A IDENTIFICAÇÃO E MENSURAÇÃO DOS CUSTOS TRIBUTÁRIOS IMPLICÍTOS

Alisson Corrêa Corrêa[1]

Tânia Moura da Silva[2]

RESUMO

A origem dos tributos é muito antiga. A palavra "tributo" vem do latim "tributum". Diz respeito àquilo que, por dever, se entrega ao Estado. O tributo é cobrado porque ele é o custo do contrato social, da vida em sociedade. Infelizmente, muitos parecem pensar e agir como se os benefícios sociais fossem gratuitos; na verdade, os bens e serviços públicos são custeados pelos tributos pagos pelo cidadão. Além dos tributos pagos, estes, que são calculados percentualmente em cima do faturamento, do lucro ou dos bens da empresa, existem as obrigações acessórias, que se configuram na prestação de informações e declarações pelos contribuintes aos órgãos públicos, genericamente falando. Esses compromissos paralelos que as empresas estão sujeitas é o que, neste trabalho, consideraremos como "*custos tributários implícitos*". Considerando o exposto acima este trabalho buscou e identificou as obrigações acessórias de uma empresa optante pelo SIMPLES e os custos suportados por ela em virtude do cumprimento de tais obrigações, comparando com o valor das obrigações principais pagas e confrontando percentualmente com o faturamento e após a conclusão do estudo ficaram evidentes informações úteis e relevantes sobre as obrigações acessórias.

PALAVRAS-CHAVE - Obrigação Acessória, Obrigação Principal, Custos.

ABSTRACT

The tribute origin is very ancient. The Word "tribute" comes from the Latin "tributum". It regards something that by onus is given to the State. The tribute is taxed because it is the social contract cost of living in society. Unfortunately many people seem to think and act as the social benefits were not paid. But in fact the goods and public services are supported by the citizens tributes. Besides the tributes paid, calculed in a percentage over sales, profits or company assets, there are the accessory obligations which are, in general, the information given by taxpayers to the government. These parallel obligations that companies are responsible, are considered in this paper as "implicit tributary costs". In regard, this paper searched and identified the accessory obligations of a company that chose for SIMPLES and the costs supported by itself regarding these obligation fulfillments, comparing to the value of the main obligations paid and confronting, by percentage, with the invoice. After this study conclusion we noticed useful and relevant information about the accessory obligations.

KEY WORDS – Accessory obligation, Main obligation, Costs.

[1] Especialista em Controladoria pela Universidade Federal de Santa Maria, UFSM.

[2] Mestre em Integração Latino-Americana pela Universidade Federal de Santa Maria e Professora do Departamento de Ciências Contábeis da UFSM.

INTRODUÇÃO

A origem dos tributos é muito antiga. A palavra “tributo” vem do latim “tributum”. Diz respeito àquilo que, por dever, se entrega ao Estado.

De acordo com o Código Tributário Nacional (CTN 2001, p. 44), tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

O tributo é cobrado porque ele é o custo do contrato social, da vida em sociedade. Infelizmente, muitos parecem pensar e agir como se os benefícios sociais fossem gratuitos; na verdade, os bens e serviços públicos são custeados pelos tributos pagos pelo cidadão. Diretamente, os tributos se revertem para a sociedade em forma dos bens e serviços públicos, tais como: segurança pública, saúde, educação, justiça, sistemas de transportes, etc. Indiretamente, seu retorno para a vida social está nos efeitos da distribuição de renda (em tese, ao arrecadar dinheiro de quem tem para distribuir a quem não tem, os tributos potencialmente reduzem as desigualdades sociais), no incentivo ao desenvolvimento regional ou setorial, na regulação do comércio interno e externo.

Supõe-se que as primeiras manifestações tributárias foram voluntárias e feitas em forma de presentes aos líderes tribais por seus serviços prestados à comunidade. Os tributos passaram a ser compulsórios, quando os vencidos de guerra foram forçados a entregar a totalidade ou parte de seus bens aos vencedores. Após essa época, começou a cobrança, pelos chefes de Estado, de parte da produção dos súditos. Os tributos tiveram origem com a evolução do homem, com a criação das primeiras sociedades. Com a evolução das concepções de Estado, os tributos passam a ter o objetivo de propiciar o bem-estar social.

A forma mais típica de imposto no País surgiu na época das Capitanias Hereditárias, quando se iniciou a cobrança do Imposto de Consumo. Foi, entretanto, apenas com a decretação do Ato Adicional, em 12/8/1834, que se traçaram os limites e os fundamentos do Direito Tributário Nacional. Desde então, sucederam-se as disposições que criaram, alteraram e suprimiram tributos, modificando as competências tributárias.

Sabe-se que os tributos (impostos, taxas e contribuições) representam importante parcela nos custos das empresas, senão a maior. Da somatória dos custos e despesas, mais da metade do valor é representada pelos tributos (MUNARETTO, 2001).

O custo de pagar tributos não se restringe ao tributo em si, mas refere-se a todos os aspectos formais e burocráticos de que os contribuintes têm de cuidar por determinação legal.

Segundo IBPT[3] (2003), no último ano aumentou em 50% os gastos das empresas brasileiras públicas e privadas com as rotinas burocráticas previstas em Lei. Até 2001, as despesas com burocracia, obrigações principais e acessórias consumiam 1% do faturamento das companhias, gasto que oscilava entre R$ 7 e R$ 10 bilhões. No ano passado, a fatia dessas mesmas despesas atingiu 1,5% do faturamento das empresas, valor que beira R$ 17 bilhões. Entre obrigações acessórias as quais as empresas estão submetidas, como o preenchimento de formulários e declarações, as empresas têm de cumprir uma rotina de 95 itens. No caso dos tributos, que englobam impostos, taxas e contribuições exigidas dos consumidores e das empresas, o total é de 61. Estudo divulgado pelo Banco Mundial (Bird) mostra que o Brasil está entre os países mais burocráticos da América Latina. O número de dias para fazer valer um contrato comercial no País é de 380, perdendo na região apenas para Colômbia (527 dias), Bolívia (464 dias) e Peru (441 dias). O tempo para se abrir um negócio no País é, em média, de 152 dias, ante dois dias na Austrália. Segundo o estudo, gasta-se no Brasil mais de cinco anos para penhorar bens dados em garantia em contratos comerciais.

Além dos tributos pagos, estes, que são calculados percentualmente em cima do faturamento, do lucro ou dos bens da empresa, existem as obrigações acessórias, que se configuram na prestação de informações pelos contribuintes aos órgãos públicos, genericamente falando. As obrigações acessórias, assim como a obrigação principal, que é o próprio pagamento do tributo, gera custos

[3] IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário

para as empresas e em alguns casos, os custos para o cumprimento destas obrigações acessórias, superam aos das principais.

