

UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

ELBENA NORONHA DE SOUZA

**ANÁLISE DO PROCESSO OBRIGATÓRIO DE
ADAPTAÇÃO AO SISTEMA PÚBLICO DE
ESCRITURAÇÃO DIGITAL (SPED):
DIFICULDADES E DESAFIOS**

Belo Horizonte

2012

Elbena Noronha de Souza

**ANÁLISE DO PROCESSO OBRIGATÓRIO DE
ADAPTAÇÃO AO SISTEMA PÚBLICO DE
ESCRITURAÇÃO DIGITAL (SPED):
DIFICULDADES E DESAFIOS**

Monografia apresentada ao Curso de Especialização em Auditoria Externa, da Universidade Federal de Minas Gerais, como requisito parcial para obtenção do título de Especialista em Auditoria Externa.

Orientador: Prof. Antônio Artur de Souza, *PhD*

Belo Horizonte

2012

AGRADECIMENTOS

A Deus, que me concedeu esta oportunidade.

A minha família, pelo apoio mesmo a distância.

A todos que direta ou indiretamente contribuíram para a realização desta monografia.

*A mudança mais significativa na vida de
uma pessoa é uma mudança de atitude.
Atitudes corretas produzem ações corretas.*
(William J. Johnson)

RESUMO

O Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) é uma revolução que marca a etapa de transmissão digital no Brasil, visando à diminuição da sonegação e ao aumento da presença fiscal nas empresas. De modo geral, consiste na modernização da sistemática atual do cumprimento das obrigações acessórias, transmitidas pelos contribuintes às administrações tributárias e aos órgãos fiscalizadores, utilizando-se da certificação digital para fins de assinatura dos documentos eletrônicos, garantindo, assim, sua validade jurídica. É composto por grandes subprojetos – alguns já implantados e outros em produção – que integram a escrituração contábil e fiscal das empresas. São os subprojetos implantados: Escrituração Contábil Digital, Escrituração Fiscal Digital e NF-e. Atualmente estão em produção os subprojetos EFD-Contribuições, FCONT, NFS-e, CT-e, bem como e-LALUR. Estão em estudo os subprojetos: EFD-Folha e Central de Balanços. A Escrituração Contábil Digital, Escrituração Fiscal Digital e a Nota Fiscal eletrônica (NF-e) representam uma iniciativa integrada das administrações tributárias nas três esferas governamentais: Federal, Estadual e Municipal. Com o SPED, todas as empresas estão sujeitas a se tornar alvos mais frágeis da fiscalização e muitas terão de procurar meios de identificar problemas e processos internos para atender aos requisitos do sistema. Este trabalho analisa dentro de algumas empresas o processo de adaptação ao SPED, levantando suas dificuldades e desafios. Este estudo foi realizado através de consulta a livros de autores como Duarte (2011) e Resende (2008), artigos publicados na Internet, revistas *on-line* e informativos e através da aplicação de questionários que permitiram analisar quais são os problemas e dificuldades enfrentadas pelas empresas no processo de implantação do SPED, qual é o conhecimento dos gestores sobre o SPED e qual é a solução encontrada por algumas empresas. Evidenciou-se que a totalidade das empresas que responderam aos questionários tem conhecimento do SPED, mas nem todas o utilizam. Também se observou que 70% dos profissionais participantes concordam que o SPED tem influência positiva no exercício da profissão contábil e fiscal, tornando-os mais qualificados para as áreas de gestão, controladoria e consultoria. Notam-se maiores dificuldades nas Empresas de Pequeno Porte e Lucro Presumido por não terem infraestrutura adequada ao projeto SPED. O despreparo por parte dos profissionais envolvidos no SPED, juntamente com a falta de mão de obra qualificada, principalmente de outras áreas envolvidas, como compras, faturamento e estoque, contribui com parcela significativa das dificuldades apresentadas na implantação do SPED. Identificou-se que apenas 25% dos entrevistados estão acostumados com mudanças da própria legislação e não encontram dificuldades com a implantação do SPED. Foi possível concluir que o SPED é um processo irreversível para o qual muitos profissionais e empresas precisam se qualificar. Como contribuição, esta pesquisa possibilita aos profissionais da área contábil e demais interessados uma visão geral do SPED e de seus benefícios e desafios. A análise realizada apontou que, mesmo com todas as mudanças para o contribuinte, como a legislação do SPED, massificação dos sistemas integrados e escrituração digital, a essência da prática contábil não mudou; o que ocorreu foi um avanço tecnológico e nova forma de apresentação das informações, e hoje se faz necessário enquadrar o profissional na nova realidade.

Palavras-chave: SPED. Dificuldade e Desafio para o Contribuinte. Fisco.

ABSTRACT

The Brazilian Public System of Digital Bookkeeping (SPED) is a digital transmission revolution aimed at reducing tax evasion and increasing the influence of the tax collection office. It basically consists of modernizing the current ways of complying with accessory obligations. Such obligations are now supposed to be transmitted by taxpayers to tax administrations and regulatory agencies using a digital certificate that ensures the legal validity of the documents. It consists of large subprojects – some already implemented and others underway – that integrate a company's accounting and tax bookkeeping. The subprojects that have been already implemented are: Digital Accounting Bookkeeping, Digital Tax Bookkeeping, and e-Receipt. Subprojects in the elaboration stage are: Digital Fiscal Bookkeeping (EFD)-Taxpaying, Transition Tax and Accounting Control (FCONT), e-Receipt for Services (NFS-e), e-Receipt for Transportation (CT-e) and Electronic System for Actual Profit (e-LALUR). Subprojects under study are: EFD-Payroll, and Balance Center. The implemented subprojects represent an integrate initiative of tax administrations at the federal, state, and municipal levels. The SPED implementation means that all companies are likely to become easier targets of regulatory agencies, and several companies will need to find ways to identify problems and develop internal process to comply with the system requirements. This study analyzes the process of adapting to SPED in some companies, and identifies some difficulties and challenges. Bibliographic research was carried out taking into account such authors as Duarte (2011) and Resende (2008), on-line articles, journals, and newsletters. Empirical research was carried out through questionnaires aimed at: assessing problems and difficulties faced by the companies; identifying how aware of SPED managers are; and identifying the solutions found by some companies. The study showed that the staff in all companies is aware of SPED, but not all companies use the system. Most of the professionals (70%) agree that SPED has a positive influence on the professional practice of accountants and revenue officers. Most difficulties are found in small-sized companies using assumed profit. Professionals' unpreparedness and lack of skilled workforce, especially in such areas as procurement, invoicing, and inventory, contribute to a significant parcel of the difficulties faced in implementing SPED. In the sample, only 25% of the managers are used to changes in legislation and do not face difficulties in implementing a new system. In conclusion, SPED is an irreversible process for which most professionals and companies need to seek for further qualification/education. This study represents a contribution for accounting professionals and others interested in an overview of the new system and its benefits and challenges. The analysis herein provided shows that the essence of the accounting practice has not changed even after meaningful legislation modifications like the one brought about with SPED; what has actually changed was the technological progress and the new way of providing/transmitting information. Today's professionals need to acquire skills to adapt to the changing framework.

