

Custo de Conformidade das Obrigações Acessórias: Uma análise nos escritórios de serviços contábeis de Governador Valadares/MG

Valéria Fernandes de Oliveira (UFJF-GV) - valeriaf05@hotmail.com

Antônio Augusto Brion Cardoso (UFJF - GV) - gutobrion@gmail.com

Isabelle de Oliveira Lucas (UFJF-GV) - isabelleoliveira.gv@hotmail.com

Karoline Patrocínio Chaves (UFJF-GV) - karoline.pc@hotmail.com

Resumo:

As transformações ocorridas nos últimos anos, tem afetado os mercados e em se tratando do setor de serviços contábeis não é diferente, porém, as mudanças tem acontecido não só em termos tecnológicos, mas também de aumento considerável dos serviços realizados por estes profissionais. Dentre essas mudanças, as obrigações acessórias que são necessárias ao complemento das informações tributárias são as que mais chamam a atenção. Nos últimos anos, com a criação de várias obrigações acessórias para todos os tipos de empresas, os escritórios se veem muitas vezes realizando um trabalho gratuito para o governo, sem uma contraprestação. Esta necessidade de se cumprir com as obrigações acessórias, fazem com que ocorram gastos não mensurados no custo do tributo pago, são os custos de conformidade. Diante deste cenário, o presente estudo objetivou-se em identificar os custos de conformidade, de escritórios de serviço contábil na cidade de Governador Valadares em Minas Gerais. Para isso foi realizada uma pesquisa descritiva, exploratória por meio de um questionário estruturado enviado aos profissionais da cidade. O resultado alcançado demonstrou que foi possível identificar os custos de conformidade e que estes variam de acordo com o tamanho dos escritórios, bem como a composição dos mesmos

Palavras-chave: *Obrigações acessórias. Escritórios de contabilidade. Custo de conformidade*

Área temática: *Custos aplicados ao setor privado e terceiro setor*

Custo de Conformidade das Obrigações Acessórias: Uma análise nos escritórios de serviços contábeis de Governador Valadares/MG

Resumo

As transformações ocorridas nos últimos anos, tem afetado os mercados e em se tratando do setor de serviços contábeis não é diferente, porém, as mudanças tem acontecido não só em termos tecnológicos, mas também de aumento considerável dos serviços realizados por estes profissionais. Dentre essas mudanças, as obrigações acessórias que são necessárias ao complemento das informações tributárias são as que mais chamam a atenção. Nos últimos anos, com a criação de várias obrigações acessórias para todos os tipos de empresas, os escritórios se veem muitas vezes realizando um trabalho gratuito para o governo, sem uma contraprestação. Esta necessidade de se cumprir com as obrigações acessórias, fazem com que ocorram gastos não mensurados no custo do tributo pago, são os custos de conformidade. Diante deste cenário, o presente estudo objetivou-se em identificar os custos de conformidade, de escritórios de serviço contábil na cidade de Governador Valadares em Minas Gerais. Para isso foi realizada uma pesquisa descritiva, exploratória por meio de um questionário estruturado enviado aos profissionais da cidade. O resultado alcançado demonstrou que foi possível identificar os custos de conformidade e que estes variam de acordo com o tamanho dos escritórios, bem como a composição dos mesmos.

Palavras-chave: Obrigações acessórias. Escritórios de contabilidade. Custo de conformidade.

Área Temática: Custo aplicado ao setor privado e terceiro setor.

1 Introdução

Grandes transformações têm influenciado o trabalho do profissional contábil no Brasil nos últimos anos. Pode-se dizer que boa parte delas possuem relação direta com os impactos advindos das exigências que os governos vem fazendo sobre esses profissionais. Como se não bastassem as mudanças trazidas pelas normas internacionais de contabilidade introduzidas no Brasil em 2008, outras questões tem colocado em *check* este setor. A necessidade imperiosa de se cumprir todas as obrigações acessórias impostas pelas esferas federal, estadual e municipal, é uma dimensão que tem que ser levada em consideração na atuação do contador nos dias atuais.

O Código Tributário Nacional (CTN) traz em seu contexto, o conceito de obrigação acessória como sendo parte das obrigações tributárias a serem cumpridas por pessoas físicas e jurídicas. No Brasil, discutir tributação em si, ou seja, a obrigação principal, já é oneroso, uma vez que estudos demonstram que o país possui uma carga tributária alta. Conforme estudos do Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT), em 2014 estes valores chegaram a 35,42% do Produto Interno Bruto (PIB) do país e dados recentes do mesmo IBPT, informam que até no mês de agosto de 2016 foram arrecadados mais de R\$ 1,2 trilhões de reais em tributos, e em 2015 foram 151 dias de trabalho apenas para o pagamento dos impostos (aproximadamente mais de 60 tributos) exigidos pelo fisco brasileiro.

