



CENTRO UNIVERSITÁRIO DE BRASÍLIA – UNICEUB

FACULDADE DE TECNOLOGIA E CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS - FATECS

CURSO: CIÊNCIAS CONTÁBEIS

LINHA DE PESQUISA: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS-CUSTOS CONFORMIDADE

ÁREA: AUDITORIA

ANA LUIZA NUNES FERNANDES

R.A. 2100520/3

**AS NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS COMO INSTRUMENTO FACILITADOR
PARA O TRABALHO DA AUDITORIA.**

Brasília (DF)

2013

ANA LUIZA NUNES FERNANDES

R.A. 2100520/3

**AS NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS COMO INSTRUMENTO FACILITADOR
PARA O TRABALHO DA AUDITORIA.**

Trabalho de Conclusão de Curso (TCC)
apresentado como um dos requisitos para a
obtenção do título de bacharela em Ciências
Contábeis do UniCEUB – Centro
Universitário de Brasília .

Orientador: Prof. Dr. Jorge de Souza Bispo.

Brasília (DF)

2013

ANA LUIZA NUNES FERNANDES

R.A. 2100520/3

**AS NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS COMO INSTRUMENTO FACILITADOR
PARA O TRABALHO DA AUDITORIA.**

Trabalho de Conclusão de Curso (TCC)
apresentado como um dos requisitos para a
obtenção do título de bacharela em Ciências
Contábeis do UniCEUB – Centro
Universitário de Brasília .

Orientador: Prof. Dr. Jorge de Souza Bispo.

Brasília, ___ de _____ de 2013.

Banca Examinadora

Prof. Dr. Jorge de Souza Bispo.
Orientador

Prof. (a)
Examinador

Prof. (a)
Examinador

AS NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS COMO INSTRUMENTO FACILITADOR PARA O TRABALHO DA AUDITORIA.

Ana Luiza Nunes Fernandes

RESUMO

O Brasil foi considerado um dos países que mais consumia tempo em suas atividades fiscais, desde o preparar, arquivar, pagar até reter os tributos. Isso dentre 185 países no ano de 2011, uma pesquisa feita pelo Banco Mundial (2011). Com isso, o governo brasileiro criou o PAC – Programa de Aceleração do Crescimento (2007-2010) – que tem como objetivo promover a aceleração do crescimento econômico, gerar empregos e melhorar as condições de vida da população. No PAC foi incluído o SPED em 2007 e este derivou o programa da Nota Fiscal Eletrônica. Este trabalho que teve como objetivo obter respostas sobre se há de fato benefícios na auditoria, assim como na emissão e recepção das NF-e. Foi realizado um estudo baseado nos aspectos legais da nota fiscal eletrônica, no controle gerencial, no custo de conformidade e na aplicação de questionário a empresas, auditores independentes e auditores fiscais. O trabalho deve seus objetivos cumpridos e o resultado da pesquisa por meio do questionário mostrou que a maior aceitação está na parte da auditoria, tanto fiscal como independente. Já em relação às empresas a aceitação não é da mesma maneira, ainda está sendo vista como burocracia para a maioria. Conclui-se por fim que A NF-e trouxe benefícios para o trabalho da auditoria conforme esperados pela Receita Federal. Diante disso, o direcionamento da amostra não permite apresentar um trabalho conclusivo sobre o tema, assim sugere-se pesquisas futuras e inovadoras.

Palavras-chave: Nota Fiscal Eletrônica. Auditoria. Custo de Conformidade.

1 INTRODUÇÃO

A tecnologia é uma ferramenta indispensável para o trabalho comercial. A evolução tecnológica é uma realidade relevante para as atividades de uma empresa e, como consequência, o desenvolvimento de programas tem melhorado o acesso e agilizado o trabalho empresarial.

Para contribuir com a facilidade na execução do trabalho das empresas, como as rotinas empresariais, a auditoria do trabalho e das administrações tributárias, foram criados diversos mecanismos. Dentre os mecanismos facilitadores da auditoria, está a nota fiscal eletrônica, que veio para auxiliar, no mercado de compra e venda de produtos e serviços, mas não para substituir a nota fiscal comum. Nesse sentido, surge a questão de pesquisa deste trabalho: Como as notas fiscais eletrônicas (NF-e) representam um instrumento facilitador para o trabalho da auditoria?

O objetivo da pesquisa, portanto, é obter respostas sobre se há de fato benefícios para a auditoria, assim como na emissão e recepção das NF-e. Para chegar ao objetivo, é necessário seguir alguns passos, definidos como objetivos específicos, como: pesquisar livros relacionados às normas da NF-e, ao sistema de informação, ao controle gerencial, ao Sped (Sistema Pública de Escrituração Digital), ao Danfe (Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica), e ao custo de conformidade; fundamentar o trabalho a realizar com informações técnicas, baseadas em livros e sítios eletrônicos de pesquisas; elaborar três tipos de questionário, para serem respondidos por auditores independentes, empresas e administrações tributárias; analisar as respostas obtidas por meio do objetivo anterior mencionado; e relacionar as informações iniciais do trabalho com o resultado das análises.

Este artigo apresenta características da técnica de pesquisa de campo com aplicação de questionários a serem respondidos por auditores independentes, empresas e administrações tributárias.

O foco principal deste trabalho é verificar se a opinião desses auditores confirma a situação problema de analisar se as notas fiscais eletrônicas representam um instrumento facilitador para o trabalho da auditoria. Compreende-se que, adentrando no conceito de Tecnologia da Informação, ouve-se falar muito em facilidades no desenvolvimento do trabalho do auditor em relação a uma mudança na emissão de nota fiscal, vinculadas a programas de emissão - ERP e SEFAZ - e com auditoria por meio de SPED.

Para a análise dos questionários, foi definida uma amostra intencional e direcionada, limitada pelo tempo de realização do presente trabalho, composta por dez auditores, dez empresas e dez administrações tributárias. A amostra foi definida conforme as disponibilidades dos requisitados e de acordo com um número significativo para realizar a análise dos benefícios os quais as notas fiscais eletrônicas geram.

A importância de abordar o tema é para analisar se realmente a NFe será o caminho mais adequado e de fácil acesso para um trabalho contínuo, pois se tratando de programas, também seria importante analisar as condições de utilização dos mesmos, desde a instalação, até a verificação das notas, que serão o enfoque desta pesquisa.

A Secretaria de Fazenda (2013) apresentou vários benefícios esperados e por meio da pesquisa a ser mostrada, pode-se ver se obteve sucesso realmente no novo método de emissão e recebimento de notas fiscais.

Em relação à organização deste trabalho, as seções estão separadas da seguinte forma: primeiro segue a introdução onde serão apresentados o objetivo geral e os específicos, a questão de pesquisa e a importância da pesquisa. Na sequência, o referencial teórico que aborda sobre os aspectos legais da nota fiscal eletrônica, sobre o controle gerencial e os custos de conformidade, oferecendo sustentação teórica sobre o tema. Na terceira seção, apresenta-se a metodologia aplicada nesta pesquisa. Em seguida, a seção de análise dos resultados faz uma avaliação dos questionários aplicados e sobre os resultados alcançados. Por fim, são apresentadas as considerações finais e sugestões para futuras pesquisas.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

O surgimento da tecnologia da informação e sua evolução vieram a conquistar um espaço muito grande no setor do comércio e foi possível trazer essa evolução ao mundo contábil para facilitar nas atividades funcionais de uma empresa estabelecida, principalmente na atividade de compra e venda de mercadorias e serviços, emissoras de notas fiscais.