Keywords: SPED. Taxpayer's Difficulties and Challenges. Tax Collection Office.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

FIGURA 1 – Dificuldades apresentadas nas áreas envolvidas no processo SPED.....	18
FIGURA 2 – PAC: Programa de Aceleração do Crescimento do Governo Federal.....	22
FIGURA 3 – Subprojetos do SPED: Sistema Público de Escrituração Digital.....	24
GRÁFICO 1 – Faixa etária dos profissionais envolvidos na pesquisa.....	36
GRÁFICO 2 – Formação dos profissionais envolvidos.....	37
GRÁFICO 3 – Anos de experiências na área contábil e fiscal dos profissionais envolvidos ..	37
GRÁFICO 4 – Resultado dos subprojetos do SPED utilizados pelos profissionais na empresa	38
GRÁFICO 5 – Investimento da empresa em relação ao projeto SPED.....	39
GRÁFICO 6 – Influência do SPED no mercado de trabalho da área contábil e fiscal.....	39
GRÁFICO 7 – Benefícios que o SPED trará ao contribuinte por meio da escrituração digital	40
GRÁFICO 8 – Dificuldades do projeto SPED.....	41
GRÁFICO 9 – Desafios que o SPED trará ao contribuinte por meio da escrituração digital ..	42
GRÁFICO 10 – Dificuldades na implantação do projeto SPED.....	42
GRÁFICO 11 – Benefícios que o SPED trará para administrações fazendárias.....	43
QUADRO 1 – Premissas para a implantação do SPED.....	20
QUADRO 2 – Prorrogações do SPED.....	32
TABELA 1 – Distribuição dos entrevistados, segundo faixa etária.....	58
TABELA 2 – Distribuição dos entrevistados, segundo o sexo.....	58
TABELA 3 – Distribuição dos entrevistados, segundo a formação.....	58
TABELA 4 – Distribuição dos entrevistados, segundo experiência profissional.....	58
TABELA 5 – Distribuição dos entrevistados, segundo subprojetos do SPED utilizados pelos profissionais na empresa.....	59
TABELA 6 – Distribuição dos entrevistados, segundo o investimento em relação ao projeto SPED.....	59
TABELA 7 – Distribuição dos entrevistados, segundo a qualificação.....	59
TABELA 8 – Distribuição dos entrevistados, segundo os benefícios que o SPED trará ao contribuinte por meio da escrituração digital.....	59
TABELA 9 – Distribuição dos entrevistados, segundo dificuldades do Projeto SPED.....	60
TABELA 10 – Distribuição dos entrevistados, segundo o prazo de que as empresas precisam para se prepararem para os subprojetos.....	60
TABELA 11 – Desconhecimento dos desafios que as tarefas básicas podem causar à tributação da empresa.....	60
TABELA 12 – Dificuldade apresentada na implantação do SPED.....	60
TABELA 13 – Benefícios para administração fazendária.....	61

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ABRASF	Associação Brasileira das Secretarias de Finanças das Capitais
AC	Autoridade Certificadora
CAGED	Cadastro Geral de Empregados e Desempregados
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CIAP	Controle do Crédito do ICMS do Ativo Permanente
COFINS	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
CONFAZ	Conselho Nacional de Política Fazendária
COTEPE	Comissão Técnica Permanente do ICMS
CRC	Conselho Regional de Contabilidade
CSLL	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
CST	Código Situação Tributária
CT-e	Conhecimento de Transporte Eletrônico
CVM	Comissão de Valores Mobiliários
DACON	Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais
DANFE	Documento Auxiliar da NF-e
DAPI	Declaração de Apuração e Informações do ICMS
DCTF	Declaração dos Débitos e Créditos Tributários Federais
DIME	Declaração do ICMS e do Movimento Econômico
DIPJ	Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica
DIRF	Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte
ECD	Escrituração Contábil Digital
EFD	Escrituração Fiscal Digital
e-LALUR	Sistema Eletrônico Livro de Apuração do Lucro Real
ENAT	Encontro Nacional de Administradores Tributários
ENCAT	Encontro Nacional de Coordenadores e Administradores Tributários Estaduais
ERP	Enterprise Resource Planning
FCONT	Controle Fiscal Contábil de Transição
FGTS	Fundo de Garantia por Tempo de Serviços

GFIP	Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações a Previdência Social
GRRF	Guia de Recolhimento Rescisório do FGTS
IBRACON	Instituto dos Auditores Independentes do Brasil
ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços
ICP	Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira
INSS	Instituto Nacional de Seguro Social
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IRPJ	Imposto de Renda – Pessoa Jurídica
MANAD	Manual Normativo de Arquivos Digitais
NBCT	Normas Brasileiras de Contabilidade
NCM	Nomenclatura Comum do Mercosul
NF-e	Nota Fiscal Eletrônica
NFS-e	Nota Fiscal de Serviços Eletrônica
PAC	Programa de Aceleração do Crescimento
PIS	Programa de Integração Social
PMATA	Projeto de Modernização da Administração Tributária e Aduaneira
PUC	Programa de Unificação de Crédito
PVA	Programa Validador e Assinador
RAIS	Relação Anual de Informações Sociais
RFB	Receita Federal do Brasil
RICMS/MG	Regulamento do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação de Minas Gerais RTT – Regime Tributário de Transição
RTT	Regime Tributário de Transição
SEFAZ/MG	Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais
SEFIP	Sistema Empresa de Recolhimento do FGTS e Informação à Previdência Social
SINIEF	Sistema Integrado Nacional de Informações Econômico-Fiscais
SINTEGRA	Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços
SPED	Sistema Público de Escrituração Digital
TI	Tecnologia da Informação

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	11
1.1	Tema da Pesquisa	11
1.2	Problema de Pesquisa	13
1.3	Objetivos de Pesquisa.....	14
1.4	Justificativa.....	14
1.5	Estrutura da Monografia.....	15
2	RERENCIAL TEÓRICO	16
2.1	Implantação do SPED nas Empresas e Percepção dos Profissionais Envolvidos	16
2.2	Dificuldades de Adaptação Constante dos Profissionais às Mudanças do SPED e Problemas nas Empresas	18
2.3	Características Básicas do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED)	21
2.3.1	<i>Objetivos do SPED</i>	23
2.3.2	<i>Benefícios</i>	23
2.4	Grandes Projetos do SPED	24
2.4.1	<i>NF-e (Nota Fiscal Eletrônica)</i>	25
2.4.2	<i>SPED Contábil</i>	26
2.4.3	<i>Estruturação Fiscal Digital (IPI/ICMS)</i>	26
2.4.4	<i>EFD – CIAP</i>	27
2.4.5	<i>EFD – Contribuições</i>	27
2.4.6	<i>FCONT</i>	28
2.4.7	<i>NFS-e</i>	28
2.4.8	<i>Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e)</i>	29
2.4.9	<i>e-LALUR</i>	29
2.4.10	<i>Central de Balanços</i>	30
2.4.11	<i>EFD - Social</i>	30
2.5	Cronograma de Prorrogação do SPED	31
3	METODOLOGIA	34
4	ANÁLISE DOS DADOS.....	36
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS	45
	APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO PARA COLETA DE DADOS	54
	APÊNDICE B – DADOS RESPONDIDOS PELOS ENTREVISTADOS	58

1 INTRODUÇÃO

1.1 Tema da Pesquisa

Apesar da grande evolução tecnológica e da contribuição da união das autoridades Municipais, Estaduais e Federais para as empresas, o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) é um grande desafio inerente às mudanças que têm como objetivo a transmissão *on-line* das informações fiscais e contábeis do contribuinte em tempo hábil para o fisco. Até 2010, essas informações eram geradas manualmente e não eram confiáveis.

Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais (DACON), Declaração de Débitos e Créditos de Tributários Federais (DCTF), Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), Declaração de Apuração e Informações do ICMS (DAPI) e Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços (SINTEGRA) são obrigações acessórias que deixam de existir no decorrer da implantação dos três subprojetos SPED: Contábil, Fiscal e Nota Fiscal Eletrônica. O SPED surge com a unificação dessas obrigações de acordo com o tipo de tributação de cada empresa.

Como afirma Duarte (2011, p. 64),

[n]o ano de 2007 ocorreu a unificação entre a Secretaria da Receita Federal e Secretaria da Receita Previdenciária constituindo-se em um único órgão denominado Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB; com o objetivo de aprimorar e dar uma maior eficiência, eficácia e efetividade na [sic] administração tributária brasileira, por meio da integração e racionalização de esforços e recursos pela obtenção de sinergia entre setores, unidades organizacionais, processo e equipes de trabalho.