Para Lima (2013), o aumento desordenado da carga tributária brasileira, que na sua visão, tem objetivo apenas arrecadatório, impõe aos contribuintes, pessoas físicas e jurídicas, um custo não somente relacionados ao pagamento dos tributos, mas também de prestar contas desse recolhimento. Neste sentido, Plutarco e Gico Jr (2012) afirmam que em meio a toda essa diversidade relacionada à obrigação de pagar os tributos exigidos pela União, Estados e Municípios, acrescente-se à necessidade de cumprir as exigências legais relacionadas às obrigações acessórias vinculadas a toda complexidade do sistema tributário brasileiro, considerado um dos mais caros do mundo.

Uma legislação tão complexa e conseqüentemente com grande número tão grande de obrigações a serem cumpridas, eleva o custo despendido para se estar em dia em matéria tributária. Estes custos, na visão de Bertolucci e Nascimento (2002), são os custos operacionais tributários, que aliado aos gastos com os próprios tributos, faz com que o custo tributário brasileiro seja considerado elevado, exigindo assim, um maior planejamento, controle e gestão por parte das empresas.

Para efeitos deste trabalho, os custos operacionais tributários são a base para o estudo, pois é neste ponto que se encontra o custo de conformidade, que são definidos por Lima (2013) como sendo o custo dos recursos necessários ao cumprimento das determinações legais tributárias pelo contribuinte. Bertolucci (2001) traz que os custos de conformidade são aqueles que abrangem tanto pessoas físicas quanto jurídicas que tem a necessidade de cumprir as obrigações principais e as acessórias definidas pelo poder público. O mesmo autor complementa que em outros países estes custos são chamados de *compliance cost of taxation* e representam os gastos para conformar as atividades às disposições legais tributárias.

Autores que tem estudado este tema, concordam que é um assunto que tem sido pesquisado de forma recente, tanto no exterior e também no Brasil, o que torna o tema relevante para as pesquisas em diversas áreas do conhecimento como também na área contábil, onde este número se reduz e onde o tema se torna relevante por ser o profissional da Contabilidade um dos parceiros das empresas e também do governo dada a necessidade de prestação de informações para tomada de decisões de ambas as partes, além de ser um dos responsáveis por ajudar no planejamento e na gestão dos tributos das entidades envolvidas em todo o processo. (ROSA et al, 2015; LIMA, 2013; BERTOLUCCI, 2001; BERTOLUCCI; NASCIMENTO, 2002; MARTINS; DANTAS, 2010; SOUZA; BALBINO; MIRANDA, 2013).

Mesmo diante das exigências cada vez maiores sobre os profissionais de contabilidade, verifica-se que esta atividade no Brasil vem crescendo nos últimos anos. Segundo dados divulgados no site do Conselho Federal de Contabilidade – CFC, em agosto de 2016 são aproximadamente 55 (cinquenta e cinco) mil escritórios no Brasil, enquanto em dezembro de 2014 esse número era de 45 (quarenta e cinco) mil, ou seja, um crescimento superior a 20% em 2 anos.

É neste contexto de necessidade de pesquisas e novas informações que possam contribuir para a melhoria do serviço prestado pelas empresas de serviços contábeis de Governador Valadares e assim ampliar a discussão sobre o tema, que o presente estudo se vê diante da seguinte questão. *Qual o valor despendido referente ao custo de conformidade para cumprimento das obrigações acessórias tributárias nas empresas de serviços contábeis de Governador Valadares?* Objetivou-se com este estudo, investigar o custo de conformidade para o cumprimento das obrigações acessórias tributárias nas empresas de serviços contábeis de Governador Valadares.

2 Referencial Teórico

De acordo com o Código Nacional Tributário (CNT), 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.

O Código Tributário Nacional (CTN), também define em seu artigo 113º o que segue:

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 à penalidade pecuniária. (CTN, Art. 113º)

Conforme se pode perceber, o artigo supracitado aborda duas modalidades de obrigação, a principal e a acessória que na visão de Toledo Reis (2015), a segunda nasce com a existência da primeira, ou seja, as obrigações acessórias só serão executadas, caso existam as principais, porém, o mesmo autor faz uma crítica ao legislador, pois, segundo ele, o descumprimento de uma obrigação acessória, a converte em obrigação principal.