As mudanças no cotidiano das empresas vêm a caracterizar por meios tecnológicos cada vez mais atualizados a fim de evoluir também as atividades contábeis, que há alguns anos vinham a ser realizadas manualmente por não utilizar os recursos disponíveis.

A fim de analisar e apresentar a sustentação teórica deste estudo, buscou-se os conceitos sobre os aspectos legais e históricos das Notas Fiscais Eletrônicas, sobre Controle Gerencial e sobre Custo de Conformidade, pilares a serem desenvolvidos nesta seção do trabalho.

2.1 Aspectos legais e o histórico das Notas Fiscais Eletrônicas

O processo de evolução da Nota Fiscal começou a partir de 1970, quando era emitida de forma manual. Após alguns anos, surgiu a máquina mecanográfica de escrever e, posteriormente, surgiram os computadores, os quais eram usados para a emissão de notas fiscais de forma eletrônica por meio de impressora ou, também, por impressão a laser. (NASCIMENTO, 2013).

O Projeto Nota Fiscal Eletrônica foi desenvolvido, de forma integrada, pelas Secretarias de Fazenda dos Estados e pela Receita Federal do Brasil a partir da assinatura do Protocolo ENAT 03/2005, de 27 de agosto de 2005, conforme historiado por Nascimento (2013).

Nascimento (2013) e a Receita Federal (2013) afirmam que o estabelecimento emissor precisava solicitar AIDF (Autorização da Impressão de Documentos Fiscais) e apresentar o PAFS (Pedido de Autorização de Formulário de Segurança). Com a Nota Fiscal eletrônica a solicitação não é mais necessária, pois a cada nota emitida o procedimento é automático, que pode ser autorizada pela Secretaria da Fazenda.

O Quadro 01 lista os principais marcos normativos sobre a NFe, conforme documento pela Receita Federal.

NORMA	DATA	ASSUNTO
Ajuste SINIEF (e alterações)	07/05	Instituiu nacionalmente a Nota Fiscal Eletrônica e o Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica - DANFE.
Ato COTEPE	14/2007	Dispõe sobre as especificações técnicas da Nfe. Este Ato COTEPE contempla o Manual de Integração do Contribuinte, que contém todo o detalhamento técnico da Nota Fiscal Eletrônica e do DANFE.
Manual de Integração do Contribuinte		Contém todo o detalhamento da Nota Fiscal Eletrônica e do DANFE.
Protocolo ICMS	10/07	Dispõe sobre a obrigatoriedade de emissão da Nfe.
Protocolo ICMS	42/09	Dispõe sobre a obrigatoriedade de emissão da Nfe.
Dec.	26.849/06	Introduziu o art. 170-A no RICMS (Dec. 18.955/97), que trata, entre outros assuntos, da substituição das Notas Fiscais modelos 1 e 1-A pela Nota Fiscal Eletrônica - Nfe, instituída pelo Ajuste SINIEF 07/05.
Dec.	28.385/07	Alterou o art. 170-A do RICMS.
Dec.	28.555/07	Delega competência ao Secretário de Estado de Fazenda e celebrar o Convênio/ SE/MF nº 09/07 com a União, objetivando a viabilização de infraestrutura para implantação do projeto nacional da nota fiscal eletrônica - Nfe.
Portaria	49/2008	Estabelece a obrigatoriedade de utilização da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), prevista no Ajuste SINIEF 07/05.
Portaria	403/10	Dispõe sobre a Nota Fiscal Eletrônica - NF-e e o Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica - DANFE e dá outras providências.
Portaria	72/11	Dispõe sobre concessão de regime especial nas operações e prestações que envolvam revistas e periódicos e dá outras providências.

Quadro 01 - Marcos normativo sobre a Nota Fiscal Eletrônica.

Fonte: RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Perguntas Frequentes Nota Fiscal Eletrônica. 2013.
Disponível em: <www.fazenda.df.gov.br/arquivos/Word/pmf_nfe.doc>. Acesso em abril, 2013.

A nota fiscal eletrônica, conforme definição da cláusula primeira do AJUSTE SINIEF 07/05, poderá substituir quatro tipos de documento fiscal: a nota fiscal, de modelo 1 e 1ª; a nota fiscal de Produtor, de modelo 4; a nota fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2; e o Cupom Fiscal emitido por equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF. Podem ser emitidas por contribuintes de IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados) ou ICMS (Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação).

O processo para emitir uma Nota Fiscal Eletrônica com rapidez e segurança, começa com a instalação do Software Emissor NF-e, que se pode encontrar no sítio da Secretaria da Fazenda. Esse programa funciona com meios para realizar a assinatura digital com o certificado digital, como explícito no sítio da própria Fazenda. Pede-se, para a

instalação que o estabelecimento emissor, além de ser credenciado à Secretaria da Fazenda do Estado deste, contenha o certificado digital A1 e A3 no padrão ICP-Brasil.

Para Araújo Jr. (2010), o conceito de certificado digital é:

“Um certificado digital é um conjunto de informações criptográficas que permitem identificar partes (usuários, Sites, etc.) no mundo digital. É composto de um conjunto de chaves criptográficas que pertencem ao usuário, um outro conjunto de chaves criptográficas que pertencem a certificadora, informações de controle de certificado, e assinatura digital da certificadora para o certificado.” (ARAÚJO, Jr. 2000)

O processo da Nota Fiscal eletrônica continua quando a empresa pretende conferir sua NF-e no sítio da Receita Federal. Essa conferência é feita por meio da DANFE, que não substitui a nota fiscal eletrônica no mercado, apenas algumas empresas a emitem e assim, não há necessidade de emitir uma nota fiscal comum. (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2013).

Conforme a definição da Secretaria da Fazenda (2013), a DANFE apenas auxilia a NF-e, sendo um documento 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. E, de acordo com Nascimento (2013) e a própria Secretaria da Fazenda (2013), a validade jurídica da NF-e é garantida pela assinatura digital do remetente (garantia de autoria e de integridade) e a autorização de uso fornecida pela administração tributária, antes da ocorrência do fato gerador.

Então, após todo o processo de emissão, o Sped vem para ajudar na verificação das notas fiscais eletrônicas, programa utilizado pelos auditores, para análise das informações de compra e venda disponibilizadas pela empresa.

Assim, Nascimento (2013) conceitua o Sped (Sistema Público de Escrituração Digital) como:

“um conjunto minimamente complexo de leis e procedimentos operacionais e sistêmicos, que requer do contribuinte três: a) conhecimentos profundos dos investidores, empresários e gestores dos objetivos do sistema Sped e das temáticas nele envolvidas; b) estrutura, conhecimento e forte saber tecnológico dos usuários de tecnologia; c) mão de obra técnica e especializada com forte saber por parte dos outros usuários das diversas áreas da corporação, principalmente das áreas de contabilidade tributária.” (NASCIMENTO, 2013.)

