obras, observados os procedimentos previstos nesta Instrução Normativa.

Para que a retenção seja possível são enfatizadas, nessa lei, algumas observações que seguem:

- a) A retenção efetuada no artigo citado dispensa, em relação aos pagamentos efetuados, as demais retenções previstas na legislação do imposto de renda;
- b) As retenções serão efetuadas sobre qualquer forma de pagamento, inclusive os pagamentos antecipados por conta de fornecimento de bens ou de prestação de serviços, para entrega futura;
- c) No caso de pessoa jurídica ou de receitas amparadas por isenção, não incidência ou alíquota zero, na forma da legislação específica, do imposto de renda ou de uma ou mais contribuições de que trata este artigo, a retenção dar-se-á mediante a aplicação das alíquotas específicas de que tratam o art. 2º desta IN, correspondente ao IRPJ ou às contribuições não alcançadas pela isenção, não incidência ou pela alíquota zero;
- d) As pessoas jurídicas amparadas por isenção, não incidência ou alíquota zero devem comunicar esta condição no documento fiscal, inclusive o enquadramento legal, sob pena de, se não o fizerem, se sujeitarem à retenção do imposto de renda e das contribuições sobre o valor total do documento fiscal, no percentual total correspondente à natureza do bem ou do serviço.
- e) As pessoas jurídicas devem informar, também, nos documentos fiscais o valor do imposto de renda e das contribuições a serem retidos na operação.

Verifica-se, também, que as retenções efetuadas pela Administração Pública devem ser executadas por meio do Documento de Arrecadação das Receitas Federais (DARF) eletrônico através do SIAFI sob qualquer valor especificado em documento fiscal.

2.5.1 Base de Cálculo e Alíquotas

Já foi enfatizado neste trabalho de pesquisa a importância da base de cálculo e das alíquotas para o cálculo do valor a ser retido dos documentos fiscais emitidos pelas empresas fornecedoras de bens ou serviços.

O art. 2º da IN SRF nº 539/2005 informa- nos que:

A retenção será efetuada aplicando-se, sobre o valor a ser pago, o percentual constante da coluna 06 da Tabela de Retenção (Anexo I), que corresponde à soma das alíquotas das contribuições devidas e da alíquota do imposto de renda, determinada mediante a aplicação de quinze por cento sobre a base de cálculo estabelecida no art. 15 da Lei nº 9249, de dezembro de 1995, conforme a natureza do bem fornecido ou do serviço prestado.

Verifica-se então que no anexo I desta pesquisa encontram-se as alíquotas, bem como os percentuais a serem aplicados, o código da receita conforme a natureza do bem fornecido ou do serviço prestado.

De posse dessa tabela o setor competente do Órgão da administração pública é capaz de efetuar as retenções que são devidas pelas pessoas jurídicas à Receita Federal.

2.5.2 Hipóteses em que não haverá retenção

Existem alguns casos em que não se retêm os valores correspondentes ao imposto de renda e às contribuições federais. O anexo II deste trabalho elucida quais são esses casos.

O caso mais comum dos apresentados no anexo em questão é o de a pessoa jurídica ser optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES).

A lei nº 9.317, de 05 de dezembro de 1.996, informa no seu art. 3º que:

a pessoa jurídica enquadrada na condição de microempresa e de empresa de pequeno porte, na forma do art. 2º, poderá optar pela inscrição no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES.

O art. 2º dessa lei dispõe que para os fins dispostos na lei em questão considera-se:

I - Microempresa a pessoa jurídica que tenha auferido, no ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais); (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005).

II - Empresa de pequeno porte a pessoa jurídica que tenha auferido, no ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais). (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005).

a) No caso de início de atividade no próprio ano-calendário, os limites de que tratam os incisos I e II serão proporcionais ao número de meses em que a pessoa jurídica houver exercido atividade, desconsideradas as frações de meses.

b) Para os fins do disposto neste artigo, considera-se receita bruta o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

A inscrição no SIMPLES, segundo a lei em questão, implica pagamento mensal unificado dos seguintes impostos e contribuições:

- a) IRPJ;
- b) PIS/Pasep;
- c) CSLL;
- d) COFINS;
- e) IPI;
- f) Contribuições para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que tratam a Lei Complementar nº 84, de 18 de janeiro de 1996, os arts. 22 e 22A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 e o art. 25 da Lei nº 8.870, de 15 de abril de 1994. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 9.10.2001) (Vide Lei 10.034, de 24.10.2000).

A lei nos indica que o SIMPLES poderá incluir o ICMS ou o Imposto sobre Serviços (ISS) devido por microempresas e empresa de pequeno porte, desde que a Unidade Federada ou o município em que esteja estabelecida venha a ele aderir mediante convênio.

- a) Os convênios serão bilaterais e terão como partes a União, representada pela Secretaria da Receita Federal, e a Unidade Federada ou o município, podendo limitar-se à hipótese de microempresa ou de empresa de pequeno porte.
- b) O convênio entrará em vigor a partir do terceiro mês subsequente ao da publicação, no Diário Oficial da União, de seu extrato.
- c) Denunciado o convênio, por qualquer das partes, a exclusão do ICMS ou do ISS do SIMPLES somente produzirá efeito a partir de 1º de janeiro do ano-calendário subsequente ao da sua denúncia.
- d) Os convênios de adesão ao Simples poderão considerar como empresas de pequeno porte tão-somente aquelas cuja receita bruta, no ano-calendário, seja superior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 720.000,00 (setecentos e vinte mil reais) - Redação dada pela Lei nº 11.307, de 19/05/2006.

A lei 9.317 diz que o pagamento na forma do parágrafo anterior (mensal unificado) não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de

contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

- a) IOF;
- b) II;
- c) IE;
- d) IR, relativo aos pagamentos ou créditos efetuados pela pessoa jurídica e aos rendimentos ou ganhos líquidos auferidos em aplicações de renda fixa ou variável, bem assim relativo aos ganhos de capital obtidos na alienação de ativos;
- e) ITR;
- f) Contribuição Provisória sobre a Movimentação Financeira - CPMF;
- g) Contribuição para o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS;
- h) Contribuição para a Seguridade Social, relativa ao empregado.

A lei elucida que incidência do imposto de renda na fonte relativa aos rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações de renda fixa ou variável e aos ganhos de capital, na hipótese da alínea "d" do parágrafo anterior, será definida.

A lei enfatiza, também, que a opção pelo SIMPLES dar-se-á mediante a inscrição da pessoa jurídica enquadrada na condição de microempresa ou empresa de pequeno porte no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - Ministério da fazenda (CNPJ/MF), quando o contribuinte prestará todas as informações necessárias, inclusive quanto:

I – À especificação dos impostos, dos quais é contribuinte (IPI, ICMS ou ISS);

II – Ao porte da pessoa jurídica (microempresa ou empresa de pequeno porte).

a) As pessoas jurídicas já devidamente cadastradas no CNPJ/MF exercerão sua opção pelo SIMPLES mediante alteração cadastral.

A inscrição no SIMPLES dispensa a pessoa jurídica do pagamento das demais contribuições instituídas pela União.

Competem à Secretaria da Receita Federal as atividades de arrecadação, cobrança, fiscalização e tributação dos impostos e contribuições pagos em conformidade com o SIMPLES.

O DARF é composto por impostos e contribuições que são: IRPJ, CSLL, PIS/Pasep e a Cofins, logo antes de se deduzir esses tributos das notas fiscais dos fornecedores de bens ou serviços deve-se verificar se a empresa é optante pelo SIMPLES para que não ocorra a bitributação.

2.5.3 Prazo de Recolhimento

É importante lembrar que existe um prazo limite entre o pagamento do valor principal a ser pago para a empresa e a retenção do tributo devido por essa em função do fornecimento do bem ou do serviço.

Informa o art. 74 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005 que o art. 35 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, passa a vigorar com a seguinte redação:

art. 35. Os valores retidos na quinzena, na forma dos arts. 30, 33 e 34 desta Lei, deverão ser recolhidos ao Tesouro Nacional pelo Órgão Público que efetuar a retenção ou, de forma centralizada, pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica, até o último dia útil da quinzena subsequente àquela quinzena em que tiver ocorrido o pagamento à pessoa jurídica fornecedora dos bens ou prestadora do serviço.

Verifica-se com isso que a Administração pública deve seguir as normas referentes ao prazo de recolhimento, pois do contrário pode ocasionar a incidência de multas.

As multas geradas deverão ser pagas para a Receita Federal pela contratante do fornecimento de bens ou serviços que não reteve os devidos tributos nos prazos estipulados em lei.

2.5.4 Disposições Gerais

Além de reter os tributos dos fornecedores, os Órgãos da administração pública devem fornecer os comprovantes das retenções a quem de direito, ou seja, para as pessoas jurídicas em prazo estabelecido em lei.

A IN 539/2005 determina que o órgão ou a entidade que efetuar a retenção deverá fornecer à pessoa jurídica beneficiária do pagamento comprovante anual de retenção, até o último dia útil de fevereiro do ano subsequente, podendo ser disponibilizado em meio eletrônico, conforme modelo constante do Anexo III, informando, relativamente a cada mês em que houver sido efetuado o pagamento, os códigos de retenção, os valores pagos e os valores retidos.

a) Como forma alternativa de comprovação da retenção, poderá o órgão ou a entidade fornecer ao beneficiário do pagamento cópia do DARF, desde que este contenha a base de cálculo correspondente ao fornecimento dos bens ou da prestação dos serviços.

b) Anualmente, até o último dia útil de fevereiro do ano subsequente, os órgãos ou as entidades que efetuarem a retenção de que trata esta Instrução Normativa deverão apresentar, à unidade local da SRF, Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF), nela discriminando, mensalmente, o somatório dos valores pagos e o total retido, por contribuinte e por código de recolhimento.

2.5.5 DARF

O DARF, como já foi comentado neste trabalho, é utilizado para recolher dos documentos fiscais os tributos referentes ao fornecimento dos bens ou serviços. Na administração pública o DARF é confeccionado eletronicamente pelo SIAFI, mais precisamente pelo subsistema CPR.

Esse documento de arrecadação é composto pelo IRPJ, CSLL, PIS/Pasep e pela Cofins.

Neste tópico conheceremos noções sobre os quatro tributos que constituem o DARF.

2.5.5.1 Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ)

O IRPJ é um imposto direto e de competência da União que incide sobre o acúmulo de renda, seja pelo produto do capital, do trabalho ou de ambos e de proventos de qualquer

natureza que são os acréscimos patrimoniais onde não há esforço como, por exemplo, o ganho em loterias e heranças.

Segundo Fabretti (2003, p. 204) “a lei que disciplina as normas e conceitos fundamentais do IR é o CTN (Lei nº 5.172/66)” o qual define os três aspectos fundamentais desse imposto, ou seja, o fato gerador, a base de cálculo e o contribuinte.

O fundamento da incidência do IRPJ é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, ou seja, a obtenção de bens e direitos por uma pessoa física ou jurídica que possam ser transformados de imediato em numerário.

No caso específico das pessoas jurídicas, segundo Oliveira et al. (2004), a ocorrência do fato gerador dá-se pela obtenção de lucros em suas operações industriais, mercantis, comerciais e de prestação de serviços, além dos acréscimos patrimoniais decorrentes de ganhos de capital e outras receitas não operacionais.

O fato gerador do imposto de renda é, por lei, um fato periódico, ou seja, não resulta de um único ato, em determinada data. Ele desenvolve-se durante todo ano-calendário, iniciando no dia 1º de janeiro e só termina no dia 31 de dezembro do mesmo ano (conforme Decreto Lei nº 1.371/74).

A partir da Lei nº 9.430/96, segundo Fabretti (2003), foi adotado o período de apuração trimestral onde apesar de o IRPJ só ser executado no encerramento do ano-calendário, o imposto passou a ser devido trimestralmente e, conseqüentemente, a base de cálculo também deve ser apurada no final de cada trimestre.

O art. 220 do Regulamento do IRPJ (RIR) enfatiza ainda que o imposto seja determinado com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário (Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º).

Com isso, verifica-se que, para apurar o lucro de uma empresa deve-se fazer antecipações de recolhimento de IRPJ durante o ano e no final prestar contas pagando ao Governo Federal a diferença ou compensando no ano seguinte, ou seja, se a empresa recolher a maior durante um determinado ano ela poderá pagar a menor no ano seguinte.

Para as empresas, a base de cálculo depende da modalidade de tributação que pode ser pelo lucro real, presumido ou arbitrado.

I) Lucro Real: Real significa verdadeiro, logo o lucro real deveria ser o lucro verdadeiro (resultado positivo da receita bruta) apurado pelas empresas, mas na verdade o lucro real é o lucro contábil ajustado.

Segundo Oliveira et al. (2004, p. 176), lucro real é:

É o lucro líquido do período apurado na escrituração comercial, denominado lucro contábil, ajustado pelas adições, exclusões e compensações autorizadas pela legislação do Imposto de Renda. Os ajustes do lucro líquido do período de apuração e a demonstração da apuração do lucro real devem ser transcritos no Livro de Apuração do Lucro real (Lalur).

Verifica-se que, para se apurar com confiança o lucro real, o contabilista da empresa deve ter total controle de adotar alguns procedimentos que seguem:

- a) observação dos princípios fundamentais da contabilidade;
- b) Constituição das provisões necessárias;
- c) eficiente escrituração contábil e fiscal;
- d) escrituração de livros fiscais, incluindo o registro de inventário e o Lalur.
- e) confecção das demonstrações contábeis entre outros.

O art. 246 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, elucida que estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas (Lei nº 9.718, de 1998, art. 14):

- a) cuja receita total, no ano-calendário anterior, seja superior ao limite de vinte e quatro milhões de reais, ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a doze meses. O art. 46 da Lei nº 10.637/2002, segundo Fabretti (2003), elevou o limite da receita total de R\$ 24.000.000,00 para R\$ 48.000.000,00.
- b) cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;
- c) que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;
- d) que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;

e) que, no decorrer do ano calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do art. 222;

f) que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultante de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (*factoring*);

A apuração pelo Lucro Real pode ser:

1) Trimestral: O lucro deve ser determinado em períodos de apuração encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro, com base no resultado líquido de cada trimestre.

