

UNIVERSIDADE DO VALE DO RIO DOS SINOS - UNISINOS
UNIDADE ACADÊMICA DE GRADUAÇÃO
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

GRACIELA MARIA FINGER

**SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL: REFLEXOS NOS
ESCRITÓRIOS CONTÁBEIS**

SÃO LEOPOLDO
2018

GRACIELA MARIA FINGER

**SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL: REFLEXOS NOS
ESCRITÓRIOS CONTÁBEIS**

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado como requisito parcial para
obtenção do título de Bacharel em 2018,
pelo Curso de Ciências Contábeis da
Universidade do Vale do Rio dos Sinos -
UNISINOS

Orientadora: Profa. Dra. Charline Barbosa Pires

São Leopoldo
2018

Dedico este trabalho às minhas filhas Sofia e Valentina, fiéis companheiras que me inspiram a viver e que me desafiam todos os dias a ser melhor. Elas me ensinaram o que é amar incondicionalmente.

AGRADECIMENTOS

A Deus, por me dar forças, luz e determinação para superar minhas dificuldades.

A meu marido, pelo incentivo, pela compreensão e pelo carinho, minha imensa gratidão, obrigada pelo apoio e por estar sempre ao meu lado nesta caminhada.

Às minhas filhas, Sofia e Valentina, por serem a luz dos meus dias e fontes de inspiração na minha vida.

À minha mãe e ao meu pai, exemplos de humildade e determinação, que sempre apoiaram os meus sonhos, por mais difícil que eles parecessem.

À professora Charline Barbosa Pires, pela atenção, pelo incentivo e pelos rumos indicados.

E a todos que de uma ou de outra forma, auxiliaram-me na execução deste trabalho e me deram apoio na minha vida acadêmica.

"A verdadeira coragem está em ir atrás de seus sonhos, mesmo quando todos dizem que eles são impossíveis".

Cora Coralina

RESUMO

Esta pesquisa teve como objetivo analisar os reflexos das mudanças decorrentes da implantação do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) na atuação dos escritórios contábeis. O estudo foi realizado por meio de um questionário aplicado em 30 escritórios de contabilidade das regiões do Vale do Caí, Vale do Rio dos Sinos e Região Metropolitana de Porto Alegre. A partir dos resultados, observou-se que, na percepção dos respondentes, o SPED é necessário, sendo visto como uma tendência de segurança e agilidade para o fluxo de dados, possibilitando aos escritórios informações mais seguras para desenvolver seu trabalho e, ao fisco, o cruzamento de todos os dados para uma melhor fiscalização. Tais resultados estão alinhados com o referencial teórico. No entanto, pode-se observar que todos os escritórios impactados pela escrituração digital necessitam passar por constantes adaptações devido a mudanças de legislação, prazos de entrega, sistemas contábeis e programa validador. Para essas constantes adaptações, cabe ao profissional de contabilidade ficar atento, buscando meios para qualificar-se e manter-se atualizado no mercado, a fim de suprir sua carga de responsabilidades perante seus clientes.

Palavras-Chaves: Sistema Público de Escrituração Digital, Escritório, Contador.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Sistemática Transmissão ECD.....	28
Figura 2 - Sistemática Transmissão EFD.....	30
Figura 3 - Processamento da NF-e	34
Figura 4 - Implantação NFC-e RS.....	37
Figura 5 - Cronograma de implantação eSocia.....	40

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Benefícios do SPED	24
Quadro 2 – Desvantagens apontadas pelos autores	25
Quadro 3 – Status da implantação Projetos SPED	26
Quadro 4 – Detalhamento de gastos.....	53
Quadro 5 – Percepção geral dos respondentes:	59

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Tempo de atuação no mercado	46
Tabela 2 - Quantidade de clientes.....	47
Tabela 3 - Forma de tributação dos clientes	48
Tabela 4 - Quantidade de colaboradores	49
Tabela 5 - Grau de instrução dos colaboradores	50
Tabela 6 - Capacitação dos profissionais.....	50
Tabela 7 - Contratação de novos profissionais	51
Tabela 8 - Sistema utilizado x Exigências SPED	52
Tabela 9 - Gastos com estrutura tecnológica.....	53
Tabela 10 - Percepção dos respondentes sobre o preparo do escritório	54
Tabela 11 - Impactos do SPED na demanda de trabalho	55
Tabela 12 - Dificuldades na implantação e no uso do SPED	56
Tabela 13 - Vantagens decorrentes do SPED.....	57
Tabela 14 - Percepção dos respondentes quanto ao aumento da responsabilidade do contador	58
Tabela 15 - Percepção dos gestores de escritório sobre o SPED.....	58

LISTA DE SIGLAS

CFC – Conselho Federal de Contabilidade
CF-e - Cupom Fiscal Eletrônico
COFINS – Contribuição para Financiamento da Seguridade Social
COTEPE – Comissão Técnica Permanente
CT-e – Conhecimento de Transporte Eletrônico
CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
DACON – Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais
DANFE – Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica
DIPJ – Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica
E-LALUR – Livro de Apuração do Lucro Real Eletrônico
ECD – Escrituração Contábil Digital
ECF – Escrituração Contábil Fiscal
EFD – Escrituração Fiscal Digital
EFD CONTRIBUIÇÕES – Escrituração Fiscal Digital das Contribuições Incidentes sobre a Receita
ENAT – Encontro Nacional de Administradores Tributários
eSocial – Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas
FGTS - Fundo de Garantia do Tempo de Serviço
FCONT – Controle Fiscal Contábil de Transição
ICMS - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação
IRRF – Imposto sobre a Renda Retidos na Fonte
IRPJ – Imposto de Renda da Pessoa Jurídica
NF-e – Nota Fiscal Eletrônica
NFC-e – Nota Fiscal Consumidor Eletrônica
NFS-e – Nota Fiscal de Serviços Eletrônica
PAC – Programa de Aceleração do Crescimento
PIS/PASEP – Programas de Integração Social e Formação do Patrimônio do Servidor Público
RFB – Receita Federal do Brasil

RICMS - Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviço de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação

SEFAZ – Secretaria da Fazenda

SINIEF - Sistema Nacional de Informações Econômicas e Fiscais

SPED – Sistema Público de Escrituração Digital

UNISINOS – Universidade do Vale do Rio dos Sinos

SUMÁRIO

LISTA DE FIGURAS	6
LISTA DE QUADROS	7
LISTA DE TABELAS	8
LISTA DE SIGLAS	9
1 INTRODUÇÃO	13
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA	13
1.2 OBJETIVOS	15
1.2.1 Objetivo Geral	15
1.2.2 Objetivos Específicos	15
1.3 DELIMITAÇÃO DO TRABALHO	15
1.4 RELEVÂNCIA DO ESTUDO	16
1.5 ESTRUTURA DO ESTUDO	17
2 REFERENCIAL TEÓRICO	18
2.1 CONTABILIDADE DIGITAL E O SPED.....	18
2.1.1 Contabilidade Digital	18
2.1.2 Sistema Público de Escrituração Digital (SPED)	19
2.1.2.1 Surgimento	19
2.1.2.2 Definição e Objetivos.....	21
2.1.2.3 Premissas, Benefícios e Desvantagens	23
2.2 PROJETO SPED.....	26
2.2.1 Escrituração Contábil Digital – ECD	27
2.2.2 Escrituração Fiscal Digital – EFD	29
2.2.3 Escrituração Fiscal Digital das Contribuições Incidentes sobre a Receita – EFD Contribuições	31
2.2.4 Escrituração Contábil Fiscal – ECF	32
2.2.5 Nota Fiscal Eletrônica – NF e	33
2.2.6 Conhecimento Transporte Eletrônico – CT – e	35
2.2.7 Nota Fiscal de Serviços Eletrônica – NFS – e	36
2.2.8 Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica – NFC-e	36
2.2.9 Projetos SPED em Desenvolvimento	38
2.2.9.1 Escrituração Fiscal Digital Social - e Social.....	38

2.2.9.2 Escrituração Fiscal Digital das Retenções e Outras Informações Fiscais – EFD Reinf.....	39
2.2.9.3 Manifesto Eletrônico Documentos Fiscais – MDF-e.....	40
2.2.9.4 e –Financeira.....	41
2.3 ESTUDOS EMPÍRICOS SOBRE O TEMA.....	41
3 METODOLOGIA	44
3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA	44
3.2 POPULAÇÃO E AMOSTRA.....	44
3.3 COLETA, TRATAMENTO E ANÁLISE DOS DADOS	45
3.4 LIMITAÇÕES DO MÉTODO.....	45
4 ANÁLISE DOS RESULTADOS	46
4.1 CARACTERIZAÇÃO DO ESCRITÓRIO.....	46
4.2 CARACTERIZAÇÃO DOS COLABORADORES	49
4.3 ESTRUTURA TECNOLÓGICA	52
4.4 METODOLOGIA DE TRABALHO	54
4.5 VANTAGENS E DESVANTAGENS DO SPED	56
4.6 PERCEPÇÃO GERAL DOS RESPONDENTES	59
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	61
REFERÊNCIAS.....	65
APÊNDICE A	69

1 INTRODUÇÃO

Este capítulo apresenta a contextualização do tema, bem como o problema de pesquisa, os objetivos, a delimitação, a relevância e a estrutura do estudo.

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA

A contabilidade está diretamente relacionada à história da evolução das sociedades, pois nos primeiros registros das civilizações humanas podem ser constatadas interpretações relacionadas com a necessidade de proteção à organização econômica dos indivíduos, fazendo surgir, assim, já nos primórdios, a necessidade de registros das transações comerciais que eram efetuadas, a partir das atividades de troca e venda. Quando o homem começou a acumular uma maior quantidade de valores, a preocupação com os registros passou a aumentar (Rede Jornal Contábil, 2017). Segundo Schmidt (2000, p.22), “com o surgimento da moeda e das medidas de valor, o sistema de contas ficou completo, sendo possível determinar as contas contábeis representantes do patrimônio e seus respectivos valores”.

A sociedade tem evoluído com novas formas de trabalho, pensamento e escrita em decorrência de um desenvolvimento social, econômico, político e científico e a contabilidade tem acompanhado esse progresso. Conforme afirma Sá (1997, p.12), “a contabilidade nasceu com a civilização e jamais deixará de existir em decorrência dela, talvez, por isso, quase sempre seus progressos coincidiram com aqueles que caracterizam os da evolução do homem”.

Com o advento das novas tecnologias do século XX, a contabilidade ganhou um espaço maior na tomada de decisões das empresas e, em função das mudanças no mercado tecnológico, as informações passaram a circular com maior agilidade e segurança, mudando o tratamento dado à contabilidade. No Brasil, uma mudança que merece destaque está relacionada ao avanço da contabilidade digital.

Segundo Oliveira (2014, p.91),

Com o avanço das tecnologias, o acesso à internet e aumento das transações comerciais, financeiras e o crescimento das atividades econômicas no país nos últimos 20 anos, levaram o governo federal a criar um monitoramento de informações que possibilitasse o controle sistemático de dados gerados pelas empresas.

Esse controle sistemático representou uma mudança de paradigma na contabilidade, uma vez que existe uma preocupação com as formas de controle e fiscalização das empresas. Essa fiscalização é efetuada pela Receita Federal do Brasil. Segundo Nardon Filho e Rogowski (2010), a partir de 2006, houve a fusão da Previdência Social e da Receita Federal, entrando em funcionamento o *software* Harpia que tem “inteligência artificial” capaz de desenvolver um perfil para cada contribuinte, acompanhar qualquer variação substancial nas suas transações, cruzar informações em operações com cartões de crédito, movimentos financeiros, operações entre empresas, entre outras atividades.

Entre as principais mudanças ocorridas na última década, pode-se mencionar a implantação do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), bem como os certificados e as assinaturas digitais que fazem parte de uma nova era de contabilidade digital.

O Projeto Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) faz parte do Programa de Aceleração do Crescimento (PAC) implantado pelo Governo Federal que tem por objetivo, entre outros, promover a “integração dos fiscos, racionalizar as obrigações acessórias para contribuintes” (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2017a):

O SPED tem como a finalidade promover a integração dos fiscos mediante padronização e compartilhamento de informações contábeis e fiscais, uniformizando as obrigações para os contribuintes, com a melhoria do controle dos processos, a rapidez no acesso as informações e a fiscalização mais efetiva. (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2017a)

Em função disso, a contabilidade está mais dinâmica, o mercado mais exigente e o profissional precisa estar mais organizado a fim de contribuir para o processo de gestão das empresas. Ludícibus e Marion (2006) salientam que a estrutura de mercado atual, onde as empresas estão englobadas, representam novas oportunidades e desafios para o crescimento do profissional na área da contabilidade.

Já segundo Deitos (2008), as evoluções da sociedade geram a necessidade de evoluções na contabilidade, o que demanda aperfeiçoamento e qualificação dos profissionais das áreas afins.

Dessa forma, considerando-se o surgimento da contabilidade digital e, mais especificamente do Projeto SPED, é de se esperar que a atuação dos escritórios

contábeis e dos profissionais que neles atuam tenha sido modificada, entre outros motivos, em função de mudanças na legislação federal, novas normas técnicas e exigências burocráticas dos órgãos públicos.

Tal cenário leva à investigação do seguinte problema de pesquisa: Quais os reflexos das mudanças decorrentes do SPED na atuação dos escritórios contábeis?

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo Geral

Tendo presentes as mudanças consequentes da contabilidade digital, nas últimas décadas, na área contábil, o objetivo geral deste estudo é analisar os reflexos das mudanças decorrentes do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) na atuação dos escritórios contábeis.

1.2.2 Objetivos Específicos

Para o alcance do objetivo geral, foram definidos os seguintes objetivos específicos:

- a) apresentar os aspectos relevantes da contabilidade digital e do Projeto SPED;
- b) caracterizar os profissionais contábeis respondentes e os escritórios contábeis que compõem a amostra do estudo;
- c) identificar a forma como as demandas originadas pelo Projeto SPED impactaram; e
- d) verificar, na percepção dos respondentes, quais são as principais vantagens e desvantagens do SPED.

1.3 DELIMITAÇÃO DO TRABALHO

Este estudo abrange as mudanças ocorridas em função da contabilidade digital, seus reflexos no trabalho do profissional contábil e as consequências na demanda dos trabalhos realizados nos escritórios de contabilidade. Como já mencionado, são analisados os reflexos, vantagens, desvantagens e desafios decorrentes do surgimento do SPED.

Uma vez que se trata de um tema amplo e que sofre constantes mudanças, não se tem a intenção de esgotar a análise da legislação e de outros documentos técnicos que tratam do SPED.

Além disso, não é foco desta pesquisa a percepção dos clientes do escritório, das empresas com escritório dentro da própria sede e esferas governamentais sobre essas mudanças.

Por fim, o tema é abordado a partir da percepção dos respondentes, o que significa que custos e benefícios não são mensurados.

1.4 RELEVÂNCIA DO ESTUDO

O estudo busca analisar como as mudanças ocorridas na contabilidade brasileira, nas últimas décadas, em função do SPED, interferiram na forma de atuação do profissional da contabilidade e nos escritórios de contabilidade.

Com as alterações de leis e sistemas de entrega de declarações acessórias, o trabalho do contador também é impactado. Essa nova realidade pode, por exemplo, afetar as atividades do dia a dia e aumentar o grau de responsabilidade técnica dos profissionais envolvidos, levando à necessidade de atualização e de preparo dos profissionais e de melhoria da estrutura do escritório de contabilidade, bem como à readequação dos procedimentos.

Tendo presente essas demandas, busca-se estudar como os escritórios e os contadores adequaram-se, buscando-se, assim, contribuir para a compreensão dos efeitos do SPED na forma de atuação dos operadores da contabilidade.

Considera-se que a discussão deste tema é importante, pois é um assunto de repercussão no dia a dia do profissional da área contábil. O SPED apresenta demandas que contemplam necessidades comuns de escritórios de diversos tamanhos e, mesmo com as diversas mudanças ocorridas, o ambiente é propício para futuras inovações, mostrando-se, dessa forma, como um campo que necessita de conhecimento e de investimentos em pessoas e em tecnologias, para suprir as dificuldades. Este estudo pode agregar novos conhecimentos e propiciar o compartilhamento de experiências entre profissionais.

1.5 ESTRUTURA DO ESTUDO

O presente trabalho é composto por cinco capítulos, sendo que o primeiro contempla a Introdução, que é composta pela contextualização do tema e pela apresentação do problema de pesquisa, do objetivo geral e dos objetivos específicos, pela delimitação do tema e pela exposição da relevância do estudo.

No segundo capítulo, é apresentado o referencial teórico, que contempla a Contabilidade Digital e o SPED, os Projetos que integram o SPED e os estudos empíricos sobre o tema.

O terceiro capítulo é composto pela metodologia de pesquisa aplicada na realização deste trabalho, apresentando-se a sua classificação, população e amostra, procedimentos adotados para coleta, tratamento e análise de dados e limitações do método.

