

MAGSUL



FACULDADES MAGSUL

JOSIMARA APARECIDA REIS DOS SANTOS

**ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL – UM ESTUDO DE CASO EM
UMA ASSOCIAÇÃO NO MUNICÍPIO DE CORONEL SAPUCAIA-MS**

Ponta Porã – MS

2019



JOSIMARA APARECIDA REIS DOS SANTOS

**ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL – UM ESTUDO DE CASO EM
UMA ASSOCIAÇÃO NO MUNICÍPIO DE CORONEL SAPUCAIA-MS**

Trabalho de Conclusão de Curso (TCC)
apresentado à Banca Examinadora das
Faculdades Magsul, como exigência parcial
para obtenção do título de Bacharel em
Ciências Contábeis.

Orientador: Professor MSc. Alex Ferreira da
Silva

Ponta Porã – MS

2019

JOSIMARA APARECIDA REIS DOS SANTOS

**ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL – UM ESTUDO DE CASO EM
UMA ASSOCIAÇÃO NO MUNICÍPIO DE CORONEL SAPUCAIA-MS**

Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) apresentado à Banca Examinadora das Faculdades Magsul, como exigência parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

BANCA EXAMINADORA

Orientador: Professor MSc. Alex Ferreira da
Silva
Faculdades Magsul.

Esp. Aldecir da Silva Leite
Faculdades Magsul.

Ponta Porã, 27 de janeiro de 2020.

Dedico este trabalho a Deus por me guiar e me dar forças e aos meus pais Aldaci e Sandro que estiveram sempre ao meu lado me apoiando.

AGRADECIMENTO

Agradeço primeiramente a Deus por me conceder o dom da vida e tornar tudo isso possível, e por ter me proporcionado chegar até aqui me conduzindo, me guiando e me dando forças a cada obstáculo.

Agradeço aos meus pais Sandro Silva dos Santos e Aldaci Maria Reis dos Santos por serem meu alicerce, minha inspiração, na qual me incentivaram e estiveram ao meu lado durante toda essa trajetória.

Agradeço a toda a minha família, meu bem mais precioso e em especial Sandra Silva dos Santos, Rony Osterberg e Daiane Osterberg que estiveram ao meu lado nos momentos em que mais precisei, me incentivando e apoiando.

Agradeço a uma pessoa muito especial em minha vida Lucas Neves Silva por sempre estar ao meu lado e me incentivar a ser uma pessoa melhor.

Agradeço também a alguns amigos muito especiais que contribuíram muito durante essa trajetória Antonio Luiz, Elsio Gomes, Jhennyfer de Oliveira Bussola, Nara Susi Ortega dos Santos e Richar Valdez Espinola.

Agradeço ao meu querido orientador Alex Ferreira da Silva pela dedicação, compreensão e amizade, acreditando sempre em mim.

Enfim, agradeço de todo meu coração a todos aqueles que participaram direta ou indiretamente e contribuíram para a realização desse sonho.

“Consagre ao Senhor tudo o que você faz, e os seus planos serão bem-sucedidos.” Provérbios 16:3

SANTOS, Josimara Aparecida Reis dos. **ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL – Um Estudo de Caso em uma Associação no Município de Coronel Sapucaia -MS.** 59 f. Trabalho de Conclusão do Curso de Ciências Contábeis – Faculdades Magsul, Ponta Porã, 2019.

RESUMO

O Estado instituiu o Sped com o intuito de padronizar e aperfeiçoar as obrigações acessórias, a fim de facilitar a troca de informações entre o fisco e o contribuinte. O Sped é constituído por doze módulos, dentre eles a Escrituração Contábil Fiscal - ECF que é uma das obrigações impostas a pessoa jurídica, devendo esta informar a apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). Dentre as pessoas jurídicas obrigatórias ao cumprimento também devem apresentar a escrituração as entidades sem fins lucrativos. Assim, o objetivo desse trabalho consiste em observar os impactos vivenciados por uma organização sem fins lucrativos isenta, caso não cumpra a obrigação acessória da ECF e qual o nível de conhecimento da mesma sobre o livro de escrituração fiscal digital. Dessa forma, para obtenção dos resultados foi utilizado a técnica de estudo de caso em uma entidade isenta no município de Coronel Sapucaia-MS, na qual aplicou-se um questionário a representante legal da associação, buscando solucionar a problemática em questão, que é basicamente analisar os impactos vivenciados pelas pessoas jurídicas isentas pela não apresentação das obrigações acessórias da ECF, utilizando desse modo o método qualitativo. Neste sentido, os resultados obtidos conduziram à conclusão de que a associação possui benefícios diante do cumprimento da obrigatoriedade da ECF através de convênios e recursos.

Palavras-chave: Imunidade/Isenção Tributária. SPED. ECF.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Detalhando o tributo	23
Quadro 2 – Blocos do ECF utilizados pelas pessoas jurídicas imunes e isentas	45

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

Art - Artigo

Cofins - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

CSLL - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

CT-e - Conhecimento de Transporte Eletrônico

CTN - Código Tributário Nacional

DIPJ - Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica

ECD - Escrituração Contábil Digital

ECF - Escrituração Contábil Fiscal

EFD Contribuições - Escrituração Fiscal Digital das Contribuições

EFD ICMS IPI - Escrituração Fiscal Digital ICMS IPI

EFD Reinf - Escrituração Fiscal Digital das Retenções e Informações da Contribuição Previdenciária Substituída

eSocial - Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas

ICMS - Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços

IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados

IRPJ - Imposto de Renda da Pessoa Jurídica

LALUR - Livro de Apuração do Lucro Real

MDF-e - Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais

NFC-e - Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica

NF-e - Nota Fiscal Eletrônica

NFS-e - Nota Fiscal de Serviços Eletrônica

PAC - Programa de Aceleração do Crescimento do Governo Federal

PIS - Programa de Integração Social

RFB - Receita Federal do Brasil

SPED - Sistema Público de Escrituração Digital

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	12
1.1 TEMA E PROBLEMA	13
1.2 OBJETIVOS	13
1.2.1 Objetivo Geral	13
1.2.2 Objetivos Específicos	13
1.3 JUSTIFICATIVA	14
2. REFERENCIAL TEÓRICO.....	16
2.2 EVOLUÇÃO DA CONTABILIDADE	16
2.2.1 Era da Tecnologia da Informação	17
2.3 LIVROS DE ESCRITURAÇÃO.....	17
2.3.1 Escrituração Contábil	18
2.3.2 Escrituração Fiscal.....	19
2.4 CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA	19
2.4.1 Obrigação Tributária Principal e Acessória	20
2.4.2 Fato Gerador	21
2.4.3 Imunidade e Isenção.....	22
2.4.4 Tributos	23
2.4.4.1 Espécies de Tributo	24
2.4.4.1.1 Impostos	24
2.4.4.1.2 Taxa	25
2.4.4.1.3 Contribuição de Melhoria	26
2.4.4.1.4 Empréstimo compulsório	26
2.5 SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL – SPED.....	27
2.5.1 Escrituração Contábil Digital – ECD	29
2.5.2 Conhecimento de Transporte Eletrônico - CT-e	30

2.5.3 Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais - MDF-e	30
2.5.4 Nota Fiscal Eletrônica – NF-e	31
2.5.5 Nota Fiscal de Serviços Eletrônica - NFS-e	31
2.5.6 Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica – NFC-e	32
2.5.7 eSocial	32
2.5.8 EFD ICMS IPI	33
2.5.9 EFD-Contribuições.....	33
2.5.10 EFD-Reinf	33
2.5.11 E-Financeira	34
2.5.12 Escrituração Fiscal Eletrônica – ECF.....	34
3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....	37
3.1 CARACTERIZAÇÃO DA PESQUISA.....	37
3.2 DESENVOLVIMENTO DA PESQUISA.....	38
3.3 ABORDAGEM DO PROBLEMA.....	39
3.4 INSTRUMENTO DE COLETA DE DADOS	39
4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS.....	41
4.1 TEMPO DE ATIVIDADE DA ASSOCIAÇÃO	41
4.2 NÍVEL DE CONHECIMENTO DA ASSOCIAÇÃO SOBRE O SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL – SPED	42
4.3 ATIVIDADE DESEMPENHADA PELA ASSOCIAÇÃO.....	42
4.4 RELEVÂNCIA DO MÓDULO ECF	43
4.5 ELABORAÇÃO DA ECF	44
4.6 BENEFÍCIOS DA ECF	46
4.7 FUNCIONALIDADES DO ECF.....	46
4.8 PENALIDADES DO ECF.....	47
4.9 MOTIVOS PARA A EMISSÃO DA ECF	48
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	50

REFERÊNCIAS.....	52
APÊNDICES	55
APÊNDICE A.....	56
ANEXOS	58
ANEXO A.....	59

1 INTRODUÇÃO

A contabilidade é uma ciência que está se aperfeiçoando cada vez mais com as tecnologias propostas pela nova era digital. Em um passado recente a contabilidade era vista como uma profissão que realizava suas atividades totalmente voltadas para a documentação em papel. Com os avanços e modernização tecnológica, o mundo contábil teve de se estruturar e adequar as suas demandas organizacionais as novas exigências da era do mundo virtual, tendo em vista que a contabilidade evoluiu significativamente tornando-se totalmente digital.

Com o intuito de aperfeiçoar e unificar a escrituração digital e melhorar a troca de informação entre o Estado e o contribuinte, criou-se o projeto SPED (Sistema público de escrituração digital), que de acordo com o decreto nº 6.022, art. 2º, de 22 de janeiro de 2007, “O Sped é instrumento que unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração contábil e fiscal dos empresários e das pessoas jurídicas”.

De forma geral, o SPED é um projeto que atende às novas modernizações, contribuindo com a realização das obrigações acessórias exigidas pelo fisco, utilizando-se do certificado digital para efetuação da assinatura nos documentos eletrônicos. O SPED de início foi formado por três grandes subsistemas: Escrituração Contábil Digital (ECD), Escrituração Fiscal Digital (EFD) e a NF-e - Ambiente Nacional.

Nesse seguimento, a Receita Federal hoje institui e atribui 12 módulos do SPED, sendo os seguintes: Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e), Escrituração Contábil Digital (ECD), Escrituração Contábil Fiscal (ECF), Escrituração Fiscal Digital das Contribuições (EFD Contribuições), Escrituração Fiscal Digital ICMS IPI (EFD ICMS IPI), Escrituração Fiscal Digital das Retenções e Informações da Contribuição Previdenciária Substituída (EFD Reinf), e-Financeira, e-Social, Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais (MDF-e), Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica (NFC-e), Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) e Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e).

A Escrituração Contábil Fiscal – ECF sendo um dos subprojetos do Sped tem por objetivo a apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). É uma ferramenta que trouxe

inovação ao cumprimento das obrigações acessórias e que passou a substituir a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ).

