

UNIVERSIDADE DE CAXIAS DO SUL
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

CÁTIA FÜHR

**CONTROLES INTERNOS COMO FERRAMENTA DE GERENCIAMENTO DA
INFORMATIZAÇÃO FISCAL NAS ORGANIZAÇÕES: UM ESTUDO DE CASO
APLICANDO MODELO COMO APOIO PARA O CRUZAMENTO DE
OBRIGAÇÕES FISCAIS DIGITAIS**

CAXIAS DO SUL

2016

CÁTIA FÜHR

**CONTROLES INTERNOS COMO FERRAMENTA DE GERENCIAMENTO DA
INFORMATIZAÇÃO FISCAL NAS ORGANIZAÇÕES: UM ESTUDO DE CASO
APLICANDO MODELO COMO APOIO PARA O CRUZAMENTO DE
OBRIGAÇÕES FISCAIS DIGITAIS**

Monografia apresentada como requisito para a obtenção do Grau de Bacharel em Ciências Contábeis da Universidade de Caxias do Sul.

Orientador: Prof. Esp. Nilton De Marchi.

CAXIAS DO SUL

2016

CÁTIA FÜHR

**CONTROLES INTERNOS COMO FERRAMENTA DE GERENCIAMENTO DA
INFORMATIZAÇÃO FISCAL NAS ORGANIZAÇÕES: UM ESTUDO DE CASO
APLICANDO MODELO COMO APOIO PARA O CRUZAMENTO DE
OBRIGAÇÕES FISCAIS DIGITAIS**

Monografia apresentada como requisito para a obtenção do Grau de Bacharel em Ciências Contábeis da Universidade de Caxias do Sul.

Orientador: Prof. Esp. Nilton De Marchi.

Aprovado (a) em ____/____/____

Banca Examinadora:

Presidente

Prof. Esp. Nilton De Marchi
Universidade de Caxias do Sul - UCS

Examinadores:

Prof. Dr. Alex Eckert
Universidade de Caxias do Sul - UCS

Prof. Dra. Marta Elisete Ventura da Motta
Universidade de Caxias do Sul - UCS

Dedico ao meu marido Johnatan, aos meus familiares, amigos e colegas que sempre estiveram ao meu lado, me apoiando e incentivando para que este trabalho atingisse seus objetivos.

AGRADECIMENTOS

Quero expressar meus agradecimentos primeiramente a Deus pela força, sabedoria e serenidade concedida nesses longos anos de dedicação aos estudos, e a todas as pessoas que de uma forma ou de outra colaboraram para que este trabalho fosse realizado. Em especial ao meu orientador, Prof. Esp. Nilton De Marchi, pela sua competência e orientação durante todo o desenvolvimento desta monografia e a todo corpo docente da instituição pelos ensinamentos repassados durante os seis anos dedicados ao curso. Agradeço aos gestores da empresa onde trabalho, que de pronto permitiram a realização deste estudo baseado em seus registros contábeis. E não menos importante, exprimo meu sincero agradecimento ao meu marido, que esteve comigo em todos os momentos desta trajetória e que me ajudou em mais esta conquista. Aos familiares agradeço pelo amor, compreensão e apoio dedicados, que foram fundamentais durante o ciclo de estudos. E a todos que acreditaram em minhas escolhas, apoiando-me e esforçando-se junto a mim, para o sucesso deste trabalho.

“Toda vitória é alcançada com luta e sofrimento; porém a luta passa, o sofrimento é apenas temporário, mas a vitória que se consegue permanece.”

James Allen

RESUMO

Com a evolução tecnológica, ocorreram significativas transformações no sistema tributário nacional. Em termos históricos, a informatização fiscal foi ganhando forma com a substituição dos documentos fiscais em papel pelos documentos eletrônicos. No Brasil, a era digital chegou ao seu auge com a implantação da EFD e da ECD, fazendo elas parte integrante do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED. A Receita Federal do Brasil lançou em 2015 um programa denominado Malha da Pessoa Jurídica, valendo-se de um intenso cruzamento de informações, visando identificar as não conformidades entre as obrigações tributárias. Nessas condições, tornou-se imprescindível a conscientização e mudança cultural dos contribuintes na maneira de administrar seus tributos, visando a mais correta apresentação de informações ao Fisco, com clareza e veracidade. Convictos e adaptados às mudanças instituídas no ordenamento jurídico-tributário do país e, sendo certo de novos avanços para a área no futuro, a escrituração fiscal e contábil digital requer comprometimento, planejamento, desenvolvimento e organização. Associado a isso, observa-se a relevância do gerenciamento de riscos na área tributária, tornando-se indispensável a introdução de mecanismos de controle preventivo. Frente a isso, elaborou-se uma ferramenta de controles internos com a proposta de gerir preventivamente a informatização fiscal na empresa Alfa S/A, estando focada no cruzamento de escriturações fiscais digitais, investigando as fraquezas e detectando prováveis erros, sendo possível assim, corrigir as inconsistências encontradas nas declarações fiscais, fazendo com que a informação enviada ao Fisco seja a mais idônea possível. Quanto aos procedimentos técnicos, trata-se de uma pesquisa bibliográfica, pelo qual buscou-se evidenciar os diversos aspectos que devem ser considerados em relação à importância do desenvolvimento de controles internos, voltados para as obrigações fiscais digitais que são enviadas periodicamente ao Fisco Nacional. Adicionalmente, foi realizado um estudo de caso em uma empresa do ramo industrial que produz equipamentos para petróleo, visando aplicar de forma prática os conceitos teóricos levantados através da pesquisa. Este estudo justifica-se pela imprescindibilidade da empresa em gerir e controlar preventivamente as informações prestadas ao Fisco Nacional, criando-se um vínculo entre os controles internos e a informatização fiscal, vindo a corroborar com a transparência e seriedade, que o tema impõe. Sendo assim, conclui-se que a ferramenta é um modelo prático e transparente de gestão da informatização fiscal, que demonstra o real cenário das escriturações digitais em estudo, e aponta divergências, que se não forem sanadas, podem implicar em sanções fiscais ao contribuinte.

Palavras-chave: Informatização fiscal. Cruzamento de dados. Controles internos. *Compliance*. Auditoria interna.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Elenco principal do universo SPED.....	29
Figura 2 – Cruzamentos no universo SPED.....	31
Figura 3 – Estrutura de um arquivo da EFD em formato TXT	73

LISTAS DE QUADROS

Quadro 1 – A evolução da fiscalização tributária via informatização fiscal	27
Quadro 2 – Classificações de fraudes.....	43
Quadro 3 – Estrutura do registro 0150	59
Quadro 4 – Estrutura do registro 0200	60
Quadro 5 – Estrutura registro C100	61
Quadro 6 – Estrutura do registro C170	62
Quadro 7 – Estrutura do registro C190	63
Quadro 8 – Estrutura registro D100	64
Quadro 9 – Estrutura registro D100	65
Quadro 10 – Estrutura registro M200 e M600	66
Quadro 11 – Estrutura registro M205 e M605	66
Quadro 12 – Estrutura registro I155	67
Quadro 13 – Estrutura registro E155.....	67
Quadro 14 – Estrutura registro E355.....	68
Quadro 15 – Volume de ocorrências em janeiro/2015	89
Quadro 16 – Volume de ocorrências em fevereiro/2015	90
Quadro 17 – Volume de ocorrências em março/2015	90

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Matriz-base registro 0150.....	71
Tabela 2 – Matriz-base registro 0200.....	72
Tabela 3 – Matriz-base registro C100.....	75
Tabela 4 – Matriz-base registro C170.....	76
Tabela 5 – Matriz-base registro C190.....	77
Tabela 6 – Matriz-base registro D100.....	78
Tabela 7 – Matriz-base registro F100.....	80
Tabela 8 – Matriz-base registros M200 e M600.....	80
Tabela 9 – Matriz-base registros M205 e M605.....	81
Tabela 10 – Matriz-base registro I155.....	81
Tabela 11 – Matriz-base registro E155.....	82
Tabela 12 – Matriz-base registro E355.....	82
Tabela 13 – Estrutura do cruzamento de dados do registro C170.....	85
Tabela 14 – Registro analítico de ocorrências no C170.....	87

LISTA DE ABREVIATURAS

Art.	Artigo
Arts.	Artigos
atual.	atualizada
Dr.	Doutor
Esp.	Especialista
ed.	edição
Ms.	Mestre
nº.	número
NF	Nota fiscal
p.	página
Prof.	Professor
Qtd.	Quantidade
rev.	revista
TXT	<i>Text</i> – Arquivo texto
v.	volume

LISTA DE SIGLAS

ABBI –	Associação Brasileira de Bancos Internacionais
CFOP –	Código Fiscal de Operações e Prestações
CGU –	Controladoria-Geral da União
CNPJ –	Cadastro Nacional Pessoa Jurídica
Cofins –	Contribuição para Financiamento da Seguridade Social
COFIS –	Coordenação-Geral de Fiscalização
COTEPE –	Comissão Técnica Permanente
CPMF –	Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira
CSLL –	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
CST –	Código Situação Tributária
CTN –	Código Tributário Nacional
DCTF –	Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais
DIPJ –	Declaração de Informações Econômico-Fiscal da Pessoa Jurídica
DRE –	Demonstração do Resultado do Exercício
ECD –	Escrituração Contábil Digital
ECF –	Escrituração Contábil Fiscal
EFD –	Escrituração Fiscal Digital
ERP –	<i>Enterprise Resource Planning</i> – (Planejamento de Recursos Empresariais)
FEBRABRAN –	Federação Brasileira de Bancos Nacionais
ICMS –	Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação
IPI –	Imposto Produtos Industrializados
IR –	Imposto de Renda
NCM –	Nomenclatura Comum do Mercosul
NF-e –	Nota Fiscal Eletrônica
PASEP –	Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público
PIS –	Programa de Integração Social
PVA –	Programa Validador e Assinador

RFB –	Receita Federal do Brasil
RFFP –	Representação Fiscal para Fins Penais
S/A –	Sociedade Anônima
SINIEF –	Sistema Nacional de Informações Econômicas e Fiscais
SCP –	Sociedade por Conta de Participação
SPED –	Sistema Público de Escrituração Digital
SRFB –	Secretaria da Receita Federal do Brasil
UCS –	Universidade de Caxias do Sul

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	17
1.1	CONTEXTUALIZAÇÃO DO ESTUDO	17
1.2	TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA	19
1.3	OBJETIVOS	21
1.3.1	Objetivo geral	21
1.3.2	Objetivos específicos	21
1.4	METODOLOGIA	22
1.5	ESTRUTURA DO ESTUDO	25
2	INFORMATIZAÇÃO FISCAL	26
2.1	FISCALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA NA ERA DIGITAL	26
2.1.1	Uniformização da informatização fiscal	27
2.1.2	A informatização fiscal e o cruzamento de dados	28
2.2	APRESENTAÇÃO DE CERTOS MÓDULOS DO SPED	31
2.2.1	EFD-Contribuições	31
2.2.2	EFD-ICMS/IPI	32
2.2.3	ECD	33
2.2.4	ECF	33
2.3	IMPORTÂNCIA DO INVESTIMENTO NA ÁREA TRIBUTÁRIA	34
2.3.1	Auditoria interna fiscal	35
2.4	CONTROLES INTERNOS	38
2.4.1	Objetivos e características de controles internos	39
2.4.2	Atribuições de tarefas nos controles internos	40
2.4.3	Os controles internos na prevenção de fraudes e erros	41
2.4.3.1	Os indícios de fraudes e desvios	43
2.4.4	Compliance	45
2.4.4.1	Função do <i>Compliance</i> no Brasil	45
2.4.4.2	<i>Compliance versus</i> Auditoria	46
2.4.4.3	<i>Compliance versus</i> Controles internos	47
2.5	DEFINIÇÃO DE SONEGAÇÃO, FRAUDE E CONLUIO	47
2.5.1	Penalidades	48

2.5.2	A prova com a informatização fiscal	49
2.5.3	Constituição de crime contra a ordem tributária	50
2.6	LEI ANTICORRUPÇÃO.....	52
3	ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA INDUSTRIAL.....	54
3.1	CONTEXTUALIZAÇÃO DA EMPRESA.....	54
3.1.1	Histórico e mercado de atuação	54
3.1.2	Aspectos tributários específicos da empresa em estudo	55
3.2	COLETA DE DADOS DA EMPRESA ALFA S/A FSP E ALFA S/A FRS ...	55
3.2.1	Definição das obrigações fiscais digitais a serem cruzadas	55
3.2.2	Delimitação do período utilizado para o cruzamento das obrigações fiscais digitais em estudo.....	56
3.3	ELABORAÇÃO DE MATRIZ-MODELO APLICADA NO CRUZAMENTO DAS OBRIGAÇÕES FISCAIS DIGITAIS EM ESTUDO	56
3.3.1	Estrutura primária dos blocos e registros digitais auditados.....	58
3.3.1.1	Registro 0150 – cadastro do participante	58
3.3.1.2	Registro 0200 – identificação do item (produtos e serviços)	59
3.3.1.3	Registro C100 – notas fiscais	59
3.3.1.4	Registro C170 – itens do documento fiscal	62
3.3.1.5	Registro C190 – registro analítico do documento fiscal.....	63
3.3.1.6	Registro D100 – documentos fiscais de transporte	63
3.3.1.7	Registro F100 – demais documentos e operações	64
3.3.1.8	Registros M200 e M600 – apuração PIS/Pasep e Cofins.....	65
3.3.1.9	Registros M205 e M605 – detalhamento de PIS/Pasep e de Cofins a recolher (visão DCTF)	66
3.3.1.10	Registro I155 ECD – detalhe dos saldos das contas contábeis	66
3.3.1.11	Registro E155 ECF – detalhes dos saldos contábeis com base na ECD ..	67
3.3.1.12	Registro E355 ECF – detalhes dos saldos das contas de resultado antes do encerramento	68
3.4	MÉTODO DE COMPILAÇÃO DOS ARQUIVOS DIGITAIS EM ESTUDO.	68
3.4.1	Instrumento de compilação e averiguação dos arquivos fiscais digitais em estudo.....	69
3.4.1.1	Compilação dos dados escriturados no registro 0150.....	69

3.4.1.2	Compilação dos dados escriturados no registro 0200.....	70
3.4.1.3	Compilação dos dados escriturados no registro C100	74
3.4.1.4	Compilação dos dados escriturados no registro C170	74
3.4.1.5	Compilação dos dados escriturados no registro C190	77
3.4.1.6	Compilação dos dados escriturados no registro D100	77
3.4.1.7	Compilação dos dados escriturados no registro F100.....	79
3.4.1.8	Compilação dos dados escriturados nos registros M200 e M600	79
3.4.1.9	Compilação dos dados escriturados nos registros M205 e M605	79
3.4.1.10	Compilação dos dados escriturados no registro I155 da ECD	81
3.4.1.11	Compilação dos dados escrituradas nos registros E155 e E355 da ECF..	82
3.5	CRUZAMENTO DAS OBRIGAÇÕES FISCAIS DIGITAIS EM ESTUDO ..	83
3.6	REGISTRO ANALÍTICO DE OCORRÊNCIAS DO CRUZAMENTO DAS ESCRITURAÇÕES FISCAIS DIGITAIS EM ESTUDO	86
3.6.1	Resumo de registros validados através dos cruzamentos eletrônicos	88
3.7	CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	90
4	CONCLUSÃO	93
	REFERÊNCIAS.....	96
	APÊNDICE A – PLANILHA ELETRÔNICA PARA CRUZAMENTO DOS REGISTROS C100 DA EFD.....	101
	APÊNDICE B – PLANILHA ELETRÔNICA PARA CRUZAMENTO DOS REGISTROS C190 DA EFD.....	102
	APÊNDICE C – PLANILHA ELETRÔNICA PARA CRUZAMENTO DOS REGISTROS D100 DA EFD.....	103
	APÊNDICE D – PLANILHA ELETRÔNICA PARA CRUZAMENTO DOS REGISTROS 0200 DA EFD	104

APÊNDICE E – PLANILHA ELETRÔNICA PARA CRUZAMENTO DOS REGISTROS 0150 DA EFD	105
APÊNDICE F – PLANILHA ELETRÔNICA PARA CRUZAMENTO DOS REGISTROS F100 DA EFD X ECD X ECF.....	106
APÊNDICE G – PLANILHA ELETRÔNICA PARA CRUZAMENTO DOS REGISTROS M200/600 DA EFD X ECD X ECF	107

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO ESTUDO

Nos últimos anos tem se falado muito em corrupção, desvios e fraudes no Brasil, e muitos desses casos se concentram no universo empresarial e político. Para combater e quem sabe erradicar este viés de irregularidades a solução encontrada pelo Fisco Nacional foi o investimento no sistema de fiscalização. Utilizando-se de modernas tecnologias aliadas a capacitação dos profissionais Auditores-Fiscais, visando uma correta interpretação e determinação das leis, conforme informações divulgadas no sítio da Receita Federal do Brasil (2015), permitiu-se assim uma evolução contínua na qualidade das fiscalizações e, por conseguinte apresentando resultados em 91,9% das ações encerradas em 2014.

Segundo dados apurados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – SRFB (2015), no último levantamento divulgado na página oficial do órgão, os números de autuações fiscais relacionadas a diversos segmentos econômicos, apresentados em 2013 e 2014, concentraram-se no ramo industrial. Este segmento carregou um valor bastante expressivo de créditos tributários a favor da Fazenda, perfazendo o correspondente a R\$ 58,4 bilhões de reais no total de 2.373 autuações emitidas em 2014. Já o segmento de sociedade de participação societária (Holdings e SCP - Sociedades em Conta de Participação), foi onde ocorreu o maior aumento das autuações, representando 208,5% a mais que em relação ao montante autuado em 2013.

Em tempo, no universo das pessoas físicas, as autuações se concentraram nos contribuintes cuja principal ocupação profissional foi a de sócio/dirigente de sociedades empresárias, nas quais as principais infrações cometidas foram nas informações de ganhos de capital decorrentes de venda e permuta de ações, perfazendo a quantia de R\$ 2,1 bilhões de reais em 2014.

Em diversas ações fiscais encerradas em 2014 foram encontradas provas que caracterizam crime contra a ordem tributária com base no Art. 1º da Lei 8.137 de 1990. Em tais situações, quando for considerado definitivo da esfera administrativa, a Fiscalização da Receita Federal do Brasil promove uma Representação Fiscal para Fins Penais – RFFP que é encaminhada para jurisdição do Ministério Público.

A Receita Federal lançou em 2015 um programa denominado Malha da Pessoa Jurídica, semelhante ao já usado nas fiscalizações das declarações de pessoas físicas, valendo-se de um intenso cruzamento de informações, com nível de parâmetros pré-estabelecidos visando identificar as não conformidades (SRFB, 2015). O intuito deste programa é, mediante uma comunicação prévia e transparente, informar os contribuintes das divergências encontradas nas informações prestadas por eles mesmos ao Fisco, proporcionando ao interessado uma espécie de autorregularização, em tempo do recebimento de uma intimação fiscal.

Com base em mecanismos modernos, da mesma maneira que o Fisco trabalha para investigar ilícitos tributários, com todo aparato disponível pela tecnologia atual, os empresários e os profissionais de contabilidade, no exercício de suas profissões, devem buscar subsídios que auxiliem na prevenção e detecção de possíveis ilícitos tributários dentro das organizações. Ademais, aliado a prestação de informações fidedignas e tempestivas, prezando pela transparência e continuidade das operações, contribuindo assim para uma organização honesta e saudável.

Visando a mais correta apresentação de informações ao Fisco, com clareza e veracidade, é primordial que haja organização dos controles internos nas empresas, para que sejam cumpridas as leis e normas determinadas por cada esfera.

E é com este intuito que a pesquisa discorre do aperfeiçoamento dos controles internos na área tributária das empresas, vindo a impor condições de melhoria contínua nos processos, incorporando mecanismos que possam prestar orientações da correta aplicação da legislação fiscal. Investigando as fraquezas e detectando prováveis erros, sendo possível assim, corrigir as inconsistências encontradas nas declarações fiscais, fazendo com que a informação enviada ao Fisco seja a mais idônea possível.

Diante da complexidade do tema, a pesquisa se mostra importante para o meio acadêmico-científico, vindo a integrar uma ótica diferente para o estudo e desenvolvimento das matérias tributárias explanadas nos cursos da área. Sendo possível apresentar o viés prático do trabalho com base em interpretações de leis e normas fiscais que, muitas vezes, são discutíveis por interpretações diferentes por profissionais da área jurídica, contábil e administrativa.

Já no aspecto prático, é possível enxergar a importância do estudo para utilização no meio empresarial, vindo a auxiliar os profissionais na completa execução de suas tarefas diárias. Do ponto de vista da precaução, sem dúvida, é de suma importância que haja conformidade nas declarações e informações apresentadas ao Fisco, ainda mais em vias informatizadas.

Além dos profissionais internos da organização, também é viável o uso desta prática na visão de uma auditoria externa, vindo a complementar os controles e procedimentos já aplicados nos trabalhos de confirmação dos fatos contábeis. Sem duvidar também, da possibilidade de gerar maior eficiência nos procedimentos e permitir a otimização do tempo disponível, para avaliação dessas informações.

Dentro deste contexto, é visível a relevância do estudo devido a oportunidade de perceber e corrigir atos falhos em obrigações fiscais digitais, que possam prejudicar e até comprometer a continuidade da empresa.

Diante do exposto, entende-se que o tema apresentado é importante, tanto para fins acadêmicos e científicos quanto para fins profissionais, justificando-se plenamente a sua realização.

1.2 TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA

A Contabilidade é uma ferramenta essencial para a gestão das organizações, tendo como um de seus principais objetivos a geração de informações que auxiliam os gestores na tomada de decisões. Dentro da Contabilidade existem várias ramificações que tratam de aspectos específicos da vida das empresas que, na prática, estão divididas por áreas do conhecimento, como por exemplo, a área tributária, a área financeira, a área de recursos humanos, de controladoria, de auditoria, a área de tecnologia da informação, entre outros.

Coelho e Lins (2010) afirmam que a Contabilidade é uma ciência social que engloba os conhecimentos necessários para o estudo, controle e avaliação do patrimônio de pessoas físicas e jurídicas, nos aspectos quantitativos e qualitativos.

Dentro desta ciência social abordada pelos autores acima, destaca-se o departamento de auditoria, que foi desenvolvido dentro das organizações para garantir e preservar a integridade das informações geradas através dos fatos contábeis. Cabe a ela a constante manutenção e avaliação dos controles internos,

auxiliar nos processos de governança e visar a continuidade e a transparência das organizações.

Nos últimos anos, diversos escândalos financeiros têm levado os auditores, empresários e governo ao desafio de resolver os sérios problemas econômicos e sociais, gerados, na maioria das vezes, por fraudes e sonegações empresariais.

Segundo Cordeiro (2013), as fraudes podem ser entendidas de forma ampla, como um processo para se obter vantagem injusta sobre outrem. A fraude é um problema comum e crescente nas empresas, “decorrente do enfraquecimento dos valores éticos, morais e sociais e, principalmente, da ineficácia dos sistemas de controle interno” (CREPALDI, 2010). Assim, no mundo moderno, a responsabilidade dos auditores é cada vez maior, devendo cumprir com a ética, transparência e independência, que em conjunto traduzem a boa prática profissional.

O Brasil é um país com elevada carga tributária, com um sistema complexo em relação aos aspectos legais e administrativos, sendo composto de diferentes tipos de tributos e obrigações acessórias e que, encontra-se em constante mutação. Consonante a isso, a escolha do tema que aborda a informatização fiscal e o cruzamento de escriturações digitais faz uso de ferramentas de controles internos, que visam identificar irregularidades e possíveis ilícitos tributários. A escolha desse tema para pesquisa leva em consideração o fato de que um trabalho desta magnitude dentro de uma organização ajudará a minimizar os riscos de ocorrências de sonegações fiscais, podendo levar a rápida identificação e correta conduta a ser praticada para regularização dos erros.

Outro ponto visível e não menos importante, levando em consideração a correta aplicação dos procedimentos anticorrupção, é na conjuntura do desenvolvimento econômico do país. Com a aplicação correta das políticas empresarial e cível, se cada contribuinte fizer sua parte e cumprir seus deveres societários, tributários e jurídicos, o Brasil será um país mais justo, correto e com grandes perspectivas de crescimento interno e externo.

Adicionalmente, aborda-se a Lei Anticorrupção, Lei 12.846/2013, que traz importantes aspectos a serem observados nas organizações, nas quais implicam diretamente nos controles internos.

Para finalizar, percebe-se que este estudo agrega conhecimento, pois como prática diária na empresa onde a pesquisadora exerce a função de Analista Fiscal, é necessário o desenvolvimento e apresentação de informações fiscais idôneas e

tempestivas inclusive este é o ponto crucial na realização das demandas de trabalho, a eficiência e eficácia diária, sempre com intuito de atender ao máximo as expectativas esperadas pela gerência.

Com base na delimitação do tema de pesquisa proposto, a questão de pesquisa para o estudo é: Quais práticas e procedimentos podem ser adotados por uma organização para auxiliar os profissionais de contabilidade na produção de informações fiscais digitais mais precisas e conexas?