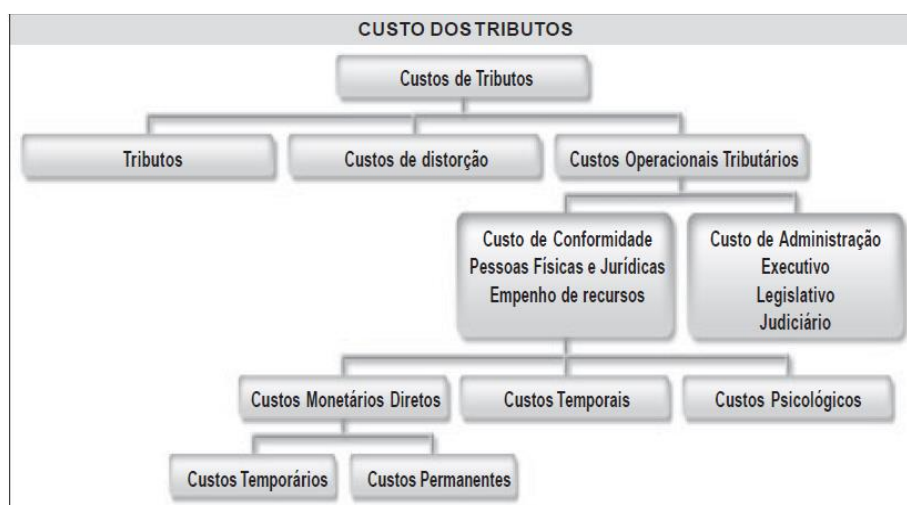
Ribeiro e Pinto (2012), corroboram afirmando que as obrigações acessórias tem como objetivo garantir o cumprimento da obrigação principal e completam dizendo que as obrigações acessórias tem início a partir do pagamento dos tributos que é quando finaliza a obrigação principal, porém, o não cumprimento da obrigação acessória, haverá penalidade para o contribuinte, o que a transforma então em uma obrigação principal.

Nesse contexto, os agentes destas obrigações são o fisco, com a sua obrigação de fiscalizar o recolhimentos dos tributos e o contribuinte, representado pelos escritórios contábeis, que tem a obrigação de prestar informações sobre os tributos recolhidos. Para Miyoshi e Nakao (2012), as obrigações acessórias possibilitam ao fisco o conhecimento da ocorrência de determinado fato gerador, bem como identificar a erros de sonegação por meio da interceptação de informações enviadas por outros contribuintes.

Vale ressaltar que as obrigações acessórias cumpridas pelos escritórios de contabilidade, tem gerado um volume considerável de serviço e em algumas situações, vem sendo consideradas mais importantes que as reais funções da contabilidade. Stein e Von Mengden (2014) afirmam que inúmeras são as obrigações acessórias existentes no Brasil e que periodicamente uma nova é criada. Segundo eles, com tanta rigidez na cobrança e com tantas obrigações impostas pelo fisco, os escritórios necessitam realizar investimento em treinamentos, novos softwares, mais funcionários e consultorias, para eles estes são gastos que não são contabilizados no montante arrecadado pelos governos, mas representa, mesmo que indiretamente, um gasto para o cumprimento de uma obrigação.

Neste sentido, Bertolucci e Nascimento (2002), esclarecem que o custo de se pagar tributos no Brasil, não se resume no tributo em si, esses autores mostram que os custos tributários podem ser classificados em três categorias conforme figura 1 abaixo.

Figura 1 – Custos Tributários



Fonte: Bertolucci; Nascimento, 2002, p. 57.

De acordo com a figura 1, os tipos de custos dos tributos divididos em três categorias. Segundo os autores, os tributos propriamente ditos são os que se encontram na primeira

categoria, que, por si mesmos, implicam em sacrifício de renda. Os custos de distorção, que representam as alterações nos preços dos produtos e dos fatores de produção em virtude da existência de tributos estão na segunda categoria e na terceira, estão os custos operacionais tributários subdivididos em custos de conformidade e administração.

Ritchie et al (2000) afirmam que os custos de conformidade foram tratados como “custos ocultos” por um longo período, onde as primeiras pesquisas sobre o tema se deram há mais de 60 anos, e destacam que os custos de conformidade só começaram a ser discutidos com o nascimento da economia moderna. Sandford (1995) complementa que existem diversas razões para o crescimento do interesse em ampliar as discussões sobre os custos de conformidade, segundo eles, as mudanças tecnológicas, a crescente complexidade dos sistemas tributários e o crescimento do número de pequenas empresas onde estes custos são mais onerosos são alguns exemplos.

Para Diniz et al. (2009), o custo de conformidade é todo tipo de recurso gasto para estar em conformidade com o que é exigido pelo fisco, ou seja, abrange desde o conhecimento tributário, conhecimento de programas, chegando até o cumprimento das obrigações hoje em meios digitais, ou seja, que a entidade tenha o recurso do capital intelectual aos recursos modernos digitais da tecnologia da informação.

Bertolucci (2005) afirma que os custos de conformidade podem ser encarados como desperdício, visto que não são alocados a nenhuma atividade produtiva, pois são apenas para o cumprimento das determinações legais e sem contrapartida de benefícios econômicos a quem cumpre.

No quadro 1, Miyoshi e Nakao (2012) apresentam as percepções de diversos autores a respeito do custo de conformidade ao longo dos anos.