Neste sentido, o presente estudo será realizado em uma associação beneficente no município de Coronel Sapucaia - Mato Grosso do Sul, no qual será analisado de forma abrangente quais os impactos causados pela não adoção ao atendimento as exigências fiscais da ECF.

Desta forma, a pesquisa será organizada da seguinte forma: primeiramente elaboração do constructo teórico; em sequência apresentará a metodologia utilizada para desenvolvimento do trabalho; e para finalizar a análise e discussão dos resultados e a conclusão adquirida com o presente estudo.

1.1 TEMA E PROBLEMA

Quais são os impactos vivenciados pelas pessoas jurídicas isentas pela não apresentação das obrigações acessórias da ECF no município de Coronel Sapucaia – MS?

1.2 OBJETIVOS

Adiante apresentação dos objetivos geral e específicos, que irão nortear a pesquisa a fim de alcançar os resultados de forma clara e objetiva, delimitando o escopo do trabalho.

1.2.1 Objetivo Geral

Identificar os impactos vivenciados pelas pessoas jurídicas isentas pela não apresentação das obrigações acessórias da ECF no município de Coronel Sapucaia – MS

1.2.2 Objetivos Específicos

O objetivo geral do trabalho se desdobra nos seguintes objetivos específicos:

- Demonstrar a relevância da ECF como obrigação acessória para a associação.
- Apresentar as funcionalidades e benefícios sobre a ECF.
- Sensibilizar a responsabilidade da associação em relação a ECF.

1.3 JUSTIFICATIVA

A Escrituração Contábil Fiscal - ECF possui grande relevância nos dias atuais, pois, é por meio dela que se realizam algumas das obrigações acessórias fiscais exigidas pelo Estado. É um instrumento de grande valia para os profissionais, já que por meio desta, deixou de lado a emissão de documentos fiscais em forma de papel, passando a ser totalmente eletrônico, de modo que possa simplificar a rotina das empresas, garantindo competitividade e otimização dos processos.

Neste sentido, percebe-se que a ECF é uma inovação tecnológica que atende perfeitamente as mudanças aceleradas da tecnologia da informação, proporcionando que as empresas possam tornar seus negócios muito mais prático, rápido e eficaz. É um subprojeto do Sped que acarreta diversos benefícios e oportunidades para as empresas e também para os profissionais contábeis, como melhor competitividade no mercado devido a rapidez na troca de informações, redução da sonegação de imposto, redução de custos com a substituição do armazenamento de papeis pelo documento eletrônico, padronização das informações, dentre muitas outras vantagens.

Desta forma, por se tratar de uma ferramenta importante e indispensável para algumas pessoas jurídicas no cumprimento das obrigações, os usuários devem ter em mente que tanto os profissionais contadores, quanto as empresas devem ter conhecimento sobre o assunto, já que é um processo bastante complexo, e que ainda causam dúvidas na adequação e adaptação ao cumprimento dessas obrigações em formato digital, tornando-se um grande desafio para muitos.

A ECF é um subprojeto que foi instituído já há alguns anos, mas que ainda causa dúvidas aos empresários, faltando muitas vezes conhecimento sobre quem deve adotar a ECF e quais os impactos causados pela não apresentação das obrigações acessórias impostas pelo documento digital.

Nessa perspectiva, o trabalho não terá por propósito contestar os benefícios trazidos pelo Sped - ECF, mas sim analisar de forma abrangente uma associação beneficente no município de Coronel Sapucaia analisando quais são os impactos que esta pode vivenciar pela não apresentação do documento fiscal e quais os benefícios que adquirem pelo cumprimento dessa obrigação.

Deste modo, o presente estudo visa contribuir e analisar essa lacuna de forma teórica e prática, conhecendo de perto quais são os impactos e dificuldades

que as associações passam caso não estejam de acordo com as obrigações impostas pelo Estado fiscalizador, e de que forma elas veem o cumprimento de tal obrigação como algo benéfico.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.2 EVOLUÇÃO DA CONTABILIDADE

De acordo com Mariano et al. (2016, p. 15), a contabilidade é uma ciência que pode ser definida como “a ciência teórica e prática que estuda os métodos de cálculo e registro da movimentação financeira de uma firma ou empresa e existe desde a antiguidade.”

Muitos historiadores relatam que a contabilidade existe desde os primórdios, há aproximadamente 4.000 A.C, na qual desde os mais remotos tempos o homem se utilizava de técnicas de registros para obter controle de seus bens pessoais, passando essa prática por vários períodos históricos, permanecendo até os dias atuais. (GUERRA,2017)

A contabilidade vem sendo observada pelos mais antigos períodos, desde a antiga Grécia, antigo Egito e o Império Romano, pela qual já se observava as técnicas da contabilidade realizadas pelo homem desde a arrecadação de tributos, registros em placas de barros, inventários de escravos e cavalos, dentre muitas outras práticas que eram realizadas. (MARIANO *et al*, 2016)

Dessa maneira, é visível que os procedimentos contábeis realizados pelo homem se perdem no tempo passando por longos períodos. Com o passar dos tempos a contabilidade passou a ser vista como ciência no final do século XV por meio das partidas dobradas, no qual fundamenta-se na relação de débito e crédito sendo um mecanismo utilizado até nossos dias atuais. (RIBEIRO, 2013)

Em um passado recente, a contabilidade passou a ser efetuada pelas organizações por meio de papéis impressos, onde a empresa acumulava diversos e robustos livros em arquivos. Mas com as exigências do mundo moderno, a contabilidade teve de se moldar a demanda dos dias atuais, de forma a se adequar as novas tecnologias exigidas pelo mundo contemporâneo, ultrapassando as técnicas utilizadas no passado e evoluindo significativamente passando a ser totalmente digital. (Guerra, 2017)

2.2.1 Era da Tecnologia da Informação

A tecnologia da informação no século XX, provocou fortes mudanças na área da contabilidade, com a modernização das técnicas e máquinas os procedimentos passaram a ser totalmente informatizados por meio das novas tecnologias, proporcionando com que as atividades desenvolvidas nas organizações sejam mais práticas, rápidas e eficazes para melhor administrar a rotina operacional da empresa. Essa era da informação proporcionou não só os avanços tecnológicos, mas também ampliou as áreas de conhecimento tornando o homem mais moderno. (GUERRA, 2017)

Dessa forma, Guerra (2017, p. 25), enfatiza que a tecnologia da informação “mostra-se fundamental para a sobrevivência das empresas modernas, uma vez que organizações bem posicionadas visam ao devido alinhamento de seus negócios mediante os benefícios da tecnologia.”

Com o avanço da tecnologia de informação nos dias atuais, Oliveira (2014, p. 91) destaca que:

O avanço da Tecnologia da Informação (TI), em especial a utilização da Internet, e o aumento significativo das transações comerciais e financeiras, em decorrência do crescimento das atividades econômicas do país nos últimos 20 anos, levaram o governo federal à decisão de criar um sistema de monitoramento de informações que possibilitasse o controle sistemático dos dados e registros gerados pelas grandes empresas e demais entidade.

Desse modo, através da era do conhecimento foi implantado o Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), tratando-se de um projeto que visa uma relação mais eficaz entre o fisco e o contribuinte, na qual as organizações irão transmitir em forma eletrônica todas as operações ocorridas na empresa, sendo uma das grandes inovações da tecnologia de informação que foi desenvolvido pelo governo para uma melhor rapidez e praticidade em obter informações das empresas. (GUERRA, 2017)

2.3 LIVROS DE ESCRITURAÇÃO

Os livros de escrituração são caracterizados por meio de diversos livros, no qual são registrados de maneira própria de acordo com cada acontecimento ocorrido na organização, tendo em vista que sempre haverá um livro que estará de acordo com a natureza de cada evento. Dentro de uma entidade há diversos tipos de livros

de escrituração, como por exemplo o contábil e o fiscal, sendo considerado o mais importante deles o livro contábil, pois este atende todos os fatos administrativos que estão presentes na organização atendendo uma gama de interesses, principalmente os interesses de caráter societário, tributário, trabalhista e previdenciário. (RIBEIRO E PINTO, 2014)

Ribeiro e Pinto (2014, p. 28) ainda destaca que “a escrituração fiscal é bastante detalhada, por exigência do fisco, normalmente a escrituração contábil utiliza os registros contidos nos livros de escrituração fiscal como auxiliares.”

2.3.1 Escrituração Contábil

A escrituração contábil é uma técnica utilizada pela contabilidade que demonstra de maneira organizada quais os diversos acontecimentos que ocorreram dentro de uma entidade, relacionados as atividades realizadas no dia a dia da organização, atividades essas que alteram a situação patrimonial, econômica ou financeira da empresa. (RIBEIRO E PINTO, 2014)

O Decreto – lei 486/1969 dispõe sobre quais as entidades que estão obrigadas pela legislação a realizar a escrituração, conforme o Art. 1º:

Art 1º Todo comerciante é obrigado a seguir ordem uniforme de escrituração, mecanizada ou não, utilizando os livros e papéis adequados, cujo número e espécie ficam a seu critério.

Parágrafo único. Fica dispensado desta obrigação o pequeno comerciante, tal como definido em regulamento, à vista dos seguintes elementos, considerados isoladamente ou em conjunto.

Desta maneira, Fabretti (2017) destaca que, “a legislação comercial e fiscal exige a escrituração dos atos e fatos administrativos da empresa em livros próprios.”

São diversos os livros contábeis que as organizações utilizam em suas atividades diárias, esses livros variam de acordo com o porte, forma jurídica e o ramo de atividade realizado pela empresa. Os principais livros utilizados nas organizações para registro das atividades são o livro diário e livro razão, tendo como auxílio alguns livros específicos que são utilizados de forma individual, como os livros fiscais, registro de duplicatas, etc. (RIBEIRO E PINTO, 2014)

2.3.2 Escrituração Fiscal

A escrituração fiscal trata-se de uma ferramenta de registro realizado nos denominados livros fiscais, com intuito de demonstrar todos os acontecimentos que ocorreram dentro da organização, por meio das atividades diárias realizadas, que direta ou indiretamente mantem-se uma relação de obrigação ou direitos entre a empresa e o Estado fiscalizador, seja ele municipal, estadual ou federal. (RIBEIRO E PINTO, 2014)

Dessa maneira Santos (2011, p. 20) destaca que a escrituração fiscal busca evidenciar as transações das empresas com relação aos, “tributos pagos ao Estado, ou seja, impostos, taxas e contribuições de melhoria, e elaborando o planejamento tributário das entidades.”

