**AS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS ACESSÓRIAS NO BRASIL: UMA ANÁLISE
SOBRE A UTILIZAÇÃO DAS INFORMAÇÕES PELO FISCO FEDERAL**

ALEX ECKERT

Universidade de Caxias do Sul - UCS
alex.eckert@bol.com.br

MARLEI SALETE MECCA

Universidade de Caxias do Sul -UCS
msmecca@gmail.com

NILTON KLEBER NICOLodi

Universidade de Caxias do Sul -UCS
nknicolo@ucs.br

KARINA CARVALHO

Universidade de Caxias do Sul -UCS
kcarvalho@ucs.br

Resumo:

O presente estudo se realiza acerca das obrigações tributárias acessórias na esfera federal, bem como o cruzamento dos dados feito pela Secretaria da Receita Federal do Brasil no cumprimento de sua atividade de fiscalização. O objetivo deste estudo é verificar quais são as obrigações acessórias mais abrangentes, exigidas através da entrega de demonstrativos e declarações de informações, evidenciar de que forma o fisco utilizará os dados informados para cruzar as informações fiscais e comerciais das empresas. Além disso, o estudo também busca compreender de que forma estas medidas poderão ajudar na redução da evasão fiscal, e ainda, se esta traz benefícios aos profissionais e a sociedade em geral. O estudo apresenta-se na forma de pesquisa bibliográfica, contando com o parecer de profissionais contábeis, tributaristas, bem como legislação sobre a matéria e instruções normativas. Ainda pode-se descrever este artigo como uma pesquisa descritiva e qualitativa características frequentes nos trabalhos contábeis. Entre as conclusões alcançadas com o estudo, está o papel do profissional contábil ante as novas exigências do fisco, que deverá estar cada vez mais atento para o correto cumprimento de todas as obrigações acessórias.

Palavras-chave: Obrigações acessórias. Cruzamento de informações. Declarações de informações. Fiscalização.

Abstract:

This study is being performed on the accessory tax obligations at the federal, as well as the intersection of the data made by the Internal Revenue Service of Brazil in fulfilling its oversight activity. The objective of this study is to determine what are the most comprehensive ancillary obligations, through the delivery of required statements and information statements, show how the IRS will use the reported data to cross the tax information and commercial enterprises. Furthermore, the study also seeks to understand how these measures can assist in reducing tax evasion, and even if it brings benefits to professionals and society in general. The study is presented in the form of literature, relying on the opinion of professional accounting, tax lawyers, as well as relevant legislation and regulatory instructions. Still can describe this article as a descriptive and qualitative characteristics common in accounting work. Among the conclusions reached in the study, is the role of professional accounting requirements before the new tax, which must be increasingly attentive to the proper performance of all ancillary obligations.

Keywords: Accessory obligations. Crossing information. Declarations of information. Surveillance.

1 Introdução

Com o avanço da tecnologia da informação, multiplicaram-se as obrigações tributárias acessórias, mais precisamente as declarações informativas, que possibilitam ao fisco maior segurança e facilidade no combate à sonegação fiscal. É com base nas informações prestadas através das declarações que o governo confronta os dados dos dois extremos da operação, e havendo divergência, o contribuinte estará sujeito à fiscalização e à penalidades previstas na legislação.

Em virtude da grande quantidade de obrigações tributárias acessórias, este estudo abordará as de competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil, tendo sua maior concentração naquelas pertinentes ao setor de escrita fiscal, tais como: Dacon, DCTF, DIPJ, Dirf, Lalur, Perd/Comp, Sped Contribuições e Sped Fiscal, além do Fcont e Sped Contábil. Estas declarações foram escolhidas com o intuito de tornar este trabalho uma fonte alternativa de pesquisa independente da atividade que a empresa realize, por este motivo foram desconsideradas as declarações restritas a determinados setores ou ramos de atividades específicos.

Mas afinal, o que são obrigações tributárias acessórias, quais são as mais abrangentes, qual a sua finalidade, seus prazos e penalidades? Muitas obrigações acessórias são apresentadas através do preenchimento de informações sobre fatos ocorridos na empresa, para tanto, é vital que se tenha conhecimento acerca deste dever instrumental, bem como dos prazos de entrega, penalidades e forma de retificação dos dados. Todas as informações prestadas são acompanhadas pelo fisco, e nesta conjuntura, pretende-se verificar de que forma ele utiliza estes dados.

O objetivo deste trabalho é realizar um estudo sobre obrigações tributárias acessórias federais, identificando o que são obrigações tributárias acessórias, quais são as mais abrangentes, qual a sua finalidade, seus prazos e penalidades.

Para alcançar o objetivo proposto pretende-se explorar a bibliografia relacionada às obrigações tributárias acessórias, verificar quais são as mais abrangentes, exigidas através da entrega de demonstrativos e declarações de informações, identificar prazos de entrega e penalidades das obrigações tributárias acessórias, evidenciar de que forma o fisco utilizará os dados informados para cruzar informações dentro e fora das empresas, constatar de que forma as obrigações acessórias poderão ajudar na redução da evasão fiscal e analisar quais serão os principais benefícios da redução da evasão fiscal para os contribuintes, prestadores de serviços contábeis e para o ente tributante.

2 Sistemas de informação

Segundo O'Brien (2004) as atividades básicas dos sistemas de informações contam com a entrada de recursos de dados, normalmente através de registro, gravação e edição, seguido da transformação de dados em informação, organizados de forma a satisfazer os usuários finais. A saída de produtos de informação é a meta dos sistemas de informação, e acontece por meio de mensagens, relatórios, gráficos entre outros.

