

SPED E NF-e: AS FERRAMENTAS FISCAIS DO FUTURO

SPED AND NF-e: THE FUTURE TAX TOOLS

Elisangela Porto
Lígia de Medeiros Monte
Luiz Carlos Nascimento

RESUMO: O objetivo consiste em analisar o SPED (Sistema Público de Escrituração Digital) e a NF-e (Nota Fiscal Eletrônica) como ferramentas fiscais do futuro, com a abordagem inicial do avanço tecnológico, que se iniciou com a primeira Revolução Industrial, passando pela era digital e suas mudanças, o comércio eletrônico ou e-commerce até a implantação do SPED e NF-e. A administração tributária enfrenta uma luta constante com a sonegação fiscal, que se tornou o maior fator de confrontos entre o fisco e o contribuinte, cujas causas são: a falta de transparência, o mau uso do dinheiro arrecadado e precariedade na fiscalização tributária. Diante dessa problemática, surge então, o projeto SPED (Sistema Público de Escrituração Digital). Conforme o grau de desenvolvimento de cada país, a sonegação cresce de uma maneira impossível de ser medida. O surgimento do Sistema Público de Escrituração Digital revolucionou a relação entre o fisco e o contribuinte, pois a sociedade terá no SPED uma arma contra esta sonegação fiscal. Este Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) vem sendo desenvolvido no Brasil bem antes do atual governo. Em 2000, foi publicada a lei nº. 9.989/00, Plano Plurianual que contemplava o programa de modernização das administrações tributárias e aduaneiras. A NF-e trará inúmeros benefícios aos contribuintes, sociedade e administração tributária, inclusive ao meio ambiente, pois o sistema proporcionará a economia de papel, não havendo necessidade de imprimir várias vias da nota fiscal comum, mas apenas um, o Documento Auxiliar da Nota Fiscal eletrônica (DANFE). **Palavras-chave:** Tributo. Tecnologia. Fiscalização tributária.

ABSTRACT: The objective of this paper is to analyze the Digital Bookkeeping Public System (SPED in Portuguese) and Electronic Receipt (NF-e in Portuguese) as future tax tools concerning technological advance as an initial approach which begun from Industrial Revolution to digital age and its changes, e-commerce and SPED and NF-e implementation. Tax administration faces a constant struggle with tax evasion which has become one of the greatest confront between income taxing and taxpayer, whose causes are: lack of transparency, misuse of the money paid and poor tax control. That's why Digital Bookkeeping Public System arises. According to the country development level, tax evasion increases in a way it is impossible to be measured. SPED caused a revolution in the relationship between taxing and tax payers, for society will have in it a weapon against tax evasion. This system has been developed in Brazil long before the current government. In 2000 the 9989/00 law on multiyear plan was published. It considered a program to make tax and customs administration modern. Electronic receipt (NF-e) will bring several benefits to tax payers, society and tax administration, including environment, because the system will provide paper saving so there is no need to print many copies of a regular receipt, only one Auxiliary Document for Electronic Receipt (DANFE in Portuguese)

Key words: Tax. Tax control. Technology.

Introdução

O objetivo deste trabalho é analisar o SPED (Sistema Público de Escrituração Digital) e a NF-e (Nota Fiscal Eletrônica) como ferramentas fiscais do futuro. Abordaremos inicialmente a questão do avanço tecnológico, que se iniciou com a primeira Revolução Industrial, passando pela era digital e suas mudanças, o comércio eletrônico ou *e-commerce* até a implantação do SPED e NF-e.

A administração tributária enfrenta uma luta constante com a sonegação fiscal, que se tornou o maior fator de confrontos entre o fisco e o contribuinte, cujas causas são: a falta de transparência, o mau uso do dinheiro arrecadado e precariedade na fiscalização tributária. Diante dessa problemática, surge então, o projeto SPED (Sistema Público de Escrituração Digital).

Conforme o grau de desenvolvimento de cada país, a sonegação cresce de uma maneira impossível de ser medida. O surgimento do Sistema Público de Escrituração Digital revolucionou a relação

entre o fisco e o contribuinte, pois a sociedade terá no SPED uma arma contra essa sonegação fiscal.

Esse Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) vem sendo desenvolvido no Brasil bem antes do atual governo. Em 2000, foi publicada a lei nº 9.989/00, Plano Plurianual, que contemplava o programa de modernização das administrações tributárias e aduaneiras.

O SPED e a NF-e são exigências fiscais para evitar fraudes fiscais e contábeis. A partir do sistema de contabilidade da empresa será gerado um arquivo digital, que deverá ser assinado pelo representante legal e pelo contabilista responsável e essa assinatura será feita por meio do certificado digital. Após assinado, esse arquivo será enviado à Junta Comercial.

A NF-e trará inúmeros benefícios aos contribuintes, sociedade e administração tributária, inclusive ao meio ambiente, pois o sistema proporcionará a economia de papel, não havendo necessidade de imprimir várias vias da nota fiscal comum, mas apenas um, o Documento Auxiliar da Nota Fiscal eletrônica (DANFE).

1. A evolução do avanço tecnológico

O avanço tecnológico é um fenômeno em expansão desde o surgimento do homem na terra, passando por vários séculos, porém, foi na era das Revoluções Industriais que esse fenômeno ganhou destaque e, desde então, continua crescendo cada vez mais e de forma extremamente acelerada.

Com o objetivo de auxiliar o trabalho manual executado pelas corporações de ofício, ocorre a invenção das máquinas para cujo funcionamento necessitava-se de operadores, surgindo a figura dos operários. (BURCI, 2006, p. 86)

Com a grande escala de trabalhos manuais, com a necessidade de se produzir cada vez mais, surgiu a invenção das primeiras máquinas e com ela a força do trabalho, os operários.

A Revolução Industrial traz consigo um marco definitivo entre o antes e o depois no modo de produção. A produção doméstica em pequena escala, com uso de ferramentas e energia humana, é substituída pela utilização das máquinas e de energia motriz, surgindo, assim, o sistema de produção fabril. Esse novo modelo de produção altera não só o mercado de consumo, como toda a estrutura da sociedade, na medida em que vem acompanhado por uma notável evolução tecnológica.

Na Primeira Revolução Industrial houve a substituição do trabalho artesanal pelo trabalho mecanizado, com o surgimento das indústrias têxteis, com o tear hidráulico, o tear mecânico e a energia a vapor.

A Segunda Revolução Industrial foi caracterizada pelo crescimento da indústria, a expansão das ferrovias e o surgimento de novas fontes de energia, como a hidrelétrica e a derivada do petróleo. Houve, também, a evolução do transporte, com a invenção da locomotiva e do barco a vapor e o telégrafo, para melhorar o sistema de comunicação.

Com a Terceira Revolução Industrial ocorreu a expansão dos meios de comunicação, o avanço da indústria química e eletrônica, da engenharia genética e da robótica. Foi nesta Revolução que surgiram os conglomerados industriais e multinacionais e houve o aumento considerável do mercado de consumo.

O primeiro computador eletromagnético surgiu nos Estados Unidos em 1937. Impulsionado pela guerra (acabara a Primeira Guerra Mundial e em breve despontaria a Segunda), o computador foi criado para calcular trajetórias de projéteis da Marinha, mas só ficou pronto depois que a Segunda Guerra acabou. (IBGE, 2010, on line).

Surge o primeiro computador nos Estados Unidos, em 1937, por consequência da Primeira Guerra Mundial. Ele tinha a finalidade de calcular trajetórias da Marinha. Este computador foi terminado no final da Segunda Guerra Mundial e por ser extremamente grande

ocupava, muito espaço e tinha várias limitações. Alguns chegaram a ocupar sala inteiras.

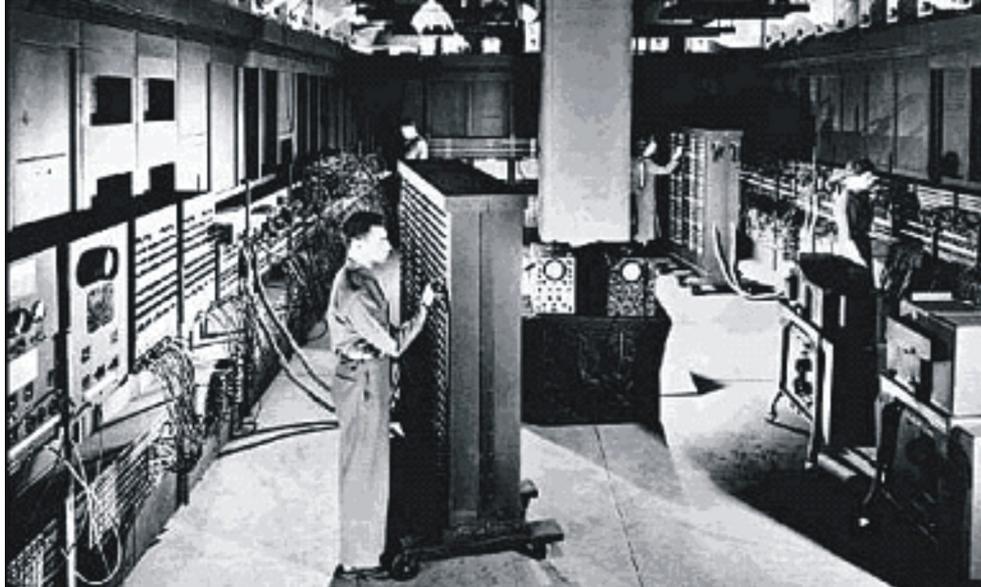


Figura 1- Primeiro computador desenvolvido para uso da Marinha dos Estados Unidos
Fonte: <http://blog.hipertacular.com>

Com a era da informação, presenciamos diversos avanços tecnológicos. Esses avanços vêm causando impactos no modo de viver das pessoas. Os maiores avanços registrou-se na área da informática e telecomunicação, na qual deparamos com uma enorme carga de informação.