O Sped, que inclui a adoção da NF-e, foi instituído somente em 2007 e com obrigatoriedade a partir de 2009, para facilitar o envio de informações das empresas para a Receita Federal e, com isso, diminuir os ruídos de comunicação entre as mesmas. Essa

criação foi aplicada na Espanha e no Chile antes de chegar ao Brasil. As empresas que não são obrigadas a emitir NF-e podem emití-la sem problema. O objetivo do governo é atingir o patamar de 100% das empresas. (NASCIMENTO, 2013).

Esse sistema de escrituração digital foi criado para facilitar o envio de informações para a Receita Federal pelas empresas, com o objetivo de sistematizar o que é enviado por papel, principalmente para não haver mais ruídos na comunicação. Mas será que realmente facilitou e ajudou?

De uma maneira mais profunda o Sped foi criado para integrar os fiscos por meio da padronização e compartilhamento de informações contábeis e fiscais, com respeito às restrições legais, também para racionalizar e uniformizar as obrigações acessórias. E, por fim, tornar mais célere a identificação de ilícitos tributários, a fim de acabar com a sonegação de tributos.

Nascimento (2013) argumenta que acerca do Sped, em função da alta tecnologia que ajuda no crescimento das empresas, igualdade na concorrência e nas auditorias fiscais, o governo tem obtido agilidade e êxito na arrecadação, pois as empresas precisavam de gestão/governança contábil e tributária, um sistema ideal também para a redução de obrigações acessórias.

2.2 Controle Gerencial

Uma empresa bem estruturada envolve elementos a serem organizados durante o ano, sejam eles em funcionamento conjunto, ou separado. Esses elementos, como estratégias, planejamentos e outros, servem para garantir uma boa administração da empresa para alcançar o objetivo principal, o sucesso.

Dentre esses elementos, pode-se destacar o controle gerencial. Dizer que a empresa tem o controle é dizer que ela tem a capacidade de organizar as atividades de forma a atingir os objetivos e poder mudar as estratégias para manter o ritmo de trabalho ou melhorá-lo cada vez mais. (ANTHONY, GOVINDARAJAN, 2002).

Outra definição de controle gerencial considerada é “o processo de guiar a organização para padrões viáveis de atividade em um ambiente em mudança.” (BERRY, BROADBENT, OTLEY, 2005).

Não é fácil manter o controle de um estabelecimento, principalmente quando este é muito grande, com inúmeros setores e pessoas contribuindo para o seu crescimento. Por

isso, como define Anthony e Govindarajan (2002), é necessário seguir e colocar em prática, certos componentes para auxiliar nesse controle: detector de situações, avaliador, executante que trata de alteração, complemento do processo de avaliação, e por último e não menos importante, a comunicação.

O gerenciamento é constituído por uma hierarquia a qual os gerentes decidem as estratégias e o executivo-chefe as aprova. Conforme Anthony e Govindarajan (2002): “o processo de controle gerencial é o processo que os gerentes usam para assegurar que os membros da organização respeitem as estratégias”.

O controle gerencial está entre a formulação da estratégia e o controle de tarefas. As estratégias são para realização em longo prazo, já o controle de tarefas em curto prazo, sendo que o controle gerencial fica entre as partes citadas, de modo a controlar a obediência das regras setoriais.

O processo de controle gerencial se encaixa no planejamento. Para uma boa realização e acompanhamento das estratégias e acompanhamento das tarefas é necessário um planejamento bem elaborado e modernos métodos de controle.

O controle gerencial está vinculado à evolução dos planejamentos públicos e com ele o sistema de informação adotado para facilitar e melhorar o tempo para realizar as atividades. Portanto, como instrumento de uso na atual comunicação, pode-se colocar a tecnologia da informação.

Fábio Frezatti comenta sobre os principais focos de atenção no controle gerencial escrito por Berry, Coad, Harris, Otley e Stringer, 2008:

PRINCIPAIS FOCOS DE ATENÇÃO NO CONTROLE GERENCIAL

• Processo decisório para controle estratégico
• Avaliação de desempenho para controle estratégico
• Modelos para mensuração e avaliação de desempenho
• Controle gerencial para novas formas de organização
• Risco e controle
• Cultura e controle
• Teoria e prática

Quadro 02 – Principais Focos de Atenção no Controle Gerencial.

Fonte: FREZATTI, Fábio. Controle Gerencial: que bicho é esse?

Em 1980, o controle gerencial evoluiu graças ao desenvolvimento da informática, conforme Anthony e Govindarajan (2002). Desde então, para um controle gerencial adequado e atualizado, a tecnologia da informação foi adotada a fim de obter o controle de procedimentos gerenciais.

2.3 Custo de Conformidade

A empresa precisa verificar sempre os meios de melhorar a qualidade de suas vendas e do que vende. Com isso, devem-se notar algumas áreas e analisar qual a melhor forma de se prevenir em relação às fiscalizações e minimizar os prejuízos que possam vir a acontecer.

Isso deriva os custos de conformidade que trata sobre os custos gerados pelos tributos. Então Bertolucci (2003) faz uma breve síntese das ideias de Cedric Sandford – professor emérito de Economia Política da Universidade de Bath, no Reino Unido, e Chefe do Centro de Estudos Fiscais dessa universidade – que aborda sobre as três categorias as quais os custos de tributos podem ser classificados:

“a) Os mais óbvios são os próprios impostos que representam sacrifícios da renda em troca das despesas que o poder público faz com essa arrecadação. b) Os custos de distorção, ou seja, as mudanças do comportamento na economia em virtude da existência de tributos, alterando preços de produtos e dos fatores de produção. c) Os custos dos recursos empregados para operar o sistema tributário, ou um tributo individual, e que poderiam ser poupados se os tributos não existissem. Denominam-se custos operacionais tributários” (BERTOLUCCI, 2003).

Para Bertolucci (2003) o termo custo de conformidade se resume em conformar a atividade da empresa às normas tributárias, assumindo a forma estabelecida pelo Poder Público.

A administração tributária investe para aperfeiçoar a maneira de fiscalizar as empresas, entrelaçando informações a fim de não deixar as empresas distorcerem a realidade das informações fiscais. Para atender às solicitações que a administração tributária pede e não serem fiscalizadas ou pegadas com exercícios prejudiciais é preciso realizar algumas instruções. Conforme Oliveira (2008), as instruções a serem seguidas para esse tipo de situação são descritas como dez mandamentos da matéria tributária:

Nº	DESCRIÇÃO DO MANDAMENTO
1	Transformar a questão fiscal-tributária da empresa em questão estratégica. O conhecimento e a decisão da questão fiscal-tributária deve ser mote de reuniões estratégicas, pois, interfere, em qualquer processo decisório das organizações. A problemática fiscal e tributária de uma organização exerce influência de escolha e decisão em qualquer processo de planejamento e por isso são dados e informação a serem considerados no problema.
2	Ampliar o conhecimento da situação fiscal da empresa para a alta direção. Muitas vezes percebemos que presidentes, vices e diretores não tem conhecimento da real situação fiscal e, legalmente, são responsáveis diretos por ela.
3	Criar um sistema de monitoramento da situação fiscal. O controle apurado da situação fiscal determina o grau de qualidade e de minimização do risco fiscal da organização.
4	A situação fiscal regular de uma empresa é um conjunto de fatores que integram todo o escopo de informações fiscais. Assim, devem-se se unir as informações da sede, de filiais, dos sócios e diretores, de empresas coligadas e controlar as informações com fornecedores. Para se ter uma idéia, muitas empresas sofrem hoje em relação as fornecedores inaptos, com problemas em suas informações fiscais, inclusive com glosa de créditos.
5	Criar uma escala de prioridades para a manutenção da situação regular e para a necessidade de certidões.
6	Desenvolver estratégias fiscais e tributárias com domínio total do conhecimento da situação fiscal, com informações reais do ponto de vista do Fisco e cuidados com o <u>desenvolvimento</u> de teses e planejamento tributários. Muitas vezes, departamentos jurídicos ou tributários desenvolvem teses e planejamentos tributários sem entender os procedimentos operacionais da gestão fiscal. Falta de conhecimento do ponto de vista da repartição pública, falta de informação do que realmente já foi processado na esfera publica, além de desconhecimento total sobre a prática de controle e procedimentos fiscais por parte do Fisco.
7	Todo contato com a repartição pública deve ser realizado por meio de pessoal especializado. Outra questão importante é que a empresa relega a questão de contato com o ente público ao office-boy. Sendo questão tributária de suma importância para a organização e o controle da situação vai depender da melhor qualificação em relação ao fisco. "Quando a empresa domina a informação, domina a situação fiscal".
8	A informação prestada ao fisco deve ter um sistema de controle rigoroso, pois é o instrumento principal da fiscalização e autuação. A maioria das autuações e processos que as empresas sofrem é por motivos de falhas nas declarações prestadas ao Fisco.
9	Checar constantemente pagamentos e processos para evitar duplicidades, autuações e impedimentos de certidões. É muito comum ouvir de diretores financeiros e tributários que a empresa já pagou tributos em duplicidade ou pagou a maior e não consegue o devido reembolso. Isso é uma falha tremenda de controle da informação fiscal e, ao mesmo tempo, pode gerar autuação por parte do Fisco para verificações.
10	Todo contribuinte tem, conforme a Constituição, direito a informação, a consulta e a defesa. Todo direito fica qualitativo a partir do momento que o contribuinte dominar a informação fiscal, produzir informação de forma contínua e qualitativa, constituir parâmetros de controle e transformar a causa fiscal-tributária em uma causa estratégica para a organização.

Quadro 03 – Os dez mandamentos da Matéria Tributária.

Fonte: OLIVEIRA, Fernando de. Custo de Conformidade com o Fisco.

Sobre itens citados, o autor (2008, n. 167, jul./ago.) esclarece que é importante à organização da empresa para um processo de gestão bem elaborado e utilizado, de tal modo a responder corretamente às solicitações das administrações tributárias e ter informações bem administradas na empresa.

A Nota Fiscal eletrônica que se encaixa na gestão da empresa segue, por exemplo, o mandamento 3 que trata sobre criar um sistema de monitoramento da situação fiscal. Encaixa-se perfeitamente também no mandamento 10, que aborda sobre o fato de que todo contribuinte tem, conforme a constituição, direito à informação, à consulta e à defesa. Ambos os mandamentos facilitam a conferir às NF-e e ajudam no controle, o qual está ligado ao direito de consulta na Receita Federal por meio do código do certificado digital nas DANFEs emitidas.

Além dos cuidados nas empresas, Bertolucci e Nascimento (2002) descrevem que custos de conformidade é um tema relevante para definir quais as políticas públicas que deveriam ser tomadas para reduzir desperdícios e perdas de caixa no país. Um aspecto que impacta nos custos de conformidade no Brasil, é o pacto federativo e a forma como a Constituição Federal define a competência tributária.

Para os autores (2002, vol.13 nº.29) existe uma explicação para o aumento de tributos no Brasil:

“Em nosso País, até a promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal, o administrador público tinha pouco ou nenhum compromisso com o equilíbrio fiscal ou com o controle de seu orçamento. Por esse motivo, os problemas de caixa foram constantes em todos os níveis da administração e, com frequência, as soluções adotadas para resolvê-los foram aumentos de impostos, por vezes ilegais, decididos em regime de emergência, sem as devidas cautelas para evitar altos Custos de Conformidade dos contribuintes”. (BERTOLUCCI, NASCIMENTO. 2002).

Nascimento (2013) aborda a posição do governo em relação aos custos com emissão de notas fiscais. O principal motivo para a implantação da NF-e na Espanha e no Chile foi para diminuir o custo com papel, afinal, o custo de impressão e armazenamento de notas fiscais necessitava de uma quantia considerável de recursos e com a implantação conseguiu economizar cerca de 800 milhões de dólares.

Além do custo, foi considerado o tempo gastos para a execução das obrigações tributárias, principais e acessórias. O Banco Mundial (2011) levantou o tempo gasto para preparar, arquivar, pagar e reter os seguintes tributos: (1) imposto de renda; (2) imposto sobre o valor agregado; e (3) contribuições devidas à previdência social. Essa pesquisa foi feita baseada em 185 países, referente a 2011, onde o Brasil ficou em último lugar no ranking, com tempo médio anual de 2.600 horas e em penúltimo, a Bolívia com 1.025 horas.

Essa constatação contribui para justificar ainda mais a criação, pelo governo brasileiro, do PAC – Programa de Aceleração do Crescimento (2007-2010) – que tem como

objetivo promover a aceleração do crescimento econômico, gerar empregos e melhorar as condições de vida da população. No PAC foi incluído o SPED, em 2007, e um dos principais projetos dentro desse programa é a Nota Fiscal Eletrônica. Assim, conforme a Receita Federal do Brasil (2013): “consta, no tópico referente ao Aperfeiçoamento do Sistema Tributário, a implantação do Sistema Público de Escrituração Digital (Sped) e Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) no prazo de dois anos.”. Então em 2009 declarou a obrigatoriedade de utilização do Sped e da NF-e.

Empresas do Japão, da Alemanha, da Suécia e de outros países estavam tendo custos mais baixos e produzindo com maior qualidade, em função da utilização da informática. Com isso, os Estados Unidos começaram a imitá-los e por fim essa técnica chegou ao Brasil. O Brasil não só implantou a obrigatoriedade da NF-e para reduzir os custos, mas principalmente, para arrecadar impostos das empresas e utilizá-la para auxiliar no controle fiscal da administração. (NASCIMENTO, 2013)

Além dos benefícios de custos citados por Nascimento (2013), existem os benefícios esperados pela Secretaria de Fazenda.

Benefícios para as Administrações Tributárias:	Benefícios para o Contribuinte Vendedor (Emissor de NF-e):
Aumento na confiabilidade da Nota Fiscal	Redução de custos de impressão
Melhoria no processo de controle fiscal	Redução de custos de aquisição de papel
Possibilidade de maior intercâmbio entre os fiscos	Redução de custos de envio do documento fiscal
Compartilhamento de informações entre os fiscos	Redução de custos de armazenagem de documentos fiscais
Redução de custos no processo de controle das notas fiscais capturadas pela fiscalização de mercadorias em trânsito	Simplificação de obrigações acessórias, como dispensa de AIDF
Diminuição da sonegação e aumento da arrecadação	Redução de tempo de parada de caminhões em Postos Fiscais de Fronteira
Suporte aos projetos de escrituração eletrônica contábil e fiscal da Secretaria da RFB (SPED)	Incentivo a uso de relacionamentos eletrônicos com clientes (B2B)

Quadro 04 – Os benefícios esperados para as administrações tributárias e para o contribuinte vendedor (emissor de NF-e).