Para a realização dessas obrigações acessórias com eficácia são necessários investimentos por parte da empresa, bem como a contratação de pessoas com conhecimento qualificado, tendo em vista o nível de exigências e complexidades de tais obrigações. Todas essas obrigações, que no Brasil formam um universo, dependendo do ramo de atividade, forma de tributação, forma jurídica, tipo de sociedade, etc., abrangendo todos os níveis empresariais, como conseqüência possuem características próprias de acordo com legislação específica, deverão ser cumpridas rigorosamente, caso contrário haverá multas ao prestador das informações.

Todos esses compromissos paralelos que as empresas estão sujeitas é o que, neste trabalho, consideraremos como os "*custos tributários implícitos*".

Considerando o exposto acima este trabalho busca identificar as obrigações acessórias de uma empresa optante pelo SIMPLES e os custos suportados por ela em virtude do cumprimento de tais obrigações, comparando com o valor das obrigações principais pagas e confrontando percentualmente com o faturamento.

COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

A atribuição constitucional de competência tributária compreende a competência legislativa plena, ressalvadas as limitações contidas na Constituição Federal, nas constituições dos estados, nas leis orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios e ainda observando o que estabelece o CTN no artigo 6°. Isso significa dizer que a Constituição Federal atribui aos Estados a competência para instituir um imposto. Os Estados, Distrito Federal e os Municípios estão ainda obrigados à observância às normas gerais do Direito Tributário que são estabelecidas em leis complementares conforme determina o artigo 146° da Constituição Federal, MACHADO (2001).

Segundo Carraza (1996), competência tributária é a capacidade que as pessoas políticas têm para legislar sobre matéria tributária.

Competência não significa a mesma coisa que capacidade tributária, porque competência está em nível legislativo, enquanto capacidade se encontra em nível administrativo de arrecadação e fiscalização, ANCELES (2002).

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

Juridicamente, uma obrigação consiste no fato de que determinada pessoa (devedora) está obrigada a satisfazer outra (credora) de uma prestação correspondente a entregar alguma coisa ou a praticar certo ato ou, ainda, a se abster de certo ato ou fato (fazer ou não fazer), sob pena de sanção.

A obrigação tributária é o vínculo que une duas pessoas, uma chamada sujeito ativo (FISCO) e outra sujeito passivo (CONTRIBUINTE), que por motivo de ter praticado um fato gerador tributário, deve pagar a tal, determinada quantia em dinheiro o qual chamamos de tributo, CASSONE (2002).

As obrigações tributárias são de duas espécies: principal e acessória.

De acordo com o CTN a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente (CTN, 2001, p.71).

Segundo Machado (2001), na terminologia do Direito Privado diria, que a obrigação principal é a obrigação de dar. Obrigação de dar dinheiro, onde o dar obviamente no sentido de doar, mas de adimplir o dever jurídico, essa obrigação é de natureza patrimonial. Ex: pagar impostos, multas e juros.De acordo com o CTN obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos (CTN, 2001, p.71).

Para Machado (2001), no campo do direito privado a obrigação acessória é uma obrigação de fazer, sendo que o objeto dessa obrigação é sempre não patrimonial. Ex: emitir nota fiscal, escriturar livros fiscais, prestar informações ao fisco, preencher formulários, relatórios.

Em direito tributário não precisaria existir as obrigações acessórias, se não existissem as obrigações principais, são acessórias porque só existem as principais. Todo o conjunto das obrigações acessórias existe para viabilizar o cumprimento das obrigações principais. Com isso conclui-se que a obrigação acessória tem o objetivo de viabilizar o controle dos fatores relevantes para o surgimento das obrigações principais, justificando assim a classificação como acessórias.

FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

Para Cassone (2002) é o fato gerador que gera a obrigação tributária, este é um evento, previsto em lei, que, no momento de sua ocorrência, faz surgir à obrigação de pagar tributo ou de fazer ou deixar de fazer algo no interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributo.

Segundo o CTN (2001, p. 71), o "fato gerador da obrigação tributária principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência", já "o fato gerador da obrigação tributária acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure como obrigação principal".

Alguns exemplos: circulação de mercadoria é fato gerador do ICMS; ser proprietário de automóvel é fato gerador do IPVA; auferir renda é fato gerador do Imposto de Renda.

SUJEITOS DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

Na relação jurídico-tributária, o sujeito ativo será, sempre, uma das pessoas jurídicas de direito público interno: União, Estado, Distrito Federal ou Município; estes são os titulares da competência conferida pela Constituição Federal para instituir, arrecadar e fiscalizar tributo.

O sujeito passivo da relação jurídico-tributária é a pessoa física ou jurídica – contribuinte ou responsável, que está obrigada a satisfazer a obrigação tributária.

Aquele que tem relação pessoal e direta com o fato gerador da obrigação tributária é chamado de contribuinte.

Há também o responsável tributário, que, por disposição expressa em lei, mesmo sem ser contribuinte, tem a obrigação de satisfazer o objeto da relação jurídico-tributária.

FUNÇÃO DOS TRIBUTOS

A palavra função tem sentido de desempenho, uso, papel. Nesse caso verificaremos qual a função dos tributos em nossa sociedade.

Segundo Machado (2001), o principal objetivo dos tributos sempre foi o de arrecadar recursos financeiros para o estado.

No mundo moderno o tributo é amplamente utilizado com o objetivo de interferir na economia privada, estimulando atividades, setores econômicos ou regiões, desestimulando o consumo de certos bens e produzindo os efeitos mais diversos na economia. A essa nova função do tributo se denomina de extrafiscal, quando seu objetivo principal é a interferência no domínio econômico, buscando um efetivo diverso da simples arrecadação de recursos financeiros.

No estágio atual das finanças públicas, dificilmente um tributo é utilizado apenas como meio de arrecadação, podendo ser a arrecadação o seu principal objetivo, mas no o único. De outro lado, segundo lição da doutrina, o tributo é também utilizado como fonte de recursos destinados ao

custeio das atividades que em primeira mão não são próprias do Estado, mas este também o desenvolve por intermédio das atividades especificas MACHADO (2001).

O tributo pode ser:

- Fiscal: quando seu principal objetivo é a arrecadação de recursos financeiros para o estado.

- Extrafiscal: quando seu objetivo principal é a interferência no domínio econômico, buscando um efeito diverso da simples arrecadação de recursos financeiros.

- Parafiscal: quando o seu objetivo é a arrecadação de recursos para o custeio de atividades que, em princípio, não integram funções próprias do Estado, mas este a desenvolve através de entidades específicas.