Ainda são mencionadas por O'Brien (2004) duas atividades básicas dos sistemas de informações, o armazenamento de recursos de dados, que consiste na guarda organizada dos dados para uso posterior e o controle de desempenho do sistema, através de monitoramento e avaliação que visa assegurar se o sistema está atendendo os padrões de desempenho estabelecidos.

Segundo O'Brien (2004) normalmente os sistemas de informações contábeis fazem o processamento de pedidos, controle de estoque, contas a receber, contas a pagar, folha de pagamento e livro razão, com o objetivo de registrar e informar as entradas e saídas de recursos e fornecer importantes demonstrativos como balancetes, orçamentos projetados, relatórios de custos entre outros.

Os sistemas de informações contábeis, conforme Turban, Rainer e Potter (2007) utilizam informações de diversas áreas da empresa, como vendas, compras ou financeiro, pois transações como cobrar clientes, comprar e pagar materiais geram dados que a contabilidade precisa registrar e controlar. Estes sistemas também auxiliam o controle e levantamento de custos, gerenciamento de preços, controle de estoques e ainda na apuração de impostos e emissão de relatórios para o governo.

3 Contabilidade

Marion (2008) ao abordar a contabilidade descreve-a como instrumento gerador de informações necessárias à tomada de decisão, de tal forma que com o passar do tempo o governo a torna obrigatória para a maioria das empresas, utilizando-a para a arrecadação de impostos, mas a contabilidade não deve ser feita apenas para cumprir as exigências do governo, e sim, para auxiliar as pessoas a tomarem decisões.

Segundo Coelho e Lins (2010), a contabilidade deve ser entendida e identificada levando-se em consideração o mercado, que está cada dia mais complexo e incerto, e por isso, qualquer decisão deve ser cuidadosamente avaliada quanto aos riscos e oportunidades, e somente através da informação contábil transparente é possível retratar a realidade dos acontecimentos, facilitando a correta tomada de decisão. O entendimento de Eckert (2011) sobre o tema, é que o patrimônio de entidades públicas e privadas é estudado e controlado pela contabilidade, e que o subsídio para a tomada de decisões vem da análise e dos registros das modificações patrimoniais provenientes da contabilidade.

Greco, Arend e Gartner (2009), em relação ao conceito e funções da contabilidade, acrescentam:

(...) Ela registra, estuda e interpreta (por análise) os fatos financeiros e econômicos que afetam a situação patrimonial de determinada pessoa física ou jurídica. Essa situação patrimonial é representada ao usuário (pessoa que tem interesse em avaliar a situação da entidade) por meio das demonstrações contábeis tradicionais e de relatórios de exceção, específicos para determinadas finalidades. (GRECO, AREND E GARTNER, 2009, p. 1).

Iudícibus et al. (2010) comentam que a contabilidade sempre sofreu influência do fisco, sendo realizada por grande parte das empresas de acordo com a legislação fiscal, que nem sempre aplicava critérios contábeis corretos, mas que após a convergência à normas internacionais de contabilidade, desvinculou completamente a contabilização efetiva e oficial denominada contabilidade societária da legislação fiscal. Para atender exigências em desacordo com os princípios e normas contábeis geralmente aceitos, ou diferentes dos critérios da Lei das Sociedades por Ações, deverão ser efetuados registros auxiliares à parte, através da contabilidade tributária.

Silva (2005) afirma que a escrituração contábil deve obedecer à legislação comercial e os princípios de contabilidade geralmente aceitos, mantendo somente em registros auxiliares, as disposições da lei tributária, pois o resultado econômico deve estar voltado para a integridade patrimonial, e para tanto, deve-se levar em consideração o fenômeno contábil mesmo que contrarie a legislação fiscal.

Em relação às possíveis distorções provenientes da contabilidade com base na legislação tributária, Fabretti (2005) complementa:

(...) a legislação tributária frequentemente atropela os resultados econômicos para, por imposição legal, adaptá-los a suas exigências e dar-lhes outro valor (resultado fiscal), que nada tem a ver com o resultado contábil. (FABRETTI, 2005, p. 29).

Contabilidade tributária para Fabretti (2003) é a união simultânea e adequada da contabilidade, seus princípios e normas e da legislação tributária, através de apropriado planejamento tributário e de relatórios contábeis eficazes.

Segundo Pêgas (2006), a contabilidade tributária surgiu da associação do direito tributário com a ciência contábil, e o seu objetivo é aplicar e adaptar os conceitos e princípios contábeis com a legislação tributária, de maneira adequada, simultânea e integrada.

Iudícibus et al. (2010) afirmam que a apuração do lucro ou prejuízo do exercício deve ser de acordo com a Lei 6.404/76 e com as normas de contabilidade, o que nas últimas décadas foi desobedecido pelo fisco, induzindo o uso de critérios contrários a Lei das Sociedades por Ações e os princípios contábeis. “Felizmente essa postura foi deixada para trás e hoje, graças à Lei nº 11.941/09, na parte que trata do Regime Tributário de Transição (RTT) a legislação fiscal não deverá mais interferir nos critérios e regras contábeis”. (IUDÍCIBUS ET AL., 2010, p. 319)

Conforme Brasil (2009), as mudanças advindas do IFRS excluíram a escrituração de eventos fiscais nas demonstrações financeiras, no entanto, estas mudanças não devem impactar na apuração dos tributos. Para viabilizar o processo de transição e assegurar o correto cumprimento das obrigações tributárias foi instituído o Regime de Tributário de Transição – RTT que leva para o Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR os ajustes necessários para a observância da legislação tributária. Sobre a instituição do RTT Iudícibus et al. comentam:

Ao instituir o Regime Tributário de Transição (RTT) (...) o Governo Federal genuinamente deu o maior dos saltos, porque passou a separar a Contabilidade para fins internacionais, societários, de divulgação do que ocorre com a empresa para o mundo exterior (credores, investidores, sindicatos e tantos outros interessados), da Contabilidade para fins tributários. (IUDÍCIBUS ET AL., 2010, p. 320)

4 Obrigações tributárias

Bartine (2012) define obrigação tributária:

É a relação jurídica que nasce com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto a prestação consistente em levar dinheiro aos cofres públicos ou o cumprimento de deveres administrativos atinentes à arrecadação e a fiscalização de tributos. (BARTINE, 2012, p. 120).