1.1 Era digital e suas mudanças

Estamos presenciando a era da digitalização, cujo impacto na natureza e no mundo altera todas as formas das relações humanas. O que era considerado novo ontem passa a ser ultrapassado e velho em tempo relâmpago. Novas tecnologias surgem a todo momento, inovando, até em dias ou até mesmo horas, que era considerado novo.

O mundo não parou e nem vai parar de mudar, mas agora é que estamos percebendo e sentindo o quanto essas mudanças estão sendo rápidas e como estão interferindo no nosso modo de viver. Com a tecnologia digital, houve uma necessidade de comunicação entre as pessoas e, devido a essa necessidade, criaram-se meios de

comunicação em rede que facilitam a comunicação entre as pessoas em tempo real. A internet é um clássico exemplo dessa inovação.

A tecnologia digital é que torna viável a existência da Internet, e com a Internet temos a possibilidade do dispositivo todos-todos, que permite a interação recíproca e o diálogo entre vários participantes. Temos, então, a emergência de um novo dispositivo comunicacional. (AGUIAR, 2010, on line).

Segundo Aguiar “[...] por meio de um código comum a comunicação envolve dois polos, em um processo que ocorre através de um meio denominado canal.” (2010, on line). Nesses termos, a comunicação pode ser traduzida como um processo de troca de significados entre os indivíduos, uma fonte e um destinatário.

O avanço tecnológico acelerado com o processo da automação, “[...] sobretudo através das suas principais técnicas de robotização e computadorização, revolucionou não só o mercado de trabalho e das indústrias, mas a sociedade como um todo.” (FERREIRA, apud DALEGRAVE NETO, 2006, p.83).

Com a computadorização, surgiu o comércio eletrônico ou virtual, que seria a venda de produtos via rede ou telefone, atividade que demanda profissionais que tenham facilidade em comunicar-se, pois devem estabelecer a ligação entre o consumidor e o produto destinado à venda, como as máquinas de última geração; computadores, máquinas agrícolas, aparelhos eletroeletrônicos, automóveis, um universo de produtos colocados à disposição do mercado virtual.



Figura 2 - Moderno Notebook
Fonte: <http://www.dicafeminina.net>

A cada dia que passa, os aparelhos eletrônicos estão ficando mais modernos, de tal maneira que, hoje, existem computadores e televisões que cabem na palma da mão, e também se pode trabalhar por meio dos aparelhos celulares, comprar e vender sem ter que sair de casa.

1.2 Comércio eletrônico /*e-commerce*

O comércio eletrônico é um tipo de transação existente no mundo atual feita através de equipamentos eletrônicos, como o computador. É conceituado como o uso da comunicação eletrônica e digital e é aplicado aos negócios, de forma que cria, altera e redefine os valores entre as organizações e os indivíduos.

Segundo Nuñez (2001), o comércio eletrônico envolve as transações comerciais e financeiras efetuadas por meio do processamento e a transformação de informação, incluindo texto, som e imagem.

A partir da criação do comércio eletrônico, as transações comerciais e financeiras dão origem a um novo tipo de mercado, conhecido como mercado virtual, no qual, para que essas transações

sejam feitas, é preciso que textos, som e imagem passem por um processamento e uma transformação de informação.

Conhecida pelo mundo da Internet como C2C, abreviação simplificada de *Consumer to Consumer*, a transação on line realizada entre pessoas físicas é uma espécie de “terceira onda” do comércio eletrônico. No início dos negócios na Internet, predominaram as transações entre empresas; em um segundo momento, assistimos a um forte crescimento das transações entre a empresa e o consumidor, e agora começa a se destacar também o comércio eletrônico realizado diretamente entre pessoas físicas. (FELIPINI, 2010 on line).

Com o comércio eletrônico há trocas de informações entre fornecedores e clientes, facilitando-se, assim, as operações de compra e venda de mercadorias. Um exemplo de *e-commerce* é o Mercado Livre. O site Mercado Livre é um lugar em que se torna possível a realização do comércio eletrônico C2C.

No mundo do mercado virtual, as transações realizadas entre empresas são chamadas de “primeira onda”, pois deram início a esse tipo de transação on line. O que podemos chamar de “segunda onda” são as transações realizadas entre empresa e consumidor. Esse mercado virtual caracterizado pela “Era da Internet” possibilitou também as transações realizadas entre pessoas físicas e são conhecidas como “terceira onda”.

São essas, portanto, as novas atividades profissionais que, entre outras, “[...] surgem ou se firmam com o avanço das tecnologias, necessitando de profissionais especializados para a sua execução.” (FERREIRA, C. apud DALEGRAVE NETO, 2006, p.98)

O mercado mundial exige profissionais cada vez mais qualificados, pois, com o surgimento de novas formas de trabalho e a expansão dessas atividades não tradicionais, situações surgidas em decorrência do avanço tecnológico valorizam o conhecimento e dispensam a mão de obra desqualificada.

Segundo o Art. 174 da Constituição Federal:

Art. 174. Como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado. (BRASIL, 2010 *on line*)

Se o avanço tecnológico valoriza as formas de trabalho, estas devem ser regulamentadas; por outro lado, se a mesma situação favorece a propagação de formas ilegais, o Estado deve igualmente intervir, seja para regulamentá-las, exigindo o mínimo de dignidade ao trabalhador, ou seja para proibi-las, nos casos em que tais atividades possam atingir sua dignidade, contrariando os direitos conquistados pelo homem, como trabalhador e enquanto cidadão.

O tributo é uma forma de o Estado atender à demanda social. Para tal, instituem-se tributos incidentes nos mais diversos segmentos.

2. Sistema tributário nacional

O Sistema Tributário Nacional, “[...] é o conjunto de princípios constitucionais que rege o poder de tributar; as limitações deste poder e a repartição das correspondentes receitas.” (VELLOSO, 2010, *on line*).

Por algumas décadas, o Sistema Tributário Nacional vem sofrendo várias transformações em sua estrutura básica, mas a sua finalidade continua sendo a mesma: arrecadar e fiscalizar os tributos.

Art.2º O Sistema tributário nacional é regido pelo disposto na Emenda Constitucional nº18, de Dezembro de 1965, em leis complementares, em resoluções do Senado Federal e, nos limites das respectivas competências, em leis federais, nas constituições e em leis estaduais, e em leis municipais. (COELHO, 2002, p. 377).

Segundo a Constituição Federal, a Emenda Constitucional nº18, de Dezembro de 1965, rege o Sistema Tributário Nacional, junto com as leis complementares do Senado Federal, para cada uma das competências federal, estadual e municipal.

A Constituição Federal estabelece a autonomia política, administrativa e financeira dos entes federativos. A concessão destas três autonomias pressupõe a atribuição de competências tributárias privativas para os três níveis de governo (União, Estados/Distrito Federal e Municípios), a instituição de princípios tributários e de limitações ao poder de tributar, bem como a adoção de regras sobre a repartição de receitas tributárias. (BRASIL, 2010, on line).

A Constituição Federal tem a maior autoridade, abrangendo uma autônoma política, administrativa e financeira e rege os três níveis de governo, União, Estados, e Municípios.

O Sistema Tributário é formado por tributos, “[...] que são instituídos em todo país ou apenas nos estados e todos seguem um princípio de normas que os regem os fiscalizam”. Tais tributos tornam-se a principal fonte para financiamento dos serviços públicos.

O artigo 3º do CTN apresenta o seguinte conceito:

Art.3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. (RECEITA, 2010, on line).

O Sistema Tributário Nacional compõe-se de:

- Impostos
- Taxas
- Contribuições de melhoria
- Contribuições especiais
- Empréstimos compulsórios

No Código Tributário Nacional no Art.16º, Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

No Brasil adota-se o princípio da estruturalidade orgânica do tributo, pelo qual a espécie tributária é determinada

pelo seu fato gerador, com base na doutrina mais aceita, pode-se afirmar as espécies tributárias que compõem o sistema tributário brasileiro, cinco: impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições especiais e empréstimos compulsórios. (RIBEIRO, 2010, on line).

