

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS E HUMANAS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**AS PRINCIPAIS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS DO
ICMS: UMA ABORDAGEM DETALHADA**

TRABALHO DE CONCLUSÃO

Ana Alice Carvalho Vieira

Santa Maria, RS, Brasil

2007

AS PRINCIPAIS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS DO ICMS: UMA ABORDAGEM DETALHADA

por

Ana Alice Carvalho Vieira

Trabalho de conclusão apresentado ao Curso de Ciências Contábeis,
da Universidade Federal de Santa Maria (UFSM, RS), como
requisito parcial para obtenção do grau de
Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Prof^a. Otília Denise Jesus Ribeiro

Santa Maria, RS, Brasil

2007

**Universidade Federal de Santa Maria
Centro de Ciências Sociais e Humanas
Curso de Ciências Contábeis**

A Comissão Examinadora, abaixo assinada,
aprova o Trabalho de Conclusão

**AS PRINCIPAIS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS DO ICMS:
UMA ABORDAGEM DETALHADA**

elaborada por
Ana Alice Carvalho Vieira

como requisito parcial para obtenção do grau de
Bacharel em Ciências Contábeis.

COMISSÃO EXAMINADORA:

**Prof^a. Otília Denise Jesus Ribeiro, MSc. (UFSM)
(Presidente/ Orientadora)**

Prof. Fernando do Nascimento Lock, MSc.

Prof. Pedro Einstein dos Santos Anceles, MSc.

Santa Maria, 20 de agosto de 2007.

AGRADECIMENTOS

**À Deus pela vida
Aos meus avós e pais pelo amor e apoio
Aos amigos pelo companheirismo e compreensão
À Instituição Universidade Federal
de Santa Maria, professores, demais servidores
por seu trabalho em favor de nossa aprendizagem,
e em especial à Prof^a. Otília Denise J. Ribeiro pelo seu
conhecimento compartilhado, dedicação e profissionalismo
exemplar e ao Sr. Gilberto Salles ex-fiscal da Receita Estadual do
RS, pela colaboração e orientação.**

RESUMO

Trabalho de Conclusão
Curso de Ciências Contábeis
Centro de Ciências Sociais e Humanas
Universidade Federal de Santa Maria

AS PRINCIPAIS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS DO ICMS: UMA ABORDAGEM DETALHADA

AUTORA(S): ANA ALICE CARVALHO VIEIRA
ORIENTADOR: OTÍLIA DENISE JESUS RIBEIRO
Data e Local da Defesa: Santa Maria, 20 de agosto de 2007.

Este trabalho foi desenvolvido no intuito de listar e analisar os motivos pelos quais se torna significativamente relevante o correto preenchimento das declarações prestadas por meio eletrônico de contribuintes do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços no Rio Grande do Sul à Secretaria da Fazenda Estadual, no cumprimento das obrigações acessórias. Considerando a legislação vigente, o fisco estadual se utiliza das obrigações acessórias do ICMS para ter conhecimento detalhado das operações comerciais da empresa, entre elas as compras, as vendas e as demais informações, como consumo de energia elétrica, valor da folha de salários, faturamento, entre outras. Com essas informações, entrega-se ao fisco a realidade da empresa de acordo com os registros dos documentos. Obviamente, no caso de distorção de resultados e demais informações, tem o fisco subsídios para verificar essas inconsistências, seja no cruzamento dessas informações, ou na verificação física de documentos e estoque de mercadorias ou produtos. Por esse motivo, é de tamanha importância uma correta escrituração dos documentos, tanto nos livros fiscais como nos livros contábeis, considerando-se o Diário e o Razão como indispensáveis. Através de uma análise detalhada dos itens que compõem a Guia de Informação e Apuração do ICMS e o Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços, os quais são transmitidos por meio eletrônico no cumprimento de obrigações acessórias, observa-se a origem, o significado e a utilidade no recebimento pela fiscalização do Estado do RS.

Palavras-chave: obrigações acessórias, informação, ICMS;

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CEP – Código de endereçamento postal
CF – Constituição federal
CFC – Conselho federal de contabilidade
CFOP – Código fiscal de operações e prestações
CGC/TE – Cadastro geral de contribuintes de tributos estaduais
CNAE – Classificação nacional de atividade econômica
DACON – Demonstrativo de apuração de contribuições sociais PIS/COFINS
DCTF – Declaração de débitos e créditos tributários
DIC/TE – Documento de identificação do contribuinte
DIMOB – Declaração de informação sobre atividades imobiliárias
DIPJ – Declaração de informações econômico-fiscais da pessoa jurídica
DIRF – Declaração de imposto de renda retido na fonte
DNF – Demonstrativo de notas fiscais
DRE – Demonstração do resultado do exercício
ECF – Equipamento emissor de cupom fiscal
EPP – Empresa de pequeno porte
GIA – Guia de informação e apuração do ICMS
GNRE – Guia nacional de recolhimentos de tributos estaduais
ICMS – Imposto sobre circulação de mercadorias e serviços
IN – Instrução normativa
IPI – Imposto sobre produtos industrializados
ME – Micro empresa
MPR – Micro produtor rural
NBC – Norma brasileira de contabilidade
RAIS – Relação anual de informações fiscais
RS – Rio grande do sul
SINTEGRA - Sistema integrado de informações sobre operações interestaduais com mercadorias e serviços
UPF – Unidade padrão fiscal

LISTA DE ANEXOS

ANEXO A – Ficha de cadastramento	63
ANEXO B – Ficha de cadastramento – sócios e acionistas	65
ANEXO C – Ficha de cadastramento – CNAE fiscal.....	66
ANEXO D – Ficha de cadastramento – inscrição temporária	67
ANEXO E – Ficha de exclusão	68
ANEXO F – Declaração de enquadramento/ desenquadramento ME/MPR/EPP.....	69
ANEXO G – Documento de identificação do contribuinte	70
ANEXO H – Protocolo de entrega de livros, de documentos e de objetos	71
ANEXO I – Cartaz de empresa de pequeno porte	73
ANEXO J – Cartaz de microempresa	74
ANEXO K – Identificação do contribuinte	75
ANEXO L – Resumo das operações e prestações no mês de referência	76
ANEXO M – Apuração do ICMS	77
ANEXO N – Informações econômicas	78
ANEXO O – Discriminação das entradas	79
ANEXO P – Discriminação dos créditos recebidos por transferências	80
ANEXO Q – Créditos presumidos – detalhamento	81
ANEXO R – Crédito fiscal – ECF – detalhamento	82
ANEXO S – Créditos por compensação por pagamentos indevidos	83
ANEXO T – Discriminação das saídas	84
ANEXO U – Discriminação dos créditos e do saldo credor transferidos	85
ANEXO V – Discriminação das entradas com substituição tributária, exceto diferimento	86
ANEXO W – Discriminação das saídas com substituição tributária, exceto diferimento	87
ANEXO X – Discriminação dos débitos vencidos na ocorrência do fato gerador e não pagos	88
ANEXO Y – Pagamentos de ICMS efetuados no mês relativos a esta referência	89
ANEXO Z – Discriminação do ICMS a recolher, inclusive saldo devedor acumulado.....	90
ANEXO AA – Operações e prestações interestaduais – detalhamento por UF	91
ANEXO AB – Operações e prestações internacionais – detalhamento por país	92

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	10
2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA.....	13
2.1 Aspectos Legais e conceituais das obrigações acessórias do ICMS.....	13
2.1.1 Poder de tributar do governo	13
2.1.2 Obrigações do sujeito passivo	15
2.2 Obrigações acessórias do ICMS no Rio Grande do Sul	18
2.2.1 Inscrição do estabelecimento no órgão competente.....	18
2.2.2 Documentos fiscais.....	20
2.2.3 Livros fiscais.....	20
2.2.4 Sistema eletrônico de processamento de dados.....	22
2.2.4.1 Características dos formulários.....	22
2.2.5 Guia de informação e apuração do ICMS.....	23
2.2.5.1 Informações exigidas pela GIA.....	24
2.2.5.1.1 Identificação do Contribuinte.....	24
2.2.5.1.2 Resumo das Operações e Prestações do Mês de Referência.....	25
2.2.5.1.3 Apuração do ICMS.....	25
2.2.5.1.4 Informações Econômicas.....	26
2.2.5.1.5 Discriminação das Entradas.....	27
2.2.5.1.6 Discriminação dos créditos de ICMS recebidos por transferências.....	27
2.2.5.1.7 Créditos Presumidos – Detalhamento.....	27
2.2.5.1.8 Crédito Fiscal por Equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF.....	28
2.2.5.1.9 Créditos por compensação por pagamentos indevidos.....	28
2.2.5.1.10 Discriminação das saídas.....	28
2.2.5.1.11 Saídas isentas ou não-tributadas – detalhamento.....	29
2.2.5.1.12 Outras saídas – detalhamento.....	29
2.2.5.1.13 Discriminação dos créditos e do saldo credor transferidos.....	29
2.2.5.1.14 Resumo das operações e prestações com substituição tributária, exceto diferimento.....	29
2.2.5.1.15 Discriminação das entradas com substituição tributária, exceto diferimento.....	30
2.2.5.1.16 Discriminação das saídas com substituição tributária, exceto diferimento.....	31
2.2.5.1.17 Pagamentos de ICMS efetuados no mês, relativos a esta referência	31
2.2.5.1.18 Discriminação dos débitos vencidos na ocorrência do fato gerador e não pagos.....	31
2.2.5.1.19 Discriminação do ICMS a recolher, inclusive saldo devedor acumulado.....	32
2.2.5.1.20 Operações e prestações interestaduais - detalhamento por Unidade de Federação.....	32
2.2.5.1.21 Operações e prestações internacionais – detalhamento por país	32
2.2.6 Guia informativa modelo B.....	32
2.2.7 Aspectos do Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços – SINTEGRA.....	33
2.2.7.1 Detalhamento dos arquivos contidos no SINTEGRA.....	34
2.2.7.1.1 Registro tipo 10	34
2.2.7.1.2 Registro tipo 11.....	34

2.2.7.1.3 Registro tipo 50.....	35
2.2.7.1.4 Registro tipo 51.....	35
2.2.7.1.5 Registro tipo 53.....	35
2.2.7.1.6 Registro tipo 54.....	36
2.2.7.1.7 Registro tipo 55.....	36
2.2.7.1.8 Registro tipo 56.....	36
2.2.7.1.9 Registro tipo 60.....	36
2.2.7.1.10 Registro tipo 61.....	37
2.2.7.1.11 Registro tipo 70.....	37
2.2.7.1.12 Registro tipo 71.....	38
2.2.7.1.13 Registro tipo 74.....	38
2.2.7.1.14 Registro tipo 75.....	38
2.2.7.1.15 Registro tipo 76.....	39
2.2.7.1.16 Registro tipo 77.....	39
2.2.7.1.17 Registro tipo 85.....	39
2.2.7.1.18 Registro tipo 86.....	40
2.2.7.1.19 Registro tipo 90.....	40
2.2.7.2 Devolução do arquivo magnético.....	40
2.3 Informação contábil.....	41
2.3.1 Objetivos da contabilidade e utilização da informação contábil.....	41
2.3.2 Demonstrações contábeis e outras informações.....	41
2.3.2.1 Balanço Patrimonial.....	42
2.3.2.2 Demonstração do Resultado do Exercício	42
2.3.2.2.1 Forma de apresentação.....	42
2.3.2.2.2 Definição de lucro líquido.....	43
2.3.2.3 Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido e de Lucros ou prejuízos acumulados.....	43
2.3.2.4 Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos.....	44
2.3.2.5 Notas Explicativas.....	44
2.3.3 Relação das informações fiscais com os Princípios Contábeis.....	44
3 METODOLOGIA.....	47
4 RESULTADOS E DISCUSSÃO.....	49
4.1 Informações prestadas pelas obrigações acessórias e as informações contábeis.....	50
4.1.1 Informações contidas na GIA.....	53
4.1.1.1 Quantificação dos Créditos e Débitos.....	53
4.1.1.2 Informações econômicas.....	53
4.1.2 Informações contidas no SINTEGRA.....	55
4.1.2.1 Das informações do registro tipo 50, 51, 53, 76, 85 e 86.....	55
4.1.2.2 Das informações do registro tipo 54 e 75.....	56
4.1.2.3 Das informações do registro tipo 60	57
4.1.2.4 Das informações do registro tipo 70.....	57
4.1.2.5 Das informações do registro tipo 71	58
5 CONCLUSÃO	59
REFERÊNCIAS.....	61
ANEXOS.....	62

1 INTRODUÇÃO

Para Lopes de Sá (2005), segundo a doutrina neopatrimonialista, a contabilidade é a ciência que se dedica ao estudo das funções sistemáticas do patrimônio das células sociais, visando, como finalidade, a “prosperidade” e tendo como base uma ótica de “relatividade” entre a dinâmica dos agentes motores da riqueza patrimonial e esta.

Diante desse conceito, o qual traz referência à dinâmica dos agentes da riqueza do patrimônio, observa-se que a metodologia básica da contabilidade é captar, registrar, acumular, resumir e interpretar os fenômenos que afetam as situações patrimoniais, financeiras e econômicas de uma entidade.

Segundo Ludícibus (1998), vários são os grupos de pessoas às quais a contabilidade deve estar preparada à prestar informações, cada qual com um interesse específico para o devido fim, tais como: sócios, acionistas e proprietários de quotas societárias de maneira geral; os administradores, diretores e executivos dos mais variados escalões; bancos, capitalistas e emprestadores de dinheiro; o governo e economistas governamentais; as pessoas físicas.