CLASSIFICAÇÃO DOS TRIBUTOS

Os tributos poderão ser de diversas classificações: a) quanto à espécie; b) quanto à competência impositiva os tributos são: Federais, Estaduais e Municipais; c) quanto à vinculação com a atividade estatal podem ser: vinculados que são as taxas, as contribuições de melhoria e as contribuições sociais; e ainda os de classificação não vinculados que são os impostos, MACHADO (2001).

CARACTERÍSTICAS DOS TRIBUTOS

Segundo Cassone (2002), para cada espécie de tributo existe uma característica e um destino.

- Imposto: é o tributo exigível independente de qualquer atividade estatal específica relativa ao contribuinte, e destinam-se as despesas gerais do estado. É o tributo pago pelo contribuinte sem que este receba diretamente do ente público, contraprestação. Todos os impostos são discriminados pela Constituição Federal, nos artigos 153°, 155° e 156°. Os impostos sofrem várias classificações, tais como:

- Indiretos: são os recolhidos pelo contribuinte de direito e suportados pelo contribuinte de fato, acarretando a chamada “transferência do ônus do tributo”. Ex: ICMS, IPI, IOF.

- Diretos: quando numa só pessoa reúnem-se as condições de contribuinte de direito[4] e de fato[5]. Ex: IR, ITR, ITBI, IPTU, ISS e outros similares.

- Reais: os que alcançam bens singulares ou rendimentos ou também grupos de bens e rendimentos. Ex: IPTU, ITR.

- Pessoais: os que estabelecem diferenças tributárias em função das condições próprias do contribuinte. Ex: IRPF, IRPJ.

- Proporcionais: assim caracterizados quando é estabelecida alíquota única incidente sobre o valor da matéria tributária. Ex: ITBI, IPTU.

- Progressivos: são os impostos cuja alíquota são mais elevadas, à medida que a base tributável aumenta. Ex: IPTU, IRPF, ITBI.

- Fixos: quando o valor do imposto é fixado pela lei em quantia certa, independente de cálculo. Ex: ISS.

---

[4] Contribuinte de direito: aquele que é responsável pela obrigação tributária.
[5] Contribuinte de fato: aquele que suporta o ônus do imposto.

- Taxa: é o tributo exigido em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização efetiva ou potencial de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte e postos à sua disposição, com o destino de custeio do relativo exercício ou serviço.

- Contribuição de Melhoria: é o tributo decorrente de obra pública, destina-se ao custeio de tal obra. A contribuição de melhoria tem sido prevista pela EC 23/83, CF 67/69 e CF/68, e se divide em;

- Contribuições Especiais: além do Salário Educação e PIS/PASEP, destina-se a próprias.

- Contribuição Social: é um tributo exigido da sociedade, para assegurar direitos relativos a saúde, previdência e assistência social, com o destino de financiar a seguridade social.

- De Serviço e Sindical: é o tributo consistente de contribuições compulsórias exigidas dos empregadores para serviço social e sistema sindical, destina-se a serviço social e formação profissional.

- Interventivas: é o tributo de intervenção da união no domínio econômico, com o destino de acabar com as intervenções.

- Corporativas: é o tributo instituído pela União, de interesse das categorias profissionais ou econômicas, destina-se ao custeio da atuação da entidade.

- De Servidores: é o tributo instituído pelos E-DF-M[6] exigido de seus servidores para os sistemas de previdência e assistência social dos mesmos, destina-se ao custeio dos benefícios.

- Empréstimo Compulsório: é o tributo instituível pela união para atender as despesas extraordinárias decorrentes de calamidade pública, de guerra ou para investimento público em caráter de urgência, com o destino de custear as despesas extraordinárias.

MULTA TRIBUTÁRIA

Segundo Coelho (2001), a multa é prestação pecuniária compulsória instituída em Lei ou contrato em favor de particular ou do Estado, tendo por causa a prática de um ato ilícito (descumprimento de dever legal ou contratual). Esta se diferencia do tributo porque neste a prestação pecuniária compulsória em prol do Estado ou de pessoa por ele indicada, exercendo função paraestatal, tem por causa a realização de um fato lícito qualquer. A função da multa é sancionar o descumprimento das obrigações, dos deveres jurídicos. Já a função da indenização é recompor o patrimônio danificado.

Multa é para punir, assim como correção monetária é para garantir, atualizando-o, o poder de compra da moeda.

No campo do direito privado existem multas compensatórias ou indenizatórias e multas punitivas. A diferença é bem clara e a seguinte: a multa punitiva visa a sancionar o descumprimento do dever, mas não o substitui, enquanto a compensatória ou indenizatória aplica-se para compensar o não cumprimento do dever contratual principal. As multas moratórias são desnubladamente punitivas, nunca ressarcitórias, COÊLHO (2001).

No descumprimento do pagamento do tributo (por atraso) é sansão de caráter indenizatório, ultrapassados os limites de reparação do dano, passa a ter caráter punitivo; enquanto os descumprimentos das obrigações acessórios são sanções administrativas que punem o desatendimento de deveres formais tributários, tendo caráter punitivo, CASSONE (2002).

Segundo o RIR, e constante na Lei 10.426/02 o sujeito passivo que deixar de cumprir os prazos fixados para o cumprimento das obrigações acessórias de acordo com a legislação tributária, está sujeito à multa.

[6] Estados, Distrito Federal e Municípios.

A multa mínima aplicada é de R$ 200,00 tratando-se de pessoa física, pessoa jurídica inativa e pessoa jurídica optante pelo regime de tributação previsto na Lei nº 9.317/96, o qual é o SIMPLES. A cobrança de tais multas será efetuada por ofício, ou seja, o Fisco mandará a notificação de cobrança, e desta forma não é necessário o recolhimento da multa antecipadamente.

FONTES DO DIREITO TRIBUTÁRIO

No sentido natural, fonte indica o nascente de água, portanto dizemos que a água nasce, provém ou é produzida por uma fonte.

Já no sentido do Direito como norma de conduta, fonte significa onde são produzidas as leis, CASSONE (2002).

Para Carvalho (2001) fontes do direito devem compreender como os focos ejetores de regras jurídicas, isto significa dizer os órgãos habilitados pelo sistema para produzirem normas, numa determinada escalonagem, tendo no seu ápice a assembléia constituinte na condição de fonte superior e abaixo os demais núcleos produtores de regras.

Costuma-se dividir as fontes em materiais e formais: as fontes materiais exprimem a situação ou fatos tributários, tais como a renda, o patrimônio a transmissão da propriedade, entre outros fatos.

As fontes formais se dividem em primárias e secundárias de acordo com CASSONE (2002). As fontes primárias estão contidas no artigo 59 da CF, e são elas tais como:

- Constituição Federal (de 1988);
- Emendas à Constituição (59/I);
- Leis Complementares (59/II);
- Leis Ordinárias (59/III);
- Leis Delegadas (59/IV);
- Medidas Provisórias (59/V);
- Decretos Legislativos (59/VI);
- Resoluções (59/VII).

ALGUMAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS EXISTENTES DO UNIVERSO BRASILEIRO

O Brasil é um País muito grande, por isso existem as obrigações acessórias, um meio burocrático pelo qual se tem um pouco mais de controle do que é arrecadado.

As empresas estão sujeitas a uma grande variedade de obrigações acessórias decorrentes de vários tipos de movimentações como, por exemplo: compra, venda, transferências, fabricação de produtos, importação, exportação entre outras atividades.

Essas obrigações variam de acordo com Leis Federais, Estaduais e Municipais. Abaixo estão relacionados alguns exemplos de obrigações acessórias existentes no universo brasileiro, tendo em vista o grande número existente.

- AIDF - Autorização para Impressão de Documentos Fiscais – conforme artigo 23 do livro II do RICMS/RS, os documentos fiscais referidos no artigo 8º, I, "a" e "b", II, "a" a "d", "f", "j", "l", "n" a "q", "t" e "v", III, assim como os documentos aprovados por regime especial, somente poderão ser impressos após a autorização da Fiscalização de Tributos Estaduais, que será concedida mediante a Autorização de Impressão de Documentos Fiscais (AIDF), conforme instruções

baixadas pelo Departamento da Receita Pública Estadual. A AIDF deverá ser requerida mesmo que a impressão seja realizada em estabelecimento do próprio usuário.

- **Cadastramento no Programa de Integração Social (PIS) -**Caso o empregado não tenha sido cadastrado no PIS, a empresa deverá cadastrá-lo imediatamente após a admissão, preenchendo em duas vias o documento de Cadastramento do trabalhador – DCT.

- CAGED – Cadastro Geral de Empregados e Desempregados: foi criado pelo Governo Federal, através da Lei nº 4.923/65, que instituiu o registro permanente de admissões e dispensa de empregados, sob o regime da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT. Deve informar ao Ministério do Trabalho e Emprego todo estabelecimento que tenha admitido, desligado ou transferido empregado com contrato de trabalho regido pela CLT, ou seja, que tenha efetuado qualquer tipo de movimentação em seu quadro de empregados. O prazo de entrega é até o dia 7 do mês subseqüente ao mês de referência das informações.

- **Carteira de Trabalho e Previdência Social -** Da mesma forma do livro de registro de empregados, deve ser observado para o preenchimento da CTPS a CLT do artigo 13 ao 35 onde estão especificados todos os passos para seu preenchimento. A admissão tem seu prazo específico determinado por lei, no prazo máximo é de 48 horas para efetuar o registro do funcionário, portanto a empresa deverá avisar os documentos de admissão 2 dias antes de efetivá-la para que o departamento pessoal da empresa contábil possa preparar a documentação.

- DBF - Declaração de Benefícios Fiscais - aprovado pela Instrução Normativa SRF nº 311, de 28 de março de 2003, foi desenvolvido para facilitar a prestação de informações relativas às doações aos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente, aos investimentos em obras audiovisuais e às doações e patrocínios de projetos culturais, previstos em lei.

- **DCide – Combustíveis - Declaração de Dedução de Parcela da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico** – fica obrigado a está declaração toda pessoa jurídica que deduzir parcela do valor pago a título de Cide-Combustíveis do montante devido relativo às Contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, nos termos dos artigos 4° e 6° da Instrução Normativa SRF n° 107, de 28 de dezembro de 2001, a partir de fevereiro de 2002.

- DCTF – Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais: A Instrução Normativa SRF n° 255, de 2002, DOU de 12/12/2002, institui as normas para a elaboração da mesma. Estão obrigadas da apresentação as pessoas jurídicas em geral, inclusive as equiparadas, deverão apresentar trimestralmente a declaração de forma centralizada, pela matriz. A declaração deverá ser apresentada até o último dia útil da primeira quinzena do segundo mês subseqüente ao trimestre de ocorrência dos fatos geradores.

- **Desconto sobre a Folha de Pagamento (Impostos e Contribuições) -** Sobre a folha de pagamento deverá ser descontado INSS, IRF, Contribuição Sindical, Pensão Alimentícia.

- DIF – Bebidas - A Declaração Especial de Informações Fiscais relativas à Tributação de Bebidas (DIF-Bebidas), cuja apresentação é obrigatória para as pessoas jurídicas envasadoras de bebidas, exceto o álcool etílico, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), aprovada pelo Decreto nº 4.542, de 26 de dezembro de 2002, e sujeitas à tributação do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI). A DIF-Bebidas deverá ser apresentada mensalmente, até o último dia útil do mês subseqüente ao da ocorrência dos fatos geradores. A apresentação da DIF-Bebidas deverá ser efetuada pelo estabelecimento matriz, que consolidará as informações referentes a todos os estabelecimentos da pessoa jurídica, independentemente de ter havido ou não apuração do IPI.

- DIF – Cigarros - A Declaração Especial de Informações Fiscais Relativas à Tributação de Cigarros, DIF-Cigarros, deve ser apresentada pelas pessoas jurídicas fabricantes de cigarros. A declaração deve ser apresentada pelo estabelecimento matriz, que consolidará as informações dos seus estabelecimentos filiais que sejam Fábrica ou Depósito. A apresentação da DIF-Cigarros é

obrigatória, independente de ter havido ou não apuração de IPI, PIS ou COFINS, ou movimentação de matérias-primas ou produtos no mês de referência. A DIF-Cigarros deverá ser apresentada a SRF até o último dia útil do mês subseqüente ao da ocorrência dos fatos geradores.

- DIF – Papel Imune - De acordo com o artigo 10° e com o artigo 1° da Instrução Normativa SRF n° 71, de 24 de agosto de 2001, e o artigo 1º da Instrução Normativa SRF nº 159 de 16 de maio de 2002, estão obrigados a apresentar a Declaração Especial de Informações Relativas ao Controle do Papel Imune (DIF – Papel Imune) os fabricantes, os distribuidores, os importadores, as empresas jornalísticas, editoras e as gráficas que realizarem operações com papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos. estão obrigada a apresentação da DIF - Papel Imune. Ela deverá ser realizada pelo estabelecimento matriz, contendo as informações referentes a todos os estabelecimentos da pessoa jurídica que operarem com papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos. A Declaração deverá ser apresentada independentemente de ter havido ou não operação com papel imune no período. A DIF - Papel Imune deverá ser transmitida até o último dia útil dos meses de janeiro, abril, julho, e outubro, em relação aos trimestres civis imediatamente anteriores.