O grande desafio dos órgãos Estaduais, Municipais e Federais é aumentar a presença fiscal. Atualmente, existem muitas empresas de pequeno e médio porte que não estão legalmente constituídas. O objetivo da Receita Federal do Brasil (RFB, 2011) é utilizar a tecnologia da informação e conhecimento científico atualizado para criar uma inteligência fiscal capaz de realizar e controlar as operações dessas empresas em larga escala.

Dada a evolução tecnológica, os órgãos do Estado detectaram a necessidade de que todo processo fiscal seja realizado em tempo real e com mecanismos de segurança capazes de garantir autenticidade, confidencialidade e integridade às informações eletrônicas. Com essa

perspectiva, deu-se início ao uso do conceito de certificação digital no processo fiscal – um mecanismo que permite que todas as informações contábeis e fiscais sejam executadas *on-line* e em tempo real. De acordo com o fisco, todo processo de implantação do SPED tem que ser imediato e por meio do uso de certificação digital, ou seja, as transações somente podem ser efetuadas por meio de certificação disponibilizada pela Infraestrutura de Chave Pública Brasileira (ICP), mediante autorização prévia do Comitê Executivo do Governo Eletrônico no âmbito da Administração Pública Federal, direta e indireta.

O SPED, no âmbito da Receita Federal do Brasil, foi integrado ao Projeto de Modernização da Administração Tributária e Aduaneira (PMATA) e consiste na implantação de novos processos apoiados por sistemas de informações unificados, tecnologia da informação e infraestrutura logística adequada. O SPED surgiu como a união entre a tecnologia e a contabilidade. Segundo o art. 2º do Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, o SPED faz parte do projeto que determina que as administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios atuem de forma unificada, objetivando redução dos custos, eficácia na fiscalização tecnológica e cruzamento de informações. O SPED atualmente representa uma modernização tecnológica para o cumprimento das obrigações acessórias transmitidas pelos contribuintes às administrações tributárias e aos órgãos fiscalizadores (RFB, 2011). Para efetivar essa modernização, o SPED começou também a utilizar certificado digital, cujo objetivo é a assinatura dos documentos eletrônicos, garantindo assim a validade jurídica dos arquivos digitais.

Em se tratando de garantir validade jurídica, modernização, cruzamento de informações e fiscalização, dentre outros, surge a pergunta: será que as empresas estão preparadas para a união entre tecnologia e contabilidade assim como para o cumprimento e implantação de novos processos? Vários fatores críticos, tanto internos como externos, influenciam na resposta a esse questionamento: ética, profissionalismo, competência, veracidade, comparabilidade e adesão a procedimentos. Esses fatores devem ser incorporados ao SPED para evitar fraudes das empresas em relação às informações contábeis e fiscais.

Atualmente as empresas têm muitas dificuldades para acompanhar o processo SPED, assim como para manter uma adequação contábil dos balanços patrimoniais às novas regras trazidas pela Lei nº 11.638/2007 (JUSBRASIL, 2011). Também é importante citar o fato de que as empresas se mostram receosas em relação às mudanças e há falta de comprometimento por

parte dos empresários na implantação dos subprojetos SPED. Essas mudanças e comprometimento refletirão nos custos com a gestão do sistema e na capacitação dos profissionais envolvidos em áreas estratégicas.

Existem empresas que estudam a necessidade de implantar alguns desses subprojetos do SPED o quanto antes – aqueles que estão em estudo, em implantação ou mesmo em produção –, mas muitas ainda não perceberam que terão que realizar todos os lançamentos de forma retroativa, caso não estejam com as informações corretas. Em outras palavras, todos os arquivos das operações fiscais referentes a todo o período terão que estar devidamente cadastrados e registrados na base de dados da RFB.

Em fevereiro de 2005, para ajudar e orientar no processo das operações fiscais dentro do SPED, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC, 2005) editou de forma eletrônica a NBCT 2.8, das Formalidades da Escrituração Contábil. Acredita-se que o envolvimento da classe contabilista no desenvolvimento do projeto SPED permita orientar as empresas sobre como manusear o sistema adequadamente.

1.2 Problema de Pesquisa

No Brasil, estão sendo adotadas medidas para a preparação, implantação e divulgação de informações fiscais e contábeis por parte das empresas. A adoção dessas medidas não é uma tarefa fácil, e sua implantação não é simplesmente um exercício contábil. Essas tarefas requerem análise, planejamento tecnológico e execução correta, com o objetivo de superar numerosos desafios inerentes a uma mudança extensa e significativa no ambiente fiscal e contábil das empresas.

Considerando-se que o SPED consiste em uma solução tecnológica que oficializa os arquivos digitais das escriturações fiscal e contábil dos sistemas empresariais dentro de um formato específico e padronizado, é relevante pesquisar se a adoção desse sistema implica mudanças que impactam nos processos contábeis das empresas. Procura-se no trabalho responder à seguinte pergunta de pesquisa: Quais são as dificuldades e desafios apresentados na implantação da Escrituração Pública Digital (SPED)?

1.3 Objetivos de Pesquisa

O objetivo geral deste trabalho é identificar e analisar os desafios e dificuldades enfrentadas pelas empresas em decorrência da adoção das medidas necessárias para atender ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED). Tendo isso em vista, são objetivos específicos:

- a) apresentar os requisitos para que as empresas estejam totalmente adequadas ao SPED;
- b) identificar se os sistemas de informações utilizados pelas empresas já estão adequados às necessidades do SPED;
- c) identificar os possíveis impactos da implantação do SPED no processo de gestão das empresas; e
- d) analisar as dificuldades enfrentadas pelas empresas no processo de implantação do SPED.

1.4 Justificativa

Não se sabe se as empresas ainda apresentam resistência a incorporar internamente o SPED. Diante da necessidade de adoção das novas exigências contábeis para fins de transparência no conjunto de informações apresentadas ao fisco, este estudo visa contribuir para conscientizar os gestores das empresas com relação à implantação dos subprojetos do SPED e sua influência em áreas estratégicas das organizações.

Por se tratar de um tema de atualidade, há poucas pesquisas explorando o SPED. Nesse sentido, este trabalho vem a contribuir para o aprofundamento a respeito do assunto. Considerando que o SPED é uma revolução digital no campo contábil e fiscal, este trabalho explora a questão de como tratar os aspectos de modernização da relação entre o contribuinte e o fisco para conhecer a entrega e o processamento de informações entre essas entidades. A contribuição do presente trabalho está na possibilidade de analisar como o SPED está sendo implantado e quais dificuldades as empresas vêm encontrando para colocar esse projeto em prática, visto que estão sendo obrigadas a evoluir junto com a tecnologia e a se adequar às normas desse novo projeto.

1.5 Estrutura da Monografia

Este trabalho está estruturado em cinco capítulos, incluindo esta Introdução. O segundo capítulo apresenta o referencial teórico a respeito do SPED. No terceiro capítulo, descreve-se a metodologia utilizada durante o desenvolvimento da pesquisa. No quarto capítulo, expõe-se a análise dos dados coletados. No quinto capítulo, tecem-se as considerações finais.

2 RERENCIAL TEÓRICO

2.1 Implantação do SPED nas Empresas e Percepção dos Profissionais Envolvidos

Normalmente o mercado oferece novas oportunidades de trabalho para quem está qualificado e tem domínio das tecnologias atuais, como é o caso do SPED. Sob essa perspectiva, o sucesso depende de habilidades específicas, como o conhecimento tecnológico, sem o qual o desenvolvimento das empresas e profissionais seria impossível.

Existe um problema cultural nas empresas quando se trata da incorporação de novas tecnologias e procedimentos. Em geral, mudanças como a implantação do SPED trazem alerta nas diferentes áreas de uma empresa. “O SPED muda completamente a visão de que os números nas empresas são apenas um problema da área contábil” (MARION, 2009, p. 38). Pelo contrário, o SPED não é função apenas da contabilidade, mas sim da estrutura empresarial como um todo. Contudo, cabe destacar que o envolvimento de pessoas de diversas áreas implica aumento de responsabilidade e mudança de percepção sobre os processos, o que representa um desgaste que não pode ser evitado.