Contudo, um dos usuários da informação contábil é o governo, e este, muito tem investido para que cada vez mais possa ter acesso à essas informações geradas pelos contribuintes, por meio de obrigações acessórias.

As obrigações acessórias do Imposto sobre circulação de mercadorias e serviços - ICMS estão diretamente relacionadas com a finalidade de garantir a justa arrecadação de impostos, evitar fraudes e manter as operações comerciais de forma legalmente organizada. Assim, a legislação submete os contribuintes do ICMS a cumprirem um número elevado de obrigações acessórias. Estes deveres instrumentais impõem à identificação das operações, em particular, à quantificação do tributo devido, emissão de notas fiscais, escrituração de livros e manutenção dos documentos em perfeita ordem, para exibição ao fisco, quando solicitado.

Entretanto, o avanço da informatização das operações de fiscalização, têm resultado num aumento do número de declarações e prestação de informações por via eletrônica a cargo das empresas, de forma que a apresentação das informações de interesse do fisco por via eletrônica apresenta a agilidade do trabalho e o aprimoramento dos controles de fiscalização, diminuindo o tempo em que o agente

fiscal permanece na empresa, ou que toma em sua posse documentos fiscais da mesma. Sendo assim, observam-se as conseqüências dessa transmissão de informações, as quais são provenientes do cruzamento de informações recebidas por meio eletrônico de contribuintes sediados no Rio Grande do Sul, tais como erros/fraudes (voluntários e involuntários) detectados, todo tipo de atitude ilícita que o fisco é capaz de detectar através de uma declaração e da comunicação entre as Secretarias da Fazenda das diversas Unidades de Federação e a Receita Federal.

A falta de consistência, a qual se justifica por divergências entre as declarações em que o fisco tem acesso, pode configurar-se em uma dificuldade a curto-prazo, pois uma vez detectado irregularidades, a empresa pode ter transtornos burocráticos, como o desenquadramento de porte, entre outras possibilidades. Da mesma forma, a pouca importância dispensada pelas empresas no que se refere ao efeito das informações geradas pelas obrigações acessórias, também pode acarretar em penalidades legais.

Nessa linha é que entra o papel da fiscalização, subsidiada pela legislação, como agente impositivo de formalizações e burocracias que exigem a expressão numérica e qualitativa (por meio de declarações) do montante que o contribuinte deve repassar ao governo, além de especificar a origem e o destino das operações que caracterizaram o fato gerador do ICMS, entre outras informações com finalidades econômicas.

Desse modo, o presente trabalho abrange aspectos relacionados à relevância das informações disponibilizadas pelos contribuintes do ICMS à Secretaria da Fazenda do Estado do Rio Grande do Sul, em cumprimento legal, focando no significado de cada informação.

Este trabalho se justifica por disponibilizar informações e análises relacionadas às obrigações acessórias que os contribuintes do Estado do Rio Grande do Sul estão submetidos no âmbito do ICMS, sendo de interesse tanto de profissionais da área contábil, como de pesquisadores e contribuintes que visam aprofundar os conhecimentos sobre o assunto.

Nesse contexto, tem-se como objetivo do presente trabalho evidenciar a complexidade do cumprimento das obrigações acessórias, demonstrando o que envolve tais informações e procedimentos, e que subsídios as empresas repassam ao fisco através de declarações transmitidas por meio eletrônico. Além desse objetivo, apresenta-se ainda o relacionamento entre informações fiscais, as quais

precisam ser confrontadas entre si e com a contabilidade para evitar possíveis autuações, relacionando o faturamento e as escriturações fiscais com as demonstrações contábeis.

Dessa forma, o que se pretende é maximizar a importância de agir de maneira legal, em contrapartida ao risco que a empresa corre ao fazê-lo de forma contrária, tendo em vista a praticidade que o fisco se utiliza no cruzamento das informações e possível detecção de fraudes.

Para melhor explicar o alcance dos objetivos propostos, este trabalho foi desenvolvido através de uma pesquisa explicativa com aproximação de uma pesquisa descritiva, onde a revisão bibliográfica foi utilizada como embasamento da pesquisa, utilizando-se da legislação específica e com enfoque nas obrigações acessórias do Rio Grande do Sul. Com isso, foram feitas análises e conclusões sobre os objetivos propostos.

2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

2.1 Aspectos Legais e conceituais das obrigações acessórias do ICMS

2.1.1 Poder de tributar do governo

A autonomia das entidades federativas pressupõe a repartição de competências para o exercício e desenvolvimento de sua atividade normativa. Note-se que essa distribuição de poderes é o ponto nuclear da noção de Estado federal.

O princípio geral que norteou a competência entre as entidades foi o componente do Estado federal, é a predominância do interesse, segundo o qual caberão à União as matérias de interesse geral, ao passo que aos Estados tocarão as matérias de interesse regional, e aos municípios, os assuntos de interesse local, segundo explica Schons (2006).

A constituição federal de 1988 – CF/88 adota como técnica a enumeração dos poderes da união com poderes remanescentes para os estados e poderes definidos indicativamente para os municípios. Entretanto, combina com esta reserva a possibilidade de delegação de competência para legislar sobre áreas de competência comum, em que se prevê atuação paralela da União, estados, municípios e setores concorrentes entre a União e estados, onde a competência para estabelecer políticas gerais cabe à União, enquanto defere aos estados e até municípios a competência suplementar.

A par da competência para legislar, a CF/88 também deu autonomia para o exercício do poder de polícia, ou seja, deu a faculdade para a Administração Pública dispor de como condicionar ou restringir o uso e o gozo de bens, atividades e direitos individuais, em benefício da coletividade ou do próprio Estado. Note-se que esta autonomia tem fundamental importância na política microeconômica, tendo em vista que, em última análise, é o exercício do poder de polícia que irá facilitar, ou não, o desenvolvimento das empresas.

Em outras palavras, o poder de polícia é o mecanismo de frenagem de que dispõe a Administração Pública para conter os abusos do direito individual. Com este mecanismo, parte integrante de toda a administração, o Estado detém a

atividade de particulares, que se revela contrária, nociva ou inconveniente ao bem-estar social, ao desenvolvimento e à segurança nacional.

Em princípio, conforme disposto na Constituição Federal, quem tem o poder de polícia é a entidade que está autorizada a regular a matéria. Assim sendo, os assuntos de interesse nacional ficam sujeitos à regulamentação e ao policiamento da União, as matérias de interesse regional sujeitam-se às normas e à polícia estadual, e os assuntos de interesse local subordinam-se aos regulamentos e policiamento administrativo municipal.

Todavia, como certas atividades têm interesse simultâneo às três entidades estatais, o poder de policiar e regular difunde-se pelas administrações interessadas, provendo, cada qual, nos limites de sua administração territorial. Schons (2006), explica que o poder de polícia deverá ser exercido basicamente através de dois mecanismos, a saber: a) alvará; e, b) fiscalização.

O alvará é o instrumento de licença ou da autorização para a prática de ato, realização de atividade, ou, ainda, exercício de direito dependente de policiamento administrativo. É o consentimento formal da administração à pretensão do administrado, quando manifestada em forma legal. O alvará definitivo consubstancia uma licença. O alvará provisório expressa uma autorização. Ambos são meios de atuação do poder de polícia, mas com efeitos diferentes. O alvará de autorização pode ser revogado sumariamente, a qualquer tempo, ao passo que o alvará de licença não pode ser invalidado discricionariamente, conforme é explicado por Schons (2006).

O outro meio de exercício do poder de polícia é a fiscalização das atividades e bens sujeitos ao controle da Administração. Esta fiscalização se restringe à verificação da normalidade do uso do bem ou da atividade policiada, ou seja, da sua utilização ou realização em conformidade com o alvará respectivo, com o projeto de execução e com as normas legais regulamentares pertinentes.

Deparando-se com irregularidade ou infringência legal, o agente fiscalizador deverá advertir verbalmente o infrator ou lavrar regularmente o auto de infração, consignando a sanção cabível para sua oportuna execução pela própria administração.

Como resultado deste sistema, temos que a legislação tributária da União, Estados e Municípios são próprias. Isto faz com que as empresas tenham que viver com dezenas de legislações estaduais e centenas de legislações municipais,

dotadas estas da capacidade de impor os mais variados tipos de obrigações e, eventualmente, sanções e penalidades, pelo descumprimento das mesmas.

Sendo assim, à essas obrigações, as quais estão sujeitas à fiscalização e penalidades, está relacionada a política tributária.

Para Martins (2007), política tributária é o estabelecimento de parâmetros para o exercício do poder impositivo, que levem em conta, de um lado, as necessidades do Estado na prestação de atividades públicas e, de outro, os limites ao poder de tributar e os direitos dos contribuintes. Segundo a CF/88, em seu artigo nº 21, esta política tem por finalidades a justiça fiscal e o desenvolvimento do país.

O principal argumento para manutenção da atual carga tributária é a necessidade de arrecadação para fazer frente às despesas do estado brasileiro.

A política de arrecadação, sob o prisma da eficiência, diz respeito ao manejo dos instrumentos arrecadatórios de forma a não desvirtuar os vetores e as finalidades da política tributária, e não significa mero aumento da carga tributária, muitas vezes em detrimento dos valores fundamentais ao Estado de Direito.

2.1.2 Obrigações do sujeito passivo

Transcrevem-se, adiante, os arts. 113 e 115 do Código Tributário Nacional. O primeiro prevê e define as obrigações tributárias, e o segundo define o fato gerador da acessória.

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

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

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

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária.

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

O art.115, acima transcrito fala de uma inexistência, pois a obrigação acessória não tem fato gerador. A lei, isso é certo, impõe certos deveres de fazer ou não fazer, no interesse e conveniência da administração tributária.

Como visto no artigo acima citado, o direito tributário define que a obrigação principal de determinado tributo é nada mais do que a obrigação do contribuinte de pagá-lo, e a obrigação acessória é a obrigação do contribuinte em fazer ou não fazer determinado ato no interesse da entidade tributante. Assim, constitui fato gerador da obrigação acessória qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não constitua a obrigação principal.

Quando se fala em carga tributária, em geral, está se falando tão somente nas obrigações principais que resultam na arrecadação do governo. Geralmente, não se dá atenção devida às obrigações acessórias, as quais podem ser consideradas de extrema importância por captar informações úteis para que o fisco conheça a realidade da empresa.

Dividem-se as obrigações acessórias em quatro grandes grupos, a saber, segundo Schons (2006):

- a) obrigação de prestar informações;
- b) obrigação de reter valores;
- c) obrigações contábeis; e
- d) obrigações diversas.

O primeiro grupo de obrigações consiste na obrigação de prestar informações ao fisco. Neste grupo, temos uma série de declarações, atualmente em sua maioria em meio magnético, das quais podemos destacar: Declaração de Débitos e Créditos Tributários – DCTF, Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF, Demonstrativo de Notas Fiscais – DNF, Declaração de Informação sobre Atividades Imobiliárias – DIMOB, Declaração Especial de Informações relativas ao Controle do Papel Imune – DIF- Papel Imune, Declaração Especial de Informações Fiscais relativas à Tributação de Bebidas - DIF – Bebidas, Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais PIS/COFINS – DICON, Relação Anual de Informações Sociais – RAIS, Declaração Mensal dos Débitos/Créditos de ICMS (em cada Estado tem um nome e, eventualmente, diversos tipos de formulário para captar as especificidades dos contribuintes) e, Declaração Anual de Informações Econômico Fiscais de ICMS (têm diversos nomes e formas), entre outras.

Não é objetivo dessa monografia detalhar estas declarações. Todavia, foram enumeradas tão somente para demonstrar sua quantidade. Destaca-se, ainda, por

necessário, a diversidade dessas declarações nos Estados e Municípios, em virtude da autonomia tributária gozada por esses entes federados.

O segundo grupo de obrigações estudado é o que consiste na obrigação de reter valores. Não vamos detalhar a natureza destas obrigações, pois fogem ao escopo deste trabalho.

As obrigações contábeis são as obrigações referentes à escrituração, ao preenchimento e à guarda dos livros e dos documentos contábeis. As principais obrigações ditas contábeis são as que se seguem:

- seleção, organização e guarda dos documentos negociais e demais papéis, que servem de base para a escrituração dos livros comerciais, fiscais e trabalhistas (pelo prazo determinado nas diversas legislações vigentes); e,
- escrituração de livros obrigatórios.

São obrigatórias a escrituração e a manutenção dos livros comercial e livro auxiliar pelas empresas:

- a) Diário; e,
- b) Razão.

A legislação do Imposto de Renda dispensa, para fins tributários, a escrituração comercial para empresas optantes pelo Simples ou pela tributação com base no Lucro Presumido, desde que seja escriturado o Livro Caixa e o Livro Registro do Inventário, contendo toda a movimentação financeira da empresa, inclusive bancária, conforme INSRF nº 34/2001, em seu artigo nº 33.

Apesar da dispensa supra mencionada, tal ponto não é pacífico, uma vez que a escrituração comercial é uma exigência expressa em outras legislações vigentes, tais como: Código Comercial Brasileiro, Código Tributário Nacional, Lei das Sociedades por Ações, Lei de Falências, Legislação Previdenciária, bem como na Legislação Profissional da Contabilidade (constante das Normas Brasileiras de Contabilidade, emitidas por meio de Resoluções do CFC - Conselho Federal de Contabilidade).