Para realização da escrituração fiscal é necessário que se observe diversos aspectos que estejam ligados diretamente com as transações e atos fiscais realizados pela organização, de modo que seja feita a correta avaliação dos itens relacionados aos conceitos fiscais, para que assim ocorra a correta tributação da empresa, tendo pleno conhecimento dos aspectos fiscais envolvidos, tais como: o fato gerador e a obrigação tributária, quais os tipos de tributos e suas bases de cálculo, a imunidade e a isenção e etc. (ANDRADE; LINS; BORGES, 2015)

2.4 CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA

De acordo com Ribeiro e Pinto (2014, p. 1), “a contabilidade tributária é um ramo da contabilidade que trata especificamente do estudo, do gerenciamento e da contabilização de tributos.”

A contabilidade tributária como ramo da contabilidade dispõe de algumas funções que envolvem os registros dos fatos que compreende a tributação da entidade, nesse sentido Fabretti (2017, p. 5) destaca que a contabilidade tributária tem por função “demonstrar a situação do patrimônio e o resultado do exercício, de forma clara e precisa, rigorosamente de acordo com conceitos, princípios, pressupostos e normas básicas de contabilidade.”

Toda entidade tem por obrigação por meio das atividades diárias realizadas, o recolhimento de tributos aos cofres públicos, podendo esses tributos serem classificados em distintas modalidades, como impostos, taxas e contribuição de

melhoria, que surgem com o nascimento do fato gerador ocasionando dessa forma a obrigação tributária. (RIBEIRO E PINTO, 2014)

Fabretti (2017, p. 8) salienta que o objeto da contabilidade se define da seguinte forma:

Apurar com exatidão o resultado econômico do exercício social, demonstrando-o de forma clara e sintética, para, em seguida, atender de forma extracontábil às exigências das legislações do IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro, determinando a base de cálculo fiscal para formação das previsões 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.

Dessa forma para alcançar tal objetivo é necessário que haja conhecimento sobre as práticas de escrituração contábil, entendendo como ocorre as mutações patrimoniais, e também obter domínio sobre as exigências fiscais, para determinação do IRPJ e da CSLL que são demonstrados por meio do livro fiscal eletrônico caracterizado como Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur). (FABRETTI, 2017)

2.4.1 Obrigação Tributária Principal e Acessória

A obrigação tributária define-se como toda obrigação que surge quando é praticado algo que está previsto em lei. Deste modo, segundo o entendimento de Fabretti (2014, p. 73), “obrigação é a relação jurídica que se estabelece entre um sujeito ativo (credor), que pode exigir de um sujeito passivo (devedor) uma prestação de caráter patrimonial”.

A obrigação pode ser entendida como uma relação jurídica entre duas partes, onde de um lado se encontra o Estado fiscalizador sendo denominado sujeito ativo, e de outro o contribuinte, sendo designado sujeito passivo, que tem ligação direta com a obrigação tributária, tendo como vínculo (por consequência de ter praticado o fato gerador), o pagamento do tributo. (CASSONE, 2003)

O Código Tributário Nacional destaca que a obrigação tributária pode ser subdividida em principal ou acessória, conforme o Art. 113 § 1º e § 2º:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

Dessa maneira entende-se que a obrigação tributária tem duas formas distintas de ser classificada, sendo a obrigação principal aquela que está ligada diretamente com o pagamento do tributo e a obrigação acessória aquela que se refere ao cumprimento dos deveres administrativos, permitindo dessa forma que a autoridade administrativa possa ter controle sobre a maneira como foi definido o valor do tributo. (FABRETTI, 2014)

2.4.2 Fato Gerador

O fato gerador é uma situação que deve estar estritamente de acordo com o que está previsto na lei para que se concretize, ou seja, para que gere a obrigação tributária. Essa ocorrência dá-se o nome de subsunção, que no âmbito jurídico significa à adequação do fato as normas legais, estabelecendo dessa forma que a hipótese de incidência subsume o fato gerador, estando assim dentro do campo de incidência tributária. (CASSONE, 2003)

De acordo com Paulsen (2017, p. 207), “a hipótese de incidência integra o antecedente ou pressuposto da norma tributária impositiva. O fato gerador é a própria situação que, ocorrida, atrai a incidência da norma.”

Nesse sentido, o CTN institui que há dois tipos de fato geradores, sendo eles principais e acessórios, conforme dispõe o Art. 114 e 115:

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Deste modo, Sabbag (2009, p. 210), concretiza que “o fato gerador ganha significativa importância por definir a lei a ser aplicada no momento da cobrança do tributo, em abono ao princípio da Irretroatividade Tributária.” Em outras palavras, é a materialização da situação prevista em lei que se consuma com a incidência do tributo. No entanto, a legislação tributária prevê situações que, apesar de atenderem aos requisitos do fato gerador, não geram a incidência de tributos. Esses casos são chamados de imunidade e isenção.

2.4.3 Imunidade e Isenção

Andrade, Lins e Borges (2015, p. 4) destacam sobre a imunidade e isenção que, “as normas vigentes preveem a possibilidade de que determinadas pessoas ou matérias possam ser desobrigadas, em caráter permanente ou de forma provisória, a cumprir com as determinações legais a respeito de pagamentos de tributos.”

Dessa forma, a imunidade é vista como, uma contraprestação dada pelo Estado para auxiliar as atividades de assistência social, de modo que a Constituição Federal coloca fora do campo de tributação certas pessoas jurídicas, bens, patrimônios ou serviços de maneira que não ocorra o fato gerador, já que não há incidência sobre o tributo. E em contrapartida dessa não incidência o Estado conta com os serviços auxiliares de objetivo em comum dessas organizações. (HADARA, 2015)

A Constituição Federal de 1988 em seu Art. 150, inciso VI, alínea 'c', considera-se imune com relação aos impostos as seguintes entidades:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

VI - instituir impostos sobre: (Vide Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

Nesse seguimento, as entidades consideradas imunes que estiverem de acordo com a legislação, não obterão incidência tributária sobre suas transações, já que estão asseguradas pela constituição federal, já aquelas que não praticarem o que está previsto em lei retornará ao campo de incidência sobre seus atos. (CASSONE, 2017)

Já a isenção não é prevista pela constituição federal, segundo Andrade, Lins e Borges (2015, p. 5) “as pessoas e matérias estão expostas à área de incidência e podem ser beneficiadas, em um determinado momento, pela dispensa do pagamento do tributo, por motivos de políticas fiscais ou comerciais.”

O Código Tributário Nacional em seu Art. 176 dispõe o seguinte sobre a isenção:

Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração. Parágrafo único. A isenção pode ser restrita a determinada região do Território da entidade tributante, em função de condições a ela peculiares.

Dessa forma, observa-se que a imunidade não se confunde com a isenção, já que a imunidade é determinada através da constituição federal, coibindo o próprio Estado de tributar pessoas imunizadas, e a isenção é prevista por meio de leis ordinárias, onde ocorre o surgimento da obrigação, porém através da legislação o sujeito passivo fica desobrigado do cumprimento da carga tributária. (PAULSEN, 2019)

2.4.4 Tributos

O Código Tributário Nacional, em seu Art. 3º conceitua o tributo da seguinte forma, “é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”

Com o intuito de demonstrar de uma maneira mais detalhada sobre o conceito de tributo Sabbag (2009), dispõe o seguinte quadro de uma forma que se possa identificar de modo claro a definição do que se encaixa como tributo e o que não se encaixa.

Quadro 1 – Detalhando o tributo

• é	prestação pecuniária;
• é	compulsório;
• é	instituído por meio de lei;
• não é	multa;
• é	cobrado mediante lançamento

Fonte: Sabbag (2009, p.71)

Com a conceituação oferecida pela CTN, Fabretti (2014) destaca o seguinte entendimento sobre os elementos constitutivos do tributo do seguinte modo: a) Prestação pecuniária: todo tributo terá seu pagamento por meio de moeda corrente nacional, exceto algumas espécies de tributo que estiverem contidas na legislação, que seu pagamento poderá ser efetuado de outros modos especiais; b) Compulsória: o pagamento do tributo independe do querer do contribuinte, sendo obrigatório de acordo com o que dispõe a lei; c) que não constitui sanção de ato ilícito: o pagamento do tributo surgirá quando o contribuinte praticar algum ato ilícito,

fazendo com que nasça a obrigatoriedade do pagamento do tributo; d) instituída em lei: todo tributo deve estar contido em lei para sua real veracidade; e) cobrado mediante atividade administrativa plenamente vinculada: a cobrança do tributo deve ser feita pelo Estado de acordo com o que está previsto em lei.

2.4.4.1 Espécies de Tributo

De acordo com o CTN há três espécies de tributo, conforme dispõe o Art. 5º: “Os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria.”

Cientificamente os tributos se classificam em tributos não vinculados e vinculados, na qual os não vinculados são os denominados impostos, valores que deverão ser pagos pelo pagante, mas que não está ligada a nenhuma atividade do estado específica ao contribuinte, são tributos que serão utilizados sem um fim específico, já os tributos vinculados são as taxas e contribuições de melhoria, são tributos que se tornam obrigatórios no momento em que o contribuinte paga um determinado valor a uma contraprestação específica, destinada para um fim específico. (FABRETTI, 2014)

2.4.4.1.1 Impostos

Para o Código Tributário Nacional no Art. 16º, “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.”

De acordo com Sabbag (2009, p. 91), o imposto “trata-se de tributo não vinculado à atividade estatal, mas que se refere à atividade do particular, estando restrito ao âmbito privado do contribuinte.”

O imposto trata-se de um tributo não vinculado, pois o contribuinte não recebe de maneira direta um tipo de contraprestação do Estado referente ao valor que foi pago. (CASSONE, 2003)

Sabbag (2009, p.91) destaca que “para pagamento do imposto, basta a realização, pelo particular, do fato gerador, o que lhe dará o timbre de tributo unilateral. Assim, o imposto é tributo sem causa ou gravame não contraprestacional.

2.4.4.1.2 Taxa

Segundo Sabbag (2009, p. 93), “a taxa é atributo imediatamente vinculado à ação estatal, atrelando-se à atividade pública, e não a ação do particular. É gravame com hipótese de incidência plasmada em atividade da Administração Pública.”

A taxa é um tributo de natureza contraprestacional, que tem seu fato gerador relacionado diretamente ao contribuinte por meio de uma atividade estatal específica. Essas taxas são exigidas e instituídas pelos entes federativos por meio de duas divisões, sendo elas as taxas de poder de polícia e as taxas de serviços público específico e divisível, ao qual é posto à disposição visando oferecer utilidade e comodidade ao contribuinte. (Artigo 77 do CTN.)

O Código Tributário Nacional define o seguinte conceito sobre poder de polícia, conforme o Art. 78:

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

Nesse seguimento o CTN também dispõe sobre as seguintes atividades consideradas serviços público, conforme o Art. 79:

Art. 79. Os serviços públicos a que se refere o artigo 77 consideram-se:
I - utilizados pelo contribuinte:
a) efetivamente, quando por ele usufruídos a qualquer título;
b) potencialmente, quando, sendo de utilização compulsória, sejam postos à sua disposição mediante atividade administrativa em efetivo funcionamento;
II - específicos, quando possam ser destacados em unidades autônomas de intervenção, de utilidade, ou de necessidades públicas;
III - divisíveis, quando suscetíveis de utilização, separadamente, por parte de cada um dos seus usuários.