Quadro 1 – Trabalhos realizados sobre custo de conformidade

Autor (es)	Trabalhos Realizados
Slemrod e Blumenthal (1996)	Conduziram estudos com aproximadamente 1.300 grandes empresas americanas em 1992 e detectaram que os maiores custos atribuídos a questões tributárias estaduais são consequência da não uniformidade dos sistemas tributários estaduais, e que a reforma tributária levada a efeito em 1986 aumentou os custos de conformidade.
Kaplow (1996)	O governo possui à sua disposição diversas ferramentas para a conformidade: declarações de informações econômico-fiscais, auditoria, penalidades; complexos sistemas tributários impõem altos custos de conformidade
Bertolucci (2001)	Pesquisa de custos de conformidade tributária realizada em companhias de capital aberto. Na média, tais custos representaram 0,32% do faturamento anual. Constatou-se a forte regressividade dos custos, e que os recursos internos representam aproximadamente 80%; as atividades de controladoria, jurídico e informática representam 33,8% do custo total.
Slemrod e Venkatesh (2002)	Conduziram estudos de conformidade tributária em média e grandes empresas, cujo relatório foi apresentado ao IRS LMSB Division. Os resultados foram a regressividade dos custos em relação ao tamanho da empresa. A comparação foi realizada em função do valor dos ativos, e não do faturamento auferido.
Evans e Tran- Nam (2002)	Pesquisa realizada na Austrália constatou que, para as grandes empresas, o maior componente dos custos serão os custos internos, pois deverá haver dispêndio em relação a cursos de treinamento, o maior tempo despendido pelo pessoal para a preparação das declarações e a ocorrência de possíveis incidentes até familiarizarem-se com a nova metodologia; para as pequenas e médias empresas, o maior componente dos custos será da contratação de consultores externos com o conhecimento desta nova metodologia
Kopezuk (2006)	A complexidade de uma legislação tributária aumenta a probabilidade da ocorrência de erros no cálculo dos tributos e, conseqüentemente, os custos da tributação.
Das-Gupta (2006)	Levantamento realizado na Índia, relativamente ao biênio 2000-2001, em relação ao imposto de renda, constatou-se que: o custo de conformidade tributária é da ordem de 0,21% das receitas; 70% das empresas pesquisadas utilizam-se de consultor tributário externo devido à complexidade do sistema tributário e da alta frequência de sua alteração

Fonte: Miyoshi e Nakao (2012, p.49)

Estudos realizados pelo IBPT em 2013, mostram que o impacto dos custos de conformidade nas pequenas empresas chega a ser 3,53% do faturamento anual, porém, são os escritórios contábeis que tem a tarefa de atender a cada uma das obrigações impostas pelo fisco e conforme afirmam Stein e Von Mengden (2014), os escritórios tem uma árdua tarefa

de investir no desenvolvimento e adaptação dos seus sistemas e processos internos para atender as exigências, mas não é só isso, eles precisam ser perfeitos, não pode haver erros ou atraso na entrega já que o não cumprimento destas obrigações sujeita o infrator à multa de acordo com a legislação.

3 Metodologia

O presente estudo caracteriza-se como um estudo de objetivo exploratório - descritivo, uma vez que os estudos acerca do custos de conformidade são restritos, apesar da vasta bibliografia sobre os tributos no Brasil. Segundo Gil (2010), a pesquisa exploratória visa proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito. De acordo com Trivinões (1987), a pesquisa descritiva tem por objetivo descrever os fatos e fenômenos de determinada realidade, no estudo em questão, o objetivo é de caracterizar e expor os custos de conformidade relativos às obrigações acessórias tributárias nas empresas de serviços contábeis de Governador Valadares.

Quanto aos meios, e de acordo com os objetivos delineados, o trabalho se classifica como pesquisa bibliográfica, de campo e de levantamento. A pesquisa de campo e a *survey* foram necessárias uma vez que são meios que possibilitam ao pesquisador investigação empírica e de campo na vida cotidiana dos participantes do estudo para coletar os dados e a partir destes, proceder a análise quantitativa para se chegar à generalização (BRASILEIRO, 2013).

O universo do presente estudo é de 154 (cento e cinquenta e quatro) escritórios cadastrados no Sindicato das Empresas de Serviços Contábeis de Governador Valadares (Sindcont – GV). O instrumento de coleta de dados elaborado, buscou descrever e estabelecer relações entre a necessidade da informação por parte do governo e a obrigação do contribuinte de prestá-las. O questionário foi dividido em três blocos, onde o primeiro visa a identificar o perfil dos escritórios, o segundo aborda a frequência e o tempo gastos na elaboração e execução das obrigações acessórias e o terceiro bloco buscou identificar os gastos realizados pelos escritórios para a execução das obrigações acessórias, perfazendo um total de dezoito questões. O objetivo para a elaboração do questionário foi realizar o levantamento das obrigações acessórias que devem ser executadas e entregues por cada escritório, o custo despendido com estas atividades, como: salário de funcionários, contratação de consultorias e softwares para auxiliar a elaboração das obrigações, bem como gastos com treinamentos da equipe. O questionário foi enviado por email e os participantes foram informados que estavam participando de uma pesquisa com finalidade de publicação e, que a veracidade das informações era de extrema importância para a orientação dos resultados. A coleta dos dados ocorreu entre os meses de julho e julho de 2016 e foram obtidas quinze respostas, o que representa uma amostra de aproximadamente 10% do universo pesquisado.