Citam-se, à exemplo dos livros fiscais exigidos: Livro Registro de Entradas – LRE, Livro Registro de Saídas – LRS, Livro de Registro de Apuração do IPI, Livro de Registro de Apuração do ICMS, Livro Registro de Inventário – LRI, Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque (industriais, equiparados a industriais e atacadistas), Livro Registro de Selo Especial de Controle (utilizado nas hipóteses previstas na legislação do IPI), Livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e

Termos de Ocorrências, Livro de Impressão de Documentos Fiscais (para estabelecimentos gráficos), Livro de Movimentação de Combustíveis (postos revendedores de combustíveis) – LMC, Livro Registro da Prestação de Serviços, Livros Trabalhistas, Livro de Inspeção do Trabalho e, Livro Registro de Empregados.

Por fim, temos as obrigações acessórias diversas. Estas obrigações de cunho tributário envolvem vários tipos de atividade, tal como a impressão de recibos dos valores retidos na fonte, fixação de cartazes (como no caso das empresas optantes do SIMPLES) e fixação de informações em quadros murais, como no caso das obrigações de afixação de documentos para o cumprimento de obrigações de cunho trabalhista.

2.2 Obrigações acessórias do ICMS no Rio Grande do Sul

O contribuinte do ICMS, sediado no Estado do Rio Grande do Sul, está diante de uma série de obrigações acessórias, as quais devem ser cumpridas conforme especificações legais.

Nesse item, citam-se as principais obrigações acessórias, com maiores detalhes para as declarações transmitidas por meio eletrônico. São elas: inscrição do estabelecimento no órgão competente, documentação fiscal exigida, livros fiscais, sistema eletrônico de processamento de dados, guia de informação e apuração, guia informativa modelo B e o Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços – SINTEGRA.

2.2.1 Inscrição do estabelecimento no órgão competente

Os contribuintes, como tais definidos no Regulamento do ICMS, são obrigados a inscrever cada um de seus estabelecimentos, fixos ou ambulantes, inclusive depósito de mercadorias, no Cadastro Geral de Contribuintes de Tributos Estaduais (CGC/TE), antes do início de suas atividades.

A Instrução Normativa DRP 48/97, fixou a documentação necessária para a inscrição e as alterações cadastrais de contribuintes, tais como os formulários de preenchimento relacionados ao CGC/TE, entre eles: a Ficha de Cadastramento e Alteração Cadastral - Setor Primário, conforme modelo no Anexo A, que será utilizada pelos contribuintes para solicitar inscrição na categoria produtor ou MPR,

bem como para informar alteração de dados cadastrais; Ficha de Cadastramento conforme modelo no Anexo B, a qual será utilizada por contribuintes para solicitar inscrição como industrial, comerciante atacadista, comerciante varejista e prestador de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, e de comunicação, exceto contribuinte eventual, bem como para informar alteração de dados cadastrais; Ficha de Cadastramento dos Sócios e Acionistas conforme modelo no Anexo B, a qual será utilizada pelos contribuintes para complementar a Ficha de Cadastramento, sempre que o número de sócios, acionistas ou diretores for superior a 4 (quatro); Ficha de Cadastramento - Anexo - CNAE-Fiscal" conforme anexo C, que será utilizada pelos contribuintes para complementar a Ficha de Cadastramento com informações relacionadas à atividade econômica; Ficha de Cadastramento Inscrição Temporária conforme modelo no Anexo D, que será utilizada pelos contribuintes que tenham previsão de operar apenas temporariamente; Ficha de Exclusão conforme modelo no Anexo E, que será utilizada pelo contribuinte, inclusive produtor, por ocasião do encerramento das atividades do seu estabelecimento; Declaração de Enquadramento/Desenquadramento ME/MPR/EPP" conforme modelo no Anexo F, que será utilizada pelo contribuinte para requerer o enquadramento na categoria ME, MPR ou EPP, bem como o desenquadramento dessas categorias; Documento de Identificação de Contribuinte - DIC/TE conforme modelo no Anexo G, destinado a comprovar a inscrição no CGC/TE de contribuinte, exceto o enquadrado na categoria produtor ou MPR; Protocolo de Entrega de Livros, de Documentos e de Objetos conforme modelo no Anexo H, que será utilizado pelo contribuinte quando entregar nas repartições fazendárias documentos e livros fiscais, objetos e papéis, inclusive documentos fiscais não utilizados, nas hipóteses de baixa, de transferência de estabelecimento, de alterações cadastrais, de intimação fiscal, ou por qualquer outro motivo; Cartaz de Empresa de Pequeno Porte conforme modelo no Anexo I, e Cartaz de Microempresa conforme modelo no Anexo J, com dimensões de 21,5 cm x 31,5 cm, impressos em papel "offset" 180 g/m², nas cores verde, vermelha, amarela e preta, que servirão para identificar os contribuintes enquadrados nas categorias EPP e ME, respectivamente.

2.2.2 Documentos fiscais

O documento fiscal é uma obrigação acessória em que está sujeito o contribuinte do ICMS. Assim, deverão estar sempre acompanhadas de documentos fiscais emitidos com observância das disposições regulamentares próprias: as mercadorias em trânsito ou em depósito, sujeitando-se à apreensão as que forem encontradas em desacordo com esta disposição e as prestações de serviços de transporte, conforme o disposto no Art.8º, capítulo I, Título II, Livro II do Decreto nº 37.699/97.

Considera-se como documento fiscal o formulário numerado tipograficamente, ou que for numerado pelo sistema eletrônico de processamento de dados, conforme Livro II, Título IX, Capítulo II, Seção I, Art.184.

Caso o formulário destinado à emissão dos documentos fiscais, numerado tipograficamente, for inutilizado antes de ser numerado pelo sistema eletrônico de processamento de dados, aplicar-se-lhe-ão as regras do inciso V da cláusula décima quarta do Convênio ICMS 57/95, de 28 de junho de 1995, para o qual será considerado formulário anulado e não um Documento Fiscal. Assim, o mesmo caso de anulação de formulário acontece se o formulário, já numerado pelo sistema eletrônico de processamento de dados, que for inutilizado por defeito na impressão, hipótese em que o próximo formulário poderá ter a mesma numeração dada pelo sistema ao formulário inutilizado.

Para tanto, toda e qualquer mercadoria em depósito ou em trânsito deverá estar sempre acompanhada de documento fiscal com observância das disposições regulamentares próprias.

Os estabelecimentos, sempre que promoverem saídas de mercadorias, fornecerem alimentação, bebidas e outras mercadorias em restaurantes, bares, cafés e estabelecimentos similares, deverão emitir documentos fiscais.

2.2.3 Livros fiscais

Os contribuintes, exceto os produtores, e as pessoas obrigadas à inscrição, deverão escriturar e manter, em cada um de seus estabelecimentos, os livros fiscais abaixo listados, em conformidade com as operações ou prestações que realizarem. Essa escrituração é feita em obediência da obrigação acessória estatuída, estando

tais livros, previstos na legislação do estado do RS, no Livro II, título VI, capítulo I, artigo nº 142 do Decreto nº 37.699/97.

a) Registro de Entradas: serve para registrar as entradas de mercadorias e serviços no estabelecimento.

b) Registro de Saídas: serve para registrar as saídas de mercadorias e serviços e as transferências de propriedade de mercadoria que não transitarem pelo estabelecimento do contribuinte.

c) Registro de Inventário: destina-se a registrar, pelos seus valores e com as 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 no estabelecimento, ou em poder de terceiros, na data do balanço e por ocasião de transferências ou baixa de estabelecimento.

Este livro será utilizado por todos os contribuintes em relação aos estabelecimentos que mantenham mercadorias em estoque.

d) Registro de Apuração do ICMS: destina-se à escrituração dos totais dos valores contábeis e fiscais, correspondentes às operações de entrada e de saídas.

e) Registro de Controle e da Produção de Estoque: utilizado pelos contribuintes em relação a seus estabelecimentos industriais, equiparados a industriais, podendo a critério da Fiscalização de tributos Estaduais, ser exigido de contribuintes de outros setores, com as adaptações necessárias.

f) Registro de Impressão de Documentos Fiscais: utilizado pelos contribuintes que confeccionarem documentos fiscais para terceiros ou para uso próprio.

g) Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências: utilizados por todos os contribuintes.

h) Movimentação de Combustíveis – LMC: conforme modelo fixado pela Agência Nacional de Petróleo, utilizado para registro diário, pelos postos revendedores de combustíveis.

i) Movimentação de Produtos – LMP: conforme modelo fixado pela Agência Nacional de Petróleo, utilizado para registro diário, pelos TRRs ou TRRNIS.

j) Registro de Entrada e Saída do Selo de Controle: utilizado pelo estabelecimento que fabricar, importar ou licitar produtos sujeitos ao emprego desse selo.

k) Registro de Apuração do IPI: utilizado pelos estabelecimentos industriais e equiparados a industrial.

2.2.4 Sistema eletrônico de processamento de dados

A utilização do sistema eletrônico de processamento de dados dos documentos, bem como para a escrituração do livro Registro de Entradas, de Saídas, de Controle da Produção e do Estoque, de Inventário e de Apuração do ICMS deverá ser autorizado pelo Departamento de Processamento de Dados da Secretaria Estadual, na forma do Livro II, art. 181 do RICMS. O pedido de autorização não será exigido quando se referir apenas a livros fiscais.

A adoção do sistema determina que os formulários a serem utilizados apresentarão características próprias, na forma a seguir.

2.2.4.1 Características dos formulários

Essa obrigação acessória obedece ao Decreto 37.699/97, livro II, título IX, capítulo II, seção I, artigo 184.

Então, seguindo o disposto neste artigo, os formulários destinados à emissão de documentos fiscais deverão:

I - ser numerados graficamente, por espécie, em ordem consecutiva de 000.001 a 999.999, reiniciada a numeração quando atingido este limite;

II - ser impressos graficamente, facultada a impressão por sistema eletrônico de processamento de dados:

a) das indicações relativas ao endereço do estabelecimento;

b) do número de inscrição no CGC/TE;

c) da série e sub-série, quando for o caso;

III - ter o número do documento fiscal impresso por sistema eletrônico de processamento de dados, em ordem numérica seqüencial consecutiva, por estabelecimento, independentemente da numeração gráfica do formulário;

IV - conter o nome, o endereço e os números de inscrição estadual, e do CNPJ, do impressor do formulário, a data e a quantidade da impressão, os números de ordem do primeiro e do último formulário impressos e o número da AIDF.

2.2.5 Guia de informação e apuração do ICMS

A Guia de Informação e Apuração do ICMS (GIA), como obrigação acessória, deve ser enviada por todos os contribuintes classificados no CGC/TE na categoria Geral, entenda-se os contribuintes não enquadrados como microempresa ou empresa de pequeno porte, os quais devem ter receita bruta, em cada ano calendário, não superior a 25.200 (vinte e cinco mil e duzentas) Unidades Padrão Fiscal do Estado do Rio Grande do Sul - UPF-RS. Deve ser enviada uma GIA mensalmente para cada estabelecimento, conforme é estabelecido pelo Decreto nº37.699/97, Livro II, artigo 174.

Estão dispensados da apresentação da GIA os contribuintes com tratamento especial no CGC/TE com a finalidade exclusiva de ter acesso a informações disponibilizadas pela Secretaria da Fazenda na internet.

São enquadrados na categoria geral e com tratamento especial os contribuintes que dediquem:

- a) Exclusivamente a atividades sujeitas ao Imposto sobre Serviços de competência dos municípios, e os que operem apenas com jornais, livros, periódicos e revistas;
- b) A obras de construção civil, desde que não industrializem nem comercializem materiais de construção, apenas os adquirindo de terceiros para exclusiva aplicação em obras ou serviços a seu encargo;

Também terão tratamento especial os depósitos fechados enquadrados na mesma categoria do estabelecimento matriz.

A GIA, conforme o disposto na IN nº 045/98, título I, capítulo XIII, Seção 4.0, deverá ser entregue:

- a) Até o dia 12 de cada mês em relação aos fatos geradores do mês anterior, para os contribuintes que promoveram saídas de mercadorias, no ano anterior, cujo valor tenha sido superior a 174.000 UPF-RS;
- b) Dia 18 de cada mês em relação aos fatos geradores do mês anterior, nos demais casos.

O contribuinte que não entregar a GIA, no local, na forma ou no prazo fica sujeito à multa de 120 UPF-RS por GIA;

Da mesma forma, o contribuinte que omitir informações ou prestar informação incorreta ou com inobservância da legislação tributária, fica sujeito à seguinte penalidade:

- a) Quando da omissão ou incorreção resultar saldo devedor do imposto inferior ao efetivamente devido: multa de 5% (cinco por cento) sobre a diferença informada a menor, não inferior a 30 UPF-RS;
- b) Qualquer outra omissão ou incorreção: multa de 30 UPF-RS, exceto quando, em relação à mesma GIA, ocorrer a infração referida no item anterior.

Para o ano de 2007, a Unidade Padrão Fiscal (UPF) tem valor de R\$ 9,9901.

2.2.5.1 Informações exigidas pela GIA

A Gia, instituída pelo Decreto 37.699/97, Art.174 do Livro II, é montada com base em anexos, cada qual com informações específicas.

2.2.5.1.1 Identificação do Contribuinte

No primeiro anexo da GIA, são informados os dados cadastrais do contribuinte que está confeccionando a GIA mensal para ser entregue. Esse quadro é preenchido apenas quando da instalação do programa de preenchimento da GIA, ou quando houver alteração em algum dos dados que o compõe.