O quarto capítulo é constituído pela análise dos dados da pesquisa, sendo dividido em 5 subseções que tratam da identificação do perfil dos escritórios respondentes, da caracterização dos colaboradores do escritório, das características das mudanças na estrutura tecnológica ocorridas após implantação do SPED, da metodologia de trabalho aplicada ao escritório para suprir as exigências ao SPED, além da identificação das vantagens e das desvantagens apontadas pelo escritório na implantação do SPED.

Finalmente, o quinto capítulo contempla as considerações finais, que são seguidas pelas referências e pelo apêndice.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Este capítulo fundamenta a pesquisa realizada sobre a contabilidade digital com ênfase no Projeto SPED. Aborda-se o surgimento do SPED, sua definição, seus objetivos, premissas, benefícios e desvantagens. Na sequência, são descritos os projetos que fazem parte do SPED e apresentados os resultados de estudos empíricos que tratam do tema investigado nesta pesquisa.

2.1 CONTABILIDADE DIGITAL E O SPED

Neste capítulo, são abordados aspectos relevantes que dizem respeito ao surgimento da contabilidade digital e ao Sistema Público de Escrituração Digital.

2.1.1 Contabilidade Digital

Com o avanço das tecnologias e a amplitude na propagação das informações com a internet, várias mudanças influenciaram nos processos operacionais da contabilidade, tornando-a mais dinâmica. Segundo Almeida Filho (2000, p.1),

Nos últimos trinta anos, aconteceram mudanças significativas na legislação tributária e nos procedimentos contábeis. As melhorias na forma de fazer a contabilidade de uma empresa, utilizando-se da tecnologia da computação (informação) trouxeram enormes benefícios para os profissionais da área.

A rápida propagação de informações alterou as formas de relação, negociação e de trabalho. Segundo Mota e Cirino (2010, p.2), “o sistema eletrônico de dados permite a quebra de paradigmas em todas as áreas do conhecimento humano, tornando possível um novo cenário para o crescimento das organizações.”

Ainda conforme os autores, é possível ver novos comportamentos, novas políticas e novos procedimentos nas organizações. A integração de informações dentro da empresa auxilia no planejamento para tomada de decisões, melhorando o processo de gestão, possibilitando uma maior competitividade, eliminando possíveis distâncias e ocasionando maior eficácia nas operações.

Segundo Almeida Filho (2013), o aumento de operações, acompanhado de uma constante evolução tecnológica, levou as empresas e as autoridades tributárias a se modernizarem e a acompanhar os avanços da tecnologia.

Essa modernização afetou, por consequência, a contabilidade. Se, anteriormente, o trabalho mecânico, baseado em operações manuais, era passível de erros de digitação que poderiam causar distorções nas informações, atualmente, o trabalho concentra-se na integração de dados digitais, que é mais rápido e seguro. Isso se caracteriza como um marco no desenvolvimento empresarial e contábil. Conforme afirma Oliveira (2014), a integração é uma etapa muito importante da informatização de uma empresa, eliminando o fluxo de papeis e aprimorando a dinâmica da informação, pois a integração permite que a transação seja registrada simultaneamente em várias áreas.

Nesse cenário, é possível afirmar que todo o processo de desenvolvimento e de reestruturação da forma de trabalho da contabilidade é impulsionado com a implementação do Projeto de Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), que é uma experiência baseada no que foi feito em outros países, como Chile, México e Espanha, e que faz parte da realidade brasileira desde o início do século XXI (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2017a).

O SPED é um projeto com uma amplitude que abrange vários setores envolvidos; escritórios de contabilidade, empresas, órgãos governamentais e a sociedade e também é uma tendência que engloba a contabilidade de vários países.

2.1.2 Sistema Público de Escrituração Digital (SPED)

Esta seção trata do surgimento do SPED como conjunto de escriturações, de arquivo digital, conforme descrição abaixo das subseções que fazem parte desta seção.

2.1.2.1 Surgimento

Segundo o sítio do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), o SPED começou a ser planejado a partir da Lei n. 9.989/00, de 21 de julho de 2000, no governo de Fernando Henrique Cardoso, sendo que o projeto fazia parte do Programa de Modernização das Administrações Tributárias e Aduaneiras. Contudo, foi a partir da Medida Provisória n. 2.200-2, de 17/08/2001, com a criação do projeto digital que implantou o surgimento da Certificação Digital, que a SERPRO iniciou seu projeto piloto que, a partir da certificação digital, dava “garantia de autenticidade

e validade jurídica de documentos em forma eletrônica” (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2017a).

Em 19 de dezembro de 2003, foi instituída a Emenda Constitucional n. 42, que trouxe alterações ao Sistema Tributário Nacional e deu outras providências legais, a fim de padronizar os sistemas de informação, uma adequação necessária para a futura implantação do SPED (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2017a).

Em 2004, foi realizado o I ENAT – Encontro Nacional de Administradores Tributários, reunindo representantes da Receita Federal, Secretarias dos Estados e Finanças dos municípios. O encontro tinha como objetivo buscar soluções nas três esferas para maior integração e melhor administração do SPED. Nesse momento, foi assinado o 1º Protocolo de Cooperação Técnica entre os entes envolvidos. No ano posterior, em 2005, foi realizado o 2º ENAT, no qual foram assinados o 2º e o 3º Protocolos de Cooperação Técnica, com o objetivo de desenvolver e implantar o SPED (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2017a).

A partir do Decreto n. 6.022, publicado no Diário Oficial do dia 22 de janeiro de 2007, foi oficialmente instituído o Sistema Público de Escrituração Digital – (SPED), que é um arquivo digital, com arquivos eletrônicos unificados, que substituem os registros em papel. O SPED fez parte do Programa de Aceleração de Crescimento do Governo Federal (PAC 2007-2010) representando um avanço na informatização da relação entre fisco e contribuinte (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2017a).

Segundo Oliveira, Tonelli e Cleto (2011, p. 12):

Na mesma linha das ações constantes do PAC que se destinam a remover obstáculos administrativos e burocráticos ao crescimento econômico, pretende-se que o SPED possa proporcionar melhor ambiente de negócios para o País e a redução do “custo Brasil”, promovendo a modernização dos processos de interação entre a administração pública e as empresas em geral, ao contrário do pragmatismo pela busca de resultados, muito comum nos projetos que têm como finalidade apenas o incremento da arrecadação.

Em 19 de novembro de 2007, foi emitida a Instrução Normativa n. 787/2007, alterada pelas Instruções Normativas n. 825/2008 e n. 926/2009, que aborda a Nota Fiscal Eletrônica e a Escrituração Contábil Digital, tratando da mudança dos livros contábeis no papel para versão digital.

Em 08 de abril de 2013, foi instituído Decreto n. 7.979, alterando alguns itens da legislação do Decreto n. 6.022 da legislação do SPED. Desde então, uma série

de medidas vem sendo editadas para implantação efetiva do SPED, conforme indica Young (2009).

Segundo Oliveira (2014), a implantação efetiva do Projeto SPED, nas empresas, foi marcada por fases distintas e que variam de acordo com o tamanho da empresa e de sua forma de tributação. Primeiramente, foram abrangidas as empresas tributadas pelo Lucro Real, por representarem as empresas com maior volume de arrecadação. Posteriormente, o projeto também abrangeu as empresas de Lucro Presumido, Imunes e Isentas e, em seguida, deverá ser implementado para as empresas do Simples Nacional.

Observa-se, assim, que o Projeto SPED é um projeto de anos, sendo uma soma conjunta de todos os entes envolvidos. Faz parte, portanto, de uma vasta reestruturação implantada, que começa na empresa com a emissão de notas fiscais, seguindo para integração dessas notas na contabilidade, envio dos dados pelo Programa SPED e posterior recepção destes e de outros dados na Receita Federal do Brasil.

Segundo Duarte (2008), o Projeto SPED veio para desenvolver uma nova visão entre as relações contribuinte e fisco que, partindo da coleta de informações de dados eletrônicos, passará a ter uma maior vigilância em tempo real por parte do fisco.

2.1.2.2 Definição e Objetivos

Segundo o sítio do Conselho Federal de Contabilidade (2008), o SPED é uma solução tecnológica de envio de arquivos digitais de informações de natureza contábil, fiscal e previdenciária das empresas, dentro de um formato padronizado, que será validado e assinado digitalmente.

O Decreto n. 7.979, de 8 de abril de 2.013, define SPED como:

O SPED é instrumento que unifica as atividades de recepção, validação armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração contábil e fiscal dos empresários e das pessoas jurídicas, inclusive imunes ou isentas, e mediante fluxo único, computadorizado, de informações.

Parte-se de uma modernização sistemática atual de cumprimentos de obrigações transmitidas, “às administrações tributárias e aos órgãos fiscalizadores,

utilizando-se da certificação digital para fins de assinatura dos documentos eletrônicos”, garantindo, dessa forma, a validade jurídica. Com isso, para atenderem as normas, as empresas precisam adaptar suas atuais estruturas, desde as tecnologias necessárias, ambiente físico, até a capacitação de colaboradores (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2017a).

O SPED, segundo Mariano (2011, p.51), consiste em uma

forma de cumprimento das obrigações acessórias realizadas pelos contribuintes, substituindo a emissão de livros e documentos contábeis e fiscais em papel por documentos eletrônicos, cuja autoria, integridade e validade jurídica são reconhecidas pelo uso da certificação digital.

A implantação do Projeto SPED contemplou várias etapas, iniciando pelo SPED Fiscal, ECD e Nota Fiscal Eletrônica, ambos instituídos pela Instrução Normativa n. 1422, de 19 de dezembro de 2013. Após, foram contempladas as fases de implantação do FCONT, que, posteriormente, foi descontinuado, da Escrituração Fiscal Digital Contribuições, do Conhecimento de Transporte Eletrônico, Nota Fiscal de Serviços Eletrônica e Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Trabalhistas e Previdenciárias (eSOCIAL) (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2017a).

Segundo Oliveira (2014), os arquivos que são enviados pelo SPED, atualmente, anteriormente, só poderiam ser verificados na empresa ou escritório, tornando a fiscalização muito difícil. Assim, o SPED representa um avanço nas informações, facilitando o trabalho das Juntas Comerciais, Secretaria da Fazenda Estadual e Municipal, Receita Federal do Brasil e de outros.

Além disso, são objetivos do SPED, segundo Oliveira, Tonelli e Cleto (2011, p. 13)

- a) promover a integração dos fiscos, mediante a padronização e compartilhamento das informações contábeis e fiscais, respeitadas as restrições legais;
- b) racionalizar e uniformizar as obrigações acessórias para os contribuintes, com o estabelecimento de transmissão única de distintas obrigações acessórias de diferentes órgãos fiscalizadores;
- c) tornar mais célere a identificação de ilícitos tributários, com a melhoria do controle dos processos, a rapidez no acesso às informações e a fiscalização mais efetiva das operações com o cruzamento de dados e auditoria eletrônica.

Já segundo Oliveira (2014), o principal objetivo do SPED, do ponto de vista governamental, é o combate à sonegação, visto que é possível obter muitas informações em tempo, com um controle eficiente para arrecadação de tributos. O projeto visa também aprimorar a relação fisco-empresa, com a integração dos sistemas, enfatizando a Gestão Tributária Governamental e o cumprimento de obrigações acessórias por parte do contribuinte. De acordo com o autor, para o sistema funcionar adequadamente foram feitas parcerias com instituições públicas, conselhos de classe, associações e outras entidades civis.

Uma das principais características do SPED é a plataforma padronizada, com cruzamento de diversas informações da empresa, facilitando rápido acesso a diversas informações. Azevedo e Mariano (2009, p. 39) salientam que

com a implantação do SPED, respeitadas as restrições constitucionais e legais, essas esferas de governo, poderão consultar numa única fonte todas as informações necessárias, dentro de um leiaute estruturado e capaz de fazer cruzamentos que apontam mais rapidamente inconsistências e o contribuinte poderá, gerando um arquivo padronizado, cumprir suas obrigações acessórias.

Dessa forma, partindo da padronização das informações, o principal objetivo buscado é o compartilhamento de informações entre empresa e órgãos governamentais.

2.1.2.3 Premissas, Benefícios e Desvantagens

O Projeto SPED foi construído a partir de 3 três premissas que, segundo Oliveira, Tonelli e Cleto (2011) são as seguintes: (a) Validade Jurídica do documento digital: através da certificação digital é garantida a autenticidade e validade jurídica dos documentos; (b) Compartilhamento de informações: as informações da empresa passam a ser compartilhadas por todos que tem direito de acessá-las e (c) Construção coletiva: participam da construção coletiva as seguintes instituições:

Agência Nacional de Transportes Terrestres – ANTT, Associação Brasileira das Companhias Abertas – ABRASCA, Associação Brasileira das Empresas de Cartões de Crédito e Serviços – ABECS, Associação Brasileira das Secretarias de Finanças das Capitais – ABRASF, Associação Brasileira de Bancos – ABBC, Associação Nacional das Instituições do Mercado Financeiro – ANDIMA, Associação Nacional dos Fabricantes de Veículos Automotores – ANFAVEA, Banco Central do Brasil - BACEN , Comissão de Valores Mobiliários – CVM, Conselho Federal de Contabilidade - CFC, Departamento Nacional de Registro do Comércio – DNRC, Federação

Brasileira de Bancos – FEBRABAN, Federação Nacional da Informática – FENAINFO, Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, Secretarias de Estado da Fazenda de todas as UF e do Distrito Federal Superintendência da Zona Franca de Manaus – SUFRAMA, Superintendência de Seguros Privados – SUSEP (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2017b).

Em relação aos benefícios, a Receita Federal identifica como beneficiados da implantação do Projeto SPED o contribuinte, a sociedade, o contador e as esferas governamentais. Pode-se observar, no Quadro 1, alguns dos benefícios por agente.

Quadro 1 – Benefícios do SPED

Agente	Benefícios
Contribuintes	<p>Redução de custos com a dispensa e o armazenamento de documentos em papel.</p> <p>Redução de custos com racionalização e simplificação das obrigações acessórias.</p> <p>Redução do tempo de escrituração dos documentos fiscais e de erros de digitação.</p> <p>Redução de custos de logística.</p>
Esferas Governamentais	<p>Uniformização das informações que o contribuinte presta às diversas unidades federadas.</p> <p>Maior agilidade no processo de fiscalização.</p> <p>Cruzamento de informações.</p> <p>Diminuição da sonegação.</p>
Sociedade	<p>Preservação do meio ambiente, com a redução no consumo de papel.</p> <p>Maior arrecadação, com a redução da sonegação fiscal.</p>
Contador	<p>Maior consistência e confiabilidade na emissão/escrituração dos documentos.</p> <p>Novas oportunidades de emprego e negócio.</p> <p>Racionalização e simplificação das obrigações acessórias.</p> <p>Valorização da profissão contábil.</p>

Fonte: Oliveira (2014, p. 65).

A RFB tem enfatizado as inúmeras vantagens do SPED, não somente do ponto de vista das administrações públicas, que tem o SPED como um dos principais facilitadores da fiscalização, mas também do contribuinte, que poderá encontrar, através do SPED, uma oportunidade para a modernização de seus sistemas de trabalho, abrindo espaço para a contabilidade gerencial.

Segundo Branco (2008), são notórios os objetivos da Receita Federal com o SPED. O autor chama a atenção para o aspecto da fiscalização, pois, com a implantação do sistema, o foco passa a ser o presente da empresa.

A implantação do SPED também apresenta algumas desvantagens sob alguns aspectos, conforme relatado pelos autores em seus trabalhos. Tais desvantagens são apresentadas no Quadro 2.

Quadro 2 – Desvantagens apontadas pelos autores

Cleto (2006)	Enfatiza a dificuldade gerada a partir do complexo sistema tributário e a dificuldade na mudança de paradigmas, como a diminuição do manuseio do papel.
Francisco, Ronchi e Mechelen (2008)	Relatam que as empresas, a partir da implantação do SPED, passaram a ter um custo alto para a contratação de profissionais qualificados e para a implantação de sistemas na empresa de pouca movimentação, acarretando o fechamento de muitas pequenas empresas por falta de adequação.
Mahle e Santana (2009)	Citam que muitos contadores estão desacreditados no preparo de seus clientes para o SPED, necessitando de cursos de qualificação.
Martins, Luciano e Testa (2008)	Relatam dificuldades nos processos internos das empresas, dificuldades culturais na adequação necessária e altos investimentos.
Zwirtes e Alves (2014)	Salientam que a modernização trazida pelas inovações tecnológicas adicionou mais tarefas obrigatórias ao contador, fazendo-se necessário dedicar mais tempo ao atendimento ao cliente e ao cumprimento das normas legais da contabilidade, trabalhista e fiscal, dificultando, assim, a busca por novas atividades.

Fonte: Elaborado pela autora.

Pode-se observar, através do Quadro 2, que as dificuldades estão relacionadas à mudança cultural e de paradigmas, ao despreparo do empresário, ao complexo sistema tributário e aos altos investimentos em tecnologia na empresa. Tais dificuldades podem acarretar um maior trabalho ao contador para provocar a mudança de paradigmas e fazer chegar o conhecimento a seus clientes. Assim, considerando o exposto, verifica-se que o SPED apresenta benefícios e desvantagens em relação às mudanças de trabalho, nas mais diversas esferas.