Oliveira et al. (2004) diz que o IRPJ trimestral será calculado da seguinte forma:

a) Alíquota

- a alíquota normal de 15% (quinze por cento) sobre a totalidade da base de cálculo, ou seja, 15% do lucro real;
- alíquota adicional de 10% sobre a parcela da base de cálculo que exceder o limite de R\$ 60.000,00 - limite trimestral. No caso de início de atividades, limite trimestral será proporcional ao número de meses, ou seja, R\$ 20.000,00 para cada mês em que a empresa exerceu atividades no trimestre.

b) Deduções

Poderão ser deduzidos do valor do IRPJ trimestral:

- os incentivos fiscais, dentro dos limites e condições fixados pela legislação;
- o IRPJ retido pago ou retido na fonte sobre receitas computadas na determinação do lucro real;
- o saldo de imposto pago a maior ou indevidamente em períodos anteriores.

c) Prazo para pagamento

O IRPJ e a CSLL a pagar, apurados em cada trimestre, poderão ser pagos das seguintes formas:

- a) em quota única no último dia do mês seguinte ao trimestre, sem qualquer acréscimo;
 - b) em duas parcelas sendo que a primeira não sofrerá acréscimos e a segunda sofrerá acréscimo de 1%;
 - c) em três vezes sendo que a primeira não sofrerá acréscimos, a segunda será acrescida de 1% e a terceira sofrerá acréscimo de 1% mais a taxa Selic do mês anterior.
- 2) Anual: Nesse caso a opção pelo pagamento do imposto é em bases estimadas mensais, apurando-se o lucro real anualmente, com possibilidade de suspensão ou redução do imposto com bases em balanços ou balancetes periódicos.

Oliveira et al. (2004) informa que, para essa forma de tributação deve-se observar alguns itens:

- a) o imposto devido em cada mês, calculado em bases estimadas, deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente;
- b) a alíquota do IRPJ é de 15%;
- c) a alíquota do adicional de 10% deve ser paga mensalmente sobre a parcela do lucro estimado que exceda R\$ 20.000,00 ao mês.

II) Lucro Presumido: É utilizado esse método de determinação do lucro para as organizações que estão dispensadas de escrituração contábil. Essas entidades em vez da apuração pelo lucro real devem presumir esse lucro e terão o recolhimento do IRPJ e da CSLL com base no seu faturamento, por exemplo.

Podem optar pelo lucro presumido, segundo Oliveira et al. (2004), todas as pessoas jurídicas cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido inferior a R\$ 48.000.000,00, ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 meses.

É importante salientar que a partir do momento que a empresa optou pela tributação com base no lucro presumido ela não poderá mudar de opção até o final do ano-calendário.

III) Lucro Arbitrado: É a modalidade imposta pelo fisco para a pessoa jurídica que:

- a) não mantém escrituração de acordo com as leis comerciais e fiscais;
- b) deixa de elaborar as demonstrações financeiras;
- c) optou indevidamente pela tributação baseado-se no lucro presumido;
- d) Não mantém arquivo de documentos.

O art. 531 do RIR nos informa que quando conhecida a receita bruta (art. 279 e parágrafo único) e desde que ocorridas às hipóteses do parágrafo anterior, o contribuinte poderá efetuar o pagamento do imposto correspondente com base no lucro arbitrado, observadas as seguintes regras (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, §§ 1º e 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

- a) a apuração com base no lucro arbitrado abrangerá todo o ano-calendário, assegurada, ainda, a tributação com base no lucro real relativa aos trimestres não submetidos ao arbitramento, se a pessoa jurídica dispuser de escrituração exigida pela legislação comercial e fiscal que demonstre o lucro real dos períodos não abrangidos por aquela modalidade de tributação;
- b) o imposto apurado na forma da alínea anterior terá por vencimento o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento de cada período de apuração.

Quando a receita bruta é conhecida, o lucro arbitrado será determinado pela aplicação dos percentuais de presunção do lucro, acrescido de 20% (art. 532 do RIR).

Verifica-se, com isso, que o arbitramento só ocorre nos períodos em que a empresa se mantiver sob algum aspecto irregular já citado, logo a empresa pode ter seu lucro calculado arbitrariamente em um período (trimestre) e em períodos anteriores, se a situação dela permitir, pode optar pelo lucro real.

Após a identificação do fato gerador e da base de cálculo do IRPJ, é importante saber quem deve contribuir com esse imposto.

O art. 45 do CTN define o contribuinte "como o titular da disponibilidade da renda ou provento, ou seja, a pessoa física ou jurídica. A lei pode, ainda, atribuir essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores da renda ou proventos tributáveis".

A fonte pagadora da renda ou provento tributável deve efetuar as retenções que lhe incumbem, segundo a lei.

IV) Por estimativa: Indica o art. 222 do RIR que a pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto e adicional, em cada mês, determinados sobre base de cálculo estimada (Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º).

Parágrafo único. A opção será manifestada com o pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro ou de início de atividade, observado o disposto no art. 232 (Lei nº 9.430, de 1996, art. 3º, parágrafo único).

O imposto de Renda pago todo mês por esse critério deverá ser calculado mediante a adicional a aplicação dos percentuais contidos no quadro nº 1 sobre a receita bruta auferida nas atividades nas atividades dos contribuintes.

Atividades da pessoa jurídica geradora da receita bruta - base de estimativa para os pagamentos mensais dos tributos do Imposto de Renda	Percentuais aplicáveis sobre a receita
Revenda para consumo de combustível derivados de petróleo, álcool etílico, carburante e gás natural	1,6%
Venda de mercadoria ou produtos, exceto revenda de combustíveis para consumo	8%
Prestação de serviços de transporte	8%
Prestação dos demais serviços de transporte	16%
Prestação dos demais serviços em geral, para os quais não esteja previsto percentual específico	32%
Prestação de serviços em geral por empresas com receita bruta anual não superior a R\$ 120.000,00, exceto serviços hospitalares, de transporte e de profissões regulamentadas	16%
Instituições financeiras e entidades a elas equiparadas	16%

Fig. 1 Alíquotas aplicáveis à receita bruta das empresas optantes pelo lucro real com base em estimativas
Fonte: Oliveira et al. (2004, p. 185).

Esses percentuais devem ser aplicados sobre as receitas brutas de cada uma das atividades:

É importante salientar o conceito de receita bruta e inclusões e exclusões:

A receita bruta do contribuinte é o somatório de:

- a) vendas de mercadorias ou produtos;
- b) dos serviços prestados; e
- c) às receitas brutas devem ser acrescidos os ganhos de capital, demais receitas e resultados

positivos, excetuados os rendimentos ou ganhos tributados a título de aplicações financeiras.

São consideradas exclusões das receitas brutas

- a) o IPI incidente sobre as vendas e o ICMS devido pelo contribuinte substituto, no regime de substituição tributária;
- b) as vendas canceladas e as devoluções de vendas;
- c) os descontos incondicionais concedidos - que são aqueles constantes da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura e que não dependem de evento à emissão do documento fiscal.

2.5.5.2 Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)

Criada através da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988 e alterada pela Lei 8.034/90, essa contribuição de competência da União é destinada ao financiamento da seguridade social.

Essa contribuição tem como contribuintes, segundo o art. 4º da Lei que a instituiu, as pessoas jurídicas domiciliadas no país e as que lhes são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda.

O fato gerador é a obtenção de lucro e a base de cálculo, segundo o art. 2º da lei 8.034 de 12 de abril de 1990, é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda.

As alíquotas aplicadas podem ser as seguintes de acordo com Oliveira et al. (2004):

- a) 9% sobre a base de cálculo das pessoas jurídicas, com exceção das entidades mencionadas a seguir;
- b) 8% nas instituições financeiras, compreendendo: bancos comerciais, de desenvolvimento e de investimentos, caixas econômicas, sociedade de crédito imobiliário, sociedade de crédito, financiamento e investimento, sociedades corretoras de títulos e valores mobiliários, sociedades distribuidoras de títulos e valores mobiliários, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização, agentes autônomos de seguros privados e de crédito, sociedades corretoras de seguros, entidades de previdência privada, abertas e fechadas e

empresas de arrendamento mercantil.

Aplicam-se à CSLL as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o Imposto de Renda das pessoas jurídicas, mantidas a base de cálculo e alíquotas previstas para essa contribuição.

O cálculo do CSLL deve levar em consideração o tipo de tributação da empresa:

I) Tributação pelo Lucro real: nesse caso a CSLL deve ser calculada sobre o lucro contábil, antes da provisão para imposto de renda, ajustada pelas adições, exclusões e compensações de prejuízos fiscais e não operacionais:

Oliveira et al. (2004) destaca como adições e exclusões as seguintes:

a) Adições

- resultado negativo da avaliação de investimentos em participações societárias avaliadas pelo valor do patrimônio líquido - equivalência patrimonial;
- valor da reserva de reavaliação baixado durante o período-base, cuja contrapartida não tenha sido computada no resultado do período;
- valor das provisões não dedutíveis na determinação do lucro real;
- despesas indedutíveis mencionadas pelo art. 13 da lei nº 9.249/95
- lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior;
- valor dos lucros distribuídos disfarçadamente, conforme art. 60 da Lei nº 9.532/97.

b) Exclusões

- resultado positivo da avaliação de investimentos em participações societárias avaliadas pelo valor do patrimônio líquido - equivalência patrimonial;
- lucros e dividendos derivados de investimentos em participações societárias avaliadas pelo custo de aquisição, que tenham sido registrados como receitas;
- valor das provisões não dedutíveis na determinação do lucro real, adicionadas no exercício anterior, que tenham sido baixadas no curso do período-base;
- participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, e

contribuições para instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados.

De forma semelhante a do IRPJ a base de cálculo da CSLL pode ser, a critério do contribuinte, apurado trimestralmente ou anualmente.

Na opção pelo lucro real trimestral a empresa deve apurar esse lucro em períodos encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro, sendo que o contribuinte pode optar em pagar exatamente da mesma forma que o IRPJ, ou seja, como segue:

- a) em quota única no último dia do mês seguinte ao trimestre, sem qualquer acréscimo;
- b) em duas parcelas sendo que a primeira não sofrerá acréscimos e a segunda sofrerá acréscimo de 1%;
- c) em três vezes sendo que a primeira não sofrerá acréscimos, a segunda será acrescida de 1% e a terceira sofrerá acréscimo de 1% mais a taxa Selic do mês anterior.

No caso em que o regime de tributação da empresa for baseado no lucro real anual, esta deve apurar a CSLL, em bases estimadas mensais, com possibilidade de suspensão ou redução do imposto com bases em balanços ou balancetes periódicos.

De acordo com Oliveira et al. (2004, p. 196), “para se calcular a CSLL pelo regime de estimativa, deve-se aplicar o percentual de 12% sobre a receita bruta, independente das atividades exercidas pelo contribuinte pessoa jurídica”.

É importante salientar que se deve observar o tipo de tributação que a entidade optou, para que não haja retenção com valores equivocados.

2) Tributação pelo Lucro Presumido: Verifica-se que a base de cálculo para essa situação é de 12% sobre a receita bruta para empresas comerciais e industriais e de 32% para empresas prestadoras de serviços mais os ganhos de capital, dos rendimentos de aplicações financeiras e demais receitas e resultados positivos.

A contribuição calculada e recolhida pelo contribuinte com base no lucro presumido é considerada como recolhida definitivamente.

É importante salientar que o lucro líquido contábil, após ser ajustado pelas adições e

exclusões previstas ou autorizadas pela legislação tributária, pode ser reduzido pela compensação de base de cálculo negativa da CSLL, apurada em exercícios anteriores, para fins de determinação da contribuição social sobre o lucro. Essa compensação pode ser de no máximo, segundo o art. N° 58 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, trinta por cento.

Exemplo de recolhimento mensal do IRPJ e da CSLL de uma empresa optante pela tributação pelo lucro real.

A empresa **ABC**, optante pelo lucro real, apresenta no período-base os seguintes valores:

a) Resultado do período base.....	R\$ 400.000,00
b) Juros capital próprio.....	R\$ 39.000,00
c) Dividendos de investimentos avaliados pelo custo de aquisição.....	R\$ 9.000,00
d) Base de cálculo negativa do IRPJ e da CSLL dos período-base anteriores.....	R\$ 170.000,00

1) Cálculo do IRPJ:

Resultado do período-base.....	R\$ 400.000,00
+ Juros capital próprio.....	R\$ 39.000,00
(-) Dividendos.....	<u>(R\$ 9.000,00)</u>
Resultado ajustado.....	R\$ 430.000,00
(-) Compensação da base de cálculo (-) = 30%	<u>(R\$ 129.000,00)</u>
Base de cálculo.....	R\$ 301.000,00

$$\text{IRPJ} = \text{R\$ } 301.000,00 \times 15\% = \text{R\$ } 45.150,00$$

Cálculo do adicional do IRPJ

R\$ 20.000,00.....isento.....0

R\$ 281.000,00.....10%.....R\$ 28.100,00

R\$ 301.000,00.....R\$ 28.100,00 (Base de Cálculo Total)

IRPJ total = R\$ 45.150,00 + R\$ 28.100,00 = R\$ 73.250,00

2) Cálculo da CSLL:

Resultado do período base.....R\$ 400.000,00

+ Juros capital próprio.....R\$ 39.000,00

(-) Dividendos.....(R\$ 9.000,00)

Resultado ajustado.....R\$ 430.000,00

(-) Compensação da base de cálculo (-) = 30% (R\$ 129.000,00)

Base de cálculo.....R\$ 301.000,00

CSLL = R\$ 301.000,00 x 9% = R\$ 27.090,00

2.5.5.3 PIS/Pasep

Nos dias 7 de setembro e 3 de dezembro de 1970, foram criadas, respectivamente, as Leis Complementares nº 7 que tratava sobre a contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e nº 8 que tratava da contribuição para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep).

Versa o art. 2º da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998 que a contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:

I - pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas

subsidiárias, com base no faturamento do mês;

II - pelas entidades sem fins lucrativos definidas como empregadoras pela legislação trabalhista e as fundações, com base na folha de salários;

III - pelas pessoas jurídicas de direito público interno, com base no valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas.

Existem modalidades de contribuição as quais estão relacionadas diretamente à atividade operacional da pessoa jurídica e que estão identificadas na figura que se segue:

Modalidade de Contribuição do PIS/Pasep		
Tipo de Tributação	Modalidade de Contribuição	Alíquota
Empresas tributadas pelo Lucro Real	PIS/Pasep não cumulativo	1,65%
Empresas tributadas pelo lucro presumido	PIS/Pasep faturamento	0,65%
Templos condomínios, partidos políticos, entidades sem fins lucrativos	PIS/Pasep sobre a folha de pagamento	1%

Fig. 2 Modalidades de contribuição do PIS/Pasep
Fonte: Oliveira et al. (2004)

São contribuintes com base no faturamento mensal, conforme Oliveira et. al (2004), as entidades fechadas e abertas de previdência complementar sendo irrelevante a forma de sua constituição, bem como as entidades submetidas aos regimes de liquidação extrajudicial e de falência, em relação às operações praticadas durante o período em que perdurarem os procedimentos para a realização de seu ativo e o pagamento do passivo.