Sendo assim, informa-se a Razão Social, a Inscrição Estadual e o telefone da empresa.

Na parte inferior do primeiro anexo, há um espaço para preenchimento do código para entrega da GIA com espaço para 06 (seis) dígitos. Este código de identificação do estabelecimento será utilizado se o contribuinte optar pelo uso deste critério de identificação, cuja opção será efetuada na repartição fazendária à qual se vincula. Nesta hipótese, a GIA somente será válida/aceita se contiver o código, e não serão suficientes o CNPJ e a Inscrição Estadual.

O modelo desse anexo da GIA encontra-se no Anexo K deste trabalho.

2.2.5.1.2 Resumo das Operações e Prestações do Mês de Referência

Primeiramente, entenda-se operação como sendo o ato circulação de mercadorias, e que resultar na obrigatoriedade de emissão de documento fiscal (nota fiscal).

Esse anexo é o “Quadro A” da GIA, onde é especificado, primeiramente, o montante de créditos ICMS da empresa no mês, seguido do montante de débitos do ICMS.

Os créditos de ICMS são separados de acordo com suas origens, tais como: créditos por entradas, exceto importação, créditos por importação, créditos por transferências, créditos presumidos, créditos por compensação por pagamentos indevidos, outros créditos, e o total.

Os débitos de ICMS também têm especificadas as suas origens, como débitos por saídas, débitos por importação, débitos de responsabilidade – compensáveis, débitos por transferências de créditos e de saldo credor, débitos por compensação, outros débitos e o total.

O modelo desse anexo da GIA encontra-se no Anexo I deste trabalho.

2.2.5.1.3 Apuração do ICMS

Este anexo se refere ao “Quadro B”, o qual compõe o saldo a pagar de ICMS ou o crédito de ICMS a transferir para o mês seguinte.

Todos os valores que influenciam no cálculo do imposto a pagar são especificados por meio deste anexo. A primeira parte expõe o transporte de valores de ICMS acumulados de períodos anteriores, considerando o saldo credor e o saldo devedor acumulado inferior ao limite previsto na legislação tributária.

A segunda parte refere-se à apuração do ICMS no mês de referência, trazendo especificado o ICMS de substituição tributária, o ICMS próprio, os pagamentos no mês de referência, débitos vencidos no momento da ocorrência do fato gerador e não pagos, seguido do total de ICMS a pagar.

A terceira e última parte indica os valores a transportar para o mês seguinte, tanto o saldo credor como o devedor.

Quando se tem saldo credor a transportar para o período seguinte, significa que os créditos de ICMS superaram os débitos de ICMS. Desta forma, o saldo positivo fica para o mês seguinte.

Já o saldo devedor refere-se ao saldo de ICMS a pagar o qual não alcançou a quantidade mínima de 5 (cinco) UPFs a pagar conforme está previsto no artigo 43, § 3º do Livro I do Decreto nº 37.699/97.

Esse anexo da GIA pode ser visualizado no Anexo M deste trabalho.

2.2.5.1.4 Informações Econômicas

Este quadro é muito importante, por tratar de informações globais da empresa, trazendo dados qualitativos, como faturamento, consumo de energia elétrica, valor da folha de pagamentos e quantidade de funcionários no último dia do mês, os quais têm significativa relevância na parte prática deste trabalho.

Dessa forma, é exigido, primeiramente, o faturamento da empresa. Pois bem, entenda-se faturamento o total de receitas auferidas pela empresa no mês, considerando, além dos valores referentes às vendas de mercadorias, o valor dos serviços prestados, deduzidos os valores referentes às devoluções e aos cancelamentos de receitas.

A segunda exigência deste quadro é relativa ao número de empregados no último dia do mês, e dando continuidade, o terceiro item é o valor da folha de salários. Essas informações são provenientes da folha de pagamento da empresa, elaborada pelo Departamento de Pessoal responsável pela manutenção da folha de pagamentos e encargos trabalhistas dos funcionários.

Na seqüência, pede-se o consumo de energia elétrica no mês, em KWH, informação que é proveniente da fatura de energia elétrica, fornecida pela empresa abastecedora.

Os próximos itens são relativos aos créditos de mercadorias destinadas ao ativo permanente e créditos de mercadorias destinadas ao uso e consumo no estabelecimento.

Por último, informa-se, resumidamente, o montante das operações e prestações por origem e destino, separadas por internas (dentro do estado, no caso Rio Grande do Sul), de outras Unidades de Federação e de outros países, seguidos do total (de entradas e de saídas).

Esse anexo da GIA pode ser visualizado no Anexo N deste trabalho.

2.2.5.1.5 Discriminação das Entradas

Neste anexo informa-se o montante de entradas de mercadorias na empresa no mês de referência, separadas por natureza de operação (CFOP), e especificando-se o que é “valor contábil”, que corresponde ao total da compra indicado na nota fiscal da mercadoria; em seguida, informa-se a “base de cálculo” do ICMS, o total do “crédito” de ICMS que a empresa tem direito, o valor de “isentas” e o valor de “outras”, agora já entrando na tributação, a qual segue especificidades para cada tipo de produto, ou origem, enfim, uma legislação muito ampla que não será tratada nesse trabalho.

Esse anexo da GIA pode ser visualizado no Anexo O deste trabalho.

2.2.5.1.6 Discriminação dos créditos de ICMS recebidos por transferências

Neste anexo são exigidas informações referentes à origem do crédito proveniente de transferência por outro contribuinte. Cita-se como exemplo, o caso de transferência de crédito da uma matriz para sua filial, a qual deverá informar a Inscrição Estadual da matriz (que é a origem do crédito), seguida da informação relativa ao tipo de transferência, que neste caso ocorre entre estabelecimentos da mesma empresa, e, por fim, o valor do crédito transferido.

Vale salientar, embora este item seja tratado posteriormente, que a empresa que transfere o crédito também informa em sua GIA, os dados de destino e o motivo da transferência do valor de ICMS.

O modelo desse anexo da GIA encontra-se no Anexo P.

2.2.5.1.7 Créditos Presumidos – Detalhamento

De acordo com o Regulamento do ICMS (Decreto nº 37.699/97), são assegurados créditos presumidos de ICMS em alguns casos especificados em lei. Cita-se, a título de exemplo, o crédito presumido de energia elétrica, para estabelecimentos comerciais, previsto no Art.32, do Livro I, do Decreto nº 37.699/97.

E, neste anexo, esses valores são desmembrados, onde informa-se qual é o crédito presumido, por meio de um código cadastrado na GIA relativo à natureza do crédito (especificando se é, por exemplo de energia elétrica), e o valor referente ao crédito do imposto no mês referente a cada tipo.

O anexo da GIA referente a esse quadro pode ser visualizado no Anexo Q desse trabalho.

2.2.5.1.8 Crédito Fiscal por Equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF

Este quadro será preenchido por todos os contribuintes que tiverem apropriado crédito relativo à aquisição de ECF, previsto no RICMS, Livro I, art. 32, XVI, ou recebido crédito por transferência, relativo à aquisição de ECF, de contribuinte enquadrado na categoria ME.

O modelo desse anexo da GIA encontra-se no Anexo R.

2.2.5.1.9 Créditos por compensação por pagamentos indevidos

São dispostos neste anexo os créditos por compensação de pagamentos indevidos, o qual será preenchido por todos os contribuintes que tiverem efetuado pagamento do imposto em período anterior, em valor maior do que era devido. Desse modo, é informado especificamente o período de apuração, o vencimento do tributo originário, o valor devido monetariamente atualizado e o valor pago monetariamente atualizado.

O modelo desse anexo da GIA encontra-se no Anexo S.

2.2.5.1.10 Discriminação das saídas

Neste anexo informa-se o detalhamento da totalidade das saídas de mercadorias e prestações de serviço da empresa no mês de referência, separadas por natureza de operação (CFOP), e especificando-se o que é “valor contábil”, que corresponde ao total da venda indicado no documento fiscal; em seguida informa-se a “base de cálculo” do ICMS, o total do “débito” de ICMS que a empresa tem direito, o valor de “isentas” e o valor de “outras” (esses valores somente aparecem nesse anexo, porém são desmembrados por meio de um código em outro anexo).

O anexo da GIA referente a esse quadro pode ser visualizado no Anexo T, deste trabalho.

2.2.5.1.11 Saídas isentas ou não-tributadas – detalhamento

É neste quadro que são especificadas as saídas, quando se tratar de saída de mercadorias e de prestação de serviços beneficiadas com isenção do imposto ou não-tributadas, bem como o valor da parcela correspondente à redução da base de cálculo classificadas de acordo com sua natureza.

2.2.5.1.12 Outras saídas – detalhamento

Este anexo é semelhante ao anterior, especificando as outras saídas por meio de códigos classificados de acordo com sua natureza. Cita-se, como exemplo, o valor referente à saídas substituídas, remessa para conserto, transferências entre matriz e filial.

2.2.5.1.13 Discriminação dos créditos e do saldo credor transferidos

Neste anexo são identificadas as transferências de créditos de ICMS para outras empresas. Por essa razão é que aparecem os campos para preenchimento do CGC/TE Destino e a opção de um código que irá definir qual a natureza de operação do valor a ser transferido.

O modelo desse anexo da GIA encontra-se no Anexo U.

2.2.5.1.14 Resumo das operações e prestações com substituição tributária, exceto diferimento

A substituição tributária está prevista no artigo 150 da Constituição Federal, que diz:

Art.150, § 7º. A Lei poderá atribuir ao sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento do imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

Dessa forma, a substituição tributária significa o diferimento para a etapa posterior do pagamento do imposto devido nas operações com as mercadorias relacionadas no Apêndice II, Seção I, do Decreto nº 37.699/97 que trata das mercadorias em regime de substituição tributária. É realizada somente entre estabelecimentos inscritos no CGC/TE, localizados neste Estado, hipótese em que a responsabilidade pelo referido pagamento fica transferida ao destinatário da mercadoria.

Com isso, este anexo será preenchido por todos os contribuintes enquadrados na categoria substitutos tributários, exceto pelos responsáveis pelo pagamento do imposto diferido, que tenham efetuado operações com mercadorias ou prestações de serviços sujeitas à substituição tributária. Dessa maneira, primeiramente, é especificado o total de crédito tributário referente à substituição tributária, seguido de outros créditos, e do total de créditos. A segunda parte refere-se aos débitos por saídas, referentes à substituição tributária, seguido de outros débitos e do total de débitos.

2.2.5.1.15 Discriminação das entradas com substituição tributária, exceto diferimento

O diferimento significa postergar o pagamento do imposto para uma etapa posterior. Nesse caso, há incidência de ICMS na operação ou prestação, porém a responsabilidade pelo seu pagamento será definida em uma etapa que acontecerá em um momento posterior.

As diversas situações de diferimento do ICMS estão previstas no Livro I, art. 53 e Livro III, arts. 1º e 2º do Decreto 37.699/97.

Será preenchido este anexo por todos os substitutos tributários, exceto pelos responsáveis pelo pagamento do imposto diferido que tenham adjudicado créditos relativos ao imposto pago por força de substituição tributária em operações e prestações anteriores, tal como a restituição do imposto pago por substituição tributária prevista no RICMS, Livro III, art. 23. Assim, são discriminadas as entradas por CFOP, informando a base de cálculo e o crédito do imposto, e logo na parte inferior consta o somatório dos valores.

O modelo deste anexo da GIA pode ser visualizado no Anexo V.

2.2.5.1.16 Discriminação das saídas com substituição tributária, exceto diferimento

Semelhante ao anterior, este anexo será preenchido por todos os substitutos tributários, exceto pelos responsáveis pelo pagamento do imposto diferido que tenham débitos de responsabilidade por substituição tributária, relativos à saída de mercadorias ou à prestação de serviços sujeitas à substituição tributária. Especifica-se por CFOP as saídas com substituição tributária, informando o valor da base de cálculo e do débito do imposto.

O modelo desse anexo da GIA pode ser visualizado no Anexo W, deste trabalho.

2.2.5.1.17 Pagamentos de ICMS efetuados no mês, relativos a esta referência

Aqui são descritos os pagamentos já efetuados, vencido no mês de referência, relativo a operações ou a prestações efetuadas neste mesmo mês ou relativo a pagamento antecipado de imposto.

A GIA exige, nesses campos, que seja informado o período de apuração, o vencimento, o valor do ICMS próprio, o valor do ICMS por substituição tributária, e o CGC/TE centralizador.

Esse quadro pode ser visualizado no Anexo Y.

2.2.5.1.18 Discriminação dos débitos vencidos na ocorrência do fato gerador e não pagos

Será preenchido este anexo por todos os contribuintes que tiverem débitos do imposto correspondentes a saídas de mercadorias ou a prestações de serviços sujeitas a pagamento no momento da ocorrência do fato gerador, que não tenham sido pagos até o final do mês de referência a que corresponder a GIA, na hipótese de o contribuinte não ser beneficiado com sistema especial de pagamento.

Esse anexo da GIA serve para que o contribuinte informe se teve algum caso de não pagamento no fato gerador do imposto. As informações exigidas são: o dia do vencimento, o valor do ICMS próprio, o valor do ICMS por substituição tributária, exceto diferimento, e o CGC/TE do centralizador.

Esse quadro, pode ser visualizado no Anexo X deste trabalho.