Existe a expectativa de que, com a implantação dos subprojetos SPED, diminuam gradativamente os erros operacionais por parte das pessoas envolvidas oriundas das diferentes áreas das empresas. Todavia, para que essa diminuição aconteça, são fundamentais a capacitação e o treinamento dos profissionais. Como bem lembra Marion (2009, p. 40), “capacitação e treinamento requerem o envolvimento não só do pessoal operacional, mas também dos níveis gerenciais”, pois, para se conhecer e estimular a evolução cultural e a implantação dos subprojetos SPED, são necessárias mudanças no modo como as empresas administram seus processos fiscais e contábeis.

Segundo Ribeiro (2006, p. 19):

Os profissionais preparados podem atuar nas áreas de assessoria fiscal e contábil, que são consideradas como de maior demanda, pois o mercado está aberto e disponível para quem estiver realmente capacitado e demonstre domínio sobre o assunto.

Com os avanços tecnológicos e crescimento econômico, as empresas estão realizando investimentos na implantação de sistemas integrados, assim como em treinamento dos

profissionais envolvidos. Esses sistemas ajudam o fisco a controlar a forma como as obrigações e as informações fiscais são fornecidas pelas empresas de forma eletrônica.

O envio de informações fiscais tempestivas e acuradas das empresas para o governo não é um assunto simples; requer mudanças de ambas as partes. Do lado das empresas, são necessários investimentos em tecnologia; do lado do governo, é fundamental incentivar e divulgar mais o SPED. “O contador que não fizer o uso da Tecnologia da Informação (TI) e outros meios está fadado ao insucesso. Os escritórios devem estar equipados com as ferramentas atuais, ligados ao restante do mundo” (MEDEIROS, 2009, p. 1).

A obrigatoriedade de utilização do SPED vem beneficiar, sobremaneira, diversas áreas dentro das empresas, pois diversos controles que estavam apenas a cargo da área contábil passam a ser estendidos a outras áreas. Toda a movimentação contábil e fiscal deverá ser gerada por sistemas informatizados e integrados na empresa, reduzindo sensivelmente o índice de erros com a escrituração das notas fiscais de forma manual, assim como o tempo despendido com a digitação e conferência dos documentos.

Segundo Moscové, Simkin e Bagranoff (2010, p. 40), “[a] forma como as informações são enviadas pelas empresas mudou. O nível de detalhes enviados para o fisco é muito maior, e com isso as empresas deverão ter cuidado com a qualidade das informações disponibilizadas nos vários sistemas que o SPED criou”. Com isso não se quer dizer que antes não existiam os cuidados necessários, mas sim que agora o detalhamento das informações faz com que a possibilidade de cruzamentos entre as informações digitais da empresa e do fisco seja ainda maior.

A empresa brasileira MASTERMAQ¹ apresenta em seu sitio eletrônico que o governo brasileiro está apostando tudo na fiscalização digital. Com esse tipo de fiscalização, a complexidade legal brasileira não é mais um obstáculo à fiscalização e à arrecadação. Na acepção dessa empresa, os problemas fiscais devem ser resolvidos também pelas empresas, e não só pelo governo de forma isolada. Hoje as empresas que não se preparam adequadamente para ajudar a implantar o SPED podem pagar muito caro no futuro. Então, os problemas

¹ MASTERMAQ. Disponível em: <<http://www.mastermaq.com.br/sped-fiscal-livros-fiscais.asp>>. Acesso em: 02 out. 2011.

deixam de ser apenas um assunto fiscal, para virar um assunto estratégico para qualquer empresa.

De acordo com a WK Sistemas (2011, p. 3), “o grande paradigma enfrentado nas implantações do SPED é o estabelecimento de um projeto de responsabilidade do setor fiscal, contábil e de TI que funcione em conjunto para processar e distribuir informações empresariais”. Existe um debate entre fisco, profissionais de tecnologia da informação e profissionais contábeis sobre o impacto da implantação do SPED nas empresas. A implantação do SPED leva as empresas e os profissionais da área a atuar como uma conexão entre o Estado e seus clientes; para isso, os profissionais precisam estar munidos de ferramentas atuais necessárias à implantação e ao domínio pleno de toda parte operacional e funcional do SPED.

2.2 Dificuldades de Adaptação Constante dos Profissionais às Mudanças do SPED e Problemas nas Empresas

Os profissionais devem estudar e buscar o conhecimento para não ficarem restritos aos temas contábeis e fiscais; devem acompanhar os avanços e atualizações na parte fiscal, assim como buscar melhorias na comunicação com as outras áreas da empresa. Segundo Nasi (1994, p. 5 *apud* PORTAL da Classe Contábil), o contador deve estar no centro e na liderança desse processo. As equipes internas das empresas necessitam de apoio, capacitação e suporte técnico adequado, para minimizar os erros nos processos da implantação do SPED.

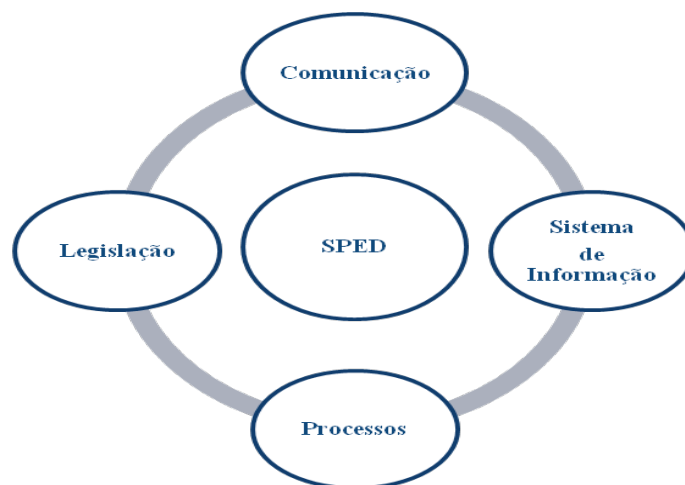


FIGURA 1 – Dificuldades apresentadas nas áreas envolvidas no processo SPED

Fonte: dados da pesquisa.

Os sistemas de informações, os processos, a legislação e a comunicação e os setores envolvidos no processo são as dificuldades apresentadas pelo SPED (*cf.* FIG. 1). As dificuldades estão relacionadas também com as mudanças causadas pela implantação do SPED na cultura da empresa. As informações enviadas pelo contribuinte devem passar por um processo de integração Federal, Municipal e Estadual. O contribuinte deve, de modo preventivo, acompanhar o processo no presente e no futuro de forma eletrônica.

Consoante Neves, Oliveira e Carneiro (2011), é imensa a discussão sobre o impacto desse projeto para as empresas, o fisco, contabilistas e profissionais de tecnologia da informação. A implantação do SPED leva as empresas prestadoras de serviços contábeis e os profissionais da área a atuar como uma conexão entre o Estado e seus clientes. Para isso, necessitam estar munidos com ferramentas atuais necessárias à implantação e ao domínio pleno de toda parte operacional e funcional do projeto.

Com a implantação do SPED, o contador e os profissionais da área deixarão de ser meros apuradores e emissores de guias de tributos e passarão a auxiliar o empresário na tomada de decisões. A ideia é que sejam vistos como consultores e ajudem a emitir relatórios gerenciais, fornecendo informações de qualidade que sejam de interesse dos empresários. Ao mesmo tempo, o empresário deve ver a contabilidade como uma aliada para o futuro da empresa em relação a todos os aspectos. Conforme aponta Neves (2011, p. 4), como esses aspectos envolvem processos contábeis, fiscais, jurídicos, tecnológicos e empresariais, as empresas que delegarem o SPED para somente um desses setores tendem a ter mais dificuldade em resolver os problemas que porventura ocorram.