A obrigação tributária pode ser principal ou acessória, e, de acordo com o Código Tributário Nacional – CTN, a obrigação principal surge em decorrência do fato gerador e tem por objeto o pagamento de tributo, enquanto a obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto a prestação, positiva ou negativa, nela prevista no interesse da arrecadação ou fiscalização dos tributos, sendo que a sua inobservância converte-a em obrigação tributária principal. (BRASIL, 2012)

Bartine (2012) afirma que as obrigações principais e acessórias, são independentes e autônomas e com isso, um sujeito passivo pode estar dispensado de uma obrigação principal, mas não da acessória.

Em se tratando de obrigações tributárias acessórias, Segundo Fabretti (2005, p. 352) “[...]são deveres administrativos determinados pela legislação tributária própria de cada ente federativo competente para arrecadar o tributo”, e descreve como deveres administrativos a inscrição nas repartições das receitas federal, estadual e municipal, a emissão de notas fiscais, a escrituração contábil e fiscal, a conservação dos livros e documentos pelo prazo devido, e ainda, prestação de informações e declarações nos prazos fixados em lei.

A finalidade da obrigação acessória para Fabretti (2006) é fornecer ao fisco dados para a comprovação do cumprimento da obrigação principal, enquanto Barreirinhas (2009) afirma que a obrigação acessória são deveres instrumentais, que implicam em fazer algo que não seja entregar dinheiro, pagar.

Rocha (2009) afirma que as obrigações acessórias são instrumentos auxiliares à administração tributária, necessários para a apuração, fiscalização e arrecadação de tributos, e que elas representam medidas atribuídas por lei que sujeitam o contribuinte a um fazer, não fazer ou suportar algo. São amparadas pelo princípio da legalidade, e com isso, somente podem ser instituídas ou reguladas por lei, independentemente da vontade das partes. Rocha complementa:

(...) a obrigação acessória ou dever instrumental representa um dever administrativo, ou seja, um meio destinado a controlar o cumprimento da obrigação tributária de exigência do tributo e não deve ser utilizado pelo Fisco como uma forma de forçar o contribuinte ao pagamento do tributo, pois do contrário deixará de ter caráter instrumental e representará uma violação aos direitos do contribuinte, (...). (ROCHA, 2009, p. 6).

Em relação às obrigações tributárias acessórias, Lunelli (2011) recomenda muita cautela na apuração das obrigações acessórias, pois com elas é possível um cruzamento das

informações prestadas, como por exemplo, no âmbito federal, o cruzamento das informações dá-se pela comparação entre: PER/DCOMP x DIPJ; PER/DCOMP x DCTF; Dacon x DIPJ; e Dirf x DIPJ, e quando constatada discrepância nas informações apresentadas nos informativos, a empresa poderá sofrer autuação fiscal e penalidades financeiras.

Em meio às diversas obrigações acessórias, esta pesquisa enfoca as declarações informativas e escriturações digitais federais, concentrando-se mais especificamente naquelas que envolvem as atividades empresariais no todo, desconsiderando para efeito deste trabalho declarações de informações direcionadas a determinado ramo de atuação ou segmento.

Portanto, foram objeto deste estudo o Dacon, a DCTF, a DIPJ, a DIRF, o Lalur, o Perd/Comp, os Sped's contábil, fiscal e contribuições, o F-Cont e o E-Lalur.

5 A Receita Federal do Brasil

Relata Brasil (1995), que o rápido crescimento econômico vivenciado no Brasil, na segunda metade da década de 60 culminou na criação da Secretaria da Receita Federal – SRF que, instituída pelo Decreto 63.659/68, iniciou suas atividades no ano de 1969. Conforme Brasil (1995, p. 24) “a organização estruturou-se de acordo com as funções da administração tributária (fiscalização, arrecadação, tributação e informações econômico-fiscais)” complementa o autor, que com a criação da SRF, a arrecadação que estava entre 16% e 18% do Produto Interno Bruto – PIB no início da década passou de 24% após 1968, ano de instituição da SRF.

A Lei 11.457, de 16 de março de 2007, integrou a Secretaria da Receita Previdenciária à Secretaria da Receita Federal – SRF passando a denominar-se Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB ou, como alguns batizaram “Super Receita”.

A Secretaria da Receita Federal é o órgão central de direção superior da Administração Tributária da União, subordinada ao Ministério da Fazenda. A sua finalidade básica é a execução das tarefas de tributação, fiscalização e arrecadação de tributos e contribuições federais, bem como o assessoramento na formulação da política tributária do País. (BRASIL, 1995, p. 27).

6 Procedimentos metodológicos

Este trabalho, no que concerne aos procedimentos técnicos, é definido como uma pesquisa bibliográfica, que segundo Gil (2010) é a pesquisa elaborada com base em material já publicado, incluindo material impresso como livros, revistas, jornais, teses e dissertações e ainda, CDs e material disponibilizado na internet. Beuren (2006) afirma que a pesquisa bibliográfica está sempre presente em estudos contábeis, seja como parte integrante de outro tipo de pesquisa ou exclusivamente bibliográfica.