Fonte: RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Portal da Nota Fiscal Eletrônica. 2013.

Esses benefícios serão questionados às empresas, às administrações tributárias e aos auditores, com o objetivo de certificar se realmente estão sendo vistos dessa forma.

3. METODOLOGIA CIENTÍFICA

A metodologia científica é a parte a ser desenvolvida e a forma de estruturação dos conceitos para apresentar o trabalho em etapas. Então, Neto (2002) define metodologia científica como:

“uma definição para a expressão para metodologia científica seria dizer que ela é – que ela deve ser, por indução – o conjunto de procedimentos estandardizados que utilizamos no mundo acadêmico (científico) sempre que desejamos alcançar esses objetivos e essas soluções que categorizamos como específicos desse próprio mundo.” (NETO, 2002.)

Assim, este artigo irá apresentar resultados de uma pesquisa de campo com aplicação de questionário. Trata-se de um trabalho que irá analisar com base em questionários respondidos por auditores independentes, empresas e administrações tributárias.

Os questionários estão como apêndices A, B e C ao final deste trabalho. Os apêndices são definidos por Neto (2002) como:

“os apêndices são documentos da autoria de quem redigiu o trabalho a fim de complementar a argumentação sem prejuízo a unidade do trabalho. [...] Nos apêndices, devem ser incluídas as informações desenvolvidas pelo próprio autor, na própria pesquisa ou em outros trabalhos, como questionários, entrevistas ou formulários criados pelo pesquisador.” (NETO, 2002.)

O principal foco deste trabalho é verificar se a opinião desses auditores vai confirmar a situação problema de analisar os benefícios e facilitação da utilização das notas fiscais eletrônicas no trabalho da auditoria. Compreende-se que, adentrando no conceito de Tecnologia da Informação, ouve-se falar em facilidades no desenvolvimento do trabalho do auditor em relação a uma mudança na emissão de nota fiscal, vinculada a programas de emissão - ERP e SEFAZ - e com auditoria por meio de SPED.

Para chegar a um resultado satisfatório de pesquisa será necessário planejar etapas a serem seguidas rigorosamente. Faz-se uma relação dessas etapas que compõem o proceder metodológico, a saber:

- 1) Realizar uma pesquisa dos assuntos básicos para montar os questionários e abordar a base para a pesquisa de campo e análise das respostas.

2) É necessária uma amostra das pessoas escolhidas para responder os questionários. A seleção da amostra levou em conta a disponibilidade e a significância de selecionar dez auditores independentes, dez auditores fiscais e dez empresas, os quais irão representar os demais para opinar sobre as expectativas esperadas pela Secretaria de Fazenda em relação aos benefícios expostos no questionário elaborado. Assim, foi feita uma pequena tabela com as buscas e respostas.

Tabela 01 – Estratificação da amostra selecionada.

SELECIONADOS	QUESTIONADOS	RETORNO	RETORNO (%)
1.AUDITOR INDEPENDENTE	10	04	40%
2.AUDITOR FISCAL	10	07	70%
3.EMPRESAS	10	05	50%
TOTAL	30	16	53%

Fonte: elaborada pela autora.

3) Formar a fundamentação do trabalho, por meio da pesquisa realizada sobre os assuntos a serem abordados.

4) Estruturar um questionário com perguntas objetivas para que as respostas obtidas sejam claras, para a análise e conclusão.

5) Após a entrega dos questionários, expor as respostas dos cinco auditores escolhidos para a amostra do trabalho e analisar cada questão.

6) Esclarecer e analisar as respostas das cinco empresas escolhidas.

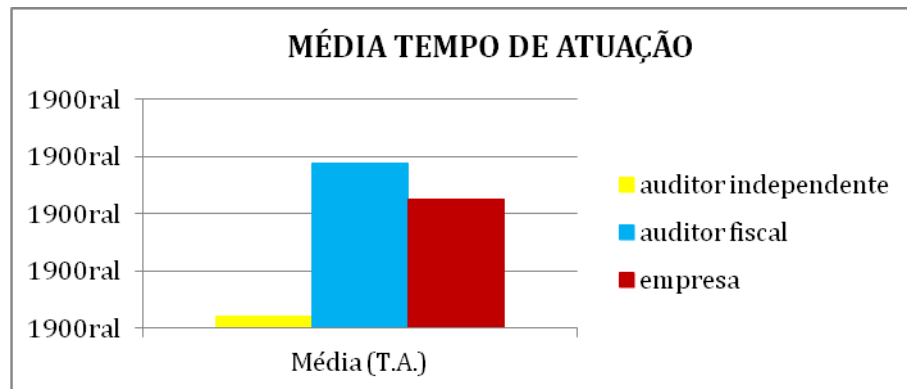
7) Esclarecer e analisar as respostas das secretarias Federal e Estadual.

8) Por último, analisar os questionários como um todo, que estão no apêndice A, B e C, e concluir se os benefícios esperados em relação à nota fiscal eletrônica, de fato ocorreram e podem ser crescentes para a auditoria e os demais envolvidos.

4. ACHADOS DE PESQUISA E ANÁLISE DOS RESULTADOS

A amostra pesquisada apresenta um perfil variado em relação à média de tempo atuante na área pesquisada, sendo que em relação questionados das empresas a média é de aproximadamente 11 anos, aos auditores independentes a média é de 1 ano e aos auditores fiscais a média é de aproximadamente 14 anos.

Tabela 02 – Média de tempo de atuação profissional dos respondentes



Fonte: elaborada pela autora.

Para a análise da pesquisa realizada por questionário, foi feito um gráfico para cada questão de cada área pesquisada. Em relação às empresas, a seguir estão os gráficos com a análise das respostas obtidas pelos questionados em termos percentuais.

A análise das respostas dos questionários aplicados aos auditores fiscais, aos auditores independentes e às empresas são apresentadas por questão, sendo explicitada cada questão correspondente a cada tipo de entrevistado.

2ª QUESTÃO:

Para os auditores independentes:

O Sped é o instrumento utilizado para a verificação das notas fiscais eletrônicas. Cite três benefícios do Sped.

Essa questão foi aberta com a finalidade de saber quais benefícios, trazidos pelo Sped, os auditores destacam. A Tabela 04 lista as respostas citadas por esse grupo

Tabela 03 – Benefícios do Sped

Benefícios do Sped
Minimizar o risco no lançamento.
Envio ágil e automático para o órgão responsável.
Diminuição de sonegação.
Aumento da informação confiável.
Informação padrão.
Diminuição de custos.
Agilidade.
Eficiência.

Fonte: elaborada pela autora.

Para as empresas e para os auditores fiscais foi elaborada a questão:

Na sua visão, o Sped está sendo bem aceito pelas empresas?

Essa questão foi feita para saber a aceitação do Sped na visão dos questionados. O resultado foi que 57% dos auditores fiscais afirmam que está sendo bem aceito e 43% afirma que não. Já as empresas, apenas 20% afirmam que sim e 80% que não.

Tabela 04 – Aceitação do Sped

Resposta	Auditores Fiscais	Empresas
SIM	57%	20%
NÃO	43%	80%
TOTAL	100%	100%

Fonte: elaborada pela autora.

