

AS PRINCIPAIS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS DO ICMS: UMA ABORDAGEM DETALHADA

VIEIRA, A.A.C.¹

RESUMO

Este trabalho foi desenvolvido no intuito de listar e analisar os motivos pelos quais se torna significativamente relevante o correto preenchimento das declarações prestadas por meio eletrônico de contribuintes do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços no Rio Grande do Sul à Secretaria da Fazenda Estadual, no cumprimento das obrigações acessórias. Considerando a legislação vigente, o fisco estadual se utiliza das obrigações acessórias do ICMS para ter conhecimento detalhado das operações comerciais da empresa, entre elas as compras, as vendas e as demais informações, como consumo de energia elétrica, valor da folha de salários, faturamento, entre outras. Através de uma análise detalhada dos itens que compõem a Guia de Informação e Apuração do ICMS e o Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços, observa-se a origem, o significado e a utilidade no recebimento pela fiscalização do Estado do RS.

Palavras-chaves: obrigações acessórias, informação, ICMS.

INTRODUÇÃO

Segundo Ludícibus (1998), vários são os grupos de pessoas às quais a contabilidade deve estar preparada à prestar informações, cada qual com um interesse específico para o devido fim. Contudo, um dos usuários da informação contábil é o governo, e este, muito tem investido para que cada vez mais possa ter acesso à essas informações geradas pelos contribuintes, por meio de obrigações acessórias.

As obrigações acessórias do Imposto sobre circulação de mercadorias e serviços - ICMS estão diretamente relacionadas com a finalidade de garantir a justa arrecadação de impostos, evitar fraudes e manter as operações comerciais de forma legalmente organizada. Assim, a legislação submete os contribuintes do ICMS a cumprirem um número elevado de obrigações acessórias, as quais impõem à identificação das operações, em particular, à quantificação do tributo devido,

¹ Graduada do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Maria, E-mail: a.alicevieira@yahoo.com.br

emissão de notas fiscais, escrituração de livros e manutenção dos documentos em perfeita ordem, para exibição ao fisco, quando solicitado.

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

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

Além desse objetivo, apresenta-se ainda o relacionamento entre informações fiscais, as quais precisam ser confrontadas entre si e com a contabilidade para evitar possíveis autuações, relacionando o faturamento e as escriturações fiscais com as demonstrações contábeis.

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

ASPECTOS LEGAIS E CONCEITUAIS DAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS DO ICMS

Como resultado do sistema de autonomia dos entes federativos para impor obrigações ao sujeito passivo de direito privado, temos que a legislação tributária da União, Estados e Municípios são próprias. Isto faz com que as empresas tenham que viver com dezenas de legislações estaduais e centenas de legislações municipais, dotadas estas da capacidade de impor os mais variados tipos de obrigações e, eventualmente, sanções e penalidades, pelo descumprimento das mesmas.

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

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

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

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

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

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

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

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

O art.115, acima transcrito fala de uma inexistência, pois a obrigação acessória não tem fato gerador.

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

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

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

O primeiro grupo de obrigações consiste na obrigação de prestar informações ao fisco. Neste grupo, temos uma série de declarações, atualmente em sua maioria

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

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

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

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

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

- a) Diário; e,
- b) Razão.

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

Apesar da dispensa supra mencionada, tal ponto não é pacífico, uma vez que a escrituração comercial é uma exigência expressa em outras legislações vigentes, tais como: Código Comercial Brasileiro, Código Tributário Nacional, Lei das Sociedades por Ações, Lei de Falências, Legislação Previdenciária, bem como na

Legislação Profissional da Contabilidade (constante das Normas Brasileiras de Contabilidade, emitidas por meio de Resoluções do CFC - Conselho Federal de Contabilidade).

Citam-se, à exemplo dos livros fiscais exigidos: Livro Registro de Entradas – LRE, Livro Registro de Saídas – LRS, Livro de Registro de Apuração do IPI, Livro de Registro de Apuração do ICMS, Livro Registro de Inventário – LRI, Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque (industriais, equiparados a industriais e atacadistas), Livro Registro de Selo Especial de Controle (utilizado nas hipóteses previstas na legislação do IPI), Livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências, Livro de Impressão de Documentos Fiscais (para estabelecimentos gráficos), Livro de Movimentação de Combustíveis (postos revendedores de combustíveis) – LMC, Livro Registro da Prestação de Serviços, Livros Trabalhistas, Livro de Inspeção do Trabalho e, Livro Registro de Empregados.