Desta maneira não se confunde as subdivisões de taxas, visto que os serviços de polícia e o serviço público são atuações totalmente distintas, na qual os serviços de policias são destacados como o poder de fiscalização que a administração pública exerce sobre o sujeito passivo por meio dos diversos órgãos fiscalizadores e as taxas de serviço são valores cobrados em troca de contraprestação de um serviço público. (SABBAG, 2009)

2.4.4.1.3 Contribuição de Melhoria

A contribuição de melhoria é uma das espécies tributárias que pode ser arrecadado quando ocorrer a realização de obras públicas, da qual proporcione valorização imobiliária ao sujeito passivo. A cobrança não poderá exceder os limites legais, sendo tais limites denominados de limite individual e limite total, aos quais devem ser aplicados em conjunto, o limite individual consiste em que não pode ser cobrado do contribuinte um valor superior do qual o imóvel foi valorizado por meio da obra pública, e o limite total consiste em que a arrecadação do tributo não pode exceder ao que foi gasto com a obra. (Artigo 81 do CTN)

Fabretti (2014, p. 39) destaca que o tributo deve ser cobrado do sujeito passivo que, “realizar obra pública da qual decorra valorização imobiliária. Os contribuintes ou sujeitos passivos são os proprietários dos imóveis valorizados pela obra pública.”

2.4.4.1.4 Empréstimo compulsório

O empréstimo compulsório é uma espécie de tributo, de competência exclusivo da união, na qual consiste em um empréstimo temporário ao qual acarreta recursos aos cofres públicos gerando em contrapartida a obrigação do Estado em restituir a importância que foi emprestada. (AMARO, 2016)

Dessa forma, a CF destaca que os empréstimos compulsórios poderão ser determinados nos seguintes casos conforme o Art. 148:

Art. 148. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:

I - para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;

II - no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, b.

Parágrafo único. A aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição.

Desse modo Amaro (2016), enfatiza que para a determinação do empréstimo compulsório deve ser estipulado através de rigor formal por meio de lei complementar, onde a constituição não indica quais os possíveis fatos geradores do

empréstimo, porém determina as situações que condicionam o exercício da competência tributária.

2.5 SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL – SPED

O Sistema Público de Escrituração Digital – SPED é um sistema de escrituração que tem por objetivo demonstrar de forma eletrônica as operações relacionadas as práticas contábil e fiscal das empresas, sendo emitidos de forma digital. (BRASIL, 2007)

Nesse sentido Azevedo e Mariano (2014, p. 39) destaca que:

O projeto SPED (Sistema Público de Escrituração Digital) altera a forma de cumprimento das obrigações acessórias realizadas pelos contribuintes, substituindo a emissão de livros e documentos contábeis e fiscais em papel por documentos eletrônicos, cuja autoria, integridade e validade jurídica são reconhecidas pelo uso do certificado digital.

O projeto SPED nasceu por meio do decreto nº 6022, de 22 de janeiro de 2007, sendo parte integrante do Programa de Aceleração do Crescimento do Governo Federal (PAC 2007-2010). Tal programa tem como objetivo melhorar a contrapartida entre o Estado fiscalizador e os contribuintes, proporcionando com que as informações sejam trocadas de forma mais rápida e pratica, por meio de um processo informatizado. Para que ocorra a efetuação de tais obrigações de maneira digital, utiliza-se como meio de assinatura o certificado digital assegurando dessa forma a validade e veracidade dos documentos realizados. (GUERRA, 2017)

O decreto nº 6022, de 22 de janeiro de 2007 destaca que os usuários do Sped são os seguintes, conforme disposto no art. 3º:

Art. 3º São usuários do Sped:

- I - a Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda;
- II - as administrações tributárias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante convênio celebrado com a Secretaria da Receita Federal; e
- III - os órgãos e as entidades da administração pública federal direta e indireta que tenham atribuição legal de regulação, normatização, controle e fiscalização dos empresários e das pessoas jurídicas, inclusive imunes ou isentas.

Dessa maneira seguindo o entendimento do Art. 3º, Ribeiro e Pinto (2014, p. 48) enfatizam que “esses usuários, no âmbito de suas respectivas competência,

estabelecem a obrigatoriedade, periodicidade e prazos de apresentação dos livros e documentos por eles exigidos, por intermédio do Sped.”

Em um passado recente a quantidade de papeis impressos pelas empresas ocasionava um acúmulo excessivo de armazenamento de documentos, dificultando tanto o fisco quanto o contribuinte, devido o tempo que era perdido. Visando uma melhor troca de informações o projeto foi implantado com o objetivo de alterar a utilização do papel nas empresas, pela utilização de ferramentas digitais, tendo como principais intuítos promover a atuação integrada dos fiscos, uniformizar e racionalizar as obrigações acessórias para os contribuintes e identificar de forma mais rápida a identificação de ilícitos tributários. (AZEVEDO E MARIANO, 2014)

O sped foi criado por iniciativa das três esferas governamentais, sendo denominadas federal, estadual e municipal, com o intuito de suprir os diversos quesitos relacionados à troca de informações entre o fisco e o contribuinte, visando como objetivo a modernização da transmissão de troca de dados, possibilitando um melhor acesso as informações e cumprimento das obrigações acessórias. (RIBEIRO E PINTO, 2014)

O sistema sped propicia um leque de benefícios para as empresas, possibilitando a redução de custos com a dispensa do armazenamento de papeis e simplificação das obrigações acessórias, enriquecimento e rapidez na troca de informações entre o Estado e o contribuinte, possibilidade de cruzamento de informações contábeis e fiscais, uniformização das informações propiciando um sistema padrão, identificação mais célere das práticas fraudulentas, além de que o projeto possibilita benefícios não só para o contribuinte como também para outros profissionais, como por exemplo, os auditores que por meio do sistema digital não precisam se deslocar até o contribuinte para a coleta de arquivos. (RFB, 2019)

São diversas as operações realizadas pelas empresas em seu dia-a-dia gerando diversos tipos de informações, sendo estas uma diferente da outra, contendo destinações diferentes. Para que o fisco pudesse obter uma visão melhor e desempenhar um gerenciamento mais eficaz sobre essas informações, foram criados dentro do projeto SPED vários subprojetos, cada um com uma destinação específica para receber as informações de acordo com seu tipo, seja ela fiscal ou contábil. (GUERRA, 2017)

2.5.1 Escrituração Contábil Digital – ECD

De acordo com Azevedo e Mariano (2014, p. 313) “a escrituração contábil digital (ECD) foi criada especificamente para atender os interesses fiscais e previdenciários, a qual deverá ser transmitida, pelas pessoas jurídicas obrigadas.”

A ECD é um subprojeto do Sped que tem como principal objetivo a conversão da escrituração contábil em papel para a escrituração de maneira digital. Trata-se de um arquivo que tem o intuito de demonstrar diversos livros de escrituração como por exemplo, livro diário, livro razão, livro balancete, dentre outros. Livros esses que antes eram disponibilizados e realizados pelas empresas por meio de arquivos impressos em papel. (RFB, 2019)

Dessa forma, Guerra (2017, p. 143) destaca as finalidades da escrituração salientando que, “a ECD tem como objetivo a escrituração contábil independente de normal fiscal ou critério de apuração de tributos. É onde se apresenta a societária, em regra sem precisar se preocupar com os aspectos tributários.”

De acordo com a Receita Federal do Brasil (2019) o art. 3º da Instrução Normativa RFB Nº 1774/2017, dispõe o seguinte quanto a obrigatoriedade da EDC:

Art. 3º Deverão apresentar a ECD as pessoas jurídicas e equiparadas obrigadas a manter escrituração contábil nos termos da legislação comercial, inclusive entidades imunes e isentas.

§ 1º A obrigação a que se refere o caput não se aplica:

I - às pessoas jurídicas optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006;

II - aos órgãos públicos, às autarquias e às fundações públicas;

III - às pessoas jurídicas inativas, assim consideradas aquelas que não tenham realizado, durante o ano-calendário, atividade operacional, não operacional, patrimonial ou financeira, inclusive aplicação no mercado financeiro ou de capitais as quais devem cumprir as obrigações acessórias previstas na legislação específica;

IV - às pessoas jurídicas imunes e isentas que auferiram, no ano-calendário, receitas, doações, incentivos, subvenções, contribuições, auxílios, convênios e ingressos assemelhados cuja soma seja inferior a R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais) ou ao valor proporcional ao período a que se refere a escrituração contábil; e

V - às pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido que cumprirem o disposto no parágrafo único do art. 45 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

Ribeiro e Pinto (2014, p. 51) enfatizam que “para as demais sociedades empresárias, a ECD é facultativa; já as sociedades simples e as microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo simples nacional estão dispensadas.”

Dessa forma, com relação a obrigatoriedade é necessário que o empresário tenha conhecimento ao prazo para envio dos livros digitais da ECD, sendo estes estipulado pelo fisco, podendo aquele que não realizar o envio do Sped contábil sofrer penalidades pela não apresentação do arquivo. (GUERRA, 2017)

2.5.2 Conhecimento de Transporte Eletrônico - CT-e

O Conhecimento de Transporte eletrônico - CT-e possui a mesma ideia de raciocínio da nota fiscal eletrônica, sendo um projeto que visa registrar as atividades desempenhadas por operações de circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transportes, que assegura sua validade através do certificado digital e tendo autorização de uso fornecida e controlada pelo fisco. Esse documento se caracteriza como um arquivo totalmente digital e armazenado de maneira eletrônica. (AZEVEDO E MARIANO, 2014)

A Receita Federal do Brasil (2019) destaca que o CT- e é um documento eletrônico que veio a substituir os seguintes documentos fiscais:

- Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas, modelo 8;
- Conhecimento de Transporte Aquaviário de Cargas, modelo 9;
- Conhecimento Aéreo, modelo 10;
- Conhecimento de Transporte Ferroviário de Cargas, modelo 11;
- Nota Fiscal de Serviço de Transporte Ferroviário de Cargas, modelo 27;
- Nota Fiscal de Serviço de Transporte, modelo 7, quando utilizada em transporte de cargas.
- E como documento fiscal eletrônico no transporte dutoviário e, atualmente, nos transporte multimodais.