A definição da questão de pesquisa, além de levar em consideração a delimitação do tema, também considerou a necessidade de entendimento por parte dos contribuintes da importância do planejamento e desenvolvimento de controles internos voltados a escrituração digital, vindo a apresentar mais segurança e transparência nos processos. Ainda, as ferramentas de controle interno mostram-se eficazes na prevenção de fraudes e sonegações fiscais.

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 Objetivo geral

Apurar quais práticas e procedimentos podem ser adotados pela empresa Alfa S/A para auxiliar na prestação de informações fiscais digitais mais precisas e conexas, com intuito de prevenir possíveis ilícitos tributários.

1.3.2 Objetivos específicos

- Compor o levantamento bibliográfico relacionado às normas e procedimentos de controles internos, informatização fiscal e o cruzamento de obrigações digitais.

- Verificar como os controles internos podem contribuir no cruzamento entre obrigações acessórias digitais.

- Identificar as ocorrências geradas no cruzamento das escriturações digitais e que implicam em possíveis sanções fiscais.

- Propor procedimentos práticos que auxiliem na produção de informações fiscais digitais, idôneas e tempestivas.

- Testar os procedimentos de controles internos junto à empresa objeto do estudo de caso.

1.4 METODOLOGIA

Quanto aos procedimentos técnicos, trata-se de uma pesquisa bibliográfica. Através de levantamentos dos assuntos relacionados ao tema pesquisado, buscou-se evidenciar os diversos aspectos que devem ser considerados em relação à importância do desenvolvimento de controles internos, voltados para as obrigações fiscais digitais que são enviadas periodicamente ao Fisco Nacional. Adicionalmente, foi realizado um estudo de caso em uma empresa do ramo industrial que produz equipamentos para petróleo, sendo sua matriz situada no Estado de São Paulo, visando aplicar de forma prática os conceitos teóricos levantados através da pesquisa bibliográfica.

Quanto à pesquisa bibliográfica, Köche (2010) afirma que ela se desenvolve com intuito de explicar um problema utilizando o conhecimento disponível a partir das teorias publicadas em livros ou obras. Segundo Prestes (2003), a pesquisa bibliográfica é capaz de atender aos objetivos de quem está desenvolvendo o estudo, em sua formação acadêmica e também de outros pesquisadores que objetivem rever, interpretar e criticar considerações teóricas ou paradigmas nas diversas áreas do conhecimento. Köche (2010) comenta ainda que o objetivo da pesquisa bibliográfica é o de conhecer e analisar as principais contribuições teóricas existentes sobre um determinado tema, se tornando indispensável para qualquer pesquisa.

Segundo Thums (2003), o estudo de caso envolve circunstâncias específicas que exijam o esclarecimento de um caso com exclusividade, permitindo conhecer profundamente a realidade em jogo, seus limites e projeções. Para Tachizawa e Mendes (2005), em uma situação comum, uma monografia representativa de um estudo de caso deve ser desenvolvida a partir da análise de uma determinada organização.

Segundo Fachin (2001), o método de estudo de caso é caracterizado por ser um estudo intensivo. É levada em consideração, principalmente, a compreensão como um todo do assunto investigado. Ele argumenta que, quando o estudo é intensivo podem até aparecer relações que de outra forma não seriam descobertas.

Já segundo Yin (2015), a necessidade diferenciada da pesquisa de estudo de caso surge do desejo de entender fenômenos sociais complexos. Em resumo, um estudo de caso permite que os investigadores foquem um caso e retenham uma perspectiva holística e do mundo real. Ainda em relação ao método, serão abordados aspectos do método de pesquisa documental, que segundo Fachin (2001) consiste na coleta, classificação, seleção difusa e na utilização de toda espécie de informações, compreendendo também as técnicas e métodos que facilitam a sua busca e identificação.

Para Fachin (2001), dentro da pesquisa documental são considerados os documentos oficiais, como editoriais, leis, atas, relatórios, ofícios, documentos jurídicos, entre outros. Segundo Alves-Mazzotti e Gewandszajder (1999), considera-se como documento qualquer registro escrito que possa ser usado como fonte de informação. A análise de documentos pode ser a única fonte de dados ou pode ser combinada com outras técnicas de coleta.

Já em relação aos objetivos, a pesquisa apresenta um estudo descritivo. Thums (2003) caracteriza como objetivo principal a descrição de características de um fenômeno ou população estabelecendo relações entre variáveis, que segundo ele, geralmente empregam instrumentos e técnicas padronizadas, tais como observações e questionários. Prestes (2003) apresenta uma explicação mais simples quanto à pesquisa descritiva, quando diz que o pesquisador estuda fenômenos do mundo físico e humano, mas não os manipula, pois utiliza as técnicas de observação, registro, análise, classificação e interpretação dos fatos sem fazer qualquer interferência.

Além do estudo descritivo, a pesquisa também se apresenta na forma explicativa, que segundo Prestes (2003) é mais complexa, pois vai além do registro, da análise, da classificação e da interpretação dos fenômenos em estudo, ela procura identificar os fatores determinantes, vindo a aprofundar o conhecimento da realidade, indo em busca da razão, do porquê das coisas. Na mesma linha, Thums (2003) considera que os estudos explicativos têm mais profundidade que os estudos descritivos e exploratórios. Para ele, o resultado dessas pesquisas é elemento determinante do conhecimento.

Quanto à forma de abordagem do problema, trata-se de uma pesquisa em caráter qualitativo. Para Oliveira (1999), as pesquisas que utilizam tal abordagem facilitam no momento de descrever a complexidade de determinada hipótese ou

problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos experimentados por grupos sociais e também apresentar contribuições em um processo de mudança, criação ou formação de opinião.

Flick (2009) argumenta que os critérios centrais de pesquisa qualitativa consistem mais em determinar se as descobertas estão embasadas no material empírico, ou se os métodos foram adequadamente selecionados e aplicados.

Diante das colocações dos autores, entende-se que as metodologias escolhidas foram as mais adequadas para o tipo de estudo realizado.

O objetivo do presente trabalho é o de avaliar quais procedimentos podem ser adotados pela empresa Alfa S/A para auxiliar na correta prestação de informações fiscais enviadas eletronicamente aos entes fiscalizadores. Mas também, reflete a intenção de prevenir possíveis ilícitos tributários oriundos de informações incorretas. O mesmo teve como premissa a elaboração de um método para cruzamento das obrigações fiscais digitais enviadas ao Fisco Nacional pela empresa, o qual nada mais é que uma ferramenta de controle interno. A mesma foi baseada em obrigações fiscais já enviadas ao ente fiscalizador, ocorridas no primeiro trimestre do ano de 2015, pelos quais estão fundamentados em relatórios internos, documentos fiscais, registros contábeis e apurações fiscais confeccionadas pela empresa em estudo.

Inicialmente o projeto desenvolvido seguiu na elaboração de uma matriz-base confeccionada por meio de uma planilha eletrônica, que com base em fórmulas específicas fez uma verificação e uma validação dos dados em estudo. A ideia para a aplicação do modelo de cruzamento partiu das premissas básicas definidas pelas normas e leis tributárias vigentes, que precisam ser seguidas à risca pelas empresas. Após a elaboração da matriz-base, já na fase de construção do cruzamento dos dados, definiu-se as obrigações fiscais digitais participantes da averiguação e análise do estudo, bem como o período em foco. Em seguida, fez-se a coleta dos dados constantes das obrigações acessórias tributárias já enviados eletronicamente ao Fisco, pela empresa, e devidamente tabuladas na ferramenta, para que, após este processo, fosse oferecida à experimentação do cruzamento desses dados, bem como da demonstração dos resultados encontrados, através de um resumo analítico de dados.

Segundo Gil (2010), a análise dos dados “consiste, fundamentalmente, em estabelecer a ligação entre os resultados obtidos com outros já conhecidos, quer sejam derivativos de teorias, quer sejam de estudos realizados anteriormente”.

1.5 ESTRUTURA DO ESTUDO

No primeiro capítulo aborda-se a contextualização do tema, bem como os objetivos, a questão de pesquisa, a metodologia e a estrutura do estudo.

No segundo capítulo estão apresentados aspectos teóricos e normativos que devem ser observados para a produção de obrigações tributárias digitais idôneas, tempestivas, e apontar os aspectos jurídicos que permeiam sobre a administração dos tributos no âmbito Federal. Dentro do contexto tributário, demonstrar as mudanças advindas com a fiscalização tributária em meio digital, com foco em indicar instrumentos para controle e vigilância no cumprimento dos deveres tributários em uma organização. Este capítulo tem o objetivo de evidenciar que existem muitos fatores além da arrecadação de tributos que devem ser considerados na elaboração e aplicação de obrigações fiscais digitais.

No terceiro capítulo apresenta-se um modelo para verificação e validação de obrigações acessórias tributárias eletrônicas, desenvolvido através da utilização da ferramenta de planilha eletrônica que, por meio de fórmulas específicas, fará o cruzamento dos dados constantes nas obrigações fiscais digitais já entregues ao Fisco Nacional pela empresa em estudo. Neste capítulo, inicialmente, serão definidas quais obrigações fiscais digitais participarão da averiguação e análise em estudo, bem como o período em foco. Em seguida, será feita a coleta dos dados já enviados ao Fisco, eletronicamente pela empresa, e devidamente tabulados na ferramenta, para que após este processo, seja oferecida à experimentação do cruzamento desses dados, bem como demonstrar os resultados encontrados. O objetivo desse capítulo é expressar a importância de se desenvolver ferramentas para uso em controles internos, que estejam voltados a fiscalização interna de obrigações tributárias digitais, com intuito de prevenir possíveis ilícitos tributários dentro das organizações.

Ao final, no quarto capítulo apresenta-se a conclusão quanto a aplicação das práticas e procedimentos necessários, para correta apresentação das obrigações acessórias tributárias em meio digital ao Fisco pela empresa Alfa S/A.

2 INFORMATIZAÇÃO FISCAL

2.1 FISCALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA NA ERA DIGITAL

Nos últimos anos, com as inovações tecnológicas, ocorreram várias mudanças nos hábitos da sociedade. Ao mesmo tempo, no contexto tributário também se delimitaram significativas alterações, começando no ordenamento jurídico e tributário do país.

Sendo a informatização fiscal uma tendência mundial, a tecnologia introduziu mecanismos que facilitam a cobrança de tributos e a operacionalização das regras e leis fiscais, e a padronização se fez obrigatória para o cumprimento das obrigações fiscais e contábeis. Santello, (2014, p. 23) comenta que “o Brasil é um dos países mais evoluídos e pioneiros na utilização obrigatória da tecnologia para o cumprimento pelos contribuintes dos deveres instrumentais”.

Na visão de Santello (2014, p. 156):

A informatização fiscal vem sendo introduzida no ordenamento jurídico brasileiro de maneira gradativa, por mecanismos tecnológicos diretos ou indiretos, com objetivo de recebimento por parte do fisco dos dados dos contribuintes em formato digital para posterior fiscalização e combate ao crime de sonegação fiscal em todas as espécies tributárias.

Com o avanço tecnológico dos órgãos públicos, todas as informações geradas pelas empresas são monitoradas. A KPMG no Brasil (2012), nas palavras de Schiguematu, sócio-líder na área de Tax da empresa, comenta que o Fisco tem acesso quase *on-line* às transações realizadas pelos contribuintes.

A informatização fiscal apresentou evoluções nos últimos quinze anos, que segundo Santello (2014, p. 157), de forma ampla passou pelas etapas apresentadas no Quadro 1:

Quadro 1 – A evolução da fiscalização tributária via informatização fiscal

Ano	Etapa
1996	Criada a CPMF, sem permissão de cruzamento de dados.
1997	Iniciou-se a implantação do Siscomex-Importação.
1997	Criado o Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços (Sintegra).
1998	Criação do CNPJ em substituição do CGC.
1999	O Sintegra fez o cadastro de todas as informações de ingresso de mercadorias na Superintendência da Zona Franca de Manaus (Suframa).
2000 a 2002	Criado a rede exclusiva interligando as vinte e sete Secretarias de Fazenda e Secretaria da Receita Federal.
2001	A Lei 10.174 criou a possibilidade de utilização dos dados de arrecadação da CPMF, para fiscalização de todos e quaisquer tributos.
2002	Criado o Sistema para Registro e Rastreamento da Atuação dos Intervenientes Aduaneiros (Radar).
2003	Houve a aprovação da Emenda Constitucional nº 42, inciso XXII, art. 37 da Constituição Federal determinando a integração das administrações tributárias da União, dos Estados e Distrito Federal e dos Municípios.
2004	Houve a aprovação da Emenda Constitucional nº 42, inciso XXII, art. 37 da Constituição Federal determinando a integração das administrações tributárias da União, dos Estados e Distrito Federal e dos Municípios.
2005	Aconteceu o II ENAT, em que foram assinados novos Protocolos de Cooperação. Dentre eles, o de nº 01/2005 onde os signatários se comprometem com a integração do Cadastro Sincronizado. E não menos importante, o desenvolvimento e implantação do SPED e a NF-e.
2006	Iniciou-se o projeto-piloto de emissão de NF-e, que é parte integrante do SPED.
2007	Iniciou-se a implementação efetiva da obrigatoriedade a emitir NF-e para alguns setores.
2008	Novos setores foram obrigados a emitir NF-e e iniciou-se a obrigatoriedade da Escrituração Fiscal Contábil Digital - SPED para alguns setores.
2009 e 2010	Houve a consolidação da obrigatoriedade de emissão da NF-e, da Escrituração Fiscal Digital - EFD e a Escrituração Contábil Digital - ECD nos demais setores.
2010 e 2011	Foram criados diversos incentivos fiscais incentivando as pessoas físicas e jurídicas a solicitarem a NF-e nos estabelecimentos comerciais.

Fonte: Adaptado de Santello (2014, p. 157).

Para Santello (2014), a informatização fiscal consiste na adoção de mecanismos e sistemas tecnológicos, de forma obrigatória ou não, para a entrega das informações tributárias ao fisco e em todos os demais instrumentos jurídico-tributários, em que a tecnologia for utilizada como meio para se atingir um fim. Em resumo, é a simples utilização da tecnologia no sistema tributário nacional.

2.1.1 Uniformização da informatização fiscal

No Brasil, conforme prevê a Constituição Federal de 1988, os tributos podem ser requeridos pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios. Diante disso, a uniformização de obrigações passa a ser necessária, tanto para o ente fiscalizador quanto também para o contribuinte. Vindo a atender tal uniformização, surgiu o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), que de modo geral consiste na modernização da sistemática atual do cumprimento das obrigações acessórias enviadas ao Fisco Nacional.

Na ótica de Santello (2014) o SPED é um sistema totalmente informatizado de combate à sonegação fiscal no Brasil.

O SPED foi criado com objetivo de simplificar e racionalizar as obrigações acessórias, agilizar o controle das administrações tributárias. Outra utilidade do SPED será a integração e troca de informações de dados recebidos pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios. Todos eles poderão consultar a base de dados que conterão as informações de todos ou a base de dados geral da Secretaria da Receita Federal, que deterá a disponibilidade digital acesso a todas as informações recebidas em formato eletrônico (SANTELLO, 2014, p. 159).

Para Peres, Mariano e Mendes (2012, p. 30) “o Sped propiciará a entrega única do que hoje é realizado em várias obrigações acessórias, centralizando em um banco de dados único, que pode ser acessado pelo Fisco interessado [...], observado o sigilo garantido na Constituição Federal”.

Diante do surgimento do SPED, sendo considerada uma nova estrutura tecnológica adaptada ao cumprimento das obrigações acessórias, Santello (2014) acredita que este sistema viabilizará a unificação das atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e de documentos fiscais por meio de um fluxo unificado de informações digitais.

Para Santello (2014, p. 234), com todas as alterações que foram e ainda serão implementadas em termos tecnológicos, “não haverá mais uma regra única quanto a ocorrência da incidência tributária, lançamento tributário, fato jurídico tributário, obrigação tributária principal e crédito tributário”. Para ela, cada um destes institutos jurídicos deverá ser analisado de acordo com o momento exato de entrega das informações tributárias ao Fisco.

2.1.2 A informatização fiscal e o cruzamento de dados

Com o avanço da tecnologia, os entes fiscalizadores têm acesso facilitado às obrigações fiscais entregues pelos contribuintes. Na concepção de Santello (2014), no momento em que a fiscalização passa a ter as informações de várias empresas em banco de dados único, torna-se possível o cruzamento das informações entregues pelos vários contribuintes de forma mais rápida. Dessa forma, existem motivos suficientes para as empresas se prepararem, o quanto antes, para a nova realidade tributária brasileira, ao passo que, de acordo com Santello

(2014, p. 202) “há a possibilidade de no futuro próximo qualquer tipo de omissão ser identificado imediatamente após a entrega de qualquer arquivo digital”.

Fazendo uso da tecnologia em benefício ao contribuinte, Custódio, sócio da KPMG no Brasil na área de Consultoria Tributária (2012) recomenda a utilidade de uma ferramenta não apenas para análise de dados, mas também para gerenciamento de informações internas, como as obrigações tributárias principais e acessórias.

Para contextualizar o que representa a informatização fiscal, baseado no Portal do SPED na página da Receita Federal do Brasil na internet, apresenta-se o universo de atuação dos subprojetos do SPED, conforme demonstra a Figura 1.

Figura 1 – Elenco principal do universo SPED



Fonte: Adaptado segundo Portal SPED (2016).

Da mesma forma que ocorre o cruzamento de declarações das pessoas físicas, conhecida há tempos e denominada “Malha Fina”, Peres, Mariano e Mendes (2012, p. 42) explicam que dentro do SPED as informações são validadas e cruzadas entre si, podendo apresentar inconsistências entre os cruzamentos das seguintes declarações, entre outras:

- a) cruzamento entre EFD-ICMS/IPI e ECD;
- b) cruzamento entre EFD-ICMS/IPI e EFD-Contribuições;
- c) NF-e emitida escriturada na EFD-ICMS/IPI;

- d) itens dos documentos fiscais de compra registrados;
- e) determinação da NCM;
- f) conferência da sequência da NF-e de saída (números e séries).

Este cruzamento de dados advindo com a informatização fiscal, com informações fornecidas pelo contribuinte traz consequências. Para Santello (2014, p. 202), “algumas delas já se mostram certas, tais como a autuação fiscal e a tipificação do crime de sonegação fiscal, caso haja a omissão de valores devidos a título de tributo pelos contribuintes [...]”.

De acordo com Simões (2015), diretor de uma empresa prestadora de serviços na área de tecnologia da informação voltada especificamente para *Compliance* Fiscal, as empresas precisam identificar os pontos que as expõe fiscalmente e intensificar esforços no desenvolvimento de ferramentas de controle, com mudanças em curto prazo, para evitar passivos fiscais.

Na mesma ideia, com preocupação quanto aos riscos de penalidades, Santello (2014) faz referência a postura ideal do contribuinte que deseja evitar uma condenação penal em virtude dos cruzamentos fiscais, alertando para ações preventivas, de forma a conferir periodicamente o conteúdo das informações que são enviadas ao Fisco eletronicamente.

Custódio, sócio da KPMG no Brasil na área de Consultoria Tributária (2012) aconselha que seja realizada uma análise preventiva, adotando critérios de validação e cruzamento de dados, antes de enviar os arquivos fiscais digitais ao Fisco.

Este quebra-cabeça chamado SPED não trouxe apenas dificuldades aos contribuintes, dele surgiram também benefícios, que prometem melhorar o ambiente de negócios empresariais no país. Em um recente curso, Massambani (2016, p.31) elencou os benefícios advindos com a informatização fiscal e, entre eles destacam-se alguns:

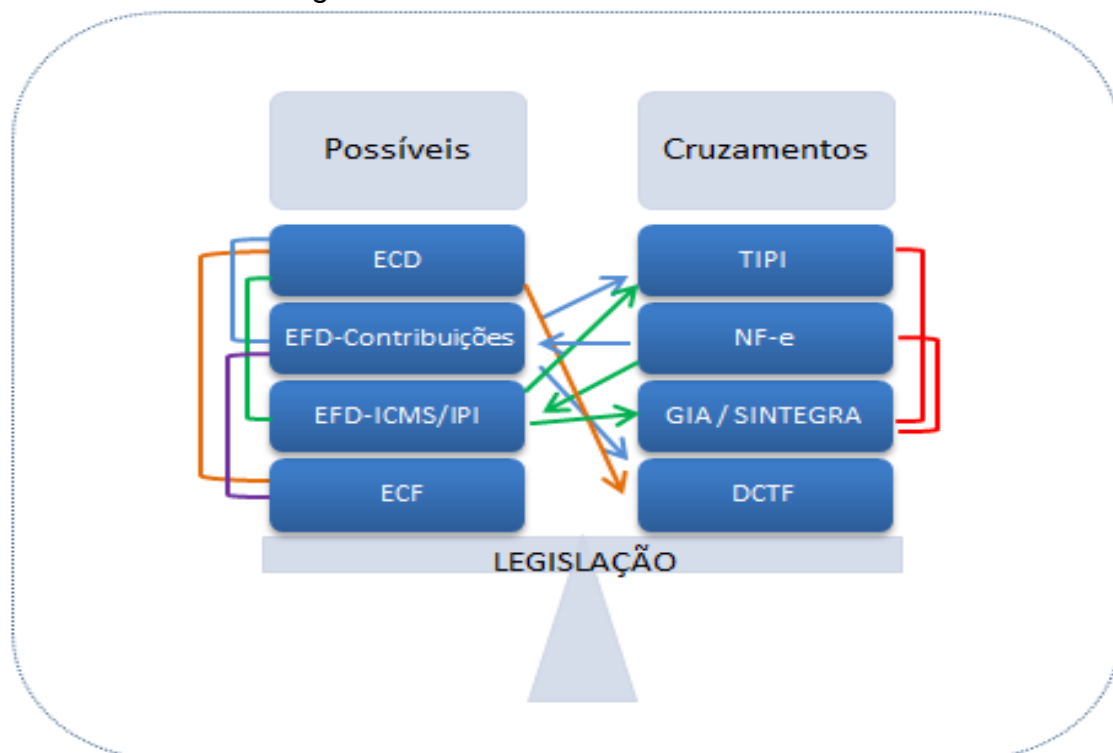
- a) redução do envolvimento tributário em práticas fraudulentas;
- b) melhoria da qualidade da informação;
- c) aperfeiçoamento do combate à sonegação.

O ponto crucial e determinante, para a correta prestação de informações fiscais digitais, vem em conjunto com o planejamento tributário e práticas desenvolvidas por controles internos nas empresas. Dada importância pré-

determinada, Peres, Mariano e Mendes (2012) indicam que no mundo digital, onde as declarações e posteriores fiscalizações são eletrônicas, cabe ao contribuinte fazer uma auditoria eletrônica para avaliar se as informações prestadas em suas escriturações fiscais e contábeis estão compatíveis ou não.

São várias as possibilidades de cruzamentos entre as escriturações digitais abrangidas pelo SPED. A balança representada na Figura 2 simboliza o equilíbrio com base na legislação e demonstra algumas dessas possibilidades.

Figura 2 – Cruzamentos no universo SPED



Fonte: Elaborado pelo autor com base em normas técnicas (2016).

2.2 APRESENTAÇÃO DE CERTOS MÓDULOS DO SPED

2.2.1 EFD-Contribuições

A Escrituração Fiscal Digital conhecida como EFD-Contribuições, é uma obrigação acessória digital instituída pelo SPED, que diz respeito às operações fiscais de contribuição do PIS/Pasep (Programa de Integração Social/ Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público) e da Cofins (Contribuição para

Financiamento da Seguridade Social), bem como de informações da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta, sendo de escrituração obrigatória para empresas de regime de apuração tributária não-cumulativa e/ou cumulativa.

Sua regulamentação está fundada através da Instrução Normativa RFB nº. 1.252, de março de 2012, e teve seu Manual de Orientações de Leiaute aprovado pelo Ato Declaratório Cofis nº. 20, de março de 2012.

Os documentos e operações aqui escriturados são representativas de receitas auferidas e de aquisições geradoras de débitos e créditos de tais contribuições. O arquivo é centralizado na empresa matriz e tem a periodicidade de entrega mensal, deve ser transmitido após a validação e assinatura digital, até o décimo dia útil do segundo mês subsequente ao de competência da escrituração (GUIA PRÁTICO EFD-CONTRIBUIÇÕES – Versão 1.21, 2015).

2.2.2 EFD-ICMS/IPI

A Escrituração Fiscal Digital chamada de EFD-ICMS/IPI, também é uma obrigação acessória digital instituída pelo SPED. Ela busca promover a integração e compartilhamento das informações fiscais entre os fiscos federal, estadual e Distrito Federal. Os contribuintes devem escriturá-la conforme obrigatoriedade determinada pelas legislações de cada Estado.