2.2 PROJETO SPED

O SPED é estruturado por programas com estruturas e andamentos distintos, que são implantados por etapas, levando em consideração cada tipo de empresa e seu enquadramento tributário, tendo a expectativa de que, em um futuro próximo, todas as empresas integrarão o SPED.

Tendo em vista as diferentes etapas de implantação, no Quadro 3, a seguir, apresenta-se o status de cada um dos projetos que compõem o SPED, considerando o seu universo de atuação, conforme a Receita Federal do Brasil (2017a).

Quadro 3 – Status da implantação Projetos SPED

Projetos	Andamento
Escrituração Contábil Digital - ECD	Implantado
Escrituração Fiscal Digital - EFD	Implantado
Escrituração Fiscal Digital das Contribuições Incidentes sobre a Receita – EFD Contribuições	Implantado
Escrituração Contábil Fiscal - ECF	Implantado
Nota Fiscal Eletrônica – NF-e	Implantado
Conhecimento Transporte Eletrônico – CT-e	Implantado
Nota Fiscal Serviços Eletrônico – NFS-e	Implantado
Nota Fiscal de Consumidor Eletrônico – NFC-e	Implantado
Escrituração Fiscal Digital Social - eSocial	Em Implantação
Escrituração Fiscal Digital das Retenções e Outras Informações Fiscais – EFD Reinf	Em Implantação
Manifesto Eletrônico Documentos Fiscais – MDF-e	Em implantação
e- Financeira	Em Implantação

Fonte: Receita Federal do Brasil (2017).

A Receita Federal do Brasil tem trabalhado nos últimos anos na implantação de vários projetos do SPED, sendo que alguns já foram implantados e estão em pleno funcionamento e outros ainda estão em fase de teste. A seguir, são apresentados cada um dos programas implantados no Projeto SPED.

2.2.1 Escrituração Contábil Digital – ECD

A Receita Federal do Brasil (2017b) tem por objetivo a substituição da escrituração em papel pela versão digital dos seguintes livros: Livro Diário e auxiliares; Livro Razão e auxiliares, Livro Balancetes Diários, Balanço e fichas auxiliares comprobatórias de lançamentos.

Para Oliveira, Tonelli e Cleto (2011, p. 19), “o objetivo da ECD, no entanto, nunca foi se restringir à questão tributária. Essa nova sistemática de escrituração sempre visou ser uma alternativa à escrituração em papel”.

Segundo Azevedo e Mariano (2015, p.329):

SPED Contábil visa resumidamente substituir os livros da escrituração mercantil pelos seus equivalentes digitais. Desde 2008, iniciou-se uma nova era, onde a legislação fiscal deu o ‘pontapé inicial sobre a substituição do papel pelos arquivos eletrônicos’.

Segundo o art.3º da Instrução Normativa RFB n. 1.420/2013, estão obrigados a adotar a ECD, em relação aos fatos contábeis ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2014; (a) todas as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real; (b) as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido, que distribuïrem, a título de lucros, sem incidência sobre Imposto sobre a Renda Retidos na Fonte (IRRF), parcela dos lucros ou dividendos superiores ao valor da base de cálculo, diminuída de todos os impostos e contribuições a que tiver sujeita; (c) as pessoas jurídicas imunes e isentas, que tenham sido obrigadas à apresentação da Escrituração Fiscal Digital das Contribuições; (d) as sociedades em conta de participação (SCP), como livros auxiliares do sócio ostensivo e (e) sociedades cooperativas, a partir do decreto 7979/2013 e posteriores alterações. Dessa forma, ficando facultada a entrega para as demais pessoas jurídicas (AZEVEDO e MARIANO, 2015).

Além disso, a RECEITA FEDERAL (2017b) salienta que

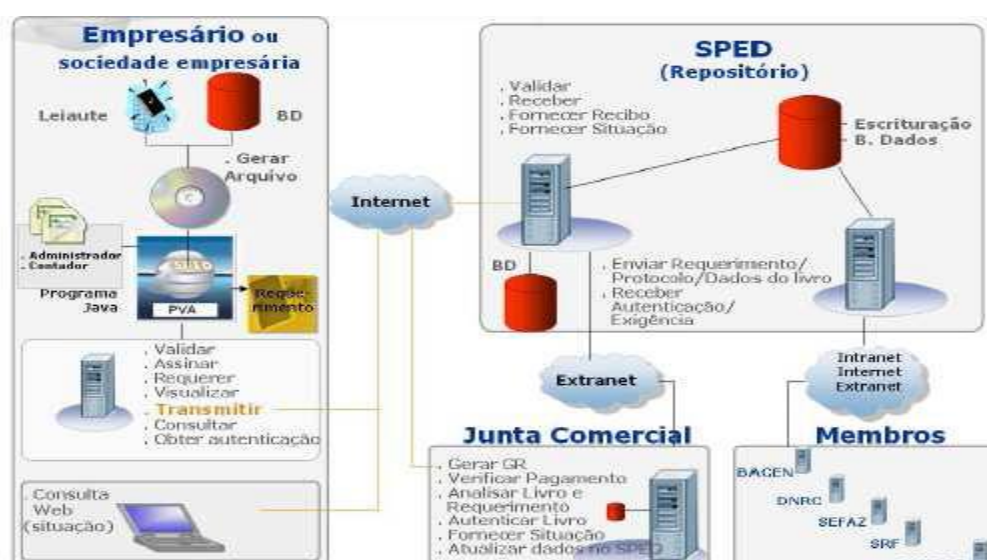
Segundo o art. 3º-A da Instrução Normativa RFB nº1.420/2015, estão obrigadas a adotar a ECD, em relação aos fatos contábeis ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2016: I - as pessoas jurídicas imunes e isentas obrigadas a manter escrituração contábil, nos termos da alínea “c” do § 2º do art. 12 e do § 3º do art. 15, ambos da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, que no ano-calendário, ou proporcional ao período a que se refere: a) apurarem Contribuição para o PIS/Pasep, Cofins, Contribuição Previdenciária incidente sobre a Receita de que tratam os arts. 7º a 9º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, e a Contribuição incidente sobre a Folha de Salários, cuja soma seja superior a R\$ 10.000,00 (dez mil reais); ou b) auferirem receitas, doações, incentivos, subvenções, contribuições,

auxílios, convênios e ingressos assemelhados, cuja soma seja superior a R\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais). II - as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido que não se utilizem da prerrogativa prevista no parágrafo único do art. 45 da Lei nº 8.981, de 1995. Parágrafo Único. As Sociedades em Conta de Participação (SCP), enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos I a II do caput do art. 3º e do caput do art. 3º-A devem apresentar a ECD como livros próprios ou livros auxiliares do sócio ostensivo.

A ECD tem transmissão anual “até o último dia do mês de maio do ano seguinte ao ano calendário a que se refere a escrituração” (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2017b).

A sistemática aplicada na transmissão da ECD ao SPED pode ser compreendida a partir da Figura 1, a seguir:

Figura 1 - Sistemática Transmissão ECD



Fonte: Receita Federal (2017).

Segundo Casagrande, Almeida e Moura (2015), para implantação da ECD, o primeiro passo deverá ser a adoção de um plano de contas referencial, ao qual as empresas estarão sujeitas, para posterior validação do arquivo da ECD. Caso o plano referencial não seja adotado, irão aparecer inúmeros erros que impedirão a transmissão.

A escrituração deverá ser validada e assinada por Programa Validador e Assinador (PVA) que será fornecido pelo programa SPED, uma assinatura digital reconhecida, de acordo com os registros da Junta Comercial e do contador que

também deverá assinar digitalmente a escrituração (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2017b).

2.2.2 Escrituração Fiscal Digital – EFD

Segundo a RECEITA FEDERAL (2017c),

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

Azevedo e Mariano (2015) destacam que, com a implantação da EFD, o Fisco visa à integração dos dados, estaduais e federais, a fim de padronizar e compartilhar todas as informações contábeis e fiscais, garantindo o sigilo e possibilitando maior rapidez no acesso a elas. Da mesma forma, haverá a racionalização e a uniformização das obrigações acessórias, possibilitando maior agilidade nos procedimentos de controle fiscal e maior eficiência das ações fiscais—que, por sua vez, estabelecem cruzamento dos dados contábeis e fiscais.

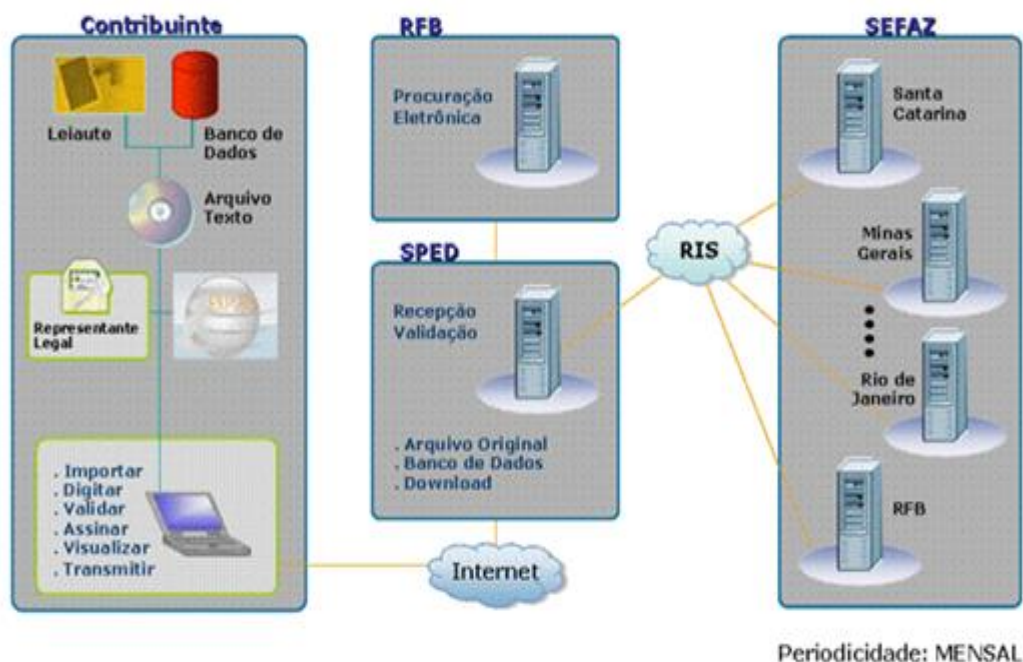
O arquivo gerado pela EFD contém todas as informações das notas fiscais de entrada e saída da empresa, assim como dados da fatura, sendo possível obter informações sobre o fluxo de caixa das empresas, afirma Duarte (2009).

A EFD foi instituída pelo Convênio ICMS n.143, de 15 de dezembro de 2006, substituindo a impressão dos livros de Registros de Entradas, Registros de Saídas, Registro de Inventário e Registro de Apuração do ICMS e IPI (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2017c).

A escrituração fiscal da empresa deverá estar dentro das especificações técnicas para a geração do arquivo estabelecidas pela COTEPE/ICMS n. 09/2008, de 18 de abril de 2008 e Ajuste SINIEF n. 02 de 03 de abril de 2009. Devem ser observadas também as diversas Instruções Normativas RFB posteriores que dispõem sobre a legislação de alguns estados específicos (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2017c).

A sistemática aplicada na transmissão da EFD ao SPED pode ser compreendida a partir da Figura 2, a seguir:

Figura 2 - Sistemática Transmissão EFD



Fonte: Receita Federal (2017).

A obrigatoriedade da EFD é estabelecida pelo Ajuste da SINIEF 02, na cláusula 1ª; que dispõe o seguinte:

Fica instituída a Escrituração Fiscal Digital – EFD, para uso pelos contribuintes do Imposto sobre Operações à Circulação de Mercadoria e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS e/ou do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI.

§ 1º A Escrituração Fiscal Digital - EFD compõe-se da totalidade das informações, em meio digital, necessárias à apuração dos impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, bem como outras de interesse das administrações tributárias das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB.

§ 2º Para garantir a autenticidade, a integridade e a validade jurídica da EFD, as informações a que se refere o § 1º serão prestadas em arquivo digital com assinatura digital do contribuinte ou seu representante legal, certificada por entidade credenciada pela Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil.

Além disso, segundo Azevedo e Mariano (2015, p 239), o Protocolo ICMS n. 03/2011 e as alterações posteriores estabeleceram a obrigatoriedade, a partir de 01/01/2012, a todos os contribuintes dos estados signatários:

a) Os estados signatários do protocolo são: Acre, Amazonas, Alagoas, Amapá, Bahia, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Minas Gerais, Pará, Paraíba, Paraná, Piauí, Rio de Janeiro,

Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Rondônia, Roraima, Santa Catarina, São Paulo, Sergipe e Tocantins.

b) A partir de 1º.01.2014, para os estados do Acre, Alagoas, Amapá, Amazonas, Bahia, Espírito Santo, Maranhão, Mato Grosso do Sul, Minas Gerais, Paraíba, Paraná, Piauí, Rio Grande do Sul, Rio de Janeiro, Roraima, São Paulo e Sergipe.

c) As empresas enquadradas no Simples (Lei Complementar nº 123/2006) ficam dispensadas da entrega da EFD, salvo a que estiver impedida de recolher o ICMS por este regime na forma do 1º do artigo 20 da Lei Complementar nº 123/2006 até 1º.01.2016, quando passam a ser obrigadas a entregar a EFD, ou data anterior a critério de cada UF.

d) O microempreendedor Individual – MEI optante pelo Sistema de Recolhimento em Valores fixos Mensais dos tributos abrangidos pelo Simples – SIMEIO fica dispensado da obrigatoriedade de entrega da SPED.

Os arquivos da EFD têm periodicidade mensal e sua entrega deve ser realizada até o 10º dia do mês subsequente ao da apuração do imposto (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2017c).

2.2.3 Escrituração Fiscal Digital das Contribuições Incidentes sobre a Receita – EFD Contribuições

Segundo a Receita Federal (2017d)

EFD-Contribuições trata de arquivo digital instituído no Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, a ser utilizado pelas pessoas jurídicas de direito privado na escrituração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, nos regimes de apuração não-cumulativo e/ou cumulativo, com base no conjunto de documentos e operações representativos das receitas auferidas, bem como dos custos, despesas, encargos e aquisições geradores de créditos da não cumulatividade.

A EFD Contribuições foi instituída para substituir o Demonstrativo de Apurações das Contribuições Sociais (DACON).

Conforme dispõe a Instrução Normativa n. 1.252, com relação aos fatos geradores a partir de 01/2012, estão obrigadas à entrega da referida escrituração as pessoas jurídicas sujeitas à tributação com base no lucro real. E, a partir de 01/2013, as pessoas jurídicas sujeitas à tributação com base no lucro presumido ou arbitrado (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2017d).

Tendo em vista a Lei n. 12.546/2011, é obrigatória a entrega, a partir de 1º abril de 2012, da EFD Contribuições para as empresas que tiverem contribuição previdenciária sobre receita bruta, incidente em setores de comércio, serviços e indústrias, segundo alguns CNAE e NCM específicos (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2017d).

Segundo Azevedo e Mariano (2015), ficam dispensadas da apresentação, conforme art. 5º da IN RBF n. 1252/2012, empresas optantes pelo Simples Nacional, pessoas jurídicas imunes e isentas, cuja soma de valores das contribuições apuradas seja inferior a R\$ 10.000, pessoas jurídicas inativas, órgãos públicos, autarquias e fundações públicas, e também outros inscritos com CNPJ e com registros em cartório ou Juntas comerciais: condomínios edifícios, consórcios e grupos de sociedades, consórcio de empregados, clubes de investimento registrado em bolsa de valores, fundos de investimentos imobiliários, fundos mútuos de investimento mobiliário, embaixadas, representações permanentes, serviços notariais e cartórios, candidatos a cargos políticos, incorporações imobiliárias sujeitos à Lei n. 10.931/2004.

A EFD Contribuições é de apresentação mensal, devendo ser transmitida até o 10º dia útil do segundo mês subsequente ao de referência da escrituração (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2017d).

2.2.4 Escrituração Contábil Fiscal – ECF

A Escrituração Contábil Fiscal ECF é uma declaração que supriu a Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), a partir do ano calendário 2014. Segundo Azevedo e Mariano (2015, p 363), "a obrigatoriedade para as empresas tributadas pelo Lucro Real, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado, inclusive as Entidades Sem Finalidade Lucrativa", sendo a entrega obrigatória para o último dia útil do mês de julho do ano posterior ao do período da escrituração.

Conforme Duarte (2009), a Escrituração Contábil Fiscal compõe um conjunto de informações fiscais e outros elementos de interesse do fisco, bem como o registro das operações de impostos referente às operações e prestações. É um arquivo digital que deverá ser transmitido com certificado digital via ambiente SPED.