Os contribuintes tributados pelo lucro real, como indica a figura nº 2, devem calcular e recolher mensalmente o tributo calculado mediante a aplicação da alíquota de 1,65% sobre o faturamento, que corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

Nessa modalidade de tributação podem ser excluídos da receita bruta, quando a tenham integrado, os seguintes valores:

- das vendas canceladas e das devoluções de vendas;
- dos descontos incondicionais concedidos;
- do IPI destacado nas notas fiscais de bens;
- das reversões de provisões operacionais;
- das recuperações de créditos baixados como perda, limitados aos valores efetivamente baixados, que não representem entrada de novas receitas;
- dos resultados positivos em decorrência de avaliação de investimentos em participações societárias pelo método da equivalência patrimonial;
- das receitas decorrentes das vendas de itens do ativo permanente.

A cobrança da contribuição para o PIS/Pasep não cumulativo esta disposta na Lei nº 10.637 de 30 de dezembro de 2002.

Segundo Fabretti (2003), não cumulatividade quer dizer que de cada operação se abate o imposto pago na operação anterior, portanto são impostos sobre o valor agregado.

Percebe-se que a modalidade de contribuição não cumulativa impede com que o contribuinte pague duas vezes esse tributo.

Analisando a lei nº 10.637, verifica-se que no seu art. 8º está disposto que permanecem no sistema cumulativo, porém com alíquota de 0,65%, as pessoas jurídicas que se enquadrem nas situações nele previstas. Dessa forma, de acordo com Fabretti (2003), parte dos contribuintes é obrigada a aderir ao novo sistema e parte pode permanecer no sistema anterior, ferindo, dessa forma o princípio da isonomia tributária.

Como exemplos de entidades que, mesmo optando pelo lucro real, continuam estando sujeitas ao desconto de 0,65% do seu faturamento pode-se citar as empresas que vendem álcool para fins carburantes (combustível).

O cálculo da contribuição do PIS sobre a folha de pagamento mensal é feita para entidades sem fins lucrativos, inclusive as fundações definidas como empregadoras pela legislação trabalhista, de acordo com Oliveira et al. (2004), tais como:

- ◆ templos de qualquer natureza;
- ◆ partidos políticos;
- ◆ entidades de caráter filantrópico;
- ◆ religioso, recreativo, cultural e científico;
- ◆ condomínios e proprietários de imóveis residenciais e comerciais que possuem empregados;
- ◆ Organização das Cooperativas Brasileiras (OCB) e as organizações estaduais de cooperativas, em relação às operações praticadas com cooperados;
- ◆ instituição de educação e de assistência social que não realizam, habitualmente, venda de bens e serviços e que preencham as condições e requisitos legais;
- ◆ sindicatos, federações e confederações;
- ◆ serviços sociais autônomos;
- ◆ conselhos de fiscalização;
- ◆ fundações de direito privado.

Verifica-se, conforme a figura nº 2, que a alíquota para o cálculo da contribuição sobre a folha de pagamento será de 1% sobre o valor pago mensal aos seus empregados, incluindo-se, além do salário normal, as gratificações, prêmios, ajudas de custo, comissões, quinquênios, 13º salário e férias.

2.5.5.4 Contribuição Social sobre o Faturamento (Cofins)

Essa contribuição social foi instituída para o financiamento da seguridade social pela Lei Complementar nº 70 de 30 de dezembro de 1991.

Segundo Oliveira et al. (2004; p, 234) “os objetivos da seguridade social são os de assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social”.

Esse tributo incide sobre o valor do faturamento mensal das pessoas jurídicas ou a elas equiparadas.

A base de cálculo da Cofins é o faturamento mensal, ou seja, a receita bruta das vendas de mercadorias e de serviços de qualquer natureza não importando a atividade e a classificação contábil das receitas.

Existem alguns casos, destacados por Oliveira et al. (2004), em que não há a incidência da Cofins sobre certos valores:

- ◆ ao IPI, nas empresas contribuintes desse imposto, quando destacado em separado no documento fiscal;
- ◆ ao ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;
- ◆ às vendas canceladas, às devoluções de clientes e aos descontos concedidos incondicionalmente, a qualquer título;
- ◆ às reversões de provisões operacionais e recuperação de créditos baixados como perda, que não representem entrada de novas receitas;
- ◆ ao resultado positivo-lucro-obtido em decorrência de avaliação de investimentos em participações societárias pelo método da equivalência patrimonial - valor do patrimônio líquido;
- ◆ aos lucros e dividendos recebidos ou a receber em decorrência de investimentos em participações societárias avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido contabilizados como receitas;
- ◆ à receita decorrente da venda de itens do ativo permanente;
- ◆ à exportação de mercadorias para o exterior; e
- ◆ aos serviços prestados à pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas.

A alíquota da Cofins cumulativa para as empresas tributadas pelo lucro real, presumido e arbitrado é de 3%.

Em 29 de dezembro de 2003, surge a Lei nº 10.833 que introduziu a figura da cobrança não cumulativa da Cofins. A nova forma de cobrança entrou em vigor em 1º de fevereiro de 2004, sendo que as alterações devem ser observadas pelas empresas tributadas com base no lucro real.

A partir da data que essa lei entrou em vigor, segundo Oliveira et al. (2004), o tributo deixou de incidir em cascata nas várias fases dos processos, ou seja, a empresa paga o tributo em virtude de uma operação, porém em uma próxima operação o imposto que anteriormente seria pago novamente é abatido daquele valor pago em função de operações anteriores.

O art. 1º da lei em questão elucida que:

a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, com a incidência não cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independente de sua denominação ou classificação contábil.

A lei também informa que na situação de não cumulatividade deve-se aplicar a alíquota de 7,65% sobre o disposto no art. 1º, que é a base de cálculo, para determinação do valor da Cofins para as entidades optantes pelo lucro real.

Conclui-se então que o DARF é um documento gerado eletronicamente através do SIAFI que serve para reter diversos tributos, sendo que no caso específico da BAFL, são retidos através desse documento os quatro tributos já conhecidos que são IRPJ, CSLL, PIS/Pasep e a Cofins.

É relevante frisar que a BAFL faz a retenção de DARF, como já foi elucidado, baseado no anexo I (Tabela de Retenções) deste trabalho de pesquisa onde se verifica que em qualquer situação tem-se os mesmos valores para CSLL – 1,0%; COFINS – 3,0% e PIS/Pasep – 0,65%. Os valores do IRPJ variam conforme o tipo de bens ou de serviços fornecidos à OM.

3 CONTRIBUIÇÃO DO SUBSISTEMA CPR PARA A RETENÇÃO DE TRIBUTOS DOS FORNECEDORES DA BAFL

Nesta seção é apresentada a metodologia de retenção de tributos federais dos fornecedores da Base Aérea de Florianópolis, demonstrando, primeiramente, a administração do Comando da Aeronáutica, abordando, posteriormente, os fundamentos de estruturação do SIAFI, noções sobre o subsistema CPR e a sua contribuição para a retenção de tributos na Base Aérea de Florianópolis.

3.1 Administração do Comando da Aeronáutica

Antes de entrar no assunto da retenção de tributos no âmbito da BAFL, é interessante salientar alguns aspectos relevantes em relação à estrutura administrativa, bem como a competência atribuída aos agentes da administração do Comando da Aeronáutica.

3.1.1 Estrutura administrativa

Primeiramente, verificar-se-á alguns aspectos da estruturação administrativa. O Comando da Aeronáutica possui um órgão setorial do sistema de controle interno do Poder Executivo do governo federal que é responsável, dentre outras coisas, pela direção, coordenação e controle de todas as atividades contábeis praticadas no âmbito de sua esfera administrativa: a Secretaria de Economia e Finanças da Aeronáutica (SEFA). Como em qualquer outro órgão governamental, a Aeronáutica também é composta por unidades gestoras.

A unidade gestora (UG) é a designação genérica da unidade administrativa, que é a organização encarregada da gerência de patrimônio, recursos creditícios e financeiros a ela especificamente atribuídos, podendo ser Responsáveis ou Executoras.

A unidade gestora responsável (UGR) é a unidade administrativa que gerencia recursos, mas não os processa, sendo exemplos para o caso em estudo as unidades sediadas e apoiadas pela BAFL como a unidade aérea do Segundo do Sétimo Grupo de Aviação, a Prefeitura de Aeronáutica de Florianópolis e o Destacamento de Controle do Espaço Aéreo de Florianópolis.

Tem-se por unidade gestora executora (UGE) a unidade administrativa que gerencia e processa recursos creditícios, financeiros, bem como realiza atos de gestão patrimonial, sendo

a própria BAFL composta por seus esquadrões de apoio logístico (Saúde, Pessoal, Intendência, Infra-Estrutura, Suprimento e Manutenção de Aeronaves etc).

3.1.2 Competência atribuída aos Agentes da Administração

Estruturas administrativas governamentais, como as de uma Força Aérea, modelo desse estudo, são extremamente complexas, mesmo quando comparadas às grandes empresas privadas; não só pelo vulto do porte administrativo, mas principalmente pela enormidade e diversificação das atividades nelas desenvolvidas. Diante dessa diversidade de atividades é necessário definir as responsabilidades de cada gestor para que a retenção de tributos seja feita de forma eficiente.

a) Agente Diretor

É o Comandante, Diretor ou Chefe de organização qualificada como UG e o principal responsável pelos atos e fatos administrativos.

b) Ordenador de Despesas

É todo agente da administração com competência para executar atos que resultem na emissão de nota de empenho, autorização para pagamentos, suprimento de fundos etc.

c) Agente de Controle Interno

É incumbido da verificação sobre a legalidade, a impessoalidade, a moralidade, a eficiência, a publicidade, a legitimidade e a economicidade dos atos e fatos administrativos e que assessora ao Agente Diretor e ao Ordenador de despesas e da atualização do **ROL DE RESPONSÁVEIS**.

d) Gestor de Material

É o agente da administração com a função de receber, estocar e distribuir os bens, é o responsável por todo o material da UG.

e) Gestor de Licitações

É o agente da administração com a função de providenciar os atos licitatórios gerados por meio de PAG aprovados pelo Ordenador de Despesas.

f) Gestor de Finanças

É o agente da administração com a função de contabilizar os recursos financeiros a cargo da UGE, executando a sua escrituração de acordo com as normas em vigor.

g) Responsáveis pela Digitação de Dados no SIAFI

São todos os operadores previamente cadastrados no SIAFI, com perfil de executor, que deverão promover a introdução dos dados no sistema, tão logo sejam concluídos os processos de elaboração e de formalização (assinaturas pelos agentes competentes) dos documentos.

3.2 Fundamentos e estrutura do SIAFI

Para reter os tributos devidos por seus fornecedores aos cofres públicos em virtude do fornecimento de bens ou da prestação de serviços, a BAFL faz uso do sistema CPR que é um subsistema do SIAFI. Nesta seção vamos, primeiramente, conhecer os fundamentos e a estruturação do SIAFI.

De acordo com Pires (2002), o SIAFI é um sistema informatizado que processa e controla a execução orçamentária, financeira, patrimonial e contábil de uma esfera de governo pelo uso de terminais instalados em todos os órgãos da administração pública federal.

Esse Sistema veio para revolucionar a forma de se contabilizar os atos e fatos contábeis no âmbito da Administração Pública Federal.

3.2.1 Visão Geral

O SIAFI, como sistema computacional, foi implantado em 1987, tornando-se, desde então, um importante instrumento para o acompanhamento e controle da execução orçamentária, financeira e contábil do Governo Federal, configurando-se, atualmente, no maior e mais abrangente instrumento de administração das finanças públicas, dentre os seus congêneres conhecidos no mundo.

Até o exercício de 1986, o Governo Federal enfrentava uma série de problemas de natureza administrativa que impedia a adequada gestão dos recursos públicos e dificultava a preparação do orçamento unificado, que passaria a vigorar em 1987. Dentre os inúmeros problemas, enumeramos a seguir, alguns dos mais relevantes:

- a) emprego de métodos inadequados de trabalho, sendo que, na maioria dos casos, os controles de disponibilidades orçamentárias e financeiras eram exercidos a partir de registros manuais;
- b) utilização da contabilidade como simples instrumento de registros formais, pela dificuldade de acesso às modernas técnicas de administração financeira;

- c) defasagem de pelo menos 45 dias entre o encerramento do mês e o levantamento das demonstrações Orçamentárias, Financeiras e Patrimoniais, inviabilizando o uso das informações com fins gerenciais;
- d) incompatibilidade dos dados em decorrência da diversidade de fontes de informações, comprometendo o processo de tomada de decisões;
- e) falta de integração dos sistemas de informações; e
- f) existência de inúmeras contas-correntes bancárias, no âmbito do Governo Federal, criando estoque ocioso de moeda e dificultando a administração de caixa.

A implantação do SIAFI foi viabilizada a partir da criação da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), vinculada ao Ministério da Fazenda, através do Decreto nº 92.452, de 10 de março de 1986, com o objetivo de promover a modernização e a integração dos sistemas de programação financeira, de execução orçamentária e de contabilidade dos Órgãos e Entidades Públicas do Governo Federal. Para desincumbir-se de suas atribuições, recebeu competente autorização para contratar, junto ao Serviço Federal de Processamento de Dados (SERPRO), a implementação de um sistema computacional, que fornecesse todas as informações necessárias, de maneira segura e tempestiva.

Superando dificuldades de toda ordem, a STN em conjunto com o SERPRO, Empresa Pública prestadora de serviço na área de informática, criou as condições para que o SIAFI fosse implantado em tempo reconhecidamente curto (cerca de 6 meses), entrando em operação a partir de 01 de janeiro de 1987.

O SIAFI foi utilizado inicialmente apenas pelo Poder Executivo, expandido-se de forma gradual pelos demais Poderes a partir da percepção, pelos usuários, das vantagens oferecidas pelo Sistema. Atualmente, utilizam-se do SIAFI todos os Órgãos da Administração Direta, denominados Unidades Gestoras (UG), inclusive os pertencentes aos Poderes Legislativo e Judiciário, e grande parte da Administração Indireta, faltando apenas as Empresas Públicas e Sociedades de Economia Mista que não compõem o Orçamento Geral da União (OGU), e as Instituições Financeiras Oficiais.

As entidades que ainda não utilizam esse sistema computacional têm seus saldos contábeis integrados periodicamente, para efeito de consolidação das informações econômica-financeiras do Governo Federal, a exceção das Sociedades de Economia Mista, que têm registrada apenas a participação acionária do Governo. Esta integração das informações proporciona transparência sobre o total dos valores movimentados pela Administração Pública, tanto no que se refere à origem quanto à aplicação destes recursos a nível nacional.