Sua regulamentação, o Convênio ICMS nº. 143, de 2006 e o posterior Ajuste Sinief nº. 02, de 2009 dispõem acerca do uso obrigatório, em arquivo digital, pelos contribuintes do ICMS (Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação) e/ou do IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados), informando o conjunto de registros que contemplam a apuração dos impostos, referentes às operações e prestações praticadas por eles, devendo gerar e manter a escrituração para cada estabelecimento da empresa, em caráter mensal.

O Ato COTEPE/ICMS nº. 09, de 2008 e posteriores atualizações definiram as especificações técnicas de leiaute do arquivo digital que contemplam informações fiscais e contábeis de interesse dos entes conveniados (GUIA PRÁTICO EFD-ICMS/IPI – Versão 2.0.18, 2015).

2.2.3 ECD

Outra escrituração digital que é parte integrante do universo SPED é a Escrituração Contábil Digital, conhecida como ECD, e tem por objetivo a substituição da escrituração em papel pelos arquivos digitais. Tal escrituração contempla os seguintes registros:

- a) Livro Diário e auxiliares;
- b) Livro Razão e auxiliares;
- c) Livro Balancete Diário, Balanços e fichas de lançamentos.

Entre as obrigatoriedades de adoção a ECD, conforme o art. 3º da Instrução Normativa RFB nº. 1.420 de 2013 encontram-se as pessoas jurídicas sujeitas à tributação do Imposto de Renda com base no lucro real, entre outras disposições.

A ECD está regulamentada na Instrução Normativa RFB nº. 1.420 de 2013, e posteriores atualizações e, também no Ato Declaratório Executivo Cofis nº 34 de 2016 que dispõe sobre o Manual de Orientações do Leiaute da Escrituração Contábil Digital (MANUAL DE ORIENTAÇÃO DO LEIAUTE DA ECD, 2016).

2.2.4 ECF

A Escrituração Contábil Fiscal chamada de ECF veio a substituir a DIPJ a partir do ano-calendário 2014, com a primeira entrega prevista para o último dia útil do mês de junho de 2015, através do ambiente SPED.

Tal escrituração apresenta as fichas de informações econômicas e de informações gerais, contemplando também o controle das partes A e B do Livro Eletrônico de Apuração do Lucro Real, conhecido como e-Lalur e do Livro Eletrônico de Apuração da Base de Cálculo da CSLL, chamado e-Lacs.

A ECF tem uma funcionalidade que permite às empresas obrigadas a ECD utilizarem-se dos saldos e contas através de recuperação da ECD, vindo a preencher os dados iniciais na ECF.

Segundo a Instrução Normativa RFB nº 1.595 de 2015, a ECF deverá ser transmitida anualmente, até o último dia útil do mês de junho do ano seguinte ao ano-calendário a que se refere a escrituração, devendo ser assinada mediante certificado digital válido.

A atualização vigente referente à instituição da ECF ocorreu em setembro de 2016, através da Instrução Normativa RFB nº 1.659, bem como o Ato Declaratório Cofis nº 42 de 2016 que dispõe sobre o Manual de Orientação do Leiaute da Escrituração Contábil Fiscal (MANUAL DE ORIENTAÇÃO DO LEIAUTE DA ECF, 2016).

2.3 IMPORTÂNCIA DO INVESTIMENTO NA ÁREA TRIBUTÁRIA

Com intuito de aprimorar e aperfeiçoar os conhecimentos técnicos dos profissionais de contabilidade, que têm a responsabilidade de atender o Fisco Nacional, sabendo que existem fragilidades no setor, faz-se necessário o desenvolvimento de uma Auditoria Interna Fiscal nas organizações, para preencher lacunas existentes e evitar prováveis ilícitos tributários. Conforme exposto por Crepaldi e Crepaldi (2015, p. 31) “é muito importante que uma empresa tenha um departamento fiscal interno, a fim de evitar a ocorrência de erros e negligências capazes de prejudicar o bom andamento do negócio [...], tanto no campo preventivo quanto no corretivo”.

Dentro da mesma ideia, no ponto de vista da organização, Crepaldi (2012, p. 3) proferiu comentários quanto à importância do investimento empresarial na área tributária das organizações:

Com a expansão dos negócios e a necessidade de se adaptar e usar as constantes mudanças da legislação a seu favor, muitas empresas estão reforçando suas áreas tributárias, tornando-as menos operacionais e mais estratégicas. Os departamentos estão inclusive ganhando autonomia e deixando o guarda-chuva do jurídico e da Contabilidade. O novo perfil profissional exigido, no entanto, precisa agregar conhecimentos das duas disciplinas para atender às atuais necessidades das organizações.

Crepaldi e Crepaldi (2015) comentam que a atividade de auditoria fiscal e tributária é bastante dinâmica e está em constante mutação, o que requer grande atenção dos órgãos específicos ligados a essa área. Em consonância com a informatização fiscal, os autores descrevem a importância da auditoria fiscal na era digital.

Salientamos a importância da auditoria fiscal, pois, ao contrário do que muitos imaginam, a fase digital não põe fim às dificuldades ligadas à área

fiscal, mas exige que as empresas sejam assessoradas por profissionais cada vez mais qualificados e aptos para acompanhar as atualizações tecnológicas e legais, uma vez que as mudanças não se assentam apenas na aquisição de novos sistemas, mas também na validade legal de seus procedimentos fiscais (CREPALDI; CREPALDI, 2015, p. 31).

2.3.1 Auditoria interna fiscal

Segundo Crepaldi e Crepaldi (2015), a auditoria fiscal é aquela voltada para a análise do correto cumprimento das obrigações tributárias pelos contribuintes. A função do auditor fiscal é exercer a fiscalização e a análise do cumprimento das obrigações fiscais pelos contribuintes.

Na visão de Baraldi (2004), com previsão de impactos no gerenciamento de riscos, é importante revisar periodicamente todas as transações que geram obrigações fiscais, legais e regulamentares.

Peres, Mariano e Mendes (2012, p. 95) definem assim a Auditoria Interna Fiscal:

Trata-se de profissionais destacados de suas áreas de origem dentro do departamento fiscal como: escrituração, contabilização, apuração, recolhimento, arquivos eletrônicos e até o contencioso tributário, que têm por objetivo atender à fiscalização, controlando os prazos, efetuando as devidas respostas e por sua vez identificando inconsistências (débitos) e até oportunidades (créditos) que estão inseridas no curso do atendimento à fiscalização, totalmente desvinculadas das rotinas fiscais.

Para obter o domínio pleno da função de auditor, passam-se anos de experiência, com estudos repetidos sobre as normas jurídicas e aguçados conhecimentos com capacidade de julgamento para formular juízos sobre aplicação das normas aos fatos. Para Andrade Filho (2009), o domínio desta função consiste na interpretação de fatos diante de normas. Em uma visão futurista, Attie (2007) destaca que a postura e as habilidades dos auditores necessitam de gradativas reavaliações, uma vez que não há o que não possa ser melhorado e complementa quanto a auditoria tradicional, “no contexto de exames fiscais e operacionais, tende a já não ser suficiente”.

Andrade Filho (2009, p. 1) em sentido amplo diz: “a palavra auditoria designa qualquer forma de verificação de conformidade de ações ou omissões com padrões (regras e princípios) predeterminados”.

Segundo Crepaldi e Crepaldi (2015, p. 32), a auditoria fiscal divide-se em preventiva, corretiva e operacional, que assim descrevem:

- Preventiva: o objetivo é revisar os últimos cinco anos das obrigações principais e acessórias, visando à adequação dos procedimentos fiscais de acordo com a legislação vigente, e precaver a empresa de eventuais fiscalizações;
- Corretiva: o objetivo é revisar mensalmente as obrigações principais e acessórias com base em apurações realizadas e documentações apresentadas pela empresa, ou referentes a determinado período solicitado;
- Operacional: o objetivo é apurar mensalmente as obrigações principais, confeccionar guias de recolhimento, elaborar e enviar declarações acessórias, recuperar e atualizar créditos tributários, fazer o levantamento e a revisão das contingências fiscais.

Em todo e qualquer trabalho de auditoria fiscal elabora-se um planejamento de trabalho, na qual são estabelecidos os objetivos e a distribuição das tarefas que deverão ser realizadas. Neste planejamento, segundo Andrade Filho (2009, p. 8) “deve abranger a natureza, a extensão e a finalidade dos exames, e deve contemplar, também, a natureza e a época da realização das tarefas [...]”. Ele ainda destaca que “todo trabalho deve sofrer uma revisão de quem não participou diretamente da coleta de dados e informações [...]”.

Existem preocupações dentro das empresas em relação às informações que são apresentadas ao Fisco. Com este intuito, já se fala em auditoria para revisão de procedimentos.

Em certas circunstâncias, os trabalhos de auditoria não visam à expedição de um Parecer formal sobre o cumprimento das obrigações tributárias em uma entidade; por vezes o contratante quer apenas um “conforto” sobre o que vem sendo feito e solicita trabalhos de revisões de procedimentos (ANDRADE FILHO, 2009, p. 12).

Para Crepaldi e Crepaldi (2015), o objetivo da revisão fiscal ou auditoria fiscal é permitir que o auditor declare que baseado em procedimentos, os cálculos, os recolhimentos e as formalidades legais relacionadas aos tributos, foram observados e realizados pelo contribuinte.

Na visão de Schiguematu sócio-líder da KPMG no Brasil (2012), para uma revisão tributária são necessárias ferramentas tecnológicas, capazes de simular cruzamentos, como os que são realizados pelo Fisco.

Juntamente com os procedimentos de revisão, vindo a comprovar a qualidade do serviço prestado e a apresentar um dossiê da investigação realizada, definem-se os papéis de trabalho da auditoria que são importantes para o andamento da revisão. Andrade Filho (2009, p. 16) comenta o quão importante se tornam esses papéis de trabalho perante um evento judicial.

A importância dos papéis de trabalho transcende as funções de memória de informações e conclusões. Eles podem vir a servir de provas em negócios judiciais ou arbitrais envolvendo a entidade auditada ou o próprio auditor. Os papéis de trabalho constituem provas ou indícios sobre o zelo e a diligência que o auditor empregou na realização de seu trabalho; logo, eles podem ser importante instrumento de prova em eventual disputa judicial ou nos casos em que o próprio auditor vier a ser processado civil e penalmente (ANDRADE FILHO, 2009, p. 16).

Seguindo nesta mesma linha, Crepaldi e Crepaldi (2015) comentam que o auditor pautando-se sempre pelas atualizações legais, deve analisar de forma crítica os procedimentos utilizados na empresa, visando à prevenção contra possíveis contingências, bem como corrigir eventuais erros cometidos no passado.

Em um recente estudo, Badillo (2016), profissional renomado na área de auditoria da América Latina, apontou as principais teorias de combate a fraudes e argumentou a necessidade de monitoramento, dedicação e esforço contínuo por parte da auditoria interna, voltada à prevenção e detecção de fraudes, bem como realizar revisões contínuas nos processos.

Crepaldi e Crepaldi (2015, p. 31) alertam que “o procedimento fiscal adotado pela empresa e objeto de um trabalho de revisão fiscal não deve ser assumido pela administração da empresa como uma maneira de validar e isentar de possíveis questionamentos das autoridades fiscais [...]”.

Como se percebe, há muito trabalho a ser feito em auditoria fiscal e tributária, pois o ambiente interno fiscal do país é complexo e demanda serviço não só de contadores, as de legisladores, auditores, advogados, entre outros profissionais ligados à área (CREPALDI; CREPALDI, 2015, p. 35).

Com intenção preventiva, a auditoria fiscal auxilia na detecção de possíveis fraudes e sonegações nas obrigações fiscais tributárias elaboradas pelas empresas. Para corroborar com essa função, destaca-se a importância de se desenvolver controles internos que possibilitam mais segurança nos processos.

2.4 CONTROLES INTERNOS

Segundo Almeida (2012, p. 57) o controle interno representa o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa. Todavia, só será eficiente se todos os envolvidos no processo e que utilizam essas informações estiverem aptos a utilizá-lo (DIAS, 2010). Em virtude disso, os gestores são responsáveis por verificar se o sistema desenvolvido está sendo aplicado de forma correta e em casos de necessitar de melhorias, analisar se essas estão sendo realizadas (ATTIE, 2010).

Para Peleias¹ (*apud.* Padoveze, 2012, p. 39) controle interno é “um conjunto de normas, procedimentos e ações adotadas de forma sistemática pelas empresas, que devem estar em constante evolução, assegurando o atingimento dos resultados conforme objetivos preestabelecidos, protegendo o patrimônio e garantindo transparência às operações”.

Existem várias definições para controles internos, entre elas destaca-se a mais utilizada que é a descrita pelo AICPA – *American Institute of Certified Public Accountant*² – (Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados):

O Controle Interno compreende o plano de organização e todos os métodos e medidas adotados numa empresa para proteger seu ativo, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, incrementar a eficiência operacional e promover a obediência às diretrizes administrativas estabelecidas (*apud.* DIAS, 2015, p. 41).

De forma ampla e irrestrita, Dias (2015, p. 42) comenta que o entendimento do objetivo do controle, é, de fato, o principal elemento para a conclusão sobre a melhor forma de sua adoção. Para ele, a identificação deste objetivo possibilita a correspondente averiguação sobre seu alcance, o que assegura, segundo ele, o controle sobre a eficácia do processo.

¹ PELEIAS, Ivam Ricardo. Falando sobre Controle Interno. Temática Contábil e Balanços – IOB – Informações Objetivas. 1ª semana, nº 9, março de 1999.

² www.aicpa.org - Entidade Americana responsável por definições e padrões voltados para área de auditoria.

2.4.1 Objetivos e características de controles internos

Para Dias (2015, p. 42), no atual mundo globalizado e competitivo, já não é possível a ocorrência de controles que não objetivem a eficácia das operações. Os controles internos não são desenvolvidos sem um objetivo específico, para ter forma é necessário que tenha algum propósito de desenvolvimento (ATTIE, 2010).

Na concepção de Andrade e Amboni (2010), o controle é um processo cíclico, com objetivo de acompanhar o desempenho do sistema, que busca por meio de comparações verificar as situações alcançadas e as previstas.

De acordo com o *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (Coso)*³, [...] se destina a promover razoável segurança quanto ao atingimento de objetivos nas seguintes categorias (*apud.* Maffei, 2015, p. 69):

- a) Efetividade e eficiência operacional;
- b) Confiabilidade das informações financeiras;
- c) Conformidade com as leis e regulamentos.

Na visão de Attie (2010, p. 153), existem características que definem um eficiente controle interno:

- Plano de organização que proporcione apropriada segregação de funções entre execução operacional e custódia dos bens patrimoniais e sua contabilização;
- Sistema de autorização e procedimentos de escrituração adequados, que proporcionem controle eficiente sobre o ativo, passivo, receitas, custos e despesas;
- Observação de práticas salutaras no cumprimento dos deveres e funções de cada um dos departamentos da organização; e
- Pessoal com adequada qualificação técnica e profissional, para a execução de suas atribuições.

Atualmente a influência das atividades de controle interno nas empresas é de fundamental importância. Segundo Crepaldi e Crepaldi (2014, p. 71), ela recai sobre a utilização de um controle adequado sobre cada sistema operacional, pois dessa maneira atingem-se os resultados mais favoráveis com menores desperdícios.

Segundo Cordeiro (2013, p. 70), a importância do controle interno pode ser resumida considerando-se os seguintes fatores:

³ www.coso.org - Entidade sem fins lucrativos, criada em 1975, nos Estados Unidos.

- Quanto maior é a empresa, mais complexa é a sua organização estrutural. Para controlar as operações eficientemente, a administração necessita de relatórios e análises concisos, que reflitam a situação da companhia;
- Um sistema de controle interno que funcione adequadamente constitui a melhor proteção, para a companhia, contra as fraquezas humanas. As rotinas de verificação são características de um bom controle interno, que reduzem a possibilidade de que erros ou tentativas fraudulentas permaneçam por muito tempo e permitem à administração possuir maior confiança na adequação dos dados.

2.4.2 Atribuições de tarefas nos controles internos

A origem dos controles internos está relacionada às necessidades crescentes de informações sobre a performance empresarial. Segundo Cordeiro (2013, p. 67), para gerar essas informações, “passou-se, por conseguinte, a exigir controle interno eficiente, de sorte a permitir um acompanhamento eficaz, pela administração e público em geral”.

Assim sendo, é de grande relevância que as pessoas envolvidas no processo tenham capacidade técnica para executar as atividades, bem como o entendimento do quão importante são os controles internos para a empresa de um modo geral. Em vista disso, é necessária a conferência por parte da gestão na execução desses controles, servindo como uma ferramenta no momento das tomadas de decisões (CREPALDI; CREPALDI, 2014).

Na mesma ideia, Badillo (2016) comenta que para uma efetiva gestão de riscos, é importante considerar a implantação de controles internos pela gerência como uma linha de defesa.

Em outras palavras, o risco da ocorrência de erros em uma empresa que possui um bom sistema de controle interno é muito menor do que em uma empresa com um sistema de controle interno ruim (CORDEIRO, 2013).

Desta forma, segundo Almeida (2012), as atribuições dos funcionários ou setores internos da empresa devem ser claramente definidas e limitadas, de preferência por escrito, mediante o estabelecimento de manuais internos de organização.

As razões que definem as atribuições, na concepção de Almeida (2012, p. 58) são:

- a) Assegurar que todos os procedimentos de controles sejam executados;
- b) Detectar erros e irregularidades;
- c) Apurar as responsabilidades por eventuais omissões na realização das transações da empresa.

Na visão de Barreto e Graeff (2011, p. 58), o controle interno “é um processo desenvolvido para garantir, com razoável certeza (nunca com garantia absoluta), que sejam atingidos os objetivos organizacionais”.

Para Cordeiro (2013, p. 67), é importante que se verifique periodicamente a adequação do sistema de controle interno para “determinar se o sistema estabelecido é eficaz no sentido de assegurar com eficiência e economia” nos seguintes aspectos:

- a) A consecução de objetivos e metas estratégicas e táticas da organização;
- b) O cumprimento de normas e legislação;
- c) A proteção dos ativos;
- d) A organização interna e os procedimentos;
- e) A segurança física e lógica;
- f) A qualidade das informações, serviços e produtos;
- g) A economicidade, eficiência, eficácia e efetividade na obtenção e uso dos recursos financeiros, materiais e humanos;
- h) A prevenção de erros, fraudes e desperdícios.

2.4.3 Os controles internos na prevenção de fraudes e erros

Em uma recente pesquisa, Bauer (2016) relatou a importância dos controles internos, para além da utilização financeira, relatando a eficácia no planejamento tributário vindo a contribuir com a redução na evasão fiscal.

Da mesma forma, Attie (2010, p. 164) considera que “bons controles internos previnem contra a fraude e minimizam os riscos de erros e irregularidades, porque, por si só, não bastam para evitá-los”. Uma empresa que possua um bom controle interno tende a tornar muito difícil a ocorrência de fraudes (CORDEIRO, 2013, p. 116).

Na percepção de Baraldi (2004, p. 78), em vista ao melhor cenário da empresa frente à qualidade dos controles internos na prevenção de fraudes,

considera que as atividades de controle “incluem farta evidência do processo de fraudes, como por exemplo: definições, origens, consequências, riscos, penalidades, prevenções e detecções, treinamento, informação e comunicação”.

Ainda assim, na visão de Attie (2010, p. 164), a eficiência do sistema de controle interno como um todo deve permitir detectar não somente irregularidades de atos intencionais, como também erros de atos não intencionais. Esses erros podem ser:

- a) De interpretação como, por exemplo, a aplicação errônea dos princípios contábeis geralmente aceitos na contabilização de transações;
- b) De omissão por não aplicar um procedimento prescrito nas normas em vigor;
- c) Decorrentes da má aplicação de uma norma ou procedimento.

Para Cordeiro (2013, p. 118) a fraude pode ser caracterizada por:

- a) Manipulação, falsificação ou alteração de registros ou documentos, de modo a modificar os registros de ativos, passivos e resultados;
- b) Apropriação indébita de ativos;
- c) Supressão ou omissão de transações nos registros contábeis;
- d) Registro de transações sem comprovação;
- e) Aplicação de práticas contábeis indevidas.

Ao mesmo tempo, para Barreto e Graeff (2011), o termo fraude refere-se ao ato intencional de omissão e manipulação, adulteração de documentos, registros e demonstrações contábeis. Já o termo erro, para eles, é um ato não intencional, que na elaboração de demonstrações contábeis resulte de incorreções.

Do ponto de vista tecnológico-contábil, faz-se necessário enfatizar a distinção entre “erro” e “fraude”. Segundo Cordeiro (2013, p. 118), a fraude é sempre um erro, mas nem todo erro, entretanto, é fraude. Para ele, o erro pode ser cometido sem vontade, já a fraude é um erro calculado. A fraude também é definida como “um engano deliberado, cometido com a intenção de obter alguma vantagem, lucro, etc. sobre o que não se tem direitos, às custas do outro”.

Attie (2010, p. 164) argumenta que a fraude, entretanto, assume múltiplas modalidades. Das diversas classificações de fraudes até hoje tentadas, divide-se em:

Quadro 2 – Classificações de fraudes

Divisão de fraudes		
Classificação	Descrição	Exemplo
Não encobertas	Não é necessário esconder, porque o controle interno é muito fraco.	Retirada de dinheiro do caixa.
Encobertas temporariamente	São feitas sem afetar os registros contábeis.	Retirada de dinheiro de cobranças omitindo os registros, cobrindo com registros de cobranças posteriores.
Encobertas permanentemente	Os autores das irregularidades preocupam-se em alterar informações contidas nos registros e arquivos.	Retirada indevida de dinheiro recebido de clientes, falsificando-se os registros de cobrança e/ou alterando as somas no razão geral, modifica-se, também, a soma de contas de despesa para, assim, manter a igualdade entre os saldos devedores e credores.

Fonte: Adaptado segundo Attie (2010, p. 164 e 165).

As organizações, de um modo geral, estão vulneráveis, pois na visão de Cordeiro (2013, p. 119), “o problema reside no indivíduo, e o avanço tecnológico vem contribuindo cada vez mais para facilitar a ação fraudulenta”, considerando que as fraudes podem prejudicar a reputação da empresa e criam um ambiente de trabalho nocivo. Sua prevenção exige vigilância permanente.

Dentro da mesma preocupação, Galletta (2015) exprimiu em sua pesquisa, com base em casos relevantes e medidas preventivas para a fraude, que a gestão da empresa deve concentrar esforços na prevenção à fraudes, enfatizando a educação própria e também aos seus colaboradores sobre a importância de se manter controles internos eficazes.

Diante do exposto, Attie (2010, p. 165) reitera que o sistema de controle interno deve permitir detectar todas as irregularidades. Um bom sistema de controle interno oferece maiores possibilidades de pronta identificação de fraudes em qualquer que seja a sua modalidade.

2.4.3.1 Os indícios de fraudes e desvios

Deve-se estar atento aos indícios que levam a um possível desvio das práticas normais. As irregularidades podem ser aparentes, todavia, mais comuns são as omissões. O responsável pela fraude poderá omitir lançamentos de um registro, fazer lançamentos falsos, utilizar resultados incorretos ou omitir erros encobertos nos livros de registros (CORDEIRO, 2013).

Consonante a isso, Badillo (2016) aponta a existência de sete teorias para combater a fraude, dentre elas destaca a teoria do triângulo de fraude, pelo qual indica a motivação, a oportunidade e a racionalização, como os três elementos relacionados à fraudes.

Evidentes ou ocultas, para Cordeiro (2013, p. 124) as fraudes podem resultar de:

- a) Manipulação de registros: omissão de lançamentos, falsos lançamentos, anotação falsa, outros cálculos, registro falso em outras rotinas dos livros de registro;
- b) Manipulação de documentos: destruição dos documentos, preparação de documentos falsos, alteração de documentos originais;
- c) Tráfico de influência: ganho de concorrências, compras com futuras devoluções, desvio temporário de numerários em bancos, títulos descontados, mediante emissão de “notas frias”.

O auditor interno não deve descuidar-se da rigorosa análise de todas as contas, pois o inter-relacionamento que se opera na contabilidade possibilita a identificação de indícios de fraudes (CORDEIRO, 2013, p. 124).

Barreto e Graeff (2011, p. 208) enfatizam que “o auditor não é responsável pela prevenção ou detecção de erros e fraudes”, mas é responsável por garantir segurança razoável de que as demonstrações contábeis não contêm distorções relevantes causadas por fraude ou erro.

Segundo Cordeiro (2013, p. 124), as principais características de fraudes são:

- a) Omissão e itens específicos da receita quando itens similares são concluídos;
- b) Omissão total de uma fonte de receita;
- c) Aumento substancial e inexplicável do patrimônio tanto da empresa como dos respectivos sócios;
- d) Excesso substancial e inexplicável de despesas sobre recursos disponíveis;
- e) Excesso de deduções (créditos);
- f) Falta de manutenção dos registros, sua destruição ou dissimulação;
- g) Alteração dos registros;
- h) Qualquer outra circunstância que no julgamento do auditor indica uma alternativa de subavaliação de dados contábeis e financeiros.