3ª QUESTÃO:

Foi elaborada para os auditores independentes, a seguinte questão:

A utilização da nota fiscal eletrônica trouxe benefícios para o trabalho de auditoria?

Essa questão foi feita para saber a posição da nota fiscal em relação à auditoria. Assim, a posição da nota fiscal foi positiva a qual trouxe benefícios para 100% dos auditores independentes questionados.

Tabela 05 – Benefícios da nota fiscal eletrônica para o trabalho de auditoria

Resposta	Audidores Independentes
SIM	100%
NÃO	0%
TOTAL	100%

Fonte: Tabela elaborada pela autora.

Para os auditores fiscais a questão foi aberta para ver os principais benefícios considerados para a administração tributária/auditoria, a saber:

Cite três benefícios do Sped para a Administração Tributária/ Auditoria.

Tabela 06 – Principais benefícios considerados pelas administrações tributárias

Agilidade.
Rastreabilidade.
Padronização de procedimento.
Aumento da percepção de risco.
Padronização das informações prestadas.
Identificação de comportamentos anômalos.
Velocidade no acesso às informações.
Facilidade do manuseio das informações.
Aprofundamento das análises de auditoria.
Garantia de autenticidade da informação.
Disponibilidade de informação analítica mais próxima da ocorrência do fato-gerador.
Possibilidade de circularização de clientes/ fornecedores sem a necessidade de intimação individualizada.
Conquista da efetiva padronização dos lay-outs de registros e a perfeita identificação das mercadorias, com a inclusão d código de barras EAN/UCC.
Confiabilidade nos dados.
Facilidade do manuseio dos dados por meio de ferramentas especializadas para auditoria (ContÁgil).
Agilidade na obtenção dos dados por meio do ReceitanetBx.

Fonte: elaborada pela autora.

Para as empresas, a questão foi feita para saber se a obrigatoriedade está sendo vista como uma das opções da tabela a seguir. Assim, o resultado foi que 80% das empresas acha que a obrigatoriedade é questão de burocracia e 20% acha que é para tornar o Estado mais eficiente e as demais opções não obtiveram votos.:

Como as empresas veem a questão da obrigatoriedade de emissão das Notas Fiscais Eletrônicas?

Tabela 07 – Como as empresas vêm s obrigatoriedade da emissão das NFe

Itens	Percentual
3.1 BUROCRARIA	80,00%
3.2 SIMPLICIDADE	0,00%
3.3 FACILIDADE	0,00%
3.4 TORNAR O ESTADO MAIS EFICIENTE	20,00%
3.5 OUTRA	0,00%
TOTAL	100,00%

Fonte: elaborada pela autora.

4ª QUESTÃO:

Para os auditores independentes foi formulada a questão:

A utilização da nota fiscal eletrônica no trabalho de auditoria aumentou ou diminuiu o prazo do trabalho?

Essa questão teve o objetivo de buscar o prazo para a realização do trabalho do auditor. Com isso, o resultado foi de 100% para a diminuição do tempo utilizado para o trabalho do auditor independente.

Tabela 08 – A utilização das NFe diminuiu o trabalho da auditoria?

Resposta	Percentual
AUMENTOU	0%
DIMINUIU	100%
TOTAL	100%

Fonte: elaborada pela autora.

Entretanto, para os auditores fiscais, foi elaborada a seguinte questão:

A utilização das Notas Fiscais Eletrônicas nos trabalhos de auditoria trouxe maior agilidade para o trabalho de auditoria?

Essa questão foi feita para saber se o benefício esperado de redução de tempo com as notas fiscais eletrônicas está sendo de fato um benefício na utilização do trabalho do auditor. Com isso, 100% dos auditores fiscais afirmou que houve maior agilidade com a utilização das NF-e.

Para as empresas, a questão elaborada foi:

Muitas empresas não são obrigadas a emitir as Notas Fiscais Eletrônicas, mas podem. Na sua visão, elas gostariam?

Essa questão foi feita para saber a visão das empresas em relação as que não emitem NF-e. Com isso, a resposta de 20% é que sim e 80% afirma que não.

Tabela 09 – Agilidade e Opção de emissão

Resposta	Agilidade para os Auditores Fiscais?	Opção de emissão pelas Empresas?
SIM	100%	20%
NÃO	0%	80%
TOTAL	100%	100%

Fonte: elaborada pela autora.

5ª QUESTÃO:

Foi formulada a seguinte questão para os Auditores Independentes:

Você considera o Sped um instrumento de fácil manuseio para conferência de notas fiscais eletrônicas?

Essa questão tem o objetivo de saber se os auditores tem facilidade com o programa do Sped, o que é importante para realizar o trabalho em cima das notas fiscais eletrônicas. Então, 75% dos auditores independentes afirma que o Sped é de fácil manuseio para tal fim e 25% afirma que não.

Para os auditores fiscais foi formulada:

Em uma visão mais ampla do processo de Notas Fiscais Eletrônicas, pode-se considerar que o Brasil pode ser visto como um ambiente de mais credibilidade no cenário internacional?

Essa questão foi feita com o objetivo de saber se se com as NF-es o cenário fica mais confiável, de modo que a NF-e por ser de forma digital traz menos erros em sua emissão. Assim, a análise mostra que 100% dos auditores fiscais afirmam que o Brasil pode ser visto com mais credibilidade.

Por outro lado, para as empresas, foi formulada a questão:

A sua empresa se sente mais segura com a emissão da Nota Fiscal Eletrônica?

Essa questão foi elaborada para saber se a NF-e veio a ajudar na segurança das empresas. O resultado foi que 60% acreditam que sim e 40% acreditam que não.

Tabela 10 – Respostas à questão 05

Respostas	Audidores Independentes	Audidores Fiscais	Empresas
SIM	75%	100%	60%
NÃO	25%	0%	40%
TOTAL	100%	100%	100%

Fonte: elaborada pela autora.

6ª QUESTÃO:

Para os auditores independentes:

Na sua visão, a Nota Fiscal Eletrônica está sendo um bom auxílio para o controle fiscal da administração da empresa?

Essa questão foi feita a fim de saber se de fato está facilitando no controle do trabalho do auditor ou não. Assim, 100% dos questionados afirmam que a NF-e está sendo um bom auxílio.

Para os auditores fiscais, a sexta questão foi elaborada sob o seguinte enfoque:

Na sua visão, o Governo está conseguindo trazer o meio empresarial, que não se encontra obrigado, a aderir à emissão das Notas Fiscais eletrônicas?

Essa pergunta foi feita com a finalidade de saber como o auditor fiscal vê o interesse das empresas em emitir NF-e, já que nem todas são obrigadas a emitir. Diante disso, a resposta de 57% dos auditores fiscais foi que o governo está conseguindo atingir o objetivo descrito e 47% acredita que não.

Por outro lado, para as empresas, a sexta questão foi formulada com o seguinte aspecto:

Na sua visão, o Governo possui um maior controle das empresas com a emissão das Notas Fiscais Eletrônicas?

Essa pergunta foi feita para saber sobre a fiscalização para com as empresas em relação ao maior controle do governo. Assim, o resultado foi de 100% para as empresas que acreditam no maior controle do governo com a NF-e.