Sobre a pesquisa bibliográfica em contabilidade, Beuren (2006) complementa:

As publicações dos autores sobre a teoria e a prática contábil podem ajudar o estudante a conhecer o que foi produzido de importante sobre

o objeto de pesquisa. Também podem implicar o desenvolvimento do próprio trabalho, reunindo os fragmentos encontrados, e inseri-los em um texto construído pelo estudante, ou fazendo uma interpretação dos escritos ainda não realizada. (BEUREN, 2006, p. 87)

Quanto aos objetivos, este trabalho caracteriza-se como pesquisa descritiva, pois de acordo com Cooper e Schindler (2003) o estudo descritivo, em sua forma mais simples, “se refere a uma questão ou hipótese com uma variação na qual perguntamos ou declaramos algo a respeito de tamanho, forma, distribuição ou existência de uma variável.” (COOPER E SCHINDLER, 2003, p. 136). Segundo Leite (2004), a pesquisa descritiva é aplicada na explicação de fenômenos socioeconômicos, político-administrativos, contábeis, matemático-estatísticos, entre outros. Guth e Pinto (2007) complementam que estas pesquisas algumas vezes assumem a forma de levantamento e são desenvolvidas geralmente por pesquisadores preocupados com a atuação prática.

Por fim, em relação à abordagem do problema, esta pesquisa classifica-se como pesquisa qualitativa, que segundo Leite (2004) é a pesquisa que dispensa ferramentas estatísticas, pois geralmente decorre de pesquisas teóricas, exploratórias documentais ou de investigação lógica ou histórica e ainda, possui o poder de analisar os fatos levando em consideração o contexto no qual estão inseridos. Beuren (2006) relata que na contabilidade é bastante comum o uso da pesquisa qualitativa, porque esta apesar de trabalhar com números é uma ciência social, que geralmente requer análises mais aprofundadas e de caráter investigativo, alcançados somente através de uma pesquisa qualitativa.

A pesquisa origina-se predominantemente com base nas imposições legais acerca do cumprimento das obrigações tributárias acessórias, a aplicação prática através do preenchimento de declarações e demonstrativos de informações e a verificação dos seus reflexos, bem como a busca em sites da Receita Federal e do Sistema Público de Escrituração Digital por esclarecimentos e serviços.

7 Análise das atividades de recebimento de declarações informativas

As informações preenchidas nas declarações informativas são enviadas à Receita Federal do Brasil (RFB) através do programa Receitanet, que tem por finalidade criar um canal de comunicação entre o contribuinte e a RFB.

De posse destas informações, a RFB conta com o apoio do Serviço Federal de Processamento de Dados – SERPRO, empresa pública vinculada ao Ministério da Fazenda, que foi criada em 1964 para, entre outras funções, executar com exclusividade, por processos eletromecânicos e eletrônicos, todos os serviços de processamento de dados e tratamento de informações necessárias aos órgãos do Ministério da Fazenda, conforme Decreto 55.827 de 11 de março de 1965.

Segundo Brasil (1995, p. 81), “a Secretaria da Receita Federal possui um dos maiores arquivos de informações existentes no Brasil”, onde os contribuintes estão divididos de acordo com o interesse da administração tributária, segundo as informações prestadas relativas a rendimentos, patrimônio, operações de compra e venda etc, França (2003, p. 69) complementa afirmando “que estes controles representam uma forma de monitoramento da vida empresarial no interesse fiscal”.

A declaração de informações é uma modalidade de lançamento do crédito tributário, o lançamento por declaração, conforme Coêlho (2006, p. 767) “primeiro o contribuinte informa, depois a Administração expede o lançamento”. Harada (2000) completa, que cumpre à administração pública verificar se as declarações de informações estão corretas, e que por este ato, de conferência, se materializa o lançamento do crédito tributário.

7.1 O tratamento dos dados

Os dados informados nas declarações, afirma Pinto (2012), serão submetidos a procedimento de auditoria interna, e as diferenças apuradas, relativas às informações indevidas ou não comprovadas, serão objetos de cobrança administrativa e posterior inscrição em dívida ativa, incluindo-se os acréscimos moratórios devidos.

O banco de dados da RFB armazena informações sobre as empresas e seus negócios, compondo um histórico de cada contribuinte, e ainda, recebendo e compartilhando informações com outras fontes, como secretarias estaduais da Fazenda, polícia federal, cartórios, etc. (SAMPAIO, 2011)

De acordo com a revista Tema (1999, p. 11), apesar de caracterizarem-se por sua forma integrada, os sistemas da RFB trabalham com a descentralização dos dados, disponibilizando para as “Delegacias da Receita Federal, espalhadas pelo país, as informações específicas sobre os contribuintes, que fazem parte daquela região fiscal” desta forma, os dados ficam disponíveis por meio de relatórios que o sistema gera.

7.2 Cruzamento das informações

Desde a virada do milênio, o cruzamento das informações tem permitido “uma visão integrada e conclusiva do contribuinte, e uma qualidade muito maior na prestação de serviços e na fiscalização” explica a revista Tema (2001, p. 22), e complementa, que com os dados das declarações, são feitos vários cruzamentos identificando com precisão, devedores e sonegadores, e ainda, as empresas que não declararam o imposto e a arrecadação mensal de cada empresa.

Com estas informações, é possível que o fisco faça amostragens e análise de comportamentos setoriais, cruzando as informações e detectando irregularidades, afirma França (2003).