Especialistas da WK Sistemas² afirmam que, para a implantação do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), as empresas devem levar em conta algumas premissas como aquelas apresentadas no Quadro 1 a seguir.

² WK Sistemas. Disponível em: <<http://www.aemflocdl.com.br/noticias/detalhe/1261>>. Acesso em: 02 abr. 2012.

QUADRO 1 – Premissas para a implantação do SPED

Adequar o projeto	Para se adequar ao processo, é fundamental conhecer o projeto e seus aspectos técnicos e legais
Conhecer o objetivo	Em geral, o SPED tem por objetivo disponibilizar uma maior integração dos fiscos em todas as suas esferas, pois as informações digitais poderão ser facilmente compartilhadas e o seu acesso poderá ser feito de forma mais ágil
Estar atento aos prazos	O projeto SPED é composto por três grandes esferas – Escrituração Contábil Digital (ECD), Escrituração Fiscal Digital (EFD) e Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), cada uma das quais possui prazos de obrigatoriedade distintos
Saber do SPED	Para evitar surpresas, é de suma importância saber se a empresa está obrigada a gerar os arquivos digitais em uma ou mais esferas do SPED
Conhecer os riscos	Muitas são as implicações legais para as empresas que não se adaptarem ou não cumprirem as obrigações impostas pelo SPED; as penalidades vão desde multas pela não apresentação de arquivos até a impossibilidade de emitir notas fiscais de vendas
Conhecer os benefícios	Além da simplificação e desburocratização das obrigações acessórias, o uso do SPED permite às empresas a eliminação do uso de papel e a diminuição de despesas com armazenamento físico de arquivos e estimula o comércio <i>Business to Business</i> (B2B), isto é, envolvendo a troca eletrônica de arquivos entre empresas, prática cada vez mais comum no mercado
Revisar os procedimentos da empresa	Um dos maiores problemas enfrentados pelas empresas é a inobservância de práticas de informatização e organização de suas informações fiscais e contábeis. Faz-se, pois, necessário que as empresas revejam como andam seus processos de escrituração das informações e verifiquem se as operações estão claras e objetivas
Verificar dados do sistema	O SPED solicita uma gama detalhada de informações digitais. Sendo assim, todos os cadastros do sistema do contribuinte devem estar com todas as informações corretas e, mais importante, válidas, pois estas serão alvo de análise pela RFB. Além disso, a NF-e é enviada à Receita a cada operação, sendo que qualquer irregularidade implica impedimento da operação comercial
Dispor dos recursos necessários	É imprescindível, e previsto por lei, que o contribuinte disponha de uma série de recursos que permitam gerar as informações eletrônicas solicitadas pelo fisco. Um Enterprise Resource Planning (ERP) estruturado e integrado – que tenha todas as informações contábeis e fiscais bem planejadas, certificação digital adequada, excelente conexão com a Internet e boa estrutura de informática – é requisito fundamental para se adaptar à nova realidade eletrônica tributária
Implantar com antecedência	Muitas empresas, por falta de conhecimento sobre o projeto SPED e sua complexidade, têm deixado para a última hora os trabalhos necessários para a adaptação e capacitação para o SPED. A avaliação dos impactos, a aquisição das ferramentas necessárias, a análise das informações necessárias e a realização de testes e validação consistem em um processo que pode levar até dois meses para ser concluído

Fonte: WK Sistemas (2011).

Além das premissas levantadas acima, não se pode esquecer que o fisco, antes do projeto SPED, requeria o cumprimento de uma série de obrigações acessórias de forma eletrônica não confiável, como: Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF); Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ); Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF); e Demonstrativos de Apurações de Contribuições Sociais (DACON). O fisco tinha dúvidas quanto à integridade e veracidade das informações prestadas pelo contribuinte nas obrigações supramencionadas. O SPED surgiu com o objetivo de simplificar essas obrigações e obter informações com qualidade, reduzindo a zero a margem de erro e omissão de informações pelo contribuinte.

Segundo a RFB (2005), para ajudar com a captura de informações de qualidade fiscal,

[a] RFB adota os seguintes projetos: Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), Escrituração Contábil Digital (ECD), Escrituração Fiscal Digital do ICMS/IPI (EFD-ICMS/IPI), Escrituração Fiscal Digital das Contribuições PIS/COFINS (EFD-PIS/COFINS e Previdenciária), Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e), Livro Eletrônico de Apuração do Lucro Real (e-LALUR), Controle Fiscal Contábil de Transição (FCONT).

É importante ressaltar que, assim como o cumprimento das obrigações acessórias pelas empresas, os controles internos também têm que ser considerados. Entendem-se por controle interno todos os instrumentos de organização, de fiscalização e de verificação administrativa que permitam prever, observar ou dirigir os acontecimentos dentro da empresa e que produzam reflexos em seu patrimônio (FRANCO; MARRA, 2001, p. 267). O controle interno é uma ferramenta gerencial que interfere no processo de implantação do SPED como um todo e minimiza os riscos das empresas em todos os processos. Por esse motivo, enfatiza-se a importância do controle interno na implantação do SPED.

Ansoff (1991, p. 20) considera:

O planejamento estratégico deveria oferecer respostas às necessidades de preparar a empresa para um futuro de maneira abrangente e sistemática. As empresas devem recorrer a um controle interno seguido de um planejamento eficaz como apoio para a parametrização do processo SPED e para a conseqüente minimização dos problemas e prestação de informações com qualidade. O planejamento é visto, portanto, como um plano estratégico que orienta o contribuinte na implantação do SPED.

2.3 Características Básicas do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED)

O SPED já vinha sendo discutido desde 2005. Em consideração a algumas exigências de maior integração administrativa, padronização das informações, racionalização de custos, maior eficácia da fiscalização, realização de ações fiscais coordenadas e integradas e cruzamento de informações em larga escala, foram aprovados dois Protocolos de Cooperação Técnica no Encontro Nacional de Administradores Tributários (ENAT) (RFB, 2005).

De acordo com a Receita Federal do Brasil (2005),

[o] Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) instituído por meio do Decreto n. 6.022, de 22 de janeiro de 2007, faz parte do Programa de Aceleração do Crescimento do Governo Federal (PAC 2007-2010) e constitui-se em mais um avanço na informatização da relação entre o fisco e os contribuintes, um planejamento destinado a incentivar a economia no País.

As esferas administrativas Estadual, Municipal e Federal envolvidas no processo precisam investir em infraestrutura para atender ao SPED, tanto para proporcionar melhor ambiente fiscal/contábil e redução dos custos como para promover a modernização dos processos de interação entre a Administração Pública e o contribuinte. Para ajudar nessa interação, foi lançado o PAC (FIG. 2), que tem como finalidade apoiar o investimento em infraestrutura, desoneração e aperfeiçoamento do sistema tributário, assim como a implantação de medidas fiscais de longo prazo. Segundo o PAC, as condições fiscais permitirão o aumento do investimento direto e indireto do Governo Federal em infraestrutura para dar suporte ao contribuinte, sem comprometer a estabilidade fiscal, apoiando-se em medidas de incentivos ao desenvolvimento tecnológico e econômico do País.