4 Análise dos dados

Com o objetivo de analisar o impacto do cumprimento das obrigações acessórias no volume de trabalho, bem como nos gastos dos Escritórios de Contabilidade na cidade de Governador Valadares, foram enviados 154 (cento e cinquenta e quatro) questionários via internet, dos quais 15 (quinze) foram respondidos e validados.

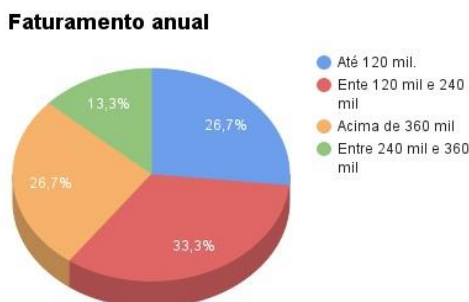
4.1 Perfil dos escritórios

A primeira questão, refere-se ao tempo de funcionamento do escritório e 73,3% possuem mais de 15 anos de funcionamento, ou seja, são escritórios que passaram por todo o processo de criação e implantação das obrigações acessórias e pode-se dizer que estejam

acostumado com este tipo de situação. Entre 5 e 10 anos, são 6,7% e com menos de 5 anos, 20%, o que, de certa forma, pode se entender como vantagem, pois estes já iniciaram as atividades com as principais obrigações acessórias já em andamento.

A questão dois, questiona acerca do faturamento anual dos escritórios e conforme apresentado no gráfico 1, percebe-se uma diversificação na amostra, o que demonstra que a amostra é composta por escritórios de pequeno, médio e grande porte para o mercado de Governador Valadares.

Gráfico 01 –Faturamento anual



Fonte: Dados da pesquisa

Assim como na questão anterior, percebe-se no gráfico 2 que há também uma distribuição similar quanto ao número de clientes atendidos, fato este que reforça a diversificação da amostra citada anteriormente.

Gráfico 2 – Número de clientes atendidos



Fonte: Dados da pesquisa

Segundo Alves et al. (2013), a distribuição de acordo com o enquadramento tributário do clientes de um escritório, irá influenciar diretamente na estrutura física e de pessoal. Dentre os entrevistados, 50% deles não possuem clientes enquadrados no lucro real e para esses, em média, a proporção é a seguinte: 90% enquadrados no SIMPLES e 10% enquadrados lucro presumido. Dos escritórios que possuem clientes no lucro real, a proporção é de 85% (SIMPLES), 10% (Lucro Presumido) e 5% (Lucro Real).

No que tange a realização das atividades contábeis em um escritório, os entrevistados possuem a seguinte distribuição; 60% deles tem até 7 funcionários; 33,3% entre 8 e 15; e apenas 6,7% possuem mais de 16 funcionários. Percebe-se que a estrutura desses escritórios é

bem enxuta e esta situação é confirmada quando são questionados a respeito do número de funcionários que executam as obrigações acessórias. Em apenas 26,8% dos escritórios entrevistados, possuem funcionário exclusivo para a realização dessas atividades, nos demais escritórios, as obrigações acessórias são realizadas por funcionários que executam também outras atividades. Quando essa resposta é cruzada com o faturamento dos escritórios, é possível identificar que esses são os mesmos que possuem faturamento acima de 360 mil reais anual, ou seja, são os maiores escritórios em faturamento.

Quanto à remuneração, a média salarial dos profissionais envolvidos com as obrigações acessórias, tanto dos exclusivos para este serviço quanto para os outros, é de R\$1.650,00 mensais.

4.2 Frequência e tempo na realização das obrigações acessórias

A segunda parte do questionário buscou identificar qual a frequência da elaboração e entrega das obrigações acessórias, bem como o tempo gasto para a realização das mesmas.

A primeira questão identificou se as principais obrigações acessórias listadas, eram executadas, pouco executadas ou muito executadas, conforme mostra a Tabela 1.