O quadro 01 mostra as informações prestadas em cada uma das obrigações acessórias apresentadas neste estudo:

Quadro 01: Detalhamento das obrigações acessórias abordadas no estudo

Dacon	DCTF	IRPJ	DIRF	Lalur	Per/Dcomp	Sped Contábil	Sped Fiscal	Sped Fiscal Contribuições	F-cont
• Pis/Pasep • Cofins	• IRPJ • IRRF • IPI • IOF • CSLL • Pis/Pasep • Cofins • CPMF • Cide • RET • CSRF • COSIRF • Contrib. Previdenc.	• IRPJ • IRRF • IPI • CSLL • Pis/Pasep • Cofins	• IRRF • CSLL • Pis/Pasep • Cofins	• IRPJ • CSLL	• IRPJ • IRRF • IPI • IOF • ITR • IE • CSLL • Pis/Pasep • Cofins • CPMF • Cide • RET • CSRF • COSIRF	• Diário • Razão • Balancete • BP • DRE	• ICMS • IPI • Entradas • Saídas • Estoques	• Pis/Pasep • Cofins • Contrib. Previdenc. s/ receita	• Expurgos da Lei 11.638 • Inclusões fiscais

Fonte: elaborado pelos autores

Desta forma, o banco de dados da RFB irá checar se as informações prestadas sobre determinado tributo ou operação, em uma declaração estará de acordo com o que foi informado na outra.

Lunelli (2011) recomenda cautela na apuração da DIPJ em relação aos créditos de IRPJ e CSLL compensados na Per/Dcomp, Torres (2012) complementa que os dados informados na Per/Dcomp serão confirmados na DIPJ do exercício correspondente.

Adverte Lunelli (2011) que a compensação de tributos federais deverá ser informada na DCTF, inclusive com o número da Per/Dcomp que amparou a compensação, visto que, estas informações serão posteriormente confrontadas.

No cruzamento entre a Dacon e a DIPJ, poderão ser detectadas inconsistências na apuração do Pis/Pasep e da Cofins se estas não estiverem refletindo exatamente o mesmo conteúdo. (LUNELLI, 2011)

Na DIPJ todas as informações relacionadas com IRRF serão cruzadas com as informações apresentadas na DIRF, afirma Lunelli (2011).

Segundo Torres (2012), os valores de IRPJ, CSLL, Pis/Pasep e Cofins correspondentes aos débitos apurados na DCTF são confrontados na DIPJ, além das deduções e valor líquido a pagar.

Confronto DCTF e DIPJ: os saldos a pagar e as estimativas do IRPJ e CSLL tributados anualmente também serão objeto de verificação fiscal, em procedimento de auditoria interna, abrangendo informações prestadas na DCTF e na DIPJ, antes do envio para inscrição em Dívida Ativa da União. (TORRES, 2012, p. 18).

De acordo com Sampaio (2011), na DIPJ é possível confrontar os custos dos bens ou serviços vendidos ou as despesas operacionais, por exemplo, com o sped contábil, fiscal e contribuições e ainda, com o vindouro E-Lalur.

A DIPJ compartilha informações com o sped contábil, no que concerne aos lançamentos no livro diário, por exemplo, para verificar se o “de-para” está de acordo nas duas fontes, explica Sampaio (2011).

Em relação à demonstração do lucro real, DIPJ, ECD e E-lalur devem falar a mesma linguagem, inclusive, afirma Sampaio (2011), que o E-Lalur será fundamentado na demonstração do lucro real proveniente da DIPJ.

Referindo-se à DCTF, Sampaio (2011, p. 29) afirma que “por conta de consolidar as receitas tributárias, faz os maiores cruzamentos com ECD, DIRF, EFD e EFD-Contribuições”.

Sampaio (2011) diz que a validação dos dados referentes às compensações das contribuições do Pis/Pasep e da Cofins, por meio da Per/Dcomp, se dá com os dados da EFD-Contribuições.

No cruzamento da EFD com a ECD, pode-se verificar a consistência das informações referentes aos bens do ativo imobilizado e utilização destes bens, bem como informações relacionadas aos estoques.

E ainda, pode-se comparar a Demonstração do Resultado na DIPJ com ICMS, PIS, Cofins, e IPI de outras declarações.

Além dos cruzamentos evidenciados anteriormente, a RFB tem a possibilidade de cruzar dados de empresas com outras empresas, visto que se determinada empresa declara que efetuou transação fiscal ou comercial com outra, e a identifica por meio do CNPJ, esta segunda deverá amparar a operação em sua escrituração, sob pena de serem intimadas a prestar esclarecimentos à RFB se detectadas controvérsias nas escriturações.

7.3 Atividades de fiscalização

Explica França (2003), que a atividade de fiscalização tende a buscar a realização de um interesse público, já que o dever de fiscalizar encontra-se inserido dentre as funções administrativas do estado e o administrador fiscal, tem o seu campo de atuação definido em lei, uma vez que seu papel é o de aplicador das leis, deverá fazer com que as pessoas cumpram as normas. França (2003) afirma que a fiscalização é uma forma de manifestação do poder de polícia do estado, e as suas fronteiras são os direitos e garantias fundamentais dos contribuintes.