2.2.5.1.19 Discriminação do ICMS a recolher, inclusive saldo devedor acumulado

O ICMS próprio (entenda-se próprio como sendo o valor referente às operações ocorridas durante o mês, e que não é o imposto referente à substituição tributária), tem seu vencimento mensal.

Dessa forma, esse anexo da GIA exige informações sobre o montante a ser pago nos vencimentos normais da empresa, tendo os mesmos campos no anexo anterior, porém com referência ao ICMS mensal.

O modelo desse anexo da GIA pode ser visualizado no Anexo Z deste trabalho.

2.2.5.1.20 Operações e prestações interestaduais - detalhamento por Unidade de Federação

Por meio do Código Fiscal de Operação, o qual especifica a natureza das operações, as entradas de mercadorias são separadas por local de origem, assim como as saídas de mercadorias são separadas por local de destino, tendo código específico para entradas de fora do Estado e de dentro do Estado.

Dessa forma, o presente anexo se ocupa em separar as entradas e saídas por Unidade de Federação.

Esse quadro, pode ser visualizado no Anexo AA.

2.2.5.1.21 Operações e prestações internacionais – detalhamento por país

Semelhante ao anexo anterior, este tem o objetivo de especificar qual o país de origem e destino, em operações internacionais com mercadorias.

O modelo desse anexo da GIA pode ser visualizado no Anexo AB.

2.2.6 Guia informativa modelo B

A Guia Informativa modelo B, instituída pelo Decreto 37.699/97, Livro II, Art. 175, é considerada uma obrigação acessória e exigida dos contribuintes inscritos no CGC/TE, os quais são obrigados a entregar a mesma anualmente.

Para fins de cálculo dos índices de participação dos Municípios no produto da arrecadação do ICMS, a declaração do movimento econômico-financeiro será prestada relativamente a cada estabelecimento, através dessa declaração, em se tratando de estabelecimento enquadrado na categoria geral, EPP ou ME e, conforme o caso, seus Anexos F-3, F-4 e F-6.

Os contribuintes enquadrados na categoria ME estão dispensados do preenchimento do Anexo F-6 da GI modelo B.

A GI modelo B, será enviada por meio da internet:

a) Até o dia 15 de março do ano seguinte àquele a que correspondem as informações;

b) Até 30 (trinta) dias após o evento que obriga o contribuinte a formalizar a exclusão do CGC/TE.

Essa declaração eletrônica, embora seja de considerável importância para o Estado e, principalmente, para os Municípios, não será detalhada neste trabalho, em que se está dando atenção especial àquelas que são entregues mensalmente.

2.2.7 Aspectos do Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços - SINTEGRA

O Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços - SINTEGRA é um conjunto de procedimentos administrativos e de sistemas computacionais de apoio adotado simultaneamente pelas Administrações Tributárias das diversas Unidades da Federação. (Convênio ICMS nº 57/95 e Instrução Normativa DRP nº 45/98, I, XVI).

O Convênio ICMS 57/95 e suas alterações estabelece que os contribuintes que emitem documentos fiscais ou escrituram livros fiscais por sistema eletrônico de processamento de dados devem apresentar o arquivo magnético, formado por registros que obedeçam ao padrão estabelecido na legislação.

Dessa forma, o contribuinte usuário de sistema eletrônico de processamento de dados remeterá às Secretarias de Fazenda, Finanças ou Tributação das Unidades da Federação destinatárias das mercadorias ou dos serviços, normalmente até o dia 15 (quinze) de cada mês (conforme a data de vencimento exigida na intimação de entrega do arquivo), arquivo magnético com registro fiscal, relativo às operações ou às prestações interestaduais efetuadas no mês anterior.

O arquivo remetido a cada unidade da federação restringir-se-á às operações e prestações com contribuintes nela localizados, e deverá ser previamente consistido por programa validador.

A fiscalização de tributos estaduais poderá dispensar o contribuinte da remessa prevista acima, desde que o contribuinte entregue a este estado os arquivos magnéticos contendo o registro fiscal de suas operações e prestações. Até o momento, esta entrega é somente para os contribuintes convocados.

2.2.7.1 Detalhamento dos arquivos contidos no SINTEGRA

Detalhar-se-á a estrutura do arquivo magnético, o qual se compõe de alguns arquivos chamados de “registro”, de forma que fiquem claros os tipos de informações que a fiscalização tem acesso, ao recebê-lo por meio eletrônico. O arquivo enviado será composto pelos conjuntos de registros, classificados conforme a ordem que segue. Tais registros referem-se cada qual a um tipo de informação específica, semelhante à GIA que é composta de anexos.

2.2.7.1.1 Registro tipo 10

Este é o registro mestre do estabelecimento, destinado à identificação do estabelecimento informante. Os dados informados nesse registro são: O CNPJ do estabelecimento, a Inscrição Estadual, a Razão Social, o município onde está domiciliado o estabelecimento informante, a Unidade de Federação referente ao Município, o número do fax do estabelecimento informante, a data do início do período referente às informações prestadas, a data do fim do período referente às informações prestadas, o código da identificação da estrutura do arquivo magnético entregue, Código da identificação da natureza das operações informadas, e o código da finalidade (informar as operações do mês, substituir o arquivo ou adicionar informações).

2.2.7.1.2 Registro tipo 11

Este arquivo se refere aos dados complementares do estabelecimento informante, tais como: o logradouro, o número do estabelecimento, complemento de

referência, o bairro, o Código de Endereçamento Postal (CEP), a pessoa responsável para contatos e o número dos telefones para contatos.

2.2.7.1.3 Registro tipo 50

É este o arquivo que contém o registro de total de Nota Fiscal modelos 1 e 1-A, Nota Fiscal de Produtor, modelo 4 (a critério de cada unidade da Federação) Nota Fiscal/Conta de Energia Elétrica, modelo 6, Nota Fiscal de Serviço de Comunicação, modelo 21, e Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicações, modelo 22, destinado a especificar as informações de totalização do documento fiscal, relativamente ao ICMS. No caso de documentos com mais de uma alíquota de ICMS e/ou mais de um Código Fiscal de Operação - CFOP, é gerado para cada combinação de 'alíquota' e 'CFOP' um registro tipo 50, com valores nos campos monetários (11, 12, 13, 14 e 15) correspondendo à soma dos itens que compõe o mesmo, de tal forma que as somas dos valores dos campos monetários dos diversos registros que representam uma mesma nota fiscal corresponderão aos valores totais da mesma;

Em suma, esse registro gera o total de compras e vendas do estabelecimento contribuinte no período considerado (mês), exceto os valores referentes às vendas com ECF, o qual tem um registro específico para ser informado.

2.2.7.1.4 Registro tipo 51

Neste arquivo é informado o registro de total de Nota Fiscal de compra e venda, modelos 1 e 1A, destinado a especificar as informações de totalização do documento fiscal, relativamente ao IPI. Este registro deverá ser composto somente por contribuintes do IPI, obedecendo à sistemática semelhante à da escrituração dos livros Registro de Entradas e Registro de Saídas.

Em suma, esse registro fornece o total de compras e vendas que influenciam para cálculo do IPI, caso o estabelecimento seja contribuinte do IPI.

2.2.7.1.5 Registro tipo 53

Informa-se, nesse arquivo, o registro de total de documento fiscal, quanto à substituição tributária. Contudo, a critério da unidade da Federação, este registro

poderá ser, também, exigido do contribuinte substituído, nas operações em que há destaque do imposto retido no documento fiscal, ou sujeito à antecipação tributária. Neste caso, nos campos 2, 3 e 5 serão informados os dados do contribuinte substituto/remetente da mercadoria/produto.

2.2.7.1.6 Registro tipo 54

O registro de Produto por classificação fiscal é informado neste arquivo. Assim, é detalhado um registro para cada produto ou serviço constante da nota fiscal e/ou romaneio.

Dessa forma, o tipo de informação que esse registro fornece é relativo ao produto.

2.2.7.1.7 Registro tipo 55

Este arquivo refere-se ao registro de Guia Nacional de Recolhimento. É composto apenas por contribuintes substitutos tributários, devendo ser gerado um registro para cada Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais - GNRE;

2.2.7.1.8 Registro tipo 56

Registro complementar relativo às operações com veículos automotores novos, realizadas por montadoras, concessionárias e importadoras. Devem ser preenchidos com o mesmo conteúdo dos campos do registro 54 equivalente, devendo também ser informado apenas para os itens relativos aos veículos automotivos.

2.2.7.1.9 Registro tipo 60

Este registro é destinado a informar as operações e prestações realizadas com os documentos fiscais emitidos por equipamento emissor de cupom fiscal, os quais são: Cupom Fiscal, Cupom Fiscal - PDV, Bilhete de Passagem Rodoviário, modelo 13, Bilhete de Passagem Aquaviário, modelo 14, Bilhete de Passagem e Nota de Bagagem, modelo 15, Bilhete de Passagem Ferroviário, modelo 16, e Nota

Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2. Contudo, é informado para cada dia, se adotado pela unidade federada, os respectivos registros "Tipo 60 - Resumo Diário", informando o total diário do item registrado em cada equipamento, de modo que o conjunto de registros relativos a itens de idêntica situação tributária represente a informação constante do respectivo registro Tipo 60 - Analítico;

Em suma, este registro gera a informação relativa às vendas com Equipamento Emissor de Cupom Fiscal.

2.2.7.1.10 Registro tipo 61

Este registro refere-se aos documentos fiscais descritos a seguir, quando não emitidos por equipamento emissor de cupom fiscal: Bilhete de Passagem Rodoviário, modelo 13, Bilhete de Passagem Aquaviário, modelo 14, Bilhete de Passagem e Nota de Bagagem, modelo 15, Bilhete de Passagem Ferroviário, modelo 16, Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2, Nota Fiscal de Produtor, modelo 4 (a critério de cada unidade da Federação). No entanto, deve este registro ser composto conforme lançamento efetuado no livro Registro de Saídas respectivo.

2.2.7.1.11 Registro tipo 70

Este registro deverá ser composto por contribuintes do ICMS, tomadores ou prestadores de serviços de transporte.

Considera o registro de total de Nota Fiscal de Serviço de Transporte, modelo 7, de Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas, modelo 8, de Conhecimento de Transporte Aquaviário de Cargas, modelo 9, de Conhecimento Aéreo, modelo 10, e de Conhecimento de Transporte Ferroviário de Cargas, modelo 11, destinado a especificar as informações de totalização do documento fiscal, relativamente ao ICMS.

Em suma, o tipo de informação que esse registro fornece é relativamente aos conhecimentos de transporte.

2.2.7.1.12 Registro tipo 71

Este registro é composto apenas por emitentes de Conhecimentos de Transporte, referindo-se ao registro de informações da carga transportada referente a Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas, modelo 8, Conhecimento de Transporte Aquaviário de Cargas, modelo 9, Conhecimento Aéreo, modelo 10, e Conhecimento de Transporte Ferroviário de Cargas, modelo 11.

Portanto, o tipo de informação que esse registro fornece refere-se à carga transportada, demonstrando qual a nota fiscal que formaliza a operação, qual a data de emissão do documento e qual o valor da carga transportada.

2.2.7.1.13 Registro tipo 74

Arquivo referente ao registro de Inventário, o qual fica a critério de cada Unidade Federada, pois sua adoção é opcional. Os Registros de Inventários devem ser incluídos nos arquivos referentes ao período de apuração do ICMS em que foi realizado o inventário e nos arquivos referentes ao período seguinte, devendo ser gerado pelo menos um registro para cada tipo de produto constante do inventário, codificando de acordo com o sistema de controle de estoque e emissão de nota fiscal utilizado pelo contribuinte. Será gerado um registro distinto para cada item, por CNPJ de empresa depositária/depositante deste item.

Dessa forma, esse registro, revela o total de mercadorias existente em estoque da empresa.

2.2.7.1.14 Registro tipo 75

O Registro de Código de Produto e Serviço, referente à este arquivo, é obrigatório para informar as condições do produto ou serviço, codificando de acordo com o sistema de controle de estoque/emissão de nota fiscal utilizado pelo contribuinte. Assim, contém neste registro as seguintes informações: a data inicial do período de validade das informações (quando o produto é cadastrado), a data final do período de validade das informações, código do produto ou serviço utilizado pelo contribuinte (código de cadastro no sistema da empresa), codificação da Nomenclatura Comum do Mercosul, descrição do produto ou serviço, unidade de

medida de comercialização do produto (un, kg, mt, m³, sc, frd, kwh, entre outros), alíquota do IPI do produto, alíquota do ICMS aplicável à mercadoria ou serviço nas operações ou prestações internas ou naquelas que se tiverem iniciada no exterior, redução da base de cálculo do ICMS nas operações internas e a base de cálculo do ICMS substituto.

2.2.7.1.15 Registro tipo 76

Este registro deverá ser composto por contribuintes do ICMS, prestadores de serviço de comunicação e telecomunicação. Desse modo, refere-se ao registro de total de Nota Fiscal de Serviços de Comunicação, modelo 21, Nota Fiscal de Serviços de Telecomunicações, modelo 22;

Esse registro, fornece como informação, o valor das saídas e suas especificações, para os prestadores dos serviços de comunicação.

2.2.7.1.16 Registro tipo 77

Este registro deverá ser composto por contribuintes do ICMS, prestadores de serviço de comunicação e telecomunicação, referindo-se a dados os quais não são cobertos pelo subitem anterior.