Segundo Azevedo e Mariano (2015, p. 363),

A Receita Federal do Brasil instituiu a Escrituração Contábil Fiscal (ECF), em substituição à EFD-IRPJ, com publicação da IN RFN nº 1.422/2013, trazendo a obrigatoriedade para todas as empresas tributadas pelo Lucro Real, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado, inclusive as Entidades Sem Finalidade Lucrativa a partir de ano-calendário 2014. Atualmente, nela estão sendo inseridas, entre outras informações, aquelas contidas na DIPJ, no Lalur, FCont e na ECD.

São obrigadas à entrega do ECF todas as pessoas jurídicas, com exceção às empresas optantes do Simples Nacional, órgãos públicos, autarquias e fundações públicas, pessoas jurídicas inativas, pessoas jurídicas imunes e isentas, que, em relação aos fatos ocorridos no ano-calendário, não tenham sido obrigadas à apresentação do SPED Contribuições e entidades sem fins lucrativos, que estiverem desobrigadas a enviar o SPED Contribuições (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2017e).

Segundo Azevedo e Mariano (2015), umas das principais premissas do ECF é separar e destacar individualmente a apuração do cálculo do IRPJ/CSLL e outras informações fiscais, fazendo o cruzamento de informações entre o SPED Contábil e a SPED Contábil Fiscal. Para as empresas que tem a obrigação de entrega da ECD, será utilizado o saldo inicial das contas para a ECF e da mesma forma a ECF recuperará os saldos finais da ECF anterior. Dessa forma, todos os saldos informados nesses livros serão controlados, inclusive, com controle do prejuízo fiscal e base negativa da CSLL.

2.2.5 Nota Fiscal Eletrônica – NF e

A Nota Fiscal Eletrônica foi desenvolvida com o intuito de promover o compartilhamento de informações entre os fiscos, reduzir custos e fortalecer o controle e a fiscalização. Entre os benefícios e as vantagens da NF-e, pode-se mencionar o aumento na credibilidade da Nota Fiscal (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2017f). Segundo Azevedo e Mariano (2015 p. 71), a “validade jurídica é garantida pela assinatura digital do emitente e a Autorização de uso fornecida pela administração tributária do domicílio do contribuinte”.

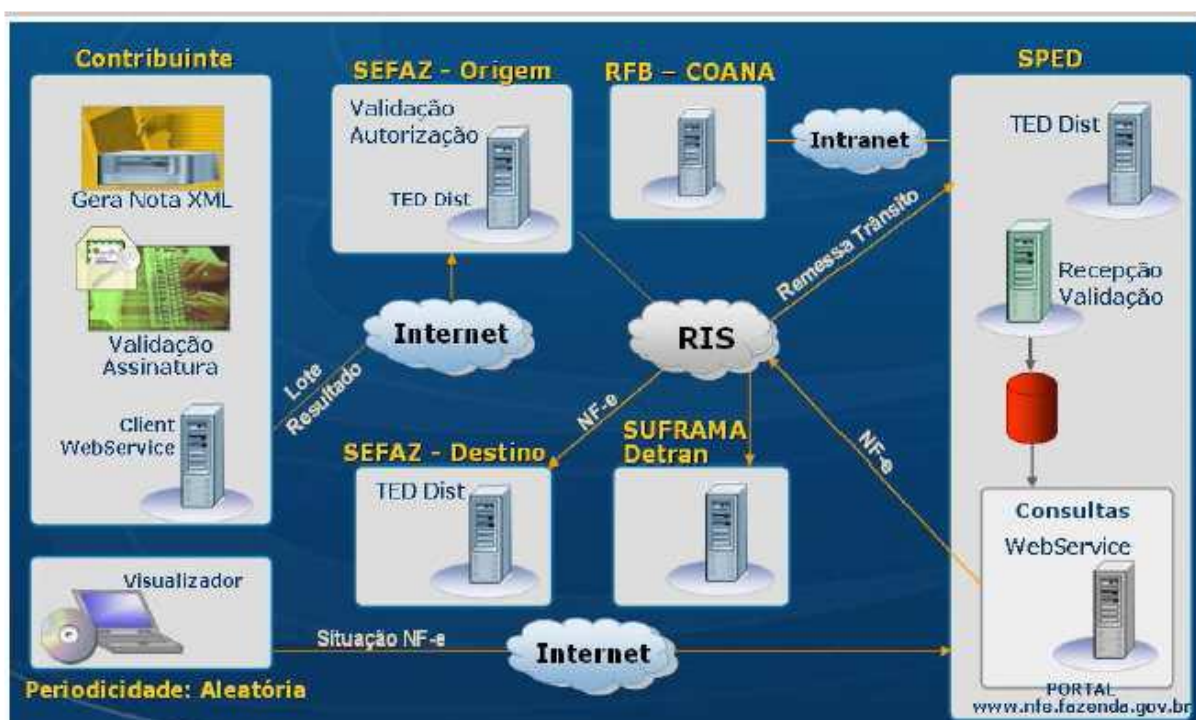
Assim, a Nota Fiscal eletrônica é um documento único que permite a fiscalização e o controle em tempo real e é também uma facilitação para o contribuinte, pois não há a obrigação de impressão da nota fiscal, segundo Young (2009).

Azevedo e Mariano (2015) destacam que a nota fiscal eletrônica propicia a redução de custos para os contribuintes, com a eliminação do armazenamento das notas fiscais em papel, da impressão e da redigitação das informações das notas fiscais. E, para o governo, a nota fiscal eletrônica possibilita o compartilhamento e o cruzamento de troca de informações entre contribuintes e fisco.

Além disso, a partir das informações contidas na nota fiscal, como o NCM, o fisco poderá rastrear toda a “cadeia produtiva”, buscando sinais de dolos e de sonegação, explica Duarte (2009).

A figura 3 apresenta a sistemática de processamento da NF-e.

Figura 3 - Processamento da NF-e



Fonte: Receita Federal (2017).

O processamento da NF-e, segundo Azevedo e Mariano (2015), terá os seguintes passos: (a) a empresa emissora de NF-e gerará um arquivo eletrônico contendo as informações da operação comercial, que será assinada digitalmente; (b) o arquivo correspondente à nota fiscal eletrônica será transmitido pela internet para o SEFAZ do estado do contribuinte; (c) o SEFAZ receberá o arquivo, devolverá um protocolo e fará uma pré-validação, verificando sua assinatura digital; (d) a autorização de uso da NF-e dar-se-á através de uma devolução de protocolo de autorização, emitida pelo SEFAZ; (e) o arquivo referente à emissão da nota fiscal será enviado pelo SEFAZ para a Receita Federal e a Receita Federal enviará para a Secretaria da Fazenda e Suframa, em caso de operações interestaduais; (f) com a autorização de uso em mãos, a mercadoria poderá ser transportada para seu

destino, circulando como Danfe; e (g) recebida a mercadoria, a Nf-e deverá ser escriturada.

2.2.6 Conhecimento Transporte Eletrônico – CT – e

O Conhecimento Transporte Eletrônico foi instituído pelo Ajuste SINIEF n. 09/2007, sendo um Projeto desenvolvido de forma integrada pelos Estados e Receita Federal do Brasil. É um documento digital que tem como objetivo documentar uma prestação de serviços de transporte (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2017g).

Segundo Azevedo e Mariano (2015), para viabilizar o projeto da CT-e, foram aplicadas as seguintes legislações:

- a) Ajuste SINIEF n. 09/2017 que define normas gerais para emissão da CT-e;
- b) Ato COTEPE n. 01/2014 que aprova o manual de orientações do contribuinte da CT-e;
- c) Convênio ICMS n. 93/2012 que dispõe sobre os serviços disponibilizados pelo SEFAZ virtual;
- d) Convênio ICMS n. 96/2009 que dispõe sobre fabricação, distribuição e aquisição de papéis com dispositivos de segurança para a impressão de documentos fiscais.

Segundo a SINIEF n. 09/2007,

O conhecimento de Transporte Eletrônico, substitui os seguintes documentos fiscais: conhecimento de transporte rodoviário de cargas; conhecimento de transporte aquaviário de cargas; conhecimento aéreo conhecimento de transporte ferroviário de cargas; nota fiscal de serviço de transporte ferroviário de cargas; e nota fiscal de serviço de transporte. O CT-e também poderá ser utilizado como documento fiscal eletrônico no transporte dutoviário e transportes multimodais.

Azevedo e Mariano (2009, p. 50) explicam que “seu modelo operacional é similar ao da NF-e, onde há um leiaute único para todos os modais, porém para acobertar o transporte será utilizado o DACTE (Documento Auxiliar do Conhecimento de Transporte Eletrônico), específico de cada modal.”

2.2.7 Nota Fiscal de Serviços Eletrônica – NFS – e

A Nota Fiscal de Serviços Eletrônica foi desenvolvida de forma integrada pela Receita Federal do Brasil e pela Associação Brasileira das Secretarias de Finanças das Capitais, atendendo o Protocolo de Cooperação ENAT n. 02 de 12/2007. Trata-se de um documento digital gerado pela prefeitura para documentar as operações de prestação de serviços (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2017h).

Segundo Azevedo e Mariano (2015, p.71),

A Nota Fiscal eletrônica (NF-e) pode ser conceituada como sendo um documento de existência exclusivamente digital, emitido e armazenado eletronicamente, com o intuito de documentar uma operação de circulação de mercadorias ou prestação de serviços, cuja validade jurídica é garantida pela assinatura digital do emitente e a autorização de uso fornecida pela administração tributária do domicílio do contribuinte.

O projeto visa padronizar e racionalizar custos, gerando eficácia, bem como o aumento da competitividade das empresas (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2017h).

Embora exista um protocolo de cooperação de criação de um modelo nacional único, os municípios têm autonomia para definir e disponibilizar o sistema. Por ser legislação municipal nem todas as prefeituras estão adaptadas, sendo que muitas ainda usam a nota fiscal manual, ou seja, autorizadas pelo município e confeccionadas em gráficas (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2017h).

2.2.8 Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica – NFC-e

A NFC-e é uma nota fiscal destinada ao consumidor final de operações internas, pessoa física, sem transporte envolvido e sem geração de crédito de ICMS adquirente (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2017i).

A Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica padroniza o documento fiscal eletrônico e possibilita o controle fiscal das administrações tributárias, possibilitando ao consumidor a conferência da validade e a autenticidade dos documentos (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2017i)

A NFC-e é instituída pelo Decreto n. 29.108, de 04 de março de 2013, que dispõe sobre a emissão da NFC-e da DANFE NFC-e, que deverão obedecer às seguintes disposições:

§1º Considera-se NFC-e, o documento emitido e armazenado eletronicamente por contribuinte credenciado pelo SEFAZ, de existência apenas digital, cuja validade jurídica é garantida pela assinatura digital do emitente e pela Autorização de Uso, concedida pelo SEFAZ, antes da ocorrência do fato gerador, com o intuito de documentar operações e prestações relativos ao imposto, em venda presencial, no varejo a consumidor final;

§2º A NFC-e substitui os seguintes documentos fiscais em papel, utilizados no varejo:

I – Nota Fiscal de venda a consumidor. Modelo 2

II – Cupom Fiscal emitido por equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF)

III – Nota Fiscal modelo 1 ou 1ª;

IV – Nota Fiscal Eletrônica. Modelo 55.

A Secretaria da Fazenda do Estado do Rio Grande do Sul estabeleceu o seguinte cronograma, para implantação da NFC-e:

Figura 4 - Implantação NFC-e RS

CONTRIBUENTES	DATA DE INÍCIO DA OBRIGATORIEDADE
Contribuintes enquadrados na modalidade geral que promovam operações de comércio atacadista e varejista (ATACAREJO)	01/09/2014
Contribuintes com faturamento superior a R\$ 10.800.000,00	01/11/2014
Contribuintes com faturamento superior a R\$ 7.200.000,00	01/06/2015
Contribuintes com faturamento superior a R\$ 3.600.000,00 e estabelecimentos que iniciarem suas atividades a partir de 1º de janeiro de 2016	01/01/2016
Contribuintes com faturamento superior a R\$ 1.800.000,00	01/07/2016
Contribuintes com faturamento superior a R\$ 360.000,00	01/01/2017
Contribuintes que promovam operações de comércio varejista de combustíveis	01/01/2017
Todos os contribuintes que promovam operações de comércio varejista	01/01/2019

Fonte: SefazRS (2018).

2.2.9 Projetos SPED em Desenvolvimento

O Projeto SPED está sofrendo constantes adaptações, desenvolvimentos e implantações, sendo que cada programa tem um andamento distinto e alguns programas estão em plena fase de implantação.

2.2.9.1 Escrituração Fiscal Digital Social - e Social

Segundo o Manual de Orientação, expedido pela Receita Federal do Brasil, o eSocial é um projeto que visa unificar o envio das informações trabalhistas, com aplicativo online e em tempo real. O eSocial foi instituído pelo Decreto n. 6.022, de 02 de janeiro de 2007 e criado pelo Ato Declaratório Executivo n.5, de 17 de julho de 2014 (RECEITA FEDERAL 2018J).

O sistema simplificará os elementos relativos aos trabalhadores com vínculo, contribuições previdenciárias, folha de pagamento, comunicações de acidente de trabalho, aviso prévio, escriturações fiscais e informações sobre o FGTS. No entanto, a legislação prevê tratamento diferenciado às micro e pequenas empresas. Dessa forma, a implantação garantirá os direitos previdenciários e trabalhistas dos empregados e simplificará a burocracia da entrega de declarações das empresas (RECEITA FEDERAL DO BRASIL 2018J).

Para os autores Costa, Santos e Assunção (2015), o eSocial trará para as empresas uma revolução na gestão das informações, unificando o envio das informações trabalhistas e possibilitando o acesso instantâneo às autoridades fiscais:

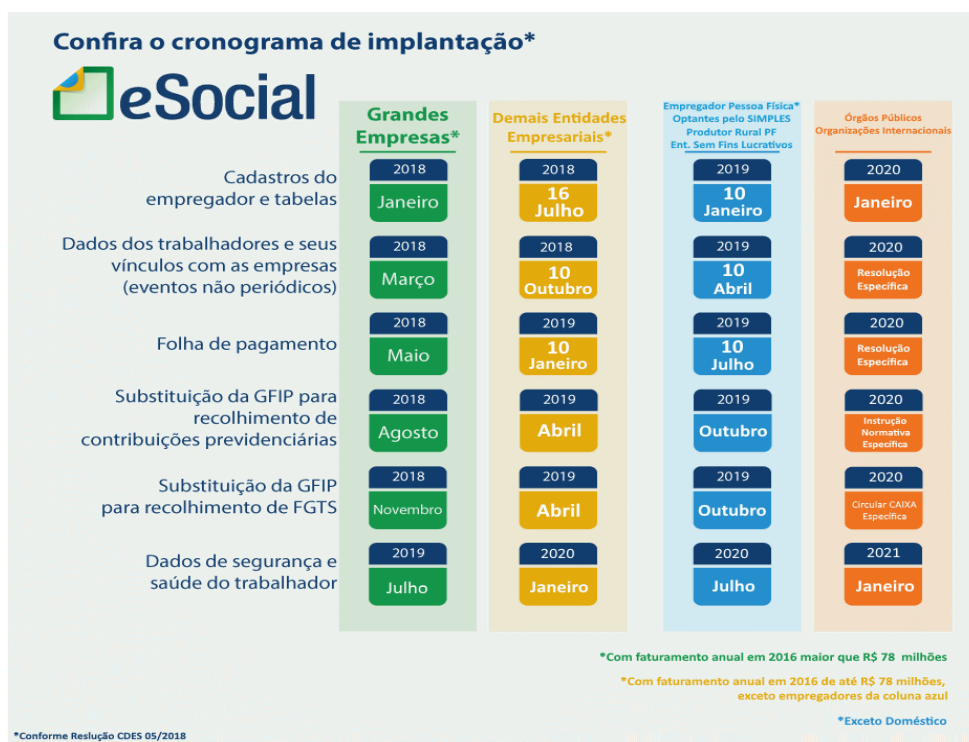
É criado o eSocial como uma obrigação legal definida pelo Governo Federal, que é a Escrituração Digital Social, consistindo na unificação por meio eletrônico, de envio de informações trabalhistas, previdenciárias, tributárias e fiscais. A escrituração digital da folha de pagamento e das obrigações legais irá registrar a vida laboral de todos os contribuintes, inclusive o doméstico. (Oliveira, 2014. p.2014)

A partir de janeiro de 2018, o eSocial passou a ser obrigatório para empresas com faturamento anual superior a R\$ 78 milhões, sendo que, para as demais empresas, os prazos foram prorrogados e seguem sem confirmação.

As empresas terão um cronograma de implantação, como demonstrado a seguir, que envolve o envio de dados dos trabalhadores e de seus vínculos

empregatícios. As datas são estabelecidas a partir do porte da empresa e de seu enquadramento (RECEITA FEDERAL 2018J).