Tabela 1 – Frequência de realização das Obrigações Acessórias

Obrigação Acessória	Não é realizada	Pouco realizada	Muito Realizada
DCTF	0,0%	13,3%	86,7%
DIPJ	20,0%	33,3%	46,7%
DIRF	0,0%	46,7%	53,3%
PER/DCOMP	13,3%	66,7%	20,0%
DNF	73,3%	26,7%	0,0%
DOI	80,0%	20,0%	0,0%
EFD - Contribuições	0,0%	20,0%	80,0%
EFD - ICMS/IPI (Sped Fiscal)	13,3%	26,7%	60,0%
e-Social	20,0%	40,0%	40,0%
DECRED	80,0%	20,0%	0,0%
DASN-SIMEI	0,0%	13,3%	86,7%
DIMOB	80,0%	20,0%	0,0%
DMED	40,0%	40,0%	20,0%
ECD/SPED Contábil	0,0%	26,7%	73,3%
ECF (DIPJ/e-LALUR)	20,0%	20,0%	60,0%
DBF	86,7%	13,3%	0,0%
DEREX	93,3%	6,7%	0,0%
DAMEF/VAF	13,3%	46,7%	40,0%
SINTEGRA	0,0%	13,3%	86,7%
DAPI	13,3%	20,0%	66,7%
DES - IF GV (Sistema on-line ISSQN)	53,3%	13,3%	33,3%
CAGED	0,0%	13,3%	86,7%
SEFIP	0,0%	0,0%	100,0%

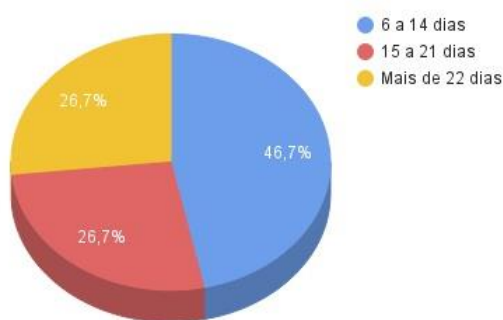
Fonte: Dados da pesquisa

Com base nas respostas, percebe-se que as obrigações acessórias que são realizadas com maior frequência são: DCTF (Declaração de débitos e créditos tributários federais), EFD –Contribuições (Escrituração Fiscal Digital da Contribuição para o PIS/ Pasep, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição Previdenciária sobre a Receita), CAGED (Cadastro Geral de Empregados e Desempregados), SINTEGRA, SEFIP (FGTS) e DAPI (Declaração de Apuração e Informação do ICMS-MG), todas essas são entregues mensalmente. Agora, a DASN – SIMEI (Declaração Anual Simplificada para o Microempreendedor Individual), ECD (Escrituração Contábil Digital), ECF (Escrituração Contábil Fiscal), são entregues anualmente.

Em relação ao tempo médio gastos dentro dos escritórios para a elaboração de todas essas obrigações, os entrevistados responderam conforme apresentado no gráfico 3.

Gráfico 3 – Tempo gasto na elaboração das Obrigações Acessórias

Tempo médio gasto desde a preparação dos dados até a entrega das principais obrigações acessórias?



Fonte: Dados da pesquisa

Como demonstrado no gráfico acima, são gastos no mínimo 6 dias para a realização das obrigações acessórias em todos os escritórios. Para 26,7% dos entrevistados, são gastos mais de 22 dias e quando essa resposta é cruzada com o número de funcionários na elaboração das obrigações acessórias, verifica-se que estes são os mesmos escritórios que possuem funcionários exclusivos para a realização desta tarefa.

Em relação ao tempo gasto para a elaboração de cada uma das obrigações acessórias, os entrevistados responderam da seguinte forma como apresentada na tabela 2.

Tabela 2 – Tempo para elaboração das Obrigações Acessórias

Obrigação Acessória	Não é realizada	Pouco Tempo	Muito Tempo
DCTF	0,0%	53,3%	46,7%
DIPJ	20,0%	26,7%	53,3%
DIRF	0,0%	40,0%	60,0%
PER/DCOMP	13,3%	53,3%	33,3%
DNF	73,3%	26,7%	0,0%
DOI	80,0%	13,3%	6,7%
EFD - Contribuições	0,0%	26,7%	73,3%
EFD - ICMS/IPI (Sped Fiscal)	13,3%	13,3%	73,3%
e-Social	20,0%	46,7%	33,3%
DECRED	80,0%	20,0%	0,0%
DASN-SIMEI	0,0%	40,0%	60,0%
DIMOB	80,0%	20,0%	0,0%
DMED	40,0%	53,3%	6,7%

ECD/SPED Contábil	0,0%	13,3%	86,7%
ECF (DIPJ/e-LALUR)	20,0%	13,3%	66,7%
DBF	86,7%	13,3%	0,0%
DEREX	93,3%	6,7%	0,0%
DAMEF/VAF	13,3%	53,3%	33,3%
SINTEGRA	0,0%	33,3%	66,7%
DAPI	13,3%	33,3%	53,3%
DES - IF GV (Sistema on-line ISSQN)	53,3%	13,3%	33,3%
CAGED	0,0%	66,7%	33,3%
SEFIP	0,0%	13,3%	86,7%

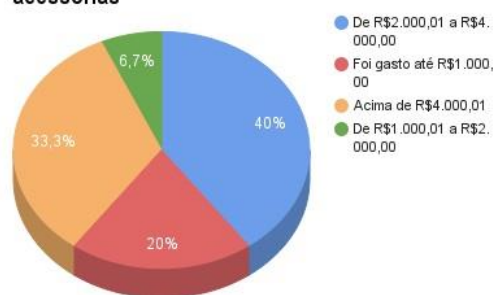
Fonte: Dados da pesquisa

Para mais de 60% dos entrevistados, as obrigações DIRF (Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte), EFD – Contribuições, EFD – ICMS/IPI, DASN-SIMEI, ECD, ECF, SINTEGRA e SEFIP são as obrigações de demandam mais tempo para sua realização. Vale destacar que as obrigações DIRF, ECD, ECF, DASN-SIMEI são entregues anualmente.