Além disso, pode-se destacar que o CT-e pode oferecer um conjunto de benefícios, como simplificar as obrigações acessórias a serem realizadas, reduzir os custos com a diminuição do uso de papéis impressos, agilizar o tempo dos caminhões em postos fiscais, visa também reduzir a sonegação de imposto aumentando assim a arrecadação de recursos, podendo garantir também mais segurança e confiabilidade de um controle fiscal mais eficiente. (GUERRA, 2017)

2.5.3 Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais - MDF-e

O Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais – MDF-e é um documento eletrônico que visa facilitar a emissão dos documentos que devem ser emitidos pelos transportes de carga. O MDF-e é um arquivo elaborado e armazenado em

forma eletrônica, que vincula todos os documentos fiscais em forma digital, assegurando sua validade jurídica através do certificado digital. (RFB, 2019)

Guerra (2017, p. 62) evidencia que o MDF-e, “tem como objetivo a utilização de um modelo nacional de documento eletrônico que substitua o convencional e em papel manifesto de carga.”

2.5.4 Nota Fiscal Eletrônica – NF-e

A Nota Fiscal Eletrônica – NF-e é um documento eletrônico em formato digital transmitido pela internet que é emitido quando ocorre a circulação de mercadorias, obtendo sua validade jurídica por intermédio da assinatura digital. (GUERRA, 2017)

A NF-e nasceu da necessidade de um melhor gerenciamento e fiscalização das informações, visando garantir um modelo de documento fiscal e eletrônico padrão em âmbito nacional, passando do documento em papel impresso para o arquivo em forma digital, proporcionando um melhor controle dos dados de forma mais acessível e prática diminuindo as obrigações acessórias realizadas pelos contribuintes. (AZEVEDO E MARIANO, 2014)

O projeto da NF-e gerou diversos benefícios, tanto para o fisco quanto para o contribuinte, como uma melhor agilidade na troca de informações entre os fiscos por meio de um controle fiscal mais eficiente, possibilidade de cruzamento de informações e rapidez no acesso de tais dados, eliminação de impressão de papéis acarretando a redução de custos, dentre muitas outras vantagens. (RIBEIRO E PINTO, 2014)

2.5.5 Nota Fiscal de Serviços Eletrônica - NFS-e

A Nota Fiscal de Serviços Eletrônica é uma operação realizada pelas prefeituras e por outras empresas que possui algum tipo de convênio, na qual é emitido um documento digital que é armazenado eletronicamente quando ocorre a prestação de serviços. Esse projeto trouxe vários benefícios, dentre eles a uniformização de um padrão dos dados fornecidos, dispensando o armazenamento de papéis impressos em contrapartida diminuindo os custos e proporcionando

competitividade das empresas através da diminuição das obrigações acessórias. (RFB, 2019)

Em consonância com Guerra (2017, p. 71) na NFS-e, “deve aparecer à identificação dos serviços em conformidade com os itens da Lista de Serviços, anexa à Lei Complementar nº 116, de 2003.”

2.5.6 Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica – NFC-e

A Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica-NFC-e é um documento eletrônico emitido para o consumidor final por meio de vendas presencial ou venda de entrega a domicilio trata-se de um documento que tem como objetivo documentar tais operações de forma digital, sendo emitido e armazenado eletronicamente. (RFB, 2019)

A NFC-e é um documento que possui característica totalmente eletrônica sendo utilizado no varejo, possibilitando um maior controle fiscal para o Estado e também reduzindo os custos das obrigações acessórias realizadas pelos contribuintes. Trata-se de um documento baseado nos padrões da nota fiscal eletrônica, possuindo um modelo padrão em âmbito nacional. (GUERRA, 2017)

2.5.7 eSocial

O eSocial é um programa que visa o recolhimento e dados relacionados as informações tributárias, trabalhistas e previdenciárias prestadas pelos empregadores e contribuintes referente a contratação de funcionários. (FILHO E KRUGER, 2015)

Guerra (2017, p. 232) destaca que o eSocial tem por principais objetivos, “viabilizar a garantia de direitos previdenciários e trabalhistas; simplificar o cumprimento de obrigações; aprimorar a qualidade de informações das relações de trabalho, previdenciárias e fiscais.”

Os objetivos do eSocial tem como enfoque garantir os direitos dos trabalhadores de forma com que as informações entre empregador e empregado seja de maneira mais transparente, garantindo também com que o empregador possa cumprir as obrigações acessórias exigidas pelo fisco de forma mais simplificada e dar mais qualidade e rapidez a troca de informações possibilitando

que o Estado possa obter uma interação mais ativa garantindo assim serviços de qualidades para os cidadãos. (FILHO E KRUGER, 2015)

2.5.8 EFD ICMS IPI

O Sped fiscal tem como principal enfoque a substituição da escrituração fiscal impressa em papel pelos dados transmitidos de forma digital, elaborando arquivos eletrônicos. O contribuinte irá utilizar um sistema digital, no qual por meio deste disponibilizará informações ao Estado fiscalizador referentes a apuração do ICMS e do IPI. (GUERRA, 2017)

Nesse sentido Oliveira (2017, p. 45) define a EFD ICMS IPI como, “o programa por meio do qual são enviadas ao fisco as informações de compra e venda para fins de apuração do ICMS/IPI.” Ou seja, cada operação realizada pela empresa sobre compras ou vendas, deverá ser prestado informações referentes as notas fiscais de forma individualizada e detalhada sobre cada item, já que a não prestação dessas informações de forma correta poderá acarretar com que a empresa seja indiciada por evasão fiscal.

2.5.9 EFD-Contribuições

Oliveira (2017, p. 45) dispõe que por meio da EFD contribuições, “são lançados as notas fiscais e os demais documentos (contratos, recibos, extrato bancário), com o objetivo de apuração do PIS/Cofins.”

Assim como projeto do Sped, a EFD Contribuições também foi instituído com o objetivo de simplificar as obrigações acessórias realizadas pelos contribuintes. Trata-se de um arquivo totalmente digital que é realizado por todas as pessoas jurídicas em âmbito privado para fins de apuração do Pis e Cofins cumulativo e/ou não-cumulativo. (GUERRA, 2017)

2.5.10 EFD-Reinf

A Escrituração Fiscal Digital de Retenções e Outras Informações Fiscais EFD-Reinf é um subprojeto do Sped utilizado em conjunto com o Esocial, Guerra (2017,

p. 207) define a EFD- Reinf como, “um subprojeto do Sped que tem como objetivo prestar informações a respeito das retenções e outras informações da contribuição previdenciária substituída.”

O arquivo EFD-Reinf tem como objetivo a unificação de diversas obrigações acessórias de maneira que possa simplificar a escrituração dos rendimentos pagos e retenções de Imposto de Renda e a contribuição social do contribuinte que não tenham relações com o trabalho ou com a receita bruta para a apuração das contribuições previdenciárias substituídas. (RFB, 2019)

2.5.11 E-Financeira

Para Guerra (2017, p. 219), “a e-financeira é o mecanismo de cruzamento fiscal onde instituições financeiras realizam as transmissões das movimentações contábeis de contribuintes à Receita Federal do Brasil.”

É uma escrituração voltada para segmentos financeiros, que apresentará um conjunto de arquivos digitais que disponibilizará informações e dados sobre operações financeiras, e que deverá ser obrigatório para as pessoas jurídicas especificadas pela legislação. (RFB, 2019)

2.5.12 Escrituração Fiscal Eletrônica – ECF

A Escrituração Contábil Fiscal (ECF) teve início por meio da Instrução Normativa nº 1.422/2013, substituindo a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), sendo instituída sua obrigatoriedade no ano de 2014 com envio para o ano de 2015. (GUERRA, 2017)

A ECF tem como objetivo demonstrar de forma digitalizada a apuração e cálculo do IRPJ e CSLL e outros dados fiscais como, por exemplo, o e-Lalur, devendo a pessoa jurídica informar todas as transações que influenciem sobre a base de cálculo e o valor devido por meio das informações fiscais. Além de possibilitar a troca de informações fiscais de maneira digital, uma das grandes inovações trazidas pela ECF é a possibilidade de cruzamento de informações entre a ECD e a ECF para preenchimento direto das informações necessárias exigidas na ECF. (AZEVEDO E MARIANO, 2014)

A obrigatoriedade da ECF está definida para todas as pessoas jurídicas, inclusive as entidades imunes e isentas, dessa forma a Receita Federal do Brasil (2019) dispõe:

São obrigadas ao preenchimento da ECF todas as pessoas jurídicas, inclusive imunes e isentas, sejam elas tributadas pelo lucro real, lucro arbitrado ou lucro presumido, exceto:

I - As pessoas jurídicas optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), de que trata a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006;

II - Os órgãos públicos, às autarquias e às fundações públicas;

III - As pessoas jurídicas inativas de que trata a Instrução Normativa RFB nº 1.536, de 22 de dezembro de 2014; e nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1536, de 22 de dezembro de 2014, considera-se pessoa jurídica inativa aquela que não tenha efetuado qualquer atividade operacional, não operacional, patrimonial ou financeira, inclusive aplicação no mercado financeiro ou de capitais, durante todo o ano-calendário. Estas deverão apresentar a Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica (DSPJ) - Inativa.

Dessa forma, é importante destacar que a dispensa da obrigação acessória da ECF só será efetivamente válida quando se tratar de empresas tributadas pelo simples nacional, entidades públicas e suas autarquias e fundações e as pessoas jurídicas inativas, sendo todas as outras pessoas jurídicas obrigadas ao preenchimento e entrega da escrituração.

A ECF é composta por um total de 16 blocos, cada qual com sua peculiaridade, sendo os seguintes: bloco O que demonstra a abertura do arquivo, bloco C consta informações recuperadas da ECD, bloco E Informações recuperadas da ECF anterior e cálculo fiscal dos dados recuperados da ECD, bloco J apresenta o mapeamento do plano de contas contábil, bloco K apresenta saldos das contas contábeis e referenciais, bloco L apresenta o lucro líquido da pessoa jurídica tributada pelo lucro real, bloco Q apresenta o demonstrativo do livro caixa, bloco M apresenta os livros de apuração das pessoas tributadas pelo lucro real, bloco N calcula o IRPJ e a CSLL com base no lucro real, bloco P é a apuração do IRPJ e a CSLL com base no lucro presumido, bloco T é apuração do lucro com base no lucro arbitrado, bloco U apresenta informações das entidades imunes e isentas, bloco X apresenta informações econômicas da pessoa jurídica, bloco Y apresenta informações gerais da pessoa jurídica, e o bloco 9 que indica o encerramento do arquivo. (GUERRA, 2017)

Dessa maneira observa-se que cada bloco tem sua especificação, cada qual com uma finalidade diferente, diante disso Azevedo e Mariano (2014, p. 355), destacam que “o arquivo digital é constituído de blocos, referindo-se cada um deles a um agrupamento de informações.”