Figura 5 – Cronograma de implantação eSocial



Fonte: Receita Federal (2018)

O prazo de entrega para folha de pagamento pelo eSocial será a partir de 1º de maio de 2018, para o grupo de empresas com faturamento superior a R\$ 78 milhões. No segundo grupo, a partir de 10 de janeiro de 2019, a exigência aplicar-se-á aos demais empregadores e contribuintes, conforme especificado (RECEITA FEDERAL 2018 J).

2.2.9.2 Escrituração Fiscal Digital das Retenções e Outras Informações Fiscais – EFD Reinf

Escrituração Fiscal Digital de Retenções e Outras Informações Fiscais - EFD Reinf é um módulo do SPED, utilizado para pessoas físicas e jurídicas, no qual são prestadas informações que complementam o eSocial, tais como obrigações fiscais, trabalhistas e previdenciárias:

Escrituração de rendimentos pagos e retenções de imposto de renda, contribuição social do contribuinte exceto aquelas relacionadas ao trabalho e informações sobre a receita bruta para a apuração das contribuições previdenciárias substituídas, portanto o módulo da EFD Contribuições que apura a Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (RECEITA FEDERAL DO BRASIL 2018J)

A partir da implantação da EFD Reinf e eSocial, serão prestadas informações que anteriormente eram prestadas em outras obrigações tais como GFIP, DIRF, RAIS e CAGED. Serão prestadas informações referentes a serviços tomados e prestados mediante cessão de mão de obra, retenções na fonte de IR, CSLL, COFINS, PIS/PASEP mediante pagamentos efetuados à pessoa física e jurídica. Serão informados, ainda, recursos recebidos ou repassados de associações desportivas, comercialização da produção e apuração de contribuição previdenciária substituída pelas agroindústrias e demais produtores rurais pessoa jurídica (RECEITA FEDERAL 2018J).

2.2.9.3 Manifesto Eletrônico Documentos Fiscais – MDF-e

Segundo Azevedo e Mariano (2015), o Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais (MDF-e) é um documento emitido eletronicamente e assinado digitalmente para vincular documentos fiscais utilizados numa operação ou prestação de serviços de transportes. A autorização será destinada à unidade federada da carga, sendo que, caso a carga seja destinada a vários estados, a transportadora deverá emitir MDF-e distintas para cada unidade federada de descarregamento.

Segundo os autores (AZEVEDO e MARIANO, 2015, p.201), o MDF-e também será emitido

- pelo emitente de CT-e, no transporte de carga fracionada, assim entendida a que corresponda a mais de um conhecimento de transporte;
- pelo emitente de NF-e no transporte de bens ou mercadorias acobertadas por mais de uma NF-e, realizado em veículos próprios ou arrendados, ou mediante contratação de transportador autônomo de cargas.

As normas aplicadas ao MDF-e são o Ajuste SINIEF n. 21/2010, sendo atualizada a legislação pelo Ajuste SINIEF n. 04/2018, que institui o conhecimento de transporte eletrônico e o documento auxiliar do conhecimento de transporte eletrônico; o Ato COTEPE n. 38/2012, sendo atualizada a legislação pelo Ato COTEPE n. 29/2016, que dispõe sobre as especificações técnicas da MDF-e e dos

documentos auxiliares; e o convênio ICMS n. 93/2012 que dispõe sobre a disponibilidade dos serviços destinados ao processamento da autorização dos documentos fiscais (Azevedo e Mariano 2015).

Segundo dados constantes no site SEFAZ RS (2018), o MDF-e corresponde a lotes de documentos fiscais que relacionam a carga em trânsito, sendo que cada estado é responsável pela regulamentação específica para uso da MDF-e. A finalidade do MDF-e é a agilização do registro de documentos em trânsito e a identificação da carga. Estão obrigadas à emissão da MDF-e, desde 04/04/2016, todos os contribuintes de Nota Fiscal Eletrônica para as prestações que tenham mais de um conhecimento de transporte, mediante veículo próprio, arrendados ou mediante contratação de transportadora autônoma de cargas.

2.2.9.4 e –Financeira

A e-Financeira constitui-se em arquivos digitais, que fazem referência a cadastro, abertura, fechamento e módulo de operações financeiras, que segundo a Receita Federal (2018):

Foi instituída pela Instrução que disciplina a obrigatoriedade de prestação de informações relativas às operações financeiras de interesse da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB). Ela deve ser transmitida ao SPED pelos obrigados à adotá-la: I - as pessoas jurídicas: a) autorizadas a estruturar e comercializar planos de benefícios de previdência complementar; b) autorizadas a instituir e administrar Fundos de Aposentadoria Programada Individual (Fapi); ou c) que tenham como atividade principal ou acessória a captação, intermediação ou aplicação de recursos financeiros próprios ou de terceiros, incluídas as operações de consórcio, em moeda nacional ou estrangeira, ou a custódia de valor de propriedade de terceiros; e II - as sociedades seguradoras autorizadas a estruturar e comercializar planos de seguros de pessoas.

A implantação de obrigatoriedade está programada para o último dia de junho de 2018.

2.3 ESTUDOS EMPÍRICOS SOBRE O TEMA

Nesta seção, são apresentados estudos empíricos sobre o tema, o que possibilita analisar as perspectivas de outros autores.

O artigo de autoria de Cordeiro e Klann (2015, p. 81) teve como objetivo “verificar a institucionalização dos hábitos e rotinas em organizações de serviços

contábeis com implantação do SPED”. Para tanto, o autor fez uma coleta dos dados por meio de levantamento com abordagem quantitativa, sendo que 123 questionários foram enviados aos escritórios. Entre os principais resultados, o estudo revelou que o nível de institucionalização das empresas alterou-se em relação ao tipo de SPED e aos clientes que estão obrigados. Conclui-se que os hábitos e as rotinas modificaram-se nas empresas de serviços contábeis.

O estudo de Silva, Eleutério e Kruklis (2017, p. 663), por sua vez, teve como objetivo “identificar o perfil do contabilista e os conhecimentos necessários para este se adaptar às mudanças trazidas pela contabilidade digital, através do SPED.” A pesquisa aplicada teve caráter exploratório, sendo realizada por meio de revisão bibliográfica de livros e artigos. Entre os principais pontos identificados, pode-se destacar a necessidade constante de treinamentos, sendo necessário ao profissional adequar-se às inovações tecnológicas, assim como o fato de que, devido ao uso de sistemas de informação, são prestados os serviços com maior agilidade e com redução de erros de caráter fiscal. Concluiu-se que a contabilidade digital proporciona melhora na atuação do profissional contábil.

Os autores Oliveira e Ávila (2016, p. 57) tiveram como objetivo “analisar o nível de qualificação dos profissionais de contabilidade em uma cidade do estado de Minas Gerais em relação ao SPED.” Os autores aplicaram a metodologia de pesquisa descritiva, com a ênfase em abordagem quantitativa, sendo que foram aplicados 61 questionários aleatórios na cidade de Minas Gerais. Entre os principais resultados, o estudo revelou que “os profissionais entrevistados que tiveram contato com os subprojetos do SPED” não tiveram investimentos com treinamentos e por vezes apresentaram dificuldades em cumprir as obrigações solicitadas, no entanto, apresentaram-se satisfeitos com os benefícios do SPED.

O estudo feito por Origuela (2017, p. 45) teve como objetivo “identificar os impactos no exercício da profissão contábil com a criação do SPED.” A metodologia aplicada na pesquisa é descritiva e utiliza abordagem qualitativa e quantitativa, com aplicação de questionários aos profissionais contábeis. Entre os principais resultados, o estudo revelou que a implantação do SPED resultou na padronização das informações. Além disso, entre as consequências, os profissionais tiveram dificuldades na implantação e buscaram treinamentos, ocorrendo um aumento na carga de trabalho. Entre os benefícios, pode-se mencionar aspectos como a reestruturação na escrituração contábil, havendo maior confiabilidade aos usuários

das informações e o fisco. O autor concluiu que ainda há dificuldade na implantação e na adaptação ao SPED, porém, também foi observada a sua importância perante o cenário atual.

Por fim, o estudo de Almeida, Gasparetto e Schnorrenberger (2018, p. 2) teve como objetivo “verificar as mudanças de hábitos e rotinas que ocorreram nos controles de gestão a partir da implantação do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), sob a abordagem institucional, em um grupo empresarial do sul do Brasil”. Os autores realizaram entrevistas, análise documental e observação para a concretização da pesquisa em 6 empresas no sul do Brasil. Os estudos apontaram que a implantação do SPED gerou necessidade de investimentos em tecnologias, recursos humanos, controle de gestão das informações geradas e planejamento das empresas. Foram constatadas dificuldades com a interpretação da legislação e com a escassez de profissionais qualificados. Concluiu-se que, com a implantação do SPED, as empresas passaram por institucionalização de novas regras e rotinas. Os resultados da pesquisa não podem ser generalizados, as empresas apresentam características diferentes, mas de todas vem sendo exigida maior organização, planejamento e controle das operações.

A partir dos estudos apresentados, reforço meus estudos, pois os muitos dos resultados apresentados convergem com o referencial teórico e pode-se observar que o SPED é um tema que tem suscitado interesse e que se mantém em pauta, pois sofre constantes mudanças e, no momento, mostra-se inesgotável devido às implantações que estão ainda ocorrendo.

3 METODOLOGIA

Este capítulo apresenta a metodologia de pesquisa aplicada na realização deste trabalho. Assim, apresenta-se a sua classificação, população e amostra, procedimentos para coleta, tratamento e análise de dados e limitações do método.

3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA

Uma pesquisa, quanto à sua natureza, pode ser classificada como básica, pura ou aplicada. Uma pesquisa aplicada é aquela que, segundo Ott (2012), favorece-se das descobertas obtidas no desenvolvimento da pesquisa pura para gerar o conhecimento que é destinado à aplicação prática. Assim, este estudo classifica-se como aplicado, pois procura identificar, por meio de respostas a questionários, a percepção dos contadores perante as mudanças decorrentes do SPED, na atuação do profissional de contabilidade.

Quanto à forma de abordagem do problema, esta pesquisa é quantitativa, uma vez que, neste trabalho, buscou-se procurar descobrir e classificar as relações entre as variáveis apresentadas, permitindo quantificar opiniões por meio da coleta de informações, de acordo com o que define Silva (2008).

Quanto aos objetivos, trata-se de uma pesquisa descritiva, que, segundo Gil (2008), tem como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno, estabelecendo relação entre as variáveis pesquisadas.

Por fim, o procedimento técnico utilizado para a coleta de dados é o levantamento, caracterizado pelo questionário que foi aplicado aos contadores ou gestores de escritórios de contabilidade cujo comportamento era desejado conhecer.

3.2 POPULAÇÃO E AMOSTRA

A população da pesquisa é formada por escritórios de contabilidade da Região do Vale do Rio dos Sinos, Vale do Caí e Região Metropolitana de Porto Alegre.

A amostra, por sua vez, é do tipo não probabilística e definida por critérios de acessibilidade, sendo composta por 30 profissionais que atuam nessas regiões e que responderam o questionário encaminhado.

3.3 COLETA, TRATAMENTO E ANÁLISE DOS DADOS

Para a coleta de dados, foram enviados questionários pelo Google Docs, a escritórios localizados na Região do Vale do Caí, Vale do Rio dos Sinos e Região Metropolitana de Porto Alegre, no período de 01/09/2018 a 27/09/2018.

O questionário, disponibilizado no Apêndice A, foi dividido em 5 blocos:

- a) Caracterização dos escritórios contábeis: as perguntas tinham como objetivo identificar o perfil do escritório respondente;
- b) Caracterização dos colaboradores: as perguntas tinham como objetivo identificar o perfil dos colaboradores do escritório;
- c) Caracterização da estrutura tecnológica: as perguntas tinham como objetivo identificar as mudanças ocorridas na estrutura tecnológica, após a implantação do SPED;
- d) Caracterização da metodologia: as perguntas tinham como objetivo identificar quais as metodologias de trabalho usadas pelo escritório para se adaptar às exigências do SPED;
- e) Caracterização de Vantagens e desvantagens do SPED: as perguntas tinham como objetivo identificar as vantagens e as desvantagens decorrentes da utilização do SPED apontadas pela Receita Federal do Brasil e pelos demais autores.

Os dados coletados a partir dos questionários foram tratados através de tabulações em Excel e analisados conforme as técnicas de estatísticas descritivas.

3.4 LIMITAÇÕES DO MÉTODO

As limitações do método de pesquisa estão relacionadas ao fato de que para Silva (2008) existe a possibilidade da não aceitação do questionário, podendo também ter a não compreensão esperada por parte dos respondentes e o próprio instrumento de coleta de dados pode ser limitação.

Além disso, tendo em vista o tamanho da amostra, entende-se que os resultados da pesquisa não podem ser generalizados.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

A partir dos dados obtidos por meio dos questionários enviados pela plataforma do Google Docs, obteve-se a pesquisa que é composta pelas respostas de 30 escritórios de contabilidade da região do Vale do Caí, Vale do Rio dos Sinos e Região Metropolitana de Porto Alegre. Como já mencionado, o questionário proposto aos escritórios está dividido em cinco blocos: (a) identificação do perfil do escritório respondente; (b) caracterização dos colaboradores do escritório; (c) características das mudanças na estrutura tecnológicas ocorridas após a implantação do SPED; (d) metodologia de trabalho aplicada ao escritório para suprir as exigências do SPED; e (e) identificação das vantagens e das desvantagens apontadas pelo escritório sobre a implantação do SPED.

4.1 CARACTERIZAÇÃO DO ESCRITÓRIO

O primeiro bloco é composto por 3 questões que buscam identificar o perfil do escritório respondente, a partir da análise de suas características, identificando o tempo de atuação do escritório no mercado, a quantidade de clientes e a forma de tributação desses clientes.

A Tabela 1 apresenta respostas obtidas para Questão 1, que teve como objetivo identificar o tempo de atuação do escritório no mercado.

Tabela 1 - Tempo de atuação no mercado

Tempo de atuação no mercado	fi	f%
Até 5 anos	1	3,33%
De 06 a 10 anos	2	6,67%
De 11 a 15 anos	6	20,00%
Mais de 15 anos	21	70,00%
Total	30	100%

Fonte: Dados de pesquisa.

Conforme os resultados apresentados pela pesquisa, é possível observar a predominância de 70,00% de escritórios que atuam há mais de 15 anos no mercado, seguidos de 20,00% de escritórios que atuam há entre 11 e 15 anos, e com percentuais menores estão os escritórios que atuam entre 06 e 10 anos, com 6,67%, e os escritórios com até 5 anos de atuação (3,33%).

A partir dos dados dessa questão pode-se refletir sobre as mudanças que vem ocorrendo, as quais os escritórios mesmo com bastante tempo de atuação precisam adaptar-se, tornando o trabalho um desafio constante. O mesmo ocorre com quem pensa em se estabelecer abrindo um novo escritório, uma vez que aqueles que entram no mercado precisam adequar-se a todas as exigências. Segundo Mota e Cirino (2010 p.2), “são novos comportamentos, novas políticas e novos procedimentos nas organizações”.

A Tabela 2 apresenta as respostas obtidas para a Questão 2, que teve por objetivo identificar a quantidade de clientes de cada escritório.

Tabela 2 - Quantidade de clientes

Quantidade de clientes	fi	f%
Até 25	4	13,33%
De 25 a 50	6	20,00%
De 50 a 100	11	36,67%
Acima de 100	9	30,00%
Total	30	100%

Fonte: Dados de pesquisa.

Na Tabela 2, é possível constatar que 30,00% dos escritórios pesquisados têm acima de 100 clientes, 36,67% possuem entre 50 a 100 clientes, 20% dos escritórios possuem entre 25 a 50 clientes e 13,33% dos escritórios possuem até 25 clientes. Nessa questão, pode-se observar que não há uma relação direta entre o tempo de atuação do escritório e o número de clientes do escritório, uma vez que foram identificados escritórios que possuem mais de 15 anos de atuação e possuem até 25 clientes ou de 25 a 50 clientes e, da mesma forma, escritórios que possuem menos tempo de atuação e um maior número de clientes.

Por fim, a Tabela 3 mostra as respostas para a Questão 3, a qual procurou identificar o perfil do escritório, a partir da forma de tributação de seus clientes.

Tabela 3 - Forma de tributação dos clientes

Escritório/ Tributação	Real	Presumido	Arbitrado	Simples Nacional	Total
Escritório 1	0%	5%	0%	95%	100%
Escritório 2	0%	2%	0%	98%	100%
Escritório 3	40%	20%	0%	40%	100%
Escritório 4	1%	2%	0%	97%	100%
Escritório 5	15%	25%	0%	60%	100%
Escritório 6	0%	18,75%	0%	81,25%	100%
Escritório 7	6%	15%	0%	79%	100%
Escritório 8	0%	17%	0%	83%	100%
Escritório 9	10%	50%	0%	40%	100%
Escritório 10	5%	30%	5%	60%	100%
Escritório 11	4%	18%	0%	78%	100%
Escritório 12	50%	15%	25%	10%	100%
Escritório 13	5%	35%	0%	60%	100%
Escritório 14	1%	10%	0%	89%	100%
Escritório 15	0%	30%	0%	70%	100%
Escritório 16	4%	21%	0%	75%	100%
Escritório 17	18%	5%	0%	77%	100%
Escritório 18	0%	5%	0%	95%	100%
Escritório 19	0%	30%	0%	70%	100%
Escritório 20	10%	39,50%	0,50%	50%	100%
Escritório 21	20%	30%	0%	50%	100%
Escritório 22	15%	45%	0%	40%	100%
Escritório 23	5%	95%	0%	0%	100%
Escritório 24	3,5%	3,5%	0%	93%	100%
	8,85%	23,61%	1,27%	66,27%	100%

Fonte: Dados de pesquisa.