4.3 Gasto para cumprimento das obrigações acessórias

A terceira parte do questionário foi dedicada ao levantamento dos gastos realizados pelos escritórios para o cumprimento das obrigações acessórias. A primeira pergunta, tinha como objetivo identificar o gasto realizado pelo escritório no último ano, com treinamentos dos funcionários envolvidos diretamente com as obrigações acessórias – gráfico 4.

Gráfico 4 – Gasto dos escritórios com treinamento de pessoal
Gasto com treinamentos dos funcionários envolvidos diretamente com as obrigações acessórias



Fonte: Dados da pesquisa

Para 73,3%, foram gastos mais de R\$2.000,00 (dois mil reais) para capacitar os funcionários a realizarem todas as obrigações acessórias. Quando realizado o cruzamento desta questão com o faturamento anual dos escritórios, percebe-se que àqueles que investiram menos R\$1.000,00 (mil reais), são os escritórios com menor receita anual, ou seja, receita de até R\$120.000,00 (cento e vinte mil reais) e este investimento representa menos de 1% do faturamento anual.

Na segunda questão, foram perguntados acerca do investimento em ferramentas para validação, checagem e/ou cruzamentos de informações antes do envio das mesmas ao fisco.

Gráfico 5 – Investimento em ferramentas de validação



Fonte: Dados da pesquisa

No gráfico 5, verifica-se que nem todos os escritórios lançam mão deste recurso na hora da apresentação das informações ao fisco, apesar de ser uma ferramenta que busque minimizar as inconsistências nas declarações e assim, reduzir a possibilidade de ser multado. Para 75% dos entrevistados, ou não fazem qualquer tipo de gasto ou gastam menos de R\$2.000,00 por ano com essas ferramentas.

Na terceira e última questão, os entrevistados foram questionados quanto ao gasto com consultorias externas para o auxílio na elaboração das obrigações acessórias.

Gráfico 6 – Gasto mensal com consultoria



Fonte: Dados da pesquisa

De acordo com gráfico 6, os escritórios que possuem este tipo de serviço, fazem um investimento mensal menor que R\$1.000,00 (mil reais). Alguns dos escritórios completaram esta questão dizendo que a empresa fornecedora do software presta esse tipo de consultoria e por isso, não necessitam contratar uma empresa externa. Percebe-se por meio do cruzamento das questões, que os escritórios que contratam esse tipo de consultoria são os que possuem maior faturamento, ou seja, mais clientes e conseqüentemente maior risco de pagamento de multa.

Ao final do questionário, foi disponibilizado um espaço para que o entrevistado pudesse expor suas ideias acerca das obrigações acessórias e a grande maioria dos que responderam afirmaram que entendem a necessidade das obrigações acessórias, mas que este tipo de serviço, nos dias de hoje, sufocam os escritórios não só em termos de aumento de serviço, mas também de custos, pois para minimizarem os riscos de serem multados, precisam realizar investimentos que nem sempre conseguem ser repassados aos clientes.

5 Conclusão

O presente estudo objetivou-se identificar os gastos realizados pelos escritórios de contabilidade da cidade de Governador Valadares em relação às obrigações acessórias, federais, estaduais e municipais. Pode-se perceber que para o cumprimento das obrigações acessórias, há um padrão nos gastos, ou seja, os escritórios que possuem menor faturamento, os funcionários não possuem uma função exclusiva na realização das obrigações, sendo necessário o acúmulo de tarefas. Esses mesmos escritórios, não possuem faturamento suficiente para arcar com os gastos de uma consultoria especializada, ou um software para auxiliar a validação dos dados, desta forma, verifica-se que seu gasto é restringido pelo seu faturamento.

Nos escritórios de maior porte, alguns possuem funcionários com dedicação exclusiva para a elaboração das obrigações acessórias, esta ação justifica-se pelo elevado número de clientes e pela forma de execução rotineira dessas atividades.

Acredita-se ter alcançado com o presente artigo os objetivos propostos e percebendo a importância do assunto recomenda-se uma ampliação do estudo para outras cidades e estados.

Referencias

ALVES, Fernando Lins; MIRANDA, Luiz Carlos; MEIRA, Juliana Matos; CALLADO, Aldo Leonardo Cunha. Uma Análise dos Escritórios de Contabilidade sobre a Necessidade de Aplicação das IFRS para Pequenas e Médias Empresas. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, Rio de Janeiro, v. 8, n. 3, set/dez 2013

BERTOLUCCI, Aldo Vincenzo. **O custo de administração dos tributos federais no Brasil: comparações internacionais e propostas para aperfeiçoamento**. 2005, 120p. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade). FEA/USP, São Paulo, 2005.