O primeiro ano de envio do Sped ECF, em 2014, as entidades imunes e isentas só estavam obrigadas ao preenchimento da escrituração se também estivessem obrigadas ao envio da EFD Contribuições, no entanto em 2015 houve uma mudança, na qual todas estas passaram a ser obrigada a realização da ECF. Para realização da escrituração, quando se tratar de entidades também obrigadas a entrega da ECD deverá haver a assinatura de um contador e quando se tratar de entidades não obrigadas a apresentação da ECD poderá ter a assinatura feita pelo representante legal. (GUERRA, 2017)

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

De acordo com Severino (2007, p. 118) nos procedimentos metodológicos, “várias são as modalidades de pesquisa que se podem praticar o que implica coerência epistemológica, metodológica e técnica, para o seu adequado desenvolvimento.”

Nesse seguimento, a metodologia de pesquisa será definida correlacionando-a com base no problema formulado para o tema proposto. Dessa forma, nessa etapa é necessário que se faça a escolha da tipologia da pesquisa em conjunto com o problema, sendo essa tipologia referente aos objetivos, aos procedimentos e a abordagem do problema. Após a escolha das tipologias que mais se adequem ao problema formulado é necessário que se faça a descrição da população e da amostra da pesquisa, demonstrando quando, quem e como foram coletados os dados junto à amostra selecionada, já que por meio destes terá por finalidade a análise e interpretação do problema da pesquisa. (BEUREN, 2008)

3.1 CARACTERIZAÇÃO DA PESQUISA

A caracterização do presente trabalho trata de uma pesquisa de caráter descritivo.

De acordo com Gil (2018, p. 26) a pesquisa descritiva tem como principal finalidade, “a descrição das características de determinada população ou fenômeno. Podem ser elaboradas também com a finalidade de identificar possíveis relações entre variáveis.”

Nesse seguimento BEUREN (2008), enfatiza que a pesquisa descritiva não tem por objetivo a manipulação, mas sim um estudo de forma com que o pesquisador possa observar, registrar, analisar, classificar e interpretar as situações identificando com qual frequência que o fenômeno ocorre.

A pesquisa descritiva é um estudo que se caracteriza entre a pesquisa exploratória e a explicativa, ficando como um estudo intermediário entre as duas, na qual não é nem preliminar e nem tão abrangente, sendo dessa forma definida como um objeto de identificação, comparação, entre outros. (BEUREN, 2008)

Dessa forma a pesquisa tem como objetivo coletar dados sobre os impactos da ECF em uma associação beneficente de Coronel Sapucaia, analisando, registrando e interpretando esses impactos.

3.2 DESENVOLVIMENTO DA PESQUISA

Com relação ao desenvolvimento da pesquisa foi elaborada uma pesquisa bibliográfica com técnica de estudo de caso.

A revisão bibliográfica é elaborada com o intuito de fundamentar a pesquisa com base em materiais já publicados e divulgados por outros autores, por meio de livros, jornais, revistas, dissertações, entre outros. O referencial bibliográfico é realizado pelo pesquisador com relação no pensamento de outros autores, podendo se embasar como apoio para desenvolvimento do trabalho analisando posições diversas sobre o que foi discutido pelo autor. (GIL, 2018)

Nesse sentido Marconi e Lakatos (2009) dispõe que a pesquisa bibliográfica tem como principal objetivo a interação direta entre o pesquisador e o referencial bibliográfico de modo que se obtenha relação com tudo o que foi registrado e divulgado sobre determinados assuntos por diversos autores, tendo conhecimento sobre várias linhas de pensamento sobre o tema.

Severino (2007, p. 122) destaca que, “os textos tornam-se fontes dos temas a serem pesquisados. O pesquisador trabalha a partir das contribuições dos autores dos estudos analíticos constantes dos textos.” Dessa maneira, é necessário antes da análise de dados obter conhecimento sobre a Escrituração Contábil Fiscal – ECF e todos os outros conceitos que estão interligados ao tema de modo que se possa entender os assuntos pertinentes que serão desenvolvidos por meio de livros, legislação e artigos científicos.

Também é necessário frisar que a pesquisa será desenvolvida com base em técnica de estudo de caso, que de acordo com Gil (2018, p. 26), “Consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos casos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento.”

Dessa forma a empresa estudada foi uma associação beneficente sem fins lucrativos isenta com atuação na área de assistência social, concentrada no município de Coronel Sapucaia – MS. Por uma questão de confiança e sigilo não

será divulgado o nome da empresa no decorrer do trabalho, sendo caracterizado dessa maneira com o nome fictício “Associação X”.

3.3 ABORDAGEM DO PROBLEMA

A abordagem do problema que será realizada nessa pesquisa é o método qualitativo.

Dessa forma Richardson (1999 *apud* BEUREN, 2008), enfatiza que o método qualitativo tem como fundamento entender o comportamento vivenciado por grupos sociais, de modo que possa observar um problema e dessa maneira analisar e compreender a relação de certas variáveis, descrevendo assim a complexidade do determinado problema, possibilitando que haja um melhor entendimento das particularidades com relação ao comportamento dos indivíduos.

Beuren (2008), destaca que o estudo qualitativo proporciona uma observação mais profunda do problema que está sendo estudado, demonstrando assim características que não são analisadas pelo método quantitativo, já que este é visto de maneira mais superficial, geralmente por meio de números, já o método qualitativo possibilita formas mais adequadas de se conhecer e entender a natureza vivenciada por um fenômeno social.

Portanto a problemática formulada nesta pesquisa é analisar e compreender qual é a importância da apresentação da ECF para uma entidade isenta sem fins lucrativos no município de Coronel Sapucaia-MS e quais os impactos vivenciados por esta pela não apresentação da obrigação acessória. Desse modo confere-se enquadrar a análise do problema dentro do método qualitativo.

3.4 INSTRUMENTO DE COLETA DE DADOS

Marconi e Lakatos (2009, p. 167) destacam que a coleta define-se como a, “etapa da pesquisa em que se inicia a aplicação dos instrumentos elaborados e das técnicas selecionadas, a fim de se efetuar a coleta dos dados previstos.” Esse instrumento trata da coleta de informações que é realizado por meio de técnicas que serão definidos de acordo com o trabalho, sendo vários os procedimentos da coleta de dados, que serão estipulados de acordo com o tipo de pesquisa em questão.

Dessa maneira, será utilizado como instrumento de coleta de dados para a pesquisa em questão um questionário, que em consonância com Severino (2007), o questionário é um conjunto de questões realizadas pelo pesquisador a fim de coletar os dados necessários para a realização da pesquisa, que tem como objetivo conhecer a opinião dos sujeitos pesquisados. As questões elaboradas para o sujeito pesquisado poderá ser de forma fechada ou aberta, na qual as fechadas são questões por meio de formulários de múltipla escolha com opções pré-determinadas pelo pesquisador e as questões abertas são formulários ao qual o sujeito poderá executar sua resposta com suas próprias palavras.

Nessa perspectiva foi elaborado um questionário com 09 (nove) questões de natureza aberta, com o intuito de coletar informações cabíveis para responder o problema em questão e apresentar os resultados obtidos por meio da pesquisa.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Com a finalidade de obter mais conhecimento e abordar sobre os dados coletados na pesquisa em questão, foi analisado e discutido as respostas obtidas na pesquisa em campo, a fim de concluir os objetivos e responder a questão problema do trabalho, buscando um melhor entendimento da Escrituração Contábil Fiscal - ECF com relação às pessoas jurídicas isentas.

A coleta das respostas ocorreu por meio de uma entrevista estruturada através de um questionário (apêndice A), respondida por uma representante da associação beneficente. A análise e discussão das respostas serão classificadas em tópicos temáticos conforme segue:

4.1 TEMPO DE ATIVIDADE DA ASSOCIAÇÃO

1) Em quanto tempo a associação está em atividade?

R: A associação está desempenhando suas atividades desde o ano de 1996.

Essa questão tem o intuito de conhecer um pouco sobre a história da associação, observando a quanto tempo a mesma está desenvolvendo suas atividades por meio da pratica associativa, através de uma aglomeração voluntária de pessoas visando satisfazer as necessidades coletivas não objetivando fins lucrativos, e a quanto tempo a mesma vem lidando com as obrigações acessórias impostas pelo Estado e como vem se adequando as diversas evoluções ocorridas na contabilidade e nas exigências fiscais no decorrer do tempo.

Já que de acordo com Santos, Schimidt e Machado (2005) a contabilidade veio sofrendo grandes transformações no decorrer do tempo, obtendo como grande marco nessa evolução as mudanças ocorridas no século XX, ao qual houve a implementação da tecnologia nas organizações, de modo que as informações contábeis das entidades passaram a ser desempenhadas com mais rapidez e praticidade através dos sistemas de informação, facilitando assim a troca dos dados entre os diversos tipos de usuários.

4.2 NÍVEL DE CONHECIMENTO DA ASSOCIAÇÃO SOBRE O SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL – SPED

2) A gestão da associação conhece o Sistema Público de Escrituração Digital – SPED?

R: *Não temos pleno conhecimento sobre o sistema, conhecemos apenas o básico, pois quem faz a parte da escrituração é o escritório de contabilidade.*

Essa questão foi elaborada com a finalidade de analisar se a Associação X tem conhecimento sobre o SPED e também sobre as obrigações acessórias as quais está sujeita de acordo com a legislação. Bem como diz Oliveira (2014), o Sistema Público de Escrituração Digital – SPED é um sistema que veio a surgir com os avanços acelerados da tecnologia de informação trazendo a internet presente na rotina das empresas. O SPED foi criado pelo governo com o intuito de facilitar o cumprimento das obrigações acessórias pelo contribuinte, deixando de lado a utilização da documentação em papel, pelo uso totalmente digital, de forma a facilitar a troca de informações entre o fisco e as empresas.

É evidente que o SPED é um sistema de grande valia e que merece atenção e conhecimento não apenas dos profissionais contadores como também das empresas, já que sua utilização trouxe grandes mudanças no desempenho das atividades empresariais. É de extrema importância que as entidades tenham conhecimento do sistema, para que assim possam identificar a quais obrigações acessórias estão obrigadas perante o Estado.

Através da resposta relatada pela associação observa-se que a mesma tem um conhecimento básico sobre o sistema e também sobre sua importância, tendo compreensão das obrigações a serem realizadas para que assim possam estar em dia com as exigências do governo.

4.3 ATIVIDADE DESEMPENHADA PELA ASSOCIAÇÃO

3) Qual é a atividade principal desenvolvida pela empresa?

R: *A atividade principal desempenhada pela entidade está voltada para associação de defesa de direitos sociais.*

Nesse momento procura-se analisar qual o tipo de atividade ao qual a organização desenvolve, buscando entender e demonstrar por meio da resposta o motivo da mesma ser visualizada como uma pessoa jurídica isenta de acordo com o que dispõe o Estado.