2.4.4 Compliance

Segundo Coimbra e Manzi (2010, p. 2), o termo *compliance* “origina-se do verbo inglês *to comply*, que significa cumprir, executar, obedecer, observar, satisfazer o que lhe foi imposto. *Compliance* é o dever de cumprir, de estar em conformidade e fazer cumprir leis, diretrizes, regulamentos internos e externos [...]”.

Para a Associação Brasileira de Bancos Internacionais – ABBI e a Federação Brasileira dos Bancos Nacionais – FEBRABAN (2004), estar em *compliance* é estar em conformidade com leis e regulamentos internos e externos.

Na visão de Barreto e Graeff (2011), a auditoria de *compliance* envolve a obtenção de evidências com intuito de avaliar se as atividades de uma entidade obedecem a regras e regulamentos previamente estabelecidos.

Segundo a ABBI e FEBRABAN (2004), a missão de *compliance*

é assegurar, em conjunto com as demais áreas, a adequação, fortalecimento e o funcionamento do Sistema de Controles Internos da Instituição, procurando mitigar os Riscos de acordo com a complexidade de seus negócios, bem como disseminar a cultura de controles para assegurar o cumprimento de leis e regulamentos existentes.

Para Coimbra e Manzi (2010, p. 6), o *compliance* constitui a base para o estabelecimento de uma cultura ética na empresa, imprescindível à prevenção e redução de fraudes, que representam perdas financeiras para as organizações.

A ABBI e FEBRABAN (2004) consideram *compliance* como um braço dos Órgãos Reguladores junto à Administração, no que se refere à segurança, respeito às normas e controles, na busca de conformidade.

2.4.4.1 Função do *Compliance* no Brasil

Segundo a ABBI e FEBRABAN (2004), no Sistema de Controles Internos a Função *Compliance* possui a seguinte aplicabilidade:

- a) Leis: certificar-se da aderência e do cumprimento;
- b) Princípios Éticos e de Normas de Conduta: assegurar-se da existência e observância;
- c) Regulamentos e Normas: assegurar-se da implementação, aderência e atualização;

- d) Procedimentos e Controles Internos: assegurar-se da existência de procedimentos associados aos processos;
- e) Sistema de Informações: assegurar-se da implementação e funcionalidade;
- f) Planos de Contingência: assegurar-se da implementação e efetividade por meio de acompanhamento de testes periódicos;
- g) Segregação de Funções: assegurar-se da adequada implementação da segregação de funções nas atividades da Instituição, a fim de evitar o conflito de interesses;
- h) Prevenção à Lavagem de Dinheiro: fomentar a cultura de prevenção à lavagem de dinheiro, através de treinamentos específicos.

2.4.4.2 *Compliance versus Auditoria*

Segundo Coimbra e Manzi (2010, p. 33), “as atividades desenvolvidas pelo *compliance* e pela auditoria não são coincidentes, mas, sim, complementares. A auditoria interna efetua os seus trabalhos de forma aleatória e periódica, [...], a fim de certificar o cumprimento das normas e processos instituídos pela administração [...]”.

Nas palavras de Limmroth (2012), apesar da função do *compliance* ser independente e dedicada a “fazer a coisa certa”, é importante se ter um departamento combinado, em colaboração, com esforços contínuos para alcançar o sucesso.

O responsável de *compliance*, no ponto de vista de Coimbra e Manzi (2010, p. 33), “executa as suas atividades de forma rotineira e permanente, sendo responsável por monitorar e assegurar que as diversas áreas e unidades da organização estejam em conformidade com a regulação aplicável ao negócio”.

Em resumo, Barreto e Graeff (2011, p. 22) classificam a principal característica da auditoria de *compliance*, como sendo o objetivo de comparação com determinada norma, regra ou regulamento.

Ambas as áreas contribuem para identificação de fragilidades nos controles internos e promovem uma cultura dos pontos de não conformidade [...]. O *compliance* engloba o acompanhamento dos pontos falhos identificados pela auditoria até sua regularização (COIMBRA; MANZI, 2010, p. 33-34).

2.4.4.3 *Compliance versus* Controles internos

Da mesma forma, Coimbra e Manzi (2010, p. 38) acreditam que a área de controles internos, além do conjunto de políticas, procedimentos e normas, acompanha também as atividades da organização com vistas a reduzir os níveis de incerteza da ocorrência ou não de um risco, além de assegurar a existência de conformidade com as leis e regulamentos.

Segundo Barreto e Graeff (2011), o controle interno representa o conjunto de procedimentos com objetivo de proteger ativos e produzir dados contábeis confiáveis, que caracterizam confiabilidade, efetividade e eficiência sempre em conformidade com a lei e regulamentos.

Em linhas gerais, conforme definem Coimbra e Manzi (2010, p. 40), a função de *compliance* envolve avaliar se todas as normas, procedimentos, controles e registros que compõem o ambiente de controles internos estão funcionando adequadamente para prevenir e minimizar os riscos das atividades exercidas pelas organizações.

2.5 DEFINIÇÃO DE SONEGAÇÃO, FRAUDE E CONLUÍO

Andrade Filho (2009, p. 21) traz a definição de sonegação com base no art. 71 da Lei nº 4.502/64:

Toda a ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária: (i) da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; e (ii) das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis a afetar a obrigação tributária principal ou crédito tributário correspondente.

Para Souza⁴ (1976, *apud* Santello, 2014, p. 291), a caracterização da sonegação “pressupõe a existência de fato gerador já ocorrido, de vez que configura, essencialmente, a ocultação dessa ocorrência”.

⁴ SOUZA, Rubens Gomes de. **Imposto de renda**. São Paulo: Resenha Tributária, 1976. p.197.

Já Rossi⁵ (1995, *apud* Santello, 2014, p. 292) entende que “sonegar não é relacionar, não é mencionar; é dizer que não tem, tendo; que não possui, possuindo”.

Andrade Filho (2009, p. 21) traz, também, a definição de fraude com base no art. 72 da Lei 4.502/64:

Toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Na forma do art. 73 da Lei 4.502/64, Andrade Filho (2009, p. 21) descreve conluio como “o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas, naturais ou jurídicas, visando a qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 (sonegação) e 72 (fraude)”.

Segundo Andrade Filho (2009, p. 22), nas figuras da sonegação, fraude ou conluio, o dolo é elemento material do tipo. Na redação do art. 18 do Código Penal, dolo ocorre “quando o agente quis resultado ou assumiu o risco de produzi-lo”.

2.5.1 Penalidades

Conforme destaca Andrade Filho (2009, p. 20), sobre a fraude e sonegação incidem penalidades, nas quais descreve a multa de mora que, “incide quando a obrigação tributária não é cumprida no prazo legal e desde que as autoridades fiscais não tenham lavrado auto de procedimento fiscal para lançamento tributário [...]”.

Depois de iniciado o procedimento administrativo, passa a ser aplicável a multa de ofício que pode ser agravada dependendo das circunstâncias da falta. No caso dos tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal, ele será de 150% nos casos de sonegação, fraude conluio, com base no mandamento do inciso II do art. 44, da Lei nº 9.430/96. O referido preceito legal será aplicado quando efetivamente caracterizado “evidente intuito de fraude” segundo as condutas definidas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, sem prejuízo da aplicação de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis (ANDRADE FILHO, 2009, p. 20).

⁵ ROSSI, Ângelo Rafael. **Crime de sonegação fiscal**. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 1967. p. 29.

Segundo Santello (2014, p. 293) a Lei 9.430/1996 estabelece um agravamento da multa nos tributos federais, administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, quando constatados sonegação, conluio ou fraude, chegando a 150%.

Em resumo, as condutas definidas nas leis que discorrem sobre crimes contra a ordem tributária, segundo Andrade Filho (2009, p. 24) “só serão puníveis se praticadas com dolo”, ou seja, “quando o sujeito age querendo produzir tal resultado ou assume o risco de produzi-lo”. Logo, “não será punível a conduta que derive de imprudência, negligência ou imperícia”.

Andrade Filho (2009, p. 24) acrescenta ainda, com base no parágrafo único do art. 18 do Código Penal que “salvo nos casos expressos em lei, ninguém pode ser punido por fato previsto como crime, senão quando pratica dolosamente”. Portanto, a lei não pune a simples falta de recolhimento de tributo, “pune a falta que decorre da adoção de meios fraudulentos (definidos em lei) para supressão ou redução de tributo devido”.

2.5.2 A prova com a informatização fiscal

Com o avanço tecnológico, a informática tem influenciado na constituição do fato jurídico tributário. Segundo Santello (2014, p. 279), “é por meio dos deveres instrumentais que é produzida a maioria das provas que constituem os fatos jurídicos tributários”. De fato, os documentos eletrônicos e os arquivos digitais que vêm sendo implantados e exigidos ao contribuinte, se tornarão verdadeiros instrumentos de produção de provas jurídicas.

Santello (2014) acrescenta que a Lei 6.374/1991 do Estado de São Paulo, em seu art. 79, regula o procedimento de produção de documentos virtuais, a fim de fazer valer no universo jurídico a utilização desses recursos tecnológicos.

Art. 79. Tratando-se de programa e arquivo magnético, residentes ou não no equipamento eletrônico de processamento de dados, a seleção e eventual cópia deles, para fins de procedimento fiscal, bem como eventual declaração que anteceder essas atividades, far-se-ão na presença do titular do estabelecimento ou seu preposto e/ou diante de testemunhas qualificadas. (Redação dada ao parágrafo pela Lei 10.619/2000, de 19.07.2000; DOE 20.07.2000) (SANTELLO, 2014, p. 280).

O Decreto 46.674/2002 do Estado de São Paulo, em seu art. 72, estabelece as provas realizadas por meio de documentos eletrônicos, conforme transcreve Santello (2014, p. 280):

Art. 72. A transcrição de documento eletrônico apresentada à guisa de instrução do auto de infração terá o mesmo valor probante do documento eletrônico original, desde que, cumulativamente:

I – seu conteúdo reflita com exatidão os dados que constituem o respectivo arquivo eletrônico;

II – o fisco tenha executado procedimentos técnicos tendentes a assegurar a integridade da informação digital contida no arquivo eletrônico.

Portanto, na conclusão de Santello (2014), no tocante ao Estado de São Paulo já se verifica a possibilidade de produção de provas por documentos eletrônicos no processo administrativo fiscal estadual.

Santello (2014, p. 280) alerta os contribuintes no que tange a guarda dos arquivos eletrônicos, quando argumenta:

Como a informatização fiscal ainda é recente, e falta regulamentação em muitos casos, em nosso sistema jurídico atual não há nenhuma previsão de acesso do contribuinte direto ao sistema de consulta da Fazenda. Ele deverá manter armazenados os arquivos digitais em seu sistema próprio ou contratar um sistema de armazenamento de dados durante o período que ele entender conveniente, ou melhor, o maior período que puder, visto as alterações nos prazos de prescrição e decadência.

E esclarece ainda, que, nos termos do art. 199 do CTN:

A Fazenda Pública da União e as dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios prestar-se-ão mutuamente assistência para a fiscalização dos tributos respectivos e permuta de informações, na forma estabelecida, em caráter geral ou específico, por lei ou convênio (SANTELLO, 2014, p. 281).

2.5.3 Constituição de crime contra a ordem tributária

O não cumprimento de obrigações tributárias pode caracterizar crime contra a ordem tributária, conforme preceitos dos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137/90, mencionados por Andrade Filho (2009, p. 23), e assim se constitui:

De acordo com o art. 1º da referida Lei, constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

- (a) Omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;
- (b) Fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;
- (c) Falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;
- (d) Elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato; e
- (e) Negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.

Por outro lado, diz o art. 2º da mencionada Lei que constitui crime da mesma natureza:

- (a) Fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;
- (b) Deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos;
- (c) Exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida de imposto ou de contribuição como incentivo fiscal;
- (d) Deixar de aplicar, ou aplicar em desacordo com o estatuído, incentivo fiscal ou parcelas de imposto liberadas por órgão ou entidade de desenvolvimento; e
- (e) Utilizar ou divulgar programa de processamento de dados que permita ao sujeito passivo da obrigação tributária possuir informação contábil diversa daquela que é, por lei, fornecida à Fazenda Pública.

Para Schoerpf (2010, p. 93), o ilícito tributário pertence ao descumprimento de uma obrigação tributária principal (pagamento de tributo ou penalidade pecuniária) ou o descumprimento de uma obrigação tributária acessória (deveres formais ou instrumentais).

Já o ilícito penal tributário ou crime tributário propriamente dito, segundo Schoerpf (2010, p. 93), compreende a vontade e a consciência de suprimir ou reduzir tributo, mediante as condutas elencadas nos incisos dos arts. 1º e 2º, da Lei 8.137/90.

2.6 LEI ANTICORRUPÇÃO

Desde 29 de janeiro de 2014 está em vigor a Lei nº 12.846/2013, conhecida como Lei Anticorrupção, que, conforme explica a Controladoria-Geral da União – CGU (2015), ela representa um importante avanço ao prever a responsabilização objetiva, no âmbito civil e administrativo, de empresas que praticam atos lesivos contra a administração pública nacional ou estrangeira.

Além de atender a compromissos internacionais assumidos pelo Brasil, a nova lei finalmente fecha uma lacuna no ordenamento jurídico do país ao tratar diretamente da conduta dos corruptores, comenta a CGU (2015).

Em seu portal na internet, a CGU (2015) destaca que as empresas podem ser responsabilizadas em casos de corrupção, independente da comprovação de culpa e sofrerão penas mais rígidas. Ainda, define valor para multa que pode chegar até 20% (por cento) do faturamento bruto anual da empresa, ou até 60 milhões de reais, quando não for possível calcular o faturamento bruto. Na esfera judicial, poderá ser decretado, por prazo determinado, o perdimento de bens, suspensão de atividades e dissolução compulsória; também a proibição e recebimentos de incentivos, subvenções, doações ou empréstimos de órgãos ou entidades públicas e de instituições financeiras públicas ou controladas pelo poder público.

O Decreto 8.420/2015, que regulamenta a Lei Anticorrupção prevê também um programa de integridade. A CGU (2015) elenca elementos principais que contemplam este programa e, de forma direta, exige que a empresa tenha um sistema de auditoria interna e um canal de denúncia, devendo ser um programa estruturado, aplicado e atualizado de acordo com as características e riscos atuais das atividades de cada pessoa jurídica.

A CGU (2015) explica ainda que se a empresa cooperar com as investigações, ela pode conseguir uma redução das penalidades, através de acordo de leniência previsto na Lei. Acrescenta ainda que é dever da empresa a reparação integral do dano.

Segundo Veirano (2014), as empresas terão que adotar mecanismos de controles e políticas internas anticorrupção, em que se contempla um código de ética, treinar a equipe em relação à Lei Anticorrupção e ter um canal de denúncia. Ele comenta ainda que para tentar evitar que a penalidade seja contestada, a Lei

prevê um “acordo de leniência”, em que a companhia poderá ter uma redução de até dois terços da multa.

3 ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA INDUSTRIAL

3.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DA EMPRESA

Por solicitação da empresa em estudo, sua razão social não será divulgada, sendo usado o nome fictício Alfa S/A.

A empresa Alfa S/A têm seus negócios voltados ao setor de petróleo e gás, sendo uma sociedade de capital aberto, atuante há mais de 30 anos, possuindo liderança de mercado na maioria dos segmentos que atua. No período escolhido para o referente estudo de caso, a companhia apresentou uma receita líquida de vendas, na linha de produtos, de R\$ 13.700 milhões de reais correspondente ao primeiro trimestre de 2015.

Tendo em vista a escolha para o estudo de caso de uma empresa que possui nove filiais, além do estabelecimento matriz, situadas no território brasileiro, optou-se por eleger duas dessas filiais, aqui chamadas de Alfa S/A FSP e Alfa S/A FRS, sendo elas com maior representatividade quanto ao volume de dados para estudo.

3.1.1 Histórico e mercado de atuação

A empresa Alfa S/A teve seu início de atuação em meados de 1980 em Caxias do Sul no Estado do Rio Grande do Sul, oferecendo ao mercado econômico a produção de componentes fundidos para válvulas industriais, utilizando-se de um processo de fundição de precisão.

Nos anos seguintes, com base em decisões estratégicas de negócio, a empresa incorporou novos mercados no Brasil, participou de sociedades com empresas do exterior, e construiu gradativamente, novas linhas de competitividade industrial, o que lhe permitiu ampliar o mercado de atuação em níveis nacionais e internacionais.

Em 2001, ocorreu a aquisição total de uma das nove filiais, que para este estudo chama-se Alfa S/A FSP. Situada no Estado de São Paulo, atua desde 1972 na fabricação de válvulas especialmente voltadas para indústria de petróleo e gás, cujo desenvolvimento e produção exigem alto grau de engenharia e tecnologia.

Em 2007, a empresa Alfa S/A incorporou em seu portfólio de negócios a produção de cabos de poliéster para ancoragem em plataformas de petróleo, voltados para aplicações em águas profundas. Tal fato ocorreu através da compra de outra filial, que neste estudo é denominada Alfa S/A FRS, situada na cidade de São Leopoldo no estado do Rio Grande do Sul.

Ambas as empresas em estudo são consideradas referência nacional no ramo em que atuam.

3.1.2 Aspectos tributários específicos da empresa em estudo

Atualmente a empresa Alfa S/A está enquadrada na regra geral para apuração do Imposto de Renda (IR) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) da pessoa jurídica. A tributação é feita através do Lucro Real, e os débitos e créditos para PIS e Cofins são apurados com base no regime não-cumulativo.

O Código Tributário Nacional estabelece as normas que regem as obrigações tributárias devidas pelos contribuintes do país. Além da exigência da obrigação tributária principal, que é a de pagar tributos, existem, também as obrigações tributárias acessórias, que representam os trâmites burocráticos atrelados ao pagamento de tributos.

Sendo assim, as empresas são obrigadas por lei a prestar contas de sua contabilidade ao Fisco Nacional. Na prestação de contas são contempladas as obrigações tributárias acessórias que são transmitidas aos órgãos fiscalizadores em meio magnético.

Dentre as obrigações tributárias acessórias, a empresa Alfa S/A FSP e a Alfa S/A FRS enquadram-se no Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), das quais foram instituídas e contempladas através do Decreto nº. 6.022 publicado no Diário Oficial da União em janeiro de 2007.

3.2 COLETA DE DADOS DA EMPRESA ALFA S/A FSP E ALFA S/A FRS

3.2.1 Definição das obrigações fiscais digitais a serem cruzadas

De modo geral as obrigações fiscais acessórias se modernizaram através de uma nova sistemática denominada SPED, advindo com o avanço da tecnologia na

informatização fiscal. O objetivo deste sistema é promover a integração entre os órgãos fiscalizadores, pode uniformizar e compartilhar informações entre si, tornar mais célere a identificação de ilícitos tributários.

Tendo em vista a gama de obrigações acessórias constituídas no universo de atuação do SPED que devem ser atendidas pelos contribuintes, optou-se pela escolha de quatro dentre as doze obrigações fiscais digitais consagradas, para o corrente estudo de caso.

Com intuito de verificar os dados apresentados pela empresa ao Fisco Nacional via informatização fiscal, no presente estudo de caso abordou-se a Escrituração Fiscal Digital ICMS-IPI (EFD ICMS-IPI), a Escrituração Fiscal Digital para o PIS/Pasep e para o Cofins (EFD-Contribuições), a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) e a Escrituração Contábil Digital, contemplando os livros contábeis e as escriturações fiscais.

3.2.2 Delimitação do período utilizado para o cruzamento das obrigações fiscais digitais em estudo

A empresa em estudo está obrigada por lei a transmitir seus dados contábeis em meio digital desde 2008, com o implemento da obrigatoriedade de emissão de notas fiscais eletrônicas. A partir deste ano surgiram gradativamente novas obrigações acessórias digitais a serem cumpridas.

O período abordado no presente estudo refere-se ao primeiro trimestre do ano de 2015, compreendendo as obrigações acessórias digitais dos meses calendário janeiro, fevereiro e março.

A seleção do período fundamenta-se devido à escolha de um ano fechado, com todas as obrigações enviadas concomitantemente pela empresa. Devido ao volume de dados encontrados para apreciação, foi necessário dirimir alguns meses do ano de 2015, não conseguindo tempo hábil para atender aos doze meses do ano.

3.3 ELABORAÇÃO DE MATRIZ-MODELO APLICADA NO CRUZAMENTO DAS OBRIGAÇÕES FISCAIS DIGITAIS EM ESTUDO

Com o advento da informatização fiscal, a tecnologia se tornou a ferramenta ideal para os contribuintes no que diz respeito ao cumprimento da legislação

tributária no país. O Fisco utiliza-se de mecanismos tecnológicos com intuito de acelerar, uniformizar e controlar a administração tributária, tornando-o aliado ao sistema tributário nacional.

Em consonância a todas as evoluções tecnológicas, mutações e implantações ocorridas na esfera tributária e jurídica do país nos últimos anos, visando mais inovações na área, cabe ao contribuinte buscar formas de validação das informações que são repassadas ao Fisco.

Com intuito de estar em conformidade com as obrigações tributárias legais, podendo validar com antecedência as informações prestadas ao Fisco via SPED, buscou-se realizar uma espécie de auditoria eletrônica para analisar a compatibilidade de dados entre os arquivos magnéticos elaborados pela empresa em estudo.

A proposta da ferramenta de controle interno para auditoria fiscal eletrônica é baseada em instruções e definições estabelecidas na Instrução Normativa RFB nº. 1252/2012, que introduz o Guia Prático para elaboração da EFD-Contribuições, também no Ato COTEPE/ICMS nº. 09/2008 e atualizações que traz o Guia Prático da EFD-ICMS/IPI. Para os dados informados via escrituração contábil digital, utilizou-se o Manual de Orientação do Leiaute da ECD e da ECF, introduzidos via Ato Declaratório Executivo Cofis nº. 34/2016 e nº. 46/2016, respectivamente.

As utilizações destas bases de referência mostram-se fundamentais para esclarecer aspectos relacionados à apresentação dos registros das escriturações e, definir o conteúdo alocado aos blocos de cada arquivo magnético.

A matriz-modelo elaborada pela autora, com intuito de realizar uma auditoria fiscal nos SPED's enviados ao Fisco pelas empresas Alfa S/A FSP e Alfa S/A FRS, está firmada através de uma planilha eletrônica. Tal ferramenta possibilita a criação de diversos mecanismos de verificação, pois apresenta recursos de interface intuitiva, de fácil manuseio e com capacidade de construção de infinitas possibilidades de trabalho, como em cálculos, gráficos, tabelas, armazenamento de dados, entre outros.

A auditoria será totalmente fundamentada através da planilha eletrônica. Os cruzamentos e validações dos dados informados via escrituração digital pelas empresas em estudo serão apresentados por um resumo de ocorrências via tabela dinâmica, sendo mais fácil o reconhecimento das divergências encontradas entre os cruzamentos das obrigações acessórias digitais escolhidas para estudo.

No decorrer do estudo serão apresentadas as matrizes utilizadas para conferência dos dados informados nas escriturações digitais, possibilitando ao leitor identificar cada campo constante na ferramenta de trabalho.

3.3.1 Estrutura primária dos blocos e registros digitais auditados

Os arquivos digitais contêm informações referentes às operações praticadas e escrituradas mensalmente pelas empresas, através dos livros fiscais e contábeis.

Conforme preveem os Guias Práticos da EFD-Contribuições Versão 1.21 (atualizado em 15/10/2015), da EFD-ICMS/IPI Versão 2.0.18 (atualizado em 21/12/2015) e os Manuais de Orientações da ECD e ECF (atualizados em maio e junho/2016), os arquivos da escrituração fiscal digital contêm Blocos com registros iniciais que vão do número 0000 (zeros) até os registros finais 9999. Dentre eles estão os dados, cada qual representado por um registro de abertura, com os registros dos dados e o registro de encerramento do bloco. Cada bloco refere-se a um agrupamento de informações produzidas pela empresa declarante.

Neste estudo foram tratados alguns blocos, que seguindo a linha de análise de dados entre as escriturações digitais, possibilitam o cruzamento proporcional de registros.

3.3.1.1 Registro 0150 – cadastro do participante

Este registro tem por objetivo relacionar os participantes que realizaram operações comerciais e de serviços com a empresa no decorrer do mês em escrituração. Participantes são consideradas pessoas jurídicas e/ou físicas denominadas clientes e/ou fornecedores na transação comercial.

Quadro 3 – Estrutura do registro 0150

Nº	Campo	Descrição
1	REG	Texto fixo contendo “0150”.
2	COD_PART	Código de identificação do participante no arquivo.
3	NOME	Nome pessoal ou empresarial do participante.
4	COD_PAIS	Código do país do participante, conforme a tabela indicada no item 3.2.1.
5	CNPJ	CNPJ do participante.
6	CPF	CPF do participante.
7	IE	Inscrição Estadual do participante.
8	COD_MUN	Código do município, conforme a tabela IBGE
9	SUFRAMA	Número de inscrição do participante na Suframa
10	END	Logradouro e endereço do imóvel
11	NUM	Número do imóvel
12	COMPL	Dados complementares do endereço
13	BAIRRO	Bairro em que o imóvel está situado

Fonte: Guia Prático EFD-Contribuições Versão 1.21 (2015).