Com referência às taxas, sejam elas federais, estaduais ou municipais, ao contrário do imposto, o seu pagamento é vinculado à prestação de serviços, “[...] referente à prestação de serviços estatal, caso não seja usufruído diretamente pelo contribuinte, terá sido posto à sua disposição.”

Contribuições de melhorias, cobradas pelos três níveis de governo, destinam-se exclusivamente para obras públicas e beneficiam o setor dos imóveis valorizando, assim, o preço de cada imóvel. Tais contribuições são criadas e exigidas pela União, Estados, Municípios e Distrito Federal, “[...] no âmbito de suas respectivas atribuições, tendo em vista obras públicas de que decorram benefícios aos proprietários de imóveis”.

Contribuições especiais representam um tributo de arrecadação em prol do financiamento da seguridade social, que atende às classes sociais com assistência ou até mesmo com benefício econômico. Segundo Ribeiro, “[...] são tributos cobrados para custeio de atividades paraestatais e podem ser sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse de categorias econômicas ou profissionais.”

2.1 Tributos de competência federal, estadual e municipal

Abaixo há uma imagem ilustrando como é constituído o Sistema Tributário.



Figura 3 - Sistema Tributário
Fonte: COELHO, 2002, p.378.

A Constituição Federal obtém o poder máximo dentro do Sistema Tributário, passando pelas leis complementares e resoluções do Senado, chegando até a União, Estados e Municípios, sendo assim, essas três ordens jurídicas são subordinadas à ordem constitucional. A competência tributária, segundo Carraza, “[...] é determinada pelas normas constitucionais, que, como é pacífico, são de grau superior a níveis legais, que estas, sim, preveem as concretas obrigações tributárias.”

Competência tributária é a aptidão para criar tributos. No Brasil, por injunção do princípio da legalidade, os tributos são criados, por meio de Lei (art.150, I, da CF), que deve descrever todos os elementos essenciais da norma jurídica tributária.

Os tributos são criados por meio das leis, nas quais devem ser enquadrados todos os elementos essenciais da norma jurídica tributária. Dessa forma cada competência, seja ela da União, do Estado ou do Município poderá ter os seus próprios impostos, assim à arrecadação dos tributos caberá a sua devida competência para a obtenção de recursos em benefício da sociedade.

A tabela abaixo relaciona os impostos de competência federal, estadual e municipal.

Tabela 1- Repartição de Competências Tributárias

CATEGORIA	GOVERNO	TRIBUTOU OU CONTRIBUIÇÃO
Comércio Exterior	União	Imposto sobre Importação - II Imposto sobre Exportação – IE
Patrimônio e Renda	União	Imposto sobre a Renda – IR Imposto Territorial Rural – ITR
	Estados	Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores – IPVA
	Municípios	Imposto Predial e Territorial Urbano – IPTU
Produção e Circulação	União	Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI Imposto sobre Operações Financeiras - IOF
	Estados	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS
	Municípios	Imposto sobre Serviços - ISS Imposto sobre Transmissão Inter Vivos - ITBI
Contribuições Sociais	União	Sobre Folha de Pagamento - Empregado/ Empregador Financiamento da Seguridade Social - COFINS Programa de Integração Social - PIS Patrimônio do Servidor Público - PASEP Movimentação Financeira - CPMF Lucro Líquido – CSLL Previdenciária do Servidor Público
	Estados e Municípios	Previdenciária do Servidor Público

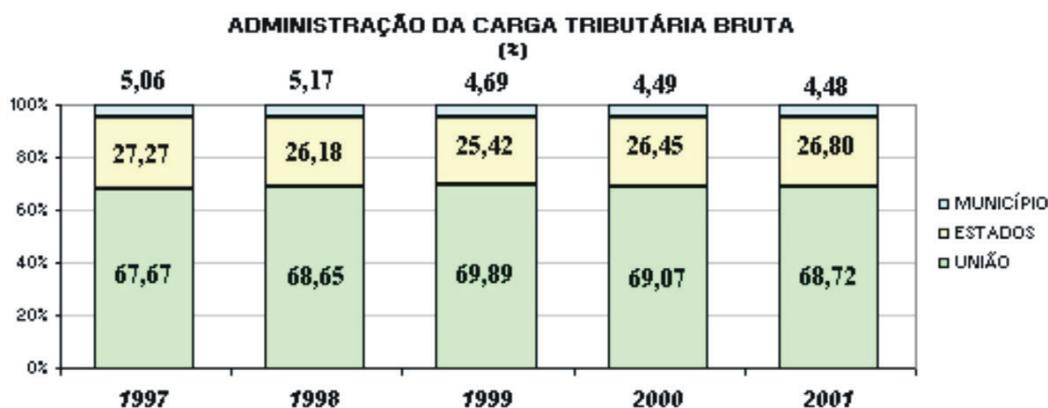
Fonte: <<http://www.marcoscindra.org.br>>. Acesso em: 20 ago. 2010.

Por sua vez, os desequilíbrios horizontais referem-se a governos situados no mesmo nível de hierarquia, refletindo as diferenças inter-regionais de renda. Dessa forma, regiões mais ricas e com uma base econômica mais desenvolvida deverão ter maior arrecadação, a qual será parcialmente repassada para regiões com menor potencial econômico. (CINTRA, 2010, on line).

Por meio desses tributos são realizadas as arrecadações que beneficiarão cada competência, mas, muitas vezes, alguns municípios ou até mesmo estados não conseguem uma arrecadação suficiente. Devido à baixa arrecadação, eles precisam da ajuda de regiões mais ricas, que possuem maiores arrecadações desses tributos.

No gráfico abaixo, podemos visualizar qual das três competências tributárias tem a maior arrecadação de tributos.

Gráfico 1- Participação Relativa na Arrecadação da Carga Tributária -1997 a 2001



Fonte: <<http://www.marcoscintra.org.br>>. Acesso em: 20 ago. 2010

Como vimos no Gráfico acima, a competência que possui a maior arrecadação de tributos, podendo chegar até 70% de toda arrecadação do país, é a União, em seguida vêm os Estados com 25% e os Municípios com 5%.

2.2 Guerras fiscais entre estados e municípios

A guerra fiscal é um tema muito discutido nos dias atuais, pois é algo que acontece frequentemente entre os Estados e os Municípios.

A guerra fiscal difere, portanto, da competição tributária, à medida que esta avalia a concorrência entre unidades da federação como algo salutar para o próprio desenvolvimento econômico, político, social e cultural. (CAVALCANTI, 2003, p.414).

No Brasil, a carga tributária é bastante elevada, isso gera discussões na sociedade. Inúmeros brasileiros se perguntam, todos os dias, por que pagam tantos impostos, as empresas são sufocadas com várias obrigações fiscais e tributárias, enquanto o serviço público deixa muito a desejar com suas constantes greves.

Realmente, ser contribuinte no Brasil não está fácil. Além da elevada carga tributária, as diversas obrigações que toda empresa deve cumprir e as várias greves do serviço público, agora, e mais do que nunca, os contribuintes devem se preocupar com a guerra fiscal entre os Estados. (TOLEDO, 2010, on line).

Segundo Toledo, “[...] os municípios do grande ABC traçam planos para acabar com a guerra fiscal na região. O objetivo é torná-la mais atrativa e, com isso, evitar a fuga de empresas.” (TOLEDO, 2010, on line).

De acordo com os clássicos da teoria do Sistema Tributário brasileiro, “[...] para apontar as razões da guerra fiscal no Brasil é necessário discutir três dimensões do problema, conflito federativo, comercialização nas fronteiras e investimentos”.

As três dimensões que levam a guerra fiscal no Brasil são:

1º **Conflito federativo**, obtido com as disparidades sociais, políticas e econômicas.

2º **Comercialização de mercadorias nas fronteiras**, como é determinado o serviço de cobrança sobre a comercialização de mercadorias nas fronteiras.

3º **Investimentos**, as empresas estrangeiras fazem investimentos diretos nos Estados mais ricos.

Enquanto a empresa formal paga inúmeros impostos, Cavalcante; Torres; Amorim consideram que “[...] o Sistema Tributário abre espaço para a sonegação e a economia informal”. (CAVALCANTE, 2003, p. 414) Quanto à Reforma Tributária, encontra-se emperrada, estando em discussão há anos no congresso nacional.

A esperança é que a guerra fiscal entre os Estados e Municípios chegue ao fim em virtude da Reforma Tributária que está em discussão há mais de uma década, no Congresso Nacional.

3. Sped - Sistema Público de Escrituração Digital

Devido ao grande avanço da tecnologia e ao aumento do volume das operações nas empresas, a fiscalização não teve outra op-

ção a não ser aderir ao processo de modernização tecnológica, pelo fato de as informações apresentadas ao fisco necessitarem de uma padronização. O SPED (Sistema Público de Escrituração Digital) foi desenvolvido para atender às necessidades do fisco de reunir informações, compartilhá-las nas três esferas do governo e diminuir a quantidade de obrigações a serem entregues pelos contribuintes.