Nesse sentido a CF de 1988 em seu Artº 195 menciona o seguinte sobre as pessoas jurídicas isentas:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: (Vide Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

§ 7º São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

Desse modo, como mencionado pela CF as entidades isentas sem fins lucrativos, obtém a dispensa do pagamento de determinados tributos ao qual será determinado por lei, porém é válido observar que ainda assim estão sujeitas a algumas obrigações acessórias exigidas pelo fisco, tal como a ECF que passou a ser obrigatória a partir do ano de 2015 sujeitando a todas as pessoas jurídicas imunes e isentas a realização da sua entrega.

4.4 RELEVÂNCIA DO MODULO ECF

4) A gestão da associação conhece a relevância do modulo ECF para a fiscalização dos tributos?

R: *Sim, a ECF é de bastante relevância para nós, pois, é por meio desta que conseguimos convênios e recursos para o desenvolvimento de nossas atividades.*

Essa indagação tem como objetivo conhecer e entender o porquê a entidade deve apresentar a escrituração do livro ECF, mesmo sendo considerada uma pessoa jurídica isenta, compreendendo quais os impactos essas entidades sofrem pela não apresentação dessa obrigação acessória, e se existe além da obrigatoriedade algum benefício em prol a associação através do cumprimento.

Conforme a resposta da representante da entidade, percebe-se que há uma grande importância na entrega da obrigação acessória não apenas se tratando da obrigatoriedade, mas também para a solicitação de convênios e recursos, no qual, tal exigência é disposta na lei nº 3498 de 13 de fevereiro de 2008 em seu Art. 6º

inciso IX, ao qual dispõe sobre quais os documentos devem acompanhar os projetos de declaração como de utilidade pública:

Art. 6º Devem acompanhar os projetos de declaração como de utilidade pública os seguintes documentos:
IX - cópia dos dois últimos recibos de entrega de declarações devidas à Receita Federal;

Neste sentido, é possível observar através da Lei que para as entidades imunes e isentas obterem convênios estaduais, garantindo recursos para desempenho de suas atividades é necessário que a organização no momento da solicitação desses convênios envie um dossiê com todos os documentos solicitados pelo Art. 6º da lei 3498, e dentre esses documentos está incluído como mostra o inciso IX a entrega da ECF.

Deste modo é evidente que a as entidades isentas devem estar em dia com as exigências do Estado, estando com as declarações da ECF escrituradas, já que sem o cumprimento dessa obrigação acessória a entidade deixa de receber recursos da qual é essencial para a manutenção de suas atividades, como também estará sujeita a multas pela falta de entrega da obrigação acessória.

4.5 ELABORAÇÃO DA ECF

5) Em termos práticos a associação conhece como se elabora a ECF?

R: *Não conhecemos na prática, apenas fornecemos os dados necessários para sua elaboração, na qual o contador solicita.*

Nessa questão procura-se analisar se a associação conhece como é feito a elaboração da obrigação acessória da ECF, observando se a mesma tem conhecimento de quais etapas a serem seguidas e quais blocos devem ser preenchidos, pois bem como explica Guerra (2017) a ECF é um modulo do Sped que conta com 16 blocos dentro dele, na qual cada um destes refere-se a um agrupamento de informações determinados para cada caso, onde as pessoas jurídicas imunes e isentas que não estejam obrigadas a entregar a ECD preencherão os registros 0 (registro 0000, 0020, 0030 e 0930), X (registro X390) e Y (registro Y612), sendo necessário apenas a assinatura do representante legal da entidade no registro 0930, e já as imunes e isentas que estejam obrigadas a entrega do ECD além destes blocos também preencherão os blocos C, E, J, K, e U, e nesses respectivos blocos conterão as seguintes informações como segue o quadro abaixo:

Quadro 2 – Blocos do ECF utilizados pelas pessoas jurídicas imunes e isentas

Bloco 0: Abertura e Identificação Registro 0000: abertura do arquivo e identificação da pessoa jurídica Registro 0020: parâmetros de tributação Registro 0030: dados cadastrais Registro 0930: identificação dos signatários da ECF
Bloco X: Informações Econômicas Registro X390: Origem e aplicações de recursos – imunes e isentas
Bloco Y: Informações gerais Registro Y612: Identificação e rendimentos de dirigentes, conselheiros, sócios ou titular.
Bloco C: Informações recuperadas da ECD.
Bloco E: Informações recuperadas da ECF anterior e cálculo fiscal dos dados recuperados da ECD.
Bloco J: Plano de contas e mapeamento.
Bloco K: Saldos das contas contábeis e referenciais.
Bloco U: Imunes e Isentas.

Fonte: Elaborado pela autora

Dessa forma, pode-se observar através do quadro que esses são os respectivos blocos que devem ser preenchidos referente as pessoas jurídicas imunes e isentas, no qual cada um deles irá demonstrar uma determinada informação referente a entidade.

Através da resposta obtida pela associação observa-se que a própria não tem conhecimento com relação a termos práticos da elaboração da ECF, já que a organização conta com os serviços do escritório de contabilidade e apenas fornece as informações as quais a ela são solicitadas. Porém, é importante ressaltar que a entidade deve ter conhecimento dos blocos contidos no modulo e quais são voltados para as pessoas jurídicas imunes e isentas, para que assim obtenha êxito e uma maior facilidade e entendimento na coleta e busca das informações e documentos solicitados pelo contador.

4.6 BENEFÍCIOS DA ECF

6) A associação conhece algum benefício vindo da ECF?

R: Sim, para nós muitos, pois, precisamos fazer a elaboração da ECF para conseguirmos recursos para desempenhar as atividades da associação, necessitamos disso para dar andamento nas atividades da entidade.

Essa questão foi elaborada com o objetivo de analisar como a Associação X julga o cumprimento da ECF como obrigação acessória, observando se a entidade acredita que existe algum benefício em prol a essa obrigação mesmo ela sendo uma exigência do Estado. Já que para Guerra (2017), os módulos disponibilizados pelo SPED, dentre eles o fiscal ECF possibilitam diversos benefícios para as empresas nos dias atuais, facilitando a rotina das organizações de forma mais eficiente e rápida, proporcionando com que as informações prestadas sejam acessadas de maneira mais ágil, transmitindo os dados com mais praticidade através de dados eletrônicos e digitais, visto que o empresário é o principal gerador de informação, já que é este que disponibiliza as informações para cumprimento dos Speds.

Desse modo é possível observar por meio do relato da associação que a mesma identifica a ECF como fator primordial para gerar benefícios para a entidade, visto que além da ECF facilitar o desempenho das obrigações acessórias, como por exemplo o tempo despendido com o desempenho das funções, ainda possibilita com que através da realização dessa escrituração a Associação X possa obter convênios e recursos, uma vez que a entidade relata que necessita desses recursos para dar continuidade em suas atividades.

Percebe-se assim que a associação não vê o cumprimento da ECF apenas como uma exigência do Estado, mas também como algo que possibilita benefícios para o andamento das organizações imunes e isentas, visto que em razão disso, a entidade obtém convênios estaduais.

4.7 FUNCIONALIDADES DO ECF

7) Sobre a elaboração da ECF, conhece alguma funcionalidade?

R: Sobre as funcionalidades do ECF conhecemos apenas o básico, pois necessitamos de outras pessoas para conseguir os dados solicitados pelo contador, como o orçamento por exemplo.

Essa questão teve por propósito identificar se a gestão da associação tem conhecimento de alguma funcionalidade da ECF, e se a mesma acredita ser fácil reunir as informações necessárias para a elaboração do arquivo e também analisando se a organização destaca a ECF como um sistema de qualidade que desempenha corretamente e de forma ágil a função pela qual foi desenvolvido.

Dessa forma, o Art. 2º da Instrução normativa da RFB nº 1422/2013, demonstra diversas funcionalidades da ECF, já que a escrituração fiscal trouxe novos conceitos para o cumprimento das obrigações acessórias, sendo uma exigência do Estado ao qual impõe o sujeito passivo a demonstrar de forma centralizada a apuração do Imposto de Renda sobre a Pessoa Jurídica (IRPJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), não qual é visto como um sistema altamente especializado, já que conta com um modelo que possibilita recuperar dados de outras obrigações acessórias diferentes, como por exemplo à recuperação do plano de contas contábil e saldos das contas, para as pessoas jurídicas também obrigadas a entrega da ECD.

Percebe-se desse modo, através da resposta obtida, que a Associação X não tem conhecimento amplo e aprofundado sobre a elaboração e as funcionalidades da ECF, visto que necessitam de outras pessoas para desempenhar a escrituração, não mantendo dessa forma contato direto com o sistema, porém fica evidente que a entidade não descarta que a ECF tem diversas funcionalidades, apenas não obtém conhecimento na prática pois conta com serviços de terceiros.

4.8 PENALIDADES DO ECF

8) A entidade tem conhecimento das penalidades pela não apresentação da ECF?

R: Sim, temos conhecimento das penalidades, principalmente se tratando dos convênios que não conseguimos obter.

Nessa questão a pergunta tem como objetivo identificar se a Associação X tem conhecimento das penalidades sofridas caso não apresente a ECF ao fisco, identificando se a entidade sabe como isso pode afeta-la direta ou indiretamente.

Bem como explana o Art. 57 da MP nº 2158-35/2001 as pessoas jurídicas as quais não cumprirem as obrigações acessórias impostas pelo Estado, seja omitindo informações necessárias ou prestando dados incorretos, será convocado pelo fisco

a cumprir a exigência imposta a ele ou a prestar explicações pelas incorreções enviadas, e estará ainda sujeito a multas que terá seu valor determinado de acordo com determinada situação, como por exemplo por apresentação extemporânea, não atendimento a intimação da secretária da RFB, por apresentar informações inexatas, entre outros. (BRASIL, 2019)

Desta maneira, é possível observar que a associação tem sapiência das penalidades a serem sofridas caso não cumpra a exigência da ECF ou presta informações inexatas, já que estará sujeita a multas. É de conhecimento da Associação também que além das multas a serem sofridas, a entidade ficará excluída de obter convênios caso não esteja cumprindo as obrigações acessórias da ECF como visto anteriormente.

4.9 MOTIVOS PARA A EMISSÃO DA ECF

9) De acordo com a percepção da Associação qual o motivo da emissão da ECF para a pessoas jurídicas isentas?

R: Temos em mente que a ECF proporciona um melhor controle, com relação a segurança, transparência com a sociedade e para demonstrar como são utilizados os recursos aos quais obtemos.

Nesse momento foi analisado como a Associação X observa a ECF, e qual a percepção da entidade com a obrigatoriedade a escrituração e os motivos de a mesma ter que cumprir com a exigência fiscal sendo uma organização isenta, buscando identificar como a associação julga como algo necessário ou não. Já que de acordo com Azevedo e Mariano (2014), a ECF tem como principal objetivo separar individualmente por meio de mecanismos digitais o cálculo da apuração do IRPJ e da CSLL, na qual a RFB cada vez mais busca meios de aperfeiçoar e facilitar os dados e informações, fazendo com que os mesmos sejam disponibilizados de modo digital facilitando assim a fiscalização das informações obtidas e proporcionando maior transparência e fidedignidade nas informações prestadas.