Desde sua implantação, o SIAFI vem recebendo otimizações e adequações, de forma a acompanhar a evolução técnica, de ordem legal e conjuntural, com processos/subsistemas que permitem sua utilização em escala crescente, tais como a Conta Única, o DARF e a Guia de Previdência Social (GPS) eletrônicos, além do COMUNICA, que permite a transmissão de mensagens no terminal entre todos os usuários, tendo se revelado um poderoso meio de comunicação, substituindo, com eficiência, os contatos por telefone, telex, fax e correspondências formais.

A Conta Única foi implantada em setembro de 1988 e representou uma mudança radical no controle de caixa do Tesouro Nacional, em virtude da racionalização na movimentação dos recursos financeiros, no âmbito do Governo.

De acordo com Pires (2002, p. 45), Conta Única é:

A conta mantida pelo Tesouro Nacional junto ao Banco Central do Brasil (BCB) ou pelos Estados e Municípios em rede bancária oficial para acolher, em conformidade com o disposto no art. 164 da CF, as disponibilidades financeiras à disposição das UG'S ON-LINE. As Unidades Gestoras OFF-LINE não têm acesso à Conta Única, visto que a utilização do SIAFI é feita via UG Pólo de digitação, necessitando, portanto, da abertura de uma conta movimento na rede bancária oficial para realização dos seus recebimentos e pagamentos.

Em novembro de 1988, como conseqüência da criação da Conta Única, foi implantado no SIAFI o DARF eletrônico, permitindo desta forma aos usuários do Sistema o recolhimento dos tributos federais diretamente à Conta do Tesouro, sem trânsito pela rede bancária; em janeiro de 1996, na mesma linha do DARF eletrônico, foi criada a GPS eletrônica, com o propósito de possibilitar o recolhimento das contribuições previdenciárias.

O SIAFI é um Sistema muito dinâmico, em constante evolução, no sentido de se manter sempre atualizado e de acordo com a realidade econômica financeira do país, além de buscar atender cada vez melhor às necessidades de seus usuários, tanto internos como externos.

3.2.2 Objetivos do SIAFI

O SIAFI tem como principais objetivos os seguintes:

- a) Prover os Órgãos da Administração Pública de mecanismos adequados ao controle diário da execução orçamentária, financeira e contábil;
- b) Fornecer meios para agilizar a programação financeira, otimizando a utilização dos recursos do Tesouro Nacional, através da unificação dos recursos de caixa do Governo Federal;

- c) Permitir que a Contabilidade aplicada à Administração Pública seja fonte segura e tempestiva de informações gerenciais para todos os níveis da Administração Pública;
- d) Integrar e compatibilizar as informações no âmbito do Governo Federal;
- e) Proporcionar a transparência dos gastos públicos.

3.2.3 Características do Sistema

O Sistema tem como características principais as destacadas abaixo:

- a) O SIAFI é um sistema de informações centralizado em Brasília e ligado por teleprocessamento aos Órgãos do Governo Federal existentes em todo o país e também no exterior.
- b) A centralização permite a padronização dos métodos e rotinas de trabalho sem, entretanto, criar qualquer restrição ou rigidez à gestão dos recursos, que permanece sob o total controle do ordenador de despesa de cada UG. Assim também, a unificação dos recursos de caixa do Tesouro Nacional não significa perda de individualização destas disponibilidades, uma vez que cada UG trabalha com limites financeiros previamente definidos, somente movimentadas pelos respectivos ordenadores de despesa, na forma prevista em regulamentação própria;
- c) O Sistema é interligado a todo o território nacional principalmente através da rede de telecomunicações do SERPRO, conectado a outras redes externas.

O SIAFI abrange desde o registro do orçamento inicial da receita e despesa em todas as UG até a emissão das demonstrações contábeis mensais e anuais, além dos procedimentos específicos de encerramento e abertura de exercício. As propostas orçamentárias são elaboradas pelas UG a partir dos objetivos e das metas definidos para o exercício seguinte, consolidadas a nível de Órgão pelas Coordenadorias de Orçamento e Finanças (COF'S) e remetidas a Secretaria de Orçamento e Finanças (SOF), que gera a proposta orçamentária da União. Após à avaliação, que pode redundar em remanejamentos e cortes, e de acordo com a Lei Orçamentária Anual (LOA), o Orçamento da União é aprovado pelo Congresso Nacional e publicado no Diário Oficial da União.

De acordo com Pires (2002, p. 104), a LOA é:

O instrumento de planejamento utilizado pelo governo para gerenciar as receitas e despesas públicas em cada exercício financeiro. A LOA é também conhecida como Lei de Meios e representa o principal instrumento orçamentário, haja vista que sem ela o administrador não recebe autorização para execução do orçamento.

Após tal aprovação, a SOF gera os arquivos com as informações das dotações orçamentárias aprovadas para os Órgãos, e que é remetido a STN para registro no SIAFI.

De posse das informações registradas no sistema, as COF'S definem os limites orçamentários das UG sob sua jurisdição e procedem a descentralização e transferência dos créditos, permitindo, assim, que se inicie a execução orçamentária.

A parte da execução orçamentária que interessa, para efeito deste trabalho de pesquisa, é a da despesa orçamentária da Administração Pública, através da compra de bens e de serviços de terceiros, que irá gerar uma Receita Orçamentária, através das retenções dos tributos efetuadas pela mesma Administração quando do pagamento dos bens ou serviços contratados de terceiros.

Kohama (2003, p. 122) elucida que “a despesa orçamentária, desde a edição do Código de Contabilidade Pública, em 8 de novembro de 1922, determinou que toda a despesa do Estado deve passar por três estágios: *empenho, liquidação e pagamento*”.

1) Empenho: É um instrumento utilizado pelas UG'S com o intuito de firmar contratos para aquisição de bens e serviços, no sentido de cumprir suas metas, possibilitando com isso a contratação de bens e serviços, formalizando os compromissos financeiros assumidos com fornecedores e prestadores de serviço.

O art. 58 da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, elucida que o empenho da despesa é “o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado a obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição”.

O documento que formaliza o empenho é a Nota de Empenho (NE), na qual constará o nome do credor, a especificação e valor da despesa, assim como os demais dados necessários ao controle da execução orçamentária e ao acompanhamento da programação financeira.

O empenho deve ser efetuado após a realização de licitação ou dispensa, conforme o caso e de acordo com o art. 37 da CF, bem como a verificação do credor vencedor desta.

Empenhar significa enquadrar a despesa no crédito orçamentário, representando, dessa forma, uma garantia ao fornecedor de que os valores possuem respaldo orçamentário.

Existem três modalidades de empenho:

a) Empenho Ordinário ou Normal: É o tipo de empenho que deve ser liquidado e pago de uma só vez.

Utiliza-se esse tipo de empenho para despesas normais, isto é, que não possuam característica especial. É a forma de empenho mais utilizada pelas Instituições Públicas;

b) Empenho por Estimativa: Esse tipo de empenho é utilizado quando não se pode determinar

o valor da despesa. Esse tipo de empenho pode ser liquidado e pago em parcelas sendo que é permitido que ele seja reforçado, ou seja, que ele sofra um aumento de valor até um valor limite que não ultrapasse o saldo inicial. Faz-se esse tipo de empenho para quitar os gastos com energia elétrica, água, telefone, entre outros;

c) Empenho Global: Faz-se o uso desse tipo de empenho para os casos de despesas contratuais e outras sujeitas a parcelamentos. Como exemplo podemos citar os pagamentos dos contratos de engenharia. Esse empenho é feito de uma só vez, de acordo com o valor do contrato de obra, mas pode ser liquidado e pago em parcelas.

2) Liquidação: Uma vez efetuada a entrega do bem adquirido, ou efetivada a prestação dos serviços contratados, e de acordo com sua programação financeira, a UG, de posse dos documentos comprobatórios, procede à *liquidação* da despesa, ou efetua o pagamento ao fornecedor simultaneamente à liquidação, encerrando-se desta forma, a execução financeira e realizada automaticamente a contabilização dos atos e fatos praticados pela UG.

Segundo o art. 63 da Lei 4.320/64, “a liquidação da despesa consiste na verificação de direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito”.

A lei elucida, também, que essa verificação tem por fim apurar:

I – a origem e o objeto do que se deve pagar;

II – a importância exata a pagar;

III – a quem se deve pagar a importância para extinguir a obrigação.

A liquidação da despesa por fornecimentos feitos ou serviços prestados terá por base:

I – o contrato, ajuste ou acordo respectivo;

II – a Nota de Empenho;

III – os comprovantes da entrega do material ou da prestação do serviço.

A liquidação nada mais é do que a verificação do direito do credor ao valor devido pela Administração Pública, ou seja, verificação se o credor realmente faz jus ao pagamento.

Haja vista a existência de várias modalidades de empenho vamos verificar como proceder à liquidação de cada tipo de empenho:

a) Liquidação de Empenhos Ordinários ou Normais: Nos casos de aquisição de materiais, após a emissão do empenho, o processo é encaminhado ao almoxarifado da BAFL para que o pessoal desse setor entre em contato com a empresa vencedora da licitação.

O fornecedor ao entregar o material correspondente à NE deve apresentar a documentação correspondente, isto é, a nota fiscal (NF) na qual deve-se verificar se os dados nela contidos conferem com os da NE: razão social ou nome, o credor e o valor a ser pago.

Feitas as verificações necessárias, deve-se juntar a NF ao PAG e proceder-se à liquidação.

b) Liquidação de Empenhos por Estimativa: Nesse caso deve existir um encarregado de manutenção que fique responsável de encaminhar as faturas correspondentes aos encargos diversos ao almoxarifado para que nesse setor seja realizado o processo de liquidação.

c) Liquidação de empenhos Globais: Na BAFL existe uma pessoa responsável pelos processos com contrato e esse fica encarregado de enviar as notas fiscais para que essas sejam liquidadas.

É importante salientar, no caso do empenho ordinário, se deve liquidar o valor total do documento fiscal, sem exceções. Já nos empenhos por estimativa ou global é permitido o pagamento parcial de empenho.

3) Pagamento: O pagamento da despesa implica o despacho exarado por autoridade competente determinando que a despesa seja paga. A ordem de pagamento, que é o documento gerado na liquidação, só poderá ser exarada através de documentos processados pelos serviços de contabilidade.

É na fase de pagamento que ocorre a retenção do DARF, na BAFL.

3.2.4 Modalidades de uso do SIAFI

As modalidades de uso do SIAFI são caracterizadas da seguinte forma:

a) Uso Total – todos os Órgãos da Administração Direta e grande parte dos Órgãos da Administração Indireta utilizam o SIAFI nessa modalidade, que compreende:

- O processamento de todos os atos e fatos de determinada Unidade pelo SIAFI, incluindo-se eventos de receitas próprias;
- A inclusão de todas as disponibilidades financeiras da Unidade no conceito de Conta Única;
- O processamento da contabilidade da Unidade pelo SIAFI;
- A utilização plena dos procedimentos orçamentários e financeiros da Unidade no tratamento-padrão do SIAFI, incluindo o uso do Plano de Contas da Administração Federal.

b) Parcial – parte dos Órgãos da Administração Indireta utilizam o SIAFI apenas para controle financeiro dos recursos destinados às Unidades pelo OGU, assim caracterizada: • é limitada aos recursos previstos no OGU;

- não permite tratar recursos próprios da entidade;
- as informações sobre os eventos realizados são tratadas em arquivos orçamentários e contábeis destinados exclusivamente ao registro desses eventos;
- não substitui a contabilidade da Unidade, sendo necessário, portanto, o envio de balancetes e balanços para integração pelas Unidades Setoriais do Sistema;
- permite optar, a critério do Ministério ou Órgão respectivo, se suas Unidades devem ou não ficar sujeitas aos limites específicos do OGU na realização de suas despesas.

3.2.5 Formas de acesso ao SIAFI

As formas de acesso ao SIAFI são conceituadas da seguinte maneira:

- a) ON-LINE - permite o acesso direto ao sistema, de aproximadamente 5.000 UG, via teleprocessamento, para execução das operações diárias, tanto de entrada quanto a consulta de dados;
- b) OFF-LINE - é o acesso indireto ao sistema, por UG que não possuem ligação com o SIAFI, e que tem seus registros efetuados por outras UG on-line as quais são subordinadas, chamadas UG Pólo de Digitação.

De acordo com Pires (2002), as UG Pólo de Digitação são unidades ON-LINE responsáveis pelo processamento e fornecimento das informações enviadas pelas UG OFF LINE de sua jurisdição, devendo, portanto, disponibilizar todos procedimentos no que se refere:

- Formulários - As UG Pólo de Digitação deverão encaminhar as UG OFF-LINE, de sua jurisdição, todos os formulários utilizados por estas unidades, na forma impressa, contendo todas as instruções de preenchimento, campo a campo;
- Fonte - As UG Pólo de Digitação deverão padronizar tais formulários, bem como as instruções de preenchimento contidas nos assuntos das transações correspondentes.

3.2.6 Modalidades de Consulta

O SIAFI permite aos órgãos que sejam feitas consultas nas seguintes modalidades:

- Consulta analítica (em tempo real): consulta on-line, que apresenta diretamente na tela/monitor informações atualizadas até o instante em que foi solicitada, pois utiliza os próprios arquivos onde são atualizados os movimentos diários do Sistema. Ex: CONRAZÃO, CONOB, CONNE, etc.

- Consulta sintética: consulta on-line que utiliza arquivos sintéticos gerados por processo “batch”, apresentando, portanto, informações atualizadas até um dia anterior à data da consulta. A data de referência dos dados é apresentada na tela para orientação aos usuários. Ex.: BALANCETE, CONORC, CONSULTORC etc.

3.2.7 Segurança do SIAFI

O Sistema tem a sua segurança baseada no uso de senhas de acesso, de acordo com o perfil e o nível de acesso de cada usuário, e na conformidade.

Os acessos são administrados pelo Sistema de Entrada e Habilitação (SENHA), que permite identificar os operadores que efetuaram qualquer acesso à base de dados, mantendo registrados o CPF do operador, a data e a hora do acesso, a unidade a que pertence, o número do terminal utilizado, as operações efetuadas e o cadastrador que o habilitou.