Segundo Gorresen, o SPED

[...] começou a ser desenvolvido no Governo Fernando Henrique Cardoso com a edição da Lei 9.989/00 – Plano Plurianual que contemplava o Programa de modernização das Administrações Tributárias e Aduaneiras. (GORRESEN, 2010, on line).

O SPED, portanto, vem sendo desenvolvido bem antes do atual governo, tendo sido implementado no ano de 2000, no então governo de Fernando Henrique Cardoso, e, como podemos constatar, funcionou tão bem que, foi acoplado ao PAC programa de Aceleração do Crescimento do atual governo.

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 constituiu-se em mais um avanço na informatização da relação entre o fisco e os contribuintes. (BRASIL, 2010).

De acordo com o art. 2º do Decreto nº 6.022 de 22 de janeiro de 2007:

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.

O SPED permite que, por meio de fluxo único e computadorizado de informações, se reúnam em um só todo as atividades de

recepção, validação, armazenamento e autenticação dos livros e documentos que fazem parte da escrita fiscal e contabilidade das sociedades empresárias e dos empresários. Todos os livros e documentos fiscais serão emitidos de maneira eletrônica e deverão ser mantidos aos cuidados e responsabilidade do empresário e da sociedade empresária pelo prazo previsto em legislação.

Segundo a visão de alguns clássicos, como Azevedo e Mariano:

O projeto SPED (Sistema Público de Escrituração Digital) pretende alterar a forma de cumprimento das obrigações acessórias realizadas pelos contribuintes, substituindo a emissão de livros e documentos contábeis e fiscais em papel por documentos eletrônicos, cuja autoria, integridade e validade jurídica é reconhecida pelo uso da certificação digital. (AZEVEDO, 2010, p.43).

A ideia do projeto SPED é modificar a maneira como são realizadas as obrigações acessórias efetuadas pelos contribuintes, substituindo os livros e documentos contábeis e fiscais em papel por livros e documentos eletrônicos, havendo, assim, uma integridade e validade jurídica que é reconhecida mediante certificação digital. Além de ocorrer uma modificação no cumprimento das obrigações, com a utilização dos arquivos digitais haverá uma mudança na “cultura do papel” que está presente, até o momento, em nossa sociedade.

Depois de implantado esse projeto, não serão mais necessários o armazenamento e a impressão de papéis, pois todas as informações serão digitadas, enviadas e armazenadas eletronicamente. A implantação do SPED tornou-se necessária a partir do momento em que a utilização do papel passou a dificultar o cumprimento das obrigações pelo contribuinte e a fiscalização do Estado em relação às informações fornecidas pelo contribuinte.

Por pensar na modernização dos métodos de fiscalização do projeto SPED, foram criados três objetivos básicos:

1º) Promover integração dos fiscos:

Com a implantação do SPED, respeitadas as restrições constitucionais e legais, essas esferas do governo, po-

derão consultar numa única fonte todas as informações necessárias, dentro de um *leiaute* estruturado e capaz de fazer cruzamentos que apontam mais rapidamente inconsistências e o contribuinte, gerando um arquivo padronizado, poderá cumprir suas obrigações acessórias. (AZEVEDO, 2010, p.45).

Respeitando as restrições constitucionais e legais, as três esferas do governo poderão consultar todas as informações necessárias através de um *leiaute* gerado pelo contribuinte.

2º) Racionalizar e uniformizar as obrigações acessórias para os contribuintes:

O SPED propiciará a entrega única do que hoje é realizado em várias obrigações acessórias, centralizando em um banco de dados único, que pode ser acessado pelo Fisco interessado, observando o sigilo garantido na Constituição Federal. (AZEVEDO, 2010, p.45).

Com o SPED, a entrega das obrigações acessórias será única e centralizada em um único banco de dados, que o Fisco poderá acessar desde que seja observado o sigilo certificado na Constituição Federal.

O contribuinte terá suas obrigações acessórias simplificadas e suas informações racionalizadas, mas se deve observar que, com esta simplificação, as informações solicitadas não serão diminuídas e sim a quantidade de declarações a serem entregues. A única coisa que será mudada é a forma de entrega, pois o contribuinte terá que enviar todas as informações de maneira centralizada para as três esferas do governo (União, Estado, Município e Distrito Federal), sendo que a União é aquela que armazenará os dados enviados e possibilitará o acesso aos interessados.

3º) Tornar mais célere a identificação de ilícitos tributários:

No momento que a fiscalização passa a ter as informações das várias empresas do Brasil em banco de dados único com *leiautes* estruturados, torna-se possível o cruzamento

das informações entregues pelos vários contribuintes de forma mais rápida. (AZEVEDO, 2010, p.46).

A fiscalização, a partir do momento em que tiver à disposição todas as informações necessárias dos variados contribuintes, por meio de um único banco de dados com estruturados *leiautes*, tornará mais rápido o cruzamento de informações. Não é necessária a ação humana na checagem dessas informações, pois essa ação eletrônica tornará mais transparente os ilícitos, dificultando, assim, a sonegação fiscal.

Nessa sistemática digital pode-se fazer a checagem dos dados enviados pelas empresas, uma vez que a venda (saída) de uma empresa representa a compra (entrada) de outra

O SPED tem uma base conhecida como o tripé do SPED, que é composto pela NF-e (Nota Fiscal Eletrônica), ECD (Escrituração Contábil Digital) e EFD (Escrituração Fiscal Digital).

O SPED apresenta a seguinte estrutura, onde podemos encontrar os projetos e os responsáveis pela sua coordenação. Porém deve ficar claro que cada projeto tem estrutura e andamento próprio, ocorrendo apenas à integração das informações. (AZEVEDO, 2010, p.46).

É possível encontrar os projetos e os responsáveis pelo SPED através de uma estrutura. Esse projeto tem uma estrutura e um andamento próprio, o que acontece é apenas uma ligação das informações.

Abaixo, está o tripé do Sistema Público de Escrituração Digital.

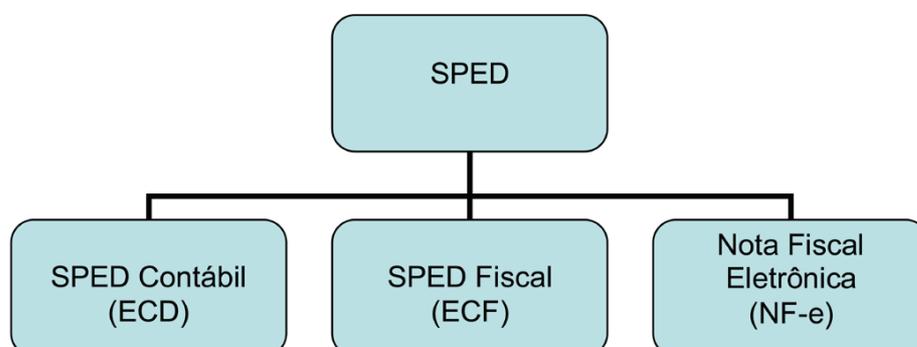


Figura 4 - Tripé do SPED

Fonte: Elaborado pelo autor com dados de: AZEVEDO, O. R.; MARIANO, P. A. Sistema Público de Escrituração Digital

3.1 Escrituração Contábil Digital (ECD) – SPED Contábil

A Escrituração Contábil Digital (ECD) é a escrituração dos livros contábeis feita através de um sistema de processamento eletrônico de dados, ou seja, é a escrituração feita pelo computador com arquivos magnéticos.

Na “Era da Digitalização”, as chamadas sociedades empresárias, segundo alguns clássicos como Azevedo e Mariano (2010, p. 311),

[...] ficam sujeitas à elaboração da ECD (Escrituração Contábil Digital), a partir de 2009 inclusive, se os seus resultados forem tributados pelo Imposto de Renda dentro do regime do Lucro Real.

Nesses termos, a ultrapassada escrituração em papel é substituída pela Escrituração Contábil Digital (ECD), também conhecida como SPED-Contábil.

O SPED Contábil é a obrigação de transmitir na forma digital, por meio de um banco de dados, os livros obrigatórios e auxiliares, na ordem:

I – livro diário e seus auxiliares se houver; II - livro Razão e seus auxiliares, se houver; III - livro Balancetes Diários, Balanços e fichas de lançamento comprobatórias dos assentamentos neles transcritos.

Para Azevedo e Mariano (2010, p. 300):

A ECD, por sua vez, veio manter a escrituração contábil eletrônica de forma como atualmente já vem sendo feito pela sociedade empresária e acrescenta agora a grande novidade da obrigatoriedade de simplesmente enviar essa escrituração contábil eletrônica para a Receita Federal do Brasil.

A escrituração contábil eletrônica já vinha sendo feita pelas sociedades empresárias. Com a implantação da ECD essa escrituração será mantida; o que será acrescentado de novo é a obrigação de enviar essa escrituração contábil para a Receita Federal do Brasil.