Dessa modo é possível observar que a associação mesmo estando sujeita a cumprir a exigência do fisco, relata que sem o cumprimento dessa obrigação acessória talvez não houvesse eficácia nas informações prestadas, visto que através da ECF a gestão demonstra uma maior transparência para com a sociedade,

prestando dados e informações de como são utilizados os recursos e convênios obtidos pelo Estado para o desempenho das atividades da associação, além de que a Escrituração também proporciona mais rapidez e facilidade nas informações através do sistema digital, proporcionando a troca de informação entre o fisco e o contribuinte de maneira mais eficiente.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A Escrituração Contábil fiscal é uma das obrigações acessórias que proporcionou diversas mudanças para as organizações, por ser uma inovação da era da tecnologia da informação que trouxe mecanismos totalmente digital. A problemática proposta pelo presente trabalho foi alcançada, possibilitando assim identificar quais os impactos negativos as entidades isentas estão sujeitas caso não cumpram com a obrigatoriedade da ECF, e qual a perspectiva das mesmas sobre os benefícios advindos pela obrigação acessória.

Dentre os objetivos propostos, foi evidenciado que a ECF é de grande relevância para a associação X, já que apesar da obrigatoriedade com que as entidades isentas tem em entregar a ECF, as mesmas contam com alguns benefícios, pois, a realização do cumprimento da ECF é um dos requisitos para que a associação consiga dar entrada ao pedido de convênios e recursos para desempenhar suas atividades. Visto também que a obrigação acessória proporciona uma melhor praticidade e rapidez na troca de informações entre o Estado e a entidade.

Também foi evidenciado que a associação não tem relação direta com o sistema de escrituração, obtendo pouco conhecimento sobre suas funcionalidades, já que conta com serviços de terceiros, mas foi evidenciado que a entidade participa na coleta da busca das informações necessárias para a realização da obrigação acessória, e que a mesma identifica a ECF como um mecanismo de extrema eficácia, pois, através desta é possível transmitir de forma transparente as movimentações realizadas pela associação.

Percebe-se também que a entidade deve ter conhecimento sobre o que é a ECF, quais suas exigências e penalidades, visto que na sua elaboração é crucial que a associação tenha sobre a sua responsabilidade a prestação de informações fidedignas para o cumprimento da exigência fiscal, já que além das penalidades contam também com os benefícios advindos por meio da realização da exigência fiscal.

Dessa forma é importante destacar que para a construção da pesquisa houve algumas dificuldades, tais como encontrar a lei nº 3.498, em razão de que é um assunto pouco difundido e explorados nos trabalhos de pesquisa, e também a falta

de materiais bibliográficos referentes a ECF pelo fato de ainda ser uma obrigação acessória recente.

Conclui-se assim, que a Associação X pesquisada apesar de ter pouco conhecimento sobre a ECF, como por exemplo suas funcionalidades em questão prática, não deixa de destacar que a obrigação acessória é um instrumento importantíssimo para o desempenho de suas atividades e que ainda sendo uma exigência do Estado proporciona diversos benefícios para as entidades imunes e isentas.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 21ª edição. São Paulo: Saraiva, 2016.

ANDRADE, E.; LINS, L.; BORGES, V. **Contabilidade tributária: Um enfoque prático nas áreas Federal, Estadual e Municipal**. 2ª edição. São Paulo: Atlas, 2015.

AZEVEDO, Osmar Reis; MARIANO, Paulo Antônio. **SPED: Sistema Público de escrituração Fiscal Digital**. 6ª edição. São Paulo: IOB Folhamatic, 2014.

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3ª edição. São Paulo: Atlas, 2008.

BRASIL. **Decreto nº 6.022**, de 22 de Janeiro de 2007. **Institui o Sistema Público de Escrituração Digital – Sped**. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2007/Decreto/D6022.htm>.
Acesso em: 24 de março de 2019.

BRASIL. **Decreto-lei nº 486**, de 3 de março de 1969. Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del0486.htm. Acesso em: 03 de abril de 2019.

BRASIL. **Lei nº 5.172**, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm>.
Acesso em: 04 de maio de 2019.

BRASIL. **Receita Federal do Brasil**. Instrução normativa nº 1422, de 19 de dezembro de 2013. Disponível em:
<<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=48711>>. Acesso em: 27 de novembro de 2019.

BRASIL. Secretaria da Receita Federal. **Apresentação do SPED**. Disponível em: <<https://receita.economia.gov.br/>>. Acesso em: 25 de março de 2019.

BRASIL. **Constituição Federal**. Casa Civil, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 01 de outubro de 2019.

CASSONE, Vittorio. **Direito Tributário**. 27ª edição. São Paulo: Atlas, 2015.

CASSONE, Vittorio. **Direito Tributário**. 15ª edição. São Paulo: Atlas, 2003.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 16ª edição. São Paulo: Atlas, 2017.

FABRETTI, Láudio Camargo; FABRETTI, Dilene Ramos. **Direito tributário para os cursos de administração e ciências contábeis**. 10ª edição. São Paulo: Atlas, 2014.

FILHO, José Gomes Pacheco; KRUGER, Samuel. **eSocial: modernidade na prestação de informações ao governo federal**. São Paulo: Atlas, 2015.

GIL, Antônio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 6ª edição 2. reimpr. São Paulo: Atlas, 2018.

GOVERNO DO ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL. **Lei Complementar Estadual nº 3.498**, de 14 de fevereiro de 2008. **DIÁRIO OFICIAL Nº 7.152**.

Disponível em: <

<http://aacpdappls.net.ms.gov.br/appls/legislacao/secoge/govato.nsf/448b683bce4ca84704256c0b00651e9d/5e3c8fb3240074c9042573ef004d1428?OpenDocument>>.

Acesso em: 24 de novembro de 2019.

GUERRA, Fellipe. **Descomplicando o SPED**. 1ª edição. Ceará: Fortes, 2017.

HADARA, Kiyoshi. **Contribuições sociais: Doutrina e prática**. 1ª edição. São Paulo: Atlas, 2015.

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

MARIANO, P. A.; OLIVEIRA, R. A. G.; SAVIAN, T. D. C.. **Contabilidade na Era Digital**. 1º edição. São Paulo: IOB, 2016.

OLIVEIRA, Antonio Sérgio de. **Sped nas pequenas empresas**. 2º edição. São Paulo: Trevisan Editora, 2017.

OLIVEIRA, Edson. **Contabilidade Digital**. São Paulo: Atlas, 2014.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário**. 10º edição. São Paulo: Saraiva educação, 2019.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário**. 8º edição. São Paulo: Saraiva, 2017.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade Básica**. 3º edição. São Paulo: Saraiva, 2013.

RIBEIRO, Osni Moura; PINTO, Mauro Aparecido. **Introdução à Contabilidade Tributária**. 2º edição. São Paulo: Saraiva, 2014.

SABBAG, Eduardo de Moraes. **Direito Tributário**. 10º edição. São Paulo: Premier Máxima, 2009.

SANTOS, Franklin. **Contabilidade básica**. 1º edição. Ed. Clube de Autores, 2011.

SANTOS, José Luis dos; SCHIMDT, Paulo; MACHADO, Nilson Perinazzo. **Fundamentos da teoria da contabilidade**. 6º edição. São Paulo: atlas, 2005.

SEVERINO, Antônio Joaquim. **Metodologia do Trabalho Científico**. 23º edição. São Paulo: Cortez, 2007.

APÊNDICES

APÊNDICE A

QUESTIONÁRIO

Prezado (a) Representante.

Esta pesquisa tem por objetivo analisar a obrigatoriedade da ECF em uma entidade isenta (Associação X) no município de Coronel Sapucaia - MS, elaborado pela acadêmica do curso de Ciências Contábeis, ao qual a obtenção das respostas será utilizado para o Trabalho de Conclusão de Curso (TCC).

Estas informações são de extrema importância para o desenvolvimento do trabalho, sob a orientação do Profº MSc. Alex Ferreira da Silva.

Informo que o nome da entidade não será divulgado e os dados serão abordados na defesa da monografia.

Sua participação é de extrema importância!

Agradeço sua cooperação,

Josimara Aparecida Reis dos Santos.

01 - Em quanto tempo a associação está em atividade?

02 - A gestão da associação conhece o Sistema Público de Escrituração Digital – SPED?

03 - Qual é a atividade principal desenvolvida pela empresa?

04 - A gestão da associação conhece a relevância do modulo ECF para a fiscalização dos tributos?

05 - Em termos práticos a associação conhece como se elabora a ECF?

06 - A associação conhece algum benefício vindo da ECF?

07 - Sobre a elaboração da ECF, conhece alguma funcionalidade?

08 - A entidade tem conhecimento das penalidades pela não apresentação da ECF?

09 - De acordo com a percepção da Associação qual o motivo da emissão da ECF para a pessoas jurídicas isentas?

ANEXOS

ANEXO A

LEI Nº 3.498, DE 13 DE FEVEREIRO DE 2008.

A ASSEMBLÉIA LEGISLATIVA DO ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL:

Faço saber que a Assembleia Legislativa do Estado de Mato Grosso do Sul decreta e eu promulgo, nos termos do § 7º do artigo 70 da Constituição Estadual a seguinte Lei:

[...] Art. 6º Devem acompanhar os projetos de declaração como de utilidade pública os seguintes documentos:

I - cópia do estatuto da entidade devidamente registrado no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, com as devidas alterações, quando for o caso, comprovadas com certidão atual;

II - ata de eleição da diretoria em exercício de mandato atual;

III - Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ;

IV - Alvará de localização e funcionamento da Municipalidade;

V- Comprovação do endereço de funcionamento;

VI - Declaração firmada por qualquer autoridade pública municipal de que a entidade está em pleno funcionamento e cumprindo os objetivos estatutários, há pelo menos 02 (dois) anos;

VII - balanço dos 02 (anos) anos anteriores, firmado por profissional com registro no CRC, com comprovação da publicação anual;

VIII - documento de identidade e do Cadastro de Pessoas Físicas - CPF e Certidão Negativa Judicial do Presidente e do tesoureiro da entidade;

IX - Cópia dos dois últimos recibos de entrega de declarações devidas à Receita Federal;

X - Relatórios detalhados das atividades da entidade, nos últimos 02 (dois) anos, em que fique evidenciada a prestação de serviços à comunidade, devidamente aprovados pela Assembleia Geral ou órgão similar, nos termos do seu Estatuto;

XI - prova, em disposição estatutária: [...]

Campo Grande, 13 de fevereiro de 2008.

Deputado JERSON DOMINGOS