A conformidade é um instrumento de segurança do SIAFI que visa a permitir às unidades gestoras o fechamento das operações por elas realizadas, existindo quatro tipos:

- a) Conformidade Diária (CONFDIA): É a conferência feita pela própria unidade que consiste na confrontação diária da documentação com o registro correspondente no SIAFI. Tem o objetivo de atestar que, para cada lançamento efetuado, existe documentação hábil;
- b) Conformidade Documental (CONFDOC): É a confirmação da guarda e arquivo de toda a documentação que fundamenta os registros efetuados no SIAFI e confirmados na conformidade diária, pela unidade gestora responsável;
- c) Conformidade Contábil (CONFCON): É a validação dos valores registrados no SIAFI, pelas unidades gestoras setoriais de contabilidade.
- d) Conformidade de Operadores (CONFOP): É o controle mensal implementado no SIAFI, com o objetivo da confirmação ou desativação de cada usuário de uma unidade gestora. É também conhecida como circularização.

3.2.8 Conceitos Básicos

Para o melhor entendimento sobre o âmbito de utilização do SIAFI, serão identificados alguns conceitos.

I) Órgãos

São eles: os Ministério, o Ministério Público, as Secretarias da Presidência da República, as Entidades da administração indireta, os Tribunais do Poder Judiciário e as Casas do Poder Legislativo.

O cadastramento do nível de órgão tem como principal objetivo a segregação das informações no âmbito da União, sendo classificados em:

- Superior: Para efeito de sistema, é aquele da administração direta, que tenha entidade por ele supervisionadas.
- Subordinado: É a entidade da administração indireta (autarquias, fundações, empresas públicas e sociedades de economia mista).

II) Subórgão

O conjunto de Unidades Gestoras de um mesmo órgão, tendo como principal objetivo à agregação de informações para obtenção de dados gerenciais.

III) Unidade Gestora

É aquela que efetua a entrada de dados referentes aos atos e fatos da gestão orçamentária, financeira e patrimonial, para a realização de parcela de programa de trabalho contido num crédito ou para cadastramento dos operadores do SIAFI.

O cadastramento no nível de Unidade Gestora tem como principal objetivo a segregação das informações no âmbito de cada órgão.

As Unidades Gestoras podem ser classificadas em:

- Responsável;
- Executora;
- Setorial.

a) Unidade Gestora Responsável (UGR)

Unidade que responde pela realização da parcela do programa de trabalho contida num crédito específico.

b) Unidade Gestora Executora (UGE)

Unidade Orçamentária ou Administrativa que realiza atos de gestão orçamentária, financeira e patrimonial, cujo titular, em consequência, está sujeito à tomada ou prestação de contas anual.

A UGE é aquela que utiliza o crédito recebido da unidade gestora responsável.

A unidade gestora que utiliza os seus próprios créditos passa a ser ao mesmo tempo unidade gestora executora e unidade gestora responsável.

3.2.9 Documentos de entrada de dados no SIAFI

Os principais documentos para entrada de dados no SIAFI são os seguintes:

SIGLA	DOCUMENTO
ND	NOTA DE DOTAÇÃO
NC	NOTA DE MOVIMENTAÇÃO DE CRÉDITO
NE	NOTA DE EMPENHO
PE	NOTA DE PRÉ-EMPENHO
NL	NOTA DE LANÇAMENTO
OB	ORDEM BANCÁRIA
DF	DOCUMENTO DE ARRECAÇÃO DE RECEITAS FEDERAIS
PF	PROGRAMAÇÃO FINANCEIRA
AF	NOTA DE APROPRIAÇÃO FÍSICA
NS	NOTA DE LANÇAMENTO DE SISTEMA
DS	NOTA DE DOTAÇÃO INFORMADA PELA SOF
DO	NOTA DE DOTAÇÃO PARA DETALHAMENTO DE FONTE E UGR
GPS	GUIA DE PREVIDÊNCIA SOCIAL
DR	DOCUMENTO DE ARRECADAÇÃO MUNICIPAL
GRU	GUIA DE RECOLHIMENTO DA UNIÃO

Fig 3 Documento de entrada de dados no SIAFI
Fonte: ICA 172 -4 Contabilidade da Aeronáutica.

a) Nota de Dotação (ND)

Documento utilizado para registrar, no SIAFI, as dotações orçamentárias referentes aos valores consignados no orçamento e nos seus créditos adicionais.

b) Nota de Movimentação de Crédito (NC)

Destina-se ao registro da movimentação de créditos orçamentários entre Unidades Gestoras do Sistema.

c) Nota de Empenho (NE)

Este documento destina-se à formulação do empenho, ou seja, ao comprometimento, no sistema, das despesas autorizadas pelo Ordenador de Despesas. Tem sua utilização, também, para o cancelamento dos Restos a pagar inscritos no exercício anterior.

d) Pré-Empenho

Documento utilizado para se fazer bloqueio de dotações, no sistema, com a finalidade de atender a projetos que não estão em condições de serem empenhados.

e) Nota de Lançamento (NL)

Tem a sua utilização destinada às apropriações de receitas e despesas, nas fases anteriores aos seus recebimentos ou pagamentos, bem como do registro dos atos e fatos não cobertos pelos outros documentos, e caracteriza-se por ser um documento de registro dos fatos extracaixa.

f) Ordem Bancária

Destina-se ao pagamento da despesa, devolução de valores de terceiros, transferência de recursos entre contas bancárias, etc.

g) Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF)

Documento utilizado pelas Unidades Gestoras on-line para efetuarem a transferência dos recursos ao Tesouro Nacional das suas obrigações tributárias ou de retenções de terceiros.

h) Nota de Programação Financeira (PF)

Documento emitido, via sistema, para se fazer a programação dos recursos consignados no OGU. Atualmente, a PF também é utilizada para a transferência/devolução de recursos financeiros entre as unidades gestoras.

i) Nota de Apropriação Física

Destina-se ao registro no sistema das despesas liquidadas dos Órgãos que utilizam o subsistema de Programação Orçamentária (PROGORCAM).

j) Nota de Lançamento de Sistema (NS)

Documento utilizado pelo sistema para registrar operações comandadas por fita magnética ou processamentos BATCH.

k) Nota de Dotação informada pela SOF (DS)

Tem a mesma função da NS, só que com a destinação exclusiva para registros relacionados com o orçamento.

l) Guia da Previdência Social

Documento utilizado pelas Unidades Gestoras on-line para efetuarem a transferência dos recursos ao INSS das suas obrigações previdenciárias ou de retenções de terceiros.

m) Documento de Arrecadação Municipal (DR)

Permite o registro da arrecadação de receitas de tributos estaduais e municipais efetivadas pelos Órgãos e entidades, por meio de transferências de recursos Intra-SIAFI entre a UG recolhadora e a Conta Única do Tesouro Nacional.

n) Guia de Recolhimento de Receitas da União (GRU)

É utilizado para o depósito de valores à Conta Única do Tesouro Nacional.

3.2.10 Diagrama Geral do Sistema

De acordo com o Manual do Comando da Aeronáutica (MCA) 172-2, que trata da introdução à contabilidade pública para os administradores da aeronáutica, o SIAFI, enquanto sistema informatizado está estruturado em um diagrama do tipo árvore, que se desdobra em “subsistemas”, “módulos” e “transações”.

3.2.10.1 Plano de contas da administração federal

O Plano de Contas Único do Governo Federal consiste numa estruturação ordenada e sistematizada das contas utilizáveis em toda Administração Pública Federal e compõe-se das seguintes partes básicas:

- relação das contas segundo suas funções;
- descrição das funções das contas;
- indicação do mecanismo de débito e crédito de cada conta.

As contas contábeis estão estruturadas em classes, grupos e subgrupos, elementos, subelementos, itens e subitens, compreendendo, portanto, sete níveis de desdobramento.

Os títulos do plano de contas são agrupados em sistemas de contas independentes, com a finalidade de facilitar a elaboração dos balanços e demonstrativos. Os sistemas de contas são os seguintes: Sistema Orçamentário, Sistema Financeiro, Sistema Patrimonial e Sistema de Compensação.

3.2.10.2 Classe dos Eventos

O evento é um elemento muito importante para a entrada de dados no SIAFI e estão organizados por classe.

As classes dos eventos foram criadas obedecendo uma lógica para facilitar a procura na tabela de eventos, conciliando os atos e fatos com o momento em que os mesmos ocorrem dentro de uma repartição pública, ou seja, em ordem crescente do acontecimento dos mesmos (previsão da receita, fixação da despesa, movimentação de crédito, empenho da despesa etc.).

As classes dos eventos são:

Eventos	NOMENCLATURA
10.0.000	Previsão da Receita
20.0.000	Dotação da Despesa
30.0.000	Movimentação de Crédito
40.0.000	Empenho da Despesa
50.0.000	Apropriações, Retenções, Liquidações e Outros
51.0.000	Apropriações de Despesa
52.0.000	Retenções e Obrigações
53.0.000	Liquidações de Obrigações
54.0.000	Registros Diversos
55.0.000	Apropriações de Direito
56.0.000	Liquidações de Direitos
60.0.000	Restos a Pagar
61.0.000	Liquidação de Restos a pagar
70.0.000	Transferências Financeiras
80.0.000	Receita

Fig 4 Classes dos Eventos com os dois primeiros dígitos
Fonte: Pires (2002, p. 55).

Os eventos mantêm correlação com os documentos de entrada de dados do SIAFI, à exceção dos eventos de classe 50, 60, 70 e 80, que podem aparecer, indistintamente, na NL, OB e GR.

Os eventos estão separados por classe e cada classe tem um significado:

- a) Eventos das classes 10, 20, 30 e 40: São utilizados para registro dos atos de natureza orçamentária (Previsão da Receita, Fixação da Despesa, Descentralização de Crédito e Empenho da Despesa);
- b) Eventos das classes 51: São utilizados para registros dos fatos modificativos e permutativos de liquidação da despesa, no momento do recebimento do objeto do empenho;
- c) Eventos da classe 52: São utilizados, normalmente, em conjunto com os de classe 51 para registro das obrigações e retenções na liquidação da despesa para pagamento posterior;
- d) Eventos de classe 53: São empregados para pagamento de obrigações retidas pelos eventos de classe 52;
- e) Eventos de classe 54: São utilizados, basicamente, para registro dos atos potenciais e de controle, no sistema de compensação, e dos fatos modificativos do sistema patrimonial (fato extracaixa).

- e) Eventos de classe 55: utilizados para registro dos fatos do sistema financeiro de saída de recursos que não passam pelo orçamento, tais como: pagamento de salário-família, auxílio natalidade, salário-maternidade, impostos recolhidos a maior.
- f) Eventos da classe 56: É utilizado para liquidar os direitos registrados pelos eventos de classe 55.
- g) Eventos de classe 61: Utilizados para registro das despesas cujos empenhos foram inscritos em restos a pagar.
- h) Eventos de classe 70: Utilizados para transferências financeiras entre UG'S na mesma esfera de Governo (transferências intragovernamentais – Cota, Repasse e Sub-repasse) e exigem, como contrapartida, eventos de saída de Bancos.
- i) Eventos da Classe 80: São empregados para apropriação da arrecadação da receita e exigem como contrapartida e eventos de entrada em Bancos.

Em termos contábeis, a entrada de dados no sistema somente será efetuada se os documentos registrarem eventos que, isoladamente ou em conjunto, gerem partidas dobradas (total de débitos = total de créditos).

A situação de registro, que representa o terceiro dígito, são as seguintes:

Dígito	Nomenclatura
0	Evento utilizado diretamente pelo gestor (normal)
1	Evento do SIAFI utilizado pelo sistema (máquina)
2	Evento complementar de evento normal
3	Evento complementar de evento de sistema
5	Estorno de evento pelo gestor
6	Estorno do evento de sistema
7	Estorno do evento complementar de evento normal
8	Estorno do evento complementar de evento de sistema

Fig 5. Relação dos terceiros dígitos de um evento
Fonte: ICA 172 -4. Contabilidade da Aeronáutica.

A codificação seqüencial, que representa os três últimos dígitos, representa o seqüencial de 001 a 999, dentro de cada classe.

Portanto verifica-se a complexidade do sistema e que como qualquer sistema informatizado, o Sistema SIAFI está em constante avaliação, com a inserção de novas sistemáticas visando cada vez mais a atender às necessidades de seus usuários como, por exemplo, a implantação do subsistema de contas a pagar e a receber (CPR).

3.3 Noções de CPR

Procurando manter-se atualizado em termos de práticas de execução financeira, o SIAFI passou por mais uma evolução com a implantação do subsistema CPR, a partir de julho de 2003.

3.3.1 Apresentação

O CPR é um subsistema do SIAFI desenvolvido de forma a otimizar o processo de programação financeira dos Órgãos/Entidades ligadas ao sistema, proporcionando informações em nível analítico e gerencial do fluxo de caixa.

Esse subsistema permite o cadastramento de contratos, notas fiscais, recibos e outros documentos, cuja contabilização é efetuada por eventos de sistema. Tais documentos geram compromissos de pagamento ou de recebimento, que irão compor o fluxo de caixa montado pelo sistema. Documentos do SIAFI, como NE e a PF, também dão origem a compromissos ou o registro para as UG'S que utilizam o CPR.

As UG'S podem programar, por meio do CPR, o pagamento automático dos compromissos ou o registro do recebimento, conforme o caso.

O CPR é utilizado para: liquidação de despesas (vinculadas ou não a contrato); transferências financeiras; pagamentos e retenções diversas; apropriação de custos; reclassificação de despesas (suprimento de fundos e correção de erros na apropriação); recomposição de saldos de empenhos (devoluções de diárias, suprimento de fundos, serviços públicos etc); planejamento e controle dos recursos no âmbito da UG e apresentação, por meio de consultas, dos compromissos assumidos pela UG.

3.3.2 Vantagens

O CPR possui algumas vantagens em relação aos subsistemas utilizados antes de sua implantação das quais se destacam as seguintes:

- a) Permite o cadastramento e posterior controle de todos os documentos provenientes das operações relacionadas a pagamentos e a recebimentos da entidade;
- b) Possibilita a descentralização de responsabilidades no processo de pagamentos e recebimentos e a redução do volume de tramitação de papéis;

- c) registra, contabilmente, em tempo hábil, os compromissos assumidos e os créditos a receber;
- d) Proporciona o conhecimento de todo o trâmite do documento dentro dos diversos setores das Unidades, facilitando sua localização;
- e) Permite a otimização do processo de programação financeira, que pode ser feita com base no fluxo previsto de compromissos;
- f) Possibilita o comando automático de pagamentos presentes e futuros;
- g) Subsídia a análise, tanto das previsões de pagamentos e recebimentos, como da execução financeira, por meio de consultas ao fluxo de caixa e aos demonstrativos dos compromissos, individualmente ou consolidados;
- h) Possibilita o rastreamento do relacionamento entre os documentos.
- i) Permite o cálculo dos tributos a serem recolhidos à União com maior confiabilidade;
- j) Proporciona uma maior segurança no momento da liquidação, pois se for colocado dados bancários diferentes dos existentes para determinado credor no SIAFI, o subsistema acusa quando da confirmação da transação, não autorizando que esta se concretize.