A Escrituração Contábil Digital (ECD) foi criada para fins fiscais e previdenciários. Com a escrituração contábil digital inicia-se uma nova era, na qual quem dá o pontapé inicial para a substituição do papel pelos arquivos eletrônicos é a legislação fiscal.

Segundo o Parágrafo único do art. 2º da Instrução Normativa nº 787/2007:

Os livros contábeis de que trata o caput deverão ser assinados digitalmente, utilizando-se de certificado de segurança mínima tipo A3, emitido por entidade credenciada pela Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira (ICP-Brasil), a fim de garantir a autoria, a autenticidade, a integridade e a validade jurídica do documento digital (BRASIL, I N. n. 787, 2007, on line).

Deve-se utilizar um certificado de segurança mínima do tipo A3, que é emitido por uma entidade credenciada, a ICP-Brasil (Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira). Essa chave assegura a autoria, autenticidade, integridade e validade jurídica dos livros contábeis que serão assinados digitalmente.

Existem algumas formas de escrituração dos livros digitais; os arquivos que serão enviados para o SPED, anualmente, devem seguir as opções abaixo:

- G – Livro Diário;
- R – Livro Diário com Escrituração Resumida;
- A – Livro Diário Auxiliar;
- Z – Razão Auxiliar;
- B – Livro Balancetes Diários e Balanços;

Segundo Azevedo; Mariano a apresentação dos livros digitais, em relação aos períodos posteriores a 31.12.2007, dispensa, de acordo com o art. 6º da IN RFB nº 787/2007 – redação dada pela IN RFB nº 926/2009.

- Emissão dos livros em papel;

- Escrituração do livro razão ou fichas utilizadas para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no diário;
- Transcrição no livro Diário do Balancete ou Balanço de Suspensão ou Redução do Imposto de Renda.

O art. 4º da IN RFB nº 787, de 19 de novembro de 2007, diz que “a ECD deverá ser submetida ao Programa Validador e Assinador (PVA), especificamente desenvolvido para tal fim, contendo, no mínimo, as seguintes funcionalidades:”

- Validação do arquivo digital da escrituração;
- Assinatura digital;
- Visualização da escrituração;
- Transmissão para o SPED;
- Consulta à situação da escrituração.

A figura abaixo mostra como é feita a transmissão da escrituração contábil digital.

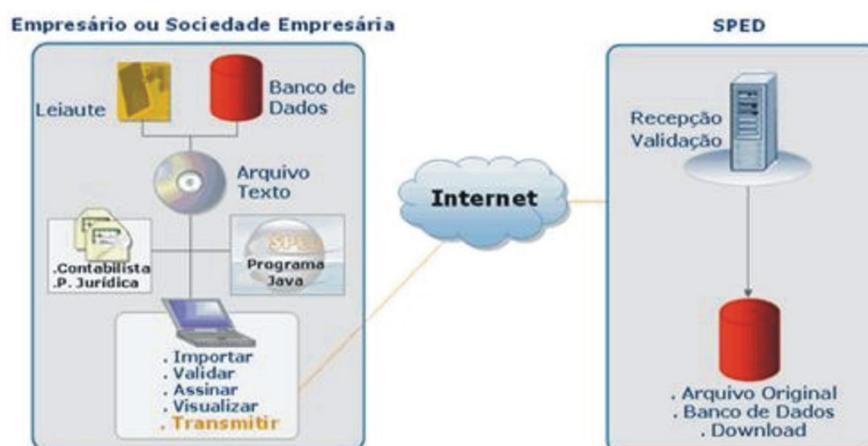


Figura 5 - Transmissão ECD
Fonte: <http://penseinteligente.com.br>

A ECD deverá ser enviada anualmente e pela internet até o último dia útil do mês de junho do ano seguinte ao ano-calendário que se refere à escrituração contábil.

3.2 EFD - Escrituração Fiscal Digital

A EFD (Escrituração Fiscal Digital) é a substituição dos livros fiscais em papel pelos arquivos digitais.

A primeira tentativa de se realizar uma escrituração de forma digital foi feita com a publicação do Convênio ICMS nº 54/2005, que alterava as informações que eram enviadas pelas empresas usuárias de sistema eletrônico de processamento de dados, conhecido como SINTREGA. (AZEVEDO, MARIANO, 2010, p. 206).

Com a publicação do Convênio ICMS nº 54/2005, ocorreu a primeira tentativa de fazer a escrituração fiscal de maneira digital. A publicação deste convênio alterava as informações enviadas pelas empresas que utilizavam o SINTREGA.

A Escrituração Fiscal Digital – EFD é constituída de um arquivo digital, consistindo em 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 às operações e prestações praticadas pelo contribuinte.

A Escrituração Fiscal Digital obriga o contribuinte a informar suas operações de forma mais detalhada ao Fisco, ao contrário da obrigação de escrituração dos livros fiscais em papel que contemplam apenas dados totais dos documentos. (AZEVEDO; MARIANO, 2010, p. 205).

O contribuinte é obrigado a informar com a EFD todas as suas operações de forma bem detalhada ao fisco, ou seja, o oposto do que era feito antes, pois as escriturações dos livros fiscais eram feitas em papel, mostrando apenas os dados que constavam nos documentos.

A EFD deverá ser enviada mensalmente às respectivas unidades da federação a partir de janeiro de 2009. Essa obrigação é independente de a empresa ser emissora da nota fiscal eletrônica.

O contribuinte deve enviar a EFD, respeitando o seguinte fluxo:

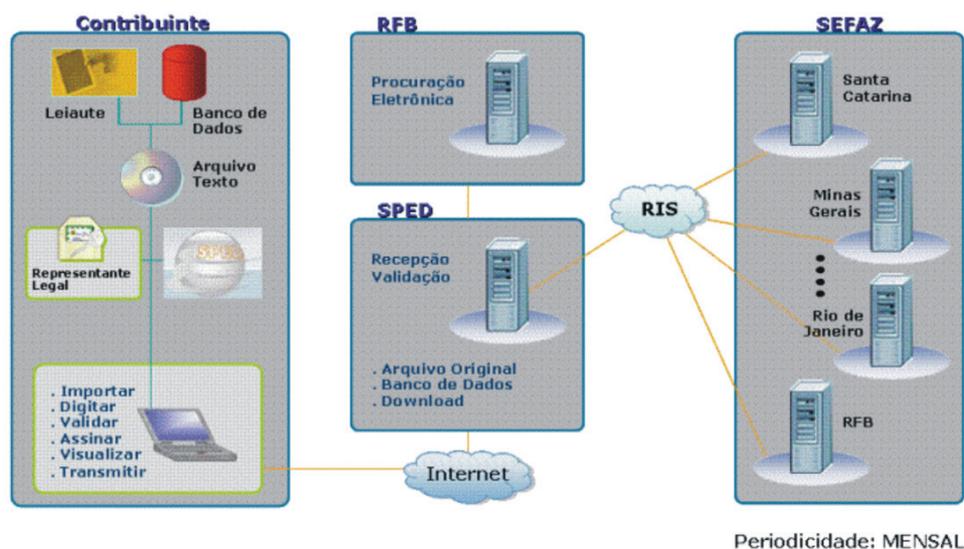


Figura 6 - Transmissão EFD

Fonte: <http://www.fazenda.mg.gov.br/spedfiscal>.

De acordo com Azevedo e Mariano, o prazo de entrega da EFD cabe a cada unidade da federação, contudo os fatos geradores de janeiro de 2009 a agosto de 2009 foram entregues até 30 de setembro de 2009.

4. Nota Fiscal Eletrônica (NF-e)

Com o surgimento de novas empresas no setor industrial, as empresas já existentes começaram a sentir-se ameaçadas devido à grande concorrência; a necessidade de destaque se torna foco entre as concorrentes, estipulando-se assim, metas para o faturamento e produção e oferecendo-se produtos e serviços de qualidade com agilidade para seus clientes.

Muller (2009, p. 23) comenta:

A Emenda Constitucional 42, de 19.12.2003, introduziu o inc.XXII que determina às administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos municípios atuarem de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais, na forma da lei ou convênio. Em 27.08.2005, foi publicado o Protocolo de Cooperação ENAT 02/2005. Esse protocolo criou o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED),

uma solução tecnológica, patrocinada pelas administrações tributárias federal, estadual e municipal. O projeto Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) faz parte desta iniciativa, juntamente com a escrituração fiscal digital e escrituração contábil digital.

O grande volume de produção entre as empresas torna-se preocupante para o Governo, por se tratar de algo que aumentaria a sonegação fiscal. Pensando nisso, o governo Brasileiro começou a planejar novas mudanças que envolvam empresa, contribuintes e fisco, tanto federal, estadual e municipal, pois eles atuam de forma integrada, compartilhando informações fiscais e cadastrais. A partir desse momento, as empresas passaram a utilizar a NF-e (Nota Fiscal Eletrônica) que é parte integrante do SPED (Sistema Público de Escrituração Digital) e busca a substituição dos documentos fiscais, por arquivo eletrônico com validade jurídica, ao qual dará eficácia nas informações sobre o faturamento de cada empresa.