Trata-se de uma obrigação emanada da lei, decorrente da qualidade do fisco como credor de tributos, ou seja, titular da pretensão tributária, competindo-lhe zelar para que tais tributos sejam carreados aos cofres públicos no momento certo, nos valores estabelecidos e na forma prescrita na norma que o instituiu. A atividade de fiscalização objetiva, assim, controlar a efetividade do atendimento desta pretensão, pela conferência das informações patrimoniais e econômicas dos contribuintes sujeitos à tributação. (FRANÇA, 2003, p. 53)

7.4 Ação fiscal

Conforme Brasil (1995), o trabalho da área de fiscalização examina os dados e informações do contribuinte que está sob ação fiscal e caso detectados erros ou omissões, lança o crédito tributário devido. “Considera-se ação fiscal a fiscalização dos impostos e contribuições, que compete às repartições encarregadas do lançamento e, aos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional” conceitua Brasil (1995, p. 85) ao passo que explica a divisão da ação fiscal em duas modalidades: indireta, realizada internamente, nas repartições da RFB e

direta, realizada pelos Auditores Fiscais da Receita Federal (antigos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional) externamente.

França (2003, p. 79) conclui que ação fiscal é a manifestação do poder e do dever do fisco “de proceder à coleta de todas as provas e documentos que permitam conferir a efetividade das operações negociais com repercussão tributária”.

7.5 Regime especial de fiscalização

A Receita Federal (2009), explica que o regime especial de fiscalização consiste na aplicação de medidas como presença fiscal permanente no estabelecimento da empresa, redução pela metade dos períodos de apuração e prazos para pagamento de tributos, utilização compulsória de controle eletrônico das operações e recolhimentos dos respectivos tributos diariamente, exigência e comprovação sistemática do cumprimento das obrigações tributárias e controle especial de impressão e emissão de documentos comerciais e fiscais e da movimentação financeira.

O regime especial de fiscalização, conforme Pinto (2012) aplica-se nos casos de embarço ou resistência à fiscalização, evidências de que a empresa esteja constituída por pessoas que não sejam os verdadeiros sócios ou acionistas, realização de operações sem as devidas inscrições nos órgãos pertinentes, prática de infração tributária, atividades de contrabando ou conduta criminosa.

Estabelece a RFB, que os tributos não pagos durante a vigência do Regime serão acrescidos de multa de 150%.

7.6 Aperfeiçoamento da capacidade fiscalizatória

Na atividade fiscalizatória, o interesse público em jogo impõe que se encontre o melhor resultado, a solução mais justa. Quando se fala em solução mais justa, não se pode pretender que esta justiça seja de interesse apenas do órgão ou servidos fiscal. A justiça é de interesse de toda a coletividade e essência do Estado de Direito. (FRANÇA, 2003, p. 104)

Conforme Sebold et al. (2012), a transformação das informações em papel, para a forma eletrônica tem contribuído para o controle das obrigações fiscais aumentando a eficácia da fiscalização, os autores ainda atribuem ao Sped os méritos provenientes desta “revolução, caracterizada pela transição da contabilidade de um processo manual e rudimentar, para outro, digital e mais ágil”. (SEBOLD ET AL., 2012, p. 30)

Duarte (2009) prolifera que o fisco tem aprimorado seu sistema de fiscalização a partir do seu poderoso banco de dados e do cruzamento das informações dos contribuintes e intera “há um aumento substancial dos resultados no combate à evasão fiscal”. (DUARTE, 2009, p. 28)

Na opinião de Sampaio (2011, p. 46), “o governo já está preparado para uma fiscalização em massa, que vai bem além dos cruzamentos de coerência entre as informações prestadas” e que só está agindo com cautela para não provocar um caos na economia do país,

“mas já vem nos catequizando, a fim de que estejamos um pouco mais preparados para o que está por vir”, completa Sampaio (2011, p. 46).

“Com os novos sistemas de controles fiscais, em 5 anos o Brasil terá o menor índice de sonegação empresarial da América Latina e em 10 anos índice comparado ao dos países desenvolvidos” conclui Amaral et al. (2009, p. 1).

7.7 Benefícios aos contribuintes, profissionais e sociedade

Segundo Sebold et al. (2012), o governo eletrônico envolve três aspectos que são: o governo para o governo, na sua relação com seus próprios órgãos como secretarias e ministérios e na relação entre governos de diferentes esferas, como municipal e estadual, o governo para as empresas através da aquisição de bens ou serviços por meio de pregões eletrônicos, e o governo para o cidadão, através de serviços e informações colocados à disposição do público em meio eletrônico. Após esta definição, Sebold et al. (2012) afirma:

O governo eletrônico surge como um importante instrumento de gestão pública, criando canais eletrônicos contínuos de informações e disponibilizando serviços à sociedade, possibilitando ainda a transparência e o controle social. (SEBOLD ET AL, 2012, p. 27)

A realização de serviços através dos portais dos governos traz benefícios para a sociedade e para o governo, visto que a sociedade tem acesso aos serviços e informações em tempo integral e o governo ganha em capacidade de atendimento e transparência, conclui Sebold et al. (2012).

Duarte (2009), explica que o trabalho do profissional contábil, deixa de ser tão operacional, uma vez que a movimentação se dá através de sistemas de informações e passa a ser mais gerencial, com o subsídio da auditoria contábil, da contabilidade fiscal consultiva e da contabilidade gerencial.

Animado com os benefícios, Sampaio (2011) espera ver um Brasil melhor, mais seguidor das regras de mercado, mais competitivo e mais honesto, ele inclusive defende que o combate à sonegação aumenta a arrecadação, e aumentando a arrecadação, os empresários poderão pleitear uma redução na carga tributária.

Entre os benefícios listados pela RFB estão: a rapidez no acesso à informação, redução de custos administrativos, melhoria na qualidade da informação, preservação do meio ambiente, pela redução no consumo de papel, e redução na concorrência desleal, onde sonegadores disputam mercado com contribuintes de forma tortuosa.