BERTOLUCCI, Aldo V. **Uma Contribuição ao Estudo da Incidência dos Custos de Conformidade às Leis e disposições Tributárias**: Um Panorama Mundial e Pesquisa dos Custos das Companhias de Capital Aberto no Brasil. 2001, 183 p. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade). FEA/USP, São Paulo, 2001.

BERTOLUCCI, Aldo V; NASCIMENTO, Diogo Toledo do. Quanto Custa Pagar Tributos? **Revista Contabilidade & Finanças**. v. 13, n. 29. 2002.

BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Regulamenta a lei nº 5.572/66, que criou o CTN. Diário Oficial da República Federativa do Brasil. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm> acesso em 09 mai. 2016.

BRASILEIRO, Ada Magaly Matias. **Manual de produção de textos acadêmicos e científicos**. São Paulo: Atlas, 2013.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC. Disponível em: <<http://cfc.org.br/registro/quantos-somos-2/>> acesso em 10 de agosto de 2016.

DINIZ, Eduardo Henrique, BARBOSA, Alexandre Fernandes, JUNQUEIRA, Álvaro. R. Botelho, PRADO, Otávio. O governo eletrônico no Brasil: perspectiva histórica a partir de um modelo estruturado de análise. **Revista de Administração Pública**, v. 43 n.1, p. 23-48, 2009.

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

IBPT – **Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário**. Disponível em:<<http://www.ibpt.com.br/>> acesso em 09 mai. 2016

LIMA, Edson Sampaio de. Pesquisa sobre Redução nos Custos de Conformidade Tributária e os Investimentos no Sistema Público de Escrituração Digital – SPED no Brasil. 2013. 108 p. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis). PUC/SP, São Paulo, 2013.

MARTINS, Orleans Silva; DANTAS, Ricardo Ferreira. Custo Tributário e Elisão Fiscal: As Facetas de um Planejamento Tributário. **Qualitas Revista Eletrônica**. v. 9. n 3. 2010

MIYOSHI, Roberto Kazuo; NAKAO, Sílvia Hiroshi. Riscos de Conformidade Tributária: Um estudo de caso no estado de São Paulo. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 6, n. 14, p. 46-76, 2012.

PLUTARCO, Hugo Mendes; GICO JR, Ivo Teixeira. O Custo Social das Obrigações Tributárias Acessórias. **EALR**, v. 3, n. 2, p. 338-353, Jul-Dez. 2012.

RIBEIRO, Osni Moura; PINTO, Mauro Aparecido. **Introdução à Contabilidade Tributária**. São Paulo: Saraiva, 2012

RITCHIE, Katherine; TRAN-NAM, Binh; EVANS, Chris; WALPOLE, Michael. Tax compliance costs: research methodology and empirical evidence from Australia. **National Tax Journal**. v. 53. n. 2. Jun. 2000.

ROSA, Priscila Alano da; PETRI, Sérgio Murilo; PHILIPPI, Gustavo Trilha; MAGALHÃES, Rubia Albers. Custo de conformidade tributária em uma empresa de serviços contábeis. **ANAIS**. 6º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças e Iniciação Científica em Contabilidade & 9º Congresso IBEROAMERICANO de Contabilidad e Gestión. 2015. Disponível em:< http://dvl.ccn.ufsc.br/congresso_internacional/anais/6CCF/92_15.pdf> acessado em 08 mai. 2016.

SANDFORD, Cedric. The rise and rise of tax compliance costs. **Tax compliance costs measurement and policy**, p. 1-14, 1995.

SOUZA, Flávia Cristiane de; BALBINO, Kézia Silmara da Silva; MIRANDA, Kléber Formiga. A influência dos custos de conformidade no planejamento tributário de uma empresa comercial de produtos agrícolas. **ANAIS**. XX Congresso Brasileiro de Custos. Nov.

2013. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/viewFile/3/3>> acessado em: 08 mai. 2016.

STEIN, Silvia. Roberta.; VON MENGDEN, P. R. D. Aguiar. Impacto das obrigações acessórias no trabalho dos escritórios de contabilidade do Vale do Paranhana/RS-estudo de caso. **Revista Eletrônica do Curso de Ciências Contábeis**, n. 5, 2014

TOLEDO REIS, Renata. O CUSTO DAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS NAS EMPRESAS TRIBUTADAS PELO LUCRO REAL DA GRANDE SÃO PAULO. **Pensamento & Realidade**, v. 30, n. 3, 2015.

TRIVIÑOS, A.N. Silva. **Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação**. São Paulo: Atlas, 1987

VARSAÑO, Ricardo. **A evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século: anotações e reflexões para futuras reformas**. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea). 1996