- DIMOB - Declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias – cuja apresentação é obrigatória - conforme artigo 1° para construtoras ou incorporadoras, que comercializem unidades mobiliárias por conta própria, e imobiliárias e administrador de imóveis, que realizem intermedição de compra e venda ou de aluguéis de imóveis, bem como traz os procedimentos inerentes a mencionada apresentação. A DIMOB deverá ser entregue pelo estabelecimento matriz, contendo as informações de todos os estabelecimentos da pessoa jurídica, até o último dia do mês de março, em relação ao ano calendário do mês anterior, conforme artigo 4° Instrução Normativa SRF n° 304, de 21/02/03 (dou 24/02/03).

- DIPJ – Declaração de Informações Econômicos-Fiscais da Pessoa Jurídica: Não se caracterizam como pessoa jurídica, portanto fica dispensado da apresentação, embora se encontrem inscritas no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica – CNPJ.

- DIRF - Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte – deverão entregar anualmente a DIRF as pessoas jurídicas e físicas, que tenha pago ou creditado rendimentos, que tenham sofrido retenção do imposto de renda na fonte. O declarante deve manter (separados por estabelecimento) todos os documentos contábeis e fiscais relacionados com o imposto de renda retido na fonte, bem assim as informações relativas a beneficiários sem retenção de imposto de renda na fonte.

- DITR - Declaração do Imposto Territorial Rural – a DITR é a Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural que deve ser entregue por toda pessoa física ou jurídica que seja proprietária, enfiteuta ou foreira, usufrutuária ou possuidora a qualquer título de imóvel rural. A obrigatoriedade de entrega da DITR independe de o imóvel rural ser imune ou isento.

- DNF – Demonstrativos de Notas Fiscais - De acordo com a Instrução Normativa SRF n° 359/2003 de 15 de setembro de 2003, o Demonstrativo de Notas Fiscais – DNF, deve ser apresentado mensalmente pelos estabelecimentos das pessoas jurídicas fabricantes, importadores e distribuidores atacadistas dos produtos relacionados no Anexo I, e pelos estabelecimentos das pessoas jurídicas fabricantes dos produtos relacionados no Anexo II. DNF deve ser transmitido até o último dia útil do mês subseqüente à data de saída/entrada das notas fiscais.

- ECF - Equipamento Emissor de Cupom Fiscal – conforme artigo 178 do livro II do RICMS/RS, o uso de equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) e de outros equipamentos de controle de operações com mercadorias ou prestação de serviços do estabelecimento, pelos contribuintes do imposto, obedecerá ao disposto neste Regulamento, bem como em instruções baixadas pelo Departamento da Receita Pública Estadual.

- Elaboração da Folha de Pagamento - conforme artigo 225°, I da CLT, a empresa é obrigada a preparar folha de pagamento da remuneração paga, devida ou creditada a todos os

segurados a seu serviço, devendo manter, em cada estabelecimento, uma via da respectiva folha e recibos de pagamentos. A elaboração da folha de pagamento deverá discriminar o nome dos segurados, indicando cargo, função ou serviço prestado; agrupar os segurados por categoria, assim entendidos: segurado empregado, trabalhador avulso, contribuinte individual; destacar o nome das seguradas em gozo de salário-maternidade; destacar as parcelas integrantes e não integrantes da remuneração e os descontos legais; e indicar o número de quotas de salário-família atribuídas a cada segurado empregado ou trabalhador avulso.

- **Exame Médico Admissional -** Após a seleção do empregado pela empresa cliente, antes de registrá-lo o departamento pessoal da empresa contábil deverá encaminhar o empregado a um médico devidamente cadastrado pelo Ministério do Trabalho, para ser submetido ao exame médico admissional determinado pela Norma Regulamentadora - NR 7- Programa de Controle Médico de Saúde ocupacional, capitulo V, titulo II da Consolidação das Leis do Trabalho, relativas à segurança e Medicina do Trabalho.

- FIC/RS – Ficha de Controle Florestas Exóticas/Nativas – Com base no Decreto Estadual n° 41467 de 08 de março de 2002, que regulamenta o cadastro florestal estadual este documento serve para dar cobertura a matéria-prima florestal, nas fases de industrialização, beneficiamento, armazenamento e consumo. Está deve ser declarada pelas pessoas jurídicas ou físicas registradas no cadastro florestal estadual nas categorias de consumidor e ou comerciante. Deverá ser entregue até o dia 15 do mês seguinte ao vencimento do trimestre ou semestre.

- GEFIP/SEFIP - A Lei n° 9.528, de 10 de dezembro de 1997, ao alterar a Lei n° 8.212/91 obrigou as empresas a prestarem ao INSS informações relativas aos fatos geradores de contribuições previdenciárias e outras que comporão a base de dados para fins de cálculos e concessão de benefícios previdenciários. É a guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social que fornece ao Governo informações para montar um cadastro eficiente de vínculos e remunerações dos GRE, trazendo novas informações de interesse da Previdência Social. Deverão ser informadas por todas as pessoas físicas ou jurídicas sujeitas ao recolhimento do FGTS ou às que tenham contribuições/informações a informar à Previdência Social. Deverá ser entregue mensalmente, até o dia 7 do mês seguinte ao da competência.

- **GIA MENSAL - Guia de Apuração e Informação do ICMS -** é uma obrigação acessória que deve ser enviada por todos os contribuintes classificados no CGC/TE na categoria Geral. Deve ser enviada uma GIA para cada estabelecimento. Estão dispensados da apresentação da GIA, os contribuintes com tratamento especial no CGC/TE, e as Prefeituras inscritas no CGC/TE com a finalidade exclusiva de ter acesso a informações disponibilizadas pela Secretaria da Fazenda na internet. Deverá ser entregue uma GIA para cada mês de referência. O contribuinte que não entregar a GIA, no local, na forma ou no prazo fica sujeito a multa de 120 UPF-RS por GIA.

- Livro de Inspeção do Trabalho – conforme portaria 3.158 de 18 de maio de 1971, em seu artigo 1°, ficam as empresas ou empregadores, sujeitos à inspeção do trabalho, obrigados a manter o livro de "Inspeção do Trabalho", de acordo com as algumas especificações: a) o livro deverá ser encadernado, em cor escura, tamanho 22 x 33 cm. b) conterá o livro 100 (cem) folhas numeradas tipograficamente, em papel branco acetinado, encorpado e pautado, conforme modelo nº 1, que acompanha a Portaria. c) as folhas 1 (um) e 100 (cem) conterão, respectivamente, os termos de abertura e encerramento, efetuados pela empresa ou empregador, conforme modelos nº 2 e 3.