Tabela 11 – Respostas à questão 06

Resposta	Audidores Independentes	Audidores Fiscais	Empresas
SIM	100%	57%	100%
NÃO	0%	43%	0%
TOTAL	100%	100%	100%

Fonte: elaborada pela autora.

7ª QUESTÃO:

Na seqüência dos três questionários, a sétima questão abordou aspectos diferentes para cada um dos grupos entrevistados. Para os auditores independentes, foi formulada:

Você acredita que o processo de Nota Fiscal Eletrônica contribui para uma maior transparência, evitando atos ilícitos?

Essa questão foi feita para saber se está evitando erros e fraudes, com mais facilidade de identificação. Com isso, 100% dos auditores independentes acreditam que a NF-e contribui para a maior transparência.

Para os auditores fiscais, foi elaborada a questão:

Você acredita que o processo de Nota Fiscal Eletrônica contribui para uma maior transparência, evitando atos ilícitos?

Essa questão envolve a 5ª questão, a fim de saber se a NF-e traz mais confiabilidade por evitar atos ilícitos. Assim, o resultado foi que 100% dos auditores fiscais afirmam que a NF-e contribui para a transparência.

E, para as empresas, foi feita a questão:

Na sua visão, houve redução de custos com a emissão das Notas Fiscais Eletrônicas?

Essa questão foi para saber sobre a redução dos custos na emissão das NF-es em relação a nota fiscal comum. Com isso, a resposta de 60% das empresas foi que houve redução e 40% diz que não houve.

Tabela 12 – Respostas à questão 07

Resposta	Audidores Independentes	Audidores Fiscais	Empresas
SIM	100%	100%	60%
NÃO	0%	0%	40%
TOTAL	100%	100%	100%

Fonte: Tabela elaborada pela autora.

8ª) Na sua visão, com a emissão de Notas Fiscais Eletrônicas, houve redução de tempo no atendimento às solicitações das Administrações Tributárias (Federal e Estadual)?

Essa questão foi feita apenas para as empresas, com mo objetivo de saber se o tempo que era gasto com a nota fiscal comum foi reduzido com o processo da NF-e de tal modo a facilitar os quesitos exigidos pelas administrações tributárias. Então, o resultado foi que 60% afirma que houve redução do tempo e 40% afirma que não.

Tabela 13 – Respostas à questão 08

Respostas	Empresas
SIM	60%
NÃO	40%
TOTAL	100%

Fonte: elaborada pela autora.

9ª) Na sua visão, com a implantação do sistema de emissão de Notas Fiscais Eletrônicas, houve facilidade no manuseio das notas fiscais?

Essa questão foi feita somente para as empresas para saber se houve facilidades com a NF-e. Com isso o resultado da questão pesquisada foi que 40% das empresas afirmam que a emissão de NF-e veio a facilitar o trabalho com as notas fiscais e 60% afirma que não.

Tabela 14 – Respostas à questão 08

Respostas	Empresas
SIM	40%
NÃO	60%
TOTAL	100%

Fonte: elaborada pela autora.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Após a análise dos resultados, este trabalho apresenta as considerações finais sobre esclarecimentos acerca dos benefícios e facilitação da utilização das NF-e para o trabalho da auditoria e se realmente os benefícios esperados pela Receita (2013) – tabela 01 - e os citados por Nascimento (2013) estão sendo vistos assim pelos auditores, pelas empresas e pelas administrações tributárias, aqui representadas pelos auditores fiscais.

Assim, fica registrada a relação das questões em conjunto. A maioria das empresas com um total de 80% afirma que o Sped não está sendo bem aceito por elas, mas que a obrigação da emissão da NF-e é uma questão de burocracia (80%) e não para de geração de facilidades. A maioria (80%) afirma também que as demais empresas não obrigadas, não gostariam de emitir NF-e, mas 60% afirmam que se sentem seguras com a emissão. Na visão das empresas, 100% afirmam que o governo possui um maior controle em relação às NF-es, mas em relação ao manuseio, 40% apenas afirmam ter facilidades. Com isso, ainda se pode notar que em relação à redução no tempo de atender às solicitações das administrações públicas e à redução de custos com a emissão, 60% afirmam que houve redução.

Para os auditores fiscais, 57% afirmam que o Sped está sendo bem aceito pelas empresas, porcentagem maior em relação à visão das empresas (20%). Em relação à agilidade nos trabalhos desses auditores, 100% afirma que o trabalho está mais ágil, o que não foi compatível em relação às empresas apesar de atingir a maioria. Além disso, 100% afirmam que as NF-e contribuem para uma maior transparência, evitando atos ilícitos, e que o Brasil pode ser visto com mais credibilidade no cenário internacional. A maioria (57%) acredita que o governo está conseguindo trazer todas as empresas a aderir a NF-e.

Com isso, os auditores fiscais destacaram alguns benefícios em relação à NF-e como, por exemplo, agilidade, rastreabilidade, padronização, detecção, autenticidade entre outros, que são esperados pela Receita (2013).

Na análise das respostas dos auditores independentes foi constatado pela sua totalidade que as NF-e trouxeram benefícios para o trabalho de auditoria. Citaram, por exemplo, os fatores minimizar riscos, informações confiáveis, padronização, diminuição de custos, agilidade, dentre outros. Todos afirmaram que as NF-e diminuem o prazo do trabalho de auditoria, benefícios esperado pela Receita (2013) e também que as NF-e estão sendo um bom auxílio para o controle fiscal da administração da empresa. Além disso, 100% também afirmam que a NF-e contribui para uma maior transparência, evitando atos ilícitos, percentual

igual ao dos auditores fiscais. Porém, nem todos afirmam que o Sped é um instrumento de fácil manuseio para a conferência das NF-e, alcançando o percentual de 75%.

Diante disso, pode-se ver que a maior aceitação em relação às NF-e está na parte da auditoria, tanto fiscal como independente. Já em relação às empresas, a aceitação não está da mesma maneira, ainda está sendo vista como burocracia para a maioria. O governo poderia com isso, esclarecer mais sobre as NF-e em relação à emissão e benefícios como um todo para a auditoria, a fim de ter mais apoio das empresas, com objetivo de trazer as demais empresas não abrigadas, a emitirem NF-e.

Assim, conforme a análise dos resultados, também, pode-se dizer que os objetivos foram alcançados e o problema do trabalho foi respondido uma vez que a NF-e trouxe benefícios para o trabalho da auditoria conforme esperados pela Receita Federal.

Então, espera-se que este trabalho tenha contribuído para mostrar um pouco da visão dos três grupos pesquisados sobre a utilização da NF-e como instrumento facilitador do para trabalho de auditoria. A limitação do número de questionários e o direcionamento da amostra não permite apresentar um trabalho conclusivo sobre o tema. Para isso, sugere-se como futuras pesquisas, a ampliação da amostra a ser pesquisada, com novas e mais inovadoras questões.

REFERÊNCIAS

ABCustos - Associação Brasileira de Custos. **Custos de Conformidade à Tributação: Uma análise da percepção de gestores e colaboradores em uma empresa estadual de saneamento**. Artigo Vol. III, n. 3, set/dez 2008.

ANTHONY, Robert N.; GOVINDARAJAN, Vijay. **Sistemas de Controle Gerencial**. São Paulo: Editora Atlas, 2002.