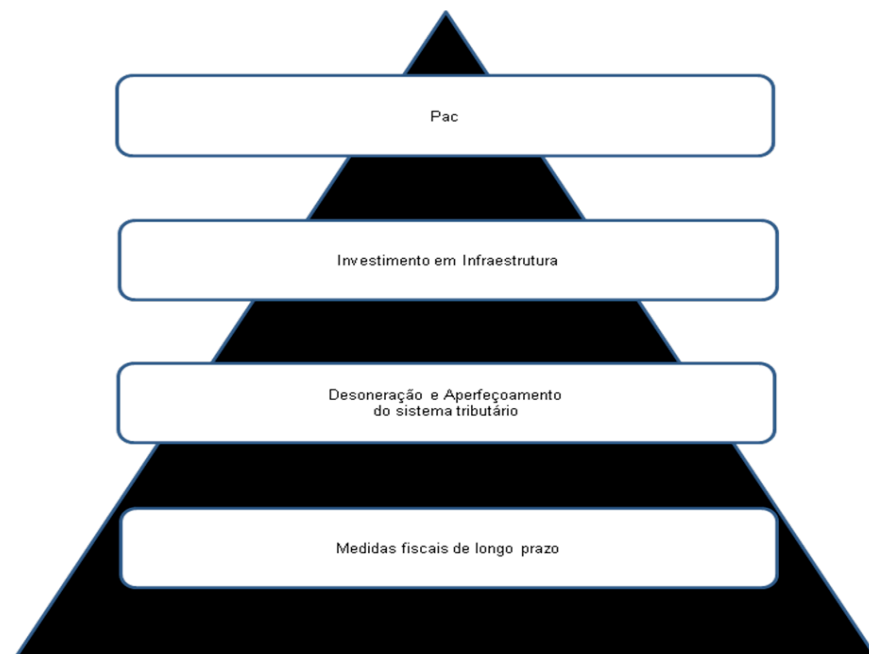


FIGURA 2 – PAC: Programa de Aceleração do Crescimento do Governo Federal

Fonte: dados da pesquisa.

De modo geral, conforme consta no portal SPED (2011),

[o referido sistema] consiste na modernização da sistemática atual do cumprimento das obrigações acessórias, transmitidas pelos contribuintes às administrações tributárias e aos órgãos fiscalizadores, utilizando-se da certificação digital para fins de assinatura dos documentos eletrônicos, garantindo assim a validade jurídica dos mesmos apenas na sua forma digital. Possibilita, com as parcerias fisco e empresários, planejamento e identificação de soluções antecipadas no cumprimento das obrigações acessórias, em face às exigências a serem requeridas pelas administrações tributárias. O SPED faz com que a efetiva participação dos contribuintes na definição dos meios de atendimento às obrigações tributárias acessórias exigidas pela legislação tributária contribua para aprimorar esses mecanismos e confira a esses instrumentos maior grau de legitimidade social.

2.3.1 *Objetivos do SPED*

Podem-se citar como objetivos de SPED³:

- promover a integração entre os fiscos, respeitando as restrições legais, mediante padronização e compartilhamento de informações contábeis e fiscais;
- racionalizar e uniformizar as obrigações para os contribuintes que são acessórias na transmissão única de diferentes órgãos fiscalizadores;
- acelerar a identificação de ilícitos tributários com o cruzamento de dados e auditoria eletrônica;
- diminuir esquemas de fraudes ocorridas nos sistemas convencionais; e
- dar maior confiabilidade no âmbito das relações entre empresa e Governo.

Pode-se resumir que o objetivo principal é proporcionar ao contribuinte redução dos custos e ao fisco eficiência na gestão de suas receitas, evitando ações ilícitas.

2.3.2 *Benefícios*

Dentre os benefícios do SPED⁴, podem-se citar: redução de custos com a dispensa de emissão e armazenamento de documentos em papel; simplificação das obrigações acessórias; redução de práticas fraudulentas; redução do tempo despendido com a presença de auditores fiscais nas instalações do contribuinte; simplificação dos procedimentos sujeitos ao controle da administração tributária (comércio exterior, regimes especiais e trânsito entre unidades da federação); fortalecimento do controle e da fiscalização por meio de intercâmbio de informações entre as administrações tributárias; rapidez no acesso às informações; aumento da produtividade do auditor através da eliminação dos passos para coleta dos arquivos; melhoria da qualidade da informação; e possibilidade de cruzamento entre os dados contábeis e os dados fiscais.

³ Cf. SPED – SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL. Disponível em: <http://www.portalsped.com/sobre_sped.html>. Acesso em: 14 nov. 2011.

⁴ RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Sistema Público de Escrituração Digital**. Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sobre-o-projeto/beneficios.htm>>. Acesso em: 23 out. 2011.

2.4 Grandes Projetos do SPED

Consoante Martignago (2008), o SPED tem como objetivo promover a integração dos fiscos mediante a padronização, racionalização e compartilhamento das informações contábeis e fiscais, assim como integrar todo o processo relativo às notas fiscais eletrônicas, tudo isso utilizando a certificação digital. Como aponta Duarte (2011, p. 65), a vigilância em tempo real do fisco é comparada a um Big Brother Fiscal, cujo alvo é obter informações em tempo real das operações das empresas. Por envolver aspectos contábeis, fiscais, tecnológicos e empresariais, as empresas que delegarem o SPED a setores isolados terão mais dificuldades em resolver os problemas que porventura venham a ocorrer no processo SPED.

Estão relacionados na FIG. 3, a seguir, os subprojetos SPED já implantados e os subprojetos em produção, que integram a escrituração contábil e fiscal das empresas. Os três grandes subprojetos implantados são: Escrituração Contábil Digital, Escrituração Fiscal Digital e NF-e. Atualmente estão em produção os projetos EFD-Contribuições, FCONT, NFS-e, CT-e, bem como e-LALUR. Também estão em estudo os projetos: EFD-Folha e Central de Balanços. Todos esses projetos representam uma iniciativa integrada das administrações tributárias nas três esferas governamentais: Federal, Estadual e Municipal.



FIGURA 3 – Subprojetos do SPED: Sistema Público de Escrituração Digital

Fonte: dados da pesquisa.

Atualmente, a RFB (2011) mantém parceria com 20 instituições, entre órgãos públicos, conselhos de classe, associações e entidades civis, na construção conjunta do projeto. Faz-se

necessária também a efetiva participação dos contribuintes na definição dos meios de atendimento às obrigações tributárias acessórias exigidas pela legislação pertinente.

Apresenta-se a seguir uma descrição de cada um dos subprojetos apresentados na FIG. 3.

2.4.1 NF-e (Nota Fiscal Eletrônica)

A Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) é um documento fiscal que substitui as notas modelo 1 e 1A e produtor modelo 4, que eram emitidas em papel. Trata-se de uma denominação genérica que se refere ao uso de arquivos eletrônicos como suporte às notas fiscais emitidas a clientes. Entende-se por NF-e um documento de existência exclusivamente digital, emitido e armazenado eletronicamente, com intuito de documentar uma operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviço ocorrida entre as partes, cuja validade jurídica é garantida pela assinatura digital, certificado digital do emitente e recepção pelo fisco antes da ocorrência do fato gerador (RESENDE, 2008, p. 21).

A certificação digital é um mecanismo de segurança capaz de garantir a autenticidade e integridade das informações eletrônicas dos documentos enviados pela Internet. O certificado digital identifica a autoria nas operações envolvendo dados confidenciais e os protege contra a leitura de pessoas não autorizadas.

Nos termos da Certisign Certificado Digital (2012),

[a] certificação digital é o ato de autenticar e comprovar não só a autoria de um documento digital, mas também o seu teor. Esse ato se concretiza por meio de um programa informático que funciona como uma espécie de chave eletrônica codificada (criptografada), que é fornecida para os usuários por entidades credenciadas (Autoridades Certificadoras) que aqui no Brasil compõem o denominado ICP-Brasil – Infraestrutura Brasileira de Chaves Públicas; funciona como o sistema oficial de certificação digital no Brasil.

Segundo a Certisign Certificado Digital (2012), as informações presentes no certificado digital devem ser:

- sua chave pública (nome e endereço de *e-mail*);
- validade da chave pública;
- nome da empresa que emitiu o certificado digital;

- número de série do certificado digital; e
- assinatura digital da Autoridade Certificadora (AC), que é a empresa que emite certificado digital.

2.4.2 SPED Contábil

É a substituição da Escrituração Contábil em Papel pela Escrituração Contábil Digital – ECD⁵. Trata-se da obrigação de transmitir em versão digital os seguintes documentos: Livro Diário e seus auxiliares, se houver; Livro Razão e seus auxiliares, se houver; Balanços e fichas de lançamento comprobatórias dos assentamentos neles transcritos.