3.3.1.2 Registro 0200 – identificação do item (produtos e serviços)

Este registro tem por objetivo relacionar a descrição dos produtos, mercadorias, serviços e entre quaisquer outros itens que estão referenciados nas transações fiscais informadas na escrituração. No EFD-ICMS/IPI também são relacionados os cadastros de insumos e movimentos de estoque em processo produtivo.

3.3.1.3 Registro C100 – notas fiscais

Este registro deve ser gerado para cada documento fiscal, desde que seja emitido como nota fiscal (Modelo 01), nota fiscal avulsa (Modelo 1B), nota fiscal de produtor (Modelo 04), nota fiscal eletrônica (Modelo 55) e/ou nota fiscal de consumidor eletrônica (Modelo 65), registrando as operações de entradas, saídas de produtos e outras operações que envolvam emissão de documento fiscal.

Em relação ao EFD-Contribuições, este registro será composto apenas por notas fiscais dos modelos mencionados acima, que sejam representativos de receita e que geram direito a crédito de PIS/Pasep e de Cofins.

Quadro 4 – Estrutura do registro 0200

Nº	Campo	Descrição
1	REG	Texto fixo contendo "0200"
2	COD_ITEM	Código do item
3	DESCR_ITEM	Descrição do item
4	COD_BARRA	Representação alfanumérico do código de barra do produto, se houver.
5	COD_ANT_ITEM	Código anterior do item com relação à última informação apresentada.
6	UNID_INV	Unidade de medida utilizada na quantificação de estoques.
7	TIPO_ITEM	Tipo do item – Atividades Industriais, Comerciais e Serviços:
		00 – Mercadoria para Revenda;
		01 – Matéria-Prima;
		02 – Embalagem;
		03 – Produto em Processo;
		04 – Produto Acabado;
		05 – Subproduto;
		06 – Produto Intermediário;
		07 – Material de Uso e Consumo;
		08 – Ativo Imobilizado;
		09 – Serviços;
10 – Outros insumos;		
		99 – Outras
8	COD_NCM	Código da Nomenclatura Comum do Mercosul
9	EX_IPI	Código EX, conforme a TIPI
10	COD_GEN	Código do gênero do item, conforme a Tabela 4.2.1.
11	COD_LST	Código do serviço conforme lista do Anexo I da Lei Complementar Federal nº 116/03.
		Obs: A partir do período de apuração maio de 2015 (versão 2.11 do PVA), o código a ser informado neste campo poderá ser informado 05 (cinco) caracteres, no formato "XX.XX", conforme a codificação adotada na Lei Complementar nº 116/2003 e na EFD-ICMS/IPI.
12	ALIQ_ICMS	Alíquota de ICMS aplicável ao item nas operações internas

Fonte: Guia Prático EFD-Contribuições Versão 1.21 (2015).

Quadro 5 – Estrutura registro C100

Nº	Campo	Descrição
1	REG	Texto fixo contendo "C100"
2	IND_OPER	Indicador do tipo de operação:
		0- Entrada; 1- Saída
3	IND_EMIT	Indicador do emitente do documento fiscal:
		0- Emissão própria; 1- Terceiros
4	COD_PART	Código do participante (campo 02 do Registro 0150):
		- do emitente do documento ou do remetente das mercadorias, no caso de entradas; - do adquirente, no caso de saídas;
5	COD_MOD	Código do modelo do documento fiscal, conforme a Tabela 4.1.1;
6	COD_SIT;	Código da situação do documento fiscal, conforme a Tabela 4.1.2;
7	SER	Série do documento fiscal;
8	NUM_DOC	Número do documento fiscal;
9	CHV_NFE	Chave da Nota Fiscal Eletrônica ou da NFC-e;
10	DT_DOC	Data da emissão do documento fiscal;
11	DT_E_S	Data da entrada ou da saída;
12	VL_DOC	Valor total do documento fiscal;
13	IND_PGTO	Indicador do tipo de pagamento:
		0- À vista; 1- A prazo; 2 - Outros
14	VL_DESC	Valor total do desconto;
15	VL_ABAT_NT	Abatimento não tributado e não comercial Ex. desconto ICMS nas remessas para ZFM;
16	VL_MERC	Valor total das mercadorias e serviços;
17	IND_FRT	Indicador do tipo do frete:
		0- Por conta do emitente; 1- Por conta do destinatário/remetente; 2- Por conta de terceiros; 9- Sem cobrança de frete.
18	VL_FRT	Valor do frete indicado no documento fiscal;
19	VL_SEG	Valor do seguro indicado no documento fiscal;
20	VL_OUT_DA	Valor de outras despesas acessórias;
21	VL_BC_ICMS	Valor da base de cálculo do ICMS;
22	VL_ICMS	Valor do ICMS;
23	VL_BC_ICMS_ST	Valor da base de cálculo do ICMS substituição tributária;
24	VL_ICMS_ST	Valor do ICMS retido por substituição tributária;
25	VL_IPI	Valor total do IPI;
26	VL_PIS	Valor total do PIS;
27	VL_COFINS	Valor total da COFINS;
28	VL_PIS_ST	Valor total do PIS retido por substituição tributária;
29	VL_COFINS_ST	Valor total da COFINS retido por substituição tributária;

Fonte: Guia Prático EFD-Contribuições Versão 1.21 (2015).

3.3.1.4 Registro C170 – itens do documento fiscal

Este registro, também chamado de registro filho, tem por objetivo informar os itens de cada documento fiscal referenciado no registro C100.

Quadro 6 – Estrutura do registro C170

Nº	Campo	Descrição
1	REG	Texto fixo contendo "C170"
2	NUM_ITEM	Número seqüencial do item no documento fiscal;
3	COD_ITEM	Código do item (campo 02 do Registro 0200);
4	DESCR_COMPL	Descrição complementar do item como adotado no documento fiscal;
5	QTD	Quantidade do item;
6	UNID	Unidade do item (Campo 02 do registro 0190);
7	VL_ITEM	Valor total do item (mercadorias ou serviços);
8	VL_DESC	Valor do desconto comercial;
9	IND_MOV	Movimentação física do ITEM/PRODUTO:
		0. SIM
		1. NÃO
10	CST_ICMS	Código da Situação Tributária referente ao ICMS, conforme a Tabela indicada no item 4.3.1;
11	CFOP	Código Fiscal de Operação e Prestação;
12	COD_NAT	Código da natureza da operação (campo 02 do Registro 0400);
13	VL_BC_ICMS	Valor da base de cálculo do ICMS;
14	ALIQ_ICMS	Alíquota do ICMS;
15	VL_ICMS	Valor do ICMS creditado/debitado;
16	VL_BC_ICMS_ST	Valor da base de cálculo referente à substituição tributária;
17	ALIQ_ST	Alíquota do ICMS da substituição tributária na unidade da federação de destino;
18	VL_ICMS_ST	Valor do ICMS referente à substituição tributária;
19	IND_APUR	Indicador de período de apuração do IPI:
		0 - Mensal;
		1 Decendial
20	CST_IPI	Código da Situação Tributária referente ao IPI, conforme a Tabela indicada no item 4.3.2;
21	COD_ENQ	Código de enquadramento legal do IPI, conforme tabela indicada no item 4.5.3;
22	VL_BC_IPI	Valor da base de cálculo do IPI;
23	ALIQ_IPI	Alíquota do IPI;
24	VL_IPI	Valor do IPI creditado/debitado;
25	CST_PIS	Código da Situação Tributária referente ao PIS;
26	VL_BC_PIS	Valor da base de cálculo do PIS;
27	ALIQ_PIS	Alíquota do PIS (em percentual);
28	QUANT_BC_PIS	Quantidade – Base de cálculo PIS/PASEP;
29	ALIQ_PIS_QUANT	Alíquota do PIS (em reais);
30	VL_PIS	Valor do PIS;
31	CST_COFINS	Código da Situação Tributária referente ao COFINS;
32	VL_BC_COFINS	Valor da base de cálculo da COFINS;
33	ALIQ_COFINS	Alíquota do COFINS (em percentual);
0	QUANT_BC_COFINS	Quantidade – Base de cálculo COFINS;
35	ALIQ_COFINS_QUANT	Alíquota da COFINS (em reais);
36	VL_COFINS	Valor da COFINS;
37	COD_CTA	Código da conta analítica contábil debitada/creditada.

Fonte: Guia Prático EFD-Contribuições Versão 1.21 (2015).

3.3.1.5 Registro C190 – registro analítico do documento fiscal

Este registro tem por objetivo representar a escrituração dos documentos fiscais totalizados por CST, CFOP e Alíquota de ICMS. Este registro está presente somente na EFD-ICMS/IPI.

Quadro 7 – Estrutura do registro C190

Nº	Campo	Descrição
1	REG	Texto fixo contendo "C190"
2	CST_ICMS	Código da Situação Tributária, conforme a Tabela indicada no item 4.3.1;
3	CFOP	Código Fiscal de Operação e Prestação do agrupamento de itens;
4	ALIQ_ICMS	Alíquota ICMS;
5	VL_OPR	Valor da operação na combinação de CST_ICMS, CFOP e alíquota do ICMS, correspondente ao somatório do valor das mercadorias, despesas acessórias, ICMS_ST e IPI;
6	VL_BC_ICMS	Parcela correspondente ao "Valor da base de cálculo do ICMS", referente à combinação de CST_ICMS, CFOP e alíquota do ICMS;
7	VL_ICMS	Parcela correspondente ao "Valor do ICMS", referente à combinação de CST_ICMS, CFOP e alíquota do ICMS;
8	VL_BC_ICMS_ST	Parcela correspondente ao "Valor da base de cálculo do ICMS" da substituição tributária referente à combinação de CST_ICMS, CFOP e alíquota ICMS;
9	VL_ICMS_ST	Parcela correspondente ao valor creditado/debitado do ICMS da substituição tributária, referente à combinação de CST_ICMS, CFOP e alíquota do ICMS;
10	VL_RED_BC	Valor não tributado em função da redução da base de cálculo do ICMS, referente à combinação de CST_ICMS, CFOP e alíquota do ICMS;
11	VL_IPI	Parcela correspondente ao "Valor do IPI" referente à combinação CST_ICMS, CFOP e alíquota do ICMS;
12	COD_OBS	Código da observação do lançamento fiscal - campo 02 do registro 0460.

Fonte: Guia Prático EFD-ICMS/IPI Versão 2.0.18 (2015).

3.3.1.6 Registro D100 – documentos fiscais de transporte

Este registro deve ser escriturado para todos os contribuintes que tenham adquirido ou prestado serviço utilizando documentos específicos de serviço de transporte (Modelo 07), conhecimentos de transporte rodoviário de cargas (Modelo 08), de carga avulso (Modelo 8B), aquaviário de cargas (Modelo 09), aéreo (Modelo 10), ferroviário de cargas (Modelo 11), multimodal de cargas (Modelo 26), nota fiscal de transporte ferroviário de carga (Modelo 27) e conhecimento de transporte eletrônico (Modelo 57).

Quadro 8 – Estrutura registro D100

Nº	Campo	Descrição
1	REG	Texto fixo contendo "D100"
2	IND_OPER	Indicador do tipo de operação: 0- Aquisição
3	IND_EMIT	Indicador do emitente do documento fiscal: 0- Emissão Própria; 1- Emissão por Terceiros
4	COD_PART	Código do participante (campo 02 do Registro 0150);
5	COD_MOD	Código do modelo do documento fiscal, conforme a Tabela 4.1.1;
6	COD_SIT	Código da situação do documento fiscal, conforme a Tabela 4.1.2;
7	SER	Série do documento fiscal;
8	SUB	Subsérie do documento fiscal;
9	NUM_DOC	Número do documento fiscal;
10	CHV_CTE	Chave do Conhecimento de Transporte Eletrônico;
11	DT_DOC	Data de referência/emissão dos documentos fiscais;
12	DT_A_P	Data da aquisição ou da prestação do serviço;
13	TP_CT-e	Tipo de Conhecimento de Transporte Eletrônico conforme definido no Manual de Integração do CT-e;
14	CHV_CTE_REF	Chave do CT-e de referência cujos valores foram complementados (opção "1" do campo anterior) ou cujo débito foi anulado (opção "2" do campo anterior);
15	VL_DOC	Valor total do documento fiscal;
16	VL_DESC	Valor total do desconto;
17	IND_FRT	Indicador do tipo do frete: 0- Por conta do emitente; 1- Por conta do destinatário/remetente; 2- Por conta de terceiros; 9- Sem cobrança de frete;
18	VL_SERV	Valor total da prestação de serviço;
19	VL_BC_ICMS	Valor da base de cálculo do ICMS;
20	VL_ICMS	Valor do ICMS;
21	VL_NT	Valor não-tributado do ICMS;
22	COD_INF	Código da informação complementar do documento fiscal (campo 02 do Registro 0450);
23	COD_CTA	Código da conta analítica contábil debitada/creditada;

Fonte: Guia Prático EFD-Contribuições Versão 1.21 (2015).

3.3.1.7 Registro F100 – demais documentos e operações

Este registro tem por objetivo escriturar as demais operações geradoras de contribuições e créditos na EFD-Contribuições, ou seja, aquelas operações que em função de sua natureza ou documentação comprobatória não sejam passíveis de registro nos blocos A, C e D.

Quadro 9 – Estrutura registro D100

Nº	Campo	Descrição
1	REG	Texto fixo contendo "F100"
2	IND_OPER	Indicador do Tipo da Operação: 0 – Operação Representativa de Aquisição, Custos, Despesa ou Encargos, ou Receitas, Sujeita à Incidência de Crédito de PIS/Pasep ou Cofins (CST 50 a 66). 1 – Operação Representativa de Receita Auferida Sujeita ao Pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins (CST 01, 02, 03 ou 05). 2 - Operação Representativa de Receita Auferida Não Sujeita ao Pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins (CST 04, 06, 07, 08, 09, 49 ou 99).
3	COD_PART	Código do participante (Campo 02 do Registro 0150)
4	COD_ITEM	Código do item (campo 02 do Registro 0200)
5	DT_OPER	Data da Operação (ddmmaaaa)
6	VL_OPER	Valor da Operação/Item
7	CST_PIS	Código da Situação Tributária referente ao PIS/PASEP, conforme a Tabela indicada no item 4.3.3.
8	VL_BC_PIS	Base de cálculo do PIS/PASEP
9	ALIQ_PIS	Alíquota do PIS/PASEP
10	VL_PIS	Valor do PIS/PASEP
11	CST_COFINS	Código da Situação Tributária referente a COFINS, conforme a Tabela indicada no item 4.3.4.
12	VL_BC_COFINS	Base de cálculo da COFINS
13	ALIQ_COFINS	Alíquota da COFINS
14	VL_COFINS	Valor da COFINS
15	NAT_BC_CRED	Código da Base de Cálculo dos Créditos, conforme a tabela indicada no item 4.3.7, caso seja informado código representativo de crédito nos Campos 07 (CST_PIS) e 11 (CST_COFINS).
16	IND_ORIG_CRED	Indicador da origem do crédito: 0 – Operação no Mercado Interno 1 – Operação de Importação
17	COD_CTA	Código da conta analítica contábil debitada/creditada
18	COD_CCUS	Código do Centro de Custos
19	DESC_DOC_OPER	Descrição do Documento/Operação

Fonte: Guia Prático EFD-Contribuições Versão 1.21 (2015).

3.3.1.8 Registros M200 e M600 – apuração PIS/Pasep e Cofins

Os registros escriturados no bloco M da EFD-Contribuições são consolidados na empresa, ou seja, são registrados por matriz. Diferente dos outros registros que ocorrem por estabelecimento. O bloco M representa a apuração final do imposto, identificando suas operações de crédito e de contribuição do período.

Nos registros M200 e M600 são consolidadas as contribuições para PIS/Pasep e Cofins, respectivamente, bem como os valores reconhecidos como créditos a descontar da contribuição no período. O resultado será o valor apurado a recolher das respectivas contribuições sociais.

Quadro 10 – Estrutura registro M200 e M600

Nº	Campo	Descrição
1	REG	Texto fixo contendo "M200" ou "M600"
2	VL_TOT_CONT_NC_PER	Valor Total da Contribuição Não Cumulativa do Período (recuperado do campo 13 do Registro M210, quando o campo "COD_CONT" = 01, 02, 03, 04, 32 e 71);
3	VL_TOT_CRED_DESC	Valor do Crédito Descontado, Apurado no Próprio Período da Escrituração (recuperado do campo 14 do Registro M100);
4	VL_TOT_CRED_DESC_ANT	Valor do Crédito Descontado, Apurado em Período de Apuração Anterior (recuperado do campo 13 do Registro 1100);
5	VL_TOT_CONT_NC_DEV	Valor Total da Contribuição Não Cumulativa Devida (02 – 03 - 04);
6	VL_RET_NC	Valor Retido na Fonte Deduzido no Período;
7	VL_OUT_DED_NC	Outras Deduções no Período;
8	VL_CONT_NC_REC	Valor da Contribuição Não Cumulativa a Recolher/Pagar (05 – 06 - 07);
9	VL_TOT_CONT_CUM_PER	Valor Total da Contribuição Cumulativa do Período (recuperado do campo 13 do Registro M210, quando o campo "COD_CONT" = 31, 32, 51, 52, 53, 54 e 72);
10	VL_RET_CUM	Valor Retido na Fonte Deduzido no Período;
11	VL_OUT_DED_CUM	Outras Deduções no Período;
12	VL_CONT_CUM_REC	Valor da Contribuição Cumulativa a Recolher/Pagar (09 - 10 – 11);
13	VL_TOT_CONT_REC	Valor Total da Contribuição a Recolher/Pagar no Período (08 + 12).

Fonte: Guia Prático EFD-Contribuições Versão 1.21 (2015).

3.3.1.9 Registros M205 e M605 – detalhamento de PIS/Pasep e de Cofins a recolher (visão DCTF)

Estes registros têm por objetivo informar na EFD-Contribuições os valores da contribuição do PIS/Pasep e da Cofins a recolher, com vistas para a DCTF. Deve-se utilizar o código de receita informando na natureza do débito conforme confessado em DCTF.

Quadro 11 – Estrutura registro M205 e M605

Nº	Campo	Descrição
1	REG	Texto fixo contendo "M205" e "M605"
2	NUM_CAMPO	Informar o número do campo do registro "M200" (Campo 08 (contribuição não cumulativa) ou Campo 12 (contribuição cumulativa)), objeto de detalhamento neste registro.
3	COD_REC	Informar o código da receita referente à contribuição a recolher, detalhada neste registro.
4	VL_DEBITO	Valor do Débito correspondente ao código do Campo 03, conforme informação na DCTF.

Fonte: Guia Prático EFD-Contribuições Versão 1.21 (2015).

3.3.1.10 Registro I155 ECD – detalhe dos saldos das contas contábeis

Este registro tem por objetivo informar os saldos das contas contábeis, trazendo o total dos créditos e débitos mensais representativos de contras patrimoniais e de resultado.

Quadro 12 – Estrutura registro I155

Nº	Campo	Descrição
1	REG	Texto fixo contendo "I155".
2	COD_CTA	Código da conta analítica.
3	COD_CCUS	Código do centro de custos.
4	VL_SLD_INI	Valor do saldo inicial do período.
5	IND_DC_INI	Indicador da situação do saldo inicial:
		D - Devedor;
		C - Credor.
6	VL_DEB	Valor total dos débitos do período.
7	VL_CRED	Valor total dos créditos do período.
8	VL_SLD_FIN	Valor do saldo final do período.
9	IND_DC_FIN	Indicador da situação do saldo final:
		D - Devedor;
		C - Credor.

Fonte: Manual de Orientação do Leiaute da ECD (2016).

3.3.1.11 Registro E155 ECF – detalhes dos saldos contábeis com base na ECD

Este registro é recuperado através dos dados informados na ECD e é calculado a partir dos registros I155, que traz os detalhes dos saldos das contas contábeis.

Quadro 13 – Estrutura registro E155

Nº	Campo	Descrição
1	REG	Texto Fixo Contendo a Identificação do Registro (E155).
2	COD_CTA	Código da Conta Analítica.
3	COD_CCUS	Código do Centro de Custos.
4	VL_SLD_INI	Valor do Saldo Inicial do Período.
5	IND_VL_SLD_INI	Indicador da Situação do Saldo Inicial:
		D – Devedor
		C – Credor
6	VL_DEB	Valor Total dos Débitos no Período.
7	VL_CRED	Valor Total dos Créditos no Período.
8	VL_SLD_FIN	Valor do Saldo Final do Período.
9	IND_VL_SLD_FIN	Indicador da Situação do Saldo Final:
		D – Devedor
		C – Credor

Fonte: Manual de Orientação do Leiaute da ECF (2016).

3.3.1.12 Registro E355 ECF – detalhes dos saldos das contas de resultado antes do encerramento

Este registro também é recuperado através dos dados informados na ECD e são calculados a partir dos registros I355, que traz os detalhes dos saldos das contas de resultado antes do encerramento.

Quadro 14 – Estrutura registro E355

Nº	Campo	Descrição
1	REG	Texto Fixo Contendo a Identificação do Registro (E355).
2	COD_CTA	Código da Conta Analítica de Resultado.
3	COD_CCUS	Código do Centro de Custos.
4	VL_SLD_FIN	Valor do Saldo Final Antes do Lançamento de Encerramento.
5	IND_VL_SLD_FIN	Indicador da Situação do Saldo Final:
		D – Devedor
		C – Credor

Fonte: Manual de Orientação do Leiaute da ECF (2016).

3.4 MÉTODO DE COMPILAÇÃO DOS ARQUIVOS DIGITAIS EM ESTUDO

Os arquivos digitais gerados pelas pessoas jurídicas, em formato de texto, tecnicamente denominado TXT, devem ser submetidos à validação dos dados através do Programa Validador e Assinador – PVA, fornecido pelo SPED. Cada módulo do SPED têm o seu próprio validador da escrituração digital, com propósito de verificar, de forma geral, inconsistências primárias nos arquivos preparados pela empresa. Em tempo, vale comentar que cada arquivo texto da EFD, tem seu leiaute estruturado e definido conforme os manuais e guias práticos.

Visto que tais validadores não apresentam, ainda, em campos e registros, regras específicas de validação de dados, não significa que tais arquivos estejam completamente corretos e auditados pelo órgão competente. Após os arquivos validados, ocorre a transmissão via Certificado Digital dos arquivos pertinentes à escrituração fiscal digital. Os mesmos serão recepcionados imediatamente pela Secretaria da Receita Federal e ficarão para posterior análise e auditoria por parte dos órgãos fiscalizadores.

Já que o arquivo TXT gerado e armazenado é considerado o único arquivo digital com validade jurídica, haja vista se tratar de escrituração fiscal digital, o mesmo servirá como base para o corrente estudo de caso.

3.4.1 Instrumento de compilação e averiguação dos arquivos fiscais digitais em estudo

Partindo-se do arquivo texto gerado através do sistema fiscal ERP da empresa e validado pelo PVA do SPED, encontra-se os dados para o cruzamento dos arquivos fiscais digitais.

Com base nos manuais e guias práticos de cada escrituração fiscal/contábil digital, dos quais estão definidos os leiautes, de campos e registros correspondentes, estão firmadas as linhas e colunas da planilha eletrônica, ferramenta esta, que foi elaborada para cruzamento dos arquivos digitais em estudo.

A planilha eletrônica é a ferramenta base deste trabalho, pelo qual sustenta o instrumento de controle interno, com intuito de auditar e salvaguardar as declarações digitais enviadas ao Fisco.

3.4.1.1 Compilação dos dados escriturados no registro 0150

O registro 0150 está presente na EFD-Contribuições e na EFD-ICMS/IPI, sendo apresentado com a mesma estrutura de campos.

Para que fosse possível conferir os dados, entre os mesmos registros de diferentes escriturações fiscais digitais, através de fórmulas específicas da planilha eletrônica, elaborou-se uma matriz-base para compilação de dados. Nesta matriz, foram colados e copiados os dados oriundos do TXT, respectivos aos registros 0150, de ambas as escriturações fiscais digitais. Para identificação individualizada de dados, cada escrituração recebeu separadamente uma aba na planilha eletrônica.

Para exemplificar, representado por alguns dados, demonstra-se na Tabela 1 a estrutura do registro 0150, obrigatório para a EFD-Contribuições e EFD-ICMS/IPI.

3.4.1.2 Compilação dos dados escriturados no registro 0200

Da mesma forma que o registro 0150 está presente na EFD-Contribuições e na EFD-ICMS/IPI, o registro 0200 também se encontra em ambas as escriturações. O tratamento de coleta dos dados ocorre da mesma maneira para todos os registros aqui estudados.

Os dados de interesse de cada registro são copiados do arquivo TXT, em completa integralidade, e colados na matriz-base elaborada para compilação de tais informações. Cada escrituração recebe uma aba na planilha eletrônica, para identificação dos dados individualizados.