Nesta amostra, apenas 24 dos questionários apresentaram resposta para a questão proposta. Uma característica importante dos escritórios pode ser observada através da análise da forma de tributação dos clientes (Tabela 3), sendo que, em média, 66,27% dos clientes dos escritórios são tributados pelo Simples Nacional, 23,61% são tributados pelo Lucro Presumido, 8,85% dos clientes são tributados pelo Lucro Real e 1,27% são tributados pelo Lucro Arbitrado.

Analisando-se o conjunto de respostas, verifica-se que predominam aqueles clientes dos escritórios que são tributados pelo Simples Nacional, sendo que isso pode indicar que as micro e pequenas empresas são maioria entre os clientes. Logo, as empresas atendidas, em sua maioria, são aquelas que possuem um menor número de exigências perante o fisco. Essas características permitem afirmar que se

trata de uma amostra adequada para a consecução dos objetivos afinados para a presente pesquisa.

4.2 CARACTERIZAÇÃO DOS COLABORADORES

O segundo bloco da pesquisa é composto por 4 questões que buscam identificar o perfil dos colaboradores, a partir da análise da quantidade de colaboradores, grau de instrução e capacitação no que diz respeito ao SPED.

Na Tabela 4, apresenta-se a quantidade de colaboradores, conforme respostas obtidas para a Questão 4.

Tabela 4 - Quantidade de colaboradores

Quantidade de colaboradores	fi	f%
De 01 a 05	13	43,34%
De 06 a 10	7	23,33%
De 11 a 15	1	3,33%
Acima de 15	9	30,00%
Total	30	100%

Fonte: Dados de pesquisa.

Verifica-se que 43,34% dos escritórios possuem de 01 a 05 colaboradores, 23,33% possuem entre 6 e 10 colaboradores, 3,33% possuem de 11 a 15 colaboradores e 30% possuem mais de 15 colaboradores.

A grande maioria dos escritórios possui entre 01 e 05 funcionários, o que pode dar-se pelo fato de as empresas do Simples Nacional constarem também como principais clientes. Escritórios que possuem empresas tributadas pelo Lucro Presumido e Lucro Real, por outro lado, possuem o maior quadro de funcionários, o que se justifica pela maior complexidade no processo de registro e de acompanhamento das operações e de atendimento das obrigações acessórias.

Segundo Oliveira (2014), a implantação do Projeto SPED está marcada para as empresas com fases distintas, que variam conforme a forma de tributação da empresa e de seu faturamento, sendo que, via de regra, primeiramente, o projeto é implantado para as empresas de Lucro Real, posteriormente, as mudanças atingem as empresas de Lucro Presumido e, em seguida, afetam as empresas do Simples Nacional.

A Tabela 5, por sua vez, apresenta o grau de instrução dos colaboradores, conforme solicitado na Questão 5.

Tabela 5 - Grau de instrução dos colaboradores

Grau de instrução dos colaboradores	fi	f%
Contador	-	26,90%
Técnico de contabilidade	-	39,59%
Graduado em outras áreas	-	8,63%
Técnico em outras áreas	-	3,29%
Outros	-	21,59%
Total	24	100%

Fonte: Dados de pesquisa.

Apenas 24 dos 30 respondentes da amostra responderam a questão 5. A partir dos dados da pesquisa, constata-se que os escritórios pesquisados são compostos por 26,90% de contadores, 39,59% de técnicos em contabilidade, 8,63 de graduados em outras áreas, 3,29% de técnicos em outras áreas e 21,59% de outros, sendo que muitos desses outros foram destacados pelos respondentes como sendo estudantes. Esse fato demonstra que os escritórios buscam cada vez mais colaboradores qualificados que possam agregar qualidade ao trabalho.

No que diz respeito à capacitação dos profissionais, a Questão 6 teve como objetivo identificar o perfil do colaborador e seu grau de qualificação para as demandas relativas ao SPED. As respostas constam na Tabela 6.

Tabela 6 - Capacitação dos profissionais

Capacitação dos profissionais para as demandas do SPED	fi	f%
Não, pois o escritório capacita apenas o contador responsável	6	20,00%
Não, pois os profissionais procuram pela qualificação de forma independente do escritório	2	6,67%
Sim, o escritório capacita todos os profissionais por meio de cursos que abordem o tema	22	73,33%
Total	30	100%

Fonte: Dados de pesquisa.

Conforme observa-se na Tabela 6, em relação à capacitação dos profissionais no escritório de contabilidade, em 20% dos escritórios é capacitado apenas o contador, em 6,67% os profissionais que trabalham no escritório buscam o conhecimento de forma independente e em 73,33% dos escritórios todos os

profissionais são capacitados por meio de cursos que abordam o SPED. A preocupação em capacitar os profissionais pode ser destacada pela grande maioria dos escritórios.

Tal fato é positivo e se mostra alinhado com o conceito de educação continuada nas áreas que abrangem as Ciências Contábeis, estando presentes, no dia a dia, muitas mudanças as quais os escritórios precisam adaptar-se. Além disso, quando o contador é capacitado, ele pode atuar como multiplicador de novas ideias no escritório. Ou seja, de uma forma ou outra, observa-se que os escritórios estão buscando por conhecimento.

Por fim, ainda com relação aos colaboradores, a partir da Questão 7 buscou-se verificar se houve necessidade de novas contratações para suprir as demandas do SPED. As respostas obtidas são apresentadas na Tabela 7.

Tabela 7 - Contratação de novos profissionais

Contratação de novos profissionais	fi	f%
Não foram contratados novos colaboradores, pois se investiu na capacitação daqueles que já atuavam no escritório.	26	86,67%
Foram contratados novos colaboradores e eles por não apresentarem o perfil desejado foram capacitados pelo escritório para atuar com o SPED.	2	6,67%
Foram contratados profissionais qualificados e eles já possuíam o perfil desejado para atuar com o SPED.	1	3,33%
Outros	1	3,33%
Total	30	100,00%

Fonte: Dados de pesquisa.

Como a Tabela 7 mostra, em 86,67% dos escritórios não foram contratados novos colaboradores, pois preferiram investir na capacitação dos profissionais que já atuavam ali. Em 6,67% dos escritórios, foram contratados novos colaboradores e eles, por não apresentarem o perfil desejado, foram capacitados para atuar com o SPED. Por outro lado, um respondente (3,33%) indicou que foram contratados profissionais qualificados por possuírem o perfil desejado para trabalhar nas funções que envolvem o SPED. Por fim, um respondente, correspondendo ao percentual de 3,33%, assinalou a opção “Outros”, justificando que não contratou, mas qualificou os profissionais que fazem parte do quadro. Esse questionamento vem reforçar a pergunta anterior, que também fazia referências à qualificação e à capacitação dos colaboradores. Identifica-se que a tendência nos escritórios é investir nos

funcionários existentes no quadro, fato que pode agregar valor ao escritório e também à profissão contábil, pois a busca constante por conhecimentos contribui para melhorar os serviços prestados.

A partir das respostas obtidas, percebe-se que a maior parte dos escritórios possuem entre 01 e 05 funcionários 39,59% com formação de técnico em contabilidade, 20% com contador e 73,33% dos escritórios capacitam seus colaboradores para as demandas do SPED.

Com relação ao SPED, verifica-se que houve impacto no corpo funcional, pois a capacitação tornou-se praticamente uma obrigação. Segundo ressaltam Ludícibus e Marion (2006), o cenário no qual as empresas estão inseridas representa novos desafios e oportunidades de conhecimento contábil para os contadores.

4.3 ESTRUTURA TECNOLÓGICA

Este bloco é composto por perguntas que buscam identificar mudanças ocorridas na estrutura tecnológica do escritório, sendo respondidas de forma a discorrer sobre o sistema utilizado no escritório e eventuais gastos com aquisição de novos equipamentos.

Primeiramente, na Questão 8, buscou-se verificar se o sistema utilizado possuía todas as ferramentas para as exigências do SPED. Para essa questão, mais de uma alternativa poderia ser assinalada. As respostas constam na Tabela 8.

Tabela 8 - Sistema utilizado x Exigências SPED

O sistema utilizado pelo escritório tem todas as ferramentas necessárias para suprir as demandas das exigências do SPED?	fi	f%
Não, o sistema utilizado possui falhas no módulo de recursos humanos	0	0,00%
Não, o sistema utilizado possui falhas no módulo fiscal.	3	10,00%
Não, o sistema utilizado possui falhas no módulo contábil.	2	6,67%
Sim, o sistema utilizado está bem adaptado às mudanças.	26	86,67%
Não	2	6,67%

Fonte: Dados de pesquisa.

Na Tabela 8, verifica-se que 86,67% da amostra pesquisada relata que o sistema utilizado possui todas as adaptações necessárias, seguido por uma parcela menor de respondentes que relata falhas em módulos específicos. Observa-se que 10% dos respondentes apontam falha no módulo fiscal, 6,67% relatam falha no

módulo contábil e 6,67% declaram que o sistema não possui todas as ferramentas necessárias e relatam falhas nas importações e constantes atualizações para suprir deficiências do sistema.

Considerando-se que, juntamente com as mudanças ocorridas no âmbito dos escritórios, as empresas de softwares de sistemas também necessitam de adaptações e de qualificação constante, esses resultados são positivos, pois indicam que, mesmo com todas as mudanças, tanto escritórios quanto empresas de software estão conseguindo adaptar-se e superar os desafios impostos pelo SPED.

Ainda com relação à estrutura tecnológica, na Questão 9, buscou-se verificar se ocorreram gastos com a aquisição de novos equipamentos, a manutenção de segurança de dados ou com novos softwares (Tabela 9).

Tabela 9 - Gastos com estrutura tecnológica

Gastos com estrutura tecnológica	fi	f%
Sim	15	50,00%
Não	15	50,00%
Total	30	100%

Fonte: Dados de pesquisa.

Conforme pode ser observado na Tabela 9, 50% responderam que não foram necessários investimentos com aquisição de novos equipamentos, manutenção de segurança de dados e softwares para adaptação às novas exigências, enquanto outros 50% relataram gastos com a aquisição desses equipamentos para atender melhor as demandas.

Nesta questão, foi solicitado que os respondentes indicassem os gastos incorridos, sendo que as respostas obtidas constam no Quadro 4.

Quadro 4 – Detalhamento de gastos

Equipamentos novos e manutenção de segurança
Servidor novo
Novos equipamentos
Servidor melhor, Softwares auxiliares
Novos Softwares
Equipamentos de última geração e softwares adicionais complementares para auditoria
Novo Servidor e novos meios de armazenamento de dados

Compra de servidor, troca de sistema
Troca de sistema por outro mais eficiente
Novo programa contábil, novos computadores
Troca de sistema de informática para estar adaptado ao Sped. E troca de servidores de rede mais robustos e modernos, para atender o sistema mais complexo
Gastos com implantação do sistema

Fonte: Dados de pesquisa.

Conforme indica o Quadro 4, os gastos ocorreram, principalmente, em função de preocupação em estabelecer a segurança dos dados, aquisição de computadores e servidores e implantação de novos sistemas que pudessem dar conta das demandas do SPED.

Assim, considerando-se as respostas apresentadas, observa-se que a estrutura tecnológica foi adaptada à medida que se fazia necessária nos escritórios, para o atendimento das exigências decorrentes do SPED.

4.4 METODOLOGIA DE TRABALHO

Neste bloco, foram analisados aspectos relacionados à metodologia de trabalho no escritório e às mudanças para adaptação às exigências do SPED.

Dessa forma, inicialmente, na Questão 10, buscou-se verificar se os respondentes consideravam que o escritório estava preparado para absorver as mudanças impostas pelo SPED. Para tanto, foi solicitada a indicação de um valor de 1 a 4, sendo “1” para “Não está preparado” e “4” para “Muito preparado”. As respostas constam na Tabela 10, sendo que nem todos os respondentes indicaram a sua percepção.

Tabela 10 - Percepção dos respondentes sobre o preparo do escritório

Preparação do escritório para absorver as mudanças provocadas pelo SPED	1	2	3	4	Média
Qualificação dos profissionais	0	1	7	13	3,57
Parametrização do sistema	0	1	2	17	3,80
Comunicação e interação com os clientes	0	4	6	13	3,39
Consultoria técnica	0	1	9	14	3,54

Fonte: Dados de pesquisa.

Conforme observa-se na Tabela 10, os gestores avaliaram a qualificação dos profissionais com média de 3,57; a parametrização do sistema com média 3,80; comunicação e interação com os clientes com média de 3,39; e a consultoria técnica com 3,54. Considerando as informações, pode-se observar a relevância da parametrização correta do sistema para o sucesso dos trabalhos, fato que aparece em outras questões e que também é pontuado no referencial teórico, por alguns autores, como Casagrande, Almeida e Moura (2015), que enfatizam a necessidade de adoção de um plano de contas referencial. Caso não seja adotado, é provável que irão aparecer inúmeros erros que impedirão a transmissão. Para suprir essas demandas, relacionada em segundo lugar, aparece em pauta a qualificação dos profissionais, pois como indica Deitos (2008), perante as mudanças na contabilidade, o aperfeiçoamento e a qualificação são de suma importância.

Adicionalmente, a Questão 11 teve como objetivo identificar os impactos do SPED na demanda de trabalho do escritório (Tabela 11). Nesse caso, mais de uma alternativa poderia ser assinalada.

Tabela 11 - Impactos do SPED na demanda de trabalho

Como você avalia os impactos do SPED na demanda de trabalho	fi	f%
Aumentou o trabalho na área fiscal	24	80,00%
Aumentou o trabalho na área contábil	20	66,7%
Aumentou o trabalho na área de recursos humanos	13	43,30%
Não aumentou o trabalho, pois foi facilitado com a integração	5	16,70%

Fonte: Dados de pesquisa.

A partir da Tabela 11, constata-se que o trabalho na área fiscal foi assinalado como aquele que sofreu a maior demanda de trabalho (80%), seguido da área contábil (66,7%) e recursos humanos com (43,30 %). Por fim, uma porcentagem menor de 16,70% argumentou que não houve o aumento de trabalho, pois ele foi facilitado com a integração.

Pode-se destacar que, na área de recursos humanos, o SPED ainda não foi implantado na grande maioria das empresas, pois o eSocial ainda está em fase de implantação.

Finalmente, na Questão 12, os respondentes foram questionados sobre as dificuldades enfrentadas pelo escritório na implantação e na utilização do SPED. A

Tabela 12 mostra as respostas obtidas, sendo que mais de uma alternativa poderia ser assinalada.

Tabela 12 - Dificuldades na implantação e no uso do SPED

Dificuldades enfrentadas pelo escritório	fi	f%
Constantes mudanças de legislação e prazos	22	73,3%
Entendimento da legislação	14	46,7%
Entendimento do programa validador	16	53,3%
Integração dos sistemas entre o programa validador	14	46,7%
Falta de profissionais qualificados	3	10,0%

Fonte: Dados de pesquisa.

Conforme os resultados apresentados na Tabela 12, em relação à implantação e à utilização do SPED e considerando as dificuldades enfrentadas pelo escritório, foi apontada como uma das principais dificuldades as constantes mudanças de legislação e de prazos por 73,3% dos respondentes. Além disso, 53,3% relataram dificuldades com o programa validador e 46,7% indicaram a questão de entendimento da legislação e a integração dos sistemas entre o programa validador. Uma minoria de 10% relatou a falta de profissionais qualificados. Tais respostas indicam que, no que diz respeito aos impactos do SPED, na metodologia de trabalho, tem-se que as maiores dificuldades concentram-se entre as mudanças na legislação e o programa validador do SPED.

4.5 VANTAGENS E DESVANTAGENS DO SPED

O bloco final do questionário tratou das vantagens e das desvantagens do SPED. Inicialmente, na Questão 13, foi solicitado aos respondentes que indicassem o grau de concordância para cada uma das vantagens citadas, apontando um valor de 1 até 5, sendo “1” para “Discordo Totalmente” e “5” para “Concordo Totalmente”. A Tabela 13 mostra as respostas, sendo que nem todos os respondentes assinalaram uma opção.