3.3.3 Conceitos Básicos

Alguns conceitos do subsistema de contas a pagar e a receber devem ser ressaltados para que se possa entender seu funcionamento:

- a) Documento de origem:** É o recibo, nota fiscal ou qualquer outro documento (papel), emitido pela UG ou pelo fornecedor, que será cadastrado no sistema. Exemplos: nota fiscal, ordem de serviço, recibo, ordem de missão ou boletim interno;
- b) Documento hábil:** É aquele que dá origem aos compromissos de pagamento ou recebimento, podendo ser de previsão (Nota de Empenho, Contrato etc) ou de realização (Nota Fiscal/Fatura, Folha de Pagamento, Recibo, Programação Financeira Aprovada, etc).

Os documentos hábeis são identificados pelos seus códigos (siglas) e os mais utilizados no CPR estão enfatizados abaixo:

Códigos	Documento Hábil
AV	Autorização de Viagem – Pagamento de Diárias
NP	Nota Fiscal de Pagamento/Fatura – sem contrato
NO	Nota Fiscal de Pagamento/Fatura – com contrato
SF	Suprimento de Fundos
RP	Recibo de Pagamento
GD	GRU – Devolução de Despesa
CD	Classificação de Despesa
FP	Folha de Pagamento
TF	Transferências Financeiras

Fig 6. Relação dos Documentos hábeis do CPR

Fonte: Elaborado pelo autor.

Documento hábil é, portanto, o documento gerado pelo sistema, a partir dos dados informados pelo usuário, ao qual estão associados a compromissos a pagar ou a receber;

c) Documento de referência: é um documento, normalmente de previsão, cujos dados servirão de base para um documento hábil, que, ao ser cadastrado, baixará os compromissos do primeiro no valor correspondente. Exemplo: a Nota de Empenho é um documento de referência para a Nota Fiscal de Pagamento;

d) Situação: é a codificação do ato ou fato que está sendo registrado quando do cadastramento do documento hábil, determinando os eventos contábeis envolvidos, o documento de realização e a exigência de documento de referência. É importante ressaltar que o CPR utiliza eventos de máquina que são determinados pelo código (siglas) da situação colocada quando da liquidação.

As principais situações estão indicadas a seguir com os seus respectivos códigos:

Códigos	Situações
P90	Despesas com Diárias
P01	Despesas Correntes com serviço – sem contrato
P02	Despesas Correntes com serviço – com contrato
P03	Material para estoque (material de consumo) – sem contrato
P05	Material para aplicação imediata – sem contrato
P08	Despesas com obras e instalações – com contrato
P11	Despesas com aquisição de bens móveis permanentes – sem contrato
S02	Suprimento de Fundos para Despesas Correntes
D80	Suprimento de Fundos – estorno da S02 (classificação das despesas)

Fig 07. Relação das Situações do CPR

Fonte: Elaborado pelo autor.

A figura nos informa que existem vários códigos que, na verdade, são siglas que identificam cada situação. É importante saber que as situações são disponibilizadas de acordo com o documento hábil informado pelo usuário no subsistema, pois cada documento hábil disponibiliza um determinado número de situações;

- e) UG emitente:** É a UG que inseriu o documento através da transação ATUCPR;
- f) UG emitente do Doc. de Referência:** É a UG que emitiu o documento de referência (em geral o empenho);
- g) UG Pagadora/Recebedora:** É a UG responsável pelo pagamento/recebimento dos compromissos gerados por um documento hábil de realização, podendo ser diferente da UG emitente do documento;
- h) Credor/Devedor:** identifica a entidade credora do compromisso, se documento de pagamento, ou devedora, se documento de recebimento;
- i) Dedução/Encargos:** Corresponde às retenções de impostos e contribuições, bem como de descontos que serão deduzidos do valor do documento ou encargos da unidade decorrentes da emissão de documentos hábeis.

As principais retenções e seus códigos (siglas) estão evidenciados abaixo:

Códigos	Deduções/Encargos
DIVS	Retenção por DARF previstas na IN 539/2005
INSS	Retenção de INSS do prestador de serviços
INSP	Encargo Patronal
ISS	Retenção do Imposto sobre Serviços de qualquer natureza (ISSQN)
PENS	Retenção de Pensão Alimentícia
DEPT	Depósito de Terceiros
DAR	Retenção de Tributos Estaduais

Fig 8. Código das Deduções/Encargos existentes no CPR
Fonte: Elaborado pelo autor.

Verifica-se que cada código de dedução identifica um tipo de dedução diferente, logo para esse trabalho de pesquisa o código que mais interessa é o DIVS.

- j) Compromissos:** São os valores a pagar ou a receber gerados a partir do cadastramento de um documento hábil, podendo ser também de previsão ou de realização.

3.3.4 Estrutura do CPR

São três os Módulos do CPR: *Entradados, Consulta e Fluxocaixa*.

1) Módulo Entradados

A entrada de dados é feita mediante a transação ATUCPR, em modo ON-LINE ou BATCH.

A ATUCPR possui telas para informação dos dados básicos, dados contábeis, compromissos, deduções/encargos e trâmite do documento, contendo todos os campos necessários à formatação da NS de liquidação e dos documentos de realização. Os eventos são determinados pela SITUAÇÃO e pelo código de DEDUÇÃO/ENCARGO.

2) Módulo Consulta

O módulo consulta é composto das transações CONCPR e CONMOVDOC.

A primeira mostra a relação de documentos hábeis e seus dados detalhados, bem como o documento contábil gerado e o espelho contábil, se for o caso.

A segunda mostra a movimentação do documento hábil, permitindo consulta aos documentos aos quais se refere, ao qual é referenciado, e ao documento SIAFI que o realizou (OB, NS, DAR, GPS). Na CONMOVDOC, o relacionamento entre os documentos de referência, hábil, pagamento ou recebimento, pode ser consultado informando apenas um deles.

3) Módulo Fluxocaixa

Este Módulo é composto somente de uma transação, a Cofluxo, que permite consultar três tipos: Demonstrativo dos Compromissos, Fluxo Financeiro e Consolidado dos Compromissos.

- a) O Demonstrativo dos Compromissos mostra a relação de compromissos do Órgão ou UG, de acordo com a chave informada. A partir desse Demonstrativo, é possível realizar o pagamento, a baixa ou cancelamento dos documentos, se os mesmos forem de realização;
- b) O Fluxo Financeiro apresenta os totais de pagamento e recebimento, a disponibilidade atual, o movimento líquido e a disponibilidade prevista, conforme chave informada;

c) O Consolidado dos Compromissos permite consultar o total de compromissos pendentes vencidos, a vencer ou vencidos na data de pagamento e compromissos realizados com atraso, antecipado ou no vencimento.

3.3.5 Estudo de caso: Retenção de tributos na BAFL

O objetivo dessa seção é demonstrar como é feita a retenção dos tributos federais na BAFL, ou seja, dar um exemplo prático de como o usuário, elemento que cumpri suas funções no Setor de Finanças da OM em questão retém os devidos impostos e contribuições dos fornecedores de bens ou de serviços desse Órgão da Administração Pública.

O exemplo em questão trata-se de liquidação de despesas do serviço de reforma no telhado do refeitório dos Suboficiais e Sargentos da BAFL. É importante salientar que para serviços de obras essa OM realiza contrato com a empresa prestadora de serviço que tenha sido selecionada quando da licitação, logo os códigos (siglas) utilizados pelo usuário deverá ser os de serviços com contrato.

A liquidação terá como base a NF emitida pela empresa XARÁ Serviços de Engenharia Ltda, constante no anexo IV cujo gasto foi autorizado pela 2006NE000056, constante no anexo III deste trabalho de pesquisa.

Portanto, o primeiro passo do setor na apropriação/liquidação de despesa e retenção de tributos é à entrada de dados no CPR, de forma a cadastrar as informações solicitadas pelo sistema.

A Figura 9 apresenta os campos iniciais a serem preenchidos pelo operador através do comando ATUCPR:

SIAFI2006SE-CPR-ENTRADADOS-ATUCPR (ATUALIZA DOCUMENTO HABIL CPR)___	
01/08/06 14:00	USUARIO : GLEDISON
UG/GESTAO EMITENTE : 120073 / 1___	NUMERO : 2006 NO ___
EMITENTE DOC.ORIGEM: 18420563000172	GESTAO : 1___
NUMERO DOC. ORIGEM : NF 7593 ___	
PF1=AJUDA PF3=SAI PF4=COPIA PF6=ADITIVO	

Fig 9. 1ª Tela: Entrada de dados no CPR
Fontes: SIAFI

A UG/Gestão emitente é a Base Aérea de Florianópolis (120073), e a Gestão utilizada pela mesma é a Gestão do Tesouro Nacional (01). No campo emitente do documento de origem, bem como do número do documento de origem: será inserido o CNPJ da empresa que forneceu o serviço, e o número do documento de origem será o nº do documento, neste exemplo o documento é uma Nota Fiscal;

No campo número será inserido o documento hábil que será gerado. Neste exemplo, o documento a ser gerado será uma Nota de Pagamento com contrato (NO).

A figura 10 apresenta o cadastro dos dados básicos para pagamento do credor:

SIAFI2006SE-CPR-ENTRADADOS-ATUCPR (ATUALIZA DOCUMENTO HABIL CPR)		
01/08/06 14:01	DADOS BASICOS - PAGAMENTO	USUARIO : GLEDISON
OPCAO	: 1 - INCLUSAO	
SITUACAO	: P08	
DATA EMISSAO	: 01AGO06	NUMERO : 2006 NO _____
UG/GESTAO EMITENTE	: 120073/ 1	
UG PAGADORA	: _____	
BCO: ___ AG: ___		C/C: _____
CREDOR	: 18420563000172	GESTAO : _____
BCO: 001 AG: 4641		C/C: 0003256 _____
EMITENTE DOC. ORIGEM	: 18420563000172	GESTAO : _____
NUMERO DOC. ORIGEM	: NF 7593 _____	DATA EMISSAO ORIGEM: 31JUL06
PROCESSO	: PAG 00242/BAFL/06 _____	DATA DE ATESTE : _____
VALOR TOTAL	: 3859528 _____	DATA VENCIMENTO : 20SET06
		LISTA : _____
OBSERVAÇÃO: NF NR 007593, DE 31JUL06 – PAG NR 00242/BAFL/06. DED NR 01. _____		
PF1=AJUDA PF3=SAI PF5=DOM CRED PF6=REGISTRA PF7=DADOS BASICOS PF8=COMPROMISSO PF9=DADOS CONTABEIS PF10=DEDUCAO PF11=TRAMITE PF12=RETORNA		

Fig 10. 2ª Tela: Cadastro dos Dados Bancários no CPR

Fonte: SIAFI

Na figura 10 o campo da situação exige a codificação do ato ou fato que está sendo registrado. Neste exemplo, a situação é a P08 – despesas com obras e instalações com contrato.

Na próxima tela são cadastrados os dados contábeis. Nesta tela são informados os subitens da despesa, o número de empenho e o valor. Nessa tela, também se faz a apropriação dos custos através de códigos numéricos, constantes em legislação interna da Aeronáutica, que é a identificação do setor no qual está sendo efetuado o serviço. Geralmente esse código está evidenciado na Nota de Empenho.

A figura 11 apresenta a tela dos dados contábeis.

SIAFI2006SE-CPR-ENTRADADOS-ATUCPR (ATUALIZA DOCUMENTO HABIL CPR)			
01/08/06 14:10	DADOS CONTÁBEIS - PAGAMENTO		USUARIO : GLEDISON
OPCAO	: I - INCLUSAO	NUMERO : 2006NO	
UG/GESTAO EMITENTE	: 120073/ 00001 - BASE AÉREA DE FLORIANÓPOLIS		
CREDOR	: 18420563000172 - XARÁ SERVIÇOS DE ENGENHARIA		
VALOR TOTAL	: 38.595,28		
INSCRICAO2	: 999		
UG DOC. REFERENCIA	: 120073		
SUB-ITEM	CLASSIFICACAO 2	NUMERO DOC. REF.	VALOR
91	199720200	2006NE000056	3859528
—	—	—	—
—	—	—	—
PF1=AJUDA PF2=CENTRO DE CUSTO PF3=SAI PF4=LIMPA PF6=REGISTRA PF7=DADOS BASICOS			
PF8=COMPROMISSO PF10=DEDUCAO PF11=TRAMITE PF12=RETORNA			

Fig11. 3ªTela: Dados Contábeis no CPR

Fonte: SIAFI

A figura 11 apresenta os dados contábeis no CPR, ou seja, apresenta o documento que deu origem ao crédito e onde o mesmo está sendo aplicado.

O número do sub-item identifica o tipo de obra que está sendo executada e no caso do exemplo o número em questão identifica obras na Unidade. A classificação 2 evidencia o número da conta de contratos, ou seja, para que a liquidação seja concretizada deve haver saldo suficiente nessa conta.

O número do documento de referência é o número da Nota de Empenho que é o documento que dá garantia de recebimento ao credor do valor a que ele tem direito e o campo valor é o saldo especificado na nota fiscal.

Sabe-se que a empresa prestadora dos serviços de engenharia não é optante pelo SIMPLES e não há outra razão para que a nota fiscal emitida pela mesma não sofra os A próxima tela (figura 12) evidencia as deduções que são feitas através do CPR:

SIAFI2006SE-CPR-ENTRADADOS-ATUCPR (ATUALIZA DOCUMENTO HABIL CPR)			
01/08/06 14:12	DEDUCAO/ENCARGOS		USUARIO : GLEDISON
OPCAO	: I - INCLUSAO	NUMERO : 2006NO	
UG/GESTAO EMITENTE	: 120073/ 00001 - BASE AÉREA DE FLORIANÓPOLIS		
CREDOR	: 18420563000172 - XARÁ SERVIÇOS DE ENGENHARIA		
VALOR TOTAL	: 38595,28		
DED.	PAGADORA	%	BASE DE CALCULO
DIVS	UG/GESTAO		
—	120073/1	5,85	3859528
—	—	—	—
—	—	—	—
PF1=AJUDA PF2=CENTRO DE CUSTO PF3=SAI PF4=LIMPA PF6=REGISTRA PF7=DADOS BASICOS			
PF8=COMPROMISSO PF10=DEDUCAO PF11=TRAMITE PF12=RETORNA			

Fig 12. 4ªTela: deduções feitas pelo CPR

Fonte: SIAFI

Verifica-se que são feitas as retenções de DARF, através do seu código, o DIVS, que para o caso em questão corresponde à alíquota de 5,85% sobre o valor total da NF, conforme o anexo I deste trabalho de pesquisa. Verifica-se que são feitas outras retenções além do DARF as quais não são objeto de estudo desta monografia.