No arquivo TXT, os dados são apresentados em linha, organizados por nível hierárquico, de tamanhos variáveis, cada campo do registro é separado por um caractere, denominado *Pipe* (Paípe) que, é identificado por uma barra vertical, que serve apenas para delimitar o conteúdo, não fazendo parte integrante dos dados. Ainda, o arquivo é apresentado na exata ordem em que está listado no respectivo registro, facilitando assim a compilação dos dados, que tanto podem ser numéricos, quanto alfanuméricos.

Tabela 1 – Matriz-base registro 0150

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
REG	COD_PART	NOME	COD_PAÍS	CNPJ	CPF	IE	COD_MUN	SUFRAMA	END	NUM	COMPL	BAIRRO
0150	430	EIDT CIRIEX COM IND SIST ELEV LTDA	1058	94928959000135	0962311499	4303103			AV CRUZEIRO	741		DISTRITO INDUSTRIAL
0150	614	GRAFIMEC ARARAS COM. E PARTIC. LTDA	1058	01607095000179	182067499114	3503307			R ALCIDES SOTTINI	81		Distrito Industrial III
0150	1015	TRANSAXIAS LOGISTICA MODAL	1058	02457005000173	336719648115	3518800			AV. LAURO DE GUSMAO SILVEIRA	605		JD SAO GERALDO
0150	1365	NORTEC CONSULTORIA NORMAS TECNICAS	1058	03444430000190	0620855750048	3106200			AV.HERÁCLITO MOURÃO DE MIRANDA	1011		SERRANO
0150	2153	RENOVA LAVANDERIA E TOALHEIRO LTDA	1058	93533578000194	1770145165	4303103			ÍTALO RAFFO	284		DISTRITO INDUSTRIAL
0150	2487	OXIFORTS COM.DE GASES INDUSTRIAIS L	1058	08222350000104	0240373804	4304606			R Engenheiro Rebouças	700		SAO LUIZ
0150	2597	RS METAIS COM E BEN DE PROD SID LTD	1058	07987488000131	0963126741	4314902			AV A J RENNER	4025		HUMAITÁ
0150	5202	METROLOGIA WG LTDA	1058	08466944000160	1320133913	4320008			R HENRIQUE DIAS	630		SANTA CATARINA
0150	5481	TRANS NEW ABC TRANSPORTADORA LTDA	1058	59358770000153	635219120118	3548708			R ALVARO ALVIM	241		VILA PAULICEIA
0150	5660	AES SUL DIST.GAUCHA DE ENERGIA S/A	1058	02016440000162	0962636525	4314902			R DONA LAURA	320		MOINHOS DE VENTO
0150	5890	BR SUPPLY COM. E DIST.DE SUP.LTDA	1058	09216620000137	1240248412	4318705			AV PAROBE	4851		BOA VISTA
0150	6525	METAL-CHEK DO BRASIL IND. COM. LTDA	1058	50892934000153	225239106112	3507605			R DAS INDUSTRIAS (DISTRITO INDUS	135		BAIRRO DO UBERABA
0150	7621	PROLIM COM.DE HIGIENE E LIMPEZA	1058	08486693000186	688262999114	3554102			AV. PEDRO I	6201		DISTRITO IND. SAO GONCALO
0150	7973	TEADIT INDUSTRIA E COMERCIO LTDA	1058	36193928000187	84221880	3304557			AV PASTOR MARTIN LUTHER KING JR	8939		COLEGIO
0150	8276	SUPER FINISHING DO BRASIL COM.LTDA	1058	96411855000184	635540814115	3548708			R PATAGONIA	45		VILA SANTA LUZIA
0150	8554	DISTRIBUIDORA BEB. SINOS AGUA LTDA	1058	12769864000151	1240268774	4318705			AV. JOAO CORREA	486		CENTRO
0150	8801	ACOFORJA INDUSTRIA DE FORJADOS SA	1058	16716417000195	5781335700041	3157807			AV ENG JANUARIO A SANTOS	300		INDUSTRIAL
0150	8803	ACOTUBO INDUSTRIA E COMERCIO LTDA	1058	43919968000129	336681223118	3518800			R MAJESTIC	465		CUMBICA

Fonte: Elaborado pelo autor (2016).

Tabela 2 – Matriz-base registro 0200

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
REG	COD_ITEM	DESCR_ITEM	COD_BARRA	COD_ANT_ITEM	UNID_INV	TIPO_ITEM	COD_NCM_EX-IP	COD_GEN	COD_LST	ALIQ_ICMS	
0200	3812	CHAPA DE FECHAMENTO BERÇO		0025.05.0022	UN	2	72085400	72		17	
0200	3813	CHAPA DE FECHAMENTO METALON		0025.05.0035	UN	2	72085200	72		17	
0200	3826	BARRA METALON 80 X 80 X 3/16		0025.05.0003	UN	2	73063000	73		17	
0200	3866	GAS ATAL			M3	7	28042100	28		17	
0200	5152	FLANGE ØEXT 480MM x ØINT 330MM x 1/4			UN	2	72085400	72		17	
0200	5154	FLANGE ØEXT 736MM x ØINT 330MM x 3/8			UN	2	72085400	72		17	
0200	7219	TUBO CALANDRADO Ø764MM X 1/2 X 5175MM			UN	2	73064000	73		17	
0200	7525	SERVIÇOS DE CONSERTOS EM GERAL			UA	7	99999999	99		17	
0200	7527	SERVIÇOS PRESTADOS P/PESSOA JURIDICA			UA	7	99999999	99		18	
0200	7527	SERVIÇOS PRESTADOS P/PESSOA JURIDICA			UA	7	83099000	83		17	
0200	8085	FLANGE ØEXT 1020MM X ØINT 330MM X 1/2			UN	1	72085400	72		17	
0200	15352	TUBO COM COSTURA SCH20 12 X 5500MM			UN	1	73066100	73		17	
0200	39277	PORCA.PESADA.2H.Ø5/8UNC		7924	UN	1	73181600	73		18	
0200	39279	PORCA.PESADA.2H.Ø3/8UNC			UN	1	73181600	73		18	
0200	39364	PORCA.PESADA.2H.Ø3/4UNC		7964	UN	1	73181600	73		18	
0200	39401	MOLA.HELICOIDAL.ASTM-A228.1.220.04.03		9654	UN	1	73202010	73		18	
0200	39531	PRISIONEIRO.B7.Ø1/2UNCx70		8064	UN	1	73181500	73		18	
0200	39534	C.TAMPA.WCB.ESF.12.150		779760822	UN	1	84819090	84		18	

CAMPO 8:
Código
Nomenclatura
Comum
do Mercosul

CAMPO 10:
Código do
genero do
item,
conforme a
tabela 4.2.1

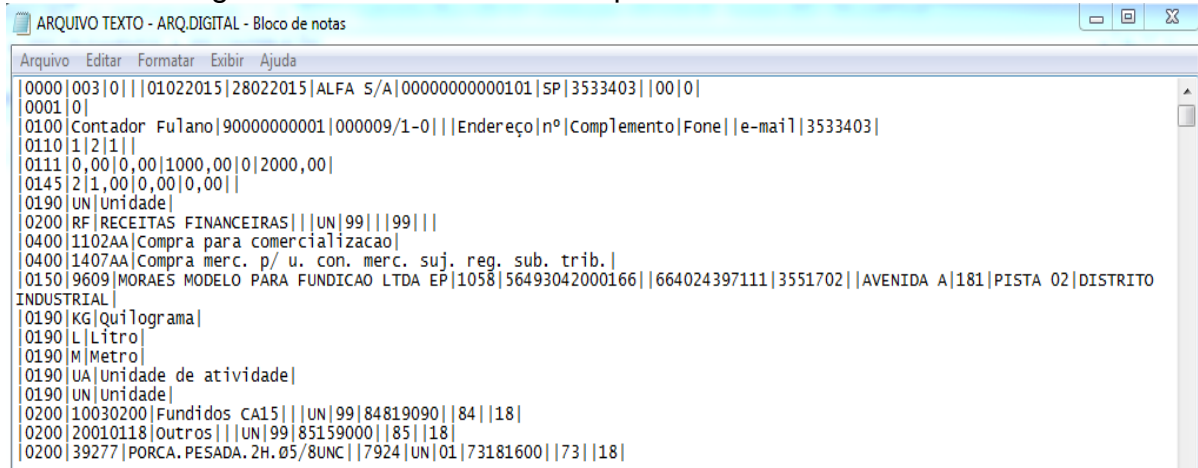
CAMPO 6:
Unidade de
medida
utilizada na
quantificação
de estoques.

CAMPO 7:
Tipo do item – Atividades Industriais, Comerciais e Serviços:
00 – Mercadoria para Revenda;
01 – Matéria-Prima;
02 – Embalagem;
03 – Produto em Processo;
04 – Produto Acabado;
05 – Subproduto;
06 – Produto Intermediário;
07 – Material de Uso e Consumo;
08 – Ativo Imobilizado;
09 – Serviços;
10 – Outros insumos;
99 – Outras

Fonte: Elaborado pelo autor (2016).

Na Figura 3 está exemplificada a estrutura de um arquivo texto, conforme um arquivo digital do SPED.

Figura 3 – Estrutura de um arquivo da EFD em formato TXT



```

0000|003|0|01022015|28022015|ALFA S/A|00000000000101|SP|3533403||00|0|
0001|0|
0100|Contador Fulano|90000000001|000009/1-0||Endereço|nº|Complemento|Fone||e-mail|3533403|
0110|1|2|1||
0111|0,00|0,00|1000,00|0|2000,00|
0145|2|1,00|0,00|0,00||
0190|UN|Unidade|
0200|RF|RECEITAS FINANCEIRAS||UN|99||99|||
0400|1102AA|Compra para comercializacão|
0400|1407AA|Compra merc. p/ u. con. merc. suj. reg. sub. trib.|
0150|9609|MORAES MODELO PARA FUNDICAO LTDA EP|1058|56493042000166||664024397111|3551702||AVENIDA A|181|PISTA 02|DISTRITO
INDUSTRIAL|
0190|KG|Quilograma|
0190|L|Litro|
0190|M|Metro|
0190|UA|Unidade de atividade|
0190|UN|Unidade|
0200|10030200|Fundidos CA15||UN|99|84819090||84||18|
0200|20010118|Outros||UN|99|85159000||85||18|
0200|39277|PORCA. PESADA. 2H. 05/8UNC||7924|UN|01|73181600||73||18|

```

Fonte: Elaborado pelo autor (2016).

Já, quando se parte para a planilha eletrônica que, é a ferramenta base de compilação dos dados, após a colagem dos registros copiados do arquivo texto, é necessário realizar uma configuração na ferramenta, visto que as informações vêm em uma única linha.

A configuração inicial na planilha eletrônica é simples, bastando aplicar no módulo de dados, a opção “Texto para colunas”. Nesta janela será realizado o ajuste, beneficiando-se do delimitador *Pipe*, sendo possível parametrizar o conteúdo desejado, conforme esperado nas colunas da matriz-base.

A estrutura do registro 0200 está representada na Tabela 2, sendo de caráter obrigatório na apresentação da EFD-Contribuições e da EFD-ICMS/IPI.

3.4.1.3 Compilação dos dados escriturados no registro C100

Neste registro estão reunidos os dados escriturados com base em documentos fiscais, registrando as operações de entradas, saídas de produtos e outras operações que envolvam emissão de nota fiscal emitidas pela empresa e/ou contra ela.

O registro C100 é um dos diversos registros que compõe o bloco C da escrituração fiscal digital. Nele encontram-se todas as operações mercadológicas da empresa, sendo parte fundamental da escrituração fiscal digital.

A matriz-base do respectivo registro foi elaborada e fundamentada da mesma forma que as outras planilhas. Foram copiados os dados do arquivo TXT e colados na planilha eletrônica, sendo separados por abas, permitindo assim a identificação individualizada dos dados oriundos do EFD-Contribuições e do EFD-ICMS/IPI.

3.4.1.4 Compilação dos dados escriturados no registro C170

Este registro é considerado como registro filho do C100. Nele estão detalhados os dados constantes nos documentos fiscais escriturados no C100, porém aqui as informações estão abertas por itens da nota fiscal.

Tabela 3 – Matriz-base registro C100

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
REG	IND_OPER	IND_EMIT	COD_EMIT	COD_MOD	COD_SIT	SER	NUM_DOC	CHV_NFE	DT_DOC	DT_E_S	VL_DOC	IND_PGTO	VL_DESC	VL_ABAT_NT
C100	0	1	11270	55	0	1	1145	35150109138225000183550010000011451018590015	21012015	03022015	1.930,50	1	0,00	0,00
C100	0	1	9379	55	0	1	1700	35150210570916000130550010000017001311920003	10022015	12022015	172,20	0	0,00	0,00
C100	0	1	9379	55	0	1	1710	35150210570916000130550010000017101066074270	20022015	26022015	1.850,00	1	0,00	0,00
C100	1	0	100746	55	0	2	14577	35150289463822000708550020000145771391427481	02022015	02022015	9.043,50	2	0,00	0,00
C100	1	0	13371	55	0	2	14578	35150289463822000708550020000145781427714083	03022015	03022015	9,60	2	0,00	0,00
C100	1	0	13257	55	0	2	14579	35150289463822000708550020000145791756245757	03022015	03022015	19.395,44	2	0,00	0,00

16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29
VL_MERC	IND_FRT	VL_FRT	VL_SEG	VL_OUT_DA	VL_BC_ICMS	VL_ICMS	VL_BC_ICMS_ST	VL_ICMS_ST	VL_IPI	VL_PIS	VL_COFINS	VL_PIS_ST	VL_COFINS_ST
1.930,50	9	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
172,20	9	0,00	0,00	0,00	172,20	3,20	0,00	0,00	0,00	2,84	13,09	0,00	0,00
1.850,00	9	0,00	0,00	0,00	1.850,00	34,41	0,00	0,00	0,00	30,53	140,60	0,00	0,00
9.043,50	1	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
9,60	1	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
19.395,44	1	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Fonte: Elaborado pelo autor (2016).

Tabela 4 – Matriz-base registro C170

C100	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18
NUM_DOC	REG	NUM_ITEM	COD_ITEM	DESCR_COMPL	QTD	UNID	VL_ITEM	VL_DESC	IND_MOV	CST_ICMS	CFOP	COD_NAT	VL_BC_ICMS	ALIQ_ICMS	VL_ICMS	VL_BC_ICMS_ST	ALIQ_ST	VL_ICMS_ST
473	C170	1	76418		1	UN	180,00	0,00	0	0	1101	1101AA	0,00	1,86	0,00	0,00	0	0,00
701	C170	1	71983		30	UN	1.050,00	0,00	0	0	2101	2101AA	0,00	4	0,00	0,00	0	0,00
707	C170	1	71983		8	UN	280,00	0,00	0	0	2101	2101AA	0,00	4	0,00	0,00	0	0,00
858	C170	1	50043		20	UN	509,99	0,00	0	0	1401	1401AA	0,00	18	0,00	0,00	0	0,00
858	C170	2	50026		35	UN	869,76	0,00	0	0	1401	1401AA	0,00	18	0,00	0,00	0	0,00
858	C170	3	50026		5	UN	124,25	0,00	0	0	1401	1401AA	0,00	18	0,00	0,00	0	0,00
896	C170	1	82973		6	UN	5.160,00	0,00	0	0	2101	2101AA	0,00	3,48	0,00	0,00	0	0,00

19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31	32	33	34	35	36	37
IND_APUR	CST_IPI	COD_ENQ	VL_BC_IPI	ALIQ_IPI	VL_IPI	CST_PIS	VL_BC_PIS	ALIQ_PIS	QUANT_BC_PIS	ALIQ_PIS_QUANT	VL_PIS	CST_COFINS	VL_BC_COFINS	ALIQ_COFINS	QUANT_BC_COFINS	ALIQ_COFINS_QUANT	VL_COFINS	COD_CTA
0	3		0,00	0	0,00	56	180,00	1,65			2,97	56	180,00	7,6			13,68	
0	0		1.050,00	10	105,00	56	1.050,00	1,65			17,33	56	1.050,00	7,6			79,80	
0	0		280,00	10	28,00	56	280,00	1,65			4,62	56	280,00	7,6			21,28	
0	0		510,00	8	40,80	56	510,00	1,65			8,42	56	510,00	7,6			38,75	
0	0		869,75	8	69,58	56	869,75	1,65			14,35	56	869,75	7,6			66,10	
0	0		124,25	8	9,94	56	124,25	1,65			2,05	56	124,25	7,6			9,44	
0	49		0,00	0	0,00	56	5.160,00	1,65			85,15	56	5.160,00	7,6			392,16	

Fonte: Elaborado pelo autor (2016).

3.4.1.5 Compilação dos dados escriturados no registro C190

Neste registro estão representados os documentos fiscais totalizados por CST, CFOP e Alíquota de ICMS, sendo apresentado de forma analítica no arquivo digital.

Tal registro encontra-se especificamente na EFD-ICMS/IPI.

Tabela 5 – Matriz-base registro C190

C100	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
NUM_DOC	REG	CST_ICMS	CFOP	ALIQ_ICMS	VL_OPR	VL_BC_ICMS	VL_ICMS	VL_BC_ICMS_ST	VL_ICMS_ST	VL_RED_BC	VL_IPI	COD_OBS
9	C190	90	1556	0	1.248,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
32	C190	90	1556	0	10,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
122	C190	20	1949	18	23.000,00	11.244,70	2.024,05	0,00	0,00	11.755,30	0,00	630447
286	C190	90	1949	0	9.775,00			0,00	0,00	0,00	0,00	630451
328	C190	0	1949	18	11.500,00			0,00	0,00	0,00	0,00	630407
329	C190	0	1949	0	0,00			0,00	0,00	0,00	0,00	630415
419	C190	90	1407	0	2.195,10			0,00	0,00	0,00	0,00	
595	C190	90	1556	0	6.909,91			0,00	0,00	0,00	0,00	
679	C190	90	1949	0	130.377,80	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	630456
715	C190	0	2101	4	321,15	291,96	11,67	0,00	0,00	0,00	29,19	
923	C190	0	1401	18	1.162,08	1.076,00	193,68	0,00	0,00	0,00	86,08	
14626	C190	10	5151	12	6.296,15	6.296,15	755,54	0,00	0,00	0,00	0,00	
14627	C190	0	5151	18	4.400,34	4.400,34	792,06	0,00	0,00	0,00	0,00	
14628	C190	20	6101	12	68.625,77	50.323,28	6.038,79	0,00	0,00	18.302,49	0,00	
14629	C190	20	6101	7	1.102,40	809,49	56,66	0,00	0,00	292,91	0,00	
14630	C190	0	6101	7	936,10	936,10	65,53	0,00	0,00	0,00	122,10	

Fonte: Elaborado pelo autor (2016).

3.4.1.6 Compilação dos dados escriturados no registro D100

Neste registro estão escriturados os documentos fiscais respectivos à contratação de serviços de transporte.

Tabela 6 – Matriz-base registro D100

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
REG	IND_OPER	IND_EMIT	COD_PART	COD_MOD	COD_SIT	SER	SUB	NUM_DOC	CHV_CTE	DT_DOC	DT_A_P	TP_CT-e
D100	0	1	13371	57	0	1		457	35150315148748000103570010000004571803038542	02032015	11032015	0
D100	0	1	5481	57	0	1		37063	35140959358770000153570010000370631000893054	01092014	13032015	0
D100	0	1	5481	57	0	1		42814	35150259358770000153570010000428141000963423	10022015	19032015	0
D100	0	1	5481	57	0	1		42962	35150259358770000153570010000429621000965933	18022015	19032015	0
D100	0	1	5481	57	0	1		43556	35150359358770000153570010000435561000972025	04032015	11032015	0
D100	0	1	5481	57	0	1		43557	35150359358770000153570010000435571000972030	04032015	10032015	0
D100	0	1	5481	57	0	1		43558	35150359358770000153570010000435581000972046	04032015	12032015	0
D100	0	1	5481	57	0	1		43697	35150359358770000153570010000436971000973526	06032015	11032015	0
D100	0	1	5481	57	0	1		43698	35150359358770000153570010000436981000973531	06032015	12032015	0
D100	0	1	5481	57	0	1		43699	35150359358770000153570010000436991000973547	06032015	12032015	0
D100	0	1	5481	57	0	1		44195	35150359358770000153570010000441951000979926	20032015	24032015	0

14	15	16	17	18	19	20	21	22	23
CHV_CTE_REF	VL_DOC	VL_DESC	IND_FRT	VL_SERV	VL_BC_ICMS	VL_ICMS	VL_NT	COD_INF	COD_CTA
	660,00	0,00	9	0,00	0,00	0,00	0,00	630665	
	296,10	0,00	9	0,00	296,10	35,53	0,00	630664	
	6.461,69	0,00	9	0,00	6.461,69	775,40	0,00	630655	
	6.850,05	0,00	9	0,00	6.850,05	822,01	0,00	630654	
	158,97	0,00	9	0,00	158,97	11,13	0,00	630659	
	158,97	0,00	9	0,00	158,97	11,13	0,00	630663	
	1.008,80	0,00	9	0,00	1.008,80	121,06	0,00	630661	
	82,37	0,00	9	0,00	82,37	9,88	0,00	630658	
	59,35	0,00	9	0,00	59,35	7,12	0,00	630662	
	86,68	0,00	9	0,00	86,68	10,40	0,00	630660	
	72,35	0,00	9	0,00	72,35	8,68	0,00	630498	

CAMPO 21:
Valor não tributado ICMS

Fonte: Elaborado pelo autor (2016).

3.4.1.7 Compilação dos dados escriturados no registro F100

Neste registro estão escriturados os demais documentos oriundos de operações geradoras de créditos e/ou contribuições, no que diz respeito a PIS e Cofins, de modo que o bloco existe somente na EFD-Contribuições.

Nas empresas em estudo, encontram-se registrado neste bloco as receitas denominadas como financeiras e também outras receitas denominadas operacionais, das quais foram classificadas como tributadas.

3.4.1.8 Compilação dos dados escriturados nos registros M200 e M600

Nestes registros estão consolidados os valores correspondentes as apurações finais de PIS e Cofins, após escriturados e validados todos os registros representativos de operações fiscais da EFD-Contribuições.

Tais registros demonstram valores consolidados por período de escrituração, sendo apresentados apenas na empresa Alfa S/A, como registro único de apuração, no qual se encontram somadas também as filiais da empresa. Deste modo apuram-se os valores de contribuições, procedido pelos descontos dos créditos, sejam eles oriundos do mês e/ou acumulados de meses anteriores, bem como dos valores retidos na fonte, informando enfim o valor a recolher de cada contribuição.

3.4.1.9 Compilação dos dados escriturados nos registros M205 e M605

Neste registro estão demonstrados os valores apurados nos registros M200 e M600, com visão a informação apresentada em DCTF, vindo a detalhar por código de receita o valor das contribuições a recolher.

Tabela 7 – Matriz-base registro F100

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19
REG	IND_OPER	COD_PART	COD_ITEM	DT_OPER	VL_OPER	CST_PIS	VL_BC_PIS	ALIQ_PIS	VL_PIS	CST_COFINS	VL_BC_COFINS	ALIQ_COFINS	VL_COFINS	NAT_BC_CRED	IND_ORIG_CRED	COD_CTA	COD_CCUS	DESC_DOC_OPER
F100	2		RF	31012015	109.613,52	6	0,00	0	0,00	6	0,00	0	0,00					RECEITAS FINANCEIRAS- JANEIRO/2015
F100	2		RF	31012015	0,66	6	0,00	0	0,00	6	0,00	0	0,00					RECEITAS FINANCEIRAS- JANEIRO/2015
F100	1		ORO	31012015	23,73	1	23,73	1,65	0,39	1	23,73	7,6	1,80					OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS - JANEIRO/2015
F100	1		ORO	31012015	842,01	1	842,01	1,65	13,89	1	842,01	7,6	63,99					OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS - JANEIRO/2015

Fonte: Elaborado pelo autor (2016).

Tabela 8 – Matriz-base registros M200 e M600

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
REG	VL_TOT_CONT_NC_PER	VL_TOT_CRED_DESC	VL_TOT_CRED_DESC_ANT	VL_TOT_CONT_NC_DEV	VL_RET_NC	VL_OUT_DED_NC	VL_CONT_NC_REC	VL_TOT_CONT_CUM_PER	VL_RET_CUM	VL_OUT_DED_CUM	VL_CONT_CUM_REC	VL_TOT_CONT_REC
M200	93.330,61	14.680,68	4.566,24	74.083,69	15.439,82	0,00	58.643,87	0,00	0,00	0,00	0,00	58.643,87
M600	429.886,46	67.618,77	21.286,76	340.980,93	71.260,62	0,00	269.720,31	0,00	0,00	0,00	0,00	269.720,31

CAMPO 2:

Valor total da
Contribuição Não
Cumulativa do Período

CAMPO 3:

Valor do crédito
Descontado, apurado
no próprio período da
escrituração

CAMPO 4:

Valor do crédito
Descontado, apurado em
período de apuração
anterior

CAMPO 5:

Valor total da
contribuição Não
Cumulativa devida

CAMPO 6:

Valor retido na
fonte
deduzido no
período

CAMPO 7:

Outras
deduções no
período'

CAMPO 8:

Valor da
contribuição Não
Cumulativa a
recolher/pagar

CAMPO 9:

Valor total da
contribuição cumulativa
no período

CAMPO 10:

Valor retido na
fonte
deduzido no
período

CAMPO 11:

Outras deduções
no período

CAMPO 12:

Valor da
contribuição
cumulativa a
recolher/pagar

CAMPO 13:

Valor total da
contribuição a
recolher/pagar no
período

Fonte: Elaborado pelo autor (2016).