- Livro Registro de Apuração do ICMS - conforme artigo 157° do livro II do RICMS/RS, o livro Registro de Apuração do ICMS destina-se à escrituração dos totais dos valores contábeis e dos totais dos valores fiscais, correspondentes às operações de entrada e de saída e às utilizações e prestações de serviços extraídos dos livros próprios e agrupados segundo o CFOP. O prazo de registro do livro de apuração do ICMS é até o dia 31de março do ano subseqüente à apuração.

- Livro Registro de Apuração do IPI – conforme artigo 375° do RIPI/RS, o livro Registro de Apuração do IPI, destina-se a consignar, de acordo com os períodos de apuração fixados, os

totais dos valores contábeis e dos valores fiscais das operações de entrada e saída extraídas dos livros próprios, atendidos o CFPO. Traz em seu parágrafo único que serão também registrados os débitos e os créditos do imposto, os saldos apurados e outros elementos que venham a serem exigidos.

- **Livro Registro de Entradas de Mercadorias –** conforme artigo 151° livro II do RICMS/RS, o Livro de Entrada de Mercadorias destina-se ao registro, em ordem cronológica das mercadorias adquiridas e recebidas pelas empresas. Nele também são registradas as entradas de bens de qualquer espécie, inclusive os que se destinam a uso ou consumo.

- **Livro Registro da EPP –** conforme artigo 19 do Decreto Lei n° 35.160/94, este livro destina-se à escrituração do movimento de entradas de mercadorias no estabelecimento, dos documentos fiscais relativos às aquisições de mercadorias que não transitarem pelo estabelecimento, da utilização de serviços a qualquer título e dos créditos fiscais relativos ao ICMS, e do movimento de saídas e fornecimentos de mercadorias, dos documentos fiscais relativos às transmissões de propriedade das mercadorias que não tenham transitado pelo estabelecimento e dos débitos fiscais relativos ao ICMS. Consta no artigo 23° também que o livro Registro Fiscal Simplificado da EPP continuará a ser utilizado pelos contribuintes, preenchendo-se apenas à parte denominada "REGISTRO DE ENTRADAS E SAÍDAS" e desconsiderando-se a parte denominada "DEMONSTRATIVO MENSAL DO ICMS".

- **Livro Registro de Inventário –** conforme artigo 158° do livro II do RICMS/RS, o livro Registro de Inventário destina-se a arrolar, pelos seus valores e com especificações que permitam sua perfeita identificação, as mercadorias, as matérias-primas, os produtos intermediários, os materiais de embalagem, os produtos manufaturados e os produtos em fabricação, existentes em cada estabelecimento do contribuinte na data do balanço e por ocasião de transferência ou baixa do estabelecimento. As empresas optantes pelo SIMPLES também estão obrigadas a escriturar este Livro.

- **Livro Registro de Saída de Mercadorias –** conforme artigo 154° do livro II RICMS/RS, o livro Registro de Saídas destina-se à escrituração do movimento de saídas e fornecimentos de mercadorias ou de prestações de serviços, a qualquer título, registram-se, em ordem cronológica, as vendas de mercadorias ou de produtos, bem como toda e qualquer saída, inclusive de bens móveis da empresa.

- **RAIS – Relação Anual das Informações Sociais -** Instituída pelo Decreto 76.900, de 23/12/75, tem por objetivo o suprimento às necessidades de controle da atividade trabalhista no País, e ainda, o provimento de dados para a elaboração de estatísticas do trabalho e a disponibilização de informações do mercado de trabalho às entidades governamentais, deverá ser declarado por empregados contratados por empregadores, pessoa física ou jurídica, sob o regime da CLT, por prazo indeterminado ou determinado, inclusive a título de experiência.

- **RUDFTO - Livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências –** conforme artigo 168° do livro II do RICMS, destina-se à escrituração das entradas de documentos fiscais, exceto Cupom Fiscal emitido por ECF, confeccionados por estabelecimentos gráficos pelo próprio contribuinte usuário do documento fiscal respectivo, bem como a lavradura, pela Fiscalização de Tributos Estaduais, de termos de ocorrência.

Fica incontestável com a revisão de literatura escrita acima o universo de obrigações acessórias existentes e as mais diversas funções e características dos tributos sendo que todas essas teorias e práticas fazem parte do dia a dia das empresas, desse modo aumento à obrigatoriedade das mesmas para com os órgãos fiscalizadores o que com certeza irá acarretar num maior custo para o devido cumprimento.

METODOLOGIA

A metodologia significa o estudo dos caminhos e dos instrumentos usados para fazer ciência, sendo caracterizada por ser uma disciplina instrumental a serviço da pesquisa.

Para o desenvolvimento deste estudo de caso, que significa o estudo exaustivo de um ou poucos objetos a fim de permitir seu conhecimento amplo e detalhado, a pesquisa foi dividida em etapas, as quais estão descritas nos Métodos e Procedimentos.

Sujeito

O trabalho foi desenvolvido com base em uma empresa optante pelo SIMPLES (Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições), localizada no município de Santa Maria/RS.

Métodos

Todas as ciências caracterizam-se pela utilização de métodos científicos, em contrapartida nem todos os ramos de estudo que empregam estes métodos são ciências. Por esse motivo concluímos que a utilização de métodos científicos não é da alçada exclusivamente da ciência, mas não há ciência sem o emprego de métodos científicos LAKATOS;MARCONI (1991).

Segundo Trujillo (1974), método é a forma de proceder ao longo de um caminho. Na ciência os métodos constituem os instrumentos básicos que ordenam de início o pensamento em sistemas, traçam de modo ordenado à forma de proceder do cientista ao longo de um percurso para alcançar um objetivo.

Métodos de Procedimeto

- ✓ Revisão de literatura a respeito dos tributos e obrigações acessórias existentes no Brasil.
- ✓ Identificar as obrigações acessórias de uma empresa optante pelo SIMPLES e o custo suportado para o cumprimento de tais obrigações.
- ✓ Comparação do custo das obrigações acessórias com o custo das obrigações principais, fazendo uma referência percentual entre ambos.
- ✓ Comparação do custo das obrigações acessórias e das obrigações principais da empresa pesquisada com sua receita bruta total.

RESULTADOS E DISCUSSÕES

Para a realização do trabalho, foi fornecido pela empresa ABC[7] o Demonstrativo de Resultado do Exercício (DRE), do ano de 2002. Desse demonstrativo, foram extraídas informações necessárias para a alocação dos custos, referentes às obrigações acessórias e obrigações principais.

[7] ABC – Chamamos a empresa pesquisada por essa sigla, pois a mesma não concedeu que utilizasse o seu nome comercial.