Tabela 13 - Vantagens decorrentes do SPED

Aspecto analisado	1	2	3	4	5	Média
Para as empresas, redução de custos com a emissão e armazenamento de documentos	4	7	8	4	6	3,03
Para as empresas, redução de custos com a racionalização e simplificação das obrigações acessórias	10	5	8	3	2	2,35
Para o governo, uniformização das informações	1	3	4	8	13	4,00
Para o governo, combate à sonegação	2	2	3	11	11	3,93
Para o governo, agilidade na fiscalização	2	2	3	7	15	4,06
Para sociedade, redução de sonegação	3	1	11	9	4	3,35
Para sociedade, preservação do meio ambiente com a redução do consumo do papel	1	7	8	6	7	3,37
Para o contador, rapidez ao acesso as informações	2	3	8	9	7	3,55
Para o contador, valorização da profissão contábil	3	5	7	10	4	3,24
Para o contador, passa a ter mais tempo para contabilidade gerencial	5	5	10	7	1	2,78

Fonte: Dados de pesquisa.

As vantagens listadas na Tabela 13 são aquelas que a Receita Federal do Brasil relaciona como decorrentes do SPED. Analisando-se a percepção dos respondentes, vê-se que foram pontuadas com maior destaque as vantagens do SPED ao ente do governo, com média 4,06 para a maior agilidade na fiscalização, 4,0 para a uniformização das informações e 3,93 para o combate à sonegação. Com média de 3,55, destacam-se a rapidez de acesso às informações por parte do contador. Para a sociedade, o grau médio de concordância foi de 3,37 no item de preservação do meio ambiente com a redução do consumo do papel e 3,35 com redução da sonegação. Para o contador, a valorização da profissão obteve média 3,24. Para as empresas, a redução de custos com a emissão e com o armazenamento de documentos obteve média de 3,03. Por fim, o grau médio de concordância para a afirmativa de que o contador passou a ter mais tempo para contabilidade gerencial foi de apenas 2,78, enquanto que a afirmativa que trata da redução e da simplificação de obrigações para as empresas apresentou média de 2,35.

A Tabela 13 apresentou, de forma objetiva, um fato já apontado ao longo do trabalho, indicando que a implantação do SPED trouxe benefícios para o governo, para a sociedade e, de certa maneira, para os profissionais, sendo que, no entanto, está também relacionada a muitas mudanças com as quais contadores e empresas necessitam lidar e que, apesar de agregar valor, geram custos. Segundo Branco

(2008), para RFB, a fiscalização é o foco do SPED, pois, com a implantação do sistema, terá acesso a todas as informações presentes.

Na Questão 14, o objetivo foi identificar se, na percepção dos respondentes, houve aumento de responsabilidade do contador após o SPED, sendo que para essa pergunta mais de uma alternativa poderia ser assinalada (Tabela 14).

Tabela 14 - Percepção dos respondentes quanto ao aumento da responsabilidade do contador

Avaliação sobre a responsabilidade do contador	fi	f%
Aumentou relativamente as responsabilidades do contador	21	70%
As responsabilidades são divididas igualmente com os clientes	8	26,7%
O maior peso das responsabilidades são as multas	17	56,7%
Não houve aumento das responsabilidades	1	3,3%

Fonte: Dados de pesquisa.

Conforme observa-se na Tabela 14, 70% dos respondentes relataram que as responsabilidades do contador aumentaram, 56,7% destacaram o peso da responsabilidade das multas, 26,7% declararam que as responsabilidades são divididas com os clientes e uma minoria de 3,3% considerou que não houve aumento das responsabilidades. Tal fato indica que a responsabilidade do contador aumenta em relação ao SPED e que a multa vem a acentuar ainda mais a sua responsabilidade. Segundo Zwirtes e Alves (2014), as inovações tecnológicas adicionam mais obrigações ao contador, fazendo-se necessário mais tempo para o seu cumprimento e, dessa forma, é dificultada a busca por novas atividades.

Na questão seguinte (Questão 15), buscou-se verificar a percepção dos escritórios contábeis acerca do SPED. As respostas constam na Tabela 15.

Tabela 15 - Percepção dos gestores de escritório sobre o SPED

Percepção dos gestores de escritório sobre o SPED	fi	f%
Uma mudança necessária na forma de entrega das declarações	23	76,67%
Apenas mais uma obrigação, que não impactou em nada nas rotinas	5	16,67%
Foi uma alteração benéfica pois a implantação reduziu o trabalho	1	3,33%
Não alterou a rotina do trabalho	1	3,33%
Total	30	100%

Fonte: Dados de pesquisa.

Na questão que se refere à percepção dos gestores do escritório sobre o SPED, pode-se observar que 76,67% destacaram que é uma mudança necessária na forma de entrega das declarações. Além disso, uma porcentagem menor, de 16,67%, declarou que é apenas mais uma obrigação, que não impactou em nada nas rotinas, e 3,33% dos gestores relataram que foi uma alteração benéfica, pois a implantação reduziu o trabalho sem alterar as rotinas.

Tendo em vista as respostas obtidas para este bloco, consta-se quanto às vantagens e desvantagens do SPED que, de fato, o SPED é uma tendência necessária para a sociedade atual, com vantagens e desvantagens. É observado o aumento da responsabilidade do profissional, tornando-se um desafio para que busque por qualificação como forma de fazer seu trabalho melhor e, assim, sobressair-se na área.

4.6 PERCEPÇÃO GERAL DOS RESPONDENTES

Ao final do questionário, foi apresentada uma questão aberta por meio da qual solicitou-se que os respondentes indicassem a sua percepção geral acerca dos impactos positivos e negativos do SPED na atividade dos escritórios contábeis. As respostas estão expostas no Quadro 5.

Quadro 5 – Percepção geral dos respondentes:

Minha percepção geral em relação ao Sistema Público de Escrituração Digital foi positiva para os escritórios contábeis... pois agrega valores e qualificação profissional, ou seja, o escritório que está atento às mudanças ficará no mercado.
O SPED facilita a prestação de informações para os órgãos federais, não evita em momento algum a sonegação fiscal.
Positivos: a) para o governo, pois passa a ter maior controle sobre as operações dos contribuintes e recolhimento de tributos; b) para o contador: maior segurança nas informações. Negativos: a) para o contribuinte que passou a ter suas obrigações fiscais; b) para o contador que passou a ter maior responsabilidade.
O SPED impactou diretamente os escritórios na sua relação com o cliente, principalmente, em relação à tecnologia. Porém, a promessa de diminuir as obrigações acessórias ainda não ocorreu, continuamos entregando relatórios antigos e os com informações duplicadas.
Impactos positivos: Redução de custos com a dispensa de emissão e armazenamento de documentos em papel e fortalecimento do controle da fiscalização por meio de intercâmbio de informações entre as administrações tributárias. Impacto Negativo: Submissão total aos layouts impostos pelo fisco e aumento no investimento em treinamento técnico especializado em aspectos contábeis e tributários.
Na minha opinião, o governo lança mais e mais obrigações, mas não está estruturado para

receber todas as informações e ao mesmo tempo cobra de nós contadores e também dos clientes o atendimento no prazo de todas as obrigações, mas tem problema no recebimento das mesmas. Por exemplo, nos dias de consulta à restituição do imposto de renda retido, é quase impossível consultar ou mandar qualquer obrigação.
Acreditamos ser uma tendência no momento atual e futura. O fluxo de informações via digital é um caminho sem volta.
Negativo – aumento da responsabilidade do contador, aumento de obrigações acessórias, mais prazos a cumprir, legislação complexa.
Para o governo é excelente, recebem todas as informações prontas. Para os Escritórios Contábeis é bem complexo, pois temos que transformar as informações ruins recebidas dos clientes em informações técnicas confiáveis e coerentes para enviar ao Fisco. E a mensalidade é difícil de aumentar por isso.
Sped é muito bom para o governo, as informações são rápidas e eficazes, já para os escritórios há maior responsabilidade de não errar. Positivos- não gerar livros impressos; negativos- perde-se muito tempo para validar.
Impactou positivamente qualificando mais as pessoas e alguns profissionais se viram forçados a vender o escritório ou fazer parcerias.

Fonte: Dados de pesquisa.

A partir do que indica o Quadro 5, observa-se que os profissionais reafirmam as questões lançadas anteriormente, pois ressaltam a importância da implantação do Sistema de Escrituração Pública Digital, reiterando os benefícios ao governo, por receberem a informação em tempo real e pronta para a fiscalização, em combate à sonegação. Relatam muitas dificuldades na implantação, as várias obrigações, a responsabilidade e a multa como consequência do descumprimento. As respostas também indicam que o contador, mesmo com o aumento da carga de serviço e de responsabilidade, não consegue obter um respaldo financeiro por parte dos clientes. No entanto, apesar de todas as dificuldades, o SPED pode ser visto como uma forma de qualificação do trabalho dos profissionais.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho foi elaborado com o intuito de verificar os reflexos das mudanças decorrentes do SPED na atuação dos escritórios de contabilidade, a partir da análise dos aspectos relevantes da contabilidade digital e dos Projetos do SPED, identificando as formas como as demandas originadas pelo SPED impactaram nos escritórios, bem como constatando, na percepção dos respondentes, as principais vantagens e desvantagens decorrentes de sua implantação. O estudo foi realizado por meio de um questionário respondido por 30 escritórios de contabilidade na Região do Vale do Caí, Vale do Rio dos Sinos e Região Metropolitana de Porto Alegre.

No bloco de perguntas quanto às características dos escritórios de contabilidade, foi possível observar que participaram do levantamento escritórios de menor porte e escritórios maiores, com diferentes formas de tributação de clientes, o que interfere diretamente na demanda de trabalhos e rotinas. No entanto, os desafios e os impactos das mudanças foram relacionados por todos de uma forma ou de outra, independentemente de suas características.

Pode-se destacar que 70% dos escritórios possuem mais de 15 anos de atuação no mercado, sendo que não pode ser estabelecida uma relação direta entre o tempo de atuação e o número de clientes, pois foram identificados escritórios que possuíam mais de 15 anos e tinham até 25 clientes ou de 25 a 50 clientes. Da mesma forma, escritórios com menos tempo de atuação no mercado possuíam um maior número de clientes. O percentual de escritórios com 50 a 100 clientes foi de 36,67% e de 30% o acima de 100 clientes. Também foi questionado aos respondentes sobre a forma de tributação das empresas, sendo que 66,27% dos escritórios destacaram que possuem clientes enquadrados no Simples Nacional, isto é, empresas com o menor número de exigências relacionadas ao SPED.

No bloco 2, a intenção foi traçar o perfil dos colaboradores dos escritórios. A primeira pergunta dizia respeito ao número de colaboradores dos escritórios respondentes. Verificou-se que 43,34% possuem de 01 a 05 funcionários e 30% acima de 15 funcionários. A partir desse dado, pode-se observar que foram pesquisados diferentes perfis de escritórios, de diferentes tamanhos. Os escritórios que possuem em maioria empresas tributadas pelo Simples Nacional são os que apresentam menos funcionários e os escritórios que possuem empresas tributadas

pelo Lucro Real e Lucro Presumido mostram o maior quadro de funcionários, provavelmente, pela demanda de obrigações exigidas. Em relação à instrução dos colaboradores, 39,59% são técnicos e 26,90% são contadores, sendo que 73,33% dos escritórios capacitaram os profissionais e 86,67% não contrataram novos colaboradores, investindo nos que já atuavam no escritório, para atender as demandas do SPED.

O bloco 3 questionou sobre a estrutura tecnológica do escritório, sendo possível constatar que 86,67% relataram que o sistema está bem adaptado às mudanças. Em relação ao questionamento sobre os gastos com a estrutura tecnológica, 50% indicaram que não tiveram necessidade de realizar ajustes envolvendo gastos, enquanto 50% relataram investimentos com servidores e softwares novos, bem como com manutenção de segurança de sistemas.

O bloco 4 abordou a metodologia de trabalho e as mudanças para adaptação às exigências do SPED. Foi enfatizada pelos respondentes a importância da parametrização de sistemas com média 3,80 e a qualificação dos profissionais com 3,57. Em relação à percepção dos respondentes, pode-se destacar que o trabalho, no setor fiscal, aumentou em 80% e, no contábil, em 66,7% dos escritórios pesquisados. No entanto, vale lembrar que o eSocial ainda está em fase de implantação. Além disso, com relação às dificuldades, 73,3% dos pesquisados enfatizaram as constantes mudanças de legislação e de prazos e 53,3% dos respondentes sinalizaram dificuldades relacionadas ao entendimento do programa validador.

Para finalizar, o bloco 5 abordou vantagens e desvantagens. Como vantagens, foram destacadas, com os maiores percentuais, a agilidade na fiscalização para o governo, com grau de concordância médio de 4,06, com média de 4,0 a uniformização das informações e de 3,93 o combate à sonegação. Como vantagem ao contador, foi ressaltada, com média de 3,55, a rapidez de acesso à informação. Na percepção de 70% dos profissionais, um dos maiores desafios é a responsabilidade do contador. No entanto, 76,67% responderam que se trata de uma mudança na forma de entrega das declarações que faz parte de uma modernização necessária.

Na percepção geral, os profissionais reafirmaram as reflexões lançadas anteriormente que enfatizavam os benefícios para o governo advindos das informações passadas em tempo real e com cruzamentos prontos, que facilitam a

fiscalização e o combate à sonegação. No entanto, aos escritórios também podem ser identificadas algumas vantagens como o acesso às operações dos clientes, com maior segurança das informações. Em meio a isso, o profissional de contabilidade tem uma nova demanda de trabalho decorrente das obrigações acessórias, da legislação complexa e das constantes mudanças de prazos, que acarretam em uma maior responsabilidade. Havendo falhas, ocorre a penalização em forma de multas, o que é apontado pelos profissionais como uma desvantagem.

Nesse cenário de mudanças organizacionais, vê-se transformações e desafios para os profissionais das áreas, pois grande parte dos clientes estão despreparados no que tange às adequações necessárias e em relação aos custos gerados para a empresa. No entanto, as dificuldades iniciais estão sendo superadas, pois os profissionais têm buscado qualificação e capacitação, a fim de adaptarem-se às novas exigências. Assim que forem suplantadas essas dificuldades iniciais, que toda implantação de sistema sempre exige, poderão ser usufruídas as vantagens advindas da maior qualificação dos profissionais, como a credibilidade e a valorização de seu trabalho no mercado. O profissional com melhor organização, planejamento e controle das operações terá destaque, pois são atributos que passam a ser relevantes para o exercício da profissão. Enfim, reafirma-se, dessa forma, a necessidade de superação das dificuldades de implantação, o que tornará essa demanda em uma forma de realce do contador como um profissional mais qualificado e atuante no mercado de trabalho.

Os principais resultados desta pesquisa evidenciam que os novos tempos, em que ocorrem diversas evoluções na sociedade e em que as informações circulam com maior agilidade e segurança, exigem uma mudança substancial também na área da contabilidade. Dessa forma, veio a surgir o Sistema Público de Escrituração Digital, implantado pela Receita Federal do Brasil, como parte da nova era de contabilidade digital. O sistema vem com o intuito de promover a integração dos fiscos e o compartilhamento de informações entre governo, empresas e escritórios, como fica claro com a observação dos dados da pesquisa.

Por ser um assunto que engloba mudanças constantes e em pauta na contabilidade, as referências são crescentes, surgindo constantemente novas informações e datas. Sendo assim, o profissional precisa estar sempre atento, participar de cursos, ler, estudar e não se isolar no seu escritório. O tema desta pesquisa não se esgota, tendo em vista os Projetos como o eSocial e o EFD Reinf

que ainda estão em plena fase de implantação, acarretando em mudanças significativas para as empresas que merecerão novos estudos.