Tabela 9 – Matriz-base registros M205 e M605

1	2	3	4	Check M200 e M600 - EFD CONTRIBUIÇÕES	Conferência manual DCTF
REG	NUM_CAMPO	COD_REC	VL_DEBITO		
M205	8	691201	58.643,87	VERDADEIRO	Ok
M605	8	585601	269.720,31	VERDADEIRO	Ok

CAMPO 2:

Informar número do campo registro "M200" e "M600".
08 - Contribuição não cumulativa
12 - Contribuição cumulativa

Fonte: Elaborado pelo autor (2016).

3.4.1.10 Compilação dos dados escriturados no registro I155 da ECD

Nesta extração compilam-se os registros encontrados na escrituração contábil digital, pela qual pretende-se conciliar os dados informados em obrigações que tangem à área fiscal com dados gerados pela área contábil, assim separadas dentro da empresa em estudo.

No registro I155 na ECD, que é o registro filho do I150, encontram-se os saldos das contas contábeis de determinado período. Ele traz o total de débitos e de créditos mensais das contas de resultado oriundas da DRE e também das contas patrimoniais, oriundas do balanço patrimonial.

Tabela 10 – Matriz-base registro I155

1	2	3	4	5	6	7	8	9	I050 - Plano de contas
REG	COD_CTA	COD_CCUS	VL_SLD_INI	IND_DC_INI	VL_DEB	VL_CRED	VL_SLD_FIN	IND_DC_FIN	Descrição da conta
I155	113208		0,00	D	25.377,98	25.377,98	0,00	D	Pis a recuperar
I155	214302		51.412,20	C	147.950,82	155.182,49	58.643,87	C	Pis a pagar
I155	331101		0,00	D	0,00	0,01	0,01	C	Juros Recebidos
I155	331102		0,00	D	0,00	3.828,42	3.828,42	C	Descontos Obtidos
I155	331103		0,00	D	3.177.988,43	2.955.288,88	222.699,55	D	Variação Cambial
I155	331205		0,00	D	0,00	865,74	865,74	C	Recuperação de tributos e contribuições

Fonte: Elaborado pelo autor (2016).

3.4.1.11 Compilação dos dados escrituradas nos registros E155 e E355 da ECF

Muitos registros constantes na ECF são possíveis de serem recuperados da ECD, basta que o contribuinte execute tal funcionalidade no sistema.

O bloco E na ECF é recuperado da ECF de período imediatamente anterior.

O registro E155 é representado pelos saldos contábeis calculados a partir do registro C155 da ECD, conforme seus períodos.

Já o registro E355, que representa os saldos das contas de resultado antes de serem encerradas, é calculado a partir do registro C355, de acordo com os períodos.

Ambos registros apresentam campos chaves no arquivo e carregam regras de validação, respeitando a ECD.

Tabela 11 – Matriz-base registro E155

1	2	3	4	5	6	7	8	9	C050 - Plano de contas
REG	COD_CTA	COD_CCUS	VL_SLD_INI	IND_DC_INI	VL_DEB	VL_CRED	VL_SLD_FIN	IND_DC_FIN	Descrição da conta
E155	113208		0,00	D	102.425,36	102.425,36	0,00	D	Pis a recuperar
E155	113209		0,00	D	738.421,15	472.294,78	266.126,37	D	Cofins a recuperar
E155	214301		257.775,84	C	971.470,70	1.241.191,01	527.496,15	C	Cofins a pagar
E155	214302		55.978,44	C	266.909,91	269.575,34	58.643,87	C	Pis a pagar

Fonte: Elaborado pelo autor (2016).

Tabela 12 – Matriz-base registro E355

1	2	3	4	5	C050 - Plano de contas
REG	COD_CTA	COD_CCUS	VL_SLD_FIN	IND_VL_SLD_FIN	Descrição da conta
E355	331101		0,01	C	Juros Recebidos
E355	331102		3.828,42	C	Descontos Obtidos
E355	331103		222.699,55	D	Variação Cambial
E355	331205		865,74	C	Recuperação de tributos e contribuições

Fonte: Elaborado pelo autor (2016).

3.5 CRUZAMENTO DAS OBRIGAÇÕES FISCAIS DIGITAIS EM ESTUDO

Após levantamento e compilação dos dados de interesse, chega-se ao ponto chave do estudo, ou seja, o momento de realizar o cruzamento desses dados e conhecer os resultados encontrados.

Visto que são muitas informações a serem checadas, devido ao volume de dados envolvidos no estudo, optou-se por demonstrar uma estrutura de cruzamentos na íntegra. Por oportuno, cabe mencionar que todos os campos dos registros estudados foram devidamente checados, tendo em vista que todos são importantes e merecem atenção.

Considera-se que todas as informações fiscais e contábeis geradas por uma pessoa jurídica devem estar em conformidade com leis e normas, bem como devem estar em constante harmonia entre si. Não obstante, ao passo de uma fiscalização em era digital, ressalta-se a importância de se obter ferramentas que possibilitem o gerenciamento de controles internos, vindo a preservar a empresa de riscos financeiros.

Sendo assim, com intuito de confirmar os dados apurados através das escriturações fiscais digitais enviadas ao Fisco pela empresa em estudo, realizou-se um cruzamento desses dados para apresentar o que não se encontra em conformidade.

Para este cruzamento levou-se em conta os registros que teriam relação direta um com o outro. Nessas condições, foram verificados entre si os registros 0150, 0200, C100, C170, C190 e D100 nas escriturações fiscais digitais de ICMS/IPI e das Contribuições de PIS e Cofins. Ainda, foram verificados os registros F100, M200, M205, M600 e M605 da EFD-Contribuições, dos quais foram cruzados com os registros I155 da ECD e os registros E355, E155 da ECF.

A planilha eletrônica, ferramenta utilizada para realização do cruzamento dos dados, está estruturada em colunas de *check*, sendo delimitadas por campos de interesse que carregam fórmulas específicas, com intuito de facilitar a busca de dados que possam estar inconsistentes entre os registros de mesma base.

As fórmulas elaboradas para realizar tais verificações estão concentradas nos dados tabulados nas planilhas de compilação de registros. Implica-se, primeiramente, no uso da função “SEERRO”, fazendo referência a “Falta NF” vindo a informar quais documentos fiscais estão em ambas as escriturações e, posterior a

está, reportando nas células de *check's* estão definidas as funções “PROCV”, definindo a correspondência exata de cada campo, sendo apresentado como “Verdadeiro”, “Falso” ou “Falta NF”. De modo geral, o termo “Verdadeiro” significa a conformidade entre os dados checados, o termo “Falso” significa o contrário e, quando reclamar o termo “Falta NF”, significa que não há o mesmo documento fiscal em alguma das escriturações digitais, das quais são possíveis de *check*. Ainda, para simplificar os resultados, a planilha está disposta com filtros, sendo possível escolher, nas colunas de *check*, o que se deseja verificar.

Todos os registros mencionados anteriormente foram checados, cada qual com sua planilha eletrônica de cruzamentos específicos. Para quantificar os três meses analisados, foram elaboradas dezoito planilhas eletrônicas para cruzamentos de registros correspondentes, entre a EFD-ICMS/IPI e a EFD-Contribuições, para cada uma das duas empresas estudadas. Também foram criadas vinte e quatro planilhas eletrônicas com vistas ao cruzamento entre a EFD-Contribuições e as escriturações contábil e fiscal digitais.

A planilha eletrônica representada na Tabela 13 foi criada para evidenciar o cruzamento de dados entre a EFD-ICMS/IPI e a EFD-Contribuições, representada pelo registro C170, pelo qual foram cruzados vinte e quatro campos diferentes no registro. A tabela traz, de forma sucinta, a ocorrência das três referências possíveis, sendo que no mês em evidência (janeiro de 2015) referente a empresa Alfa S/A FRS, foram checados cento e quatorze itens, correspondentes a quarenta e oito notas fiscais escrituradas neste registro.

As demais estruturas da ferramenta de cruzamentos, ou seja, a matriz-modelo utilizadas para os cruzamentos dos outros registros estudados, estão demonstradas nos apêndices deste trabalho.

Tabela 13 – Estrutura do cruzamento de dados do registro C170

NUM_ITEM	NUM_DOC AMBAS	NUM_DOC EFD Contribuições	NUM_DOC EFD ICMS-IPI	Check NUM_DOC Existentes	Check NUM_ITEM	Check COD_ITEM	Check QTD	Check VL_ITEM	Check CST_ICMS	Check CFOP	Check VL_BC_ICMS	Check ALIQ_ICMS	Check VL_ICMS
1	4321	#N/D	4321	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF
1	4342	#N/D	4342	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF
1	15219	15219	15219	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADBIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	FALSO	VERDADEIRO	FALSO
1	24051	24051	24051	VERDADEIRO	VERDADEIRO	FALSO	VERDADBIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
1	35946	#N/D	35946	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF
1	73177	#N/D	73177	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF
1	123293	123293	123293	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADBIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	FALSO	VERDADEIRO
1	277578	#N/D	277578	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF
1	573402	#N/D	573402	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF
1	573491	#N/D	573491	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF
1	573512	#N/D	573512	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF

Check VL_BC_ICMS_ST	Check VL_ICMS_ST	Check CST_IPI	Check VL_BC_IPI	Check ALIQ_IPI	Check VL_IPI	Check CST_PIS	Check VL_BC_PIS	Check ALIQ_PIS	Check VL_PIS	Check CST_COFINS	Check VL_BC_COFINS	Check ALIQ_COFINS	Check VL_COFINS
FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF
FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF
VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF
FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF
VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	FALSO	FALSO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF
FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF
FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF
FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF

Fonte: Elaborado pelo autor (2016).

3.6 REGISTRO ANALÍTICO DE OCORRÊNCIAS DO CRUZAMENTO DAS ESCRITURAÇÕES FISCAIS DIGITAIS EM ESTUDO

Depois de realizados os *check's* dos dados, através da ferramenta de cruzamento das escriturações fiscais digitais em estudo, delimitou-se as ocorrências encontradas em certos registros que merecem atenção do contribuinte declarante, desenvolveu-se uma nova ferramenta que oferece ao interessado o detalhe da ocorrência encontrada.

Fazendo parte integrante de controles internos, tal ferramenta também está firmada através de uma planilha eletrônica, com propósito de apresentação dinâmica, sendo possível reajustá-la conforme o filtro desejado na pesquisa. Pode-se chamar de registro analítico de ocorrências, pelo qual se propõe a demonstrar os campos que estão divergentes entre as escriturações digitais, desde que, apresentem-se no mesmo registro.

Este controle dinâmico surgiu pela possibilidade de conduzir uma rápida análise dos dados por parte do usuário. Os profissionais de contabilidade estão cada vez mais sobrecarregados de trabalho e obrigações, e às vezes não conseguem desprender tempo suficiente para certas demandas.

De forma organizada e objetiva, o registro analítico de ocorrências nada mais é do que um relatório que informa de maneira resumida os documentos que possuem divergências. Utilizando-se da mesma base que da planilha eletrônica do cruzamento dos dados, os registros analíticos informam o *status* de cada documento fiscal escriturado, sendo possível filtrar os documentos por *check's* e, neles procurar os registros que contêm o termo “Falso”.

Na Tabela 14 encontram-se alguns registros que apresentam ocorrências com dados “Falso”, vindo a demonstrar as divergências encontradas entre os registros C170 da EFD-Contribuições e da EFD-ICMS/IPI, correspondentes ao mês de janeiro de 2015, na empresa Alfa S/A FRS.

Tabela 14 – Registro analítico de ocorrências no C170

Empresa: Alfa S/A FRS Registros de Ocorrências constantes no Bloco C170 - Janeiro/2015					EFD-Contribuições			EFD-ICMS/IPI		
NUM_DOC AMBAS	Check NUM_DOC Existentes	NUM_ITEM	Check NUM_ITEM	Check COD_ITEM	NUM_DOC	NUM_ITEM	COD_ITEM	NUM_DOC	NUM_ITEM	COD_ITEM
24051	VERDADEIRO	1	VERDADEIRO	FALSO	24051	1	99650	24051	1	SPED118320310
		2	VERDADEIRO	FALSO		2	99650		2	SPED118320320

NUM_DOC AMBAS	Check NUM_DOC Existentes	NUM_ITEM	Check NUM_ITEM	Check VL_BC_ICMS	NUM_DOC	NUM_ITEM	VL_BC_ICMS	NUM_DOC	NUM_ITEM	VL_BC_ICMS
15219	VERDADEIRO	1	VERDADEIRO	FALSO	15219	1	0,00	15219	1	1.669,99
		2	VERDADEIRO	FALSO		2	0,00		2	6.550,01
		3	VERDADEIRO	FALSO		3	0,00		3	100,00
		4	VERDADEIRO	FALSO		4	0,00		4	860,00
		5	VERDADEIRO	FALSO		5	0,00		5	3.120,00
		6	VERDADEIRO	FALSO		6	0,00		6	6.720,00
		7	VERDADEIRO	FALSO		7	0,00		7	28,80
		8	VERDADEIRO	FALSO		8	0,00		8	12,00
		9	VERDADEIRO	FALSO		9	0,00		9	180,00

Fonte: Elaborado pelo autor (2016).

A ferramenta traz os dados em linhas e colunas, em que se pode identificar quais documentos fiscais apresentam campos idênticos, mas com dados divergentes. Os documentos que sobem para esta tabela são aqueles existentes em ambas as escriturações, visto que não havendo documento fiscal em uma escrituração, não há o que se falar em cruzamentos de dados.

A nota fiscal de número 24051, por exemplo, apresenta dois itens que conferem com a EFD-Contribuições e com a EFD-ICMS/IPI, porém o código deste item, que tem o propósito de identificá-lo, encontra-se com situação “Falso”, visto através do *check*. Logo ao lado é possível identificar como o código do item, de tal nota fiscal, foi demonstrado em cada uma das duas escriturações em foco.

A outra ocorrência refere-se ao valor da base de cálculo do ICMS, que conforme o *check*, neste campo demonstram-se nove itens com divergências em uma única nota fiscal.

Foram elaborados controles dinâmicos para todas as ocorrências encontradas nos cruzamentos do primeiro trimestre de 2015, o que trouxe um volume grande de informações a serem analisadas pela empresa em estudo. Tais ocorrências estão separadas por mês, por registro correspondente e por empresa.

3.6.1 Resumo de registros validados através dos cruzamentos eletrônicos

Tendo em vista o volume de informações encontradas através do uso da ferramenta de cruzamentos de dados dos diversos módulos do SPED, neste estudo não foi possível demonstrar todos os confrontos realizados e ocorrências encontradas. Sendo assim, foi elaborado um resumo dos registros validados pela ferramenta, com o intuito de demonstrar a importância da completa averiguação das escriturações fiscais digitais, antes de enviá-las ao Fisco, visto que foram encontrados muitos registros em desacordo.

Foram realizados cruzamentos em praticamente todos os campos das escriturações digitais, obviamente dentro dos registros escolhidos para o estudo, estando representadas pela EFD-Contribuições em comparação com a EFD-ICMS/IPI. O critério de seleção dos campos a serem validados seguiu a lógica da existência de dados para serem cruzados.

No Quadro 15 estão demonstrados a quantidade de informações geradas, em janeiro/2015, através do cruzamento dos registros escriturados na EFD-Contribuições e na EFD-ICMS/IPI, somados a empresa Alfa S/A FRS e a Alfa S/A FSP.

A proporção maior de ocorrências está relacionada com a falta de documentos fiscais a serem cruzados e, explica-se devido a EFD-Contribuições carregar somente documentos fiscais geradores de créditos e débitos, referindo-se a PIS e a Cofins.

Pelas evidências, tanto em janeiro quanto em fevereiro e março de 2015 houve ocorrências falsas nos cruzamentos. Em outras palavras, considera-se tal fato relevante, a empresa em estudo deve tomar ação para rever as informações que foram escrituradas nessas ocorrências, se possível ajustá-las corretamente, ante a uma fiscalização e/ou penalidade.

Quadro 15 – Volume de ocorrências em janeiro/2015

EFD-Contribuições versus EFD-ICMS/IPI	Cruzamentos - volume de ocorrências em Janeiro/2015							
	Registro 0150	Registro 0200	Registro C100	Registro C170	Registro C190	Registro D100	Total	Proporção
FALTA NF	390	2.928	1.778	17.424	40	50	22.610	74%
VERDADEIRO	543	791	1.692	3.171	829	182	7.208	24%
FALSO	27	31	2	477	111	18	666	2%
Totais de campos validados por registro Σ	960	3.750	3.472	21.072	980	250	30.484	100%
Representatividade %	3%	12%	11%	69%	3%	1%	100%	

Fonte: Elaborado pelo autor (2016).

O Quadro 15 demonstra que em janeiro, o registro C170 carrega o maior volume de campos cruzados, sendo ele representativo de documentos fiscais escriturados com itens.

Já em fevereiro a maior representatividade de ocorrências encontra-se no registro 0200, nele estão informados os produtos e materiais envolvidos nas operações de compra e/ou vendas ocorridas dentro do mês. Porém, o volume de dados deste registro foi muito maior que o mês anterior, isso devido ao fato de que, em fevereiro de cada ano, especificamente no bloco H da EFD-ICMS/IPI, devem ser escriturados os estoques de produtos da empresa, para cumprir com as normativas do registro de inventário.

Quadro 16 – Volume de ocorrências em fevereiro/2015

EFD-Contribuições versus EFD-ICMS/IPI	Cruzamentos - volume de ocorrências em Fevereiro/2015							Total	Proporção
	Registro 0150	Registro 0200	Registro C100	Registro C170	Registro C190	Registro D100			
Status ocorrência									
FALTA NF	330	55.428	714	7.152	30	130	63.784	86%	
VERDADEIRO	648	1.003	1.960	4.633	633	252	9.129	12%	
FALSO	12	41	0	935	67	28	1.083	2%	
Totais de campos validados por registro Σ	990	56.472	2.674	12.720	730	410	73.996	100%	
Representatividade %	1%	76%	4%	17%	1%	1%	100%		

Fonte: Elaborado pelo autor (2016).

Ainda em fevereiro, destaca-se o registro C100 que não apresentou ocorrências falsas em nenhum dos campos validados.

O resumo de março, no Quadro 17, demonstra que a proporção de ocorrências falsas aumentou, em comparação aos dois meses anteriores. Nessas condições, é importante averiguar tais ocorrências, pois como já comentado, prestar informações incorretas e/ou equivocadas ao Fisco, podem suceder infrações e/ou multas contra a empresa.

Quadro 17 – Volume de ocorrências em março/2015

EFD-Contribuições versus EFD-ICMS/IPI	Cruzamentos - volume de ocorrências em Março/2015						Total	Proporção
	Registro 0150	Registro 0200	Registro C100	Registro C170	Registro C190	Registro D100		
Status ocorrência								
FALTA NF	400	3.138	1.456	10.992	150	30	16.166	57%
VERDADEIRO	794	1.153	2.040	6.008	719	253	10.967	39%
FALSO	26	41	4	880	61	27	1.039	4%
Totais de campos validados por registro Σ	1.220	4.332	3.500	17.880	930	310	28.172	100%
Representatividade %	4%	15%	12%	63%	3%	1%	100%	

Fonte: Elaborado pelo autor (2016).

3.7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com o andamento do estudo de caso foi possível identificar diversas inconsistências relacionadas às obrigações fiscais digitais, sendo elas provadas

através de cruzamentos de dados, em registros coincidentes, dentre as escriturações digitais analisadas.

A planilha eletrônica utilizada para elaboração da ferramenta base do estudo foi uma boa escolha, tendo em vista que ela permitiu realizar os diferentes cruzamentos das escriturações digitais, possibilitando também adequar os campos conforme a necessidade de cada registro.

Partindo para a análise dos resultados encontrados com a proposta da ferramenta de controle interno, destinada especificamente ao cruzamento de obrigações fiscais digitais estabelecidas no estudo, pode se destacar as falhas/erros constantes nas obrigações acessórias geradas pela empresa em estudo.

Através da ferramenta de cruzamento identificaram-se muitas divergências entre os registros das escriturações fiscais digitais. Foi possível identificar que em documentos fiscais iguais existem alguns dados divergentes, quando, por exemplo, na EFD-Contribuições o valor do IPI está destacado e, em contra partida, na EFD-ICMS/IPI o mesmo documento fiscal apresenta o campo do valor do IPI zerado. Também foram encontradas divergências entre o cadastro de participantes, pelo qual se identificou diferença no endereço do mesmo.

Outro ponto detectado e não menos importante, foram as divergências encontradas entre os saldos das contas contábeis, apresentadas na ECF e na ECD e, entre os valores registrados na apuração do PIS e da Cofins na EFD-Contribuições. Em tal situação foram cruzados os valores finais dos impostos apurados na escrituração fiscal com os valores demonstrados na escrituração contábil, mensalmente.

Ao todo, foram validados no primeiro trimestre de 2015 mais de 130 mil campos, que são correspondentes aos seis registros escolhidos para os cruzamentos mensais entre as escriturações digitais. Entre os registros cruzados, o *status* "FALSO", totalizou aproximadamente 2.700 ocorrências. O volume maior de ocorrências falsas foi encontrado nos registros C170, que é onde está concentrado o maior número de campos cruzados, isto devido ao registro ser escriturado por itens das notas fiscais, sendo que havia notas com mais de trinta itens em um único documento.

Foram muitos registros com ocorrências falsas, o que pode ser um problema futuro para a empresa, caso não tratem tais ocorrências com vistas à correção das informações que estão desencontradas. Mas não somente ocorreram dados falsos

nos registros cruzados, como também ocorreram registros verdadeiros, que representam mais de 27 mil ocorrências. A falta de documento fiscal a ser cruzado, foi o maior impacto na proporção dos registros validados, sendo que representaram mais de 100 mil campos sem possibilidade de cruzamento. Este impacto explica-se devido a legislação da EFD-Contribuições ter como premissa apenas a escrituração de documentos fiscais que apresentem créditos e débitos de PIS e Cofins, sendo que na EFD ICMS/IPI são apresentadas todos os documentos fiscais escriturados pela empresa.

Podem-se apresentar diversas ocorrências encontradas no decorrer deste estudo, sendo elas consideradas de extrema importância, haja vista a possibilidade de ensejar multas e penalidades para a empresa, mas não seria viável apresentar aqui o detalhamento total. Tendo em vista que o cerne do estudo foi o de apresentar uma ferramenta para controles internos, com foco no cruzamento das escriturações fiscais digitais, foi possível identificar a importância dessa ferramenta para o gerenciamento da informatização fiscal na empresa em estudo.

Este estudo demonstrou a importância de se desenvolver ferramentas de controles internos que possibilitem condições de melhoria contínua nos processos internos da empresa. A pesquisa mostrou-se fundamental para o gerenciamento de riscos fiscais, apresentou as vulnerabilidades inerentes à área de atuação que trata o tema em foco, de modo que trouxe a tona os desafios lançados pelo Fisco aos contribuintes. É importante que as empresas e contribuintes, inseridos na era digital, se atentem as atualizações do sistema tributário, se adaptem as constantes mudanças de normas e leis, e estejam aptos a enfrentar o atual cenário tributário do Brasil.

4 CONCLUSÃO

Com o advento da informatização fiscal no sistema tributário nacional, o uso de sistemas tecnológicos na administração tributária mostrou-se imprescindível aos contribuintes, obrigando-os ao cumprimento dos deveres instrumentais por meios eletrônicos, conforme vigência de normas legais. Por intermédio de recursos oferecidos aos entes governamentais através da informatização fiscal, as fiscalizações e cobranças de tributos, por parte do Fisco, tornaram-se mais céleres.

O Sistema Público de Escrituração Digital surgiu para uniformizar, racionalizar e simplificar as obrigações tributárias acessórias, objetivando a integração de informações entre a União, os Estados e os Municípios.

Ao passo que o Fisco passa a ter as informações das empresas em um banco de dados único, torna-se possível o cruzamento das escriturações digitais das empresas. O contribuinte precisa agir preventivamente com intuito de permanecer ileso às intimações e autuações fiscais. Para evitar quaisquer riscos de condenações oriundas de sanções fiscais, cabe a ele buscar maneiras de validar sua escrituração digital.

Os fatores que refletem ao cumprimento de informações tributárias idôneas e tempestivas estão estritamente ligados ao departamento fiscal, bem como ao departamento de auditoria interna das empresas. Por isso destaca-se a importância do investimento em tais áreas, tornando-as mais dinâmicas e estratégicas e ao mesmo tempo qualificando-as para o domínio pleno de suas funções. Com intenção preventiva, a auditoria interna fiscal auxilia na detecção de possíveis erros e inconsistências declaradas em obrigações fiscais, buscando desviar de fraudes e sonegações tributárias.