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

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS DO ICMS NO RIO GRANDE DO SUL

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

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

A Guia de Informação e Apuração do ICMS (GIA), como obrigação acessória, deve ser enviada por todos os contribuintes classificados no CGC/TE na categoria Geral, entenda-se os contribuintes não enquadrados como microempresa ou empresa de pequeno porte, os quais devem ter receita bruta, em cada ano calendário, não superior a 25.200 (vinte e cinco mil e duzentas) Unidades Padrão

Fiscal do Estado do Rio Grande do Sul - UPF-RS. Deve ser enviada uma GIA mensalmente para cada estabelecimento, conforme é estabelecido pelo Decreto nº37.699/97, Livro II, artigo 174.

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

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

a) Exclusivamente a atividades sujeitas ao Imposto sobre Serviços de competência dos municípios, e os que operem apenas com jornais, livros, periódicos e revistas;

b) A obras de construção civil, desde que não industrializem nem comercializem materiais de construção, apenas os adquirindo de terceiros para exclusiva aplicação em obras ou serviços a seu encargo;

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

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

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

b) Dia 18 de cada mês em relação aos fatos geradores do mês anterior, nos demais casos.

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

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

a) Quando da omissão ou incorreção resultar saldo devedor do imposto inferior ao efetivamente devido: multa de 5% (cinco por cento) sobre a diferença informada a menor, não inferior a 30 UPF-RS;

b) Qualquer outra omissão ou incorreção: multa de 30 UPF-RS, exceto quando, em relação à mesma GIA, ocorrer a infração referida no item anterior.

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

Outra obrigação acessória a que se refere esse artigo, é o Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços – SINTEGRA, o qual representa um conjunto de procedimentos administrativos e de sistemas computacionais de apoio adotado simultaneamente pelas Administrações Tributárias das diversas Unidades da Federação. (Convênio ICMS nº 57/95 e Instrução Normativa DRP nº 45/98, I, XVI).

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

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

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

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

RESULTADOS E DISCUSSÕES

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

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

No caso do ICMS, a fiscalização estadual se utiliza de obrigações acessórias para verificação do montante a ser pago e fazer as confrontações necessárias. Pois,

através das informações prestadas pela GIA e pelo SINTEGRA, tais como, totais de compras, vendas, origens de créditos e débitos de ICMS (GIA), e pelas notas fiscais de entradas e saídas contidas no SINTEGRA, o fisco tem o conhecimento da movimentação operacional e financeira do contribuinte e, conseqüentemente, este tem condições de verificar se o valor informado como ICMS devido no mês ou o saldo de ICMS a recuperar é condizente com a realidade da documentação formal (documentos fiscais).

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

INFORMAÇÕES PRESTADAS PELAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS E AS INFORMAÇÕES CONTÁBEIS

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

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

Uma vez escrituradas as notas fiscais de compras e vendas nos livros fiscais correspondentes, as mesmas servem de base para demonstração dos saldos do ICMS, do montante de compras e vendas, através da GIA e no SINTEGRA, das

compras e vendas individualizadas por fornecedor ou cliente, no mês de referência. Essas mesmas notas fiscais devem estar escrituradas no Livro Diário e Livro Razão. Dessa forma, são indispensáveis para o cálculo do lucro ou prejuízo do período, conseqüentemente, constituirão a DRE, o Balanço Patrimonial e as demais demonstrações contábeis.

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

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

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

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

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

Vale reforçar que a Secretaria da Receita Federal pode comunicar-se com as Secretarias de Receita Estadual e mesmo Secretarias de Fazenda Municipais por meio de um intercâmbio de informações, de acordo com o disposto no Convênio ICMS 20/00. Em 2002 a Secretaria da Receita Federal, já integrante do Grupo de Trabalho 15 - SINTEGRA, aderiu formalmente ao sistema nacional de intercâmbio de informações econômico-fiscais com a assinatura do Convênio ICMS 144/02 que

trata do intercâmbio de informações entre os Fiscos Estaduais e Federal. Assim, o detalhamento das informações que são trocadas estão descritas no Ato COTEPE ICMS 35/02.

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

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

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

CONSIDERAÇÕES FINAIS

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

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

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

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

Contudo, além de escriturar os documentos fiscais (de compras, vendas, prestação de serviço e demais operações relacionadas ao objeto da empresa), o contribuinte deve ainda observar o correto preenchimento da GIA e do SINTEGRA, devido ao fato de que todos esses registros estão sujeitos à verificação, no intuito de controlar a correta escrituração, tanto por parte do comprador como por parte do vendedor. Entretanto, os contribuintes devem também manter a escrituração contábil dos documentos de forma que esta mostre a real situação financeira e econômica da empresa em certo período.

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

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

REFERÊNCIAS

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Disponível em:

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