ARAÚJO JR, Nelson Sampaio. **Certificação Digital na Web: Comércio Eletrônico Seguro**. *Developers' Magazine*. [S.I.], V.5, n. 50, p. 28-29, out. 2000.

BERTOLUCCI, Aldo V.; NASCIMENTO, Diogo Toledo. **Quanto custa pagar tributos?** *Rev. Contab. Finanças*. Vol.13, n.29, São Paulo May/Aug. 2002.

FREZATTI, Fábio. **Controle Gerencial: que bicho é esse?** Universidade de São Paulo – Laboratório de Pesquisas Sobre Práticas Gerenciais. Disponível em: <<http://www.fipecafi.org/downloads/control-gerencial-que-bicho-e-esse%E2%80%93fabio-frezatti.pdf>>. Acesso em abril, 2013.

MARTINS, Gilberto de Andrade; PINTO, Ricardo Lopes. **Manual para Elaboração de Trabalhos Acadêmicos**. São Paulo: Editora Atlas, 2001.

NASCIMENTO, Geuma C. **Sped: Sistema Público de Escrituração Digital sem armadilhas**. São Paulo: Editora Trevisan, 2013.

NETO, João Augusto Máttar. **Metodologia Científica na Era da Informática**. São Paulo - SP: Editora Saraiva, 2002.

OLIVEIRA, Fernando de. **Custo de Conformidade com o Fisco**. *Revista CRC*, [S.I.], n.167, julho/agosto. 2008. Disponível em: <http://www.rhportal.com.br/artigos/wmview.php?idc_cad=pkfegs0go>. Acesso em abril, 2013.

OTLEY, David T.; BERRY, Anthony J. ; BROADBENT, Jane. **Management Control**. [S.I.]. Editora: Palgrave Macmillan, 2005.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Portal da Nota Fiscal Eletrônica**. 2013. Disponível em: <<http://www.nfe.fazenda.gov.br>>. Acesso em março, 2013.

_____. **Perguntas Frequentes Nota Fiscal Eletrônica**. 2013. Disponível em: <www.fazenda.df.gov.br/arquivos/Word/pmf_nfe.doc>. Acesso em abril, 2013.

_____. **Sped: Sobre o Projeto**. Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sobre-o-projeto/historico.htm>>. Acesso em abril, 2013.

THE WORLD BANK. **DOING BUSINESS: Pagamento de impostos, 2011**. Disponível em: <portuguese.doingbusiness.org/data/exploretopics/paying-taxes#>. Acesso em mar. 2013.

APÊNDICE A - Questionário 1 – Auditor Independente

Prezado Auditor,

Com o objetivo de realizar um trabalho sobre o tema “As Notas Fiscais Eletrônicas como Instrumento Facilitador para o Trabalho de Auditoria”, solicitamos a sua dedicação para responder o questionário abaixo.

Esclarecemos que os dados serão mantidos em sigilo e serão apresentados no decorrer de forma agrupada.

Desde já, agradecemos a atenção dispensada.

1. Dados de Identificação

Nome:
Cargo:
Trabalha como há quanto tempo:
Formação:

2. O Sped é o instrumento utilizado para a verificação das notas fiscais eletrônicas. Cite três benefícios do Sped.

2.1. _____

2.2. _____

2.3. _____

3. A utilização da nota fiscal eletrônica trouxe benefícios para o trabalho de auditoria?

___ SIM ___ NÃO

4. A utilização da nota fiscal eletrônica no trabalho de auditoria aumentou ou diminuiu o prazo do trabalho?

___ AUMENTOU ___ DIMINUIU

5. Você considera o Sped um instrumento de fácil manuseio para conferência de notas fiscais eletrônicas?

___ SIM ___ NÃO

6. Na sua visão, a Nota Fiscal Eletrônica está sendo um bom auxílio para o controle fiscal da administração da empresa?

___ SIM ___ NÃO

7. Você acredita que o processo de Nota Fiscal Eletrônica contribui para uma maior transparência, evitando atos ilícitos?

___ SIM ___ NÃO

APÊNDICE B - Questionário 2 – Auditor Fiscal

Prezado Auditor,

Com o objetivo de realizar um trabalho sobre o tema “As Notas Fiscais Eletrônicas como Instrumento Facilitador para o Trabalho de Auditoria”, solicitamos a sua dedicação para responder o questionário abaixo.

Esclarecemos que os dados serão mantidos em sigilo e serão apresentados no decorrer de forma agrupada.

Desde já, agradecemos a atenção dispensada.

1. Dados de Identificação

Nome:
Cargo:
Trabalha como há quanto tempo:
Formação:

2. Na sua visão, o Sped está sendo bem aceito pelas empresas?

___ SIM ___ NÃO

3. Cite três benefícios do Sped para a Administração Tributária / Auditoria.

3.1. _____

3.2. _____

3.3. _____

4. A utilização das Notas Fiscais Eletrônicas nos trabalhos de auditoria trouxe maior agilidade para o trabalho de auditoria?

___ SIM ___ NÃO

5. Em uma visão mais ampla do processo de Notas Fiscais Eletrônicas, pode-se considerar que o Brasil pode ser visto como um ambiente de mais credibilidade no cenário internacional?

___ SIM ___ NÃO

6. Na sua visão, o Governo está conseguindo trazer o meio empresarial, que não se encontra obrigado, a aderir à emissão das Notas Fiscais eletrônicas?

___ SIM ___ NÃO

7. Você acredita que o processo de Nota Fiscal Eletrônica contribui para uma maior transparência, evitando atos ilícitos?

___ SIM ___ NÃO

APÊNDICE C - Questionário 3 - Empresa

Prezado Senhor,

Com o objetivo de realizar um trabalho sobre o tema “As Notas Fiscais Eletrônicas como Instrumento Facilitador para o Trabalho de Auditoria”, solicitamos a sua dedicação para responder o questionário abaixo.

Esclarecemos que os dados serão mantidos em sigilo e serão apresentados no decorrer de forma agrupada.

Desde já, agradecemos a atenção dispensada.

1. Dados de Identificação

Nome:
Cargo:
Trabalha como há quanto tempo:
Formação:

2. Na sua visão, o Sped está sendo bem aceito pelas empresas?

SIM NÃO

3. Como as empresa vêm a questão da obrigatoriedade de emissão das Notas Fiscais Eletrônicas?

3.1. Burocracia. 3.2. Simplicidade 3.3. Facilidade

3.4. Tornar o Estado mais eficiente 3.5. Outra (_____)

4. Muitas empresas não são obrigadas a emitir as Notas Fiscais Eletrônicas mas podem. Não sua visão, elas gostariam?

SIM NÃO

5. A sua empresa se sente mais segura com a emissão da Nota Fiscal Eletrônica?

SIM NÃO

6. Na sua visão, o Governo possui um maior controle das empresas com a emissão das Notas Fiscais Eletrônicas?

SIM NÃO

7. Na sua visão, houve redução de custos com a emissão das Notas Fiscais Eletrônicas?

SIM NÃO

8. Na sua visão, com a emissão de Notas Fiscais Eletrônicas, houve redução de tempo no atendimento às solicitações das Administrações Tributárias (Federal e Estadual)?

SIM NÃO

9. Na sua visão, com a implantação do sistema de emissão de Notas Fiscais Eletrônicas, houve facilidade no manuseio das notas fiscais?

SIM NÃO