Através do Ato Declaratório Executivo COFIS nº 36, de 18 de dezembro de 2007, a RFB criou o plano de contas referencial para facilitar e uniformizar as informações enviadas do sistema para o validador SPED. Com base na Declaração de Imposto de Pessoas Jurídica (DIPJ), cada empresa deve fazer o cruzamento do plano de contas entre as contas analíticas do sistema para a DIPJ e do DIPJ para a conta do sistema e comparar com as contas aglutinadas do PVA. Nesse processo, a empresa deve fazer uma análise nas contas do seu plano e indicar em qual conta do plano referencial ela se enquadra. Esse trabalho requer muita atenção, pois é através dessa informação que a Receita Federal analisará os valores apresentados no SPED.

Cabe destacar que as empresas de pequeno porte e Lucro Presumido no momento não estão obrigadas a transmitir SPED Contábil. Porém, com a aprovação do Projeto de Lei nº 4.774/2009, as empresas deverão preparar-se em infraestrutura e sistema para tal obrigatoriedade.

2.4.3 Estruturação Fiscal Digital (IPI/ICMS)

A Escrituração Fiscal Digital EFD-IPI/ICMS (RESENDE, 2008, p. 23) é um arquivo digital que se constitui de um conjunto de escriturações de documentos fiscais e de outras informações de interesse fiscal das unidades Estaduais, Municipais e Federais e da Secretaria da Receita Federal, bem como de registros de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte. A Escrituração Fiscal Digital é de uso obrigatório

⁵ PORTAL DE CONTABILIDADE. **Sistema Público de Escrituração Contábil**, 2009. Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/noticias/sped.htm>>. Acesso em: 15 nov. 2011.

para os contribuintes do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) ou do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).

Segundo Resende (2008, p. 23), a Escrituração Fiscal Digital substitui a escrituração e impressão dos seguintes livros: Registro de Entradas; Registro de Saídas; Registro de Inventário; Registro de Apuração do IPI; e Registro de Apuração do ICMS.

2.4.4 EFD – CIAP

A Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais (SEFAZ), por meio do Decreto nº 45.776, de 21 de novembro de 2011, deu início à obrigatoriedade de mais uma fase do projeto Sistema Público de Escrituração Digital (SPED): a Escrituração Fiscal Digital (EFD) do livro Controle do Crédito do ICMS do Ativo Permanente (CIAP).

De acordo com Resende (2008, p. 25):

O desafio do CIAP é a integridade dos dados; foi criado para regulamentar o dispositivo da Lei Complementar no. 87/96 (Lei Kandir), para ter total controle do ativo imobilizado e inventário, principalmente na utilização dos 1/48 avos de créditos de ICMS para empresa enquadrada no Lucro Real; estas informações serão disponíveis em um *layout* padronizado com relação fiscal e contábil para o fisco.

2.4.5 EFD – Contribuições

Trata-se de um 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 e COFINS⁶, no regime de apuração não cumulativa ou cumulativa. Baseia-se no conjunto de documentos e operações representativos das receitas auferidas, bem como dos custos, despesas, encargos e aquisições geradores de créditos de não cumulatividade. Consoante Resende (2008, p. 26), para o EFD – Contribuições:

Os documentos e operações da escrituração representativos das receitas auferidas e de aquisições, custos, despesas e encargos incorridos serão relacionadas no arquivo da EFD-PIS/COFINS em relação a cada estabelecimento da pessoa jurídica. A escrituração das contribuições sociais e dos créditos será efetuada de forma centralizada, pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica.

⁶ PORTAL TRIBUTÁRIO. Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/artigos/efdpisecofins.htm>>. Acesso em: 10 nov. 2011.

Juntando o arquivo digital com controle das operações e SPED, segundo apontado por Lunelli no Portal Tributário, tem-se que:

No SPED, as contribuições deverão estar preparadas dentro de um planejamento tributário eficaz, uma vez que o contribuinte apresenta apropriação e rateio dos créditos para o fisco, que terá todo controle das operações sobre os itens consolidados por produto e fornecedor, ou seja, fiscal e contábil. Também, o contribuinte deve observar a legislação tributária do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais–DACON, que não resultou em qualquer alteração ao EFD-PIS/COFINS, causando dúvidas entre as Entidades Filantrópicas se de fato são obrigadas a entregar o DACON informando PIS sobre Folha de Pagamento.

2.4.6 FCONT

O Controle Fiscal Contábil de Transição (FCONT)⁷ surgiu com a Instrução Normativa RFB nº 949/2009, de acordo com a qual o contribuinte deve apresentar escrituração das contas patrimoniais e de resultado, em partidas dobradas, considerando os métodos e critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007. Em termos práticos, no Programa Validador e Assinador (PVA) da entrada de dados do FCONT, devem ser informados os lançamentos que permitam a substituição da Declaração de Informações Econômico-Fiscais de Pessoa Jurídica (DIPJ) e apresentem as modificações do Regime Tributário de Transição (RTT). Portanto, os contribuintes estão obrigados à apresentação do saldo contábil das Demonstrações Financeiras das empresas enquadradas no Lucro Real, que devem apresentar ao fisco os cruzamentos do FCONT, DIPJ e ECD com as informações requeridas na Lei nº 11.638/2007, como: Ajuste a Valor Presente (AVP), Redução ao Valor Recuperável de Ativos (*Impairment*), Ativo Imobilizado, Intangível e Operações de Arrendamento Mercantil (*Leasing*).

2.4.7 NFS-e

Segundo a RFB (2012, p. 4):

A Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e) é um documento de existência digital, gerado e armazenado eletronicamente em Ambiente Nacional pela RFB, pela prefeitura ou por outra entidade conveniada, para documentar as operações de prestação de serviços.

[...]

Esse projeto visa o [sic] benefício das administrações tributárias padronizando e melhorando a qualidade das informações, racionalizando os custos e gerando maior eficácia; bem como o [sic] aumento da competitividade das empresas brasileiras

⁷ BRASIL. Receita Federal do Brasil. **Sistema Público de Escrituração Digital**. Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/Sped/>>. Acesso em: 02 out. 2011.

pela racionalização das obrigações acessórias, em especial a dispensa da emissão e guarda de documentos em papel.

O projeto Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e) está sendo desenvolvido de forma integrada pela Receita Federal do Brasil e pela Associação Brasileira das Secretarias de Finanças das Capitais (ABRASF). Esse projeto atende ao Protocolo de Cooperação ENAT nº 02, de 7 de dezembro de 2005 (BRASIL, 2005), que atribui ao Encontro Nacional de Coordenadores e Administradores Tributários Estaduais (ENCAT) a coordenação e a responsabilidade pelo desenvolvimento e implantação do Projeto NF-e.

2.4.8 Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e)

O Conhecimento de Transporte eletrônico (CT-e) terá novo modelo de documento fiscal eletrônico, que poderá ser utilizado para transportes multimodais. Trata-se de um documento de existência exclusivamente digital emitido e armazenado eletronicamente, com o intuito de documentar uma prestação de serviços de transportes (RFB, 2011), cuja validade jurídica é garantida pela assinatura digital do emitente e pela autorização de uso fornecida pela administração tributária do domicílio do contribuinte.

O projeto Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e)⁸ está sendo desenvolvido de forma integrada pelas Secretarias de Fazenda dos Estados e Receita Federal do Brasil, a partir da assinatura do Protocolo ENAT nº 03, de 10 de novembro de 2005 (BRASIL, 2005). Esse protocolo atribui ao Encontro Nacional de Coordenadores e Administradores Tributários Estaduais (ENCAT) a coordenação e a responsabilidade pelo desenvolvimento e implantação do Projeto CT-e.