Além da NF-e ser um subprojeto do programa do SPED, só tornou-se uma realidade na legislação Brasileira por meio da aprovação do AJUSTE SINIEF (Sistema Nacional de Informações Econômicas e Fiscais) 07/05 de 30 de setembro de 2005, em uma reunião ordinária do conselho Nacional de Política Fazendária CONFAZ, realizada em Manaus no dia 30 Setembro de 2005.

A Nota Fiscal Eletrônica “NF-e” modelo 55, é um documento digital emitido e armazenado eletronicamente, cujo objetivo é documentar, para fins fiscais, as operações de circulação de mercadorias, substituído assim, a nota fiscal impressa em papel tradicional utilizada, modelo 1 ou 1A. Sua validade Jurídica é garantia pela assinatura digital do remetente (garantia de autoria e integridade) e pela recepção, pelo fisco, do documento eletrônico, antes da ocorrência do fato gerador. A partir da geração da NF-e a secretaria da fazenda poderá monitorar todas as etapas do processo de circulação de mercadoria, através do uso dos arquivos eletrônicos, proporcionando maior rapidez e segurança à fiscalização. (MULLER, 2009, p.23).

A Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) é um documento de existência apenas digital, emitido e armazenado eletronicamente pelo um arquivo chamado XML (Linguagem de Marcação extensível) que substitui a nota fiscal de papel modelo 1 ou 1A. Para garantir a integridade, a autenticidade e a validade jurídica desse documento eletrônico, utiliza-se a assinatura digital do emitente da NF-e, em todas as realizações de transações eletrônicas para torná-las seguras.

Segundo Muller; Pilar; Kido “[...] a garantia de autoria, de integridade e de irrefutabilidade, certificada através de assinatura digital do emitente, cabe à Infra estrutura de Chaves Públicas Brasileiras (ICP Brasil.” (MULLER, 2009, p.19).

De acordo com o Portal Nacional da Nota Fiscal Eletrônica, o projeto NF-e tem com objetivo a implantação de um modelo nacional de documento fiscal eletrônico que venha substituir a sistemática atual de emissão do documento fiscal em papel, com validade jurídica garantida pela assinatura digital do remetente, simplificando as obrigações acessórias dos contribuintes e permitindo, ao mesmo tempo, acompanhamento em tempo real das operações comerciais pelo Fisco. (MULLER, 2009, p.23).

O objetivo do projeto NF-e é substituir a emissão do documento Fiscal de papel para um modelo nacional de documentos fiscal eletrônico. Inicialmente, poderá ser utilizado em substituição a Nota Fiscal modelo 1 ou 1-A, nota relativa a operações de Circulação de Mercadorias, contribuintes do Imposto sobre Produtos Industrializados, Prestação de Serviços, transporte Interestadual e Intermunicipal (CTRC) e de Comunicação, trazendo consigo a rapidez no processo de informações e evitando possíveis erros na escrituração

Através de uma rede de comunicação, com uma tecnologia em tempo real, o emissor da NF-e pode consultar os dados da nota fiscal eletrônica. A consulta ocorre quando o emissor da nota envia para o SEFAZ (Secretaria da Fazenda) uma mensagem no formato XML (Linguagem de Marcação Extensível), onde será informada a chave de acesso, que consta no DANFE (documento auxiliar da Nota

Fiscal Eletrônica), neste momento o SEFAZ informa para o emissor todos os dados correspondentes ao registro da NF-e.

A Nota Fiscal Eletrônica e o Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica – DANFE foram instituídos em todo o Território nacional pelo Ajuste SINIEF 07/05, por um decreto nº50.110/2005, alterado pelos Ajuste SINIEF nº 04/06,05/07e 08/07. O ato COTEPE/ICMS 22/08 dispõe sobre as especificações técnicas da NF-e, até 31 de agosto de 2009. (FISCOSOFT, 2010, on line).

Os Estados, juntamente com o Distrito Federal e a Receita Federal, aprovaram e desenvolveram o modelo da NF-e, sob a Coordenação do ENCAT (Encontro Nacional dos Coordenadores e Administradores Tributários Estaduais), fazendo com que esse documento seja válido em todo o território nacional. Aprovaram também o DANFE - Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica.

O DANFE é um documento auxiliar da NF-e, que pode se considerado uma representação gráfica da Nota fiscal Eletrônica, que deve ser impresso com letras legíveis, pois uma de suas funções é acompanhar o trânsito de mercadorias.

No corpo da DANFE, destaque-se a chave de acesso composta por 44 caracteres por meio dos quais podemos consultar a regularidade da NF-e no Site da Secretaria da Fazenda; essa mesma consulta pode ser realizada através de um leitor ótico aplicado sobre o código de barra impresso no DANFE que contém a mesma chave numérica.

O DANFE acompanha a mercadoria até o lugar de destino. A partir desse momento é realizada uma consulta da validade jurídica da NF-e junto ao Portal da Fazenda do Estado, seja ele São Paulo ou qualquer outro estado, no site, <http://www.nfe.fazenda.gov.br>. Depois dessa consulta, o DANFE é considerado um documento hábil. Segue anexo o modelo do DANFE.

Antes do projeto da NF-e ser implantado no Brasil, outros países já utilizaram métodos semelhantes, ao faturar seus produtos ou serviços.

Ao elaborar o projeto da Nota Fiscal eletrônica (NF-e), o Brasil buscou exemplos de documentos semelhantes no exterior, mesmo não sendo exatamente igual ao projeto que foi desenhado pela realidade que temos. O principal exemplo estudado foi o do Chile, que desenvolveu a fatura eletrônica, servindo como ponto de partida para a elaboração do nosso projeto. (AZEVEDO; MARIANO, 2010, p.71).

Na busca de um modelo para implantação da NF-e no Brasil, o país que foi exemplo para os estudos da elaboração desse projeto foi o Chile, que desenvolveu a fatura eletrônica.

O projeto da fatura eletrônica, no Brasil, teve a influencia do Chile, desenvolvido pelos responsáveis da tributação naquele país, denomina a “factura eletrônica”.

No sistema chileno a empresa, para emitir a fatura eletrônica, deve estar previamente credenciada junto a SII como emissor de documento eletrônico. Após o credenciamento o contribuinte fica obrigado a receber todos os documentos eletrônicos. (AZEVEDO; MARIANO, 2010, p.72).

Azevedo e Mariano dizem que [...] “a Fatura Eletrônica foi desenvolvida no esquema XML (Linguagem de marcação extensível), o mesmo adotado no Brasil, devido à sua flexibilidade da solução”.

Diferente da NF-e no Brasil, a autorização do documento eletrônico é feito através de uma faixa de números e não nota a nota, como utilizamos aqui no nosso país, mas em relação a garantir a integridade, a autenticidade e a validade jurídica do documento eletrônico, também se utiliza a assinatura digital.

Outro país a se destacar na busca pelo modelo da NF-e no Brasil, foi o México, que utiliza CFD (Comprovação Fiscal Digital – fatura eletrônica)

No México as emissões dos documentos fiscais são autorizadas pelo SAT (Serviço de administração tributária). No modelo mexicano a empresa pode emitir o CFD

(Comprovante fiscal digital – fatura eletrônica), que é um mecanismo alternativo de comprovação fiscal. (AZEVEDO ; MARIANO, 2010, p.73).

Nas três fases do CFD, emissão, transmissão e armazenamento dos dados, é utilizada a tecnologia digital a qual garante que os documentos fiscais sejam válidos e que o padrão XML (Linguagem de Marcação Extensível) também se faz presente nessa Fatura eletrônica.

Os países acima citados fizeram parte de um evento realizado no Estado do Rio Grande do Sul sobre o Lançamento Nacional da Nota Fiscal Eletrônica – 2º fase, em 15/11/2006. Além dos países acima citados, outros países também utilizam-se da fatura eletrônica, dentre eles temos os Estados Unidos, a Argentina e União Europeia. Todos possuem suas características individuais, diferentes da NF-e no Brasil.

Tabela 2- Comparativos dos Projetos

País	Brasil	Chile	Mexico
Logo	NF-e	SiiONLINE	CFD
Linguagem do esquema	XML	XML	XML
Necessidade de assinatura digital	SIM	SIM	SIM
Autorização do documento	Nota a nota	Faixa de numero	Faixa de numero
Retorno da autorização	Web service	e-mail	Não definida

Fonte: AZEVEDO, O. R.; MARIANO, P. A. *Sistema Público de Escrituração Digital*. São Paulo: IOB, 2010

No processamento da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), podemos classificar possíveis situações no arquivo eletrônico antes da sua autorização. Destaca-se: autorizado, rejeitado, denegado e cancelamento.

4.1 Situações possíveis no processamento da NF-e

Na Transmissão de um arquivo de NF-e para Secretaria da Fazenda, em meio ao processo para a autorização do uso da Nota Fiscal Eletrônica, podem ocorrer as seguintes situações: respostas

do tipo o arquivo foi autorizado, rejeitado, denegado ou até mesmo o cancelamento.