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO – DRE DE 01/01/2002 A 31/12/2002

RECEITA BRUTA OPERACIONAL.....328.016,83
Vendas de Mercadorias.....105.507,69
Vendas de Serviços.....222.509,14

DEDUÇÕES.....37.078,83
Imposto SIMPLES.....18.117,11
ICMS.....10.758,94
ISSQN.....8.202,78

RECEITA LÍQUIDA.....290.938,00

CUSTO DAS MERCADORIAS VENDIDAS.....70.602,57

LUCRO BRUTO..... 220.335,43

DESPESAS OPERACIONAIS.....148.121,94
Despesas com Vendas.....30.497,43
Despesas Administrativas.....112.587,46
Despesas Tributárias.....5.037,05

OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS.....1.310,35
OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS.....2.566,81

RESULTADO OPERACIONAL.....73.469,95

DESPESAS FIN.(-) RECEITAS FIN. 15.532,66

RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO BASE.....57.937,29

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS DE UMA EMPRESA DO SIMPLES

O SIMPLES (Sistema Unificado de Pagamento de Impostos e Contribuições), entrou em vigor a partir de janeiro de 1997, tendo como objetivo básico uma redução da carga tributária para Micro e Pequenas Empresas. Mas a criação dessa lei não dispensa as empresas do cumprimento das obrigações acessórias relativas às Legislações Trabalhista, Previdenciária, e Comercial, bem como as obrigações acessórias referentes às três esferas: Federais, Estaduais e Municipais.

- Obrigações Federais

a) Efetuar registros no Livro Caixa, de toda a movimentação financeira, inclusive a bancária;

b) Efetuar registros no Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar os estoques existentes no término de cada ano-calendário;

c) Manter, pelo prazo de 5 anos, todos os documentos e demais papéis que serviram de base para a escrituração dos livros referidos nos itens acima;

d) Reter na fonte Imposto de Renda e apresentar DIRF para pagamentos efetuados a terceiros, acima do mínimo tributado;

e) Apresentar Declaração Anual Simplificada, até o último dia útil do mês de maio de cada ano;

f) Manter, em local visível, placa indicativa de 297mm x 210mm, que esclareça tratar-se de microempresa ou empresa de pequeno porte inscrita nesse sistema, sob pena de incorrer em multa de 2% sobre o total de impostos e contribuições devidas no mês da irregularidade.

- Obrigações Estaduais

a) Sintegra;

b) Livro Registro de Entrada de Mercadorias;

c) Livro Registro Saída de Mercadorias;

d) Livro Apuração ICMS;

e) Livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências;

f) Autorização para Impressão de Documentos Fiscais;

g) Emissão Notas Fiscais e Cupons Fiscais;

h) GIA Modelo A/B;

i) Guia Informativa Simplificada;

- Obrigações Municipais

a) Livro Registro de ISSQN;

b) Declaração de Serviços Contratados;

c) Declaração Eletrônica de Notas Fiscais Emitidas;

d) Declaração ISSQN – Anual.

- Obrigações Trabalhistas

a) Registrar os empregados em livros ou fichas próprias e controlar respectivos exames médicos admissionais, periódicos e demissionais;

b) Comunicar ao Ministério do Trabalho as admissões e demissões;

c) Proceder às anotações na Carteira de Trabalho do empregado;

d) Manter livro de Inspeção do Trabalho;

e) Recolher as contribuições sindicais do empregado;

d) Cadastrar no PIS os empregados admitidos;

e) Entregar a RAIS;

f) Fornecer o requerimento do Seguro Desemprego para o empregado dispensado sem justa causa;

g) Observar as normas de segurança e medicina do trabalho;

h) Depositar o FGTS dos empregados;

i) Controlar as férias dos empregados.

- Obrigações Previdenciárias

a) Preparar folha de pagamento, discriminando os segurados;

b) Efetuar registro contábil discriminando: quantias descontadas e valores recolhidos;

c) Recolher em GPS, contribuições descontadas, deduzindo Salário-Família e Salário-Maternidade, quando for caso;

d) Manter documentos referentes aos descontos e recolhimentos, pelo prazo de 10 anos.

- Obrigações Comerciais

a) A escrituração comercial embora dispensada pela Lei Fiscal, é exigida pelo Código Comercial, pela Lei de Falências e pelas Leis Previdenciárias.

b) Existem decisões de Tribunais Superiores não sujeitando o microempresário a manter escrita comercial.

c) Recomenda-se, no entanto, manter registros contábeis que possam vir a servir de prova para eventuais demandas societárias e atender outros aspectos das relações comerciais da empresa.

As Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, optantes pelo SIMPLES ficam dispensadas da apresentação da DCTF – Declaração de Débitos e Créditos Fiscais.

IDENTIFICAÇÃO DOS CUSTOS COM OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS DA EMPRESA ABC:

- ✓ Honorários com o Contador – Honorários anual total R$ 5.460,00.
  Honorários para atender as Obrigações Acessórias R$ 3.276,00 (60%).
- ✓ Despesas com funcionários – Remuneração total (com encargos) do funcionário na função de controle e preparação dos documentos e das informações destinadas a tender as obrigações acessórias dentro da empresa R$ 8.216,00 (anual). Horas destinadas à preparação dos documentos e das informações destinadas às obrigações acessórias R$ 5.751,20 (70%).
- ✓ Despesas com software anual (amortização e manutenção) = R$ 1.344,00.
- ✓ Despesas com máquinas anual (depreciação) = R$ 620,00.
- ✓ Despesas com impressos, serviços diversos e formulários destinados a atender as obrigações acessórias (nota fiscal, duplicatas, fichários, pastas, livros, encadernações, taxas de autenticações, exames médicos, etc.) = R$ 732,00 (anual).

⇒ Despesas com Obrigações Acessórias:

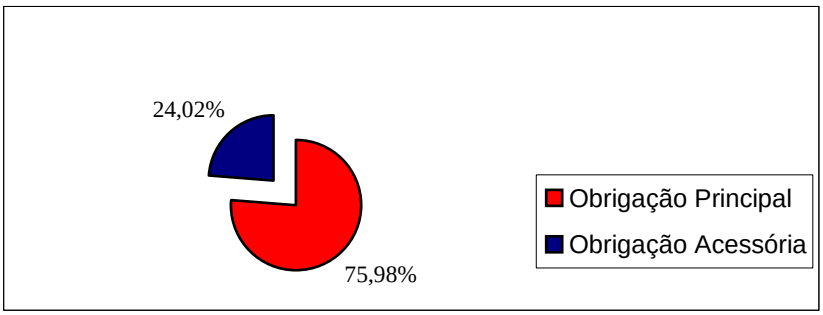
R$ 3.276,00 - Honorários Profissionais
R$ 5.751,20 - Funcionário (a)
R$ 1.344,00 - Software – amortização e manutenção
R$ 620,00 - Depreciação de Máquinas
R$ 732,00 - Despesas com Impressos
R$ 11.723,20 - **TOTAL**