Quando essa tela estiver completa, tecla-se “enter” e tem-se uma nova tela que deve ser preenchida de acordo com a figura 13 segue:

(ATUALIZA DOCUMENTO HABIL CPR) _____				
01/08/06 14: 15		DARF		USUARIO : GLEDISON
DATA EMISSAO	: 01AGO06	VALORIZACAO	: 01AGO06	NUMERO : 2006NO
UG/GESTAO EMITENTE: 120073 / 00001 – BASE AÉREA DE FLORIANÓPOLIS				
DEDUÇÃO	DATA	DATA	%	VALOR
DIVS	01AGO06	01AGO06		2.257,82
RECOLHEDOR	: 18420563000172			LISTA RECOLHEDOR :
RECURSO	: 3			VINCULAÇÃO PAGTO. : 400
FONTE DE RECURSO	: 0100000000			GRUPO DE DESPESA : 3
PROCESSO	:			RECEITA : 6147
PERIODO APURACAO	: 01AGO06			
REFERENCIA	:			DADOS DOC. HABIL DE LIQUIDACAO
VALORES – RECEITA	:			SUB- ITEM : 91
- MULTA	:			DOC. REFERENCIA : 2006NE000056
- JUROS	:			FONTE DE RECURSO :
TOTAL	:			CLASSIFICACAO :
OBSERVACAO				
INCLUSAO DE RETENCAO REF. A NF NR 007593, DE 31jul06 – PAG NR 00242/BAFL/06.				
LANCADO POR : 82295824915 - GLEDISON		UG : 120073	01AGO06	14:25
PF1=AJUDA PF3=SAI PF12=RETORNA				

Fig 13. 5ª Tela: Retenção do DARF no CPR
Fonte: SIAFI

Na tela apresentada pela figura 13 são preenchidos os dados necessários para que se concretize a retenção do DARF.

Verificar-se-á o significado de alguns campos que devem ser preenchidos nessa tela:

- **Recolhedor:** Deve ser colocado o CNPJ da empresa prestadora dos serviços para que sejam descontados os tributos do valor da NF emitida pela mesma;
- **Recurso, Vinculação de pagamento e Grupo de despesa:** São itens que devem ser utilizados juntos e vinculam o pagamento dos tributos ao empenho informado quando da liquidação;
- **Receita:** Trata-se do código de receita contido no anexo I desta monografia e serve para confirmar o valor da alíquota que corresponde aos serviços;
- **Referência:** Faz referência ao mês a que corresponde à NF, obedecendo ao princípio fundamental da contabilidade da *competência* a qual elucida que as receitas e as despesas devem ser reconhecidas no período que incorreram;
- **Período de apuração:** Trata-se do dia em que está sendo efetuada a retenção;
- **Sub-item:** Serve para identificar o tipo de serviço que está sendo executado, que nesse caso é serviço de obras;

- Doc. Referência: É o empenho utilizado na liquidação, de onde sai o crédito para pagamento do principal e da retenção.

Ao se terminar de preencher a tela de retenção do DARF, confirma-se a transação obtendo-se as telas apresentadas pelas figuras 14.

A figura 14 indica a NO e as NS'S geradas automaticamente pelo CPR:

```

__ SIAFI2006SE-CPR-ENTRADADOS-ATUCPR (ATUALIZA DOCUMENTO HABIL CPR)____
01/08/06 14:25                                     USUARIO : GLEDISON

UG EMITENTE           : 120073 – BASE AÉREA DE FLORIANÓPOLIS
GESTAO EMITENTE       : 00001 - TESOIRO NACIONAL
NUMERO                : 2006NO000035

AS NS'S GERADAS FORAM CONTABILIZADAS COM DATA DE LANCAMENTO: 01AGO06
                        1 COMPROMISSO(S) INCLUIDO(S)
      TECLE <ENTER> PARA INCLUIR OUTRO DOCUMENTO
                        DOCUMENTO      CENTRO DE CUSTOS
NS'S GERADAS:  _120073 00001 2006NS002025  120073 00001 2006NS002026

PF1=AJUDA PF2=DETALHA PF3=SAI PF4=ESPELHO PF6=COMPROMISSOS
  
```

Fig 14. 6ªTela: NO e NS'S geradas pelo CPR
Fonte: SIAFI

A figura 14 apresenta o registro contábil realizado automaticamente pelo SIAFI. Observa-se que os eventos da classe 50 (50.0.XXX) não se podem apresentar de forma individual numa NS, porque são eventos representativos de partida contábil de débitos (51, 53, 55) e de créditos (52 e 56).

De acordo com Piscitelli et al. (2004), os eventos 51.0.XXX são utilizados sempre que a despesa for reconhecida, esteja ou não em condições de pagamento. Estes eventos exigem a contrapartida os eventos 52.0.XXX para o caso de registro de obrigação e/ou retenção na Nota de Sistema.

Ao colocar o cursor em rente a NS gerada e teclando-se (F2), detalha-se o documento da forma evidenciada abaixo:

```

(ATUALIZA DOCUMENTO HABIL CPR)____
01/08/06 14:27      NS - MES NORMAL      USUARIO : GLEDISON
DATA EMISSAO       : 01AGO06  VALORIZACAO : 01AGO06  NUMERO : 2006NS002025
UG/GESTAO EMITENTE: 120073 / 00001 – BASE AÉREA DE FLORIANÓPOLIS
FAVORECIDO         : 18420563/0001-72 – XARÁ SERVIÇOS DE ENGENHARIA
TITULO DE CREDITO : 2006NO000035      DATA VENCIMENTO : 20SET06
INVERTE SALDO     : NAO
OBSERVACAO
EVENTO INSCRICAO 1  INSCRICAO 2  CLASSIF.1 CLASSIF.2      V A L O R
611002  2006NE000056  999      333903916      38.595,28
521327  2006NE000056      2.257,82
521244  2006NE000056      36.337,46
LANCADO POR : 82295824915 - GLEDISON      UG : 120073      01AGO06 14:25
PF1=AJUDA PF3=SAI PF12=RETORNA
  
```

Fig 15. 7ª Tela: NS de inclusão gerada pelo CPR
Fonte: SIAFI

Observa-se na figura 15 uma NS de inclusão, ou seja, um documento que enfatiza a liquidação do valor principal, constante na NF e do valor da retenção executada em favor da Receita Federal.

Após o processo de liquidação, o PAG, com a NF liquidada, vai para conferência no Setor de Controle Interno da BAFL e posteriormente irá para o setor de Finanças que seja efetuado o pagamento do valor principal e da retenção para a União.

Para se ter acesso ao documento gerado pela retenção do DARF o usuário deve executar o CPR no módulo consulta, dar o comando de CONDARF e de posse do CNPJ da empresa prestadora de serviços obterá o documento demonstrado na figura 16:

(ATUALIZA DOCUMENTO HABIL CPR) _____				
01/08/06 14: 22		DARF		USUARIO : GLEDISON
DATA EMISSAO : 01AGO06	VALORIZACAO : 01AGO06	NUMERO : 2006DF900288		
UG/GESTAO EMITENTE: 120073 / 00001 – BASE AÉREA DE FLORIANÓPOLIS				
DEDUÇÃO	DATA VENC.	DATA PGTO.	%	VALOR
DIVS	01AGO06	01AGO06		2.257,82
RECOLHEDOR	: XARÁ SERVIÇOS DE ENGENHARIA			LISTA RECOLHEDOR :
RECURSO	: 3			VINCULAÇÃO PAGTO. : 400
FONTE DE RECURSO	: 0100000000			GRUPO DE DESPESA : 3
PROCESSO	:			RECEITA : 6147
PERIODO APURACAO	: 01AGO06			
REFERENCIA	: AGO/06			DADOS DOC. HABIL DE LIQUIDACAO
VALORES – RECEITA	: 2.257,82			SUB- ITEM : 91
- MULTA	:			DOC. REFERENCIA : 2006NE000056
- JUROS	:			FONTE DE RECURSO :
TOTAL	: 2.257,82			CLASSIFICACAO :
OBSERVACAO				
INCLUSAO DE RETENCAO REF. A NF NR 007593, DE 31JUL06 – PAG NR 00242/BAFL/06.				
LANCADO POR : 82295824915 - GLEDISON		UG : 120073 01AGO06 14:25		
PF1=AJUDA PF3=SAI PF12=RETORNA				

Fig 16. 8ªTela: Documento de DARF

Fonte: SIAFI

Normalmente as empresas solicitam esse documento apresentado pela figura 16 para darem baixa junto à Receita Federal dos tributos referentes às NF'S emitidas pelo fornecimento de bens e de serviços à BAFL.

3.3.6 Análise da Contribuição do CPR para a retenção de tributos dos fornecedores da BAFL

Após a análise do estudo de caso pode-se observar que o CPR possui algumas peculiaridades para a retenção dos tributos das quais se destacam as seguintes:

1) A alíquota, quando colocada na tela de encargos e deduções juntamente com o valor da base de cálculo, resulta no valor exato do tributo a ser retido pela BAFL, evitando erros de cálculo causados por panes em máquinas de calcular ou erro humano;

2) O módulo consulta, através do comando CONCPR, permite um melhor detalhamento dos tributos retidos, fazendo com que a BAFL possa atender melhor às necessidades do fornecedor dos bens ou de serviços quanto a sua necessidade em obter os comprovantes das retenções referentes às NF'S emitidas em favor desta OM;

3) No CPR verifica-se uma maior agilidade no processo de retenção, pois apesar de a retenção dos tributos ser feita durante o processo de pagamento, o processo de liquidação já é “meio caminho andado” para a concretização da devida retenção.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O tema proposto nesta monografia foi a retenção de tributos na BAFL que é um órgão público do Governo Federal e por isso tem a incumbência de reter alguns impostos e contribuições dos seus fornecedores de bens e prestadores de serviços. Verifica-se que os tributos retidos pela BAFL são os do tipo direto, quanto ao pagamento efetivo do tributo, e que esses tributos fornecem ao Governo, tanto na esfera Federal ou Municipal, uma forma de adquirir receita para possibilitar melhorias para a população em geral.

Dentre os objetivos apresentados nesta monografia, o geral foi alcançado, haja vista que foi verificado como é feita a retenção dos fornecedores da BAFL.

O primeiro objetivo específico foi atingido quando se verificou as hipóteses em que a BAFL deve reter os tributos federais dos seus fornecedores de bens e prestadores de serviços. Nessa ocasião se analisou os quatro tributos federais que são recolhidos juntos, através de DARF.

O segundo objetivo específico foi alcançado quando se verificou que o SIAFI é um sistema criado pelo SERPRO e que proporcionou ao Governo Federal eficiente gestão e controle dos gastos públicos, pois disponibilizou informações financeiras, orçamentárias, contábeis e relativas à administração pública, para uma melhor execução do processo decisório. Para melhorar a sua função, o SIAFI sofre constantes atualizações com a criação de vários subsistemas dos quais se destaca o CPR.

O CPR foi desenvolvido de forma a aperfeiçoar o processo de programação financeira dos Órgãos/Entidades ligadas ao sistema, proporcionando informações a nível analítico e gerencial do fluxo de caixa e que se tornou muito importante para a retenção de tributos dos fornecedores de bens e prestadores de serviços dos Órgãos da administração pública.

O terceiro e último objetivo específico foi atingido quando se analisou o estudo de caso e se observou as contribuições que do subsistema CPR para a retenção de tributos dos fornecedores de bens e prestadores de serviços da BAFL.

A Base Aérea de Florianópolis, por ser órgão da administração pública, está autorizada, por lei, a reter dos seus fornecedores de bens e prestadores de serviços os tributos constantes em leis específicas e para isso se utiliza do subsistema CPR.

Sabe-se que na BAFL, além dos tributos retidos através de DARF e do INSS, também é retido o ISS dos seus prestadores de serviços.

Considerando-se a importância do tema no contexto social onde a prestação de serviços está se tornando o principal tributo na arrecadação Municipal, recomenda-se que haja outros trabalhos que abordem o tema de retenção do ISS pelos Órgãos da administração pública.

REFERÊNCIAS

ANGÉLICO, João. *Contabilidade Pública*. 6. ed. São Paulo: Atlas, 1985.

BRASIL, *Código Tributário Nacional*/ Organização de textos, notas remissivas e índices por Juarez de Oliveira, 27. ed. São Paulo, Saraiva, 1998.

BRASIL, Comando da Aeronáutica – MCA 172-2, de 01 de junho de 2001: *Introdução à Contabilidade Pública para os administradores da Aeronáutica*.

BRASIL, *Comando da Aeronáutica – ICA 172-4*, de 01 de junho de 2001: Execução Orçamentária, Financeira e Patrimonial dos Recursos da Aeronáutica.

BRASIL, *Constituição da República Federativa do Brasil: promulgada em 1988*. Organizador Pedro de Milanélio Piovezane. São Paulo. Rideel, 1996.

BRASIL, *Instrução Normativa (IN) SRF nº 539/2005*: Altera a Instrução Normativa SRF nº 480, de 15 de dezembro de 2004, que dispõe sobre a retenção de tributos e contribuições nos pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas que menciona a outras pessoas jurídicas pelo fornecimento de bens e serviços. Online. Disponível na Internet <http://www.receita.fazenda.gov.br><<http://www.stn.fazenda.gov.br>>.

BRASIL, *Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991*: Institui Contribuição Para Financiamento da Seguridade Social, eleva a alíquota da Contribuição Social sobre o Lucro das Instituições Financeiras e dá outras providências. Online. Disponível na Internet. https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp07.htm - 14k - 10/JUN/2006.

BRASIL, *Lei Complementar nº 84, de 18 de janeiro de 1996*: Institui fonte de custeio para a manutenção da Seguridade Social, na forma do inciso 4º do art. 195 da Constituição Federal e dá outras providências. Online. Disponível na Internet <http://www010.dataprev.gov.br/sislex/paginas/43/1996/84.htm> - 33k – 10/JUN/2006.

BRASIL, *Decreto Lei nº 1.371 de 9 de dezembro de 1974*: Altera a Legislação do Imposto De Renda. Online. Disponível na Internet http://www.juridicas.com/base_datos/Admin/rd1371-2000.html - 109k - 10/JUN/2006.

BRASIL, *Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999*. Regulamento do Imposto de Renda: Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Online. Disponível na Internet <http://www.photoindustrial.com/favela30/Rouanet/D-003000.html> - 103k - 11/JUN/2006.

BRASIL, *Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964*: Institui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Online. Disponível na Internet http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L4320.htm - 95k – 11/JUN/2006.