REFERÊNCIAS

- ALMEIDA FILHO, Celso. A importância da Informática na Profissão Contábil. **Portal Contábeis**. Disponível em: < <http://www.contabeis.com.br/artigos.aspx?id=75> >. Acesso em: 18 de outubro de 2017.
- ALMEIDA, Dalci Mendes, GASPARETTO, Valdirene, SCHNORRENBURGER, Daeci **Mudanças de hábitos e rotinas nos controles de gestão provocadas pelo SPED em um grupo empresarial do sul do Brasil**.
- AZEVEDO, Osmar Reis; MARIANO, Paulo Antonio. **SPED: Sistema Público de Escrituração Digital**. 2. Ed. São Paulo: IOB, 2009.
- AZEVEDO, Osmar Reis; MARIANO, Paulo Antonio. **SPED: Sistema Público de Escrituração Digital**. 3. Ed. São Paulo: IOB, 2011.
- AZEVEDO, Osmar Reis; MARIANO, Paulo Antonio. **SPED: Sistema Público de Escrituração Digital**. 5. Ed. São Paulo: IOB, 2015.
- BRANCO, L. O. de A. **Nota Fiscal Eletrônica e SPED: aspectos práticos e implicações tributárias**, 2008. Jus Navegandi. Disponível em: < <http://jus.com.br/revista/texto/10920/nota-fiscal-eletronica-e-sped-aspectos-praticos-e-implicacoes-tributarias> >. Acesso em: 24 de outubro de 2017.
- BRASIL. **Ajuste SINIEF nº 07, de 30 de setembro de 2005**. Institui a Nota Fiscal Eletrônica e o Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica. Disponível em:<<http://www.fazenda.gov.br>> Acesso em 24 de outubro de 2017.
- BRASIL. **Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007**. Institui o Sistema Público de Escrituração Digital - Sped. Disponível em: < <http://www.planalto.gov.br> > Acesso 24 de outubro de 2017.
- BRASIL. **Decreto nº 7.979, de 08 de abril de 2013**. Altera o Decreto nº 6.022 de 22 de janeiro de 2007, que instituiu o Sistema Público de Escrituração Digital - Sped. Disponível em:< <http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em 17 de outubro de 2017.
- CASAGRANDE, Valéria Nelli; ALMEIDA, Juliana Viana de; MOURA, Fernando Santos. Escrituração digital: percepção dos profissionais da contabilidade em relação aos impactos da adoção do Sped. **Revista Brasileira de Contabilidade**, [S.l.], n. 213, p. 66-79, jul. 2015. ISSN 2526-8414. Disponível em: <<http://rbc.cfc.org.br/index.php/rbc/article/view/1267>>. Acesso em: 24 out. 2017.
- CLETO, Nivaldo. Nota fiscal eletrônica (NF-e) - revolução digital no meio empresarial e contábil. **Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Paraná (CRC-PR)**, Curitiba, ano 31, nº 145, p. 4-6, 2º quadrimestre de 2006. Disponível em:< <http://www.crcpr.gob.br> >. Acesso em: 18 de outubro de 2017.
- CLETO, Nivaldo. **SPED Contábil, Livro Diário Digital, Escrituração Contábil Digital** – ECD. São Paulo, 2009.

CORDEIRO, Adilson; KLANN, Roberto Carlos. **Institucionalização de hábitos e rotinas com a implantação do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED):** um estudo em organizações de serviços contábeis. Rgo Revista Gestão Organizacional, vol 07, n. 1, p. 79- 93, jan. / abr. 2014.

DUARTE, Roberto Dias. **Big Brother Fiscal na Era do Conhecimento.** Como a certificação Digital, SPED e NF-e está transformando a Gestão Empresarial no Brasil. Roberto Dias Duarte, 2008.

DUARTE, Roberto Dias. **E-Book. Big Brother Fiscal – III: O Brasil na Era do Conhecimento.** 2009. Disponível em< <http://www.robertodiasduarte.com.br/files/bf3-v1.01s.pdf>>. Acesso em 20 de outubro de 2017.

FRANCISCO, Suzana; RONCHI, Suelen Haidar; MECHELN, Pedro José Von. **Os impactos da implantação do sistema público de escrituração digital (SPED) na gestão das micro e pequenas empresas.** In: CONGRESSO UFSC DE CONTROLADORIA E FINANÇAS & INICIAÇÃO CIENTÍFICA EM CONTABILIDADE, 2, 2009, Florianópolis, Anais. Florianópolis: 2008. p. 1-14.

GIL, Antonio Carlos. Como elaborar projetos de pesquisa. 5ª edição, São Paulo: Atlas, 2008.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Introdução à Teoria da Contabilidade para o nível de graduação.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

MAHLE, Marciane Maria; SANTANA, Alex Fabiano Bertollo. **Sistema público de escrituração digital - SPED: um estudo nos escritórios de contabilidade no município de Pinhalzinho/SC.** Revista Catarinense da Ciência Contábil (CRC-SC), Florianópolis, v.8, nº 23, p. 73-92, abr./jul. 2009.

MARTINS, Milca Schneider; LUCIANO, Edimara Mezzomo; TESTA, Mauricio Gregianin. Proposta de um framework para apoio à adoção da nota fiscal eletrônica. In: ENCONTRO DA ANPAD, XXXII, 2008, Rio de Janeiro, Anais. Rio de Janeiro: 2008. p. 1-15.

MOTA, Irenilce Farias. CIRINO; Elizângela da Silva. **A era do conhecimento e adoção do SPED – Sistema Público de Escrituração Digital – como impacto na Contabilidade.** Revista Razão Contábil e Finanças, p.7, 2010. Disponível em: Acesso em: 10 de outubro de 2017.

NARDON FILHO, Arthur; ROGOWSKI, Carla Maria Susin. **Da Escrituração Manual ao SPED: A RELAÇÃO DO FISCO COM AS EMPRESAS.** Porto Alegre: Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, jul. 2010. Disponível em: Acesso em: 23 de outubro de 2017.

OLIVEIRA, Aristeu de. **Esocial – sistema de escrituração digital das obrigações fiscais, previdenciárias e trabalhistas:** manual prático. São Paulo: Atlas, 2014

OLIVEIRA, D. D. R., & Ávila, L. A. C. (2016). SPED - Sistema Público de Escrituração Digital: Um Estudo do Nível de Qualificação dos Profissionais Contábeis em uma Cidade do Estado de Minas Gerais. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, 21(1), 57-69.

OLIVEIRA, Denis Reis; AVILA, Lucimar Antonio Cabral de . SPED - SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL: UM ESTUDO DO NÍVEL DE QUALIFICAÇÃO DOS PROFISSIONAIS CONTÁBEIS EM UMA CIDADE DO ESTADO DE MINAS GERAIS. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ (Online)** , v. 21, p. 57-69, 2016.

OLIVEIRA, Edson. **Contabilidade Digital**. São Paulo: Atlas, 2014

OLIVEIRA, Fabio Rodrigues de; TONELLI, Márcio Felicori; CLETO, Nivaldo. **Manual de Autenticação dos Livros Digitais: SPED CONTÁBIL: Escrituração Contábil Digital ECD**. 2. ed. São Paulo: FISCOsoft, 2011.

ORIGUELA, L. A.(2017). **Os Principais Impactos do SPED na Profissão Contábil: Uma Análise da Percepção dos Profissionais de Contabilidade**. *Caderno Profissional de Administração da UNIMEP*, 7(1), 45-62.

ORIGUELA, Leticia Aparecida, **Os principais impactos do SPED na profissão contábil: uma análise dos profissionais de contabilidade**.

OTT, Ernani. **Teoria da Contabilidade**. São Leopoldo/RS. Editora Unisinos, 2012.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Sistema Público de Escrituração Digital**. Brasília, DF, 2017. Disponível em:< <http://sped.rfb.gov.br/pagina/show> >. Acesso em: 12 de setembro de 2017. 2017a

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Sistema Público de Escrituração Digital**. Brasília, DF, 2017. Disponível em:< <http://sped.rfb.gov.br/projeto/show/273> > Acesso em: 23 de outubro de 2017. 2017b

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Sistema Público de Escrituração Digital**. Brasília, DF, 2017. Disponível em:< <http://sped.rfb.gov.br/projeto/show/274> Acesso em: 23 de outubro de 2017. 2017c

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Sistema Público de Escrituração Digital**. Brasília, DF, 2017. Disponível em:< <http://sped.rfb.gov.br/projeto/show/268> >. Acesso em: 24 de outubro de 2017. 2017d

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Sistema Público de Escrituração Digital**. Brasília, DF, 2017. Disponível em:< <http://sped.rfb.gov.br/projeto/show/269> >. Acesso em: 24 de outubro de 2017. 2017e

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Sistema Público de Escrituração Digital**. Brasília, DF, 2017. Disponível em:< sped.rfb.gov.br/pagina/show/1328 >. Acesso em: 5 de novembro de 2017. 2017f

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Sistema Público de Escrituração Digital**. Brasília, DF, 2017. Disponível em:< <http://sped.rfb.gov.br/pagina/show/1126> >. Acesso em: 05 de novembro de 2017. 2017g

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Sistema Público de Escrituração Digital**. Brasília, DF, 2017. Disponível em:< <http://sped.rfb.gov.br/pagina/show/488> >. Acesso em: 05 de novembro de 2017. 2017h

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Sistema Público de Escrituração Digital**. Brasília, DF, 2017. Disponível em: < <http://sped.rfb.gov.br/pagina/show/1519> >. Acesso em: 05 de novembro de 2017. 2017i

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Sistema Público de Escrituração Digital**. Brasília, DF, 2018. Disponível em: < <http://portal.esocial.gov.br/noticias/inicia-amanha-a-2a-fase-do-esocial-para-empresas-com-faturamento-ate-r-78-milhoes> >. 2018 J

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Sistema Público de Escrituração Digital**. Brasília, DF, 2018. Disponível em: < <http://sped.rfb.gov.br/projeto/show/1179> >. 2018L

SÁ, Antonio Lopes de. **História geral e das doutrinas da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1997.

SCHMIDT, Paulo. **História do Pensamento Contábil**. Porto Alegre, Bookman, 2000.

SECRETARIA DA FAZENDA RIO GRANDE DO SUL. **Notícias**. Brasil, RS, 2018. disponível em < <https://fazenda.rs.gov.br/conteudo/8314> >. Acesso em: 25 de outubro de 2018. 2018a

SILVA, Antonio Carlos Ribeiro da. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade** – orientações de estudos, projetos, artigos, relatórios, monografias, dissertações, teses. São Paulo: Atlas, 2008.

SILVA, Daiane; ELEUTERIO, Debora Vieira; KRUKLES, Andre Gustavo; **Contabilidade Digital: Sistema de Escrituração Pública Digital - SPED e perfil do profissional contábil**. Seminário iniciação Científica 2005

YOUNG, Lúcia Helena Briski. **SPED – Sistema Público de Escrituração Digital**. Curitiba: Juruá Editora: 2009.

ZWIRTES, A.; ALVES, T. W. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**. v. 08, n.1, art. 3, p. 39-53, jan/mar. 2014. Disponível em: < <http://www.repec.org.br/index.php/repec/article/viewFile/936/842> >. Acesso em 17 de outubro de 2017.

APÊNDICE A

QUESTIONÁRIO

Olá! Meu nome é Graciela Maria Finger, sou aluna do curso de Ciências Contábeis da Universidade do Vale do Rio dos Sinos - UNISINOS, orientada pela Professora Dra. Charline B. Pires. Estou fazendo uma pesquisa para o meu Trabalho de Conclusão de Curso que tem como objetivo “analisar os reflexos das mudanças decorrentes do Sistema Público de Escrituração Digital - SPED na atuação do profissional da contabilidade”. Para que esse estudo seja possível, peço que responda as perguntas de acordo com a realidade de seu escritório. Sua participação é muito importante para o sucesso desse trabalho. Saliento que este questionário deve ser respondido por uma pessoa que participe da gestão do escritório. As respostas serão tratadas confidencialmente e os resultados de forma global, sem atribuição específica dos entrevistados. Obrigada.

BLOCO I – Caracterização dos escritórios contábeis:

A partir das perguntas do Bloco I, tem-se como objetivo identificar o perfil do escritório respondente:

1 – Há quantos anos o escritório atua no mercado?

- Até 5 anos
- De 6 a 10 anos
- De 11 a 15 anos
- Mais de 15 anos

2 – Qual é a quantidade de clientes?

- Até 25
- De 25 a 50
- De 50 a 100
- Acima de 100

3 – Por favor, indique em porcentagem a forma de tributação dos clientes:

Lucro Real _____%

Lucro Presumido _____%

Lucro Arbitrado _____%

Simple Nacional _____%

BLOCO II – Caracterização dos colaboradores:

No Bloco II, busca-se identificar o perfil dos colaboradores do escritório:

4 –Qual é a quantidade de colaboradores?

- De 01 a 05
- De 06 a 10
- De 11 a 15
- Acima de 15

5– Por favor, indique a porcentagem de colaboradores para cada grau de instrução descrita a seguir:

- Contador _____%
- Técnico em contabilidade _____%
- Graduado em outras áreas _____%
- Técnico em outras áreas _____%
- Outros _____%

6 – O escritório procura capacitar os profissionais para todas as demandas relativas ao SPED?

- Não, pois o escritório capacita apenas o contador(es) responsável(eis).
- Não, pois os profissionais procuram pela qualificação de forma independente do escritório.
- Sim, o escritório capacita todos os profissionais por meio de cursos que abordem o tema.

7 – Em função do SPED, foram contratados novos profissionais?

- Não foram contratados novos colaboradores, pois investiu-se na capacitação daqueles que já atuavam no escritório.
- Foram contratados novos colaboradores e estes por não apresentarem o perfil desejado foram capacitados pelo escritório para atuar com o SPED.

() Foram contratados profissionais qualificados e estes já possuíam o perfil desejado para atuar com o SPED.

()Outro.

BLOCO III – Estrutura tecnológica

No Bloco III, busca-se identificar as mudanças ocorridos na estrutura física e tecnológica após a implantação do SPED

8 – O sistema utilizado pelo escritório tem todas as ferramentas necessárias para suprir as demandas das exigências do SPED? (*) Mais de uma alternativa pode ser assinaladas.

() Não. O sistema utilizado possui falhas no módulo de recursos humanos.

() Não. O sistema utilizado possui falhas no módulo fiscal.

() Não. O sistema utilizado possui falhas no módulo contábil.

() Sim. O sistema utilizado está bem adaptado às mudanças.

Se a resposta é “não”, por favor, descreva as principais dificuldades encontradas

9 – O escritório teve gastos com aquisição de novos equipamentos, manutenção de segurança de dados ou softwares para adaptação às novas exigências do SPED?

() Sim.

() Não houve gastos extras com aquisição de novos equipamentos, manutenção de segurança de dados ou softwares para adaptação às novas exigências do SPED.

Por favor, caso a resposta da questão 9, seja sim, descreva quais foram os gastos:

BLOCO IV – Metodologia de trabalho

No Bloco IV, busca-se identificar quais as metodologias de trabalho usadas pelo escritório para se adaptar às exigências do SPED.

10 – Considerando os aspectos indicados abaixo e que dizem respeito à preparação do escritório para absorver as mudanças geradas pelo SPED, por favor, indique um valor de 1 até 4, sendo “1” para “Não está preparado” e 4 para “Está muito preparado”:

Aspecto considerado				
Qualificação dos profissionais				
Parametrização do sistema				
Comunicação e interação com os clientes				
Consultoria técnica				

11 – Como você avalia os impactos do SPED na demanda de trabalho do escritório:

(*) Mais de uma alternativa pode ser assinalada.

() Aumentou o trabalho na área fiscal.

() Aumentou o trabalho na área contábil.

() Aumentou o trabalho na área de recursos humanos.

() Não aumentou o trabalho, pois este foi facilitado pela integração de todas as informações.

Se a resposta for “Sim”, por favor, descreva os principais motivos de aumento da demanda:

12 – Quanto à implantação e utilização do SPED, quais dificuldades são enfrentadas pelo escritório:

(*) Mais de uma alternativa pode ser assinalada.

() Constantes mudanças de legislação e prazos.

() Entendimento da legislação.

- () Entendimento do programa validador.
- () Integração dos sistemas entre o programa validador.
- () Falta de profissionais qualificados.
- ()

Outros.

BLOCO V – Vantagens e Desvantagens do SPED

A partir das perguntas do Bloco V, busca-se identificar as vantagens e desvantagens apontadas pela Receita Federal do Brasil e demais autores decorrentes da utilização do SPED:

13 – Considerando as vantagens decorrentes do SPED, por favor, indique um valor de 1 até 5, sendo “1” para “Discordo Totalmente” e 5 para “Concordo Totalmente”:

Vantagem					
Para as empresas, redução de custos com a dispensa de emissão e armazenamento de documentos em papel.					
Para as empresas, redução de custos com a racionalização e simplificação das obrigações acessórias.					
Para o governo, uniformização das informações que o contribuinte presta às diversas unidades federadas.					
Para o governo, aperfeiçoamento do combate à sonegação, a partir do controle eficiente da arrecadação dos tributos.					
Para o governo, maior agilidade no processo de fiscalização.					
Para sociedade, maior arrecadação com a redução da sonegação fiscal.					
Para sociedade, preservação do meio ambiente, com a redução do consumo de papel.					

Para o contador, rapidez no acesso às informações e maior confiabilidade nas informações prestadas.					
Para o contador, valorização da profissão contábil.					
Para o contador, com a integração das informações racionalização e simplificação das obrigações acessórias, o contador, passa ter mais tempo para contabilidade gerencial das empresas.					

14 – Perante as mudanças trazidas pelo SPED, você avalia que houve aumento das responsabilidades do contador?

- () Aumentou relativamente as responsabilidades do contador.
 () As responsabilidades são divididas igualmente com os clientes.
 () O maior peso das responsabilidades são as multas.
 () Não teve aumento das responsabilidades.
 () Outros. Por favor, justifique a suas respostas:

15 - Qual é a percepção dos gestores do escritório, em relação ao SPED?

- () Uma mudança necessária na forma de entrega das declarações.
 () Apenas mais uma obrigação, que não impactou em nada nas rotinas.
 () Foi uma alteração benéfica pois a implantação reduziu o trabalho.
 () Não alterou a rotina do trabalho.

16 – Por favor, utilize o campo abaixo para comentar sobre a sua percepção geral acerca dos impactos positivos e negativos do SPED na atividade dos escritórios contábeis:
