

GISELE SOARES DE OLIVEIRA

**ANÁLISE DO IMPACTO DO SISTEMA SPED NA AUDITORIA: DEMANDADO PELO
USO INTENSIVO DA TECNOLOGIA – NAS GRANDES EMPRESAS PARANAENSES**

Trabalho de conclusão de Curso, apresentado ao Departamento de Contabilidade, do Setor de Ciências Sociais Aplicadas, da Universidade Federal do Paraná, como pré-requisito para obtenção do título de MBA - Auditoria Integral.

Orientador: Prof. Dr. Blênio César Severo Peixe

CURITIBA

2010

RESUMO

Gisele Soares de Oliveira.

ANÁLISE DO IMPACTO DO SISTEMA SPED NA AUDITORIA: DEMANDADO PELO USO INTENSIVO DA TECNOLOGIA – NAS GRANDES EMPRESAS PARANAENSES

Nos últimos 50 anos, o fisco preocupava-se apenas com recolhimento dos dados, armazenamento, transmissão, análise e apresentação da informação. O Sistema Público de Escrituração Digital levará a redefinição das tarefas e realizar com a ajuda da informação à redefinição das organizações que as executam. A revolução da informação questiona o significado e o propósito da informação.

O objetivo principal do trabalho foi abordar como a tecnologia da informação está atuando através das ferramentas tecnológicas e também dando suporte a Inteligência Fiscal Brasileira com a implementação deste novo sistema proposto pelas autoridades fiscais.

É evidente que havendo mudanças no modelo de inserção das entidades fiscais com o objetivo de aumentar a eficiência fiscalizatória, o sistema de auditoria adotado pelas empresas deverá ser revisto adotando muita tecnologia e muita capacitação de pessoas.

Palavras chaves: Sistema Público de Escrituração Digital, auditoria, tecnologia, gestão empresarial.

SUMÁRIO

LISTA DE TABELAS

| | |
|---|----|
| Tabela 01 – Diferenças entre Auditores Internos e Externos..... | 26 |
| Tabela 02 – Organizações Internacionais do Setor Privado e Público..... | 27 |
| Tabela 03 – Classe de membros do Audibra..... | 31 |
| Tabela 04 – Controle de Qualidade de CPAs..... | 36 |
| Tabela 05 – Endereços Eletrônicos para consulta de Informações..... | 54 |
| Tabela 06 – Dispositivos Legais referente a NF-e..... | 60 |

LISTA DE FIGURAS

| | |
|--|----|
| Figura 01 – Gráfico da Estrutura Organizacional..... | 24 |
| Figura 02 – Gráfico dos Passos de Auditoria..... | 38 |
| Figura 03 – Gráfico do Ciclo da NF-e..... | 63 |
| Figura 04 – Gráfico Esquema da Escrituração Contábil Digital | 68 |
| Figura 05 – Gráfico Esquema da Escrituração Fiscal Digital..... | 70 |

| | |
|--|-----------|
| 1. INTRODUÇÃO..... | 07 |
| 2. METODOLOGIA DE PESQUISA | 10 |
| 2.1. TIPO DE PESQUISA..... | 10 |
| 2.1. NATUREZA DA PESQUISA..... | 11 |
| 2.3. QUANTO ABORDAGEM TECNICAS E PROCEDIMENTOS | 11 |
| 2.4. COLETA E TRATAMENTO DE DADOS | 12 |
| 2.5. DELIMITAÇÃO ESPACIAL E TEMPORAL | 12 |

| | |
|--|-----------|
| 3. DESENVOLVIMENTO DO TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO | 13 |
| 3.1 ORIGEM DA AUDITORIA | 13 |
| 3.1.1. Mercado – Contexto econômico atual e seus desafios..... | 18 |
| 3.1.2. Conceito de Auditoria | 22 |
| 3.1.3. Tipos de Auditorias..... | 20 |
| 3.2. DIVISÃO DA AUDITORIA QUANTO A ABORDAGEM..... | 24 |
| 3.2.1. Auditoria Interna..... | 24 |
| 3.2.2. Auditoria Externa ou Independente..... | 25 |
| 3.3. PRINCIPAIS ÓRGÃOS RELACIONADOS COM OS AUDITORES..... | 27 |
| 3.3.1. Comissão dos Valores Mobiliários..... | 28 |
| 3.3.2. Ibracon..... | 29 |
| 3.3.3. Conselho Federal de Contabilidade e Conselho Regional de Contabilidade..... | 30 |
| 3.3.4. Audibra | 30 |
| 3.3.5. Organizações internacionais relacionadas com a profissão de auditoria..... | 31 |
| 3.4. PRINCIPAIS NORMAS DE AUDITORIA..... | 33 |
| 3.4.1. Normas Relativas à Pessoa do Auditor..... | 34 |
| 3.4.2. Normas Relativas à Execução do Trabalho..... | 34 |
| 3.4.3. Normas Relativas ao Parecer..... | 35 |
| 3.4.4. Elementos de controle de qualidade – SQCS..... | 35 |
| 3.4.5. Programas de auditoria..... | 37 |
| 3.5. SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL..... | 49 |
| 3.5.1. Certificação Digital..... | 53 |
| 3.5.2. Nota Fiscal Eletrônica..... | 56 |

| | |
|---|-----------|
| 3.5.3. Escrituração Contábil Digital..... | 65 |
| 3.5.4. Escrituração Fiscal Digital..... | 69 |
| 3.4.5. Nota Fiscal Eletrônica de Serviços..... | 71 |
| 3.6. SISTEMAS INTEGRADOS DE GESTÃO..... | 74 |
| 3.6.1. Uso do Sistema Público de Escrituração Digital nas Empresas Paranaenses..... | 74 |
| 3.6.2. Impactos do Sistema Público de Escrituração Digital na Auditoria..... | 76 |
| 4. CONSIDERAÇÕES FINAIS | 80 |
| 5. REFERENCIAS | 84 |
| 6. ANEXOS..... | 86 |
| 6.1. ANEXO I – Ajuste SINIEF 07/2005– | 87 |
| 6.2. ANEXO II – Ato COTEPE 14/2007 – | 99 |
| 6.2. ANEXO III –Protocolo ICMS 10/2007 – | 101 |
| 6.2. ANEXO IV – Protocolo ICMS 30/2007 – | 103 |
| 6.2. ANEXO V – Protocolo ICMS 88/2007 – | 105 |
| 6.2. ANEXO VI – RICMS/PR, Anexo IX – | 108 |
| 6.2. ANEXO VII – NPF 007/2008 – | 113 |
| 6.2. ANEXO VIII – NPF 008/2008 – | 115 |
| 6.2. ANEXO IX – MP 2.200/01 (artigo 10 – parágrafo 1º.): – | 118 |

1. INTRODUÇÃO

O Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) é um projeto implantado através de um acordo nacional das autoridades tributárias, visando integrar os dados dos contribuintes aos fiscos municipais, estaduais e federais, mediante o compartilhamento das informações contábeis e fiscais.

Assim, há uma melhoria no controle tributário, pelo cruzamento de dados contábeis e fiscais com a auditoria eletrônica, eliminando informações redundantes dos contribuintes as autoridades tributárias.

Melhor conceituando pode-se dizer que o SPED consiste na modernização da sistemática atual quanto ao cumprimento das obrigações acessórias, transmitidas pelos contribuintes as administrações tributárias e aos órgãos fiscalizadores, utilizando-se da certificação digital para fins de assinatura dos documentos eletrônicos, garantindo assim a validade jurídica dos mesmos apenas na sua forma digital. Representa uma iniciativa integrada das administrações tributárias nas três esferas governamentais: federal, estadual e municipal, composto por três grandes subprojetos: escrituração Contábil Digital; escrituração Fiscal Digital; e NF-e - Ambiente Nacional.

Além disso, esse sistema mantém parceria com vinte instituições, entre órgãos públicos, conselho de classe, associações civis, na construção conjunta do projeto; firma protocolos de cooperação com vinte e sete empresas do setor privado, participantes do projeto piloto, objetivando o desenvolvimento e o disciplinamento dos trabalhos conjuntos; possibilita com as parcerias fisco-empresa, planejamento e identificação de soluções antecipadas no cumprimento das obrigações acessórias, em face às exigências a serem requeridas pelas administrações tributárias; faz com que a efetiva participação dos contribuintes na definição dos meios de atendimento as obrigações tributárias acessórias exigidas pela legislação tributária contribuam para aprimorar esses mecanismos e confira a esses instrumentos maior grau de legitimidade social; estabelece um novo tipo de relacionamento, baseado na transparência mútua, com reflexos positivos para toda a sociedade.

O objeto de estudo será Sistema Público de Escrituração Digital com ênfase na auditoria, e o contexto as grandes empresas Paranaenses que estão obrigadas a implementar o Sistema Público de Escrituração Digital e que tiveram a oportunidade de compartilhar sua experiência através de sites, revistas e jornais, como por exemplo: Alltech do Brasil LTDA, Peguform do Brasil LTDA, Schmidt Indústria, Comércio, Importação e Exportação LTDA, Spaipa S/A Indústria Brasileira de Bebidas, Renault do Brasil S.A, Nissan do Brasil Automóveis LTDA, Chocolates Garoto S.A, entre outras.

Neste trabalho de conclusão de curso será feita uma análise dos possíveis impactos causados à auditoria externa e os avanços esperados pelas empresas através da implantação do Sistema Público de Escrituração Digital, desde que entrou em vigor até a atualidade, não deixando de apontar as dificuldades que as forças produtivas do país tiveram para se adequar a um calendário que às obrigaria a fornecer informações, de modo eletrônico, aos órgãos governamentais de fiscalização, causando uma revolução no universo contábil e fiscal brasileiro, considerando sistemas, pessoas e modelos de operação e, que impacto nas técnicas aplicadas pela auditoria externa isso causou.

O problema deste Trabalho de Conclusão de Curso pode ser observado em seu título, ou seja, qual o impacto que o SPED trará a auditoria, principalmente nas grandes empresas paranaenses sujeitas a implementação deste sistema?

A justificativa é demonstrar a contribuição que esta pesquisa trará para a sociedade de forma econômica e didática, além de realização profissional.

O principal objetivo é viabilizar a análise da implementação do Sistema Público de Escrituração Digital, apresentando as vantagens significativas que essas mudanças trarão às empresas, ao Fisco e todas empresas paranaenses sujeitas a implementação deste sistema, dando ênfase na influência que sofrerá a auditoria externa.

Tais vantagens poderão ser fundamentadas teoricamente em cada subdivisão do SPED como: reduzir custos com papel, impressão e armazenamento de documentos; agilizar dos trâmites nos postos fiscais de fronteiras interestaduais; eliminar a digitação de notas fiscais na recepção de mercadorias e; planejar a logística de entrega de mercadorias graças à recepção antecipada dos dados da Nota Fiscal Eletrônica;

analisar as novas ferramentas que auxiliarão as auditorias externas aplicadas nas empresas, aprimorar os controles fiscais; reduzir o tempo gasto com ações de auditores fiscais nas instalações do contribuinte; acessar a informação em tempo real antes mesmo da ocorrência física da operação, cruzar informações de forma eletrônica e; apontar o impacto que causará às técnicas já utilizadas; diminuir o impacto ecológico pela substituição das notas de papel; incentivar ao comércio eletrônico e ao emprego de novas tecnologias; padronizar as relações fiscais no País e; reduzir o Custo - Brasil; e propor maior divulgação do Sistema Público de Escrituração Digital, incluindo empresas que não tenham a obrigatoriedade de implementá-lo.

2. METODOLOGIA DE PESQUISA

A metodologia de pesquisa é a explicação de tudo aquilo que se usou para a execução do trabalho de conclusão de curso, do tipo de pesquisa, tempo previsto para executá-lo, dos tratamentos dos dados, enfim, toda ação desenvolvida no método de pesquisa científica baseando-se em uma teoria que serve como ponto de partida para a investigação.

Neste item destacam-se os seguintes pontos sobre os encaminhamentos metodológicos: tipo de pesquisa, Natureza da pesquisa, quanto à abordagem técnicas e procedimentos, coleta e tratamento de dados, delimitação espacial e temporal e análise e consolidação das informações.

2.1. TIPO DE PESQUISA

Para Vergara (1991, p. 46) “as pesquisas podem ser classificadas com base em dois critérios básicos: quanto aos níveis e quanto aos meios”.

a) Quanto aos níveis: explicativa

Segundo Vergana (1991, p.47) “a investigação explicativa tem como principal objetivo tornar algo inteligível justificando-lhes os motivos. Visa, portanto, esclarecer quais fatores contribuí de alguma forma, para a ocorrência de determinado fenômeno”.

b) Quanto aos meios: Pesquisa bibliográfica e Pesquisa na Internet

Para Vergana (1991, p.48) “pesquisa bibliográfica é o estudo sistematizado desenvolvido com base em material publicado em livros, revistas, jornais, redes eletrônicas, isto é, material acessível ao público em geral”. Foram consultados os principais livros sobre auditoria, metodologia científica, e livros sobre o sistema público de escrituração digital. Consultaram-se os acervos da biblioteca da UNIFAE – Biblioteca

Estadual do Paraná e também a Universidade Federal do Paraná. Pesquisa na Internet: foram consultados os sites dos agentes reguladores do Sped, como a Secretaria da Receita Federal e da Nota Fiscal Eletrônica, que dispunha de um Manual de Contabilidade voltado exclusivamente ao Sistema público de escrituração digital.

A intenção foi investigar o Sistema público de escrituração digital que estava em utilização, detectar os pontos positivos e também as deficiências, e como a auditoria iria se adaptar a essa nova esfera de trabalho, com base nessas informações foi desenhado o sistema de controle e gestão implantado.

As informações coletadas na pesquisa foram utilizadas para determinar os pontos fortes e fracos do sistema público de escrituração digital, essas informações foram importantes para objeto desse estudo.

2.2. NATUREZA DA PESQUISA

Como as informações serão obtidas através de coletas de amostras não generalizadas, sendo que somente grandes empresas do estado do Paraná serão estudadas, então, este estudo será de natureza descritiva.

2.3. QUANTO ABORDAGEM, TÉCNICAS E PROCEDIMENTOS

Será efetuada uma pesquisa quantitativa, pois este tipo de abordagem literária utiliza-se de técnicas e procedimentos estatísticos através da revisão bibliográfica a respeito do tema estudado quantificando os dados coletados já existentes em forma de arquivos, banco de dados, índices ou relatórios. Estes dados não são “criados” pelo pesquisador sendo normalmente denominados de dados secundários.

2.4. COLETA E TRATAMENTO DE DADOS

As informações para embasamento teórico serão obtidas através de pesquisas em livros, periódicos, revistas e jornais. Fazendo-se necessária à adoção da análise da abrangência de todas as áreas de negócios, avaliando as condições das empresas para se adequar às novas exigências do Fisco.

Para Vergara (1991, p. 54) “na coleta de dados, o leitor deve ser informado como você pretende obter os dados de que precisa para responder ao problema. O tratamento de dados refere-se àquela seção na qual se explica para o leitor como se pretende tratar os dados a coletar, justificando por que tal tratamento é adequado ao propósito do projeto”.

Será efetuada uma revisão bibliográfica sobre os aspectos de análise econômico-financeira, através da qual será possível elaborar a análise das empresas estudadas.

2.5. DELIMITAÇÃO ESPACIAL E TEMPORAL

Conforme Vergara (1991, p. 61) “todo método tem possibilidades e limitações. É saudável antecipar-se às críticas que o leitor poderá fazer ao trabalho, explicando quais as limitações que o método escolhido oferece, mas que ainda assim o justificam como os mais adequados aos propósitos da investigação”.

Como neste trabalho de conclusão de curso estará sendo analisada apenas empresa que passarão pelo processo de implantação do SPED entre os anos de 2008 a 2010, não haverá a possibilidade de comparação com outras empresas, dificultando a exposição de sua situação face às demais empresas da região. Além de delimitar o tempo de pesquisa em apenas um ano, ou seja, a partir da implantação do Sistema Público de Escrituração Digital até a data de início da pesquisa.

3. DESENVOLVIMENTO DO TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

As autoridades fiscais estão utilizando a tecnologia da informação para adquirir o fornecimento das demonstrações contábeis das empresas com velocidade e precisão. Com este desenvolvimento do trabalho de conclusão de curso, tenho o objetivo de demonstrar se a implantação do sistema público de escrituração digital, verdadeiramente trouxe vantagens para as organizações e para o fisco, assim como, se os profissionais do ramo da auditoria contábil estão qualificados para analisarem tais informações em busca de fraude ou sonegação.

Neste item destacam-se os seguintes pontos sobre os encaminhamentos do desenvolvimento do trabalho de conclusão de curso: origem da auditoria, tipos de auditoria, divisão da auditoria quanto à abordagem, principais normas de auditoria, origem do sistema público de escrituração digital, sistema público de escrituração digital, principais normas do sistema público de escrituração digital, obrigatoriedade das empresas, contabilidade como ferramenta gerencial e sistemas de gestão.

3.1. ORIGEM DA AUDITORIA

A seguir será apresentada uma breve descrição da origem da auditoria, o mercado – contexto econômico atual e seus desafios, conceito e tipos de auditoria.

Boynton, Johnson e Kell (2002, p.34) “destacam que em oposição às profissões de advogado e médico que têm séculos de tradição, auditoria independente como profissão ganhou proeminência somente durante o século XX. Em 1900, havia menos de 25 CPAs nos Estados Unidos, e todas as empresas de contabilidade empregavam não mais de mil pessoas. Atualmente, existem mais de 500.000 CPAs nos Estados Unidos, sendo mais de 50% dos novos profissionais mulheres”.

A auditoria externa ou auditoria independente surgiu como parte da evolução do sistema capitalista. No início, as empresas eram fechadas e pertenciam a grupos familiares. Com a expansão do mercado e o acirramento da concorrência, houve a necessidade de a empresa ampliar suas instalações fabris e administrativas, investir no

desenvolvimento tecnológico e aprimorar os controles e procedimentos internos em geral, principalmente visando à redução de custos e, portanto, tornando mais competitivos seus produtos no mercado. Entretanto, para processar todas essas mudanças seria necessário um volume de recurso impossível de ser obtido por meio das operações lucrativas da empresa ou patrimônio de seus proprietários. Por conseguinte, a empresa teve de captar esses recursos, junto a terceiros, principalmente mediante empréstimos bancários de longo prazo e abrindo seu capital social para novos acionistas. No entanto, esses futuros investidores precisavam conhecer a posição patrimonial e financeira, a capacidade de gerar lucros e como estava sendo efetuada a administração financeira dos recursos na empresa (natureza das fontes de recursos e aplicações destes). Essa necessidade de informação era para que o investidor pudesse avaliar a segurança, a liquidez e a rentabilidade de seu futuro investimento. A melhor forma de investidor obter essas informações era por meio das demonstrações contábeis da empresa, ou seja, o balanço patrimonial, a demonstração do resultado do exercício, a demonstração das mutações do patrimônio líquido, a demonstração das origens e aplicações de recursos e as notas explicativas. Como consequência, as demonstrações contábeis passaram a ter importância muito grande para os futuros aplicadores de recursos. Como medida de segurança contra a possibilidade de manipulação de informações, os futuros investidores passaram a exigir que essas demonstrações fossem examinadas por um profissional independente da empresa e de reconhecida capacidade técnica. Esse profissional que examina as demonstrações contábeis da empresa e emite sua opinião sobre estas, é o auditor externo ou auditor independente (ALMEIDA, 2009, p. 25).

Nas palavras de Mautz, R. K.; Sharaf, Hussein A. *The philosophy of Auditing. Evanston, IL: American Accounting Association, (1961.p.241)* “auditoria começa em época tão remota quanto à contabilidade. Sempre que o avanço da civilização tinha implicado que a propriedade de um homem fosse confiada, em maior ou menor extensão, a outra, a desejabilidade da necessidade de verificação da fidelidade do último, tornou-se clara”.

Conforme Almeida (2009, p. 28) “no Egito antigo, autoridades providenciaram verificações independentes nos registros de arrecadação de impostos; na Grécia eram realizadas inspeções nas contas de funcionários públicos; os romanos comparavam gastos com autorizações de pagamento; e os nobres de castelos medievais ingleses indicavam auditores que revisavam os registros contábeis e relatórios preparados pelos criados”.

A auditoria de empresas começou com legislação britânica promulgada durante a Revolução Industrial, em meados do século XIX. Avanços na tecnologia industrial e de transporte provocaram advento de administradores profissionais e o crescimento da incidência de situações em que os proprietários das empresas não se encontravam presentes no dia-a-dia das operações. Inicialmente, as auditorias tinham que ser realizadas por um ou mais acionistas, que não eram administradores das empresas e que recebiam delegações dos demais acionistas.

A profissão contábil rapidamente se apresentou para atender as necessidades do mercado e logo a legislação foi alterada, permitindo que outras pessoas que não os acionistas realizassem as auditorias; empresas de auditorias então surgiram. Algumas dessas firmas britânicas pioneiras – *Deloitte & Co.*, *Peat, Marwick & Mitchell* e *Price Waterhouse & Co.* – podem ser identificadas com empresas que ainda hoje operam nos Estados Unidos e em outros países.

A influência britânica migrou para os Estados Unidos no final do século XIX, à medida que investidores escoceses e ingleses enviavam seus próprios auditores para verificar as condições das empresas americanas nas quais tinham investido pesadamente. O foco principal dessa auditoria era encontrar erros de balanços e bloquear o avanço de fraudes relacionadas com o aprofundamento do fenômeno de administradores profissionais presentes versus proprietários ausentes. No início do século XX, a demanda por auditorias expandiu-se velozmente, em razão do rápido crescimento da venda de títulos ao público. Simultaneamente, ficou clara a necessidade de maior uniformidade na apresentação das demonstrações contábeis além de pareceres de auditoria independentes exigido por todas as empresas listadas na Bolsa de Valores de *New York* (BOYNTON; JOHNSON; KELL, 2002, p.35).

Almeida (2009, p. 28) “menciona que várias empresas com associações internacionais de auditoria externa instalaram-se no Brasil nas últimas décadas. Esse fato ocorreu em função da necessidade legal, principalmente nos Estados Unidos, de os investimentos no exterior serem auditados”. Essas empresas praticamente iniciaram a auditoria no Brasil e trouxeram todo um conjunto de técnicas de auditoria, que posteriormente foram aperfeiçoadas.

Basicamente somente em 14 de julho de 1965 pela edição da Lei 4.728, foi mencionada pela primeira vez na legislação brasileira a expressão “auditores independentes”. Posteriormente o Banco Central do Brasil – BCB – estabeleceu uma

série de regulamentos, tornando obrigatória a auditoria externa ou independente em quase todas as entidades integrantes do Sistema Financeiro Nacional – SFN – e companhias abertas além das normas gerais de auditoria. Em 1976 a Lei das Sociedades por Ações (Lei n.º 6.404/76, art.177) determinou que as demonstrações financeiras ou contábeis das companhias abertas (ações negociadas em Bolsa de Valores) serão obrigatoriamente auditadas por auditores independentes registrados na Comissão de Valores Mobiliários – CVM.

Mais recentemente, a CVM emitiu a instrução nº 308, de 14-5-1999, que dispõe sobre o registro e o exercício da atividade de auditoria independente no âmbito do mercado de Valores mobiliários e define os deveres e responsabilidades das entidades auditadas no relacionamento com os auditores independentes (Almeida, 2009, p. 29).

A mais nova alteração na Lei das Sociedades Anônimas foi introduzida pela Lei 11.638 de 28 de dezembro de 2007 e a Medida Provisória 449 de 2008, convertida na Lei 11.941 de 2009. A Lei 11.638 é originária do Projeto de Lei 3.741, elaborado pela Comissão de Valores Mobiliários, em janeiro de 2000, e tinha como objetivos dar maior transparência e qualidade às informações contábeis, harmonizar as práticas contábeis brasileiras às preconizadas pelo *International Accounting Standards Committee – IASC*.

3.1.1. Mercado – Contexto econômico atual e seus desafios

Atualmente, e cada vez mais no futuro, o mercado exige informações mais abrangentes sobre as organizações, informações que indiquem suas perspectivas de sucesso. Deve-se esta demanda a vários fatores, dos quais os principais, seguramente são os seguintes: globalização de mercados, com a conseqüente ampliação da concorrência; maior difusão das informações, resultado da disseminação da internet e da mídia em geral, com seus resultados na imagem das organizações; e internacionalização financeira, causando transferências crescentes de recursos entre países e, portanto, mercados financeiros mais instáveis.

Este quadro viu-se agravado com o chamado “Desastre Enron”, após a falência, em dezembro de 2001, esta gigante do setor energético americano, que arrastou consigo a Arthur Andersen (A.A.), organização que fazia sua auditoria.

Diante desta situação, o *American Institute of Certified Public Accountants (AICPA)* aprovou, em setembro de 2001, a criação do *Special Committee on Enhanced Business Reporting*, cuja finalidade não é outra senão aprimorar as demonstrações financeiras atuais, acrescentando-lhes outros enfoques além dos usuais.

Ainda segundo o *American Institute of Certified Public Accountants (AICPA)* os pareceres financeiros com padrão fixo para todas as finalidades estão há muito tempo desatualizados, e a demanda por dados mais atualizados, relevantes e transparentes pode ser facilmente notada. Os pareceres sobre informações não solicitadas, muitas vezes não financeiras estão se tornando mais comuns, e investidores e agentes de crédito estão usando estas informações para tomarem decisões mais fundamentadas sobre alocação de capital.

É correto dizer que, mais do que nunca as pessoas estão interessadas em conhecer informações mais abrangentes e seguras sobre as organizações e, com o avanço da tecnologia estas informações ficam cada vez mais fáceis de serem adquiridas, cabe ao auditor fornecê-las de maneira precisa e ética para este mercado tão exigente.

O mercado neste caso inclui todas as pessoas que, direta ou indiretamente, têm interesse na economia de uma determinada região e, conseqüentemente, nas organizações que a movem, especialmente nas maiores, podendo se beneficiar com as informações fornecidas pelo relatório de auditoria; por exemplo: a própria administração das organizações, interessada em saber qual é a qualidade de sua gestão e quais são as suas chances de sucesso diante da concorrência; os funcionários das organizações, interessados em saber as perspectivas do próprio emprego; os acionistas ou sócios minoritários das organizações, interessados em avaliar a segurança de seus investimentos; os clientes e fornecedores, interessados em preservar seus negócios com as organizações; os investidores, interessados em locais mais promissores onde possam aplicar seus capitais; os agentes de crédito, interessados em garantir retornos

mais seguros para seus financiamentos; os governos, tanto locais como nacionais onde situam os estabelecimentos, interessados em garantir o sucesso das organizações das quais seus habitantes dependem; e as organizações concorrentes, interessadas em conhecer com maior abrangência a situação daquela que compete com seus produtos.

Auditoria oferece várias oportunidades de carreiras em firmas de *CPAs*, no setor privado e no governo. O papel que a profissão desempenha na preparação de demonstrações contábeis nos Estados Unidos continua a servir de modelo para o desenvolvimento da profissão em vários países do mundo. Além disso, nenhum profissional é mais bem preparado para entender os objetivos, metas, sistemas de informações e realizações de uma organização que seus auditores.

Esta profissão desempenha papel vital nos negócios, no governo e na economia em geral. Algumas evidências dessa importância são considerações do valioso trabalho dos auditores pelos investidores e analistas financeiros, governo federal, o conselho de administração de muitas companhias abertas, entre outros grandes clientes. Estes profissionais podem auditar anualmente demonstrações contábeis de companhias abertas, inclusive as que têm títulos negociados na Bolsa de Valores de Nova York, governo estaduais e locais que recebem grande quantia de assistência financeira de acordo com legislação específica, podem ser auditores internos que avaliam sistemas de informações e lhe relatam aperfeiçoamentos que podem ser introduzidos nas suas companhias, assim, pode-se perceber que como vocação, auditoria oferece oportunidades para carreiras desafiadoras e compensadoras, tanto no setor privado como no setor público. A maioria dos auditores trabalha com clientes que se concentram em uns poucos setores de atividade; em consequência poucos profissionais entendem mais que o auditor dos principais fatores de competitividade de um negócio.

O objetivo do auditor em grande parte dos casos é emitir sua opinião sobre as demonstrações financeiras examinadas, cujas peças básicas são as seguintes: balanço patrimonial; demonstração do resultado do exercício; demonstração de lucros ou prejuízos acumulados ou demonstrações das mutações do patrimônio líquido; demonstração das origens e aplicações de recursos; e notas explicativas.

Para atingir este objetivo, o auditor independente necessita planejar adequadamente seu trabalho, avaliar o sistema de controle interno relacionado com a parte contábil e proceder à revisão analítica das contas do ativo, passivo, despesa e receita, a fim de estabelecer natureza, destas e extensão dos procedimentos de auditoria, colher as evidências comprobatórias das informações das demonstrações financeiras e avaliar essas evidências.

As oportunidades para profissionais competentes em auditoria crescem em altas taxas, tendo a tecnologia grande influência sobre este índice impactando profundamente este ramo de atividade. Atualmente, a profissão é influenciada por várias organizações profissionais e regulatórias, públicas e privadas, que se preocupam com a qualidade dos serviços que ela presta.

Objetividade na comunicação é um elemento básico nesta profissão e implica, necessariamente, clareza e fundamentação técnica para emissão dos pareceres de auditoria. Portanto, outro requisito essencial aos auditores é a objetividade na comunicação de suas opiniões a respeito da organização, com foco nos objetivos de cada tipo de auditoria.

3.1.2. Conceito de Auditoria

Segundo o *Report of the Committee on Basic Auditing Concepts of the American Accounting Association - A Statement of Basic Auditing Concepts, Sarasota, Florida: American Accounting Association, p.2, 1973 (Accounting Review, v.47)* “a auditoria é um processo sistemático de obtenção e avaliação objetivas de evidências sobre afirmações a respeito de ações e eventos econômicos, para aquilatação do grau de correspondência entre as afirmações e critérios estabelecidos, e de comunicações dos resultados a usuários interessados”.

O processo sistemático de uma conotação de uma série de passos ou procedimentos lógicos, estruturados e organizados, pois existem critérios, técnicas e metodologias próprias desta atividade, essenciais para o desenvolvimento do trabalho.

Obtenção e avaliação objetivas significam exame da fundamentação das afirmações e avaliação criteriosa dos resultados, sem preconceções sobre o indivíduo que faz as afirmações.

A objetividade é característica essencial a todo auditor, pois sem isto não é possível exercer sua atividade, é o requisito básico para obter e avaliar evidências que sejam competentes e suficientes para fundamentar a sua opinião.

Afirmações a respeito de ações e eventos econômicos são as representações feitas pelo indivíduo ou entidade, que compreendem informações contidas nas demonstrações contábeis, em relatórios operacionais internos e externos e em declarações do Imposto de Renda

Grau de correspondência refere-se à quão proximamente as afirmações podem ser identificadas com critérios estabelecidos.

Critérios estabelecidos são as normas pelas quais as afirmações ou representações são julgadas.

Para entender melhor, estes parâmetros ou critérios estabelecidos funcionam ao mesmo tempo, como uma base de comparação e um manual de conduta. É através deles que qualquer pessoa que queira se informar sobre a situação de uma organização pode se orientar.

3.1.3 Tipos de Auditorias

De acordo com Boynton, Johnson e Kell (2002, p. 31) “três tipos de auditoria ilustram as principais características que constam da definição que acabamos de apresentar: auditoria de demonstrações contábeis, auditoria de *compliance* e auditoria operacional”.

Schmidt, Santos e Arima (2009, p.13) “afirmam que a auditoria de sistemas é uma divisão muito importante para estabelecer objetivos e responsabilidades na área entre a auditoria externa e a interna. Diante da necessidade de apresentar o parecer das demonstrações contábeis, a auditoria interna se preocupa mais com o controle interno administrativo. Porém, nada impede de uma das áreas realizarem exames sob as outras óticas para fins de complementar o trabalho de auditoria como um todo”.

Muller e Penido (2005) “defendem a utilização da metodologia da auditoria integral, podendo a administração atuar proativamente, aproveitando os seus pontos fortes e corrigindo os eventuais pontos fracos, tornando-se mais competitiva, estável, rentável e, também mais humana”.

A seguir, breve descrição da natureza de cada uma delas.

a) Auditoria das Demonstrações Contábeis

Auditoria das demonstrações contábeis envolve obtenção e avaliação de evidências a respeito das demonstrações contábeis de uma entidade, para emissão de parecer se sua apresentação esta adequada, de acordo com Princípios Contábeis Geralmente Aceitos (PCGA) – que, no caso, normalmente são os critérios estabelecidos. Na maioria dos estados norte-americanos, somente Certified Public Accountants (CPAs) podem realizar auditorias externas, e a empresa de auditoria geralmente é contratada pela companhia cujas demonstrações estão sendo auditadas. Os resultados são distribuídos a um espectro amplo de usuários – acionistas, credores, agências reguladoras e o público em geral – por meio de o chamado parecer dos auditores independentes, os quais também preparam um relatório para o conselho de administração da entidade auditada, abordando aspectos relacionados com controles internos e com descobertas da auditoria. Auditoria das demonstrações contábeis de corporações importantes é indispensável ao funcionamento de nossos mercados de títulos e valores mobiliários, pois reduz significativamente o risco de que investidores e credores baseiem suas decisões em informações de baixa qualidade. Além disso, a execução de auditorias de demonstrações contábeis obedece a uma lógica que representa a base sobre a qual auditorias de compliance, auditorias operacionais e novos serviços de certificação e assurance têm-se desenvolvido (BOYNTON; JOHNSON; KELL, 2002, p. 32).

b) Auditoria de *Compliance*

Auditorias de compliance envolve obtenção e avaliação de evidências para determinar se certas atividades financeiras ou operacionais de uma entidade obedecem a condições, regras ou regulamentos a elas aplicáveis. Nesse tipo de auditoria, os critérios estabelecidos podem originar-se de várias fontes. A administração pode prescrever políticas (ou regras) a respeito de condições de trabalho, de participação em um plano de pensão ou de conflitos de interesse, por exemplo. Auditorias de compliance também podem basear-se em critérios estabelecidos por credores. A escritura de lançamento de determinada série de debêntures pode exigir que o índice de liquidez seja mantido em determinado nível, por exemplo. A aplicação mais ampla de auditorias de compliance talvez seja a que se relaciona com critérios estabelecidos por leis ou regulamentos: corporações devem obedecer a várias leis trabalhistas (à Lei sobre Oportunidades Iguais de Emprego [Equal Employment Opportunity Act], por exemplo); fornecedores de equipamentos e serviços de defesa devem obedecer às condições e termos estabelecidos nos respectivos contratos; várias leis fiscais devem ser satisfeitas etc. Pareceres de auditorias de compliance geralmente dirigem-se às autoridades que estabeleceu os critérios e podem conter um resumo dos resultados dos trabalhos ou uma expressão de segurança quanto ao grau de obediência aos critérios estabelecidos (BOYNTON; JOHNSON; KELL, 2002, p. 32).

c) Auditoria Operacional

Auditoria Operacional envolve obtenção e avaliação de evidências a respeito da eficiência e eficácia das atividades operacionais de uma entidade, em comparação com objetivos estabelecidos. Esse tipo de auditoria algumas vezes é denominado auditoria de desempenho ou auditoria gerencial. Em uma empresa com atividades lucrativas, a extensão da auditoria pode abranger todas as atividades de um departamento, filial ou divisão de uma função comum a várias unidades de negócios (marketing ou processamento de dados, por exemplo). No governo federal, uma auditoria operacional pode estender-se a todas as atividades de uma agência, como a Federal Emergency Management Agency (FEMA), ou de um programa específico como a distribuição de cupons de alimentos. Os critérios ou objetivos pelos quais eficiência e eficácia são medidas podem ser especificados, por exemplo, pela administração ou pela legislação aplicada. Em outros casos, o auditor operacional pode ajudar na especificação dos critérios. Pareceres referentes a auditorias dessa natureza geralmente contemplam não somente avaliação da eficiência e da eficácia, mas também recomendações para aperfeiçoamento. Quando realizadas por empresas de auditoria, essas auditorias muitas vezes envolvem pessoas do departamento de consultorias, ou indivíduos que conhecem o setor de atividade em questão, além de auditores (BOYNTON; JOHNSON; KELL, 2002, p. 32).

d) Auditoria Integral

De acordo com Müller e Penido (2005, p. 27) “auditoria integral é o conjunto de técnicas e procedimentos aplicados pelos auditores integrais, com o objetivo de avaliar a gestão de uma organização quanto à sua eficiência e à sua eficácia em todos os seus aspectos relevantes, e cujo resultado é um parecer técnico e conclusivo que identifica os pontos fortes e fracos de sua gestão integral e, conseqüentemente, avalia a capacidade competitiva da organização”.

e) Auditoria de Sistemas

A auditoria de sistemas estabelece objetivos e responsabilidades na área entre a auditoria externa e a interna. Sua função é promover adequação, revisão, avaliação e recomendações para o aprimoramento dos controles internos nos sistemas de informação da empresa, bem como avaliar a utilização dos recursos humanos, materiais e tecnológicos envolvidos no processo dos mesmos. A auditoria de sistemas deve atuar em qualquer sistema de atuação da empresa, quer no nível estratégico, quer no gerencial, quer no operacional. Podem-se agrupar os trabalhos a serem desenvolvidos para alcançar os objetivos anteriormente definidos em quatro linhas mestras de atuação: auditoria de sistemas de produção (abrange os procedimentos e resultados do sistema de informação já implantados); auditoria durante o desenvolvimento de sistemas (abrange o processo de construção de sistemas de informação); auditoria do ambiente de tecnologia de informação (abrange a análise do ambiente de informática em termos de estrutura orgânica, contratos de software e hardware, normas técnicas e operacionais, custos, nível de utilização dos equipamentos e planos de segurança e de contingência) e; auditoria de eventos específicos – abrange a análise da causa, da conseqüência e da ação corretiva cabível, de eventos localizados que não se encontram sob auditoria, detectados por outros órgãos e levados ao seu conhecimento – (SCHMIDT, SANTOS e ARIMA, 2009, p.22).

Com a implementação do SPED a auditoria de sistemas passará a ter um papel fundamental, pois deverão ser analisados e auditados os arquivos emitidos pelas empresas para serem enviados ao âmbito do Sistema Público de Escrituração Digital.

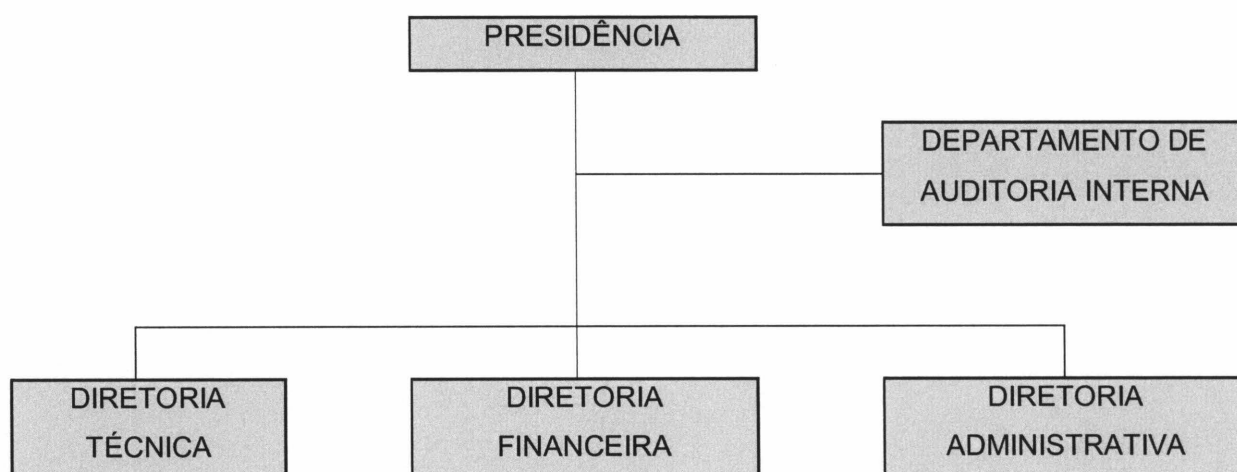
3.2. DIVISÃO DA AUDITORIA QUANTO A ABORDAGEM

Auditoria baseia-se na premissa de que dados de demonstrações contábeis são verificáveis. Quando lêem o parecer do auditor, os usuários de demonstrações contábeis buscam segurança de que este foi elaborado com relevância e confiabilidade para que seja útil em suas tomadas de decisões. Neste item apontam-se quando se faz necessário o uso de auditoria independente ou externa e quando se deve utilizar a auditoria interna.

3.2.1. Auditoria Interna

Segundo Almeida (2009, p. 29) “o auditor interno é um empregado da empresa, e dentro de uma organização ele não deve estar subordinado àqueles cujo trabalho examina. Além disso, o auditor interno não deve desenvolver atividades que ele possa vir um dia a examinar (como, por exemplo, elaborar lançamentos contábeis), para que não interfira em sua independência”. A título de exemplo, em uma estrutura organizacional, o Departamento de Auditoria apresenta-se da seguinte forma:

Figura 01 – Estrutura Organizacional



Fonte: BOYNTON; JOHNSON; KELL (2002, p. 72)

Segundo Boynton, Johnson e Kell (2002, p. 72) “o trabalho do auditor interno não pode ser utilizado como substituto do trabalho do auditor independente, mas pode representar importante complemento”. Na determinação de como esse complemento afeta a auditoria, o auditor independente deve considerar a competência e a objetividade do auditor interno e avaliar a qualidade do trabalho que ele desenvolve.

3.2.2. Auditoria Externa ou Independente

Segundo Boynton, Johnson e Kell (2002, p. 33) “auditores independentes, geralmente, são CPAs que operam por conta própria ou são membros de empresas de auditoria. Para serem credenciados como tal, devem ser aprovados em exame específico e ter experiência prática em auditoria”.

Auditores independentes são remunerados com base no serviço que prestam a exemplo de médicos e advogados. Usuários dos trabalhos de um auditor independente confiam nessa independência e valorizam a imparcialidade com que o auditor lida com seu cliente.

As principais diferenças entre o auditor interno e auditor externo são apresentadas na tabela a seguir:

Tabela 01 – Diferenças entre Auditores Internos e Externos

| Auditor Interno | Auditor Externo |
|---|--|
| É empregado da empresa auditada; | Não tem vínculo empregatício com a empresa |
| Menor Grau de independência; | auditada; |
| Executa auditoria contábil e operacional; | Maior grau de independência; |
| <p>Os principais objetivos são:</p> <ul style="list-style-type: none"> • verificar se as normas internas estão sendo seguidas; • verificar a necessidade de aprimorar as normas internas; • verificar a necessidade de novas normas internas; • efetuar auditoria das diversas áreas das demonstrações contábeis e em áreas operacionais; | <p>O principal objetivo é emitir um parecer ou opinião sobre as demonstrações contábeis no sentido de verificar se estas refletem adequadamente a posição patrimonial e financeira, o resultado das operações, as mutações do patrimônio líquido e as origens e aplicações de recursos da empresa examinada. Também, se essas demonstrações foram elaboradas de acordo com os princípios contábeis e se esses princípios foram aplicados com uniformidade em relação ao exercício social anterior;</p> |
| maior volume de testes (tem maior tempo na empresa para executar os serviços de auditoria). | Menor volume de testes, já que o auditor externo está interessado em erros que individualmente ou cumulativamente possam alterar de maneira substancial as informações das demonstrações contábeis. |

Fonte: BOYNTON; JOHNSON; KELL (2002, p. 34)

3.3. PRINCIPAIS ÓRGÃOS RELACIONADOS COM OS AUDITORES

Os principais órgãos que atuam na elaboração de Normas e na fiscalização das atividades da Auditoria Independente, no Brasil, são: Conselho Federal de Contabilidade – CFC; Instituto dos Auditores Independentes do Brasil – IBRACON; Comissão de Valores Mobiliários – CVM e o Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC, Ibracon, Conselho Federal de Contabilidade – CFC e Conselho Regional de Contabilidade – CRC e Audibra.

Além desses órgãos a moderna profissão de auditoria é influenciada por várias organizações profissionais internacionais que regulamentam suas normas, que serão descritas na tabela a seguir:

Tabela 02 – Organizações Internacionais do Setor Privado e Público

| Organizações do Setor Privado | Organizações do Setor Público |
|--|--|
| <p><i>American Institute of Certified Public Accountants;</i> Associações estaduais de CPAs; Firmas de CPAs; Órgãos estabelecidos de normas: <i>FASB</i> e <i>GASB</i>.</p> | <p><i>Securities and Exchange Commission;</i> <i>U.S. General Accounting Office;</i> <i>International Revenue Service;</i></p> |

Fonte: BOYNTON; JOHNSON; KELL (2002, p. 57)

A seguir, breve descrição da natureza e das principais atividades de cada uma delas.

3.3.1. Comissão dos Valores Mobiliários

O mercado de capitais no Brasil passou a ter regras definidas desde que foi promulgada a Lei nº 6.385, de sete de dezembro de 1976, visando disciplinar o mercado de valores mobiliários. O Governo Federal por meio da referida Lei instituiu a Comissão de Valores Mobiliários – CVM.

A CVM tem a missão de desenvolver, regular e fiscalizar o mercado de valores mobiliários, protegendo o interesse dos investidores e assegurando ampla divulgação das informações sobre os emissores e seus valores mobiliários. A CVM tem poderes para disciplinar, normatizar e fiscalizar a atuação dos diversos integrantes do mercado.

Nesse sentido, a CVM determina por intermédio do art. 26 da Lei nº 6.385/76 que “Somente as empresas de auditoria contábil ou auditores contábeis independentes, registrados na Comissão de Valores Mobiliários, poderão auditar, para os efeitos desta Lei, as demonstrações financeiras de companhias abertas e das instituições, sociedades ou empresas que integram o sistema de distribuição e intermediação de valores mobiliários”.

No âmbito de sua competência, em 24 de outubro de 1978 (CVM, 1978), divulgou a Instrução nº 04, instituindo Normas, que estabelecem as condições para o registro de Auditores Independentes na Comissão de Valores Mobiliários e o respectivo procedimento, bem como definem os casos em que o registro poderá ser recusado, suspenso ou cancelado.

Os fundamentos básicos que norteiam o trabalho de fiscalização e disciplina do mercado de valores mobiliários continuam válidos e vêm sendo, constantemente, atualizados.

De acordo com a CVM esses fundamentos são:

Importância de um sistema de auditoria independente como suporte indispensável ao órgão regulador;

A figura do auditor independente como elemento imprescindível para a credibilidade do mercado e como instrumento de inestimável valor na proteção dos investidores, na medida em que a sua função é zelar pela fidedignidade e confiabilidade das demonstrações contábeis da entidade auditada;

A exatidão e a clareza das demonstrações contábeis, inclusive a divulgação em notas explicativas de informações indispensáveis à visualização da situação patrimonial e financeira e dos resultados da entidade auditada, dependem de

um sistema de auditoria eficaz e, fundamentalmente, da tomada de consciência do auditor quanto ao seu verdadeiro papel dentro deste contexto; e a necessidade de que o mercado disponha de auditores independentes altamente capacitados e que, ao mesmo tempo, desfrutem de um elevado grau de independência no exercício da sua atividade. (CVM, 1978).

A CVM, por consequência do envolvimento de empresas de auditoria no episódio da quebra de bancos e no estabelecimento de um clima de desconfiança e dúvida quanto à atuação dos auditores independentes, decidiu revisar e reforçar os fundamentos básicos inicialmente estabelecidos. O resultado desse trabalho gerou a edição da Instrução CVM nº 308, de 14 de maio de 1999, que dispõe sobre o registro e o exercício da atividade de auditoria independente no âmbito do mercado de valores mobiliários, define os deveres e as responsabilidades dos administradores das entidades auditadas no relacionamento com os auditores independentes, principalmente, no que diz respeito aos conflitos entre prestação de serviços de auditoria e de consultoria ao mesmo cliente. Surgiram, também, novos elementos, tais como o rodízio de auditores, a cada cinco anos, e a revisão dos seus controles de qualidade, que serão realizados por outros auditores independentes (*peer review*) e a criação do programa de educação continuada.

3.3.2. Ibracon

De acordo com Almeida (2009, p.32) “o Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (Ibracon), foi fundado em 13-12-1971, entre suas atribuições, estão: a elaboração de princípios contábeis; a emissão de normas técnicas de contabilidade e auditoria; e perícias contábeis”.

O IBRACON manifesta-se à classe contábil por meio de normas e pronunciamentos de contabilidade, interpretações técnicas, comunicados técnicos e Normas e Pronunciamentos de Auditoria – NPA. A principal Norma relacionada com este estudo é a NPA 01 – Parecer dos Auditores Independentes sobre Demonstrações Contábeis: emitido em dezembro de 1992, estabelece, no item 1, que seu objetivo é orientar os auditores independentes na emissão de seu parecer sobre as demonstrações contábeis, com relação a sua estrutura e conteúdo (IBRACON, 1992).

Segundo Almeida (2009,p.32) “o Ibracon está dividido em seis câmaras: Câmara de Auditores Independentes; Câmara de Auditores Internos; Câmara de Peritos Judiciais; Câmara de Contadores da Área Privada; Câmara de Contadores da Área Pública; Câmara de Professores”. Vale destacar que a CVM, sempre que julga necessário aos interesses do mercado, referenda em ato próprio as normas emitidas pelo Ibracon.

3.3.3. Conselho Federal de Contabilidade e Conselho Regional de Contabilidade

O Conselho Federal de Contabilidade – CFC e os Conselhos Regionais de Contabilidade – CRC foram criados em 27 de maio de 1946, mediante o Decreto Lei 9.295 (BRASIL, 1946). As Normas de Auditoria Independente, no Brasil, são aprovadas mediante Resoluções emanadas dos referidos Conselhos. Esses conselhos representam entidades de classe dos contadores, é o local onde o aluno após concluir o curso de ciências contábeis presta um exame de suficiência e registra-se na categoria de contador.

3.3.4. Audibra

O Instituto dos Auditores Internos do Brasil (Audibra), fundada em 20-11-1960, é uma sociedade civil de direito privado e não tem fins lucrativos. Principal objetivo do Audibra é promover o desenvolvimento da auditoria interna, mediante o intercâmbio de idéias, reuniões, conferências, intercâmbio com outras instituições, congressos, publicações de livros e revistas e divulgação da importância da auditoria interna junto a terceiros.

Os membros do Audibra constituem-se conforme Tabela abaixo:

Tabela 03 – Classe de membros do Audibra

| | |
|---------------------------|--|
| membros efetivos | Para essa classe somente são aceitos auditores internos |
| membros associados | Auditores independentes, educadores, escritores e outros, desde que se ocupem de assuntos relativos à auditoria e correlatos, mas não possa qualificar-se como membros efetivos. |
| membros honorários | Esta classe é composta de pessoas que, por grandes serviços prestados à auditoria interna ou ao Instituto, mereçam distinção por recomendação unânime da diretoria e a aprovação do conselho deliberativo. |

Fonte: ALMEIDA (2009, p. 132)

3.3.5. Organizações internacionais relacionadas com a profissão de auditoria

Os setores privados e públicos estabelecem normas contábeis, de realização de serviços profissionais, de ética e de controle de qualidade, as quais governam a conduta dos profissionais da auditoria, dentre eles pode-se citar:

a) *American Institute of Certified Public Accountants*

O *AICPA – American Institute of Certified Public Accountants* – pode ser definido como sendo a organização profissional nacional dos Estados Unidos, possuindo quatro unidades ligadas diretamente à auditoria (*AICPA* – acesso em 24/06/2010): a Divisão de firmas de *CPAs*; a divisão de revisão de qualidade; a equipe de normas de auditoria e de certificação; e a equipe de ética profissional.

O *AICPA* tem como principal missão representar seus membros e fornecer o suporte necessário para que os *CPAs* atendam ao interesse público prestando serviços profissionais de qualidade, também fornece acessória técnica em contabilidade e

auditoria por telefone, conta com mais de trezentos mil membros, dos quais cerca de 45% trabalham com auditoria (*AICPA* – acesso em 24/06/2010).

b) Associações estaduais de CPAs

A filiação em uma associação estadual de CPA é voluntária assim como numa organização nacional, elas funcionam com comitês formados por associados e tem seus próprios códigos de ética parecidos com os dos AICPA embora sejam independentes (*AICPA* – acesso em 24/06/2010).

c) Firmas de CPAs

Existem aproximadamente quarenta e cinco mil firmas de CPAs, dentro das quais encontram-se as Big Five (Andersen Worldwide, PricewaterhouseCoopers, Ernest & Young, Deloitte & Touche e KPMG) que juntas tem aproximadamente 95% das quinhentas maiores empresas dos Estados Unidos, também são firmas de CPAs as empresas de segundo nível, as regionais e as locais (*AICPA* – acesso em 24/06/2010).

d) Órgãos normatizadores

O *Financial Accounting Standards Board* – *FASB* – e o *Governmental Accounting Standards Board* – *GASB* – são órgãos privados com a missão de desenvolver os princípios contábeis geralmente aceitos pelas instituições privadas e públicas (*FASB* e *GASB* – acesso em 24/06/2010).

e) *Securities and Exchange Commission*

A SEC – *Securities and Exchange Commission* – é uma agência federal criada pela Lei de Negociação de Títulos de 1934 para regular a distribuição de negociação, em bolsas e no mercado de balcão, de títulos e valores mobiliários oferecidos ao público. Exerce influência considerável sobre a profissão de auditoria e tem autoridade para aplicar punições as CPAs que não obedeçam a seus regulamentos (*SEC* – acesso em 24/06/2010).

3.4. PRINCIPAIS NORMAS DE AUDITORIA

Para Attie (2000, p. 55), “as Normas de Auditoria têm a finalidade de estabelecer padrões técnicos que objetivam: qualificação na condução dos trabalhos de auditoria e garantir atuação consistente tecnicamente suficiente do auditor e de seu parecer, assegurando, a todos aqueles que dependem de sua opinião, a observação de uma série de requisitos considerados indispensáveis para o trabalho concretizado”.

Segundo o AICPA – Declarações de Normas de Auditoria (*Statements Auditing Standards*) – AU 150: Normas de Auditoria Geralmente Aceitas (*Generally Accepted Auditing Standards*) de todas as normas de auditoria aprovadas pelo ASB, dez delas são reconhecidas como sendo básicas:

1. A auditoria deve ser realizada por pessoa ou pessoas que tenham treinamento técnico e capacitação adequados como auditor.
2. Em todas as questões relacionadas com a auditoria, o auditor ou auditores devem manter a atitude mental de independência.
3. Na execução dos trabalhos e na elaboração do respectivo parecer deve ser exercido o devido cuidado profissional.
4. Os trabalhos devem ser adequadamente planejados, e os assistentes, se houver, devem ser apropriadamente supervisionados.
5. Deve ser obtido suficiente entendimento da estrutura de controles internos, que permita ao auditor planejar os trabalhos e determinar a natureza, a época de realização e a extensão dos testes a serem realizados.
6. Devem ser obtidas evidências suficientes e adequadas por meio de inspeções, observações, indagação e confirmações, para que o auditor disponha de base razoável para emissão do parecer sobre as demonstrações contábeis que estão sendo auditadas.
7. O relatório deve mencionar se as demonstrações contábeis encontram-se apresentadas de acordo com os princípios contábeis geralmente aceitos.
8. O relatório identificara as circunstâncias nas quais a aplicação de tais princípios no período corrente não foi uniforme com a aplicação no período anterior.
9. Informações adicionais divulgadas nas demonstrações contábeis serão consideradas razoavelmente adequadas, a menos que o contrário seja registrado no relatório.
10. O relatório deverá conter uma expressão de opinião sobre as demonstrações contábeis, consideradas em conjunto, ou uma afirmação de que um parecer não pode ser expresso.

Neste item destacam-se os seguintes pontos sobre as principais normas de auditoria: Normas relativas à pessoa do auditor, normas relativas à execução do trabalho e normas relativas ao parecer, que são as normas de controle de qualidade

estabelecidas pela AICPA para as firmas de CPAs. Além disso, iremos identificar os cinco elementos de controle de qualidade que devem ser considerados por uma empresa, estabelecidos pela SQCS – *Statment on Quality Control for a CPA Firm*.

3.4.1. Normas Relativas à Pessoa do Auditor

As normas de auditoria que representam as condições necessárias a serem observadas à pessoa do auditor são: a auditoria deve ser executada por pessoa legalmente habilitada perante o CFC; o auditor deve ser independente em todos os assuntos relacionados com o seu trabalho; o auditor deve aplicar o máximo de cuidado e zelo na realização do seu exame e na exposição de suas conclusões.

3.4.2. Normas Relativas à Execução do Trabalho

As normas de auditoria que representam as condições necessárias a serem observadas à execução do trabalho são: o trabalho deve ser adequadamente planejado; quando executado por contabilistas-assistentes, estes devem ser convenientemente supervisionados pelo auditor responsável; o auditor deve estudar e avaliar o sistema contábil e o controle interno da empresa, com base para determinar a confiança que neles pode depositar, bem como fixar a natureza, a extensão e a profundidade dos procedimentos de auditoria a serem aplicados; os procedimentos de auditoria devem ser estendidos e aprofundados até a obtenção dos elementos comprobatórios necessários para fundamentar o parecer do auditor.

3.4.3. Normas Relativas ao Parecer

As normas relativas ao parecer condicionam-no a esclarecer: se o exame foi efetuado de acordo com as normas de auditoria geralmente aceitas; se as demonstrações contábeis examinadas foram preparadas de acordo com os princípios de contabilidade geralmente aceitos; se os referidos princípios foram aplicados, no exercício examinado, com uniformidade com relação ao exercício anterior; salvo declaração em contrário, entende-se que o auditor considera satisfatórios os elementos contidos nas demonstrações contábeis examinadas e nas exposições informativas constantes das notas que as acompanham; o parecer deve expressar a opinião do auditor sobre as demonstrações contábeis tomadas em conjunto.

3.4.4. Elementos de controle de qualidade – SQCS

De acordo com Boynton, Johnson e Kell (2002, p. 52), “são cinco os elementos a serem observados pelas empresas de CPAs para manterem um sistema de controle de qualidade que proporcione segurança razoável de obediência a normas profissionais na realização de auditorias e serviços contábeis e de revisão”, apresentados na Tabela a seguir:

Tabela 04 – Controle de Qualidade de CPAs

| Elemento | Objetivo |
|---|--|
| Independência, Integridade e Objetividade | <p>A empresa deve estabelecer políticas e procedimentos que assegurem que seu pessoal:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Seja independente de clientes, ao realizar serviços de certificação. • Desincumba-se de suas responsabilidades profissionais com integridade e objetividade. |
| Administração de pessoal | <p>As políticas e os procedimentos relacionados com a administração de pessoal devem proporcionar segurança razoável de que:</p> <ul style="list-style-type: none"> •Pessoal contratado tenha as características necessárias a realizar suas tarefas com competência. •Tarefas sejam atribuídas a pessoas que tenham os necessários treinamentos técnicos e capacitação. •Pessoas escolhidas para promoção tenham as qualificações necessárias ao cumprimento das responsabilidades que terão de assumir. • Pessoal participe de programas de educação profissional continuada e outras atividades de desenvolvimento profissional, de caráter geral ou específicos da indústria, que o capacitem a realizar as que lhe forem atribuídas e que atendam às exigências do AICPA e de agências reguladoras. |
| Aceitação e continuação de clientes e trabalhos | <p>Como regra geral a empresa deve estabelecer políticas e procedimentos que minimizem a possibilidade de associação de um cliente que a administração não seja íntegra. Além disso, as políticas e procedimentos devem proporcionar:</p> <ul style="list-style-type: none"> •Segurança razoável de que a empresa somente aceitará trabalhos que possa realizar com a devida competência profissional. •Obtenção de entendimento com o cliente a respeito da natureza, extensão e limitações dos serviços a serem realizados. |
| Desempenho em trabalhos | <p>A empresa deve estabelecer políticas e procedimentos para:</p> <ul style="list-style-type: none"> •Planejar, realizar, supervisionar, rever, documentar e comunicar os resultados de cada trabalho. •Assegurar que, quando apropriado, seu pessoal consulte outros profissionais e busque ajuda de pessoas que tenham a competência, julgamento e autoridade adequados, tempestivamente. |
| Monitoração | <p>Monitoração é um processo contínuo de avaliação do sistema de controle de qualidade da empresa. Inspeção é uma medida do sistema do controle de qualidade em determinado instante. A empresa precisa estabelecer políticas e procedimentos que propiciem consideração e avaliação contínuas da:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Relevância e adequação de suas políticas e procedimentos. • Adequação de seus materiais de políticas e práticas. • Eficácia das atividades de desenvolvimento profissional. • Obediência a políticas e procedimentos. |

Fonte: BOYNTON, JOHNSON e KELL (2002, p. 52)

3.4.5. Programas de auditoria

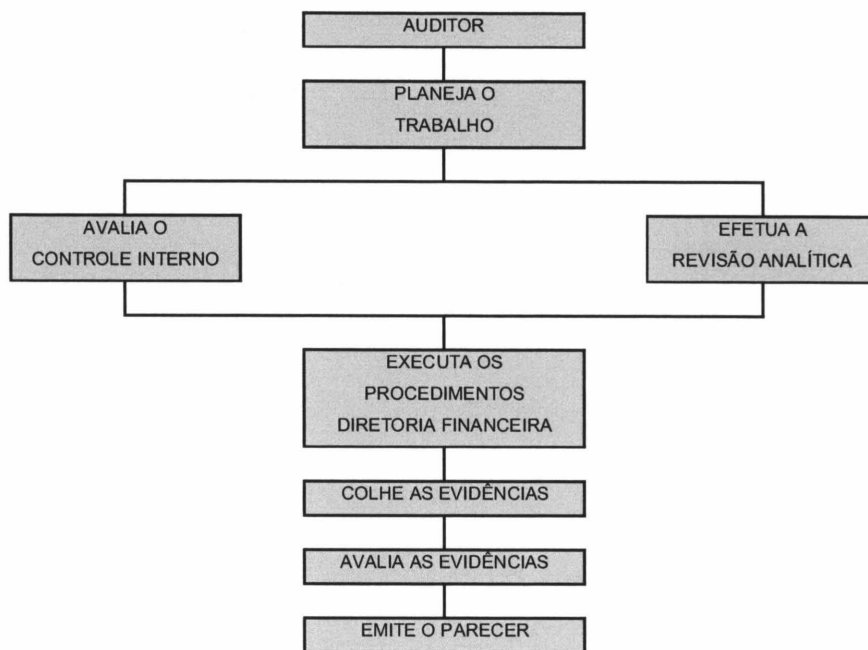
O objetivo do auditor externo ou independente é emitir sua opinião sobre as demonstrações financeiras examinadas, cujas peças básicas são as seguintes: balanço patrimonial; demonstração do resultado do exercício; demonstração de lucros ou prejuízos acumulados ou demonstração das mutações do patrimônio líquido; demonstração das origens e aplicações de recursos e notas explicativas. Para atingir esse objetivo, o auditor independente necessita planejar adequadamente seu trabalho, avaliar o sistema de controle interno relacionado com a parte contábil e financeira.

Segundo Boynton, Johnson e Kell (2002, p. 82) “o parecer do auditor representa o meio mais formal pelo qual ele comunica a partes interessadas sua conclusão a respeito das demonstrações contábeis auditadas”.

O parecer padrão do auditor sobre as demonstrações contábeis auditadas distingue claramente as responsabilidades da administração e do auditor, explica as características e limitações intrínsecas de uma auditoria e expressa opinião a respeito de as demonstrações terem sido preparadas adequadamente, de acordo com PCGA.

Neste item um breve resumo será apresentado sobre os passos de auditoria ilustrada na figura abaixo, e logo após a seqüência descritiva começando por um programa de auditoria, onde poderia ser feita a revisão analítica de algumas contas, a fim de colher evidências comprobatórias das informações contábeis, e avaliá-las para logo após emitir um parecer, usando como exemplo uma empresa fictícia.

Figura 02 – Passos de Auditoria



Fonte: BOYNTON, JOHNSON e KELL (2002, p. 82)

a) Teste de auditoria

a-1) CAIXA E BANCOS

O objetivo dos procedimentos é detectar a falta de documento ou documento não válido no caixa. Verificar os valores das contas bancárias.

Procedimentos

| | REFERENCIA | SIMBOLOGIA |
|--|------------|------------|
| Verificar se o saldo do boletim de caixa confere com o saldo contábil, razão contábil ou balancete. Verificar ainda se existem procurações para pessoas não integrantes do quadro social da instituição assinar cheques. | | ☑ |
| Verificar se nos valores apresentados ou apurados no saldo de caixa não há | | |

| | | |
|--|-------|-------------------------------------|
| valores que poderiam ser controlados fora do caixa, como, por exemplo, cheques devolvidos, cheques pré-datados etc. | CX/CR | |
| Verificar se não há manutenção de saldo elevado em caixa, sem receber qualquer remuneração, podendo estar em aplicações financeiras. | N/A | <input checked="" type="checkbox"/> |
| Verificar se os documentos de caixa estão lançados nas datas correntes, sem antecipações ou postergações. Verificar quais as pessoas autorizadas a emitir cheques, quais são as pessoas autorizadas a assinar cheques, e quantas assinaturas são necessárias. Conferir os dados acima com as cópias dos cheques emitidas pelo setor responsável. | | <input checked="" type="checkbox"/> |
| Verificar se a instituição mantém demonstrativo de conciliação bancária. Verificar se há lançamentos contábeis que não constam no extrato bancário. | | <input checked="" type="checkbox"/> |
| Confrontar os saldos bancários e contábeis através dos extratos bancários (Cartas de circularizações) com o razão analítico. | CB1 | |

a-2) APLICAÇÕES FINANCEIRAS

O objetivo dos procedimentos é verificar a contabilização correta das Aplicações Financeiras.

Procedimentos

| | REFERENCIA | SIMBOLOGIA |
|--|------------|-------------------------------------|
| Verificar a existência de contratos de aplicações; Verificar o prazo de aplicação, e a data de resgate; | | <input checked="" type="checkbox"/> |
| Verificar taxa de juros, IOF, CPMF, IR pertinente a aplicação financeira; | | <input checked="" type="checkbox"/> |
| Verificar se as aplicações financeiras registradas neste grupo de contas são de fato de liquidez imediata; | | <input checked="" type="checkbox"/> |
| Analisar se os rendimentos decorrentes destas aplicações estão sendo contabilizados no resultado em contas que diferenciem as modalidades de aplicações permitindo com isto, confrontá-los com as informações apresentadas pelos bancos. | | <input checked="" type="checkbox"/> |

a-3) MENSALIDADES/CONTAS A RECEBER

O objetivo dos procedimentos é certificar que as transações efetuadas no contas a receber sejam legítimas, estejam comprovadas por documentação hábil e devidamente registrada na contabilidade; certificar-se que os procedimentos sejam suficientes para proporcionar segurança quanto aos controles existentes no tocante: recebimentos de numerários, taxas bancárias cobradas, juros recebidos, descontos concedidos, etc. e determinar que os valores decorrentes estejam adequados consistentemente apresentados nas Demonstrações Contábeis;

Procedimentos

| | REFERENCIA | SIMBOLOGIA |
|--|------------|-------------------------------------|
| Verificar se os clientes/sócios estão devidamente cadastrados no sistema de contas a receber; | | x |
| Confrontar a posição títulos considerados como em cobrança bancária, com os respectivos relatórios de retorno de aceite certificando-se de que os mesmos encontram-se sendo efetuadas suas cobranças; | | x |
| Verificar se os prazos de vencimentos dos títulos estão em conformidade com aqueles estabelecidos pela Gerência da empresa; | | x |
| Certificar-se quando da baixa do título no contar a receber, confrontado seguintes dados: data, valor pago, baixa no sistema de contas a receber e contabilidade; Verificar as mensalidades a receber se foram devidamente classificadas entre ativo circulante e realizável em longo prazo; | | x |
| Conferir a soma da análise e verificar se o valor total concorda com o saldo apresentado no razão para a mesma data; Verificar o recebimento subsequente mediante a inspeção de recibos e extrato bancário. | | x |
| Se os títulos foram pagos com atraso, verificar a taxa de juros utilizada e se esta é compatível com aquela estabelecida pela empresa; | | x |
| Verificar níveis de acesso no sistema de contas a receber da empresa dos funcionários subordinados a chefia das contas a receber no tocante a: manutenção dos registros, alterações de valores de títulos, descontos concedidos, abatimento de juros, cancelamentos de títulos no sistema, baixa de títulos, etc.; No caso de depósitos efetuados em conta corrente da empresa para pagamento de títulos, verificarem nos extratos bancários e a devida baixa no sistema de contas a receber/ contabilidade; | | <input checked="" type="checkbox"/> |
| Caso haja recebimento de cheques pré-datados, verificar se os mesmos | | |

| | | |
|---|--|---|
| estejam nominais a empresa, cruzados e acondicionados em local seguro (cofres). | | x |
|---|--|---|

a-4) ATIVO PERMANENTE

O objetivo dos procedimentos é verificar o cálculo da depreciação e correção monetária se for o caso; Verificar a existência física e controles individuais; verificar se esta livre de restrição de uso garantia ou penhora; verificar os controles existentes de forma a verificar a existência, posse e propriedade dos bens imobilizados e a sua correta contabilização; verificar as baixas no exercício se foi devidamente contabilizadas; verificar se os bens baixados foram atualizados monetariamente e depreciados corretamente.

Procedimentos

| | REFERENCIA | SIMBOLOGIA |
|---|--------------------|------------|
| Solicitar o relatório auxiliar e mapa resumo, fazer o cálculo da depreciação, amortização, exaustão quando for o caso do período confrontando com o razão contábil. | AP5/AP6 AP7/AP8 | x |
| Solicitar os registros individuais (físico) dos bens e confrontar com o relatório contábil existente. | | x |
| Verificar fisicamente através de amostragem os itens que compõe o imobilizado constatando também o seu procedimento de emplaquetamento se está correto. | | x |
| Verificar através de escritura do imóvel a existência do mesmo e verificar se não estão sendo superavaliados. | | ☑ |
| Verificar a correta contabilização da depreciação. | | x |
| Verificar saldo inicial e final do período. | | ☑ |

a-5) FORNECEDORES

O objetivo é certificar que as transações de Contas a Pagar sejam legítimas, estejam comprovadas por documentação hábil e registradas nos livros da empresa; que os procedimentos sejam suficientes para proporcionar segurança ao fluxo de pagamentos, apropriação de contas a pagar e lançamentos em despesas ou imobilizado; determinar que os valores decorrentes estivessem adequados e consistentemente apresentados nas Demonstrações Contábeis.

Procedimentos

| | REFERENCIA | SIMBOLOGIA |
|--|------------|------------|
| Verificar se a empresa possui relatório de fluxo de caixa, e avaliar suas proporções de pagamentos realizados no período examinado; | | * |
| Verificar quais instituições financeiras foi utilizado para pagamentos dos compromissos, os selecionado de acordo com o volume de operações realizadas e maior modalidade de pagamentos efetuados (fornecedores, despesas, impostos, etc.). Confrontar o valor dos cheques emitidos com os valores dos pagamentos efetuados; | | * |
| Certificar-se de que os cheques são nominais/cruzados e foram assinados por seus diretores/procuradores devidamente habilitados; | | ☑ |
| Solicitar a procuração, verificando os termos, bem como sua validade; | N/A | |
| Verificar a seqüência numérica dos cheques emitidos; | | ☑ |
| Verificar o procedimento adotado pela empresa com relação aos cheques cancelados, se possível verificar os motivos dos cancelamentos; | | * |
| Certificar se todos os cheques emitidos no período sob exame possuíam cópias; | | ☑ |
| Proceder a levantamentos nos talonários de cheques a serem utilizados/ou formulários contínuos, procurando identificar algum cheque emitido fora da seqüência para possível pagamento de despesas não relacionadas no contas a pagar; | N/A | |
| Realizar confrontação com as cópias de cheques com o extrato bancário verificando a compensação do mesmo. | | ☑ |
| Verificar o documento de origem dos pagamentos realizados conferindo beneficiário, vencimentos, valor, se o documento está no nome da empresa, etc. | | ☑ |
| No movimento das contas a pagar, principalmente no de pagamentos via instituição financeiras certificar se os valores autenticados eletronicamente encontram-se corretos com os constantes nos documentos; | | ☑ |

| | | |
|---|--|-------------------------------------|
| Verifique se a duplicata/recibo foi devidamente quitada/cancelada para se evitar reapresentação; | | <input checked="" type="checkbox"/> |
| Verificar a forma de arquivamentos dos documentos quitados, observando se o mesmo oferece segurança; | | x |
| Verificar a contabilização do pagamento a débito da conta do fornecedor e ver se o mesmo estava provisionado pela entrada da nota fiscal. | | x |

a-6) RECURSOS HUMANOS / DEPARTAMENTO DE PESSOAL

O objetivo dos procedimentos é revisar e avaliar os procedimentos de controle interno adotado pela área de recursos humanos da empresa, desde a admissão até a data de demissão dos empregados, verificando a existência física dos mesmos; certificar-se que o sistema de controle interno em funcionamento garante o registro de todos os cálculos inerentes à folha de pagamento; certificar-se que as transações realizadas pela área de recursos humanos sejam legítimas, estejam comprovadas por documentação hábil e registradas nos respectivos livros da empresa; determinar que os valores decorrentes dos cálculos para provisões e pagamentos de salários, encargos e impostos estejam adequados e consistentemente apresentados nas demonstrações contábeis;

Procedimentos

| | REFERENCIA | SIMBOLOGIA |
|---|------------|-------------------------------------|
| Requisição e autorização – Verificar a documentação suporte, confrontando seus dados com o contrato de trabalho. | | <input checked="" type="checkbox"/> |
| Contrato de experiência – Observar que o período não deve ser superior a noventa dias, confrontar dados com a ficha de registro. | | <input checked="" type="checkbox"/> |
| Piso salarial da categoria, comparar o salário do empregado com a convenção coletiva, atentando pra que os mesmos não estejam registrados com valor menor que o previsto. | | <input checked="" type="checkbox"/> |
| Horários de trabalho, confrontar controle de frequência com registro, verificando o cumprimento dos limites de jornada diária e semanal, períodos de intervalo para descanso e alimentação. | | <input checked="" type="checkbox"/> |
| Exame pré-admissional-verificar sua realização por todos os empregados. | DP12 | x |

| | | |
|--|----------------------------|-------------------------------------|
| Contribuição Sindical - verificar as anotações no registro verificando se foram observadas as regras dos descontos. | | <input checked="" type="checkbox"/> |
| Verificar o preenchimento dos documentos inerentes à admissão e registros de empregados. | | <input checked="" type="checkbox"/> |
| Recalcular a folha de pagamento referente ao ano de 2003 e comparar com o controle interno, verificando todos os proventos, descontos e retenções. | DP6/DP7 DP8/DP9 DP10 | x |
| Verificar se o recibo de pagamento está assinado pelo empregado, comparando com a ficha de registro, verificar a adequação do pagamento líquido salarial se evidenciam aprovação da pessoa responsável. | | <input checked="" type="checkbox"/> |
| Verificar controle de férias vencidas e a vencer, e se não há riscos de gozo fora do período de fruição, assim como se o aviso prévio foi emitido com antecedência mínima de 30 dias e se está assinado pelo empregado e empregador, além de verificar o recibo de férias. | S/A | |
| Recalcular as provisões de férias e 13º salário, atentando para a adequação dos percentuais dos encargos. | S/A | |
| Analisar as rescisões contratuais, verificando os termos de rescisões e seus respectivos cálculos. | S/A | |
| Confrontar os valores das guias de recolhimento dos encargos e contribuições com a folha de pagamento e com o razão contábil. | S/A | |
| Verificar se a empresa utiliza mão-de-obra terceirizada, analisando o contrato, os comprovantes dos pagamentos dos encargos sociais referentes aos terceirizados, e verificando se não há caracterização de vínculo. | S/A | |
| Analisar se a empresa mantém estudantes estagiários na empresa, verificando o termo de contrato de estágio e se o mesmo não está com data vencida, pois acarreta vínculo. | N/A | |
| Analisar os arquivos de documentos e se este mantém a organização e guarda de documentos como RAIS, CAGED, entre outros. | OA | x |
| Auditar a folha de pagamento e confrontá-la com o razão contábil. | | x |

a-7) OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

O objetivo dos procedimentos é verificar se todas as obrigações acessórias aplicáveis à atividade da empresa foram entregues.

Procedimentos

| | REFERENCIA | SIMBOLOGIA |
|---|------------|-------------------------------------|
| Certificar que todas as obrigações acessórias foram preenchidas corretamente e encontram-se devidamente arquivadas. | | <input checked="" type="checkbox"/> |
| Verificar se o livro Diário foi impresso, encadernado e registrado corretamente; | | <input checked="" type="checkbox"/> |
| Verificar a existência do livro Razão; | | <input checked="" type="checkbox"/> |
| Certificar que obrigações como RAIS, CAGED, DIRF, DIPJ, foram entregues nos prazos corretos. | OA | * |

b) Relatório de auditoria

Abaixo será apresentado um modelo de parecer de auditoria com ressalvas, tratando da adequação das demonstrações contábeis aos princípios contábeis geralmente aceitos.

Ilmo. Sr. José da Silva

Fundada em 13 de agosto de 1999 a UFPR S.A é uma sociedade Anônima.

APRESENTAÇÃO

Examinamos as demonstrações contábeis UFPR S.A para o ano findo em 31 de dezembro de 2009. Os trabalhos foram realizados segundo as normas de auditoria geralmente aceitas, aplicação de testes e exames sobre as operações, livros, registros, documentos, controles internos entre outros, com o objetivo de emitir um parecer sobre as referidas demonstrações.

Como parte integrante de nosso estudo e avaliação da estrutura de controle interno, nossos exames incluíram procedimentos para avaliar sua qualidade e adequação, incluindo os sistemas de processamento eletrônico de dados e dos riscos inerentes, de forma a estabelecer o grau de confiança que nele pode-se depositar e, em função dessa confiança, determinar quais os procedimentos e em que extensão deve

ser aplicada, de forma a nos proporcionar condições de expressar uma opinião sobre as demonstrações contábeis e não sobre a eficiência dos sistemas que geram as demonstrações contábeis.

Através dos trabalhos executados em campo junto à entidade, constatamos mediante testes de auditoria, os resultados obtidos sobre os exames efetuados com o objetivo de verificar a aplicabilidade das normas e procedimentos elaborados pelos administradores na operacionalização e segurança dos processos pertinentes a ela, bem como observar a fidedignidade das transações.

O relatório destina-se ao uso exclusivo da Administração da UFPR S.A, pois sua divulgação externa poderia suscitar dúvidas e originar interpretações errôneas em pessoas que desconhecem os objetivos e limitações dos controles internos, assim como nosso estudo e avaliação desses sistemas.

b-1) RESULTADOS DOS EXAMES

Nossos exames foram conduzidos com base nos testes e exames acima citados, evidenciando alguns pontos merecedores de destaque, os quais demonstraram a seguir.

DISPONIBILIDADES

Caixa

Constatações

Identificamos uma falha no controle interno dessa conta, o qual não é elaborado mensalmente

Reflexos

A segregação de funções consiste em estabelecer que uma mesma pessoa não possa ter acesso aos ativos e aos registros contábeis, estabelecendo normas quanto ao fato dessas atividades serem incompatíveis quanto à segurança de todo o processo.

Recomendações

Recomendamos um melhor controle dessa conta, evitando com isso a possibilidade de fraudes, o que é facilmente executado atualmente, pois existem pagamentos efetuados através de recibos.

BANCOS CONTA MOVIMENTO

Conciliação Bancária

Constatações

Constatamos no exercício examinado, que a empresa não prepara periodicamente conciliações para as contas bancárias, não sendo possível identificar pendências antigas com relação às mesmas.

Reflexos

Devido à falta deste controle, não é possível a empresa identificar eventuais erros de contabilização, ou mesmo erros bancários, tais como despesas bancárias cobradas indevidamente.

Recomendações

Sugerimos a implantação de planilhas de conciliação bancária, sendo estas controladas pelo setor Financeiro e preenchidas e conferidas pelo setor Contábil. Este procedimento tem o intuito de melhorar o controle das movimentações bancárias obtendo maior confiabilidade perante a movimentação de recursos.

ATIVO PERMANENTE

Controle Interno

Constatações

A empresa não prepara a análise das contas do ativo imobilizado para o período compreendido entre o início e o fim do exercício social, demonstrando as aquisições,

baixas, depreciações e transferências entre contas, bem como identificando os reflexos na conta de resultado.

Reflexos

A entidade não reconhece a depreciação dos bens, o que afeta diretamente o resultado (*superávit*), podendo afetar a tomada decisão, não refletindo nas demonstrações o verdadeiro valor patrimonial. Segundo a Lei 6404/76 que rege sobre a contabilidade das entidades, demonstra os critérios de avaliação do ativo.

Recomendações

Recomendamos que fosse implantado para o próximo exercício, um sistema de controle interno, sendo assim realizada uma avaliação dos bens já existentes, e os ajustes nas contas de depreciação.

FORNECEDORES

Constatações

Evidenciamos em nossos exames uma divergência entre o valor registrado em duplicatas a pagar, e as duplicatas realmente pendentes para pagamentos.

Reflexos

Este procedimento demonstra saídas de numerários da empresa sem o devido acompanhamento contábil.

Recomendações

Recomendamos que houvesse emissão de cheques destinado a pagamentos de fornecedor apenas com devida presença de nota fiscal correspondente e a confirmação por parte do gerente / supervisor da tesouraria visando maior segurança e confiabilidade aos mesmos, com isto salvaguardando os ativos da empresa.

3.5. SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL

A Emenda constitucional nº. 42, aprovada em 19 de dezembro de 2003, com o Inciso XXII ao art. 37 da Constituição Federal “determina que as administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios devem atuar de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais”.

Com isso em julho de 2004, em Salvador foi realizado o I ENAT - Encontro Nacional de Administradores Tributários, reunindo o Secretário da Receita Federal, os Secretários de Fazenda dos Estados e Distrito Federal, e o representante das Secretarias de Finanças dos municípios das Capitais, com o objetivo de buscar soluções conjuntas nas três esferas de Governo que promovessem maior integração administrativa, padronização e melhor qualidade das informações; racionalização de custos e da carga de trabalho operacional no atendimento; maior eficácia da fiscalização; maior possibilidade de realização de ações fiscais coordenadas e integradas; maior possibilidade de intercâmbio de informações fiscais entre as diversas esferas governamentais; cruzamento de informações em larga escala com dados padronizados e uniformização de procedimentos (receita.fazenda.gov.br acesso em 04/07/2010).

Em consideração a esses requisitos, foram aprovados dois Protocolos de Cooperação Técnica, um objetivando a construção de um cadastro sincronizado que atendesse aos interesses das administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e, outro, de caráter geral, que viabilizasse o desenvolvimento de métodos e instrumentos que atendessem aos interesses das respectivas Administrações Tributárias (receita.fazenda.gov.br acesso em 04/07/2010).

Em agosto de 2005, no evento do II ENAT - Encontro Nacional de Administradores Tributários, em São Paulo, o Secretário da Receita Federal, os Secretários de Fazenda dos Estados e Distrito Federal, e os representantes das Secretarias de Finanças dos municípios das Capitais, buscando dar efetividade aos

trabalhos de intercâmbio entre os mesmos, assinaram os Protocolos de Cooperação nº 02 e nº 03, com o objetivo de desenvolver e implantar o Sistema Público de Escrituração Digital e a Nota Fiscal Eletrônica (nfe.fazenda.gov.br acesso em 08/07/2010).

O SPED, no âmbito da Receita Federal, faz parte do Projeto de Modernização da Administração Tributária e Aduaneira (PMATA) que consiste na implantação de novos processos apoiados por sistemas de informação integrados, tecnologia da informação e infra-estrutura logística adequada (receita.fazenda.gov.br acesso em 04/07/2010).

Formalmente, o Sped foi instituído pelo Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, o projeto do sistema Público de Escrituração Digital (SPED) faz parte do Programa de Aceleração do Crescimento do Governo Federal (PAC 2007-2010) e constitui-se em mais um avanço na informatização da relação entre o fisco e os contribuintes.

Institui o Sistema Público de Escrituração Digital – Sped.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, no uso da atribuição que lhe confere o art. 84, inciso IV, da Constituição, e considerando o disposto no art. 37, inciso XXII, da Constituição, nos arts. 10 e 11 da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001, e nos arts. 219, 1.179 e 1.180 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002,

D E C R E T A:

Art. 1o Fica instituído o Sistema Público de Escrituração Digital - Sped.

Art. 2o O Sped é instrumento que unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração comercial e fiscal dos empresários e das sociedades empresárias, mediante fluxo único, computadorizado, de informações.

§ 1o Os livros e documentos de que trata o caput serão emitidos em forma eletrônica, observado o disposto na Medida Provisória no 2.200-2, de 24 de agosto de 2001.

§ 2o O disposto no caput não dispensa o empresário e a sociedade empresária de manter sob sua guarda e responsabilidade os livros e documentos na forma e prazos previstos na legislação aplicável.

Art. 3o São usuários do Sped:

I - a Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda;

II - as administrações tributárias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante convênio celebrado com a Secretaria da Receita Federal;

e

III - os órgãos e as entidades da administração pública federal direta e indireta que tenham atribuição legal de regulação, normatização, controle e fiscalização dos empresários e das sociedades empresárias.

(BRASIL, Brasília, 22 de janeiro de 2007; 186º da Independência e 119º da República)

Analisando-se essa exposição contida no Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, o projeto do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), parte do Programa de Aceleração do Crescimento do Governo Federal, a informatização da relação fisco versus contribuintes deverá proporcionar de plano: redução nos custos com a dispensa emissão e armazenamento de documentos em papel; eliminação do papel; redução de custos com a racionalização e simplificação das obrigações acessórias; uniformidade das informações prestadas às diversas unidades federadas; redução do envolvimento involuntário em práticas fraudulentas; redução do tempo despendido com a presença de auditores fiscais nas instalações do contribuinte; simplificação e agilidade dos procedimentos sujeitos ao controle da administração tributária (comércio exterior, regimes especiais e trânsito entre unidades da federação); fortalecimentos do controle e da fiscalização por meio de intercâmbio de informações entre as administrações tributárias; rapidez no acesso as informações; aumento da produtividade do auditor através da eliminação dos passos para coleta dos arquivos; possibilidade de troca de informações entre os próprios contribuintes a partir de um leiaute padrão; redução de custos administrativos; melhoria da qualidade da informação; possibilidade de cruzamento entre os dados contábeis e os fiscais; disponibilidade de cópias autênticas e válidas da escrituração para usos distintos e concomitantes; redução do “Custo Brasil”; aperfeiçoamento do combate a sonegação; preservação do meio ambiente pela redução do consumo de papel (receita.fazenda.gov.br acesso em 04/07/2010).

Conforme se observa das disposições, o SPED tem como objetivos, entre outros: promover à integração dos Fiscos mediante a padronização e compartilhamento das informações contábeis e fiscais, respeitada as restrições legais; racionalizar e uniformizar as obrigações acessórias para os contribuintes, com o estabelecimento de transmissão única de distintas obrigações acessórias de diferentes órgãos fiscalizadores; tornar mais célere a identificação de ilícitos tributários, com a melhoria do controle dos processos, a rapidez no acesso as informações e a fiscalização mais efetiva das operações com o cruzamento de dados e auditoria eletrônica (receita.fazenda.gov.br acesso em 04/07/2010).

Constituem premissas decorrentes da implantação do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, pelo menos assim se conclui do regramento básico: propiciar melhor ambiente de negócios para as empresas no País; eliminar concorrência desleal com o aumento da competitividade entre as empresas; o documento oficial e o documento eletrônico com validade jurídica a todos os fins; utilizar a Certificação Digital padrão ICP Brasil; promover o compartilhamento de informações; criar na legislação comercial e fiscal a figura jurídica da Escrituração Digital e da Nota Fiscal Eletrônica; manutenção da responsabilidade legal pela guarda dos arquivos eletrônicos da Escrituração Digital pelo contribuinte; redução de custos para o contribuinte; mínima interferência no ambiente do contribuinte; disponibilizar aplicativos para emissão e transmissão da Escrituração Digital e da NF-e para uso opcional pelo contribuinte (receita.fazenda.gov.br acesso em 04/07/2010).

A maioria dos contribuintes já se utiliza dos recursos de informática para efetuar tanto a escrituração fiscal como a contábil. Portanto, as imagens em papel simplesmente reproduzem as informações oriundas do meio eletrônico; não havendo maiores dificuldades no particular.

A facilidade de acesso a escrituração, ainda que não disponível em tempo real, amplia as possibilidades de seleção de contribuintes e, quando da realização de auditorias, gera expressiva redução no tempo de sua execução.

Concebido para implantação gradativa, o Sistema Público de Escrituração Digital deverá abranger as seguintes áreas, por meio dos aplicativos específicos: SPED – Contábil; SPED – Fiscal; e NF-e (receita.fazenda.gov.br acesso em 04/07/2010).

Sua área de abrangência é bastante ampla podendo citar como membros: Associação Brasileira das Secretarias de Finanças das Capitais - ABRASF; Banco Central do Brasil - BACEN; Comissão de Valores Mobiliários - CVM; Departamento Nacional de Registro de Comércio - DNRC; Encontro Nacional dos Coordenadores e Administradores Tributários Estaduais - ENCAT; Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB; Secretarias de Fazenda, Finanças, Receita ou Tributação dos Estados e do Distrito Federal; Superintendência da Zona Franca de Manaus - SUFRAMA; Superintendência de Seguros Privados – SUSEP.

Além dessa parceria também fazem parte deste sistema as seguintes entidades e empresas piloto respectivamente: Agência Nacional de Transportes Terrestres - ANTT; Associação Brasileira das Companhias Abertas - ABRASCA; Associação Brasileira das Empresas de Cartões de Crédito e Serviço - ABECs; Associação Brasileira de Bancos - ABBC; Associação Nacional das Instituições do Mercado Financeiro - ANDIMA; Associação Nacional dos Fabricantes de Veículos Automotores - ANFAVEA; Conselho Federal de Contabilidade - CFC; Federação Brasileira de Bancos - FEBRABAN; Federação Nacional das Empresas de Serviços Contábeis e das Empresas de Assessoramento, Perícias, Informações e Pesquisas - FENACON; Federação Nacional das Empresas de Serviços Técnicos de Informática e Similares - FENAINFO; Junta Comercial do Estado de Minas Gerais - JUCEMG; AmBev; Banco do Brasil S.A.; Brasilveiculos Companhia de Seguros; Caixa Econômica Federal; Cervejarias Kaiser Brasil S.A. - FEMSA; Cia. Ultragaz S.A.; Disal - Administradora de Consórcios Ltda. - Grupo Assobrav; Eurofarma Laboratórios Ltda.; FIAT Automóveis S.A.; Ford Motor Company Brasil Ltda.; General Motors do Brasil Ltda.; Gerdau Aços Longos S.A.; Petróleo Brasileiro S.A.; Pirelli Pneus S.A.; Redecard S.A.; Robert Bosch; Sadia S.A.; Serpro – Serviço Federal de Processamento de Dados; Siemens Vdo Automotive Ltda.; Souza Cruz S.A.; Telefônica - Telecomunicações de São Paulo S.A.; Tóquio Marine Seguradora; Toyota do Brasil Ltda.; Usiminas – Usinas Siderúrgicas de Minas Gerais S.A.; VarigLog - Varig Logística S.A.; Volkswagen do Brasil Ltda.; e Wickbold & Nosso Pão Indústrias Alimentícias Ltda.

Neste sentido, iremos detalhar o projeto SPED e seus impactos nos serviços contábeis e na gestão empresarial. Para tanto, faz-se necessário compreender os princípios básicos do seu alicerce: a Certificação Digital.

3.5.1. Certificação Digital

Segundo Duarte (2008, p. 31) “a Receita Federal do Brasil (RFB) só pode disponibilizar informações fiscais para o próprio contribuinte ou para quem ele

autorizou”. Assim surgiu a Certificação Digital (CD), um mecanismo tecnológico, utilizado como arquivo eletrônico que contém alguns dados para identificar uma pessoa, como por exemplo: nome, data de nascimento, CPF, título de eleitor, e-mail. Além destes dados, ele contém informações que identificarão os emissores do certificado.

Para emitir um certificado digital, o contribuinte deve apresentar-se pessoalmente, a um agente autorizado, portando alguns documentos que serão conferidos a veracidade das informações, como por exemplo: identidade, CPF, comprovante de endereço e foto. Uma vez identificado perante a RFB, o contribuinte terá acesso aos serviços eletrônicos disponíveis em diversos sites e sistemas que estão utilizando esta tecnologia para garantir a segurança de suas transações, como apresentado na Tabela a seguir:

Tabela 05 – Endereços Eletrônicos para consulta de Informações

| UF | FORMA DE ACESSO | TIPO DE ARQUIVO | DADOS DE CONSULTA | ENDEREÇO ACESSO/DOWNLOAD |
|----|--|-----------------|---|---|
| RS | Via Webservice | | Dados de requisição para consulta cadastral via Webservice.doc | https://sef.sefaz.rs.gov.br/ws/CadConsultaCadastro/CadConsultaCadastro.asmx |
| | Via Web site - com máscara de pesquisa | | CNPJ, IE, Razão Social, Nome Fantasia, Endereço, Enquadramento Empresa, Natureza Jurídica, Código da Atividade Econômica Nacional (CNAE), Data Abertura, Data da Baixa, Situação Cadastral, Data Situação Cadastral, Código da Atividade Econômica Principal (CAE) | http://www.sintegra.gov.br/ |
| | Via download de arquivo atualizado diariamente | TXT | CNPJ, IE, UF, Município, Data Início Atividades, Data Última Alteração Cadastral, Código da Atividade Econômica Nacional (CNAE), Código Situação, Descrição Situação (Ativo/Inativo) | http://sistemas.sef.sc.gov.br/convênio57/funcão_download.asp?arguivo=Cadastro.txt |
| | Via download de arquivo atualizado diariamente | TXT | IE, CNPJ, Data de Habilitação, Situação Atual, Município, Código da Atividade Econômica Nacional (CNAE) | https://www.fazenda.pr.gov.br/loa_dfile.php?arquivo=cadastro.zip |
| SP | Via Webservice | | Dados de requisição para consulta cadastral via Webservice.doc | https://nfe.fazenda.sp.gov.br/nfeweb/services/cadconsultacadastro.asmx |
| | Via Web site - com máscara de pesquisa | | CNPJ, IE, Razão Social, Endereço, Código da Atividade Econômica Nacional (CNAE), Início das Atividades, Situação Atual, Data da Concessão da Inscrição, Regime de Apuração do ICMS, Observação | http://www.sintegra.gov.br/ |
| | Via download de arquivo atualizado diariamente | TXT | CNPJ e IE (Veja descrição neste link: http://www.fazenda.rj.gov.br/portal/index.portal?_nfpb=true&_pageLabel=sistemas_eletronicos&file=/informacao/sistemas_eletronicos/sintegra/rjcontrib.shtml) | http://www.receita.rj.gov.br/servicos/servicos/sintegra/download/rjcontrib.zip |
| | Via download de arquivo atualizado diariamente | TXT | CNPJ e IE | http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/cadastro/files/ContribICMSMG042008.zip |
| BA | Via Webservice | | Dados de requisição para consulta cadastral via Webservice.doc | https://nfe.sefaz.ba.gov.br/webserVICES/nfe/NfeConsulta.asmx |
| | Via Web site | | CNPJ, IE, UF, Razão Social, Endereço, Atividade Econômica, Data IE, Usuário SEPD, Situação Cadastral, Data Situação Cadastral, Observações, Resumo de Apuração do ICMS | http://www.sintegra.gov.br/ |

| | | | | |
|---------|---|--------|--|---|
| | Via download de arquivo atualizado semanalmente - sextas-feiras | TXT | CNPJ e Situação Cadastral | http://www.sefaz.ba.gov.br/contribuinte/legislacao/download/contribuintes.exe |
| ES | Via WebService | | Dados de requisição para consulta cadastral via Webservice.doc | https://nfe.sefaz.es.gov.br/Nfe/services/CadConsultaCadastro |
| | Via Web site | | CNPJ, IE, UF, Razão Social, Endereço, Atividade Econômica, Data IE, Situação Cadastral, Data Situação Cadastral, Observações, Resumo de Apuração do ICMS | http://www.sintegra.gov.br/ |
| | Via download de arquivo atualizado diariamente | TXT | CNPJ, IE, Situação Cadastral, Data Situação Cadastral | ftp://ftp.sefaz.es.gov.br/Sintegra/Sintegra.zip |
| SE | Via WebService | | Dados de requisição para consulta cadastral via Webservice.doc | https://nfe.sefaz.se.gov.br/axis2/services/NfeConsultaCadastro |
| | Via download de arquivo atualizado diariamente | TXT | CNPJ, IE, Situação Cadastral, Data Situação Cadastral | http://www.sefaz.se.gov.br/portal/download.jsp?Arquivo=SIC/Sintegra/sintegra.zip |
| | Via Web site | | CNPJ, IE, UF, Razão Social, Endereço, Atividade Econômica, Data IE, Situação Cadastral, Data Situação Cadastral, Observações, Resumo de Apuração do ICMS | http://www.sintegra.gov.br/ |
| PE | Via WebService | | Dados de requisição para consulta cadastral via Webservice.doc | https://nfe.sefaz.pe.gov.br/nfe-service/services/CadConsultaCadastro |
| | Via Web site | | CNPJ, IE, UF, Razão Social, Endereço, Atividade Econômica, Data IE, Situação Cadastral, Data Situação Cadastral, Observações, Resumo de Apuração do ICMS | http://www.sintegra.gov.br/ |
| RN | Via Web site | | CNPJ, IE, UF, Razão Social, Endereço, Atividade Econômica, Data IE, Situação Cadastral, Data Situação Cadastral, Observações, Resumo de Apuração do ICMS | http://www.sintegra.gov.br/ |
| | Via download de arquivo atualizado diariamente | TXT | CNPJ | http://www.set.rn.gov.br/uvf/CNPJ_CONTRIBUINTES_RN.TXT |
| MS | Via WebService | | Dados de requisição para consulta cadastral via Webservice.doc | https://producao.nfe.ms.gov.br/producao/services/CadCo |
| | Via Web site | | CNPJ, IE, UF, Razão Social, Endereço, Atividade Econômica, Data IE, Situação Cadastral, Data Situação Cadastral, Observações, Resumo de Apuração do ICMS | http://www.sintegra.gov.br/ |
| | Via download de arquivo atualizado diariamente | TXT | CNPJ, IE, Situação Cadastral, Data Situação Cadastral, UF | http://www.sefaz.ms.gov.br/sintegra/caci_resumido.zip |
| GO | Via WebService | | Dados de requisição para consulta cadastral via Webservice.doc | http://nfe.sefaz.go.gov.br/nfe/services/CadConsultaCadastro |
| | Via Web site | | CNPJ, IE, UF, Razão Social, Endereço, Atividade Econômica, Data IE, Situação Cadastral, Data Situação Cadastral, Observações | http://www.sintegra.gov.br/ |
| | Via download de arquivo atualizado diariamente | TXT | CNPJ, IE, Situação Cadastral, Razão Social, Data Situação Cadastral, Código CNAE, Município | ftp://ftp.sefaz.go.gov.br/sefazqo/ContribuintesAtivos.zip |
| DF | Via WebService | | Dados de requisição para consulta cadastral via Webservice.doc | https://dec.fazenda.df.gov.br/nfe/ServiceConsultaCadastro.asmx |
| | Via Web site | | CNPJ, IE, UF, Razão Social, Endereço, Atividade Econômica, Data IE, Situação Cadastral, Data Situação Cadastral, Observações | http://www.sintegra.gov.br/ |
| TO | Via Web site | | CNPJ, IE, UF, Razão Social, Endereço, Atividade Econômica, Data IE, Situação Cadastral, Data Situação Cadastral | http://www.sintegra.gov.br/ |
| PI | Via Web site | | CNPJ, IE, Razão Social, Endereço, CAE Primário, CAE Secundário, CNAE Primário, CNAE Secundário, Data da IE, Situação Atual, Regime de Apuração do ICMS, Observação | http://www.sintegra.gov.br/ |
| | Via download de arquivo atualizado semanalmente | EXCELL | CNPJ, IE, Razão Social | http://www.sefaz.pi.gov.br/sintegra/programas/Contrib-Ativos-PI.zip |
| CE e MA | Via WebService | | Dados de requisição para consulta cadastral via Webservice.doc | https://nfe.sefaz.ce.gov.br/nfe/services/CadConsultaCadastro |
| | Via Web site | | CNPJ, IE, Razão Social, Endereço, CNAE Primário, CNAE Secundário, Data da IE, Situação Atual, Data de Início de Atividade | http://www.sintegra.gov.br/ |
| | Via download de arquivo atualizado diariamente, somente os Ativos | TXT | CNPJ, IE, UF | http://www.sefaz.ce.gov.br/content/aplicacao/internet/download/sintegra/contribuinte.zip |

| | | | | |
|---------|---|-----|---|---|
| | Via download de arquivo atualizado diariamente, somente os Ativos Habilitados | TXT | CNPJ, IE | http://www.sefaz.ma.gov.br/downloads/contribuente/lista_habilitados/lista_cadastro.zip |
| | Via download de arquivo atualizado diariamente, somente os Ativos Com Restrição | TXT | CNPJ, IE | http://www.sefaz.ma.gov.br/downloads/contribuente/lista_habilitados/lista_cadastro_restricao.zip |
| MT e PA | Via WebService | | Dados de requisição para consulta cadastral via Webservice.doc | https://nfe.sefaz.mt.gov.br/nfe/ws/CadConsultaCadastro |
| | Via Web site | | CNPJ, IE, Razão Social, Endereço, CNAE Primário, CNAE Secundário, Nfe, PED, Super Simples, Data da IE, Situação Atual | http://www.sintegra.gov.br/ |
| | Via download de arquivo atualizado mensalmente | TXT | CNPJ | http://www.sefaz.mt.gov.br/portal/download/arquivos/ContribuintesMTJunho2008.zip |
| | Via download de arquivo atualizado diariamente | | CNPJ, IE, UF, Regime de Apuração, CNAE Fiscal, Situação Cadastral, Data da Situação, Razão Social | ftp://ftp2.sefa.pa.gov.br/pub/sefa/sintegra/download/CPA_07072009_ZIP |
| RO | Via WebService | | Dados de requisição para consulta cadastral via Webservice.doc | https://ws.nfe.sefin.ro.gov.br/wsprod/CadConsultaCadastro |
| | Via Web site | | CNPJ, IE, Razão Social, Endereço, Código da Atividade Principal, Descrição da Atividade, Situação Atual, Regime de Apuração do ICMS | http://www.sintegra.gov.br/ |
| | Via download de arquivo atualizado diariamente, somente os Ativos | TXT | CNPJ, IE, Razão Social, UF | http://www.portal.sefin.ro.gov.br/site/arquivos/anejos/65_773144428_13919cad_resumido_ativos.zip |

Documentos eletrônicos assinados com certificados digitais possuem três características fundamentais: garantia de autoria, ou seja, facilmente conseguimos identificar quem assinou um documento digital; garantia de integridade, pois um documento não pode ser alterado; garantia de não repúdio, pois a medida provisória 2.200, de agosto de 2001, dá a garantia jurídica para documentos eletrônicos assinados.

3.5.2. Nota Fiscal Eletrônica

A Nota Fiscal Eletrônica é um documento de existência apenas digital, emitido e armazenado eletronicamente, com o intuito de documentar, para fins fiscais, uma operação de circulação de mercadorias ou uma prestação de serviços ocorrida entre as partes. Sua validade jurídica é garantida pela assinatura digital do remetente (garantia

de autoria e de integridade) e pela recepção, pelo Fisco do documento eletrônico, antes da ocorrência do Fato Gerador. (§ 1º da Cláusula Primeira do Ajuste SINIEF 07/05).

O Projeto Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) está sendo desenvolvido, de forma integrada, pelas Secretarias de Fazenda dos Estados e Receita Federal do Brasil, a partir da assinatura do Protocolo ENAT 03/2005, de 27/08/2005, que atribui ao Encontro Nacional de Coordenadores e Administradores Tributários Estaduais (ENCAT) a coordenação e a responsabilidade pelo desenvolvimento e implantação do Projeto NF-e (nfe.fazenda.gov.br acesso em 08/07/2010).

A integração e a cooperação entre Administrações Tributárias têm sido temas muito debatidos em países federativos, especialmente naqueles que, como o Brasil, possui forte grau de descentralização fiscal.

Atualmente, as Administrações Tributárias despendem grandes somas de recursos para captar, tratar, armazenar e disponibilizar informações sobre a emissão de notas fiscais dos contribuintes. Os volumes de transações efetuadas e os montantes de recursos movimentados crescem num ritmo intenso e, na mesma proporção, aumentam os custos inerentes à necessidade do Estado de detectar e prevenir a evasão tributária.

Assim, o projeto justifica-se pela necessidade de investimento público voltado para integração do processo de controle fiscal, possibilitando: melhor intercâmbio e compartilhamento de informações entre os fiscos; redução de custos e entraves burocráticos, facilitando o cumprimento das obrigações tributárias e o pagamento de impostos e contribuições; fortalecimento do controle e da fiscalização.

Com a NF-e, os processos de fiscalização realizados nos postos fiscais de fiscalização de mercadorias em trânsito serão simplificados, reduzindo o tempo de parada dos veículos de cargas nestas unidades de fiscalização; incentivo a uso de relacionamentos eletrônicos com clientes (B2B). O B2B (business-to-business) é uma das formas de comércio eletrônico existente e envolve as empresas (relação empresa - a - empresa). Com o advento da NF-e, espera-se que tal relacionamento seja efetivamente impulsionado pela utilização de padrões abertos de comunicação pela Internet e pela segurança trazida pela certificação digital.

Benefícios para a Sociedade: redução do consumo de papel, com impacto positivo em termos ecológicos; incentivo ao comércio eletrônico e ao uso de novas tecnologias; padronização dos relacionamentos eletrônicos entre empresas; surgimento de oportunidades de negócios e empregos na prestação de serviços ligados a NF-e.

Benefícios para os Contabilistas: facilitação e simplificação da Escrituração Fiscal e contábil; GED - Gerenciamento Eletrônico de Documentos, conforme os motivos expostos nos benefícios das empresas emitentes; oportunidades de serviços e consultoria ligados NF-e.

a) Quanto à legislação

A Receita Federal estabeleceu, para fins fiscais e previdenciários, a obrigatoriedade através da Instrução Normativa no 787/07.

I – em relação aos fatos contábeis ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2008, as pessoas jurídicas sujeitas a acompanhamento econômico - tributário diferenciado, nos termos da Portaria RFB nº 11.211, de sete de novembro de 2007, e sujeitas à tributação do imposto de renda com base no lucro real;

II – em relação aos fatos contábeis ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2009, as demais pessoas jurídicas sujeitas à tributação do Imposto de Renda com base no Lucro Real.

Dispõe o protocolo ICMS 77/2008 que acordam os Estados, no que tange aos contribuintes com estabelecimentos neles localizados, e a Secretaria da Receita Federal do Brasil em restringir a obrigatoriedade da Escrituração Fiscal Digital – EFD prevista no Convenio ICMS 143/06, de 15 de dezembro de 2006, para alguns contribuintes.

O Protocolo ICMS 30/07 de 06/07/2007, alterou disposições do Protocolo ICMS 10/07 e estabeleceu a obrigatoriedade de utilização da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) a partir de 1º de abril de 2008, para alguns contribuintes paranaenses:

A obrigatoriedade se aplica a todas as operações efetuadas em todos os estabelecimentos dos contribuintes referidos acima, ficando vedada a emissão de Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A. Excepcionalmente, a cláusula segunda do Protocolo ICMS 10/2007, estabelece os casos especiais onde são permitas a emissão de notas fiscais modelos 1 e 1A, conforme apresentado abaixo: a obrigatoriedade de emissão de Nota Fiscal Eletrônica - NF-e, modelo 55, em substituição a Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, não se aplica: ao estabelecimento do contribuinte onde não se pratique e nem se tenha praticado as atividades listadas acima há pelo menos doze meses, ainda que a atividade seja realizada em outros estabelecimentos do mesmo titular; na hipótese dos fabricantes e distribuidores ou atacadistas de cigarros, as operações realizadas fora do estabelecimento, relativas às saídas de mercadorias remetidas sem destinatário certo, desde que os documentos fiscais relativos à remessa e ao retorno sejam NF-e; na hipótese dos distribuidores ou atacadistas de cigarros, as operações praticadas por contribuinte que tenha como atividade preponderante o comércio atacadista, desde que o valor das operações com cigarros não ultrapasse cinco por cento do valor total das saídas nos últimos doze meses; na hipótese dos fabricantes de bebidas alcoólicas inclusive cervejas e chopes, ao fabricante de aguardente e vinho que aufera receita bruta anual inferior a trezentos e sessenta mil reais.

Dispõe o protocolo ICMS 77/2008 que “acordam os Estados, no que tange aos contribuintes com estabelecimentos neles localizados, e a Secretaria da Receita Federal do Brasil em restringir a obrigatoriedade da Escrituração Fiscal Digital – EFD prevista no Convenio ICMS 143/06, de 15 de dezembro de 2006, para alguns contribuintes”.

Para os demais contribuintes, a estratégia de implantação nacional é que estes, voluntariamente e gradualmente, independente do porte, se interessem por ser emissores da Nota Fiscal Eletrônica.

A obrigatoriedade se aplica a todas as operações efetuadas em todos os estabelecimentos dos contribuintes referidos acima, ficando vedada a emissão de Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A. Excepcionalmente, a cláusula segunda do Protocolo ICMS 10/2007, estabelece os casos especiais onde são permitas a emissão de notas fiscais modelos 1 e 1A, conforme apresentado abaixo: a obrigatoriedade de emissão de Nota Fiscal Eletrônica - NF-e, modelo 55, em substituição a Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, não se aplica: ao estabelecimento do contribuinte onde não se pratique e nem se tenha praticado as atividades listadas acima há pelo menos doze meses, ainda que a atividade seja realizada em outros estabelecimentos do mesmo titular; na hipótese dos

fabricantes e distribuidores ou atacadistas de cigarros, as operações realizadas fora do estabelecimento, relativas às saídas de mercadorias remetidas sem destinatário certo, desde que os documentos fiscais relativos à remessa e ao retorno sejam NF-e; na hipótese dos distribuidores ou atacadistas de cigarros, as operações praticadas por contribuinte que tenha como atividade preponderante o comércio atacadista, desde que o valor das operações com cigarros não ultrapasse cinco por cento do valor total das saídas nos últimos doze meses; na hipótese dos fabricantes de bebidas alcoólicas inclusive cervejas e chopes, ao fabricante de aguardente e vinho que aufera receita bruta anual inferior a trezentos e sessenta mil reais.

Os dispositivos legais referentes a Nota Fiscal Eletrônica podem ser melhor visualizados na Tabela abaixo apresentada, além dos Anexos (01; 02; 03; 04; 05; 06; 07; 08; 09)

Tabela 06 – Dispositivos Legais referente a NF-e

| Dispositivo Legal | Texto básico |
|---|--|
| Ajuste SINIEF 07/2005 (com as alterações dos Ajustes 11/05, 02/06, 04/06, 05/07, 08/07) | Institui a NF-e na legislação tributária nacional e define os procedimentos operacionais dos fiscos e dos contribuintes. |
| Ato COTEPE 14/2007 | Aprova o Manual de Integração da Nota Fiscal Eletrônica – NF-e |
| Protocolo ICMS 10/2007 | Institui a obrigatoriedade de uso de NF-e para ramos de cigarros e combustíveis, a partir de abril de 2008 |
| Protocolo ICMS 30/2007 | Adesão do Paraná ao projeto NF-e |
| Protocolo ICMS 88/2007 | Institui a obrigatoriedade de uso de NF-e para diversos outros ramos, a partir de setembro de 2008 |
| RICMS/PR, Anexo IX | Implementa o Ajuste SINIEF 07/05 na legislação tributária paranaense |

| | |
|--|---|
| NPF 007/2008 | tributária paranaense Institui a obrigatoriedade de uso de NF-e para contribuintes paranaenses dos ramos de cigarros e combustíveis, a partir de abril de 2008 |
| NPF 008/2008 | Cria regras de credenciamento de NF-e no Paraná |
| MP 2.200/01 (artigo 10 – parágrafo 1º.): | Estabelece a validade jurídica da NF-e (documento eletrônico com certificação digital ICP-Brasil). |

Fonte: <http://www.nfe.fazenda.gov.br/portal> (Acesso em 08 de julho de 2010)

b) Mudanças nas empresas que utilizarem NF-e em suas operações

A principal mudança para os destinatários da NF-e, seja ele emissor ou não deste documento, é a obrigação de verificar a validade da assinatura digital e a autenticidade do arquivo digital, bem como a concessão da Autorização de Uso da NF-e mediante consulta eletrônica nos sites das Secretarias de Fazenda ou Portal Nacional da Nota Fiscal Eletrônica (www.nfe.fazenda.gov.br).

Para verificar a validade da assinatura e autenticidade do arquivo digital o destinatário tem a disposição o aplicativo “visualizador”, desenvolvido pela Receita Federal do Brasil - disponível na opção “download” do Portal Nacional da NF-e.

O emitente e o destinatário da NF-e deverão conservar a NF-e em arquivo digital pelo prazo previsto na legislação, para apresentação ao fisco quando solicitado, e utilizar o código “55” na escrituração da NF-e para identificar o modelo.

Caso o cliente não seja credenciado a emitir NF-e, alternativamente a conservação do arquivo digital já mencionada, ele poderá conservar o DANFE relativo à NF-e e efetuar a escrituração da NF-e com base nas informações contidas no DANFE, desde que feitas às verificações citadas acima.

Relativamente às operações em que seja obrigatória a emissão da NF-e, o destinatário devesse exigir a sua emissão, sendo vedada a recepção de mercadoria cujo transporte tenha sido acompanhado por outro documento fiscal, ressalvada a hipótese

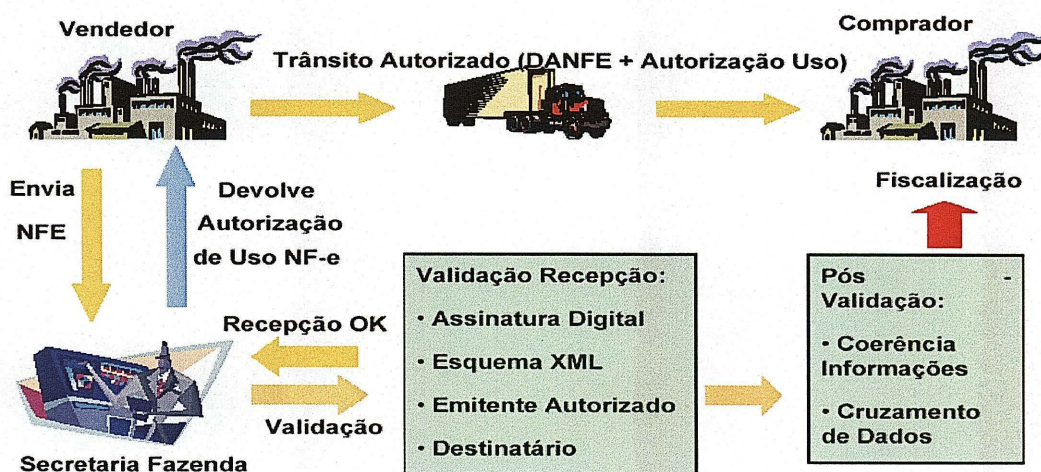
prevista na emissão de DANFE em formulário de segurança devido a problemas técnicos na emissão da NF-e, bem como nos casos de excepcionalidades definidas no Protocolo ICMS 88/07.

O projeto possibilitará os seguintes benefícios e vantagens às partes envolvidas: aumento na confiabilidade da Nota Fiscal; melhoria no processo de controle fiscal, possibilitando um melhor intercâmbio e compartilhamento de informações entre os fiscos; redução de custos no processo de controle das notas fiscais capturadas pela fiscalização de mercadorias em trânsito; diminuição da sonegação e aumento da arrecadação; suporte aos projetos de escrituração eletrônica contábil e fiscal da Receita Federal e demais Secretarias de Fazendas Estaduais; fortalecimento da integração entre os fiscos, facilitando a fiscalização realizada pelas Administrações Tributárias devido ao compartilhamento das informações das NF-e; rapidez no acesso às informações; eliminação do papel; aumento da produtividade da auditoria através da eliminação dos passos para coleta dos arquivos; possibilidade do cruzamento eletrônico de informações.

A Nota Fiscal Eletrônica proporciona benefícios a todos os envolvidos em uma transação comercial. Para os emitentes da Nota Fiscal Eletrônica (vendedores) pode-se citar os seguintes benefícios: redução de custos de impressão do documento fiscal, uma vez que o documento é emitido eletronicamente. O modelo da NF-e contempla a impressão de um documento em papel, chamado de Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica (DANFE), cuja função é acompanhar o trânsito das mercadorias ou facilitar a consulta da respectiva NF-e na internet. Apesar de ainda haver, portanto, a impressão de um documento em papel, deve se notar que este pode ser impresso em papel comum A4 (exceto papel jornal), geralmente em apenas uma via. Redução de custos de armazenagem de documentos fiscais.

A Figura abaixo demonstra o ciclo que a Nota Fiscal Eletrônica desde sua solicitação de emissão até a entrega da mercadoria ao cliente:

Figura 03 – Ciclo NF-e



Fonte: <http://www.nfe.fazenda.gov.br/portal> (Acesso em 08 de julho de 2010)

Atualmente os documentos fiscais em papel devem ser guardados pelos contribuintes, para apresentação ao fisco pelo prazo decadencial. A redução de custo abrange não apenas o espaço físico necessário para adequada guarda de documentos fiscais como também toda a logística que se faz necessária para sua recuperação. Um contribuinte que emita, hipoteticamente, 100 Notas Fiscais por dia, contara com aproximadamente 2.000 notas por mês, acumulando cerca de 120.000 ao final de cinco anos.

Ao emitir os documentos apenas eletronicamente a guarda do documento eletrônico continua sob responsabilidade do contribuinte, mas o custo do arquivamento digital é muito menor do que o custo do arquivamento físico; GED - Gerenciamento Eletrônico de Documentos: a NF-e é um documento eletrônico e não requer a digitalização do original em papel, o que permite a otimização dos processos de organização, guarda e gerenciamento de documentos eletrônicos, facilitando a recuperação e intercâmbio das informações.

Simplificação de obrigações acessórias. Inicialmente a NF-e prevê dispensa de autorização de Impressão de Documentos Fiscais - AIDF. No futuro outras obrigações

acessórias poderão ser simplificadas ou eliminadas com a adoção da NF-e; redução de tempo de parada de caminhões em Postos Fiscais de Fronteira.

c) Quanto às vantagens da NF-e

O projeto trará os seguintes benefícios e vantagens às partes envolvidas: aumento na confiabilidade da Nota Fiscal; melhoria no processo de controle fiscal, redução de custos no processo de controle das notas fiscais capturadas pela fiscalização de mercadorias em trânsito; diminuição da sonegação e aumento da arrecadação; suporte aos projetos de escrituração eletrônica contábil e fiscal da Receita Federal e demais Secretarias de Fazendas Estaduais; rapidez no acesso às informações; eliminação do papel; aumento da produtividade da auditoria através da eliminação dos passos para coleta dos arquivos; possibilidade do cruzamento eletrônico de informações.

Para os emitentes da Nota Fiscal Eletrônica (vendedores) podemos citar os seguintes benefícios: redução de custos de impressão do documento fiscal; o modelo da NF-e contempla a impressão de um documento em papel, chamado de Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica (DANFE); apesar de ainda haver a impressão de um documento em papel, este pode ser impresso em papel comum A4, geralmente em apenas uma via; redução de custos de armazenagem de documentos fiscais.

Para as empresas destinatárias de Notas Fiscais (compradoras), pode-se citar os seguintes benefícios: eliminação de digitação de notas fiscais na recepção de mercadorias, uma vez que poderá adaptar seus sistemas para extrair as informações, já digitais, do documento eletrônico recebido. Isso pode representar redução de custos de mão-de-obra para efetuar a digitação, bem como a redução de possíveis erros de digitação de informações; planejamento de logística de recepção de mercadorias pelo conhecimento antecipado da informação da NF-e, pois a previsibilidade das mercadorias a caminho permitira previa conferência da Nota Fiscal com o pedido, quantidade e preço, permitindo, além de outros benefícios, o uso racional de docas e

áreas de estacionamento para caminhões; redução de erros de escrituração devido à eliminação de erros de digitação de notas fiscais; GED - Gerenciamento Eletrônico de Documentos, conforme os motivos expostos nos benefícios das empresas emitentes; incentivo a uso de relacionamentos eletrônicos com fornecedores (B2B), pelos motivos já expostos anteriormente.

3.5.3. Escrituração Contábil Digital

De maneira bastante simplificada, pode-se definir o Sped Contábil como a substituição dos livros da escrituração mercantil pelos seus equivalentes digitais.

Após a instituição da Escrituração Contábil Digital (ECD), para fins fiscais e previdenciários, pela Instrução Normativa nº 878/07, a Instrução Normativa RFB nº 848/08 aprovou o Programa Validador e Assinador da Escrituração Contábil Digital, versão 1.0 (PVA Sped Contábil 1.0).

As pessoas jurídicas deverão gerar o arquivo da ECD com seus recursos próprios. O arquivo será obrigatoriamente submetido ao programa disponibilizado pelo Sistema público de Escrituração Digital (SPED) para validação de conteúdo, assinatura digital, transmissão e visualização da escrituração.

Os livros contábeis emitidos em forma eletrônica deverão ser assinados digitalmente, utilizando-se o certificado de segurança mínima tipo A3, emitido por entidade credenciada pela infra-estrutura de Chaves Públicas Brasileiras (ICP-Brasil), a fim de garantir a auditoria do documento digital.

A partir do seu sistema de contabilidade, a empresa gera um arquivo digital no formato especificado no anexo único à Instrução Normativa RFB nº 787/07 (disponível no menu Legislação). Devido às peculiaridades das diversas legislações que trata da matéria, este arquivo pode ser tratado pelos sinônimos: Livro Diário Digital, Escrituração Contábil Digital – ECD, ou Escrituração Contábil em forma eletrônica.

Este arquivo é submetido ao Programa Validador e Assinador – PVA fornecido pelo Sped. A empresa deverá fazer o download do PVA e do ReceitaNet e instalá-los em um computador ligado à internet.

Através do PVA, deverá executar os seguintes passos: validação do arquivo contendo a escrituração; assinatura digital do livro pela pessoa que têm poderes para assinar, de acordo com os registros da Junta Comercial e pelo Contabilista; geração e assinatura de requerimento para autenticação dirigido à Junta Comercial de sua jurisdição.

Para geração do requerimento é indispensável, exceto para a Junta Comercial de Minas Gerais, informarem a identificação do documento de arrecadação do preço da autenticação. Deve ser verificado na Junta Comercial de cada Jurisdição como obter a identificação.

São dois tipos de Requerimento de Autenticação: autenticação de livro (inclusive nos casos de extravio, deterioração ou destruição); e substituição de livro colocado em exigência pela Junta Comercial.

Os requerimentos de extravio, deterioração ou destruição não serão aceitos quando o livro “original” tiver sido enviado para o Sped e ainda estiver em sua base de dados. Neste caso e enquanto não disponível o download do livro para o seu titular, é necessário solicitar uma cópia a um dos membros do Sped que possa ter acesso a escrituração.

Assinados a escrituração e o requerimento, deverá fazer a transmissão para o Sped. Concluída a transmissão, será fornecido um recibo, o qual deverá ser impresso, pois ele contém informações importantes para a prática de atos posteriores. Ao receber a ECD, o Sped extrai um resumo (requerimento, Termo de Abertura e Termo de Encerramento) e o envia para a Junta Comercial competente.

O contribuinte deverá verificar na Junta Comercial de sua jurisdição como fazer o pagamento do preço para autenticação. Recebido o preço, a Junta Comercial analisará

o requerimento e o Livro Digital. A análise poderá gerar três situações, todas elas com o termo próprio: autenticação do livro; indeferimento; sob exigência.

Para que um livro colocado sob exigência pela Junta Comercial possa ser autenticado, depois de sanada a irregularidade, ele deve ser reenviado ao Sped. Não há necessidade de novo pagamento do preço da autenticação. Deve ser gerado o requerimento específico para substituição de livros não autenticados e colocados sob exigência.

Para verificar o andamento dos trabalhos, deverá ser utilizado a funcionalidade "Consulta Situação" do PVA. Os termos lavrados pela Junta Comercial, inclusive o de Autenticação, serão transmitidos automaticamente à empresa durante a consulta.

O PVA tem ainda as funcionalidades de visualização da escrituração e de geração recuperação de backup.

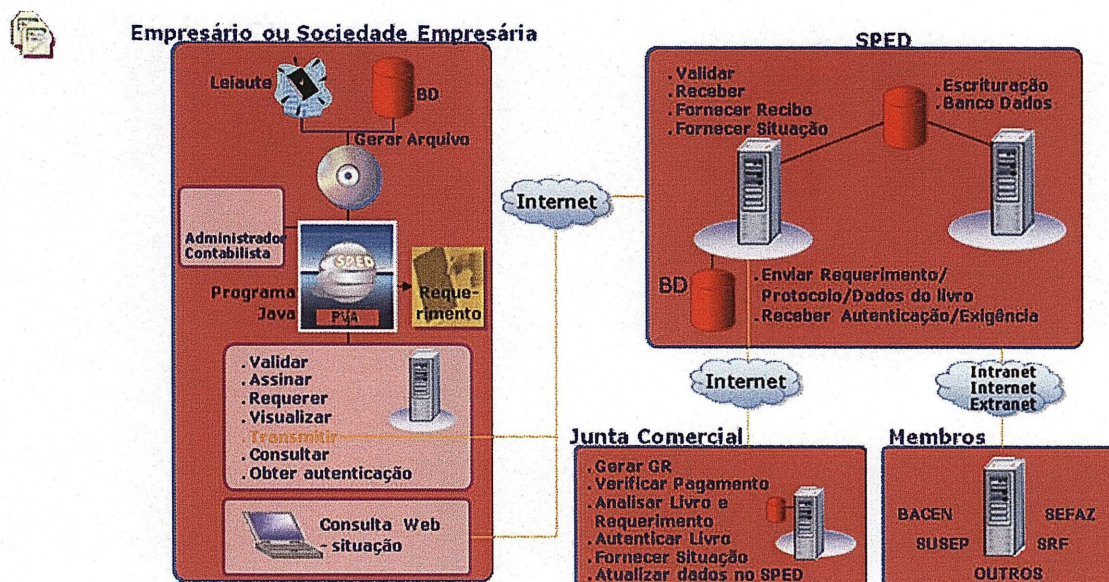
Autenticada a escrituração, é necessário adotar medidas para evitar a deterioração, extravio ou destruição do livro digital. Ele é composto por dois arquivos principais: o do livro digital e o de autenticação. Recomenda-se também fazer cópia do arquivo do requerimento e do recibo de entrega. Todos os arquivos têm o mesmo nome, variando apenas a extensão.

Podem ser incluídos todos os livros da escrituração contábil, em suas diversas formas. O diário e o razão são, para o Sped Contábil, um livro digital único. Cabe ao PVA mostrá-los no formato escolhido pelo usuário. São previstas as seguintes formas de escrituração: diário Geral; diário com Escrituração Resumida (vinculado a livro auxiliar); diário Auxiliar; razão Auxiliar; livro de Balancetes Diários e Balanços.

A numeração dos livros é seqüencial, por tipo de livro, independente de sua forma (em papel, fichas, microfichas ou digital) e cada livro tem um arquivo distinto.

Pode-se observar a sequência lógica da Escrituração Contábil Digital através da Figura apresenta a seguir:

Figura 04 – Esquema da Escrituração Contábil Digital



Fonte: <http://www.nfe.fazenda.gov.br/portal> (Acesso em 08 de julho de 2010)

Será implantada funcionalidade para permitir ao titular fazer download da própria escrituração, com utilização de certificado digital da empresa, de seu representante legal ou de seu procurador.

O prazo para apresentação dos livros foi fixado pela Receita Federal para o último dia útil de junho do ano seguinte ao que se refere à escrituração (exceto nos casos de cisão, fusão e incorporação. Nestas hipóteses, o prazo é o último dia útil do mês seguinte ao da ocorrência dos eventos).

3.5.4. Escrituração Fiscal Digital

O SPED Fiscal (EFD) foi instituído através do Convênio ICMS 143, de 15 de dezembro de 2006, com alterações do Convênio ICMS 123/2007, bem como pelo Ato COTEPE 11/07, com as alterações do Ato COTEPE 20/2007, estabelecendo sua obrigatoriedade e a aprovação do Manual de Orientações do Leiaute para geração de arquivos. Os arquivos textos gerados pelos contribuintes, relativos aos livros fiscais de entradas, de saídas, apuração do ICMS, IPI e Inventário, obedecerão a um leiaute unificado, serão importados e validados através de um aplicativo fornecido pelo SPED-EFD (aplicativo multiplataforma – independente do sistema operacional por ora chamado de PVA-EFD (Programa Validador e Assinador da Escrita Fiscal Digital).

A Escrituração Fiscal Digital - EFD é um arquivo digital, que se constitui de um conjunto de escriturações de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal do Brasil, bem como de registros de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte.

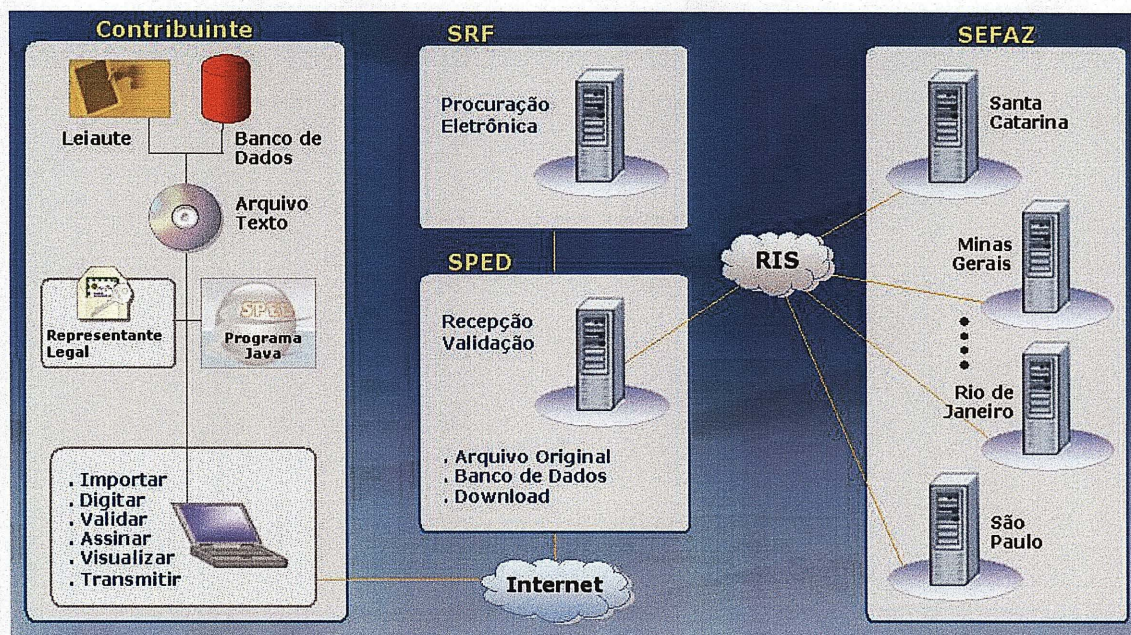
Este arquivo deverá ser assinado digitalmente e transmitido, via Internet, ao ambiente SPED.

A partir de sua base de dados, a empresa deverá gerar um arquivo digital de acordo com leiaute estabelecido em Ato COTEPE, informando todos os documentos fiscais e outras informações de interesse dos fiscos federal e estadual, referentes ao período de apuração dos impostos ICMS e IPI. Este arquivo deverá ser submetido à importação e validação pelo Programa Validador e Assinador (PVA) fornecido pelo Sped.

Como pré-requisito para a instalação do PVA é necessária a instalação da máquina virtual do Java. Após a importação, o arquivo poderá ser visualizado pelo próprio Programa Validador, com possibilidades de pesquisas de registros ou relatórios do sistema.

Pode-se observar a sequência lógica da Escrituração Fiscal Digital através da Figura apresenta a seguir:

Figura 05 – Esquema da Escrituração Fiscal Digital



Fonte: <http://www.nfe.fazenda.gov.br/porta/> (Acesso em 08 de julho de 2010)

Outras funcionalidades do programa: digitação, alteração, assinatura digital da EFD, transmissão do arquivo, exclusão de arquivos, geração de cópia de segurança e sua restauração.

Em regra, a periodicidade de apresentação é mensal.

3.5.5. Nota Fiscal Eletrônica de Serviços

O Projeto Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e) está sendo desenvolvido de forma integrada, pela Receita Federal do Brasil (RFB) e Associação Brasileira das Secretarias de Finanças das Capitais (Abrarf), atendendo o Protocolo de Cooperação ENAT nº 02, de sete de dezembro de 2007, que atribuiu a coordenação e a responsabilidade pelo desenvolvimento e implantação do Projeto da NFS-e.

A Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e) é um documento de existência digital, gerado e armazenado eletronicamente em Ambiente Nacional pela RFB, pela prefeitura ou por outra entidade conveniada, para documentar as operações de prestação de serviços.

Esse projeto visa o benefício das administrações tributárias padronizando e melhorando a qualidade das informações, racionalizando os custos e gerando maior eficácia, bem como o aumento da competitividade das empresas brasileiras pela racionalização das obrigações acessórias (redução do custo - Brasil), em especial a dispensa da emissão e guarda de documentos em papel.

A geração da Nota Fiscal de Serviços Eletrônica - NFS-e é feita, automaticamente, por meio de serviços informatizados, disponibilizados aos contribuintes. Para que sua geração seja efetuada, dados que a compõem serão informados, analisados, processados, validados e, se corretos, gerarão o documento. A responsabilidade pelo cumprimento da obrigação acessória de emissão da NFS-e e pelo correto fornecimento dos dados à secretaria, para a geração da mesma, é do contribuinte.

A NFS-e será gerada através dos serviços informatizados disponibilizados pela respectiva secretaria municipal de finanças.

No intuito de prover uma solução de contingência para o contribuinte, foi criado o Recibo Provisório de Serviços (RPS), que é um documento de posse e

responsabilidade do contribuinte, que deverá ser gerado manualmente ou por alguma aplicação local, possuindo uma numeração seqüencial crescente e devendo ser convertido em NFS-e no prazo estipulado pela legislação tributária municipal.

Este documento atende, também, àqueles contribuintes que, porventura, não dispõem de infra-estrutura de conectividade com a secretaria em tempo integral, podendo gerar os documentos e enviá-los, em lote, para processamento e geração das respectivas NFS-e.

Para que os RPS possam fazer parte de um lote a ser enviado para geração das NFS-e correspondentes, é necessário que o contribuinte possua uma aplicação instalada em seus computadores, seja ela fornecida pela secretaria ou desenvolvida particularmente, seguindo as especificações disponibilizadas por essa.

A NFS-e contém campos que reproduzem as informações enviadas pelo contribuinte e outros que são de responsabilidade do Fisco. Uma vez gerada, a NFS-e não pode mais ser alterada, admitindo-se, unicamente por iniciativa do contribuinte, ser cancelada ou substituída, hipótese esta em que deverá ser mantido o vínculo entre a nota substituída e a nova.

A NFS-e deve conter a identificação dos serviços em conformidade com os itens da Lista de Serviços, anexa à Lei Complementar nº116, de 2003, acrescida daqueles que foram vetados e de um item "9999" para "outros serviços".

É possível descrever vários serviços numa mesma NFS-e, desde que relacionados a um único item da Lista, de mesma alíquota e para o mesmo tomador de serviço. Quando a legislação do município assim exigir, no caso da atividade de construção civil, as NFS-e deverão ser emitidas por obra.

A identificação do prestador de serviços será feita pelo CNPJ, que pode ser conjugado com a Inscrição Municipal, não sendo esta de uso obrigatório. A informação do CNPJ do tomador do serviço é obrigatória para pessoa jurídica, exceto quando se tratar de tomador do exterior.

A competência de uma NFS-e é o mês da ocorrência do fato gerador. O sistema assumirá automaticamente o Mês/Ano da emissão do RPS ou da NFS-e, o que for inferior, podendo ainda o contribuinte informar uma competência anterior.

A base de cálculo da NFS-e é o Valor Total de Serviços, subtraído do Valor de Deduções previstas em lei. O Valor do ISS é definido de acordo com a Natureza da Operação, a Opção pelo Simples Nacional, o Regime Especial de Tributação e o ISS Retido, e será sempre calculado, exceto nos seguintes casos:

A Natureza da Operação for Tributação no Município; Exigibilidade suspensa por decisão judicial ou Exigibilidade suspensa por procedimento administrativo e o Regime Especial de Tributação for Microempresa Municipal; Estimativa ou Sociedade de profissionais.

A Natureza da Operação for Tributação fora do Município, nesse caso os campos Alíquota de Serviço e Valor do ISS ficará aberto para o prestador indicar os valores. A Natureza da Operação for Imune ou Isenta, nesses casos o ISS será calculado com alíquota zero.

O contribuinte for optante pelo Simples Nacional e não tiver o ISS retido na fonte. A alíquota do ISS é definida pela legislação municipal. Quando a NFS-e é tributada fora do município em que está sendo emitida, a alíquota será informada pelo contribuinte.

A Nota Fiscal Eletrônica tem validade em todos os Estados da Federação e já é uma realidade na legislação brasileira desde outubro de 2005.

Foram aprovados: o Ajuste SINIEF 07/2005 instituiu nacionalmente a Nota Fiscal Eletrônica e o documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica - DANFE; o Ato COTEPE 14/2007 dispõe sobre as especificações técnicas da NF-e. Este Ato COTEPE contempla o Manual de Integração do Contribuinte que contém todo o detalhamento técnico da Nota Fiscal Eletrônica e do DANFE; o Protocolo ICMS 10/07 dispõe sobre a obrigatoriedade de emissão de NF-e.

3.6. SISTEMAS INTEGRADOS DE GESTÃO

De acordo com Duarte (2008, p.123) “a partir da implantação do Sistema Público de Escrituração Digital nas empresas, será praticamente impossível que elas operem sem o apoio de um ERP – Sistema Integrado de Gestão”. Assim, haverá uma queda drástica no trabalho operacional dos contadores, passando a auditoria contábil, a contabilidade fiscal consultiva e a contabilidade gerencial terem maior responsabilidade.

Duarte (2008, p.124) ainda comenta que “com o fisco de olho em cada operação realizada, empresas não podem dar-se ao luxo de enviar arquivos do SPED contendo operações fraudulentas ou equivocadas. O remédio para se prevenir contra fraudes chama-se auditoria”.

3.6.1. Uso do Sistema Público de Escrituração Digital nas Empresas Paranaenses

Segundo Duarte (2008, p.127) “Pode-se entender todo o SPED como uma evolução lógica nos processos de entrega das informações contábeis, fiscais, financeiras e trabalhistas. Contudo, essa simples mudança acarreta conseqüências para todo o processo de produção e utilização das informações”.

De acordo com o artigo publicado pelo Sebrae-PR, nos próximos anos as empresas de pequeno e médio porte também necessitarão adequar-se ao Sistema Público de Escrituração Digital. Atualmente apenas as grandes empresas possuem esta obrigatoriedade, e já estão se ambientando com as mudanças trazidas por essa implementação, de acordo com alguns contadores de grandes empresas paranaenses, o SPED possibilitará uma integração de informações e também gerará uma competitividade mais justa, pois reduzirá a sonegação de impostos, havendo uma fiscalização mais intensa em todos os setores empresariais, além desta vantagem

competitiva, outro fator apontado foi a questão ambiental, onde haverá uma queda na geração de arquivos físicos, utilizando-se apenas arquivos digitais:

Em funcionamento há dois anos, o Sistema Público de Escrituração Contábil (Sped), que faz parte do Programa de Aceleração do Crescimento (PAC) e funciona como ferramenta de fiscalização e desburocratização na relação entre o Fisco e os contribuintes, ainda gera muitas dúvidas entre o empresariado e contabilistas de todo o País.

Atualmente, a nova regulamentação exigida pelo Sped envolve apenas as empresas sujeitas à tributação de Imposto de Renda com base no Lucro Real, com receita bruta total superior a R\$ 48 milhões. Porém, esse cenário deve sofrer mudanças bruscas nos próximos anos e as micro e pequenas empresas devem ser atingidas pelo novo modelo em breve. Como forma de minimizar os impactos da utilização do Sped pelos contadores e empresários de Curitiba, a Receita Federal, o Conselho Regional de Contabilidade do Paraná (CRC-PR), o Sistema da Federação das Indústrias do Estado do Paraná (FIEP), a Prefeitura de Curitiba, a Receita Estadual do Paraná, o Sebrae/PR, a Ordem dos Advogados do Brasil – Seção Paraná (OAB-PR) e o Sistema da Federação da Agricultura do Estado do Paraná (FAEP) uniram esforços na realização de um seminário para esclarecer dúvidas e explicar o funcionamento do SPED. O evento foi realizado em Curitiba na segunda-feira (16), na sede do Cietep.

O Sped atua como parte do projeto de modernização da sistemática atual, obrigando contabilistas e empresários a transmitirem suas obrigações acessórias aos órgãos fiscalizadores por meio de Escrituração Contábil Digital (ECD), Escrituração Fiscal Digital (EFD) e Nota Fiscal Eletrônica (NF-e). Com isso, o sistema integra de forma digital as administrações tributárias das esferas do governo federal, estadual e municipal.

O gerente da Unidade de Desenvolvimento de Soluções do Sebrae/PR, Agnaldo Castanharo, diz que o Sped ajudará na desburocratização. “O sistema figura como um complemento da Lei Geral da Micro e Pequena Empresa (em vigor no País desde dezembro de 2006), atuando como uma ferramenta que diminui a burocracia nas relações entre o Fisco e os empresários. Além disso, a editoração elimina as notas fiscais impressas e possibilita significativa melhoria nos processos de gestão contábil por parte da empresa, diminuindo seus custos”, explica.

Para Castanharo, assim que o Sped for implementado para utilização, por micro e pequenas empresas, os empresários terão ganhos significativos, acelerando seus fluxos e processos, além de se certificarem de garantias jurídicas de seus processos de gestão. “O sistema melhora a transparência da relação de dados apresentados ao fisco”, analisa o gerente do Sebrae/PR. O coordenador de Políticas Públicas do Sebrae/PR, Cesar Rissete, afirma que, quanto antes os empresários de pequenos negócios começarem a se adequar para aderir ao Sped, mais simples se tornará o processo. “Sabemos que as micro e pequenas empresas ainda não são obrigadas a utilizar o novo sistema, mas, em breve, ele será estendido a um número maior de pessoas jurídicas. O empresário que for se adiantando, certamente contará com uma ferramenta importante e moderna que auxiliará a gestão de seu negócio”, analisa.

Para o delegado da Receita Federal, Antônio Coelho Lopes, o SPED funciona como um programa de aprimoramento do sistema tributário, com objetivo de redução de custos através da redução das obrigações acessórias das empresas. “É de primordial importância que os profissionais de contabilidade e

empresários estejam familiarizados com o sistema, que já está em vigor. Por isso, eventos como esse seminário são interessantes, atuando como facilitadores dos processos.”

Odair José Celestiano atua como contador da unidade de fertilizantes Terra Nova, em São Mateus do Sul, e destaca a importância do Sped com relação à agilidade nos processos de transmissão de informação e combate à sonegação fiscal. “O sistema vem ao encontro da demanda e competitividade econômica geradas pelo mercado atual. Sem sonegação, todas as empresas trabalham de forma igualitária e justa”, destaca o contador.

A técnica contábil Julia Damaceno, que atua na empresa de importação e exportação Inderieur, também está com excelentes expectativas com relação à implementação do SPED em sua rotina de trabalho. “A partir de abril, começaremos a utilizar as notas fiscais eletrônicas, como forma de diminuir os impactos ambientais e o arquivamento de material”, diz. Com relação ao seminário, Julia explica que as orientações recebidas serão muito úteis e, com certeza, facilitarão seu trabalho. “O trabalho dos palestrantes tomou o sistema mais acessível. Agora começo a ver que não é nenhum ‘bicho de sete cabeças’”, comemora.

No Paraná, muitos empresários do ramo de Tecnologia da Informação (TI) estão vendo o Sped como uma oportunidade de negócio. Micro e pequenas empresas estão oferecendo a readequação de sistemas para atender as regulamentações do sistema.

O coordenador estadual de TI do Sebrae/PR, Ricardo Pereira, afirma que o novo Sped está aumentando as receitas das empresas paranaenses desenvolvedoras de software. “As empresas atingidas pelo SPED estão sendo obrigadas a fazer readequações dos softwares que já eram oferecidos por seus fornecedores e esse processo tem um custo”, analisa.

O diretor comercial da MobiOn, José Manuel Catarino Barbosa, é um exemplo de empresário que aposta na implementação do SPED como uma oportunidade de mercado vantajosa para as empresas de TI, mas afirma que a demanda tem tempo limitado e exige maturidade tecnológica. “Nossa empresa foi uma das primeiras a ingressar no projeto. Em 2006, nossos profissionais atuaram diretamente na definição dos padrões de comunicação fazendários, fornecendo inclusive software para a Receita Federal.

(LEANDRO DONATTI)

3.6.2. Impactos do Sistema Público de Escrituração Digital na Auditoria

Uma pesquisa publicada pela Folha de São Paulo mostrou que muitas das grandes empresas brasileiras tem dificuldade em elaborar seus balanços de acordo com as normas e princípios contábeis geralmente aceitos, o que gera uma desconfiança na auditoria efetuada nessas empresas. Com a implementação do SPED

haverá um aumento da produtividade da auditoria através da eliminação dos passos para coleta dos arquivos, isso possibilitará que seja realizada uma auditoria mais minuciosa em busca de prováveis irregularidades nas demonstrações apresentadas:

Conforme noticiado pela Folha de São Paulo em 18 de agosto de 2008, uma em cada três empresas brasileiras com ação na Bolsa de Valores divulga balanços que podem ser considerados irregulares, sem um mínimo de transparência e com dados que não podem ser compreendidos nem por analistas de mercado, segundo levantamento da Fipecafi (Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis).

Este dado não só nos traz perplexidade, em vista de que empresas com ações na bolsa sofrem auditorias das mais variadas formas e interesses, mas também pelo fato de que os profissionais responsáveis por tais informações cometem erros e deslizes primários em vista da complexidade da escrituração como um todo.

Desde que o SPED – Sistema Público de Escrituração Digital foi criado a partir do Decreto nº 6.022 e da publicação da IN RFB 787/07 que institui a ECD – Escrituração Contábil Digital, muito têm se discutido sobre a obrigatoriedade de seus registros e forma de apresentação. E dentre os registros que mais controvérsias geram estão o J100 e J150 que representam o Balanço Patrimonial (BP) e a Demonstração de Resultados (DRE), respectivamente, do leiaute da ECD.

Para as empresas tributadas pelo Lucro Real Trimestral, o BP e a DRE deverão ser apresentados ao fim de cada trimestre e para as empresas tributadas pelo Lucro Real Anual, estes deverão constar no último período – em dezembro de cada ano – demonstrando a base do imposto de renda devido no período.

É importante esclarecer que o balanço patrimonial e a demonstração de resultado, são peças contábeis indispensáveis à escrituração contábil, seja ela digital, ou em papel. E apresentá-la sem tais é incorrer em sonegação de informação e arbitramento do lucro.

Evidencia-se, assim, que a ECD não alterou a legislação e suas obrigatoriedades. Esta teve o objetivo específico de alterar a sua forma, que passou do papel para o digital. Referenciando esta nova realidade aos termos conhecidos no meio contábil, pode-se dizer que a escrituração contábil passou do tangível ao intangível.” (Jurânio Monteiro)

De acordo com Duarte (2008, p.131) “é recomendado a implantação de ERP nas empresas, gerando diretamente a ECD. A existência destes sistemas permite à empresa fazer coincidir as informações gerenciais com as contábeis, forçando as empresas a repensar seus processos e contratar empresas de auditoria melhores treinadas”.

Conforme artigo publicado no endereço eletrônico do sindicato dos contabilistas de Joinville, mesmo com a proximidade do final do prazo de entrega do Sped Contábil,

muitas empresas ainda sofrem com as confusões geradas pela implementação deste novo sistema. Neste momento, as empresas de auditoria passam a ser aliada a essas empresas, e melhorar esta falta de controle por se depararem com um sistema mais complexo:

A próxima entrega do SPED Contábil acontece em junho de 2010. Neste ano mais de 130 mil empresas do Lucro Real também estão obrigadas à entrega da ECD. Com a aproximação de junho, muitas das novas empresas ainda têm dúvidas sobre como proceder.

A escrituração contábil digital não pode ser retificada depois que a JUNTA COMERCIAL homologou o registro do livro, e que qualquer ajuste ou correção na ECD, deve ser feito no exercício seguinte. Por esta razão, vale à pena investir em métodos de auditoria digital dos dados.

É obrigatória a montagem do registro J100 (Balanço Patrimonial) e J150 (DRE) e que só é possível através dos códigos de aglutinação, pois é através deste registro que a Receita realiza a sua auditoria. A ausência destes registros será reclamada por alguns órgãos, secretarias ou agências reguladoras, tais como, CVM, BACEN, SIAFI, ANTT, etc.

A partir de 2010, várias ações de regulação já estão sendo adotadas e isto impactará os processos empresariais. Um exemplo é a instrução CVM no. 457, que define a obrigatoriedade da contabilidade internacional para as companhias abertas a partir do encerramento de 2010 bem como a circular SUSEP no. 397/07 que já instituiu a trimestralidade da ECD.

(Roberto Dias Duarte, maio 17, 2010)

Outro ponto que as empresas de auditoria não podem deixar de se preocupar é a fiscalização tributária, pois segundo Duarte (2008, p.141) “ quando o Sped for realidade nas empresas, o fisco terá as informações sobre tudo o que a empresa compra e vende através da NF-e, em tempo real”. As autoridades fiscais utilizarão todas essas informações para assegurarem que seu negócio está em conformidade com a legislação fiscal e tributária o que significa um ambiente de negócios mais complexam e desafiador necessitando a capacidade de análise e síntese das informações conforme descrito no artigo a seguir destacado:

Um pouco mais complexa, a segunda necessidade identificada pelos especialistas é a verificação, validação e auditoria das informações geradas. Uma análise de conteúdo importante para evitar penalidades do Fisco. Segundo pesquisa feita pelo IOB, 8 em cada 10 empresas erram em algum passo do processo de transmissão de informação ao Fisco, por várias razões, que vão desde a falta de investimento e capacitação de pessoal, até o uso de ferramentas inadequadas.

O próprio IOB criou um sistema de auditoria eletrônica para minimizar os erros e os riscos das empresas neste novo cenário de relacionamento com o Fisco.

Resultado da união entre a inteligência tributária da IOB e a tecnologia, o IOB SPED Diagnóstico e Certificação é uma solução que avalia os procedimentos fiscais, a forma de tributação e a rotina dos departamentos de sua empresa, identificando inconsistências que produtos eletrônicos não enxergam e recomendando ajustes e adequações sob medida, seguindo os critérios de uma autêntica fiscalização.

(Jackeline Carvalho, dezembro/2008)

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Após consultas aos principais autores sobre o assunto, a maioria das grandes empresas paranaenses já se utiliza intensivamente dos recursos de informática para efetuar tanto a escrituração fiscal como a contábil, as imagens em papel simplesmente reproduzem as informações oriundas do meio eletrônico.

Para que as informações sejam registradas corretamente, os responsáveis pelos lançamentos contábeis devem orientados a utilizar adequadamente esses recursos tecnológicos e o sistema de conjunto departamental interligados. O contador da empresa revisará mensalmente as informações para a geração dos relatórios gerenciais a serem auditados pelas empresas e pelo fisco, que irá cruzar as informações, rastreando operações e usando estatísticas computacionais para descobrir indícios de erros e fraudes. Por isso, precisão é fundamental. A qualidade das informações geradas a partir dos sistemas empresariais será fator crucial para as empresas, qualquer erro será fatal tanto no ponto de vista fiscal como gerencial.

Em suma, com a adesão ao Sistema Público de Escrituração Digital nas empresas facilitaria o trabalho da auditoria, o que ainda não está acontecendo, a sistemática da auditoria ainda não sofreu alterações na realização de suas inspeções nas empresas obrigadas a entregar o SPED, os processos de solicitação de relatórios (Razão, Diário, Balancetes, Livros de apuração de ICMS e IPI e Livros de Registros de Entradas e de Saídas) continuam sendo feitos, o que faz com que muito tempo na execução desses relatórios seja perdido.

Com a entrega do SPED por parte da empresa, a auditoria se beneficiará desse arquivo e através dele poderá conseguir todas as informações que julgar necessárias para realizar a auditoria, desta maneira haverá mais tempo para a verificação de informações relevantes. Outro fator que precisará ser melhorado pelas empresas que efetuam auditorias externas, é a criação de uma auditoria específica para o arquivo gerado pela empresa, pois mesmo que a empresa tenha as suas demonstrações contábeis de acordo com a legislação vigente e respeitando as normas de contabilidade geralmente aceitas, uma vez que, o seu arquivo digital possuir algum erro de geração, deixando de ser informado algo relevante, a empresa poderá ser autuada pelos órgãos fiscalizadores, o que fará com que gere um desconforto entre a empresa de auditoria independente e seu cliente.

Esse estudo contribuiu também para esclarecer à sociedade a importância da auditoria nas grandes empresas paranaenses que utilizam intensivamente dos recursos tecnológicos para efetuar tanto a escrituração fiscal como a contábil em vista da obrigatoriedade da implementação do Sistema Público de Escrituração Digital definindo que esses empreendimentos ganharam mais relevância e precisam utilizar-se de tecnologias da informação e conhecimento científicos eficientes, entre elas sistemas integrados de gestão adequados.

Compreender o novo modelo de escrituração fiscal e contábil além das grandes modificações no campo de tecnologia informativa na formação dos controles empresariais faz com que a auditoria assuma uma nova postura, agora com maior expressão e responsabilidade, em razão da velocidade e capacidade de

armazenamento de dados; vigilância em tempo real por parte do fisco e cruzamento de informações permutadas com outras esferas de poder. Na realidade, é preciso transformar ameaças em oportunidades, ter a estratégia como foco e não mais a operacionalidade deve ser a melhoria na eficiência apresentada pela nova auditoria prestada pelas empresas. Empresas de auditoria com foco em processos operacionais tem tudo para fracassar. A nova auditoria deve ser pensada como a ferramenta capaz de fornecer as informações sobre os resultados das empresas e seus impactos, capaz de criar uma visão de futuro para orientar, diagnosticar e analisar a operação do presente. Para isso será necessário profissionais com conhecimento, vontade para agir, criatividade e buscar soluções de forma sistêmica. Esses profissionais deverão assumir maiores riscos e dispor de ética profissional, pois os empresários saberão que com a integração de informações entre os poderes fiscais as chances de encontrarem falhas serão maiores.

Certamente não existe uma fórmula perfeita para se obter resultados positivos com o novo modelo de auditoria que deverá ser implementado nas empresas, a conclusão sobre um fato expressado pelas informações avaliadas só pode ser obtida através de análise e síntese efetuadas por profissionais de qualidade, com capacidade de atender as necessidades de informações das empresas e dos executivos que provavelmente irão mudar rapidamente.

As alterações no segmento de auditoria com relação ao Sped ainda são recentes, logo esse mercado proporcionará a realização de trabalhos acadêmicos, como por exemplo: resultados obtidos nas organizações auxiliadas pelas empresas de

auditoria; auditoria contábil, a contabilidade fiscal consultiva e a contabilidade gerencial ganham destaque com a implementação do Sistema Público de Escrituração Digital; entre outros.

5. REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo C. Auditoria (Um Curso Moderno e Completo). São Paulo: Atlas, 2009.

AICPA, *American Institute of Certified Public Accountants*, Disponível em: <http://www.aicpa.org/pages/default.aspx>, Acesso em 24 jun. 2010.

BARROS, Aidil Jesus da Silveira & LEHFELD, Neide Aparecida de Souza. Fundamentos de Metodologia. São Paulo: Mackron, 2000.

BOYNTON, William C. & JOHNSON, Raymond N. & KELL, Walter G. Auditoria. São Paulo: Atlas, 2002.

BRASIL - art. 37, inciso XXII, da Constituição Federal, ICMS 143, Diário Oficial: 15 de dezembro de 2006.

BRASIL - A SECRETÁRIA DA RECEITA FEDERAL DO, Instrução Normativa nº 878 - Diário Oficial: 15 de outubro de 2008. Seção 1, pág. 24.

BRASIL - O Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, art. 199 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), § 1º da Cláusula Primeira do Ajuste SINIEF - Diário Oficial: 3 de abril de 2009.

DUARTE, Roberto D. Big Brother Fiscal – Na era do conhecimento. São Paulo: Quanta Editora e Empreendimentos Ltda, 2008.

FASB, *Financial Accounting Standards Board*, Disponível em: <http://www.fasb.org/pages/default.aspx>, Acesso em 24 jun. 2010.

FOLHAONLINE, Em cada três balanços, um está irregular, aponta pesquisa. Disponível em: <http://www1.folha.uol.com.br/folha/dinheiro/ult91u434712.shtml>
Acesso em 10 jul. 2010.

GASB, *Governmental Accounting Standards Board*, Disponível em: <http://www.gasb.org/pages/default.aspx>, Acesso em 24 jun. 2010.

MULLER, Aderbal N. & PENIDO, Eduardo. Auditoria Integral (Metodologia GAP). Curitiba: Juruá, 2005.

NFEDOBRASIL, Sebrae/PR e entidades parceiras ofereceram capacitação ao Sistema Público de Escrituração Contábil (SPED). Disponível em:

<http://www.nfedobrasil.com.br/BlogNfe/index.php/2009/11/19/sebraepr-e-entidades-parceiras-ofereceram-capacitacao-ao-sistema-publico-de-escrituracao-contabil-sped>.

Acesso em 15 jul. 2010.

OLIVEIRA, Silvio Luiz de. Tratado de Metodologia Científica: projetos de pesquisa, TCI, TCC, monografias, dissertações e teses. São Paulo: Pioneira, 1997.

RFB, Receita Federal do Brasil, Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br>, Acesso em 04 jul. 2010.

SCHMIDT, Paulo & SANTOS, José L. dos & ARIMA, Carlos H. Fundamentos de Auditoria. São Paulo: Atlas, 2006.

SERVFISC, Novidades sobre o SPED.

Disponível em: <http://www.servfisc.com/informativo.htm> Acesso em 11 jul. 2010.

VERGARA, Sylvia Constant. Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração. São Paulo: Atlas, 1991.

6. ANEXOS

6. 1. ANEXO – I – Ajuste SINIEF 07/2005

Institui a Nota Fiscal Eletrônica e o Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica.

O Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ e o Secretário Geral da Receita Federal do Brasil, na 119ª reunião ordinária do Conselho Nacional de Política Fazendária, realizada em Manaus, AM, no dia 30 de setembro de 2005, tendo em vista o disposto no art. 199 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), resolvem celebrar o seguinte

A J U S T E

Cláusula primeira Fica instituída a Nota Fiscal Eletrônica - NF-e que poderá ser utilizada em substituição a Nota Fiscal modelo 1 ou 1-A, pelos contribuintes do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI ou Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS.

Renumerado o parágrafo único para § 1º da cláusula primeira, pelo Ajuste SINIEF 05/07, efeitos a partir de 04.04.07.

§ 1º Considera-se Nota Fiscal Eletrônica - NF-e o documento emitido e armazenado eletronicamente, de existência apenas digital, com o intuito de documentar operações e prestações, cuja validade jurídica é garantida pela assinatura digital do emitente e autorização de uso pela administração tributária da unidade federada do contribuinte, antes da ocorrência do fato gerador.

§ 2º Ficam as unidades federadas autorizadas a estabelecer a obrigatoriedade da utilização da NF-e, a qual será fixada por intermédio de Protocolo ICMS, o qual será dispensado na hipótese de contribuinte inscrito no cadastro do ICMS de uma única unidade federada.

§ 3º Para fixação da obrigatoriedade de que trata o protocolo previsto no § 2º, as unidades federadas poderão utilizar critérios relacionados à receita de vendas e serviços dos contribuintes, atividade econômica ou natureza da operação por eles exercida.

Acrescido o § 3º à cláusula primeira pelo Ajuste SINIEF 05/07, efeitos de 04.04.07 a 31.10.07.

§ 3º Para fixação da obrigatoriedade de que trata o § 1º, as unidades federadas poderão utilizar critérios relacionados à receita de vendas e serviços dos contribuintes ou atividade econômica por eles exercida.

Cláusula segunda Para emissão da NF-e, o contribuinte deverá solicitar, previamente, seu credenciamento na unidade federada em cujo cadastro de contribuinte do ICMS estiver inscrito.

§ 1º O contribuinte credenciado para emissão de NF-e deverá observar, no que couber, as disposições relativas à emissão de documentos fiscais por sistema eletrônico de processamento de dados, constantes dos Convênios 57/95 e 58/95, ambos de 28 de junho de 1995 e legislação superveniente.

§ 3º É vedada a emissão de nota fiscal modelo 1 ou 1-A por contribuinte credenciado à emissão de NF-e, exceto quando a legislação estadual assim permitir.

Cláusula terceira A NF-e deverá ser emitida com base em leiaute estabelecido em Ato COTEPE, por meio de software desenvolvido ou adquirido pelo contribuinte ou disponibilizado pela administração tributária, observadas as seguintes formalidades:

I - o arquivo digital da NF-e deverá ser elaborado no padrão XML (Extended Markup Language);

II - a numeração da NF-e será seqüencial de 1 a 999.999.999, por estabelecimento e por série, devendo ser reiniciada quando atingido esse limite;

III - a NF-e deverá conter um “código numérico”, gerado pelo emitente, que comporá a “chave de acesso” de identificação da NF-e, juntamente com o CNPJ do emitente, número e série da NF-e;

IV - a NF-e deverá ser assinada pelo emitente, com assinatura digital, certificada por entidade credenciada pela Infra-estrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil, contendo o nº do CNPJ de qualquer dos estabelecimentos do contribuinte, a fim de garantir a autoria do documento digital.

Cláusula quarta O arquivo digital da NF-e só poderá ser utilizado como documento fiscal, após:

I - ser transmitido eletronicamente à administração tributária, nos termos da cláusula quinta;

II - ter seu uso autorizado por meio de Autorização de Uso da NF-e, nos termos da cláusula sexta.

§ 1º Ainda que formalmente regular, não será considerado documento fiscal idôneo a NF-e que tiver sido emitida ou utilizada com dolo, fraude, simulação ou erro, que possibilite, mesmo que a terceiro, o não-pagamento do imposto ou qualquer outra vantagem indevida.

2º Para os efeitos fiscais, os vícios de que trata o § 1º atingem também o respectivo DANFE, impresso nos termos da cláusula nona ou décima primeira, que também não será considerado documento fiscal idôneo.

§ 3º A autorização de uso da NF-e concedida pela administração tributária não implica validação das informações nela contidas.

Cláusula quinta A transmissão do arquivo digital da NF-e deverá ser efetuada via Internet, por meio de protocolo de segurança ou criptografia, com utilização de software desenvolvido ou adquirido pelo contribuinte ou disponibilizado pela administração tributária.

Parágrafo único. A transmissão referida no “caput” implica solicitação de concessão de Autorização de Uso da NF-e.

Cláusula sexta Previamente à concessão da Autorização de Uso da NF-e, a administração tributária da unidade federada do contribuinte analisará, no mínimo, os seguintes elementos:

I - a regularidade fiscal do emitente;

II - o credenciamento do emitente, para emissão de NF-e;

III - a autoria da assinatura do arquivo digital da NF-e;

IV - a integridade do arquivo digital da NF-e;

V - a observância ao leiaute do arquivo estabelecido em Ato COTEPE;

VI - a numeração do documento.

§ 1º A autorização de uso poderá ser concedida pela administração tributária da unidade federada emitente através da infra-estrutura tecnológica da Receita Federal do Brasil ou de outra unidade federada, na condição de contingência prevista no inciso I da cláusula décima primeira.

§ 2º A unidade federada que tiver interesse poderá, mediante protocolo, estabelecer que a autorização de uso será concedida pela mesma, mediante a utilização da infra-estrutura tecnológica da Receita Federal do Brasil ou de outra unidade federada.

§ 3º Nas situações constante dos §§ 1º e 2º, a administração tributária que autorizar o uso da NF-e deverá observar as disposições constantes deste Ajuste estabelecidas para a administração tributária da unidade federada do contribuinte emitente.

Cláusula sétima Do resultado da análise referida na cláusula sexta, a administração tributária cientificará o emitente:

I - da rejeição do arquivo da NF-e, em virtude de:

- a) falha na recepção ou no processamento do arquivo;
- b) falha no reconhecimento da autoria ou da integridade do arquivo digital;
- c) remetente não credenciado para emissão da NF-e;
- d) duplicidade de número da NF-e;
- e) falha na leitura do número da NF-e;
- f) outras falhas no preenchimento ou no leiaute do arquivo da NF-e;

II - da denegação da Autorização de Uso da NF-e, em virtude da irregularidade fiscal do emitente;

III - da concessão da Autorização de Uso da NF-e;

§ 1º Após a concessão da Autorização de Uso da NF-e, a NF-e não poderá ser alterada.

§ 2º Em caso de rejeição do arquivo digital, o mesmo não será arquivado na administração tributária para consulta, sendo permitido ao interessado nova transmissão do arquivo da NF-e nas hipóteses das alíneas "a", "b" e "e" do inciso I do "caput".

§ 3º Em caso de denegação da Autorização de Uso da NF-e, o arquivo digital transmitido ficará arquivado na administração tributária para consulta, nos termos da cláusula décima quinta, identificado como "Denegada a Autorização de Uso".

§ 4º No caso do § 3º, não será possível sanar a irregularidade e solicitar nova Autorização de Uso da NF-e que contenha a mesma numeração.

§ 5º A cientificação de que trata o "caput" será efetuada mediante protocolo disponibilizado ao emitente ou a terceiro autorizado pelo emitente, via internet, contendo, conforme o caso, a "chave de acesso", o número da NF-e, a data e a hora do recebimento da solicitação pela administração tributária e o número do protocolo, podendo ser autenticado mediante assinatura digital gerada com certificação digital da administração tributária ou outro mecanismo de confirmação de recebimento.

§ 6º Nos casos dos incisos I ou II do "caput", o protocolo de que trata o § 5º conterá informações que justifiquem de forma clara e precisa o motivo pelo qual a Autorização de Uso não foi concedida.

§ 7º O emitente da NF-e deverá, obrigatoriamente, encaminhar ou disponibilizar download do arquivo eletrônico da NF-e e seu respectivo protocolo de autorização ao destinatário, observado leiaute e padrões técnicos definidos em Ato COTEPE.

Cláusula oitava Concedida a Autorização de Uso da NF-e, a administração tributária da unidade federada do emitente deverá transmitir a NF-e para a Receita Federal do Brasil.

§ 1º da cláusula oitava pelo Ajuste SINIEF 08/07, efeitos a partir de 01.11.07.