4.1.1 Autorizado

Através da obtenção dessa resposta, as mercadorias poderão circular sem nenhum transtorno para o fabricante ou comprador.

Pode ser comprovada a autorização de uso na NF-e, mediante consultas feitas ao site da Receita Federal ou do estado do emissor com a digitação da chave de acesso composta por 44 caracteres. Mas sem essa autorização a empresa não poderá realizar a operação de circulação de mercadoria.

4.1.2 Rejeição

Essa situação ocorre quando há problemas na validação do arquivo do XML (Linguagem de Marcação Extensível) o qual apresenta inconsistência na leitura do arquivo eletrônico que pode ser CNPJ do destinatário inválido, Inscrição Estadual inválida ou outras rejeições referentes aos dados que devem constar na NF-e.

A Rejeição é uma figura criada com a NF-e e ocorre quando há problemas de validação do arquivo XML, por não está íntegro ou apresentar alguma inconsistência. Nessa situação a SEFAZ não grava a informação na sua base de dados e o contribuinte pode enviar o mesmo arquivo novamente (mesmo número e série). (AZEVEDO; MARIANO, 2010, p.102).

Na rejeição, a SEFAZ não grava a NF-e, podendo o contribuinte, após a correção, enviar novamente o arquivo XML, com o mesmo número e série anteriormente transmitidos.

Quando for realizada a consulta do documento fiscal e a não existir informação, o sistema irá apresentar a informação de que não existe a Nota Fiscal na base de dados.

4.1.3 Denegação

A resposta de denegação só vai ocorrer quando o emissor da NF-e estiver com alguma irregularidade junto à Secretaria da Fazenda.

A situação de irregularidade que impede a emissão de nota fiscal é competência de cada Unidade da Federação por isso podemos encontrar situações diversas no Brasil. Para a empresa voltar a se tornar habilitada terá que entrar em contato com o Fisco de sua circunscrição para verificar a forma de regularização. (AZEVEDO; MARIANO, 2010, p.110).

No caso de denegação, a SEFAZ grava a NF-e em seu banco de dados, e, enquanto o contribuinte não regularizar a sua situação, não poderá fazer a venda de sua mercadoria. A empresa irregular deverá procurar o Fisco do seu Estado para regularizar a sua situação, só assim poderá voltar à sua atividade comercial.

4.1.4 Cancelamento

O cancelamento também é uma situação possível no processamento da NF-e, pois, a partir do momento em que é enviada a Nota Fiscal Eletrônica para a Secretaria da Fazenda, os dados que constam na nota não poderão sofrer qualquer alteração. Sendo assim, surgiu a condição de cancelamento na NF-e. Porém o cancelamento somente pode ser feito em até 168 horas da autorização da nota Fiscal; após esse prazo não é possível se cancelar uma nota fiscal eletrônica, restando apenas a opção de emissão de uma nota fiscal de entrada eletrônica anulando a operação.

Para efetuar o cancelamento da NF-e é preciso que ela já tenha sido autorizada pelo SEFAZ e também que esteja no prazo de 168 horas de sua autorização. Caso já tenha encerrado o prazo de cancelamento, resta apenas para o contribuinte a emissão de uma nota fiscal de entrada eletrônica com a natureza da operação anulada.

A NF-e determina significativas mudanças no processo de emissão de Notas Fiscais e também na transação dessas informações, trazendo benefícios para os contribuintes, sociedade e administrações tributárias.

4.2 Benefícios trazidos pela NF-e

São vários os benefícios trazidos pela NF-e e abrangem tanto os contribuintes, quanto a sociedade e a administração tributária.

Segundo Muller; Pilar; e Kido , “o projeto NF-e se justifica pela necessidade de se reduzir a burocracia e também pela exigência e necessidade de modernizar as administrações tributárias.” (MULLER, 2009, p. 19).

Benefício para o emissor da NF-e (Contribuinte Vendedor).

- Impressão (Redução de Custos). A Nota Fiscal Eletrônica tornará obrigatória a circulação da DANFE com 1(uma) única via, enquanto a legislação atual obriga no mínimo 4(quatro), sendo que muitas empresas utilizam mais do que isso. Assim, com a implantação da NF-e a empresa economiza ao menos 3 (três) vias na emissão de cada nota Fiscal, gastando menos tempo da impressora e toner.
- Papel (Redução de Custos de aquisição). Essa economia de folhas representa uma diminuição do custo do papel impresso, além de fato da nota fiscal modelo 1 ou 1-A, por ter requisitos técnicos a serem seguidos e necessidade de autorização prévia, ser mais cara que o papel sulfite comum.
- Documento Fiscal (Redução de custos de envio). Com a NF-e será necessário apenas a circulação de 1 (uma) via, tornando mais ágil a separação e envio, das notas fiscais. No que diz a respeito à redução de custos de envio com a NF-e o envio é por meio eletrônico do fabricante até ao comprador, tendo apenas a necessidade de uma via que acompanhará a mercadoria.
- Documentos Fiscais (Redução de custos de armazenagem).

Com a necessidade de arquivo digital, ao invés de papel, as empresas terão que guardar apenas documentos virtuais, não havendo necessidade de locação de espaço em armazém, ou outro local, nem a necessidade de arquivistas.

- O acúmulo de notas fiscais arquivada no prazo de cinco anos chegava a ocupar salas inteiras, mas com a NF-e esse espaço de armazenagem não será mais necessário, pois se trata de arquivos eletrônicos ocupando apenas espaço dentro do computador.
- Dispensa de AIDF (Simplificação das obrigações acessórias).
Com utilização da NF-e não haverá mais AIDF- Autorização de Impressão de Documentos Fiscais porque a autorização ocorrerá nota a nota.
Pedido de talão de nota através AIDF não será mais necessário, pois o processo de autorização da NF-e ocorrerá uma a uma.
- Fiscais de Fronteiras (Redução de parada de caminhões em Postos).
Os Postos Fiscais de fronteiras estão se aparelhando com leitores óticos, isto significa que facilitará a captura de chave de acesso e a consulta da validade da Nota Fiscal.
As mercadorias serão transportadas com o documento auxiliar da nota fiscal eletrônica o DANFE; nas fronteiras de cada Estado, o fiscal poderá consultar a validade da NF-e através da chave de acesso que consta no DANFE.
- Recepção de mercadorias (ausentar a digitação de notas fiscais).
Com a padronização do *leiaute* da nota Fiscal as empresas conseguirão desenvolver soluções capazes de extrair os dados das notas.
Com o código de barras destacado no DANFE, através de um leitor ótico poderão ser transportados todos os dados da NF-e para o programa de escrituração fiscal, não precisando mais da digitação da mesma.
- Recepção antecipada da informação da NF-e (Planejamento de Logística de entrega).
A NF-e possibilita a empresa enviar as informações de forma antecipada, permitindo ao cliente receber e processar as

informações antes da chegada da mercadoria, ficando apenas aguardando a chegada do transporte para efetivar a entrada da mercadoria.

Através da tecnologia digital oferecida na NF-e, o comprador de determinada mercadoria recebe informação da mesma antes de chegar a seu estabelecimento.

- **Digitização das notas fiscais (Redução de erros de escrituração).**
Através da NF-e com a digitalização dos documentos fiscais, a possibilidade de erros nos lançamentos contábeis e o tempo gasto nesse processo serão praticamente nulos devido ao arquivo ser apenas digital.
- **Termos ecológicos (Redução do consumo de papel).**
Com a diminuição da utilização de vias dos documentos fiscais, haverá uma diminuição do consumo de papel e conseqüente diminuição do corte de árvores.
- **Novas tecnologias (Comércio Eletrônico).** Os investimentos em tecnologia necessários para a implementação do projeto levam ao desenvolvimento de novas tecnologias pelas empresas de informática, podendo, com o tempo, beneficiar a sociedade quando a tecnologia for massificada.
- **Relacionamento entre empresas (Padronização eletrônica).**
Os relacionamentos eletrônicos ao serem padronizados facilitam e barateiam os produtos conforme a tecnologia avança, e os investimentos ficam mais direcionados com esses avanços, isso acontece devido aos altos custos atuais que as empresas têm quando utilizam alguma nova tecnologia.
- **Empregos na prestação de serviços (Oportunidade de negócios).**
Devido à implantação da nota fiscal eletrônica, as empresas passam a necessitar de consultorias. Isso acontece pelo fato de elas não terem muito conhecimento para utilizar esse novo sistema, sendo necessária a ajuda de profissionais especializados, fato que abre novas oportunidades de empregos.
- **Confiabilidade da Nota Fiscal.**
Na medida em que a nota fiscal pode ter sua validade checada pela chave de acesso, quem a possuir tem uma garantia de sua validade e de seus dados.