Em detrimento disso, destaca-se a importância do planejamento e desenvolvimento de controles internos voltados a escrituração digital, que possibilitem mais segurança e transparência nos processos. Tendo em vista que os controles internos compreendem um plano de organização para proteger os ativos e gerir riscos inerentes ao negócio, por si só elevam o nível de confiança e credibilidade da empresa perante a sociedade. Ainda, as ferramentas de controle interno mostram-se eficazes na prevenção de fraudes e sonegações fiscais.

O referencial teórico estruturado no segundo capítulo possibilitou o entendimento e desenvolvimento do estudo, trazendo aspectos teóricos e

normativos a serem observados na produção de obrigações tributárias idôneas e tempestivas, vindo a evidenciar que existem muitos fatores, além da arrecadação de tributos, que devem ser considerados no sistema tributário do país.

Diante do exposto, o objetivo geral do trabalho foi atingido, pois a ferramenta interna de verificação preventiva elaborada neste estudo mostrou-se eficaz e produtiva. A ferramenta de cruzamento das escriturações digitais apontou divergências que, se não forem sanadas, podem virar exigibilidades fiscais e/ou implicar em sanções penais ao contribuinte. Além do mais, com a evolução tecnológica da informatização fiscal, os contribuintes estão cada vez mais vulneráveis a possíveis irregularidades, sendo elas prejudiciais a reputação, quiçá a continuidade da empresa.

Ainda, as regras de *compliance*, que traduzem os deveres da empresa com vistas ao cumprimento das leis, diretrizes, regulamentos internos e externos, são mais um dos requisitos para se enquadrar na Lei Anticorrupção, estando intimamente ligadas aos controles internos da empresa.

Percebe-se que são vários os aspectos que complementam as atividades de controles internos nas empresas. Sendo assim, cria-se um vínculo entre os controles internos e a informatização fiscal, haja vista a necessidade de apresentar informações fiscais digitais em conformidade com lei e regulamentos.

Desta maneira, considera-se que os objetivos específicos do estudo também foram concretizados, ao tempo que foi realizado o levantamento teórico sobre os controles internos, sobre as vigências regulamentares da informatização fiscal e do cruzamento de obrigações digitais. Foram fundamentalmente explanados os aspectos práticos de uma ferramenta de controle interno, especificamente voltada a contribuir com a melhoria dos processos relacionados ao cruzamento das escriturações digitais da empresa em estudo.

Evidentemente, acredita-se que ferramentas de controles internos são primordiais para o gerenciamento da informatização fiscal dentro da empresa em estudo, visto que ela cumpre com o objetivo de sua existência e, ainda, traz confiança em relação às informações entregues ao Fisco via escrituração digital.

Para a vida acadêmico-científica, este estudo traz uma ótica diferente de aprendizado, pois apresenta o viés prático da matéria tributária. Sem dúvida este trabalho agregou conhecimento, visto que, trata-se de assuntos mais recentes e pouco discutidos no âmbito educacional, mas não se pode deixar de destacar a

bagagem conquistada durante o curso, que possibilitou construir este trabalho e, por conseguinte cumprir a etapa de colação de grau em Ciências Contábeis.

Com propósito de continuidade do tema abordado, sugere-se aos alunos de graduação, aos interessados por este assunto que continuem o estudo com outras espécies de cruzamentos de dados fiscais digitais, sendo certo que no futuro próximo surgirão novas formas de validação das escriturações digitais. Indica-se também a análise tributária dos resultados apurados via escrituração digital, sendo possível analisar via registro cadastral 0200, a incidência tributária conforme classificação fiscal de produtos. Outro ponto importante de ser pesquisado é em relação às sanções penais, aos crimes contra a ordem tributária, se existem penalidades já constituídas contra contribuintes que tiveram erros em suas escriturações fiscais digitais.

REFERÊNCIAS

ABBI – Associação Brasileira dos Bancos Internacionais; FEBRABAN – Federação Brasileira de Bancos. **Cartilha Função de Compliance**. Versão 2004. Disponível em: <<http://www.abbi.com.br/funcaoodecompliance.html>>. Acesso em: 09 jun. 2016.

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: um curso moderno e completo**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

ALVES-MAZZOTTI, Alda Judith; GEWANDSZNAJDER, Fernando. **O Método nas Ciências Naturais e Sociais: Pesquisa Quantitativa e Qualitativa**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 1999.

ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. **Auditoria de impostos e contribuições**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

ANDRADE, Rui Otávio Bernardes de; AMBONI, Nério. **Estratégias de Gestão: Processos e funções do administrador**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.

ATTIE, William. **Auditoria Interna**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

ATTIE, William. **Auditoria: Conceitos e Aplicações**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

BADILLO, Jorge. **Estudo aponta principais teorias de combate a fraudes: depoimento**. [20 de outubro, 2016]. Porto Alegre: Jornal do Comércio. Entrevista concedida a JC Contabilidade. Disponível em: <http://jcrs.uol.com.br/_conteudo/2016/10/cadernos/jc_contabilidade/527072-estudo-internacional-aponta-as-sete-principais-teorias-de-combate-a-fraudes.html>. Acesso em: 27 out. 2016

BARALDI, Paulo. **Gerenciamento de Riscos: A gestão de oportunidades, a avaliação de riscos e a criação de controles internos nas decisões empresariais**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

BARRETO, Davi; GRAEFF, Fernando. **Auditoria: Teoria e Exercícios Comentados**. 2. ed. rev. e atual. São Paulo: Metodo, 2011.

BAUER, Andrew M. Tax Avoidance and the Implications of Weak Internal Controls. **Contemporary Accounting Research**. v. 33, n.2, p. 449 – 486, 2016.

CGU - Controladoria-Geral da União (Org.). **Lei Anticorrupção**. Disponível em: <<http://www.cgu.gov.br/assuntos/responsabilizacao-de-empresas/lei-anticorruptcao>>. Acesso em: 01 jun. 2016.

COELHO, Cláudio Ulysses Ferreira; LINS, Luiz dos Santos. **Teoria da Contabilidade: Abordagem Contextual, Histórica e Gerencial**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

COIMBRA, Marcelo de Aguiar; MANZI, Vanessa Alessi (Org.). **Manual de Compliance: Preservando a boa Governança e a Integridade das Organizações**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

CORDEIRO, Cláudio Marcelo Rodrigues. **Auditoria interna e operacional: fundamentos, conceitos e aplicações práticas**. São Paulo: Atlas, 2013.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil: Teoria e Prática**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Planejamento Tributário: Teoria e Prática**. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/books/9788502175105/pageid/0>>. Acesso em: 26 out. 2016.

CREPALDI, Silvio Aparecido; CREPALDI, Guilherme Simões. **Contabilidade Gerencial: Teoria e Prática**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

CREPALDI, Silvio Aparecido; CREPALDI, Guilherme Simões. **Auditoria Fiscal e Tributária**. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

DIAS, Sérgio Vidal dos Santos. **Manual dos Controles Internos: Desenvolvimento e Implantação, Exemplo de Processos Organizacionais**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

DIAS, Sérgio Vidal dos Santos. **Auditoria de processos organizacionais: Teoria, Finalidade, Metodologia de trabalho e Resultados esperados**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

FACHIN, Odília. **Fundamentos de Metodologia**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2001.

FLICK, Uwe. **Introdução à Pesquisa Qualitativa**. 3. ed. Porto Alegre: Artmed, 2009.

GALLETTA, Patricia. A Basic Field Guide to Fraud: Common Schemes, Relevant Cases, and Preventative Measures. *The CPA Journal*. V. 85, n. 3, p.54, 2015.

GIL, Antônio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

KÖCHE, José Carlos. **Fundamentos de Metodologia Científica: Teoria da ciência e iniciação à pesquisa**. 27. ed. Rio de Janeiro: Vozes, 2010.

KPMG AUDITORES INDEPENDENTES (Brasil) (Ed.). Compliance tributário na era digital: Melhoria de processos reduz o risco de inconsistências de dados transmitidos ao Fisco. **KPMG Business Magazine: Inovação e parceria: a nova era da indústria global**, São Paulo, v. 24, p.30-33, jun. 2012. Trimestral. Disponível em: <https://www.kpmg.com/BR/PT/Estudos_Analises/artigosepublicacoes/Documents/Business-Magazine/BM-24/BM-24.pdf>. Acesso em: 30 out. 2016.

LIMMROTH, Sheila. Internal Audit and Compliance as a Combined Function: Lessons Learned: It Is Through Collaboration That the Two Functions Achieve Success. **Journal of Health Care Compliance**. v. 14, n. 5, p. 27, 2012.

MAFFEI, José Luiz. **Curso de Auditoria: Introdução à auditoria de acordo com as normas internacionais e melhores práticas**. São Paulo: Saraiva, 2015.

MASSAMBANI, Terezinha. **Cruzamento das Informações nas Obrigações Acessórias da Receita Federal (DIPJ/ECF, DACON/EFD, DCTF, DIRF, PER/DCOMP e outras)**. Porto Alegre, 2016 (Apostila CENOFISCO).

OLIVEIRA, Silvio Luiz de. **Tratado de Metodologia Científica: Projetos de Pesquisas, TGI, TCC, Monografias, Dissertações e Teses**. 2. ed. 4. reimp.. São Paulo: Pioneira Thomson Learnig, 1999. Revisão Maria Aparecida Bessana.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Controladoria Estratégica e Operacional: Conceitos, Estrutura, Aplicação**. 3. ed. rev. e atual.. São Paulo: Cengage Learning, 2012.

PERES, Adriana Manni; MARIANO, Paulo Antonio; MENDES, Wilson Roberto. **Fiscalização na Era Digital**. São Paulo: IOB, 2012.

PRESTES, Maria Luci de Mesquita. **A Pesquisa e a Construção do Conhecimento Científico: do planejamento aos textos, da escola à academia**. 2. ed. rev. atual. e ampl.. São Paulo: Rêspel, 2003.

SANTELLO, Fabiana Lopes Pinto. **Direito Tributário Digital. Informatização fiscal: O uso da Tecnologia no Sistema Tributário Nacional**. São Paulo: Quartier Latin, 2014.

SCHOERPF, Patrícia. **Crimes Contra a Ordem Tributária: Aspectos Constitucionais, Tributários e Penais**. 2. ed. Curitiba: Juruá, 2010.

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **ATO COTEPE/ICMS Nº 9/2008 e alterações**: Guia Prático EFD-ICMS/IPI – Versão 2.0.18. Atual. Dezembro/2015: Subsecretaria de Fiscalização/Divisão de Escrituração Digital, 2015. 224 p.

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO COFIS Nº 20/2012**: Guia Prático EFD-Contribuições – Versão 1.21. Atual. Outubro/2015: Subsecretaria de Fiscalização/Divisão de Escrituração Digital, 2015. 305 p.

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO COFIS Nº 34/2016**: Manual de Orientação do Leiaute da ECD. Atual. Maio/2016: Subsecretaria de Fiscalização/Divisão de Escrituração Digital, 2016. 446 p.

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO COFIS Nº 46/2016**: Manual de Orientação do Leiaute da ECF. Atual. Junho/2016: Subsecretaria de Fiscalização/Divisão de Escrituração Digital, 2016. 1200 p.

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Plano Anual da Fiscalização da Receita Federal do Brasil para 2015 e Resultados de 2014**. Disponível em: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/resultados/fiscalizacao/arquivos-e-imagens/12015_03_05-plano-anual-da-fiscalizacao-2015-e-resultados-2014.pdf/view>. Acesso em: 27 mar. 2016.

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **SPED – Sistema Público de Escrituração Digital. Conheça o SPED: Universo de atuação**. Disponível em: <<http://sped.rfb.gov.br/pagina/show/970>>. Acesso em: 12 maio 2016.

SIMÕES, Marcelo. **Exposição fiscal é inevitável mas risco é opcional**. Disponível em: <<http://www.taxweb.com.br/noticias/i7w7u8r417/Exposicao-fiscal-e-inevitavel-mas-risco-e-opcional>>. Acesso em: 30 out. 2016.

TACHIZAWA, Takeshy; MENDES, Gildásio. **Como Fazer Monografia na Prática**. 10. ed. ver. ampl.. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2005.

THUMS, Jorge. **Acesso à Realidade: Técnicas de Pesquisa e Construção do Conhecimento**. 3. ed. rev. atual.. Canoas: Editora ULBRA, 2003.

VEIRANO ADVOGADOS (Org.). **Entenda o que é a Lei Anticorrupção, que entra em vigor nesta quarta-feira**. Disponível em: <http://www.veirano.com.br/por/contents/view/entenda_o_que_e_a_lei_anticorruptcao_que_entra_em_vigor_nesta_quarta_feira>. Acesso em: 01 jun. 2016.

YIN, Robert K. **Estudo de caso: Planejamento e Métodos**. 5. ed. Porto Alegre: Bookman, 2015. Tradução de: Cristhian Matheus Herrera. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/books/9788582602324/pageid/0>>. Acesso em: 26 out. 2016.

LISTA DE APÊNDICES

APÊNDICE A – planilha eletrônica para cruzamento dos registros C100 da EFD ..	101
APÊNDICE B – planilha eletrônica para cruzamento dos registros C190 da EFD ..	102
APÊNDICE C – planilha eletrônica para cruzamento dos registros D100 da EFD..	103
APÊNDICE D – planilha eletrônica para cruzamento dos registros 0200 da EFD ..	104
APÊNDICE E – planilha eletrônica para cruzamento dos registros 0150 da EFD...	105
APÊNDICE F – planilha eletrônica para cruzamento dos registros F100 da EFD x ECD X ECF	106
APÊNDICE G – planilha eletrônica para cruzamento dos registros M200/600 da EFD x ECD X ECF	107

APÊNDICE A – PLANILHA ELETRÔNICA PARA CRUZAMENTO DOS REGISTROS C100 DA EFD

IND_OPER	NUM_DOC AMBAS	NUM_DOC EFD Contribuições	NUM_DOC EFD ICMS-IPI	Check NUM_DOC Existentes	Check COD_PART	Check CHV_NFE	Check DT_DOC	Check DT_E_S	Check VL_DOC	Check VL_MERC	Check VL_BC_ICMS	Check VL_ICMS	Check VL_BC_ICMS_ST	Check VL_ICMS_ST	Check VL_IPI	Check VL_PIS	Check VL_COFINS
0	9	9	9	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
0	32	#N/D	32	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF
0	10024	10024	10024	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
0	10043	#N/D	10043	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF
0	10067	#N/D	10067	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF
0	10908	#N/D	10908	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF
0	11033	#N/D	11033	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF
0	11612	11612	11612	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
0	11637	11637	11637	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
1	14625	14625	14625	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
1	14626	14626	14626	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
1	14627	14627	14627	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
1	14628	14628	14628	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
1	14629	14629	14629	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
1	14630	14630	14630	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
1	14631	14631	14631	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
1	14632	14632	14632	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
1	14633	14633	14633	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
1	14634	14634	14634	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO

Fonte: Elaborado pelo autor (2016).

APÊNDICE B – PLANILHA ELETRÔNICA PARA CRUZAMENTO DOS REGISTROS C190 DA EFD

NUM_DOC FALTANTES C170 EFD ICMS-IPI	NUM_DOC EFD Contribuições	NUM_DOC EFD ICMS-IPI C190	Check NUM_DOC Existentes	Check CST_ICMS	Check CFOP	Check ALIQ_ICMS	Check VL_OPR	Check VL_BC_ICMS	Check VL_ICMS	Check VL_BC_ICMS_ST	Check VL_ICMS_ST	Check VL_IPI
329	#N/D	329	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF
1040	#N/D	1040	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF
14625	14625	14625	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
14626	14626	14626	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	FALSO	FALSO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
14627	14627	14627	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	FALSO	FALSO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
14628	14628	14628	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	FALSO	FALSO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
14629	14629	14629	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	FALSO	FALSO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
14630	14630	14630	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	FALSO	FALSO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
14631	14631	14631	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
14632	14632	14632	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
14633	14633	14633	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
14634	14634	14634	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
14635	14635	14635	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	FALSO	FALSO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
14636	14636	14636	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	FALSO	FALSO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
14637	14637	14637	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
14638	14638	14638	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
14639	14639	14639	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
14640	14640	14640	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO

Fonte: Elaborado pelo autor (2016).

APÊNDICE C – PLANILHA ELETRÔNICA PARA CRUZAMENTO DOS REGISTROS D100 DA EFD

IND_OPER	NUM_DOC AMBAS	NUM_DOC EFD Contribuições	NUM_DOC EFD ICMS-IPÍ	Check NUM_DOC Existentes	Check COD_PART	Check CHV_CTE	Check DT_DOC	Check DT_A_P	Check VL_DOC	Check VL_SERV	Check VL_BC_ICMS	Check VL_ICMS	Check VL_NT
0	457	#N/D	457	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF
0	37063	37063	37063	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	FALSO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
0	42814	42814	42814	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	FALSO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
0	42962	42962	42962	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	FALSO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
0	43556	43556	43556	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	FALSO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
0	43557	43557	43557	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	FALSO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
0	43558	43558	43558	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	FALSO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
0	43697	43697	43697	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	FALSO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
0	43698	43698	43698	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	FALSO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
0	43699	43699	43699	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	FALSO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
0	44195	44195	44195	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	FALSO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
0	44196	44196	44196	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	FALSO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
0	44224	44224	44224	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	FALSO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
0	44306	44306	44306	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	FALSO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
0	44337	44337	44337	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	FALSO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
0	44388	44388	44388	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	FALSO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
0	44389	44389	44389	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	FALSO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
0	44391	#N/D	44391	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF
0	9212720	9212720	9212720	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	FALSO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO

Fonte: Elaborado pelo autor (2016).

APÊNDICE D – PLANILHA ELETRÔNICA PARA CRUZAMENTO DOS REGISTROS 0200 DA EFD

COD_ITEM AMBAS	COD_ITEM EFD Contribuições	COD_ITEM EFD ICMS-IP	Check COD_ITEM Existentes	Check DESCR_ITEM	Check UNID_INV	Check TIPO_ITEM	Check COD_NCM	Check ALIQ_ICMS
1071	1071	1071	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
3812	3812	3812	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
3813	3813	3813	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
3826	3826	3826	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
3866	3866	3866	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	FALSO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
4299	4299	4299	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
4331	4331	4331	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
5152	5152	5152	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
5154	5154	5154	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
5503	5503	#N/D	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF
5504	5504	#N/D	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF
5664	5664	5664	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
5682	5682	5682	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
6276	6276	6276	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
7219	7219	7219	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
7312	7312	7312	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
7527	7527	#N/D	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF
8085	8085	8085	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
8108	8108	8108	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
8112	8112	8112	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO

Fonte: Elaborado pelo autor (2016).

APÊNDICE E – PLANILHA ELETRÔNICA PARA CRUZAMENTO DOS REGISTROS 0150 DA EFD

COD_PART AMBAS	COD_PART EFD Contribuições	COD_PART EFD ICMS-IPÍ	Check COD_PART Existentes	Check NOME	Check COD_PAÍS	Check CNPJ	Check IE	Check COD_MUN	Check END	Check NUM	Check COMPL	Check BAIRRO
334	334	334	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	FALSO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
2153	2153	2153	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	FALSO	VERDADEIRO
2383	2383	2383	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	FALSO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
2487	2487	2487	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	FALSO	FALSO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
2597	2597	2597	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
3210	3210	3210	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	FALSO	FALSO	VERDADEIRO	FALSO
3390	3390	3390	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
3433	3433	3433	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	FALSO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
3774	3774	3774	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
4457	4457	#N/D	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF	FALTA NF
5481	5481	5481	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
5660	5660	5660	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	FALSO	VERDADEIRO
6917	6917	6917	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
7343	7343	7343	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO
7842	7842	7842	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	VERDADEIRO	FALSO	FALSO	VERDADEIRO	FALSO

Fonte: Elaborado pelo autor (2016).

APÊNDICE F – PLANILHA ELETRÔNICA PARA CRUZAMENTO DOS REGISTROS F100 DA EFD X ECD X ECF

Bloco I155 - ECD - Março/2015 - Receitas Financeiras e Outras Receitas Operacionais

1	2	3	4	5	6	7	8	9	I050 - Plano de contas	Check F100 - EFD	
REG	COD_CT	COD_CCI	VL_SLD_INI	IND_DC_IN	VL_DEB	VL_CRED	VL_SLD_FIN	IND_DC_FI	Descrição da conta	Soma	CONTRIBUIÇÕES
I155	331101		120,01	C	0,00	0,06	120,07	C	JUROS RECEBIDOS		
I155	331102		3.870,84	C	0,00	879,99	4.750,83	C	DESCONTOS OBTIDOS		
I155	331103		1.067.387,04	C	4.106.427,51	6.661.373,29	3.622.332,82	C	VARIAÇÃO CAMBIAL		
I155	331106		42,16	C	0,00	6.580,51	6.622,67	C	ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA	2.736.939,23	FALSO
I155	331108		182.755,41	C	0,00	105.470,56	288.225,97	C	JUROS S/ EMPRÉSTIMOS EMPRES. CONTROL. E COLIGADAS		
I155	331111		103.889,74	C	0,03	69.062,36	172.952,07	C	RECEITA SOBRE APLICAÇÕES FINANCEIRAS		
I155	331113		0,00	D	88.014.144,94	88.014.144,94	0,00	D	VARIAÇÃO CAMBIAL S/ INSTITUIÇÕES FINANCEIRA		
I155	331205		1.456,89	C	0,00	129,76	1.586,65	C	RECUPERAÇÃO DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES		VERDADEIRO

Bloco E355 - ECF - Março/2015 - Recuperado da ECD - Receitas Financeiras e Outras Receitas Operacionais

1	2	3	4	5	C050 - Plano de contas	Check I155 ECD
REG	COD_CTA	COD_CCUS	VL_SLD_FIN	IND_VL_SLD_FI	Descrição da conta	
E355	331101		120,07	C	JUROS RECEBIDOS	VERDADEIRO
E355	331102		4.750,83	C	DESCONTOS OBTIDOS	VERDADEIRO
E355	331103		3.622.332,82	C	VARIAÇÃO CAMBIAL	VERDADEIRO
E355	331106		6.622,67	C	ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA	VERDADEIRO
E355	331108		288.225,97	C	JUROS S/ EMPRÉSTIMOS EMPRES. CONTROL. E COLIGADAS	VERDADEIRO
E355	331111		172.952,07	C	RECEITA SOBRE APLICAÇÕES FINANCEIRAS	VERDADEIRO
E355	331205		1.586,65	C	RECUPERAÇÃO DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES	VERDADEIRO

Fonte: Elaborado pelo autor (2016).

APÊNDICE G – PLANILHA ELETRÔNICA PARA CRUZAMENTO DOS REGISTROS M200/600 DA EFD X ECD X ECF

Bloco I155 - ECD - Março/2015

1	2	3	4	5	6	7	8	9	I050 - Plano de contas	Check M200/M600 - EFD CONTRIBUIÇÕES
REG	COD_CTA	COD_CCU	VL_SLD_INI	IND_DC_INI	VL_DEB	VL_CRED	VL_SLD_FIN	IND_DC_FIN	Descrição da conta	
I155	113208		0,00	D	251.102,60	219.270,47	31.832,13	D	Pis a recuperar	FALSO
I155	113209		266.126,37	D	1.234.683,75	1.207.312,89	293.497,23	D	Cofins a recuperar	FALSO
I155	214301		527.496,15	C	517.736,38	440.867,68	450.627,45	C	Cofins a pagar	FALSO
I155	214302		58.643,87	C	78.967,79	78.967,79	58.643,87	C	Pis a pagar	FALSO

Bloco E155 - ECF - Março/2015 - Recuperado da ECD

1	2	3	4	5	6	7	8	9	C050 - Plano de contas	Check E155 - ECD
REG	COD_CTA	COD_CCUS	VL_SLD_INI	IND_DC_INI	VL_DEB	VL_CRED	VL_SLD_FIN	IND_DC_FIN	Descrição da conta	
E155	113208		0,00	D	353.527,96	321.695,83	31.832,13	D	Pis a recuperar	VERDADEIRO
E155	113209		0,00	D	1.973.104,90	1.679.607,67	293.497,23	D	Cofins a recuperar	VERDADEIRO
E155	214301		257.775,84	C	1.489.207,08	1.682.058,69	450.627,45	C	Cofins a pagar	VERDADEIRO
E155	214302		55.978,44	C	345.877,70	348.543,13	58.643,87	C	Pis a pagar	VERDADEIRO

Bloco M605 Cofins a pagar- EFD CONTRIBUIÇÕES - Março/2015 - Visão DCTF

1	2	3	4	Check M600 - EFD CONTRIBUIÇÕES	Conferência manual DCTF
REG	NUM_CAMPO	COD_REC	VL_DEBITO		
				VERDADEIRO	Ok

Não há registros deste bloco devido ao imposto ser "a recuperar"

Fonte: Elaborado pelo autor (2016).