⇒ Despesas com Obrigação Principal:

R$ 18.117,11 - SIMPLES
R$ 10.758,94 - ICMS
R$ 8.202,78 - ISSQN
R$ 37.078,83 - **TOTAL**

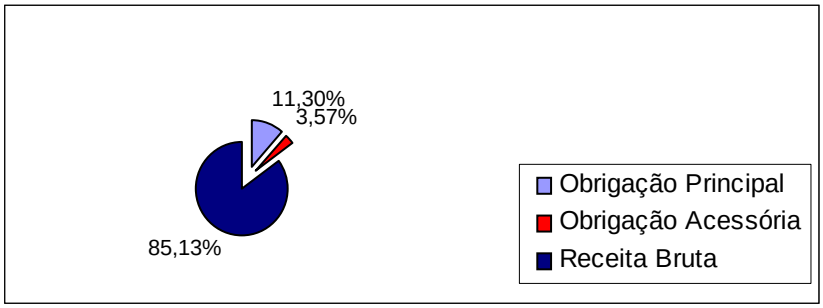
Nos gráficos abaixo será demonstrado primeiramente o percentual de cada obrigação, ou seja, a obrigação acessória e principal em relação ao custo total da empresa em análise com essas obrigatoriedades e também a comparação dessas obrigações acessórias e principais com o faturamento da empresa.

Gráfico 1 – Quanto cada obrigação representa no total desse custo.



Comentário: O gráfico demonstra que quase ¼, ou seja, 25% das obrigações tributárias totais que a empresa possui é alocada as obrigações acessórias, e o restante a cargo das principais. E ainda, as obrigações acessórias representam 31,62% das obrigações principais.

Gráfico 2 – Comparação das obrigações acessórias e principais com a receita bruta.



Comentário: O gráfico demonstra que as obrigações acessórias representam 3,57% do faturamento e as obrigações principais 11,30%, as duas somadas geram um percentual de 14,87%, deixando uma receita bruta subtraída dos custos das obrigações de 85,13%.

Com o desenvolvimento do trabalho ficou clara e transparente a idéia que antes mesmo do início já se tinha das obrigações acessórias e principais que estão sujeitas às empresas brasileiras, dessa forma o estudo fortaleceu os conceitos já existentes e mostrou na prática o que tais obrigações representam no segmento empresarial.

CONCLUSÃO

Após os levantamentos, estudos e pesquisas realizados para este trabalho, ficam evidentes informações úteis e relevantes sobre obrigações acessórias e principais que as empresas estão obrigadas a cumprir, concluindo primeiramente que na empresa analisada a fatia de 24,02% das obrigações totais é referente às obrigações acessórias ficando o restante, ou seja, 75,98% a cargo das obrigações principais e ainda que as duas obrigações juntas representam um total de 14,87% do faturamento da empresa deixando uma receita bruta subtraída dos custos das obrigações em 85,13%, tudo isso devido a um aumento significativo nas obrigações que ocorreu nos últimos dois anos transformando o Brasil como o que já foi citado anteriormente em um dos países mais burocráticos da América Latina, tudo isso em decorrência da redução da capacidade de fiscalização por parte dos órgãos arrecadadores; e em segundo momento foi verificado que as obrigações acessórias são custos tributários implícitos suportados pelas empresas que pagam impostos, sendo

que os sonegadores e os inadimplentes, por trabalharem à margem da lei, não estão sujeitos a essa obrigatoriedade e ao mesmo tempo por motivo da falta do poder de coerção do poder público, acabam sendo beneficiados e ainda pode ser constatado que o aumento das obrigações acessórias por um lado foi bom para o profissional da área contábil, em virtude do aumento do campo de trabalho; por outro lado, estes são prejudicados pelo fato de não poder exercer um trabalho voltado para o resultado da empresa, pois o seu tempo fica único e exclusivamente direcionado ao cumprimento das obrigações acessórias, fortalecendo o péssimo conceito de que a contabilidade é vista como algo obrigatório e não necessário.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ANCELES, Pedro Einstein dos Santos **Manual de tributos da atividade rural.** 2 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

BRASIL. **Consolidação das leis do trabalho:** Lei N° 5.452 promulgada aos 1 de maio de 1943. São Paulo: LTr, 2003.

BRASIL. **Código tributário nacional:** Lei N° 5.172 promulgada aos 25 de outubro de 1966. São Paulo: Saraiva, 2001.

BRASIL. **Regulamento do imposto de renda:** Decreto Lei N° 3.000 promulgado aos 26 de março de 1999. São Paulo: Atlas, 2002.

BRASIL. **Regulamento do imposto sobre produtos industrializados:** Decreto Lei N° 2.637 promulgado aos 25 de junho de 1998. Porto Alegre: Líder, 2002.

CARRAZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 8 ed. São Paulo: Malheiros, 1996.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário.** 5 ed. São Paulo: Saraiva, 1991.

CASSONE, Vitório. **Direito tributário.** 14 ed. São Paulo. Atlas, 2002.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Teoria e prática das multas tributárias.** 2 ed. Forense, 2001.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL. **Impostos e contribuições federais – Incidência e base de cálculo**. Porto Alegre: CRC, 2001.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL. **SIMPLES – Micro empresas e empresas de pequeno porte**. Porto Alegre: CRC, 2002.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária.** 4 ed. São Paulo: Atlas, 1998.

INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. Disponibilidade em <www.ibpt.com.br>. Acesso em 05/10/2003.

INSTITUTO NACIONAL DA SEGURIDADE SOCIAL. Disponibilidade em <www.mpas.gov.br>. Acesso em 26/11/2002.

LAKATOS, Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia científica.** 2 ed. São Paulo: Atlas, 1991.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário.** 19 ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2001.

MUNARETTO, Lorimar Francisco. **Planejamento tributário**: **Uma análise das formas de tributação das pessoas jurídicas com fins lucrativos**. Santa Maria. Monografia (Pós-Graduação em Contabilidade e Controladoria) – Universidade Federal de Santa Maria, 2001.

NETO, Fenelon Bonavides. **Dicionário de direito tributário.** 1ed. São Paulo:Malheiros Editores, 1999.

RIO GRANDE DO SUL. **Regulamento do ICMS:** Decreto Lei N° 37.699 promulgado aos 26 de agosto de 1997. Porto Alegre: Líder, 2002.

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL. Disponibilidade em <www.receita.fazenda.gov.br>. Acesso em 26/11/2002 e 14/11/2003.

TRUJILLO, Alfonso Ferrari. **Metodologia da ciência.** 2 ed. Rio de Janeiro: Funnedy, 1974.