7.8 Considerações finais

Este trabalho aborda as obrigações tributárias acessórias e a sua finalidade no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, seus cruzamentos e possíveis divergências entre as informações prestadas nas declarações e escriturações estudadas.

Observou-se que as obrigações acessórias examinadas compreendem os mais diversos dados e valores relacionados às transações fiscais e comerciais da empresa, proporcionando à RFB uma posição favorável em relação à fiscalização e arrecadação de tributos.

Através desta pesquisa tornou-se possível a constatação de que informações prestadas em determinado documento informativo digital serão posteriormente confrontadas com os demais documentos digitais enviados, e que a discrepância nos dados poderá culminar sanções ou fiscalizações por parte da RFB.

Neste sentido, conclui-se que o profissional contábil deverá estar atento para o correto preenchimento de todas as declarações e escriturações, minimizando a chance de serem detectadas incorreções ou inconsistências nas informações prestadas.

O estudo possibilitou esclarecimentos no que concerne às atividades da RFB e pode-se verificar que quanto mais efetiva for a fiscalização, maior será a arrecadação e consequentemente, os contribuintes poderão pleitear a redução na elevada carga tributária.

Esta pesquisa atingiu os seus objetivos, esclarecendo o que são as obrigações tributárias acessórias e proporcionando aos estudantes e profissionais contábeis um melhor entendimento acerca do tema. Convém destacar que o objetivo deste trabalho não é esgotar o assunto, e qualquer dos tópicos abordados permite pesquisa mais detalhada, como é o caso, por exemplo, das declarações que deixarão de ser exigidas à partir de 2014 (MARTELLO; 2011).

REFERÊNCIAS

AMARAL, Gilberto Luiz do, OLENIKE, João Eloi, AMARAL, Letícia Mary Fernandes do, STEINBRUCH, Fernando. Estudo sobre sonegação fiscal das empresas brasileiras. **Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário – IBPT**, Curitiba, 2009. 16 p. Disponível em: <http://www.ibpt.com.br/img/_publicacao/13649/175.pdf>. Acesso em: 14 out. 2012.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. **Informação e documentação: referências - elaboração**. Rio de Janeiro: ABNT, 2002. 24 f.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. **Informação e documentação: citações em documentos - apresentação**. Rio de Janeiro: ABNT, 2002. 7 p.

BARTINE, Caio. **Direito tributário**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012. 175 p. (Elementos do direito; 3)

BARREIRINHAS, Robinson Sakiyama. **Como se preparar para o exame de ordem: 1 fase : Tributário**. 6.ed. São Paulo: Método, 2009. 218 p. (Série Resumo; 4)

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3.ed. atual. São Paulo: Atlas, 2006. 195 p.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria da Receita Federal. **Um perfil da administração tributária brasileira**. Brasília: Escola de Administração Fazendária, 1995. 135 p.

_____. Presidência da República. Decreto nº 55.827, de 11 de março de 1965. Dispõe sobre a organização e funcionamento do Serviço Federal de Processamento de Dados (S.E.R.P.R.O). **Diário Oficial [da República Federativa do Brasil]**, Brasília, DF, 15 mar. 1965. Disponível em: <<http://www2.camara.gov.br/legin/fed/decret/1960-1969/decreto-55827-11-marco-1965-396281-publicacaooriginal-1-pe.html>>. Acesso em: 11 out. 2012.

_____. Presidência da República. Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007. Dispõe sobre a Administração Tributária Federal; altera as Leis nos 10.593, de 6 de dezembro de 2002, 10.683, de 28 de maio de 2003, 8.212, de 24 de julho de 1991, 10.910, de 15 de julho de 2004, o Decreto-Lei no 5.452, de 1o de maio de 1943, e o Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972; revoga dispositivos das Leis nos 8.212, de 24 de julho de 1991, 10.593, de 6 de dezembro de 2002, 10.910, de 15 de julho de 2004, 11.098, de 13 de janeiro de 2005, e 9.317, de 5 de dezembro de 1996; e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 19 mar. 2007. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/11457.htm>. Acesso em: 13 out. 2012.

_____. Presidência da República. Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009. Dispõe sobre a alteração da legislação tributária federal relativa ao parcelamento ordinário de débitos tributários e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, nº 100, p. 3, 28 mai. 2009. Seção 1. Disponível em:

<<http://www.jusbrasil.com.br/diarios/687530/dou-secao-1-28-05-2009-pg-4>>. Acesso em: 24 jun. 2012.

BRASIL; SABBAG, Eduardo de Moraes. **Código tributário nacional (1966). Constituição federal ; Legislação tributária**. 17.ed. rev., ampl. e atual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012. 989 p. (RT códigos)

COELHO, Cláudio Ulysses Ferreira; LINS, Luiz dos Santos. **Teoria da contabilidade: abordagem contextual, histórica e gerencial**. São Paulo: Atlas, 2010. ix, 347 p.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 9 ed. rev. atual. Rio de Janeiro: Forense, 2006. 917 p.

COOPER, Donald R.; SCHINDLER, Pamela. **Métodos de pesquisa em administração**. 7.ed. Porto Alegre: Bookman, 2003. 640 p.

DUARTE, Roberto Dias. **Big brother fiscal III: o Brasil na era do conhecimento: como a certificação digital, SPED e NF-e estão transformando a gestão empresarial**. 3.ed. [S.l.]: Ideas @ Work, 2009. 301 p.

ECKERT, Alex. **Teoria da contabilidade para o exame de suficiência do CFC para bacharel em Ciências Contábeis**. São Paulo: EDIPRO, 2011. 176 p.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária**. 8.ed., atual. São Paulo: Atlas, 2003. 314 p.