§ 1º A administração tributária da unidade federada do emitente também deverá transmitir a NF-e para:

- I - a unidade federada de destino das mercadorias, no caso de operação interestadual;
- II - a unidade federada onde deva se processar o embarque de mercadoria na saída para o exterior;
- III - a unidade federada de desembaraço aduaneiro, tratando-se de operação de importação de mercadoria ou bem do exterior;
- IV - a Superintendência da Zona Franca de Manaus - SUFRAMA, quando a NF-e tiver como destinatário pessoa localizada nas áreas incentivadas.

§ 2º A administração tributária da unidade federada do emitente ou a Receita Federal do Brasil também poderão transmitir a NF-e ou fornecer informações parciais para:

I - administrações tributárias municipais, nos casos em que a NF-e envolva serviços sujeitos ao ISSQN, mediante prévio convênio ou protocolo;

II - outros órgãos da administração direta, indireta, fundações e autarquias, que necessitem de informações da NF-e para desempenho de suas atividades, mediante prévio convênio ou protocolo de cooperação, respeitado o sigilo fiscal.

§ 3º Na hipótese da administração tributária da unidade federada do emitente realizar a transmissão prevista no *caput* por intermédio de WebService, ficará a Receita Federal do Brasil responsável pelo procedimento de que trata o §1º ou pela disponibilização do acesso a NF-e para as administrações tributárias que adotarem esta tecnologia;

Cláusula nona Fica instituído o Documento Auxiliar da NF-e - DANFE, conforme leiaute estabelecido em Ato COTEPE, para uso no trânsito das mercadorias ou para facilitar a consulta da NF-e, prevista na cláusula décima quinta.

§ 1º O DANFE somente poderá ser utilizado para transitar com as mercadorias após a concessão da Autorização de Uso da NF-e, de que trata o inciso III da cláusula sétima, ou na hipótese prevista na cláusula décima primeira.

§ 2º No caso de destinatário não credenciado para emitir NF-e, a escrituração da NF-e poderá ser efetuada com base nas informações contidas no DANFE, observado o disposto na cláusula décima.

§ 3º Quando a legislação tributária exigir a utilização específica de vias adicionais para as notas fiscais, o contribuinte que utilizar NF-e deverá imprimir o DANFE com o número de cópias necessárias para cumprir a respectiva norma.

§ 4º O DANFE deverá ser impresso em papel, exceto papel jornal, no tamanho mínimo A4 (210 x 297 mm) e máximo ofício 2 (230 x 330 mm), podendo ser utilizadas folhas soltas, formulário de segurança, Formulário de Segurança para Impressão de Documento Auxiliar de Documento Fiscal Eletrônico (FS-DA), formulário contínuo ou formulário pré-impresso.”

§ 5º O DANFE deverá conter código de barras, conforme padrão estabelecido em Ato COTEPE.

§ 5º-A Na hipótese de venda ocorrida fora do estabelecimento, o DANFE poderá ser impresso em qualquer tipo de papel, exceto papel jornal, em tamanho inferior ao A4 (210 x 297 mm), caso em que será denominado “DANFE Simplificado”, devendo ser observado leiaute definido em Ato COTEPE;

6º O DANFE poderá conter outros elementos gráficos, desde que não prejudiquem a leitura do seu conteúdo ou do código de barras por leitor óptico.

§ 7º Os contribuintes, mediante autorização de cada unidade da Federação, poderão solicitar alteração do leiaute do DANFE, previsto em Ato COTEPE, para adequá-lo às suas operações, desde que mantidos os campos obrigatórios da NF-e constantes do DANFE.

§ 8º Os títulos e informações dos campos constantes no DANFE devem ser grafados de modo que seus dizeres e indicações estejam bem legíveis.

§ 9º A aposição de carimbos no DANFE, quando do trânsito da mercadoria, deve ser feita em seu verso.

§ 10 É permitida a indicação de informações complementares de interesse do emitente, impressas no verso do DANFE, hipótese em que sempre será reservado espaço, com a dimensão mínima de 10x15 cm, em qualquer sentido, para atendimento ao disposto no § 9º.

Cláusula décima O emitente e o destinatário deverão manter em arquivo digital as NF-es pelo prazo estabelecido na legislação tributária para a guarda dos documentos fiscais, devendo ser apresentadas à administração tributária, quando solicitado.

§ 1º O destinatário deverá verificar a validade e autenticidade da NF-e e a existência de Autorização de Uso da NF-e.

§ 2º Caso o destinatário não seja contribuinte credenciado para a emissão de NF-e, alternativamente ao disposto no “caput”, o destinatário deverá manter em arquivo o DANFE relativo a NF-e da operação, devendo ser apresentado à administração tributária, quando solicitado.

Cláusula décima primeira Quando em decorrência de problemas técnicos não for possível transmitir a NF-e para a unidade federada do emitente, ou obter resposta à solicitação de Autorização de Uso da NF-e, o contribuinte deverá gerar novo arquivo, conforme definido em Ato COTEPE, informando que a respectiva NF-e foi emitida em contingência e adotar uma das seguintes alternativas:

I - transmitir a NF-e para o Sistema de Contingência do Ambiente Nacional (SCAN) - Receita Federal do Brasil, nos termos das cláusulas quarta, quinta e sexta deste Ajuste;

II - transmitir Declaração Prévia de Emissão em Contingência - DPEC (NF-e), para a Receita Federal do Brasil, nos termos da cláusula décima sétima-D;

III - imprimir o DANFE em Formulário de Segurança (FS), observado o disposto na Cláusula décima sétima-A;

IV - imprimir o DANFE em Formulário de Segurança para Impressão de Documento Auxiliar de Documento Fiscal Eletrônico (FS-DA), observado o disposto em Convênio ICMS.

§ 1º Na hipótese prevista no inciso I, a administração tributária da unidade federada emitente poderá autorizar a NF-e utilizando-se da infra-estrutura tecnológica da Receita Federal do Brasil ou de outra unidade federada.

§ 2º Após a concessão da Autorização de Uso da NF-e, conforme disposto no § 1º, a Receita Federal do Brasil deverá transmitir a NF-e para a unidade federada do emitente, sem prejuízo do disposto no § 3º da cláusula sexta.

§ 3º Na hipótese do inciso II do *caput*, o DANFE deverá ser impresso em no mínimo duas vias, constando no corpo a expressão “DANFE impresso em contingência - DPEC regularmente recebido pela Receita Federal do Brasil”, tendo as vias à seguinte destinação:

I - uma das vias permitirá o trânsito das mercadorias e deverá ser mantida em arquivo pelo destinatário pelo prazo estabelecido na legislação tributária para a guarda de documentos fiscais;

II - outra via deverá ser mantida em arquivo pelo emitente pelo prazo estabelecido na legislação tributária para a guarda dos documentos fiscais.

§ 4º Presume-se inábil o DANFE impresso nos termos do § 3º, quando não houver a regular recepção da DPEC pela Receita Federal do Brasil, nos termos da Cláusula Décima sétima-D.

§ 5º Na hipótese dos incisos III ou IV do *caput*, o Formulário de Segurança ou Formulário de Segurança para Impressão de Documento Auxiliar de Documento Fiscal Eletrônico (FS-DA) deverá ser utilizado para impressão de no mínimo duas vias do DANFE, constando no corpo a expressão “DANFE em Contingência - impresso em decorrência de problemas técnicos”, tendo as vias a seguinte destinação:

I - uma das vias permitirá o trânsito das mercadorias e deverá ser mantida em arquivo pelo destinatário pelo prazo estabelecido na legislação tributária para a guarda de documentos fiscais;

II - outra via deverá ser mantida em arquivo pelo emitente pelo prazo estabelecido na legislação tributária para a guarda dos documentos fiscais.

§ 6º Na hipótese dos incisos III ou IV do *capu*, existindo a necessidade de impressão de vias adicionais do DANFE previstas no § 3º da cláusula nona, dispensa-se a exigência do uso do Formulário

de Segurança ou Formulário de Segurança para Impressão de Documento Auxiliar de Documento Fiscal Eletrônico (FS-DA).

§ 7º Na hipótese dos incisos II, III e IV do *caput*, imediatamente após a cessação dos problemas técnicos que impediram a transmissão ou recepção do retorno da autorização da NF-e, e até o prazo limite definido em Ato COTEPE, contado a partir da emissão da NF-e de que trata o § 12, o emitente deverá transmitir à administração tributária de sua jurisdição as NF-e geradas em contingência.

§ 8º Se a NF-e transmitida nos termos do § 7º vier a ser rejeitada pela administração tributária, o contribuinte deverá:

I - gerar novamente o arquivo com a mesma numeração e série, sanando a irregularidade desde que não se altere:

a) as variáveis que determinam o valor do imposto tais como: base de cálculo, alíquota, diferença de preço, quantidade, valor da operação ou da prestação;

b) a correção de dados cadastrais que implique mudança do remetente ou do destinatário;

c) a data de emissão ou de saída;

II - solicitar Autorização de Uso da NF-e;

III - imprimir o DANFE correspondente à NF-e autorizada, no mesmo tipo de papel utilizado para imprimir o DANFE original;

IV - providenciar, junto ao destinatário, a entrega da NF-e autorizada bem como do novo DANFE impresso nos termos do inciso III, caso a geração saneadora da irregularidade da NF-e tenha promovido alguma alteração no DANFE.

§ 9º O destinatário deverá manter em arquivo pelo prazo decadencial estabelecido pela legislação tributária junto à via mencionada no inciso I do § 3º ou no inciso I do § 5º, a via do DANFE recebida nos termos do inciso IV do § 8º.

§ 10 Se após decorrido o prazo limite previsto no § 7º, o destinatário não puder confirmar a existência da Autorização de Uso da NF-e correspondente, deverá comunicar imediatamente o fato à unidade fazendária do seu domicílio.

§ 11 O contribuinte deverá lavrar termo no livro Registro de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência, modelo 6, informando:

I - o motivo da entrada em contingência;

II - a data, hora com minutos e segundos do seu início e seu término;

III - a numeração e série da primeira e da última NF-e geradas neste período;

IV - identificar, dentre as alternativas do *caput*, qual foi a utilizada.

§ 12 Considera-se emitida a NF-e:

I - na hipótese do inciso II do *caput*, no momento da regular recepção da DPEC pela Receita Federal do Brasil, conforme previsto na cláusula décima sétima - D;

II - na hipótese dos incisos III e IV do *caput*, no momento da impressão do respectivo DANFE em contingência.

§ 13 Na hipótese do § 5º-A da cláusula nona, havendo problemas técnicos de que trata o *caput*, o contribuinte deverá emitir, em no mínimo duas vias, o DANFE Simplificado em contingência, com a expressão "DANFE Simplificado em Contingência", sendo dispensada a utilização de formulário de segurança, devendo ser observadas as destinações da cada via conforme o disposto nos incisos I e II do § 5º.

Cláusula décima primeira-A Em relação às NF-e que foram transmitidas antes da contingência e ficaram pendentes de retorno, o emitente deverá, após a cessação das falhas:

I - solicitar o cancelamento, nos termos da cláusula décima segunda, das NF-e que retomaram com Autorização de Uso e cujas operações não se efetivaram ou foram acobertadas por NF-e emitidas em contingência;

II - solicitar a inutilização, nos termos da cláusula décima quarta, da numeração das NF-e que não foram autorizadas nem denegadas.

Nova redação dada a cláusula décima segunda pelo Ajuste SINIEF 11/08, efeitos a partir de 01.10.08.

Cláusula décima segunda Após a concessão de Autorização de Uso da NF-e, de que trata o inciso III da cláusula sétima, o emitente poderá solicitar o cancelamento da NF-e, em prazo não superior ao máximo definido em Ato COTEPE, contado do momento em que foi concedida a respectiva Autorização de Uso da NF-e, desde que não tenha havido a circulação da mercadoria ou a prestação de serviço e observadas às normas constantes na cláusula décima terceira.

Nova redação dada ao *caput* da cláusula décima terceira pelo Ajuste SINIEF 08/07, efeitos a partir de 01.11.07.

Cláusula décima terceira O cancelamento de que trata a cláusula décima segunda somente poderá ser efetuado mediante Pedido de Cancelamento de NF-e, transmitido pelo emitente, à administração tributária que a autorizou.

§ 1º O Pedido de Cancelamento de NF-e deverá atender ao leiaute estabelecido em Ato COTEPE.

§ 2º A transmissão do Pedido de Cancelamento de NF-e será efetivada via Internet, por meio de protocolo de segurança ou criptografia.

§ 3º O Pedido de Cancelamento de NF-e deverá ser assinado pelo emitente com assinatura digital certificada por entidade credenciada pela Infra-estrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil, contendo o nº do CNPJ de qualquer dos estabelecimentos do contribuinte, a fim de garantir a autoria do documento digital.

§ 4º A transmissão poderá ser realizada por meio de software desenvolvido ou adquirido pelo contribuinte ou disponibilizado pela administração tributária.

Nova redação dada ao § 5º da cláusula décima terceira pelo Ajuste SINIEF 08/07, efeitos a partir de 01.11.07.

§ 5º A certificação do resultado do Pedido de Cancelamento de NF-e será feita mediante protocolo de que trata o § 2º disponibilizado ao emitente, via Internet, contendo, conforme o caso, a "chave de acesso", o número da NF-e, a data e a hora do recebimento da solicitação pela administração tributária e o número do protocolo, podendo ser autenticado mediante assinatura digital gerada com certificação digital da administração tributária ou outro mecanismo de confirmação de recebimento.

Nova redação dada ao § 6º da cláusula décima terceira pelo Ajuste SINIEF 08/07, efeitos a partir de 01.11.07.

§ 6º A administração tributária da unidade federada do emitente deverá transmitir para as administrações tributárias e entidades previstas na cláusula oitava, os Cancelamentos de NF-e.

Nova redação dada ao *caput* da cláusula décima quarta pelo Ajuste SINIEF 08/07, efeitos a partir de 01.11.07.

Cláusula décima quarta O contribuinte deverá solicitar, mediante Pedido de Inutilização de Número da NF-e, até o 10 (décimo) dia do mês subsequente, a inutilização de números de NF-e não utilizados, a eventualidade de quebra de seqüência da numeração da NF-e.

Nova redação dada ao § 1º da cláusula décima quarta pelo Ajuste SINIEF 11/08, efeitos a partir de 01.10.08.

§ 1º O Pedido de Inutilização de Número da NF-e deverá ser assinado pelo emitente com assinatura digital certificada por entidade credenciada pela Infra-estrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil, contendo o nº do CNPJ de qualquer dos estabelecimentos do contribuinte, a fim de garantir a autoria do documento digital.

§ 2º A transmissão do Pedido de Inutilização de Número da NF-e, será efetivada via Internet, por meio de protocolo de segurança ou criptografia.

Nova redação dada ao § 3º da cláusula décima quarta pelo Ajuste SINIEF 08/07, efeitos a partir de 01.11.07.

§ 3º A cientificação do resultado do Pedido de Inutilização de Número da NF-e será feita mediante protocolo de que trata o § 2º disponibilizado ao emitente, via Internet, contendo, conforme o caso, os números das NF-e, a data e a hora do recebimento da solicitação pela administração tributária da unidade federada do emitente e o número do protocolo, podendo ser autenticado mediante assinatura digital gerada com certificação digital da administração tributária ou outro mecanismo de confirmação de recebimento.

§ 4º A administração tributária da unidade federada do emitente deverá transmitir para a Receita Federal do Brasil as inutilizações de número de NF-e.

Cláusula décima quarta-A Após a concessão da Autorização de Uso da NF-e, de que trata a cláusula sétima, o emitente poderá sanar erros em campos específicos da NF-e, observado o disposto no §1º-A do art. 7º do Convênio SINIEF s/nº de 1970, por meio de Carta de Correção Eletrônica - CC-e, transmitida à administração tributária da unidade federada do emitente.

Nova redação dada ao § 1º da cláusula décima quarta-A pelo Ajuste SINIEF 11/08, efeitos a partir de 01.10.08.

§ 1º A Carta de Correção Eletrônica - CC-e deverá atender ao leiaute estabelecido em Ato COTEPE e ser assinada pelo emitente com assinatura digital certificada por entidade credenciada pela Infra-estrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil, contendo o nº do CNPJ de qualquer dos estabelecimentos do contribuinte, a fim de garantir a autoria do documento digital.

§ 2º A transmissão da CC-e será efetivada via Internet, por meio de protocolo de segurança ou criptografia.

§ 3º A cientificação da recepção da CC-e será feita mediante protocolo disponibilizado ao emitente, via Internet, contendo, conforme o caso, a "chave de acesso", o número da NF-e, a data e a hora do recebimento da solicitação pela administração tributária da unidade federada do contribuinte e o número do protocolo, podendo ser autenticado mediante assinatura digital gerada com certificação digital da administração tributária ou outro mecanismo de confirmação de recebimento.

§ 4º Havendo mais de uma CC-e para a mesma NF-e, o emitente deverá consolidar na última todas as informações anteriormente retificadas.

§ 5º A administração tributária que recebeu a CC-e deverá transmiti-la às administrações tributárias e entidades previstas na cláusula oitava.

Nova redação dada ao § 6º da cláusula décima quarta-A pelo Ajuste SINIEF 11/08, efeitos a partir de 01.10.08.

§ 6º O protocolo de que trata o § 3º não implica validação das informações contidas na CC-e

Nova redação dada à cláusula décima quinta pelo Ajuste SINIEF 04/06, efeitos a partir de 12.07.06.

Cláusula décima quinta Após a concessão de Autorização de Uso da NF-e, de que trata a cláusula sétima, a administração tributária da unidade federada do emitente disponibilizará consulta relativa à NF-e.

§ 1º A consulta à NF-e será disponibilizada, em "site" na internet pelo prazo mínimo de 180 (cento e oitenta) dias.

§ 2º Após o prazo previsto no § 1º, a consulta à NF-e poderá ser substituída pela prestação de informações parciais que identifiquem a NF-e (número, data de emissão, CNPJ do emitente e do destinatário, valor e sua situação), que ficarão disponíveis pelo prazo decadencial.

§ 3º A consulta à NF-e, prevista no "caput", poderá ser efetuada pelo interessado, mediante informação da "chave de acesso" da NF-e.

§ 4º A consulta prevista no "caput" poderá ser efetuada também, subsidiariamente, no ambiente nacional disponibilizado pela Receita Federal do Brasil.

Nova redação dada à cláusula décima sexta pelo Ajuste SINIEF 11/08, efeitos a partir de 01.10.08.

Cláusula décima sexta As unidades federadas envolvidas na operação ou prestação poderão, mediante Protocolo ICMS, e observados padrões estabelecidos em Ato COTEPE, exigir informações do destinatário, do Recebimento das mercadorias e serviços constantes da NF-e, a saber:

- I - Confirmação do recebimento da mercadoria documentada por NF-e;
- II - Confirmação de recebimento da NF-e, nos casos em que não houver mercadoria documentada;
- III - Declaração do não recebimento da mercadoria documentada por NF-e;
- IV - Declaração de devolução total ou parcial da mercadoria documentada por NF-e;

§ 1º A Informação de Recebimento, quando exigida, deverá observar o prazo máximo estabelecido em Ato COTEPE;

§ 2º A Informação de Recebimento será efetivada via Internet;

§ 3º A cientificação do resultado da Informação de Recebimento será feita mediante arquivo, contendo, no mínimo, as Chaves de Acesso das NF-e, a data e a hora do recebimento da solicitação pela administração tributária da unidade federada do destinatário, a confirmação ou declaração realizada, conforme o caso, e o número do recibo, podendo ser autenticado mediante assinatura digital gerada com certificação digital da administração tributária ou outro mecanismo que garanta a sua recepção;

§ 4º administração tributária da unidade federada do destinatário deverá transmitir para a Receita Federal do Brasil as Informações de Recebimento das NF-e.

§ 5º A Receita Federal do Brasil disponibilizará acesso às Unidades Federadas do emitente e do destinatário, e para Superintendência da Zona Franca de Manaus, quando for o caso, os arquivos de Informações de Recebimento.

Cláusula décima sétima-A Nas hipóteses de utilização de formulário de segurança para a impressão de DANFE previstas neste Ajuste:

I - as características do formulário de segurança deverão atender ao disposto da cláusula segunda do Convênio ICMS 58/95;

II - deverão ser observados os parágrafos 3º, 4º, 6º, 7º e 8º da cláusula quinta do Convênio ICMS 58/95, para a aquisição do formulário de segurança, dispensando-se a exigência da Autorização de Impressão de Documentos Fiscais - AIDF e a exigência de Regime Especial.

III - não poderá ser impressa a expressão "Nota Fiscal", devendo, em seu lugar, constar a expressão "DANFE".

§ 1º Fica vedada a utilização de formulário de segurança adquirido na forma desta cláusula para outra destinação que não a prevista no "caput".

§ 2º O fabricante do formulário de segurança de que trata o "caput" deverá observar as disposições das cláusulas quarta e quinta do Convênio 58/95.

Nova redação dada ao § 3º da cláusula décima sétima-A pelo Ajuste SINIEF 01/09, efeitos a partir de 19.02.09.

§ 3º A partir de 1º de agosto de 2009, fica vedada à Administração Tributária das unidades federadas autorizar Pedido de Aquisição de Formulário de Segurança - PAFS, de que trata a cláusula quinta do Convênio ICMS 58/95, de 30 de junho de 1995, quando os formulários se destinarem à impressão de DANFE, sendo permitido aos contribuintes utilizarem os formulários autorizados até o final do estoque.

Cláusula décima sétima-B A administração tributária das unidades federadas autorizadas de NF-e disponibilizarão, às empresas autorizadas à sua emissão, consulta eletrônica referente à situação cadastral dos contribuintes do ICMS de seu Estado, conforme padrão estabelecido em ATO COTEPE.

Cláusula décima sétima-C Toda NF-e que acobertar operação interestadual de mercadoria ou relativa ao comércio exterior estará sujeita ao registro de passagem eletrônico em sistema instituído por meio do Protocolo ICMS 10/03.

Parágrafo único Esses registros serão disponibilizados para a unidade federada de origem e destino das mercadorias bem como para a unidade federada de passagem que os requisitarem.

Cláusula décima sétima-D A Declaração Prévia de Emissão em Contingência - DPEC (NF-e) deverá ser gerada com base em leiaute estabelecido em Ato COTEPE, observadas as seguintes formalidades:

I - o arquivo digital da DPEC deverá ser elaborado no padrão XML (Extended Markup Language);

II - a transmissão do arquivo digital da DPEC deverá ser efetuada via Internet;

III - a DPEC deverá ser assinada pelo emitente com assinatura digital certificada por entidade credenciada pela Infra-estrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil, contendo o nº do CNPJ de qualquer dos estabelecimentos do contribuinte, a fim de garantir a autoria do documento digital.

§ 1º O arquivo da DPEC conterá informações sobre NF-e e conterá, no mínimo:

I - A identificação do emitente;

II - Informações das NF-e emitidas, contendo, no mínimo, para cada NF-e:

a) chave de Acesso;

b) CNPJ ou CPF do destinatário;

c) unidade Federada de localização do destinatário;

d) valor da NF-e;

e) valor do ICMS;

f) valor do ICMS retido por substituição tributária.

§2º Recebida a transmissão do arquivo da DPEC, a Receita Federal do Brasil analisará:

I - a regularidade fiscal do emitente;

II - o credenciamento do emitente, para emissão de NF-e;

III - a autoria da assinatura do arquivo digital da DPEC;

IV - a integridade do arquivo digital da DPEC;

V - a observância ao leiaute do arquivo estabelecido em Ato COTEPE;

VI - outras validações previstas em Ato COTEPE.

§ 3º Do resultado da análise, a Receita Federal do Brasil cientificará o emitente:

I - da rejeição do arquivo da DPEC, em virtude de:

- a) falha na recepção ou no processamento do arquivo;
- b) falha no reconhecimento da autoria ou da integridade do arquivo digital;
- c) irregularidade fiscal do emitente;
- d) remetente não credenciado para emissão da NF-e;
- e) duplicidade de número da NF-e;
- f) falha na leitura do número da NF-e;
- g) outras falhas no preenchimento ou no leiaute do arquivo da DPEC;

II - da regular recepção do arquivo da DPEC.

§ 4º A cientificação de que trata o §3º será efetuada mediante arquivo disponibilizado ao emitente ou a terceiro autorizado pelo emitente, via internet, contendo, o arquivo do DPEC, o número do recibo, data, hora e minuto da recepção, bem como assinatura digital da Receita Federal do Brasil.

§ 5º Presumem-se emitidas as NF-e referidas na DPEC, quando de sua regular recepção pela Receita Federal do Brasil, observado o disposto no §1º da cláusula quarta.

§ 6º A Receita Federal do Brasil disponibilizará acesso às Unidades Federadas e Superintendência da Zona Franca de Manaus aos arquivos da DPEC recebidas.

§ 7º Em caso de rejeição do arquivo digital, o mesmo não será arquivado na Receita Federal do Brasil para consulta.

Cláusula décima oitava Aplicam-se à NF-e, no que couber, as normas do Convênio SINIEF S/Nº, de 15 de dezembro de 1970.

§ 1º As NF-e canceladas, denegadas e os números inutilizados devem ser escriturados, sem valores monetários, de acordo com a legislação tributária vigente.

§ 2º Nos casos em que o remetente esteja obrigado à emissão da NF-e, é vedada ao destinatário a aceitação de qualquer outro documento em sua substituição, exceto nos casos previstos na legislação estadual.

Nova redação dada cláusula décima nona pelo Ajuste SINIEF 11/05, efeitos a partir de 21.12.05.

Cláusula décima nona O disposto neste Ajuste aplica-se, a partir de 1º de abril de 2006, aos Estados do Amapá, Espírito Santo, Paraíba, Pernambuco, Piauí e Roraima e ao Distrito Federal.

Cláusula vigésima Este Ajuste entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União.

Manaus-AM, 30 de setembro de 2005.

6. 2. ANEXO – II – ATO COTEPE 14/2007

Dispõe sobre as especificações técnicas da Nota Fiscal Eletrônica - NF-e, do Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica - DANFE e dos Pedidos de Concessão de Uso, Cancelamento, Inutilização e Consulta a Cadastro, via WebServices, conforme disposto no Ajuste SINIEF 07/05.

O Secretário-Executivo do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, no uso de suas atribuições que lhe confere o art. 12, XIII, do Regimento da Comissão Técnica Permanente do ICMS - COTEPE/ICMS, de 12 de dezembro de 1997, por este ato, torna público que a Comissão, na sua 130ª reunião ordinária da COTEPE/ICMS, realizada nos dias 11 a 13 de setembro 2007, em Brasília, DF, decidiu:

Art. 1º Fica aprovado o Manual de Integração da Nota Fiscal Eletrônica - NF-e, Versão 2.0.2, que estabelece as especificações técnicas da Nota Fiscal Eletrônica - NF-e, do Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica - DANFE e dos Pedidos de Concessão de Uso, Cancelamento, Inutilização e Consulta WebServices a Cadastro, a que se refere o [Ajuste SINIEF 07/05](#), de 05 de outubro de 2005.

§ 1º O Manual de Integração referido no "caput" estará disponível no sítio do CONFAZ (www.fazenda.gov.br/confaz) identificado como "Manual_de_Integracao-Contribuinte_versao202.pdf" e terá como chave de codificação digital a sequência "73E4889E6A0C1A2DD37A99304464A837", obtida com a aplicação do algoritmo MD5 - "Message Digest" 5.

§ 2º Os contribuintes do ICMS e IPI credenciados como emissores de NF-e deverão observar o disposto neste manual a partir de 1º de outubro de 2007.

Art. 2º Fica revogado o [Ato COTEPE/ICMS 72/05](#), de 20 de dezembro de 2005.

Art. 3º Este ato entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União.

MANUEL DOS ANJOS MARQUES TEIXEIRA

6. 3. ANEXO – III – PROTOCOLO ICMS 10/2007

Altera às disposições do Protocolo ICMS 10/07, que estabelece a obrigatoriedade da utilização da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) para os setores de fabricação de cigarros e distribuição de combustíveis líquidos e dispõe sobre a adesão dos Estados da Paraíba, Paraná, Pernambuco, Rio de Janeiro, Rondônia, Santa Catarina e Tocantins e o Distrito Federal, ao mesmo.