2.2.7.1.17 Registro tipo 85

Este registro se destina a informar dados relativos à exportação, sendo obrigatório para os exportadores, inclusive Comerciais Exportadoras e "Trading Companies". Assim, deverá ser gerado um registro 85 para cada Declaração de Exportação averbada e no arquivo do período de referência em que ocorrer a averbação. Entretanto, caso haja mais de uma nota fiscal vinculada a uma mesma Declaração de Exportação, deverão ser gerados tantos registros quantos documentos fiscais existirem.

Contudo, deverá ser gerado um registro 85 para cada Registro de Exportação vinculado a uma mesma Declaração de Exportação.

A obrigatoriedade de informar este registro não dispensa a obrigatoriedade de informar os registros tipo 50, 54 e 75 relativos aos documentos fiscais de exportação.

2.2.7.1.18 Registro tipo 86

Trata da complementação das informações relativas à exportação, de que trata o subitem anterior.

Este registro se destina a informar dados relativos a remessa com fim específico de exportação com declaração de exportação averbada, obrigatório para as Empresas Comerciais Exportadoras e "Trading Companies". Entretanto, deverá ser gerado um registro "86" para cada registro de exportação emitido, mesmo que isso implique em repetição de informações sobre a Nota Fiscal emitida com fim específico;

2.2.7.1.19 Registro tipo 90

Este registro refere-se a totalização do arquivo, o qual destina-se a fornecer dados indicando a quantidade de registros, sendo que o limite máximo do registro é de 126 posições.

Caso as 126 posições não sejam suficientes para totalizar todos os tipos de registros, deve-se acrescentar tantos registros tipo 90 quantos forem necessários.

2.2.7.2 Devolução do arquivo magnético

O arquivo magnético será recebido condicionalmente e submetido a teste de consistência. Assim, após a entrega por meio eletrônico, o SINTEGRA, será conferido pela Secretaria da Fazenda Estadual.

Entretanto, caso seja constatada a inobservância das especificações descritas neste manual, o arquivo será devolvido para correção, sendo considerado rejeitado, acompanhado de listagem diagnóstico indicativa das irregularidades encontradas. A listagem será fornecida em papel ou meio magnético, de acordo com a conveniência da Repartição Fazendária.

2.3 Informação contábil

2.3.1 Objetivos da contabilidade e utilização da informação contábil

O objetivo da contabilidade pode ser definido como sendo o de fornecer informação estruturada de natureza econômica, financeira e, subsidiariamente, física, de produtividade e social, aos usuários internos e externos à entidade objeto da Contabilidade.

A informação contábil é utilizada por uma vasta gama de pessoas e entidades com as mais variadas finalidades, tomando como exemplo: acionistas, bancos e credores, empregados da entidade, o governo, o tomador de decisões (interno à entidade), para o qual a informação contábil estruturada, fidedigna, tempestiva e completa pode ser a diferença entre o sucesso e o fracasso.

Nesses usuários, destaca-se para o tema em questão, o governo, que, em seus vários níveis, está interessado na informação contábil como base de imposição fiscal e para estudos macroeconômicos.

Diante de um leque diversificado de atividades, podemos dizer que a tarefa básica do Contador é produzir e/ou gerenciar informações úteis aos usuários da Contabilidade para a tomada de decisões. Ressalte-se, entretanto, que, em nosso país, em alguns segmentos da nossa economia, principalmente na pequena empresa, a função do contador foi distorcida (infelizmente), estando voltada quase que exclusivamente para satisfazer às exigências do fisco.

2.3.2 Demonstrações contábeis e outras informações

A seguir, elenca-se o conjunto de demonstrações contábeis, as quais são de suma importância e utilidade para as análises desenvolvidas nesse trabalho.

De acordo com Norma Brasileira de Contabilidade Técnica – NBC T 3.1, as demonstrações contábeis são extraídas dos livros, registros e documentos que compõem o sistema contábil de qualquer tipo de Entidade.

2.3.2.1 Balanço Patrimonial

O balanço tem por finalidade apresentar a posição financeira e patrimonial da empresa em determinada data, representando, portanto, uma posição estática.

Conforme o art. 178 da Lei nº 6.404/76, “no balanço, as contas serão classificadas segundo os elementos do patrimônio que restringem, e agrupadas de modo a facilitar o conhecimento e a análise da situação financeira da companhia”.

Conforme as intitulações da lei da lei, o balanço é composto por três elementos básicos:

Ativo – compreende as aplicações de recursos, normalmente de bens e direitos;

Passivo – compreende as exigibilidades e obrigações; e,

Patrimônio líquido – representa a diferença entre o ativo e passivo, ou seja, valor líquido da empresa.

Portanto, é importante que as contas sejam classificadas no balanço de forma ordenada e uniforme, para permitir aos usuários uma adequada análise e interpretação da situação patrimonial e financeira. Visando atender a esse objetivo, a Lei nº 6.404/76, por meio dos arts. 178 e 179, definiu como deve ser a disposição de tais contas, seguindo, para o Ativo, a classificação em ordem decrescente de grau de liquidez e, para o Passivo, em ordem decrescente de prioridade de pagamento das exigibilidades.

2.3.2.2 Demonstração do Resultado do Exercício

2.3.2.2.1 Forma de apresentação

A Lei nº 6.404/76 define o conteúdo da Demonstração do Resultado do Exercício (DRE), que deve ser apresentada na forma dedutiva, com os detalhes necessários das receitas, despesas, ganhos e perdas e definindo claramente o lucro ou prejuízo líquido do exercício, e por ação, sem confundir-se com a conta de Lucros Acumulados, onde é feita a distribuição ou alocação do resultado.

2.3.2.2.2 Definição de lucro líquido

A lei define com clareza, por meio da DRE, o conceito de lucro líquido, estabelecendo os critérios de classificação de certas despesas.

De fato, o lucro ou prejuízo líquido apurado nessa demonstração é o que se pode chamar de lucro dos acionistas, pois além dos itens normais, já se deduzem como despesas o Imposto de Renda e as participações sobre os lucros a outros que não os acionistas, de forma que o lucro líquido demonstrado é o valor final a ser adicionado ao patrimônio líquido da empresa que, em última análise, pertence aos acionistas, ou é distribuído como dividendos.

Contudo, as receitas e despesas, obedecendo ao regime de competência, são apropriadas ao período em função de sua incoerência e da vinculação da despesa à receita, independentemente de seus reflexos no caixa.

A Lei das Sociedades por Ações não admite exceções. Algumas praticadas hoje decorrem de legislação normalmente fiscais, ainda divergentes da lei societária.

O resultado é subdividido em alguns tópicos como: lucro bruto, lucro operacional, resultados não operacionais, impostos e participações sobre o lucro e resultado líquido.

Salienta-se que a tendência hoje, nos países mais desenvolvidos, não é a de se utilizar o conceito operacional/não operacional, mas a de se segregar os itens extraordinários e os relativos às operações descontinuadas.

2.3.2.3 Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido e de Lucros ou Prejuízos Acumulados

A Lei das Sociedades por Ações aceita uma ou outra; a primeira é mais completa e uma de suas colunas é a dos lucros ou prejuízos acumulados.

Evidencia-se a mutação do patrimônio líquido em termos globais (novas integralizações de capital, resultado do exercício, ajustes de exercícios anteriores, dividendos, reavaliações etc.) e em termos de mutações internas (incorporações de reservas ao capital, transferências de lucros acumulados para reservas e vice-versa etc.).

Na coluna de Lucros Acumulados, é feita toda a destinação do resultado do exercício. Assim, a formação do lucro é na Demonstração do Resultado e sua destinação (ou compensação com reservas, se houver prejuízo) é nessa coluna.

2.3.2.4 Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos

Esta demonstração procura evidenciar as origens dos recursos que ampliam a folga financeira de curto prazo (ou o capital circulante líquido, numa linguagem mais técnica) e as aplicações de recursos que consomem essa folga.

As origens de recursos são subdivididas em geradas pela própria empresa por suas operações e obtidas dos sócios e emprestadas a longo prazo de terceiros. As aplicações incluem a destinação para dividendos, as aplicações em ativos permanentes e de longo prazo e as utilizações para devolução dos empréstimos tomados a longo prazo de terceiros ou uma transferência para o Circulante.

No mundo moderno há uma tendência para se substituir essa demonstração pelo fluxo de caixa ou completá-la até chegar ao fluxo puro de disponibilidades, mas a lei não completou essa hipótese ainda.

2.3.2.5 Notas Explicativas

As demonstrações contábeis devem ser complementadas por notas explicativas, quadros analíticos e outras demonstrações contábeis necessárias à plena avaliação da situação e da evolução patrimonial da empresa.

A lei enumera o mínimo dessas notas e induz à sua ampliação quando for necessário para o devido esclarecimento da situação patrimonial e dos resultados do exercício.

Nesse mínimo incluem-se a descrição dos critérios de avaliação dos elementos patrimoniais e das práticas contábeis adotadas, dos ajustes dos exercícios anteriores, reavaliações, ônus sobre ativos, detalhamentos das dívidas de longo prazo, do capital e dos investimentos relevantes em outras empresas, eventos subsequentes importantes após a data do balanço, entre outros.

2.3.3 Relação das informações fiscais com os Princípios Contábeis

De acordo com a Resolução CFC nº 774 (1994), “Os Princípios Fundamentais de Contabilidade representam o núcleo central da própria Contabilidade, na sua condição de ciência social, sendo a ela inerentes.”

Dessa forma, a Resolução CFC nº 750/93 dispõe sobre os princípios fundamentais de contabilidade, o qual revela considerável importância na parte prática deste trabalho, em que é observada a aplicação de tais princípios.

Os Princípios Fundamentais de Contabilidade são os seguintes: O Princípio da Entidade, o Princípio da Continuidade, o Princípio da Oportunidade, o Princípio do Registro pelo Valor Original, o Princípio da Atualização Monetária e o Princípio da Competência.

Para fins da análise deste trabalho, especifica-se àqueles de utilidade na análise, quais sejam: o Princípio da Oportunidade, o Princípio do Registro pelo Valor Original e o Princípio da Competência.

a) Princípio do registro pelo valor original:

Obedecendo-se ao Princípio do Registro pelo Valor Original, os componentes do patrimônio empresarial devem ser registrados pelo valor original das transações com o mundo exterior, expressos a valor presente na moeda do País, os quais serão mantidos na avaliação das variações patrimoniais posteriores, inclusive quando configurarem agregações ou decomposições no interior da entidade. Assim, uma vez integrado no patrimônio, o bem, direito ou obrigação não poderão ter alterados seus valores intrínsecos, admitindo-se, tão somente, sua decomposição em elementos e/ou agregação, parcial ou integral, a outros elementos patrimoniais.

b) Princípio da Competência:

O Princípio da Competência determina quando as alterações no ativo ou no passivo resultam em aumento ou diminuição no patrimônio líquido, estabelecendo diretrizes para a classificação das mutações patrimoniais, resultantes da observância do Princípio da Oportunidade.

Dessa forma, obedecendo-se à este princípio, as receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, independentemente de recebimento ou pagamento.

c) Princípio da oportunidade:

O Princípio da Oportunidade refere-se à tempestividade e à integridade do registro do patrimônio e das suas mutações, determinando que este seja feito de

imediatamente e com a extensão correta, independentemente das causas que as originaram.

Desse modo, o registro contábil deve ensejar o reconhecimento universal das variações ocorridas no patrimônio da entidade, em um período de tempo determinado, base necessária para gerar informações úteis ao processo decisório da gestão.

Quando fala-se em registro contábil, é importante fazer a relação de que toda a operação fiscal (compra, venda, devoluções) que alterar o patrimônio da empresa em termos financeiros e econômicos, além de gerar um lançamento fiscal (nos Livros Registro de Entradas e Saídas de ICMS), conseqüentemente gera um lançamento contábil, nos Livros Diário e Razão.

3 METODOLOGIA

Para Lakatos e Marconi (2004), a utilização de métodos científicos não é da alçada exclusiva da ciência, mas não há ciência sem o emprego de métodos científicos.

Trujillo (1974 apud LAKATOS e MARCONI, 2004, p. 44) conceitua método como sendo 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 a forma de proceder do cientista ao longo de um percurso para alcançar um objetivo.

Sendo assim, este trabalho foi desenvolvido utilizando-se de uma pesquisa explicativa com aproximação de uma pesquisa descritiva, onde a revisão bibliográfica foi utilizada como embasamento da pesquisa para detalhamento das informações, as quais serviram para a análise e desenvolvimento da parte prática do mesmo, focando nas tarefas da formulação clara do problema e da hipótese como tentativa de solução.

Com esse método, foi possível alcançar e embasar a análise de relação dos fenômenos observados na revisão bibliográfica, especificando sua natureza e características, utilizando-se da legislação específica e com enfoque nas obrigações acessórias do Rio Grande do Sul.

Segundo Gil (1991), a pesquisa explicativa tem como preocupação central identificar os fatores que determinam ou que contribuem para a ocorrência dos fenômenos. Este é o tipo de pesquisa que mais aprofunda o conhecimento da realidade, porque explica a razão, o porquê das coisas. Ainda com referência à pesquisa explicativa, Gil (1991) faz uma relação com a pesquisa descritiva quando afirma que apesar do conhecimento científico estar assentado nos resultados oferecidos pelos estudos explicativos, isto não significa que as pesquisas descritivas tenham menos valor, uma vez que estas quase sempre constituem etapa prévia indispensável para que se possam obter explicações científicas. Uma pesquisa explicativa pode ser a continuação de outra descritiva, posto que a identificação dos fatores que determinam um fenômeno exige que este esteja suficientemente descrito e detalhado.