BRASIL, *Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966*: Código Tributário Nacional. Dispõe sobre o sistema tributário nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Online. Disponível na Internet http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172.htm

www010.dataprev.gov.br/sislex/paginas/20/1966/5172.htm - 542k - 11/JUN/2006.

BRASIL, *Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988*: Institui contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas e dá outras providências. Online. Disponível na Internet. https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L7689.htm - 11k - 11/JUN/2006.

BRASIL, *Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991*: Dispõe sobre a Organização da seguridade Social, institui Plano de Custeio e dá outras providências. Online. Disponível: Internet <http://www010.dataprev.gov.br/sislex/paginas/42/1991/8212.htm> - 899k - 12/JUN/2006.

BRASIL, *Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993*, Lei que regulamenta as licitações. Online Disponível: Internet. http://www.trt02.gov.br/geral/tribunal2/Legis/Leis/8666_93.tml - 418k - 13/JUN/2006.

BRASIL, *Lei nº 8.870, de 15 de abril de 1994*: Altera dispositivo das [Leis nºs 8.212 e 8.213, de 24 de julho de 1991](#), e dá outras providências. Online. Disponível na Internet. https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8870.htm - 40k - 13/JUN/2006.

BRASIL, *Lei nº 8.981 de 20 de janeiro de 1995*: Altera artigos da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 e dá outras providências. Online. Disponível na Internet <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Leis/Ant2001/lei898195.htm> - 104k - 14JUN/2006.

BRASIL, *Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995*: Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências. Online. Disponível na Internet http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9249.htm - 52k - 14/JUN/2006.

BRASIL, *Lei nº 9.317, de 05 de dezembro de 1996*: Dispõe sobre o regime tributário das Microempresas e das Empresas de pequeno porte, institui o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de pequeno porte – SIMPLES e dá outras providências. Online. Disponível na Internet <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Leis/Ant2001/lei931796.htm> - 130k - 14/JUN/2006.

BRASIL, *Lei nº 9.430, DE 27 de dezembro de 1996*: Dispõe sobre a legislação Tributária federal as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências. Online. Disponível na Internet <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Leis/Ant2001/lei943096.htm> - 112k - 15/JUN/2006.

BRASIL, *Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997*: Altera a legislação tributária federal e dá outras providências. Online. Disponível na Internet. <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Leis/Ant2001/lei953297.htm> - 93k - 15/JUN/2006.

BRASIL, *Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998*: Dispõe sobre as contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP, e dá outras providências. Online. Disponível na Internet <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Leis/Ant2001/lei971598.htm> - 11k - 16/JUN2006.

BRASIL, *Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998*: Altera os artigos da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991. Online. Disponível na Internet <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Leis/Ant2001/lei971800.htm> - 11k - 16/JUN2006.

www.portaltributario.com.br/legislacao/lei9718.htm - 32k - 16/JUN/2006.

BRASIL, *Lei nº 10.034, de 24 de outubro de 2000*: Altera alguns artigos da Lei nº 9.317, de 05 de dezembro de 1996. Online. Disponível na Internet <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Leis/Ant2001/lei1003400.htm> - 7k - 17JUN/2006.

BRASIL, *Lei nº 10.256, de 9 de outubro de 2001*: Altera a Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, a Lei nº 8.870, de 15 de abril de 1994, a Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e a Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997. Online. Disponível na Internet http://www.trt02.gov.br/geral/tribunal2/Legis/Leis/10256_01.html - 25k - 17JUN/2006.

BRASIL, *Lei nº 10.637 de 30 de dezembro de 2002*: Dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), nos casos que especifica; sobre o pagamento e o parcelamento de débitos tributários federais, a compensação de créditos fiscais, a declaração de inaptidão de inscrição de pessoas jurídicas, a legislação aduaneira, e dá outras providências. Alterada pela Lei nº 10.684, de 30 maio de 2003. Online. Disponível na Internet http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/2002/L10637.htm - 133k - 17/JUN/2006.

BRASIL, *Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003*: Institui a retenção das Contribuições do Cofins, PIS/Pasep e Contribuição Social sobre o Lucro na fonte. Online. Disponível: Internet. http://www.trt02.gov.br/Geral/Tribunal2/Legis/Leis/10833_03.html - 232k - 18JUL/2006.

BRASIL, *Lei nº 10.996, de 15 de dezembro de 2004*: Altera a legislação tributária federal e as Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003. Online. Disponível na Internet http://www.presidencia.gov.br/CCIVIL/_Ato2004-2006/2004/Lei/L10996.htm - 12k - 18/JUN/2006.

BRASIL, *Lei nº 11.196, de 2005*: Altera alguns artigos das Leis nº 8.666, de 21 de junho de 1993, nº 10.637, de 30 de dezembro de 1995 e nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 entre outras e dá outras providências. Online. Disponível na Internet <http://www.portaltributario.com.br/legislacao/lei11196.htm> - 205k - 19/JUN/2006.

BRASIL, *Lei nº 11.307, de 19 de maio de 2006*: Altera as Leis nºs 9.317, de 5 de dezembro de 1996, 11.196, de 21 de novembro de 2005; 8.989, de 24 de fevereiro de 1995, 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e 10.833, de 29 de dezembro de 2003. Online. Disponível na Internet. <http://www010.dataprev.gov.br/sislex/paginas/42/2006/11307.htm> - 67k - 19/JUN/2006.

BRASIL. *Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. SIAFI*. Capturado em 12 de maio de 2006. Online. Disponível na Internet <http://www.stn.fazenda.gov.br> <<http://www.stn.fazenda.gov.br>>.

BRASIL, *Secretaria do Tesouro Nacional*: Manual SIAFI/Secretaria do Tesouro Nacional, 1996. Coordenação Geral de Contabilidade – Brasília.

CAMPOS. Raymundo Carlos Bandeira. *História Geral: 2º Grau*. 1 ed. São Paulo: Atual, 1978.

Enciclopédia Delta Universal. Rio de Janeiro: Delta S.A., 1987.

FABRETTI, Láudio Camargo. *Contabilidade Tributária*. 8 ed. São Paulo: Atlas, 2003.

FRANÇA, Maria Adelaide de. *Comentários à Lei de Licitações e Contratos da Administração Pública*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

GIAMBIAGI, Fábio; ALÉM, Ana Cláudia. *Finanças Públicas - Teoria e Prática*. 2 ed. Rio de Janeiro: Campus, 2000.

GIL, Antônio Carlos. *Como Elaborar Projetos de Pesquisa*. 3 ed. São Paulo: Atlas, 1994.

HERMES, Gustavo Cauduro; GOULART, Marlano Silva; LEIRIA, Jerônimo Souto. *Gerenciamento de Contratos na Administração Pública*. 1. ed. São Paulo: Makron, 1998.

IUDÍCIBUS, Sérgio de et al. *Contabilidade Introdutória*. 8. ed. São Paulo: Atlas, 1993.

KÖCHE, José Carlos. *Fundamentos de metodologia científica*. 7. ed. Ampliada. Porto Alegre: Vozes, 1985.

KOHAMA, Heilio. *Contabilidade Pública – Teoria e Prática*. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

LAKATOS, Eva Maria, MARCONI, Marina de Andrade. *Fundamentos de Metodologia Científica*. 2. ed. Ver. Ampliada. São Paulo: Atlas, 1991.

LIMA, Diana Vaz de; CASTRO, Róbison Gonçalves. *Contabilidade Pública: integrando união, estados e municípios*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MEIRELLES, Ely Lopes. *Direito administrativo brasileiro*. 25. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2000.

NEVES, Silvério das; Viceconti, Paulo E. V. *Contabilidade Básica e estrutura das Demonstrações Financeiras*. 11. ed. ver. e ampl. São Paulo: Frase Editora, 2003.

OLIVEIRA, Luiz Martins de et al. *Manual de Contabilidade Tributária*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

PÊGAS, Paulo Henrique. *Manual de Contabilidade Tributária*. 1. ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2003.

PIRES, João Batista Fortes de Souza. *Contabilidade Pública*. 7. ed. Brasília: Franco & Fortes, 2002.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio; TIMBÓ, Maria Zulene F.; ROSA, Maria Berenice. *Contabilidade Pública: uma abordagem da administração financeira pública*. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

RAUPP, Fabiano Maury; BEUREN, Ilse Maria. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: BEUREN, Ilse Maria (Org.). *Como elaborar trabalhos monográficos em*

contabilidade: teoria e prática. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

SÁ, Antônio Lopes de. *História Geral e das Doutrinas da Contabilidade*. 1. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

SALOMOM, Délcio Vieira. *Como fazer uma monografia: elementos de metodologia do trabalho científico*. 5. ed. Minas Gerais: Interlivros, 1977.

SILVA, Lino Martins. *Contabilidade Governamental*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1991

ANEXO I – TABELA DE RETENÇÕES

NATUREZA DO BEM FORNECIDO OU DO SERVIÇO PRESTADO (01)	ALÍQUOTAS				PERCENTUAL A SER APLICADO (06)	CÓDIGO DA RECEITA (07)
	IR (02)	CSLL (03)	COFINS (04)	PIS/PASEP (05)		
Alimentação; Energia elétrica; Serviços prestados com emprego de materiais; Construção Civil por empreitada com emprego de materiais; Serviços hospitalares, prestados por estabelecimentos hospitalares; Transporte de cargas; Mercadorias e bens em geral.	1,2	1,0	3,0	0,65	5,85	6147
Transporte internacional de cargas efetuado por empresas nacionais.	1,2	1,0	0,0	0,0	2,20	8835
Gasolina, óleo diesel, gás liquefeito de petróleo (GLP) e querosene de aviação (QAV) adquirido de produtor ou importador; Demais combustíveis derivados de petróleo e gás natural, e dos demais produtos derivados de petróleo, adquiridos de produtor, importador, distribuidor ou varejista; Álcool etílico hidratado para fins carburantes, adquirido diretamente do distribuidor.	0,24	1,0	3,0	0,65	4,89	9060
Construção, conservação, modernização, conversão e reparo de embarcações pré-registradas ou registradas no REB, efetuadas por estaleiro naval brasileiro.	1,2	1,0	0,0	0,0	2,20	8848
Transporte internacional de cargas ou de passageiros a efetuados por empresas nacionais; Estaleiros navais brasileiros nas atividades de construção, conservação, modernização, conversão e reparo de embarcações pré-registradas ou registradas no Registro Especial Brasileiro (REB), instituído pela Lei nº 9.432, de 8 de janeiro de 1997; Aquisição no mercado interno de livros; Outros produtos ou serviços beneficiados com isenção, não incidência ou alíquotas zero da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep.	1,2	1,0	0,0	0,0	2,2	8767
Passagens aéreas, rodoviárias e demais serviços de transporte de passageiros, exceto as relacionadas no código 8850.	2,40	1,0	3,0	0,65	7,05	6175
Transporte internacional de passageiros efetuado por empresas nacionais.	2,40	1,0	0,0	0,0	3,40	8850
Bens ou serviços adquiridos de Sociedades cooperativas e associações profissionais ou assemelhadas.	0,0	1,0	3,0	0,65	4,65	8863
Serviços prestados por bancos comerciais, bancos de investimento, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades abertas de previdência complementar.	2,40	1,0	3,0	0,65	7,05	6188
Serviços de abastecimento de água; Telefone; Correio e telégrafos; Vigilância; Limpeza. Locação de mão de obra; Intermediação de negócios; Administração ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza; <i>Factoring</i> ; Demais serviços.	4,80	1,0	3,0	0,65	9,45	6190

ANEXO II - HIPÓTESES EM QUE NÃO HAVERÁ RETENÇÃO DE DARF:

Art. 3º Não serão retidos os valores correspondentes ao imposto de renda e às contribuições de que trata esta Instrução Normativa, nos pagamentos efetuados a:

I - templos de qualquer culto;

II - partidos políticos;

III - instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, a que se refere o art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997;

IV - instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e às associações civis, a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997;

V - sindicatos, federações e confederações de empregados;

VI - serviços sociais autônomos, criados ou autorizados por lei;

VII - conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas;

VIII - fundações de direito privado e as fundações públicas instituídas ou mantidas pelo Poder Público;

IX - condomínios edifícios;

X - Organização das Cooperativas Brasileiras (OCB) e as Organizações Estaduais de Cooperativas previstas no art. 105 e seu § 1º da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971;

XI - pessoas jurídicas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples), em relação às suas receitas próprias;

XII - pessoas jurídicas exclusivamente distribuidoras de jornais e revistas;

XIII - Itaipu binacional;

XIV - empresas estrangeiras de transporte;

XV - órgãos da administração direta, autarquias e fundações do Governo Federal, Estadual ou Municipal, observado, no que se refere às autarquias e fundações, os termos dos §§ 3º e 4º do art. 150 da Constituição Federal;

XVI - título de suprimento de fundos, de que tratam os arts. 45 a 47 do Decreto nº 93.872, de 23 de dezembro de 1986, com a redação dada pelo Decreto nº 3.639, de 23 de outubro de 2000;

XVII - no caso das entidades previstas no art. 34 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, a título de adiantamentos efetuados a empregados para despesas miúdas de pronto pagamento, até o limite de cinco salários mínimos;

XVIII - título de prestações relativas à aquisição de bem financiado por instituição financeira;

XIX - entidades fechadas de previdência complementar, no que se refere à receita decorrente de aluguéis e da venda de bens imóveis destinados ao pagamento de benefícios de aposentadoria, pensão, pecúlio e resgates;

XX - título de aquisição de gasolina, gás natural, óleo diesel, gás liquefeito de petróleo, querosene de aviação e demais derivados de petróleo e gás natural efetuados pelas empresas públicas, sociedades de economia mista, e demais entidades em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto, e que dela recebam recursos do Tesouro Nacional e estejam obrigadas a registrar sua execução orçamentária e financeira na modalidade total no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI).

Parágrafo único. Não será efetuada a retenção da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, sendo cabível a retenção do imposto de renda e da CSLL, utilizando-se o código de arrecadação 8767, nos pagamentos efetuados:

I - a título de transporte internacional de cargas ou de passageiros por empresas nacionais;

II - aos estaleiros navais brasileiros nas atividades de construção, conservação, modernização, conversão e reparo de embarcações pré-registradas ou registradas no Registro Especial Brasileiro (REB), instituído pela Lei nº 9.432, de 8 de janeiro de 1997;

III - pela aquisição no mercado interno de livros, conforme disposto no art. 2º da Lei nº 10.753, de 30 de outubro de 2003.

IV - pela aquisição de produtos ou serviços amparados com isenção, não incidência ou alíquotas zero da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, observado o disposto no § 5º do art. 1º desta Instrução Normativa.