Os Estados de Alagoas, Bahia, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Minas Gerais, Pará, Paraíba, Paraná, Pernambuco, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Rondônia, Santa Catarina, São Paulo, Sergipe e Tocantins e o Distrito Federal, neste ato representados pelos respectivos Secretários de Fazenda, Finanças ou Tributação, considerando o disposto nos Arts. 102 e 199 do Código Tributário Nacional - Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, e no § 2º da Cláusula Primeira do Ajuste SINIEF 07/05, de 30 de setembro de 2005, resolvem celebrar o seguinte

PROTÓCOLO

Cláusula primeira A cláusula primeira do Protocolo ICMS 10/07, de 18 de abril de 2007, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Cláusula primeira Acordam os Estados de Alagoas, Bahia, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Minas Gerais, Pará, Paraíba, Paraná, Pernambuco, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Rondônia, Santa Catarina, São Paulo, Sergipe e Tocantins e o Distrito Federal em estabelecer, a obrigatoriedade de utilização da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) prevista no Ajuste SINIEF 07/05, de 30 de março de 2005, a partir de 1º de abril de 2008, para os contribuintes:

I - fabricantes de cigarros;

II - distribuidores de cigarros;

III - produtores, formuladores e importadores de combustíveis líquidos, assim definidos e autorizados por órgão federal competente;

IV - distribuidores de combustíveis líquidos, assim definidos e autorizados por órgão federal competente;

V - transportadores e revendedores retalhistas – TRR, assim definidos e autorizados por órgão federal competente;

Parágrafo único. A obrigatoriedade se aplica a todas as operações dos contribuintes referidos nesta cláusula, que estejam localizados nos Estados signatários deste protocolo, ficando vedada a emissão de Nota Fiscal modelo 1 ou 1-A, pelos mesmos."

Cláusula segunda Ficam os Estados da Paraíba, Paraná, Pernambuco, Rio de Janeiro, Rondônia, Santa Catarina e Tocantins e o Distrito Federal, incluídos nas disposições contidas no Protocolo ICMS 10/07.

Cláusula terceira Este protocolo entra em vigor na data da sua publicação no Diário Oficial da União.

6. 4. ANEXO – IV – PROTOCOLO ICMS 30/2007

Altera às disposições do Protocolo ICMS 10/07, que estabelece a obrigatoriedade da utilização da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) para os setores de fabricação de cigarros e distribuição de combustíveis líquidos e dispõe sobre a adesão dos Estados da Paraíba, Paraná, Pernambuco, Rio de Janeiro, Rondônia, Santa Catarina e Tocantins e o Distrito Federal, ao mesmo.

Os Estados de Alagoas, Bahia, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Minas Gerais, Pará, Paraíba, Paraná, Pernambuco, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Rondônia, Santa Catarina, São Paulo, Sergipe e Tocantins e o Distrito Federal, neste ato representados pelos respectivos Secretários de Fazenda, Finanças ou Tributação, considerando o disposto nos Arts. 102 e 199 do Código Tributário Nacional - Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, e no § 2º da Cláusula Primeira do Ajuste SINIEF 07/05, de 30 de setembro de 2005, resolvem celebrar o seguinte

PROTÓCOLO

Cláusula primeira A cláusula primeira do Protocolo ICMS 10/07, de 18 de abril de 2007, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Cláusula primeira Acordam os Estados de Alagoas, Bahia, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Minas Gerais, Pará, Paraíba, Paraná, Pernambuco, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Rondônia, Santa Catarina, São Paulo, Sergipe e Tocantins e o Distrito Federal em estabelecer, a obrigatoriedade de utilização da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) prevista no Ajuste SINIEF 07/05, de 30 de março de 2005, a partir de 1º de abril de 2008, para os contribuintes:

I - fabricantes de cigarros

II - distribuidores de cigarros;

III - produtores, formuladores e importadores de combustíveis líquidos, assim definidos e autorizados por órgão federal competente;

IV - distribuidores de combustíveis líquidos, assim definidos e autorizados por órgão federal competente;

V - transportadores e revendedores retalhistas – TRR, assim definidos e autorizados por órgão federal competente;

Parágrafo único. A obrigatoriedade se aplica a todas as operações dos contribuintes referidos nesta cláusula, que estejam localizados nos Estados signatários deste protocolo, ficando vedada a emissão de Nota Fiscal modelo 1 ou 1-A, pelos mesmos."

Cláusula segunda Ficam os Estados da Paraíba, Paraná, Pernambuco, Rio de Janeiro, Rondônia, Santa Catarina e Tocantins e o Distrito Federal, incluídos nas disposições contidas no Protocolo ICMS 10/07.

Cláusula terceira Este protocolo entra em vigor na data da sua publicação no Diário Oficial da União.

6.5. ANEXO – V – PROTOCOLO ICMS 88/2007

Altera às disposições do Protocolo ICMS 10/07, que estabelece a obrigatoriedade da utilização da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e).

Os Estados do Acre, Alagoas, Amapá, Amazonas, Bahia, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Minas Gerais, Pará, Paraíba, Paraná, Pernambuco, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Rondônia, Roraima, Santa Catarina, São Paulo, Sergipe e Tocantins e o Distrito Federal, neste ato representados pelos respectivos Secretários de Fazenda, Finanças ou Tributação, considerando o disposto nos arts. 102 e 199 do Código Tributário Nacional - Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, e no § 2º da Cláusula Primeira do Ajuste SINIEF 07/05, de 30 de setembro de 2005, resolvem celebrar o seguinte

P R O T O C O L O

Cláusula primeira A cláusula primeira do Protocolo ICMS 10/07, de 18 de abril de 2007, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Cláusula primeira Acordam os Estados do Acre, Alagoas, Amapá, Amazonas, Bahia, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Minas Gerais, Pará, Paraíba, Paraná, Piauí, Pernambuco, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Rondônia, Roraima, Santa Catarina, São Paulo, Sergipe e Tocantins e o Distrito Federal em estabelecer, a obrigatoriedade de utilização da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) prevista no Ajuste SINIEF 07/05, de 30 de setembro de 2005, em substituição a Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, para os contribuintes:

- I - fabricantes de cigarros;
- II - distribuidores ou atacadistas de cigarros;
- III - produtores, formuladores e importadores de combustíveis líquidos, assim definidos e autorizados por órgão federal competente;
- IV - distribuidores de combustíveis líquidos, assim definidos e autorizados por órgão federal competente;
- V - transportadores e revendedores retalhistas - TRR, assim definidos e autorizados por órgão federal competente;
- VI - fabricantes de automóveis, camionetes, utilitários, caminhões, ônibus e motocicletas;
- VII - fabricantes de cimento;
- VIII - fabricantes, distribuidores e comerciante atacadista de medicamentos alopáticos para uso humano;
- IX - frigoríficos e atacadistas que promoverem as saídas de carnes frescas, refrigeradas ou congeladas das espécies bovinas, suínas, bufalinas e avícola;
- X - fabricantes de bebidas alcoólicas inclusive cervejas e chopes;
- XI - fabricantes de refrigerantes;
- XII - agentes que assumem o papel de fornecedores de energia elétrica, no âmbito da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica - CCEE;
- XIII - fabricantes de semi-acabados, laminados planos ou longos, relaminados, trefilados e perfilados, de aço;
- XIV - fabricantes de ferro-gusa.

§ 1º A obrigatoriedade se aplica a todas as operações efetuadas em todos os estabelecimentos dos contribuintes referidos nesta cláusula, que estejam localizados nos Estados signatários deste protocolo, ficando vedada a emissão de Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A.

§ 2º A obrigatoriedade de emissão de Nota Fiscal Eletrônica - NF-e, modelo 55, em substituição a Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, prevista no caput não se aplica:

I - ao estabelecimento do contribuinte onde não se pratique e nem se tenha praticado as atividades previstas no "caput" há pelo menos 12 (doze) meses, ainda que a atividade seja realizada em outros estabelecimentos do mesmo titular;

II - na hipótese dos incisos I e II, às operações realizadas fora do estabelecimento, relativas às saídas de mercadorias remetidas sem destinatário certo, desde que os documentos fiscais relativos à remessa e ao retomo sejam NF-e;

III - na hipótese do inciso II, às operações praticadas por contribuinte que tenha como atividade preponderante o comércio atacadista, desde que o valor das operações com cigarros não ultrapasse 5% (cinco por cento) do valor total das saídas nos últimos (12) doze meses;

IV - na hipótese do item X, ao fabricante de aguardente (cachaça) e vinho que aufera receita bruta anual inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil) reais.

§ 3º A obrigatoriedade de que trata o caput aplica se:

I - a partir de 1º de abril de 2008, relativamente aos incisos I a V;

II - a partir de 1º de setembro de 2008, relativamente aos incisos VI a XIV.".

Cláusula segunda Este protocolo entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União.

RETIFICAÇÃO (DOU de 28.04.08)

No Protocolo ICMS 88/07, de 27 de dezembro de 2007, publicado no DOU de 27 de dezembro de 2007, Seção 1, página 69, na cláusula primeira, no inciso XIII, **onde se lê:** "... perfilados de aço:", **leia-se:** "... perfilados, de aço;".

MANUEL DOS ANJOS MARQUES TEIXEIRA

6. 6. ANEXO – VI – RICMS/PR, Anexo IX

NORMA DE PROCEDIMENTO FISCAL Nº 008/2008

O DIRETOR DA COORDENAÇÃO DA RECEITA DO ESTADO, no uso das atribuições que lhe confere o inciso X do art. 9º da Resolução SEFA n.º 88 de 15 de agosto de 2005 e o art. 2º do Anexo IX do RICMS/PR, aprovado pelo Decreto n.º 1.980 de 21/12/2007, resolve expedir a seguinte Norma de Procedimento Fiscal:

SÚMULA: Dispõe sobre o processo de Credenciamento para emissão de Nota Fiscal eletrônica – NF-e.

DAS DISPOSIÇÕES INICIAIS

1 Para a emissão de Nota Fiscal eletrônica a que se refere o artigo 1º do Anexo IX do RICMS/PR, será necessário o prévio Credenciamento do estabelecimento emitente junto à Secretaria da Fazenda – SEFA, nos termos fixados nesta Norma.

1.1 o processo de Credenciamento constitui o conjunto de ações a serem executadas pelo estabelecimento para que possa ser homologado para emissão de NF-e, sendo composto por duas etapas: o Requerimento e a Homologação Técnica.

1.2 o início do processo de Credenciamento dar-se-á através de Requerimento formalizado pelo estabelecimento da empresa.

1.3 a Homologação Técnica é constituída de duas fases distintas: Simulação e Emissão Simultânea.

1.4 previamente à formalização de Requerimento para Credenciamento, o estabelecimento deverá estar ciente de toda a documentação disponível no Portal Nacional da NF-e no endereço <http://www.nfe.fazenda.gov.br>, notadamente a legislação aplicável e as especificações técnicas de emissão de NF-e constantes na versão mais atual do Manual de Integração da Nota Fiscal eletrônica (“Manual de Integração – Contribuinte”) aprovado por Ato COTEPE.

2 O Credenciamento é condicionado à prévia aprovação em Homologação Técnica do sistema de emissão de NF-e utilizado pelo estabelecimento.

DO REQUERIMENTO

3 O Requerimento a que se refere o subitem 1.2 deverá ser realizado por representante legal da empresa, através do Portal da Secretaria da Fazenda – Portal da SEFA, no endereço <http://www.fazenda.pr.gov.br>, na área restrita da AR.internet, onde deverão ser prestadas informações relativas:

3.1 aos estabelecimentos da empresa que serão emissores de NF-e.

3.2 ao sistema emissor de NF-e a ser utilizado pelo estabelecimento.

3.3 à equipe responsável pela implantação da NF-e na empresa.

3.4 à estimativa de emissão de notas fiscais modelo 1 ou 1-A (quantidade média diária e quantidade máxima diária - pico de emissão) do estabelecimento.

4 O Requerimento será concedido ao estabelecimento:

4.1 ativo, que esteja inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS – CAD/ICMS e cujo código de regime tributário contemple emissão de documento fiscal.

4.2 que não tenha outro estabelecimento da mesma empresa com inscrição cancelada no CAD/ICMS.

4.3 que não possua registro de omissões quanto ao cumprimento das suas obrigações acessórias em qualquer dos estabelecimentos da empresa.

4.4 que tenha sócio, diretor ou administrador cadastrado como usuário da AR.internet, com endereço eletrônico atualizado para recebimento de correspondência.

5 Para formalizar o Requerimento, deverá ser apresentado Termo de Responsabilidade, emitido via Portal da SEFA, na área restrita da AR.internet, devidamente assinado pela pessoa física responsável ou seu procurador ou, ainda, pelo procurador da empresa, com reconhecimento de firma do(s) signatário(s).

5.1 ao Termo de Responsabilidade deverá ser anexado instrumento público de mandato do procurador da empresa outorgado pelo(s) seu(s) responsável(eis), se for o caso.

5.2 o Termo de Responsabilidade deverá ser encaminhado à repartição fiscal nele indicada, até o 15º dia da solicitação.

5.3 a não apresentação dos documentos exigidos no prazo especificado no subitem anterior implicará no indeferimento automático do Requerimento.

DA HOMOLOGAÇÃO TÉCNICA

6 Se deferido o Requerimento para Credenciamento, o estabelecimento deverá iniciar o processo de Homologação Técnica, acessando o ambiente de homologação da NF-e disponibilizado pela SEFA.

6.1 o ambiente de homologação é específico para a realização de testes de implementação e adequação do sistema emissor de NF-e utilizado pelo estabelecimento.

6.2 o acesso ao ambiente de homologação é exclusivo aos estabelecimentos cujo Requerimento para Credenciamento foi deferido.

6.3 as NF-e transmitidas para o ambiente de homologação não possuem validade jurídica.

6.4 a SEFA disponibilizará em seu Portal os endereços (URLs) que compõem os serviços do ambiente de homologação.

7 A Homologação Técnica é uma fase preparatória para a emissão de NF-e e visa verificar se o sistema emissor de NF-e utilizado pelo estabelecimento atende aos requisitos estabelecidos pelo “Manual de Integração – Contribuinte”.

7.1 a SEFA não valida sistemas de emissão de NF-e, apenas faz verificações de requisitos mínimos necessários. Assim, caso eventualmente seja verificado, a qualquer momento, que o sistema utilizado pelo estabelecimento realize operações em desacordo com as especificações técnicas contidas no “Manual de Integração – Contribuinte” ou em desacordo com a legislação tributária vigente, o estabelecimento usuário do sistema, bem como o Fornecedor desse sistema, estarão sujeitos às sanções fiscais e criminais cabíveis.

8 Durante a fase de Simulação, primeira fase da Homologação Técnica, o estabelecimento deverá realizar no mínimo as seguintes operações:

8.1 emissão e autorização de NF-e em quantidade correspondente ao pico diário de emissão.

8.2 cancelamentos de NF-e em quantidade correspondente à quarta parte do pico diário de emissão.

8.3 inutilizações de numeração de NF-e em quantidade correspondente à quarta parte do pico diário de emissão.

8.4 as operações elencadas nos subitens 8.1, 8.2 e 8.3 deverão ser realizadas em um único dia, devendo ser repetidas por pelo menos três dias, consecutivos ou não.

9 Após realizar com sucesso os testes de Simulação a que se refere o item 8, o estabelecimento deverá elaborar “Relatório de Conformidade com a Fase de Simulação”, através do Portal da SEFA, na área restrita da AR.internet, no menu “NF-e – Acompanhamento de Requerimento de Credenciamento”.

10 Uma vez aprovado o “Relatório de Conformidade com a Fase de Simulação”, o estabelecimento entrará na fase de Emissão Simultânea, segunda fase da Homologação Técnica.

11 A fase de Emissão Simultânea refere-se ao fato de que tanto a NF-e quanto a nota fiscal modelo 1/1-A correspondem à mesma operação comercial. Nesta fase da Homologação Técnica, para cada nota fiscal emitida normalmente pelo estabelecimento para acobertar uma operação relativa a fato gerador praticado, uma NF-e correspondente deverá ser gerada e transmitida ao ambiente de homologação da SEFA.

12 Durante a fase de Emissão Simultânea, o estabelecimento deverá realizar no mínimo as seguintes operações:

12.1 emissão e autorização de um volume total de NF-e correspondente a pelo menos dez vezes a média diária de emissão. Para cada NF-e devem ser realizadas as seguintes ações:

12.1.1 consulta da situação da NF-e via ambiente de homologação.

12.1.2 consulta da NF-e via Portal da SEFA e respectiva conferência das informações.

12.1.3 impressão do DANFE e respectiva conferência das informações.

12.2 realização de um volume total de cancelamentos de NF-e correspondente a pelo menos duas vezes a média diária de emissão.

12.3 realização de um volume total de inutilizações de NF-e correspondente a pelo menos duas vezes a média diária de emissão.

12.4 as operações elencadas nos subitens 12.1, 12.2 e 12.3 deverão ser realizadas ao longo de dez dias, consecutivos ou não.

12.5 os cancelamentos e inutilizações a que se referem os subitens 12.2 e 12.3 não precisam necessariamente refletir operações reais.

12.6 as NF-e devem cobrir as diversas operações que o estabelecimento realiza normalmente, tais como operações internas, interestaduais, de importação, exportação, com substituição tributária, entre outros.

13 Após realizar com sucesso os testes de Emissão Simultânea a que se referem o item 13, o estabelecimento deverá elaborar "Relatório de Conformidade com a Fase de Emissão Simultânea", através do Portal da SEFA, na área restrita da AR.internet, no menu "NF-e – Acompanhamento de Requerimento de Credenciamento".

14 Uma vez aprovado o "Relatório de Conformidade com a Fase de Emissão Simultânea", o estabelecimento deverá emitir "Declaração de Conformidade" com o processo de Homologação Técnica, através do Portal da SEFA, na área restrita da AR.internet. A "Declaração de Conformidade" deverá:

14.1 ser emitida por sócio, diretor ou administrador do estabelecimento.

14.2 ser encaminhada à repartição fiscal nele indicada, até o 15º dia da solicitação, devidamente assinada pela pessoa física responsável ou seu procurador ou, ainda, pelo procurador da empresa, com reconhecimento de firma do(s) signatário(s).

14.3 estar acompanhada de instrumento público de mandato do procurador da empresa outorgado pelo(s) seu(s) responsável(eis), se for o caso.

15 A não apresentação da "Declaração de Conformidade" no prazo especificado no subitem 14.2 implicará no indeferimento automático da conformidade com o processo da Homologação Técnica.

16 Uma vez deferida a "Declaração de Conformidade" a que se refere o item 14, onde o estabelecimento declara que está em conformidade com as exigências técnicas e legais, o estabelecimento será considerado homologado (apto a emitir NF-e).

17 Após homologado, o estabelecimento deverá efetuar o pedido de autorização de uso de sistema a que se refere o artigo 401 do RICMS/PR, ou atualizar seu pedido caso já seja usuário autorizado, para incluir a emissão de NF-e na relação de documentos fiscais emitidos, conforme regras estabelecidas na Norma de Procedimento Fiscal 018/2001.

18 Apenas após o deferimento do pedido a que se refere o item 17 é que o estabelecimento será considerado autorizado à emissão de NF-e.

DAS ATRIBUIÇÕES DA REPARTIÇÃO FISCAL

19 A repartição fiscal indicada no "Termo de Responsabilidade" a que se refere o item 5 e a "Declaração de Conformidade" a que se refere o item 14, deverá:

19.1 protocolizar o documento no Sistema Integrado de Documentos – SID.

19.2 conferir a assinatura do responsável no documento e verificar se há firma reconhecida.

19.3 acessar a Sefanet (<http://www.sefanet.pr.gov.br>), menu "CRE–NF-e–Acompanhamento de Credenciamento", para:

19.3.1 verificar o correto preenchimento do documento.

19.3.2 informar o número do SID.

19.3.3 emitir Parecer Documentação que determinará se a exigência de documentação foi "Atendida" ou "Não Atendida".

19.3.4 remeter o SID ao protocolo geral da SEFA para arquivamento.

DAS DISPOSIÇÕES FINAIS

20 Os casos omissos serão submetidos à apreciação da Inspeção Geral de Fiscalização, com competência decisória do Diretor da Coordenação da Receita do Estado.

21 Esta Norma de Procedimento Fiscal entrará em vigor na data da sua publicação. COORDENAÇÃO DA RECEITA DO ESTADO, Curitiba, em 25 de janeiro de 2008.

Luiz Carlos Vieira Diretor

6. 7. ANEXO – VII – NPF 007/2008

O DIRETOR DA COORDENAÇÃO DA RECEITA DO ESTADO, no uso das atribuições que lhe confere o inciso X do art. 9º da Resolução SEFA n.º 88 de 15 de agosto de 2005 e o parágrafo 2º do art. 1º do Anexo IX do RICMS/PR, aprovado pelo Decreto n.º 1.980 de 21/12/2007, resolve expedir a seguinte Norma de Procedimento Fiscal:

SÚMULA: Dispõe sobre a utilização de Nota Fiscal eletrônica – NF-e por contribuintes paranaenses.

1 É obrigatória a utilização da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) a que se refere o artigo 1º do Anexo IX do RICMS/PR, a partir de 1º de abril de 2008, para os contribuintes paranaenses:

1.1 fabricantes de cigarros;

1.2 distribuidores de cigarros;

1.3 produtores, formuladores e importadores de combustíveis líquidos, assim definidos e autorizados por órgão federal competente;

1.4 distribuidores de combustíveis líquidos, assim definidos e autorizados por órgão federal competente;

1.5 transportadores e revendedores retalhistas – TRR, assim definidos e autorizados por órgão federal competente.

2 A obrigatoriedade a que se refere o item 1 se aplica a todas as operações dos contribuintes obrigados ao uso de NF-e, ficando vedada a emissão de Nota Fiscal modelo 1 ou 1-A, ressalvada a hipótese prevista no item 3.

3 Aos contribuintes enquadrados nos subitens 1.1 e 1.2 fica autorizada a emissão de nota fiscal modelo 1 ou 1-A, em substituição à NF-e, exclusivamente nas operações realizadas fora do estabelecimento, relativas às saídas de mercadorias remetidas sem destinatário certo a que se refere o artigo 295 do RICMS/PR e desde que os documentos fiscais relativos à remessa e ao retorno sejam NF-e.

4 Para efeitos dessa Norma, as atividades econômicas descritas nos subitens 1.1. a 1.5 são compostas pelos códigos de Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE, Principal ou Secundária, conforme tabela do Anexo I.

5 A composição a que se refere o item 4 não restringe a obrigatoriedade de uso de NF-e apenas aos estabelecimentos enquadrados nos códigos CNAE do Anexo I, podendo a Secretaria da Fazenda estender a obrigatoriedade de uso a qualquer estabelecimento que opere nos ramos descritos no item 1.

6 Os contribuintes que exercem as atividades econômicas de fabricação de açúcar em bruto (CNAE 1071-6/00) e fabricação de açúcar de cana refinado (CNAE 1072-4/01) e que também realizem fabricação de álcool enquadram-se na obrigatoriedade de emissão de NF-e a que se refere o subitem 1.3.

7 Esta Norma de Procedimento Fiscal entrará em vigor na data da sua publicação.

COORDENAÇÃO DA RECEITA DO ESTADO, Curitiba, em 25 de janeiro de 2008.

Luiz Carlos Vieira

Diretor

6. 8. ANEXO – VIII – NPF 008/2008

Protocolo ICMS 10/07, que estabelece a obrigatoriedade da utilização da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e).

Os Estados do Acre, Alagoas, Amapá, Amazonas, Bahia, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Minas Gerais, Pará, Paraíba, Paraná, Pernambuco, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Rondônia, Roraima, Santa Catarina, São Paulo, Sergipe e Tocantins e o Distrito Federal, neste ato representados pelos respectivos Secretários de Fazenda, Finanças ou Tributação, considerando o disposto nos arts. 102 e 199 do Código Tributário Nacional - Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, e no § 2º da Cláusula Primeira do Ajuste SINIEF 07/05, de 30 de setembro de 2005, resolvem celebrar o seguinte

P R O T O C O L O

Cláusula primeira A cláusula primeira do Protocolo ICMS 10/07, de 18 de abril de 2007, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Cláusula primeira Acordam os Estados do Acre, Alagoas, Amapá, Amazonas, Bahia, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Minas Gerais, Pará, Paraíba, Paraná, Piauí, Pernambuco, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Rondônia, Roraima, Santa Catarina, São Paulo, Sergipe e Tocantins e o Distrito Federal em estabelecer, a obrigatoriedade de utilização da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) prevista no Ajuste SINIEF 07/05, de 30 de setembro de 2005, em substituição a Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, para os contribuintes:

- I - fabricantes de cigarros;
- II - distribuidores ou atacadistas de cigarros;
- III - produtores, formuladores e importadores de combustíveis líquidos, assim definidos e autorizados por órgão federal competente;
- IV - distribuidores de combustíveis líquidos, assim definidos e autorizados por órgão federal competente;
- V - transportadores e revendedores retalhistas - TRR, assim definidos e autorizados por órgão federal competente;
- VI - fabricantes de automóveis, camionetes, utilitários, caminhões, ônibus e motocicletas;
- VII - fabricantes de cimento;
- VIII - fabricantes, distribuidores e comerciante atacadista de medicamentos alopáticos para uso humano;
- IX - frigoríficos e atacadistas que promoverem as saídas de carnes frescas, refrigeradas ou congeladas das espécies bovinas, suínas, bufalinas e avícola;
- X - fabricantes de bebidas alcoólicas inclusive cervejas e chopes;
- XI - fabricantes de refrigerantes;
- XII - agentes que assumem o papel de fornecedores de energia elétrica, no âmbito da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica - CCEE;
- XIII - fabricantes de semi-acabados, laminados planos ou longos, relaminados, treilados e perfilados de aço;
- XIV - fabricantes de ferro-gusa.

§ 1º A obrigatoriedade se aplica a todas as operações efetuadas em todos os estabelecimentos dos contribuintes referidos nesta cláusula, que estejam localizados nos Estados signatários deste protocolo, ficando vedada a emissão de Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A.

§ 2º A obrigatoriedade de emissão de Nota Fiscal Eletrônica - NF-e, modelo 55, em substituição a Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, prevista no caput não se aplica:

I - ao estabelecimento do contribuinte onde não se pratique e nem se tenha praticado as atividades previstas no "caput" há pelo menos 12 (doze) meses, ainda que a atividade seja realizada em outros estabelecimentos do mesmo titular;

II - na hipótese dos incisos I e II, às operações realizadas fora do estabelecimento, relativas às saídas de mercadorias remetidas sem destinatário certo, desde que os documentos fiscais relativos à remessa e ao retorno sejam NF-e;

III - na hipótese do inciso II, às operações praticadas por contribuinte que tenha como atividade preponderante o comércio atacadista, desde que o valor das operações com cigarros não ultrapasse 5% (cinco por cento) do valor total das saídas nos últimos (12) doze meses;

IV - na hipótese do item X, ao fabricante de aguardente (cachaça) e vinho que aufera receita bruta anual inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil) reais.

§ 3º A obrigatoriedade de que trata o caput aplica-se:

I - a partir de 1º de abril de 2008, relativamente aos incisos I a V;

II - a partir de 1º de setembro de 2008, relativamente aos incisos VI a XIV.".

Cláusula segunda Este protocolo entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União.

6. 9. ANEXO – IX – MP 2.200/01 (Artigo 10 – parágrafo 1º)

Institui a Infra-Estrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil, transforma o Instituto Nacional de Tecnologia da Informação em autarquia, e dá outras providências.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, no uso da atribuição que lhe confere o art. 62 da Constituição, adota a seguinte Medida Provisória, com força de lei:

Art. 10. Consideram-se documentos públicos ou particulares, para todos os fins legais, os documentos eletrônicos de que trata esta Medida Provisória.

§ 1º As declarações constantes dos documentos em forma eletrônica produzidos com a utilização de processo de certificação disponibilizado pela ICP-Brasil presumem-se verdadeiros em relação aos signatários, na forma do art. 131 da Lei nº 3.071, de 1º de janeiro de 1916 - Código Civil.

Brasília, 24 de agosto de 2001; 180ª da Independência e 113ª da República.

FERNANDO HENRIQUE CARDOSO

José Gregori

Martus Tavares

Ronaldo Mota Sardenberg

Pedro Parente