Dessa forma, Cervo e Bervian (2002) diz que a pesquisa descritiva observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos (variáveis) sem manipulá-los, procurando descobrir, com a precisão possível, a frequência com que um fenômeno ocorre, sua relação e conexão com os outros, sua natureza e características.

Ainda para Cervo e Bervian (2002) “sem a análise, todo o conhecimento é confuso e superficial”. Considera-se, dessa forma, que a análise é o processo que parte do mais complexo para o menos complexo, a fim de que se possa dividir as dificuldades para melhor resolvê-las.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

As informações destinadas ao fisco, neste tópico, são avaliadas e expostas com intuito de detalhar sua importância e utilidade para este. Com a utilização de tais declarações, basicamente a GIA e o SINTEGRA, transfere-se a realidade econômica e financeira da empresa. As informações são baseadas em documentos fiscais registrados nos livros fiscais próprios. Existindo omissão na emissão de documentos fiscais, tanto de compra quanto de venda, a realidade é distorcida.

Essa distorção, chamada sonegação, corresponde a uma “máscara” que permite muitas vezes à empresa pagar menos impostos.

No caso do ICMS, a fiscalização estadual se utiliza de obrigações acessórias para verificação do montante a ser pago e fazer as confrontações necessárias. Pois, através das informações prestadas pela GIA e pelo SINTEGRA, tais como, totais de compras, vendas, origens de créditos e débitos de ICMS (GIA), e pelas notas fiscais de entradas e saídas contidas no SINTEGRA, o fisco tem o conhecimento da movimentação operacional e financeira do contribuinte e, conseqüentemente, este tem condições de verificar se o valor informado como ICMS devido no mês ou o saldo de ICMS a recuperar é condizente com a realidade da documentação formal (documentos fiscais).

Para tanto, a empresa contribuinte, além de informar os valores das compras e vendas mensais com o correspondente imposto especificado, informa, através da GIA, dados econômicos e dados operacionais, os quais demonstram sua capacidade de operação e a continuidade de suas atividades empresariais. Tais informações, como gastos com folha de salários, quantidade de funcionários e consumo de energia elétrica expõem as condições operacionais do contribuinte. Pois de sua receita total, através de vendas e serviços, este ainda deve ter condições financeiras de pagar suas compras (não necessariamente no mesmo período), de pagar a mão de obra, pagar outros gastos gerais de administração e com vendas, e ainda deve restar um lucro financeiro, do qual parte se destina a remunerar o sócio ou empresário individual e a outra fica retida na empresa para continuidade dos negócios.

4.1 Informações prestadas pelas obrigações acessórias e as informações contábeis

Embora possa parecer lógico, a relação entre dados informados nas declarações fornecidas ao fisco estadual, e as demonstrações contábeis, estabelecem um elo importantíssimo. Isso ocorre devido ao fato de que os livros fiscais, assim como as declarações exigidas pelo fisco estadual, se utilizam das receitas e dos custos operacionais. Ou seja, as notas fiscais de compras e vendas ou prestação de serviços formam o resultado bruto da empresa.

Essas informações referentes ao resultado bruto são essenciais para qualquer demonstração contábil, pois representa, até mesmo através de índices, a capacidade de continuidade e crescimento da empresa, justificando a razão de sua existência.

Uma vez escrituradas as notas fiscais de compras e vendas nos livros fiscais correspondentes, as mesmas servem de base para demonstração dos saldos do ICMS, do montante de compras e vendas, através da GIA e no SINTEGRA, das compras e vendas individualizadas por fornecedor ou cliente, no mês de referência. Essas mesmas notas fiscais devem estar escrituradas no Livro Diário e Livro Razão. Dessa forma, são indispensáveis para o cálculo do lucro ou prejuízo do período, conseqüentemente, constituirão a DRE, o Balanço Patrimonial e as demais demonstrações contábeis.

A DRE, em sua parte inicial, apresenta o resultado bruto das operações, o qual é formado pelas receitas operacionais subtraídas dos custos. Esse resultado é desmembrado pelas compras, vendas, devoluções e abatimentos.

O resultado bruto mensal é totalmente extraído dos livros fiscais, os quais contêm os registros das notas fiscais de entradas e saídas de mercadorias ou serviços no mês. Como informações secundárias, porém não menos importantes, mas com menor relevância para fins de análise da situação financeira da empresa, estão as demais receitas, tais como de rendimento de aplicações financeiras, juros recebidos, descontos obtidos, entre outras. Assim como constam também na DRE, logo abaixo do resultado bruto, as demais despesas operacionais e não operacionais da empresa. Todas as receitas realizadas e as despesas incorridas no período constituirão o resultado líquido da empresa.

Esse resultado líquido é transportado para o Balanço Patrimonial, através da conta Lucros ou Prejuízos Acumulados. Após a transferência do lucro (se for o caso), o mesmo será destinado aos devidos fins (reservas, retenção ou distribuição aos sócios).

Contudo, mesmo no caso da empresa não possuir escrituração contábil, é possível, por parte do fisco, através das declarações, deduzir se a empresa tem condições financeiras de comprar o que foi declarado em GIA e/ou SINTEGRA, de acordo com sua receita também declarada na GIA e/ou SINTEGRA do período.

Portanto, o valor de receitas com vendas ou serviços deve ser o suficiente para arcar com os custos e despesas dentro de determinado período. Contudo, essa análise pode ser feita tanto com informações exigidas na GIA e no SINTEGRA, como com o cruzamento dos livros fiscais e demonstrações contábeis.

Vale reforçar que a Secretaria da Receita Federal pode comunicar-se com as Secretarias de Receita Estadual e mesmo Secretarias de Fazenda Municipais por meio de um intercâmbio de informações, de acordo com o disposto no Convênio ICMS 20/00. Em 2002 a Secretaria da Receita Federal, já integrante do Grupo de Trabalho 15 - SINTEGRA, aderiu formalmente ao sistema nacional de intercâmbio de informações econômico-fiscais com a assinatura do Convênio ICMS 144/02 que trata do intercâmbio de informações entre os Fiscos Estaduais e Federal. Assim, o detalhamento das informações que são trocadas estão descritas no Ato COTEPE ICMS 35/02.

Sendo assim, as informações trocadas são basicamente referentes ao detalhamento do faturamento e das demais informações contidas no SINTEGRA, as quais englobam todas as operações de entradas e saídas operacionais da empresa no mês, por serem originárias das notas fiscais que formalizaram a operação. Contudo, entre os estados é compartilhado o detalhamento das informações de compra e venda realizada entre contribuintes situados em Unidades Federativas distintas, visando, dessa forma, confrontar a veracidade das informações.

Contudo, é possível verificar que, com essa troca de informações, os fiscos ganharam uma maior acessibilidade total às operações da empresa, tornando mais fácil detectar fraudes, fazer análises de desempenho e de crescimento do setor, conferir se os registros contábeis revelam a realidade da empresa, entre outros mecanismos eficientes e capazes de tornar a empresa um ente transparente para o fisco, pelo menos naquilo que existe registros fiscais e contábeis.

Cita-se o caso de uma empresa que declare as vendas com um valor menor que o real. Nesse caso, se essa empresa não declarar o total de compras, ela pode estar declarando uma folha de pagamento de funcionários e um consumo de energia elétrica maior do que a mesma suportaria. Caso a empresa declare o total de compras real, estará informando que trabalha com prejuízo. Sendo assim, essas hipóteses, por apresentarem desequilíbrio financeiro e operacional através das obrigações acessórias, abrem espaço para uma possível fiscalização de documentos e veracidade de informações por parte do fisco.

Sabe-se que a fiscalização evolui a cada dia, e a cada dia surgem novos mecanismos tecnológicos com o intuito de captar a sonegação e controlar os que agem incorretamente. Sabe-se também que cada vez está mais difícil fugir do que manda a legislação. Cita-se, a título de exemplo a Nota Fiscal Eletrônica – NF-e, os moderníssimos Emissores de Cupom Fiscal o controle, através das administradoras, das vendas com cartões de crédito ou débito.

A Nota Fiscal Eletrônica e a obrigatoriedade da venda por cartão de crédito ser “on line” com o Emissor de Cupom Fiscal, tem como objetivo a implantação de um modelo nacional de controle eletrônico que venha inibir ainda mais a sonegação e substituir a sistemática atual de emissão dos documentos fiscais. No caso da Nota Fiscal Eletrônica, existe uma validade jurídica garantida pela assinatura digital do remetente, simplificando as obrigações acessórias dos contribuintes e permitindo, ao mesmo tempo, o acompanhamento em tempo real das operações comerciais pelo Fisco.

A implantação da Nota Fiscal Eletrônica constitui grande avanço para facilitar a vida do contribuinte na emissão de documentos, e aos agentes fiscalizadores e as atividades de fiscalização sobre operações e prestações tributadas abrangidas pelo ICMS e pelo Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI). Num momento inicial, a emissão da Nota Fiscal Eletrônica depende de assinatura de Termo de Acordo com as Secretarias de Fazenda e será emitida apenas por grandes contribuintes. Substituirá os modelos, em papel, tipo 1 e 1-A.

Dessa forma, fez-se uma análise, onde destaca-se o motivo pelo qual é fundamental para o contribuinte dispensar a devida atenção para com essas declarações no cumprimento das obrigações acessórias do RS.

4.1.1 Informações contidas na GIA

4.1.1.1 Quantificação dos Créditos e Débitos

Com base nos dados constantes no Anexos L, O, P, Q, R, S, T, U, V, W, Y, X, Z, AA e AB deste trabalho, é exposto detalhadamente a composição dos créditos e dos débitos, em que o contribuinte especifica as origens dos crédito e dos débitos.

Com isso, é possível verificar a veracidade dessas informações, uma vez que as notas fiscais de entradas e saídas são, escrituradas no período de apuração. As Nota Fiscais, para o ICMS, obedecem para as entradas a “entrada da mercadoria no estabelecimento” e para as saídas a “data de emissão”. Na contabilidade, devem ser escrituradas obedecendo o Princípio da Competência, e ao Registro pelo Valor Original, estatuídos pela Resolução CFC nº 750/1993. Assim, todos os valores que compõem esse resumo de débitos e créditos devem estar registrados nas devidas contas na contabilidade.

O Anexo M, refere-se à Apuração do Imposto, se devedor (recolhe-se no mês seguinte) ou credor (transfere-se para o mês seguinte) expõe o resultado do anexo anterior, o qual deve estar registrado na contabilidade, de forma que no fim do período de apuração, após o confronto entre as contas ICMS a Recolher e ICMS a Recuperar representem o saldo, represente igualdade com aquele informado na GIA, nesse anexo.

Essa informação revela para o fiscal a contribuição da empresa para com o estado do RS no âmbito do ICMS. O porte da empresa aliado à movimentação e capacidade operacional têm significativa relevância para que o fisco espere uma proporcional arrecadação. Todavia, sabe-se que na legislação do ICMS, cada produto tem uma alíquota diferenciada ou reduzida, além de ter situações em que o imposto não é devido, independentemente do produto específico, cita-se como exemplo a exportação, atualmente suspensa de destaque de ICMS.

4.1.1.2 Informações econômicas

O Anexo N desse trabalho trata das informações econômicas da empresa.

Primeiramente, é informado o faturamento bruto. Pois bem, o faturamento informado na GIA deve ser idêntico ao registrado na contabilidade e, conseqüentemente, detalhado pela DRE.

Na seqüência são informados, o período, os dados da Folha de Pagamentos do período (mês) e o consumo de energia elétrica em Kw, que serão utilizados pela Secretaria da Fazenda como dados para fins estatísticos, além de que possibilitam ao fisco perceber a capacidade da empresa de continuar operando.

Para ficar mais claro, adota-se a certeza de que é conveniente ao contribuinte que ele tenha lucro em suas operações, caso contrário, não há razão para continuar investindo no seu negócio. Pois bem, para ele ter lucro é preciso que suas receitas superem as duas despesas. Dessa forma, é exatamente esse o cálculo que o fisco faz, uma vez que tem subsídios para isso através das declarações. A Receita Federal e a Estadual, a qualquer momento, podem solicitar o Balanço Patrimonial (ou outros documentos contábeis) da empresa contribuinte para verificação dessas informações, assim como podem comunicar-se entre si para troca de informações.

Então, ao informar a quantidade de funcionários, o valor da folha de pagamentos, o consumo em Kw de energia elétrica, e somando os outros dados referidos anteriormente, pode-se analisar o desempenho da empresa, levando-se em conta os índices estatísticos (margem de lucro bruto e incremento da arrecadação), os quais servem de parâmetros do seguimento.

O Fisco Estadual faz uma análise simples dos dados apresentados – as saídas (vendas) devem ser maiores que as entradas (compras), os saldos credores não podem ser permanentes, assim como a margem de lucro bruto deve estar dentro do parâmetro do seguimento, entre outros. Com base nesses valores, além do SINTEGRA, o Fisco busca documentos e livros fiscais para uma auditoria pormenorizada.

Considerando também que a empresa tem outros gastos com administração e manutenção para suprir, além de que se deve considerar que para continuidade das operações é necessário que a mesma obtenha lucro. Caso esta não esteja com bom desempenho perante o fisco e continue operando normalmente, a mesma estará abrindo espaço para uma possível fiscalização e verificação de documentos.

Se faz importante salientar que, nesse anexo, a legalidade exigida, diferente dos demais, vai além de valores numéricos, uma vez que na informação quantidade de funcionários, deve-se obter o número real de funcionários, os quais devem estar

devidamente registrados de acordo com a legislação específica, assim como o valor pago à estes, quando informado em campo específico deve representar a realidade.