_____, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária**. 9.ed. São Paulo: Atlas, 2005. 356 p.

_____, Láudio Camargo. **Prática tributária da micro, pequena e média empresa: legislações tributária e empresarial simples federal, paulista e municipal, lei de falências e concordatas**. 6.ed. rev., ampl. e atual. São Paulo: Atlas, 2006. 220 p.

FRANÇA, Reginaldo de. **Fiscalização tributária: prerrogativas e limites**. Curitiba: Juruá, 2003. 259 p.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2010. xvi, 184 p.

GRECO, Alvíso Lahorgue; AREND, Lauro Roberto; GARTNER, Günther. **Contabilidade: teoria e prática básicas**. 2.ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2009. xxvi, 536 p.

GUTH, Sérgio Cavagnoli; PINTO, Marcos Moreira. **Desmistificando a produção de textos científicos com os fundamentos da metodologia científica**. São Paulo: Scortecci, 2007. 150 p.

HARADA, Kiyoshi. **Temas de direito tributário**. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2000. 153 p.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens; SANTOS, Arioaldo dos. **FUNDAÇÃO INSTITUTO DE PESQUISAS CONTÁBEIS, ATUARIAIS E**

FINANCEIRAS. **Manual de contabilidade societária:** aplicável a todas as sociedades. São Paulo: Atlas, 2010. xxviii, 794 p.

LEITE, Francisco Tarciso; **Metodologia científica:** iniciação à pesquisa científica, métodos e técnicas de pesquisa, metodologia do trabalho científico: monografias, dissertações, teses e livros. Fortaleza, CE: Fundação Edson Queiroz - Universidade de Fortaleza, 2004. 286 p.

LUNELLI, Reinaldo Luiz. **Manual de obrigações tributárias acessórias.** Curitiba, PR: Portal Tributário, 2011. 128 p. Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/>>. Acesso em: 24 jun. 2012.

MARION, José Carlos. **Contabilidade básica.** 9.ed. São Paulo: Atlas, 2008. 265 p.

MARTELLO, Alexandre. Receita diz que declaração do IR de empresas acabará a partir de 2014. **G1**, Brasília, 06 dez. 2011. Caderno de Economia. Disponível em: <<http://g1.globo.com/economia/negocios/noticia/2011/12/receita-quer-acabar-com-declaracao-do-ir-de-empresas-partir-de-2014.html>>. Acesso em: 14 out. 2012.

O'BRIEN, James A. **Sistemas de informação e as decisões gerenciais na era da internet.** 2.ed. São Paulo: Saraiva, 2004. xxiii, ca 497 p.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de contabilidade tributária.** 4.ed. rev. e ampl. Rio de Janeiro: F. Bastos, 2006. xviii, 775 p.

PINTO, João Roberto Domingues. **Imposto de renda, contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal e sistema simples:** (incluindo procedimentos fiscais e contábeis para encerramento do ano-calendário de 2011). 20.ed. rev., atual. e ampl. Porto Alegre: Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, 2012. 1117 p.

RECEITA FEDERAL. **Instrução Normativa RFB nº 949, de 16 de junho de 2009.** Diário oficial [da República Federativa do Brasil], Brasília, DF, 17 jun. 2009. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/ins/2009/in9492009.htm>> Acesso em: 07 out. 2012.

ROCHA, Juliana Ferreira Pinto. As obrigações acessórias e as sanções políticas. **Revista Diálogo e Interação – FACCREI/ FACED**, Cornélio Procópio, v. 2, 2009. 13 p. Disponível em: <<http://www.faccrei.edu.br/gc/anexos/diartigos28.pdf>>. Acesso em: 25 mar. 2012.

SAMPAIO, Fernando Márcio Souza. **Cruzamentos fiscais das obrigações acessórias.** In: SEMINÁRIO DO CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO ESTADO DO CEARA, Fortaleza, 2011. 61 p. Disponível em: <http://www.crc-ce.org.br/crcnovo/files/SEM_CRUZAMENTOS_OBRIGA_ACESSORIAS.pdf> Acesso em: 13 out. 2012.

SEBOLD, Marcia, PIONER, Lucas Mello, SCHAPPO, Cássio, PIONER, João José Mello. Evolução da contabilidade brasileira: do governo eletrônico ao sistema público de escrituração digital – Sped. **Enfoque: Reflexão Contábil – UEM**, Maringá, v. 32, n. 2, mai.-ago 2012, p. 23-32. Disponível em: <<http://periodicos.uem.br/ojs/index.php/Enfoque/article/view/14603>>. Acesso em: 13 out. 2012.

SILVA, Lourivaldo Lopes da. **Contabilidade geral e tributária: teoria e prática.** 2 ed. São Paulo: Thomson IOB, 2005. 334 p.

TEMA: a revista do Serpro. **Sief: transparente e completo.** Brasília, n. 144, p. 10-15, mar./abr. 1999.

TEMA: a revista do Serpro. **O contribuinte por inteiro.** Brasília, n. 154, p. 20-25, mar./abr. 2001.

TORRES, José Fernando Gado. **Dacon, DCTF e Perdcomp:** preenchimento e cruzamento das declarações, inclusive DIPJ e defesas administrativas. Cursos de Capacitação Profissional CIC. Caxias do Sul, 2012. 46 p.

TURBAN, Efraim; RAINER JR., Rexz Kelly; POTTER, Richard E. **Introdução a sistemas de informação:** uma abordagem gerencial. Rio de Janeiro: Elsevier, 2007. 364 p.