- **Compartilhamento de informações.**
É facilitado para o fisco verificar e confrontar as informações fornecidas pelas empresas, por meio de um único banco de dados que é compartilhado pela União, Estados, Municípios e Distrito Federal.
- **Mercadorias em trânsito (Redução de custos no controle das Notas Fiscais pela fiscalização).**
Com a NF-e é mais fácil para os postos de fronteiras realizarem a fiscalização, pois basta apresentar o DANFE e capturar a chave de acesso através do código de barras, utilizando um leitor óptico.
- **Sonegação/arrecadação (diminuição da sonegação e aumento da arrecadação).**
Com a implantação da NF-e fica mais fácil para o fisco controlar as operações feitas pelas empresas, pois com este sistema o fisco aponta quaisquer eventuais irregularidades nas operações comerciais de forma mais ágil e segura.

4.3 Quem é obrigado a utilizar a NF-e.

No ano de 2008, algumas empresas foram obrigadas a adotar a NF-e. Inicialmente essa obrigatoriedade cabia somente às empresas cujas atividades estivessem relacionadas nos Protocolos ICMS nº10/2007 e 42/200, isso independentemente do seu porte.

Segundo Zanluca, o Protocolo ICMS 10/2007 estabelece obrigatoriedade da utilização da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) para os setores de fabricação de cigarros e distribuição de combustíveis líquidos (ZANLUCA, 2010, *on line*).

Porém, para determinação se a empresa está ou não na obrigatoriedade, pelo Critério do Protocolo ICMS nº10/2007, não importa se a empresa possui o CNAE (código Nacional de atividade Econômica) principal ou secundário com a atividade, mas sim se a empresa pratica ou praticou nos últimos 12 (doze) meses alguma atividade relacionada no referido Protocolo.

Todas as empresas, cujas atividades estejam relacionadas ao protocolo de ICMS nº10/2007 e que pratica ou praticaram atividades nos últimos 12 meses, serão obrigadas à emissão da NF-e.

Porém, a partir de 2010, foi constituída uma nova regra para a empresa obrigada à emissão da NF-e. Agora segue-se o Protocolo ICMS nº42/2009, que determina a obrigatoriedade através do CNAE da empresa.

Para escalonar essa ampliação de obrigatoriedade de emissão, o anexo único do protocolo nº42/2009 dividiu as atividades de indústria, comércio atacadista e distribuição ao longo de três períodos (Abril, Julho e Outubro de 2010), através de descrições baseadas na Codificação Nacional de Atividade Econômica (CNAE), tendo estabelecido uma quarta etapa, em dezembro, para as operações interestaduais e de venda para Administração Pública.

Segundo o Protocolo ICMS nº42/2009, para o ano de 2010, foram publicados alguns CNAEs de empresas cuja atividade seja indústria, comércio e atacadista para a emissão da NF-e, no período de abril até outubro de 2010, e ficando para dezembro de 2010 as empresas que praticarem operações interestaduais e também para aqueles que vendem para Administração Pública. De acordo com Portaria CAT 123 /2010, a partir de dezembro de 2010, todas as empresas com comércio varejista que realizarem operações com autarquias, diretas ou não, são obrigadas a emitir NF-e.

Considerações finais

Concluimos que, com a implantação do SPED (Sistema Público de Escrituração Digital) e da NF-e (Nota Fiscal Eletrônica), houve, de fato, uma melhora na qualidade da escrituração contábil e fiscal, pois, com a implantação desses projetos, a escrituração ficou mais rápida e com menos erros.

A NF-e determinou mudanças no processo de emissão das notas fiscais e nas transações dessas informações e isso trouxe benefícios para os contribuintes, para a sociedade e para as administrações tributárias.

Houve redução nos custos das empresas pelo fato de tudo ser feito digitalmente e enviado via arquivos magnéticos. Ao invés de imprimir folhas e folhas de um livro ou folhas e mais folhas pra emissão das notas fiscais, tudo é feito digitalmente via rede e tais informações são enviadas diretamente, em tempo real, para o Fisco.

Para a sociedade houve várias melhorias, e talvez a mais importante seja a melhoria relacionada ao meio ambiente, uma vez que a grande discussão em todo o planeta gira em torno do que pode ser feito para a conservação do mesmo, pois catástrofes naturais não param de ocorrer devido à intervenção desmedida e irracional do homem no meio ambiente. A diminuição do consumo de papel e, conseqüentemente, a diminuição do corte de árvores já ajudam bastante a amenizar esse quadro. Podemos citar também outras melhorias: novas tecnologias como o comércio eletrônico; relacionamento entre empresas com a padronização eletrônica, facilitando a comunicação entre elas. Com estas inovações, surgiram também novas oportunidades de empregos no ramo de prestação de serviços tecnológicos.

Os benefícios para o fisco foram: o aumento da relação com o contribuinte, partindo da confiabilidade na emissão da nota fiscal; a criação de um único banco de dados compartilhado com a União, Estados, Municípios e Distrito Federal, possibilitando ao fisco mais agilidade na verificação e confronto das informações prestadas pelas empresas; redução de custos no controle das notas fiscais das mercadorias em trânsito; diminuição da sonegação e aumento da arrecadação, devido à agilidade do Fisco no controle das operações das empresas.

REFERÊNCIAS

AGUIAR, Gisele Adornado: A comunicação na era digital. Disponível em: <<http://www.eca.usp.br>>. Acesso em: 31 jul. 2010.

Ajuste Sinief 07/05 de 30.09.2005. Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br>>. Acesso em 24 set. 2010.

AMORIM, Vanda. Disponível em: <<http://www.professoramorim.com.br>>. Acesso em: 07 set. 2010.

Apresentação. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/sped>>. Acesso em: 19 set. 2010.

AZEVEDO, Osmar Reis; MARIANO, Paulo Antonio. *Sistema público de escrituração digital*. São Paulo: IOB, 2010.

CARRAZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. 26. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2010.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 19. ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

CAVALCANTI, Carlos Eduardo G., TORRES, David, AMORIM, Luiz Antonio Moroni. *Revelando o Sistema Tributário Brasileiro: história, impostos, taxas, contribuições, transferências, guerra fiscal, justiça e ética*. São Paulo: Sinafresp, 2003.

CINTRA, Marcos. Bandeira Branca na Guerra Fiscal. Disponível em: <<http://www.marcoscintra.org.br>>. Acesso em: 20 ago. 2010.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de direito tributário brasileiro*. 6. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002.

Código Tributário Nacional. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislação>>. Acesso em: 26 ago. 2010.

Constituição Federal. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 08/08/2010.

Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>. Acesso em: 24 set. 2010.

FELIPINI, Dailton. O Comércio Eletrônico. Disponível em <<http://www.e-commerce.org.br>>. Acesso em: 11 set. 2010.

FERREIRA, Cristiane Carvalho Burci. *O papel do estado nas novas relações de trabalho surgidas a partir da globalização e do avanço tecnológico*. Dissertação (Mestrado em Direito) UNIMAR - Marília, 2006.

FILHO, Antonio Mendes da Silva. A era da informação. Disponível em <<http://www.espacoacademico.com.br>>. Fiscosoft Online. Disponível em: <<http://www.fiscosoft.com.br>>. Acesso em: 29 set. 2010.

GORRESEN, Marcelo. SPED Sistema público de escrituração digital. Disponível em: <<http://www.administradores.com.br>>. Acesso em: 19 set. 2010.

Instrução Normativa RFB nº 787, de 19 de novembro de 2007. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>. Acesso em 29 set. 2010.

MACHADO, Hugo B. *Curso de direito tributário brasileiro*. 6 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002.

MONEGATTI, Mario. O fisco, os contribuintes e a nova era fiscal. Disponível em: <<http://www.serpro.gov.br>>. Acesso em: 07 set. 2010.

MULLER, Aderbal; PILAR, Rafaela; KIDO, Viviane Mayumi. *Manual da nota fiscal eletrônica*. Curitiba: Juruá, 2009.

Nota da Receita Federal do Brasil. Protocolo ICMS nº42/2009. Disponível em: <<http://www.nfe.fazenda.gov.br>>. Acesso em: 26 set. 2010.

NUÑEZ, Adriana D.: *Comércio Eletrônico – Aspectos impositivos, contables y tecnologicos*. Buenos Aires: La Ley, 2001.

O QUE É. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/spedcontabil>>. Acesso em: 26 set. 2010.

O SÉCULO DA INFORMÁTICA. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br>>. Acesso em: 31 jul. 2010.

REVOLUÇÃO INDUSTRIAL. Disponível em: <<http://www.culturabrasil.pro.br>>. Acesso em: 31 jul. 2010.

RIBEIRO, Robson. Sistema Tributário. Disponível em: <<http://www.administradores.com.br>>. Acesso em: 20 ago. 2010.

TOLEDO, José. A guerra fiscal entre os Estados: uma visão crítica. Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br>>. Acesso em: 07 set. 2010.

VELLOSO, Renato. Sistema Constitucional Tributário. Disponível em: <<http://www.boletimjuridico.com.br>>. Acesso em: 20 ago. 2010.

ZANLUCA, Julio Cesar. Nota Fiscal Eletrônica. Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br>>. Acesso em: 11 out. 2010.