Com esses dados, o fisco tem uma complementação para sua análise, observando-se que o total de faturamento deve ser o suficiente para arcar com as compras do período e demais despesas operacionais, podendo ainda verificar se o faturamento da empresa é condizente com a folha de pagamentos da mesma e com o consumo de energia elétrica do período. Pois bem, outra forma de verificar o desempenho operacional é comparando, mês a mês, o desempenho da empresa contribuinte. Cita-se, a título de exemplo, no caso de uma indústria que aumentar a quantidade de funcionários durante o período de 03 (três) meses e, conseqüentemente, a folha de pagamentos, e ainda aumentar o consumo de energia elétrica, o faturamento, nesse caso, possivelmente terá aumentado, uma vez que os dados revelam condições para aumento a produção. Todavia, deve-se considerar que, há casos de sazonalidade, em que os faturamentos variam com as eventualidades, como exemplo as épocas do ano. Pode ocorrer também, o fato de a empresa aumentar a produção, mas a procura pelos produtos diminuir, e nesse caso a produção está parada no estoque da empresa. Essa análise é feita de forma generalizada, assim acontece por parte do fisco, que para melhores esclarecimentos, caso seja necessário, procederá a uma fiscalização para tomar conhecimento da real situação da empresa e da mercadoria existente em estoque físico da mesma.

4.1.2 Informações contidas no SINTEGRA

4.1.2.1 Das informações do registro tipo 50, 51, 53, 76, 85 e 86

Nesses registros (software desenvolvidos pelos Fiscos de todos os Estados Federativos), o contribuinte entrega para o fisco a relação de todas as notas fiscais de compras e vendas, com as respectivas situações tributárias de ICMS desmembradas. Essas, além de estarem escrituradas no livro fiscal e comporem a GIA e o SINTEGRA, devem também estar escrituradas nos livros contábeis e conseqüentemente constituirão as demonstrações contábeis, uma vez que o

resultado bruto da DRE é calculado a partir do valor total de compras, vendas e possíveis devoluções do período.

É importante salientar que, além das informações relativas ao ICMS, o SINTEGRA, nesse registro, informa todos os dados fiscais (CNPJ/MF, CGC/TE) tanto do remetente da mercadoria (no caso de aquisição) ou prestador de serviços de transporte, como do destinatário (no caso de venda).

Dessa forma, com o preenchimento desses registros do SINTEGRA, o fisco obtém como informação o valor total das mercadorias que circularam pelo estoque do contribuinte. Porém, a quantidade de mercadorias com o respectivo valor unitário não é desmembrada nesse registro e serão somente para aqueles contribuintes obrigados a declarar tal informação.

Embora não seja transferido o estoque em quantidade com os valores apenas, já é possível calcular se a empresa esta operando com margem de lucro normalmente esperada para que possam ser supridas suas necessidades. Caso o fisco entenda que o valor das vendas declaradas (de acordo com a emissão de notas fiscais) não condiz ao que deveria ser para cobrir as compras, despesas e o lucro esperado, pode este solicitar uma verificação física do estoque para averiguar se a situação é real ou estaria o contribuinte agindo de má fé.

Outra informação importante declarada nesses registros diz respeito ao terceiro com quem o contribuinte que entrega o SINTEGRA está operando. Isso por que, uma vez declarado o SINTEGRA pelo contribuinte vendedor da mercadoria, se o comprador não declarar a mesma nota fiscal, este será notificado, pois a fiscalização tem conhecimento de que está faltando em seu registro de entradas a mesma (informação obtida pelo SINTEGRA do vendedor).

4.1.2.2 Das informações do registro tipo 54 e 75

O registro 54, refere-se aos produtos que circulam, sendo objeto de compra ou venda. Assim, ao registrar a operação, (compra ou venda) são registrados os dados do produto, tais como código do produto ou serviço do informante, quantidade do produto (com três decimais), valor bruto (valor unitário multiplicado por quantidade, com duas casas decimais) e valor do desconto concedido no item (com duas casas decimais). Com esses dados, o fisco tem acesso à composição do

estoque que está entrando e que está saindo, o que lhe permite controlar as operações da empresa.

Com essas informações, o fisco tem condições de verificar se as vendas do contribuinte foram sonegadas, em unidades de estoque.

Já o registro 75 refere-se apenas ao código do produto, codificando de acordo com o sistema de controle de estoque/emissão de nota fiscal utilizado pelo contribuinte.

4.1.2.3 Das informações do registro tipo 60

Esse registro capta as informações contidas na escrituração dos documentos fiscais emitidos por equipamento emissor de cupom fiscal, dando conhecimento ao fisco do montante de vendas diárias.

Tais vendas, conforme já exposto, devem estar devidamente registradas nos livros fiscais e contábeis, podendo ser objeto de verificação por parte do fisco.

Os comerciantes varejistas (vendas à consumidor final) são obrigados a emitir cupom fiscal. Para essas empresas, que possuem o equipamento emissor de cupom fiscal (para venda ao consumidor final), geralmente a maior parte das vendas é por meio de cupom fiscal. No caso do varejista efetuar uma venda à outro contribuinte, está vedada a emissão de cupom fiscal. Nesse caso obrigatoriamente deve ser emitida Nota Fiscal. A Nota Fiscal deve se referir ao cupom (quando for o caso) e não será escriturada como venda.

Com esse registro, não diferente do registro 50, o fisco tem conhecimento dos valores considerados no documento de venda. A diferença é que este não tem conhecimento do terceiro com quem a empresa está operando (no caso o comprador das mercadorias), pois a escrituração no livro de saídas se dá pela Redução Z, que engloba o total diário de vendas com cupom fiscal.

4.1.2.4 Das informações do registro tipo 70

Esse registro detém-se nas informações contidas no Conhecimento de Transporte, emitidos por prestador de serviços de transporte, o qual é destinado a especificar as informações de totalização do documento fiscal, relativamente ao ICMS.

Basicamente, é informado o CNPJ do emitente do documento, no caso de aquisição de serviço, ou o CNPJ do tomador do serviço, no caso de emissão do documento, além de informar o valor total do documento e a situação do ICMS. Assim, essa informação dá conhecimento ao fisco referente ao transporte.

Semelhante ao registro 50, se o tomador do serviço não registrar o conhecimento de transporte em seu livro de entradas, entregando o SINTEGRA, o mesmo estará sujeito à notificação e verificação por parte da fiscalização.

4.1.2.5 Das informações do registro tipo 71

Já esse registro dedica-se a informar ao fisco quanto à carga transportada. Informa, desse modo, o CNPJ do remetente da mercadoria e do destinatário, seguido do número da nota fiscal que acompanha a mercadoria, o valor total da nota fiscal, e data de emissão. Através desse registro, o fisco faz uma conferência de arquivos, de forma que se verifique se o conhecimento de transporte foi registrado nas saídas do prestador, se foi registrado nas entradas do adquirente da mercadoria, se este for contribuinte, juntamente com a nota fiscal de compra da mesma.

5 CONCLUSÃO

Na intenção de tomar em seu conhecimento e fazer a devida manutenção de valores arrecadatórios de ICMS, o fisco, se utiliza de obrigações acessórias. Entre as principais, estão as relativas à inscrição cadastral do contribuinte do ICMS junto à Secretaria da Fazenda, à emissão e guarda de documentos fiscais, aos registros dos documentos fiscais nos livros fiscais próprios, assim como a confecção de declarações transferidas por meio eletrônico.

Contudo, ao cumprir tais obrigações, em especial as declarações transmitidas por meio eletrônico, o contribuinte contribui para a fiscalização do próprio estabelecimento, uma vez que as informações abrangidas vão além de números, expondo dados relevantes que demonstram a capacidade operacional, econômica e financeira da empresa.

Sendo assim, adotou-se como objetivo do presente trabalho evidenciar a complexidade do cumprimento das obrigações acessórias, demonstrando as especificações e abrangência de tais informações e procedimentos, e que subsídios as empresas repassam ao fisco através de declarações transmitidas por meio eletrônico. Entretanto, apresentou-se ainda o relacionamento entre informações fiscais, as quais precisam ser confrontadas entre si e com a contabilidade para evitar possíveis autuações, relacionando o faturamento e as escriturações fiscais com as demonstrações contábeis.

Dessa forma, no decorrer deste trabalho, foi exposto de forma bastante clara, o motivo e as especificações pelas quais os contribuintes devem se ater aos cuidados quanto à veracidade das informações entregues ao fisco por meio eletrônico no cumprimento das obrigações acessórias à que estão sujeitos os contribuintes do ICMS no RS.

De acordo com a legislação específica do ICMS, no cumprimento de obrigações acessórias do RS, os contribuintes estão sujeitos a transmitir a GIA e o SINTEGRA por meio eletrônico.

Contudo, além de escriturar os documentos fiscais (de compras, vendas, prestação de serviço e demais operações relacionadas ao objeto da empresa), o contribuinte deve ainda observar o correto preenchimento da GIA e do SINTEGRA, devido ao fato de que todos esses registros estão sujeitos à verificação, no intuito de

controlar a correta escrituração, tanto por parte do comprador como por parte do vendedor. Entretanto, os contribuintes devem também manter a escrituração contábil dos documentos de forma que esta mostre a real situação financeira e econômica da empresa em certo período.

Devido à essas escriturações e, conseqüentemente, à elaboração de demonstrações contábeis, as quais consideram valores como o faturamento que provêm de livros fiscais, tem o fisco, a possibilidade de realizar confrontações entre as demonstrações contábeis e as declarações fiscais.

Por isso, cada informação contida na GIA ou no SINTEGRA tem uma origem, seja a folha de pagamentos dos funcionários, sejam as compras e vendas. Essa mesma informação servirá para compor o resultado da empresa no período, e fará parte das demonstrações contábeis, como Balanço Patrimonial, DRE, as quais demonstram a situação financeira e econômica da empresa em determinado período. Todavia, não estando consistentes tais informações transmitidas, ou havendo distorção verificada por parte do fisco, o contribuinte fica sujeito à penalidades previstas na Lei 6.537/73.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Código Universitário Saraiva**: Códigos Tributário, Processo Civil e Constituição Federal. São Paulo: Saraiva, 2005.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia Científica**. 5. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2002.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino; SILVA, Roberto da. **Metodologia Científica**. 6. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1991.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Introdução à Teoria da Contabilidade**: Para o Nível de Graduação. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens. **Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações**: Aplicável às Demais Sociedades. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Maria de Andrade. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Conclusões do XXXI Simpósio Nacional de Direito Tributário**. Revista de Doutrina da 4ª Região, Porto Alegre, 2007. Disponível em: <<http://www.revistadoutrina.trf4.gov.br/artigos/edicao016/ives>> Acesso em: 25 de maio de 2007.

RIO GRANDE DO SUL. Decreto n. 37.699 de 1997. **Regulamento do ICMS**. Porto Alegre: IOB.

RIO GRANDE DO SUL. Instrução Normativa DRP n. 45 de 1998. **Instrução Normativa do ICMS**. Porto Alegre: IOB.

SÁ, Antonio Lopes de; SÁ, Ana Maria Lopes de. **Dicionário de Contabilidade**. 10.ed. São Paulo: Atlas, 2005.

SÁ, Antonio Lopes de. **Princípios Fundamentais de Contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

SCHONS, Regina Cezar. Proposta de redução da carga tributária diminuindo as obrigações acessórias. **Revista de Doutrina da 4ª Região**, Porto Alegre, 2006. Disponível em:

<http://www.revistadoutrina.trf4.gov.br/artigos/edicao011/regina_schons.htm>. Acesso em: 25 de maio de 2007.

ANEXOS

ANEXO A - Ficha de Cadastramento

ANEXO B - Ficha de cadastramento - sócios e acionistas

ANEXO C - Ficha de cadastramento - CNAE fiscal

ANEXO D - Ficha de cadastramento - inscrição temporária

ANEXO E - Ficha de exclusão

**ANEXO F - Declaração de enquadramento/ desenquadramento
ME/MPR/EPP**

ANEXO G - Documento de identificação do contribuinte

ANEXO H - Protocolo de entrega de livros, documentos e de objetos

ANEXO I - Cartaz de empresa de pequeno porte

ANEXO J - Cartaz de microempresa

ANEXO K - Identificação do contribuinte

ANEXO L - Resumo das operações e prestações no mês de referência

ANEXO M - Apuração do ICMS

ANEXO N - Informações econômicas

ANEXO O - Discriminação das entradas

ANEXO P - Discriminação dos créditos recebidos por transferências

ANEXO Q - Créditos presumidos - detalhamento

ANEXO R - Crédito fiscal - ECF - detalhamento

ANEXO S - Créditos por compensação por pagamentos indevidos

ANEXO T - Discriminação das saídas

ANEXO U - Discriminação dos créditos e do saldo credor transferidos

ANEXO V - Discriminação das entradas com substituição tributárias, exceto deferimento

**ANEXO W - Discriminação das saídas com substituição tributária,
exceto diferimento**

ANEXO X - Discriminação dos débitos vencidos na ocorrência do fato gerador e não pagos

ANEXO Y - Pagamentos de ICMS efetuados no mês relativo a esta referência

ANEXO Z - Discriminação do ICMS a recolher, inclusive saldo devedor acumulado

ANEXO AA - Operações e prestações interestaduais - detalhamento por UF

ANEXO AB - Operações e prestações internacionais - detalhamento por país