2.4.9 e-LALUR

O objetivo do sistema é eliminar a redundância de informações existentes. O Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) não era apresentado de forma eletrônica. O contribuinte controlava, no seu próprio sistema CSLL e IRPJ ou em uma planilha de controle, o seu saldo acumulado de prejuízo da parte B e compensações, exclusões e adições da parte A. O

⁸ FAZENDA. **Conhecimento de Transporte Eletrônico**. Disponível em: <<http://www.cte.fazenda.gov.br/>>. Acesso em: 02 out. 2011.

contribuinte continuará a escriturar de acordo com critério de apuração CSLL e IRPJ trimestral ou anual, porém de forma eletrônica quando esse projeto for concluído.

2.4.10 Central de Balanços

Segundo a RFB (2005), a Central de Balanços é um projeto integrante do SPED, em fase inicial de desenvolvimento, que deverá reunir demonstrativos contábeis e uma série de informações econômicas e financeiras públicas das empresas envolvidas. Nos termos da RFB (2011, p. 2):

As informações coletadas serão mantidas em um repositório e publicadas em diversos níveis de agregação. Esses dados serão utilizados para geração de estatísticas, análises nacionais e internacionais por setor econômico, forma jurídica e porte das empresas, análises de risco creditício e estudos econômicos, contábeis e financeiros, dentre outros usos no País.

Ainda não há previsão de lançamento do subprojeto pela Receita Federal. Terá um papel importante no desenvolvimento do Brasil no âmbito tanto nacional quanto internacional, pois as empresas poderão fazer análise das atividades, setor e mercado.

2.4.11 EFD - Social

A Receita Federal manifesta que o projeto está em fase de estudos, tendo como objetivo abranger, em um primeiro momento, a escrituração da folha de pagamento e, em uma segunda fase, o Livro Registro de Empregados.

A Escritura Fiscal Digital (EFD)⁹ - Folha está inclusa no Programa de Unificação de Crédito (PUC), que integra o Programa de Aceleração do Crescimento (PAC), e vai respeitar as características específicas dos diversos contribuintes. Na conclusão do projeto, está prevista a criação de diversos arquivos para as empresas, referentes aos seguintes aspectos: eventos trabalhistas e previdenciários; informações fiscais; eventos esportivos; reclamações trabalhistas com possibilidade de ser enviada ao Juiz do Trabalho caso o contribuinte não cumpra sua obrigação; e alguns arquivos reservados aos órgãos Municipais, Estaduais e Federais.

⁹ SPED BRASIL. **Rede Virtual de Aprendizado SPED**. Disponível em: <<http://www.spedbrasil.net/profiles/blogs/coordenador-da-rfb-explica-efd-social-em-reuniao-com-a-anfip>>. Acesso em: 14 nov. 2011

Consoante o sítio eletrônico SISPRO,¹⁰ já está em fase final a definição do leiaute para as informações oriundas da Folha de Pagamento no âmbito do SPED, e o objetivo principal é a unificação das informações no âmbito da Receita Federal do Brasil, Ministério da Previdência Social e Ministério do Trabalho. A obrigação sobre esse SPED-Folha deve abranger todas as empresas que utilizam o Simples Nacional, inclusive o Microempreendedor Individual (MEI), e deve envolver:

- os profissionais no processo de rotina com Folha de Pagamento e que ainda não estão acompanhando o assunto com atenção; e
- a criação da folha digital, eliminando a obrigatoriedade de impressão da folha de pagamento.

De acordo a Instrução Normativa MPS/SRP n. 12, de 20 de junho de 2006, caberá ao Manual Normativo de Arquivos Digitais (MANAD) estabelecer o novo padrão da folha digital. Está prevista para 2013 a implantação da folha digital, a qual terá a função mensal de transmitir as informações da folha de pagamento, incluindo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS) e Instituto Nacional de Seguro Social (INSS). Cabe salientar que, com essa implantação, o contribuinte não deixará de enviar Informação à Previdência Social (SEFIP).

2.5 Cronograma de Prorrogação do SPED

Diante dos desafios na implantação do SPED pelo contribuinte, surgiu a necessidade de se prorrogar seu cronograma. Dois dos motivos, segundo os órgãos Municipais, Estaduais e Federais, para a prorrogação foram a necessidade de um novo planejamento nos prazos a serem cumpridos e a falta de infraestrutura adequada da própria RFB. Além dessas questões, também foram detectadas falhas na versão do Programa Validador e Assinador (PVA) que transmite o SPED. O Quadro 2 indica os decretos e instruções normativas das prorrogações do SPED.

¹⁰ SISPRO. **Folha Digital**. Disponível em: <<http://www.sispro.com.br/index.php/20100916906/noticias-rh/efd-folha-digital.html>>. Acesso em: 08 abr. 2012.

QUADRO 2 – Prorrogações do SPED

Data	Decreto e Instituição Normativa	Data Vigência	SPED Fiscal	SPED Pis Cofins	SPED Contábil I	e-Lalur	FCont
05/10/09	INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 967	13/06/11					X
01/01/11	PORTARIA SAIF Nº 6	29/07/10	X				
25/02/11	DECRETO Nº 45.554	18/02/11	X				
31/05/11	IN 1161 PRORROGAÇÃO de 04/2011	28/02/12		X			
30/06/11	IN RFB Nº 1.249	30/06/13				X	
30/06/11	IN Nº 1.164	30/11/11					X
12/07/11	DECRETO Nº 45.640	12/07/11	X				
30/09/11	PROTOCOLO ICMS nº 66	30/09/11	X				
21/11/11	DECRETO Nº 45.776	21/11/11	X				
21/11/11	IN RFB Nº 1.218 de 21/2011	21/01/12		X			
22/12/11	DECRETO Nº 45.829	22/12/11	X				
01/01/12	PROTOCOLO ICMS 03/2011	01/01/14	X				
31/01/12	PORTARIA RFB Nº 2.923	30/09/12		X			
30/06/12	IN SRF Nº 28/1978	30/06/14				X	
13/07/12	PORTARIA RFB Nº 1.252	01/01/13		X			

Fonte: Receita Federal do Brasil (RFB, 2012).

De acordo com o Quadro 2, para a Instrução Normativa RFB nº 1.218, de 21 de novembro de 2011, o novo prazo de implantação da EFD-Contribuições passou para 1º de janeiro de 2013. As empresas baseadas no Lucro Real devem entregar os dados referentes ao período de janeiro até o 10º dia útil de março de 2012. Já para as Empresas do Lucro Presumido, Arbitrado e do Setor Financeiro (bancos, seguradoras etc.), o novo prazo será a partir de janeiro de 2013.

Outra mudança para as empresas do Lucro Real, de acordo com a Instrução Normativa RFB nº 1.249/2012, foi o estabelecimento do e-LALUR para o ano de 2013. Além disso, pelo que informa a Federação das Indústrias do Estado de Minas Gerais (FIEMG, 2012), foi determinado que, nos casos de eventos especiais (cisão, fusão, incorporação ou extinção) ocorridos entre 1º de janeiro de 2013 e 30 de abril de 2014, o e-LALUR poderá ser entregue até o último dia útil do mês de junho de 2014.

Em consonância com a RFB (2012), o Protocolo de 2012 para 2014 não prorrogou, apenas fixou o prazo máximo para a obrigatoriedade da EFD-Fiscal. Essa prorrogação é aplicável a todos os estabelecimentos localizados nas Unidades Federadas.

Na realidade, o planejamento estruturado pela RFB não atingiu o cronograma inicial dos prazos previstos para a implantação dos subprojetos SPED. Foram muitas as dificuldades encontradas que agravaram o não cumprimento, dentre as quais as mais relevantes foram:

prazo curto para implantação e falta de infraestrutura. Inicialmente, o projeto SPED estava previsto para cinco anos de acordo com o PAC. As prorrogações foram necessárias segundo a RFB para oferecer maior possibilidade de consolidação dos dados com qualidade e confiabilidade.

3 METODOLOGIA

No âmbito metodológico, esta monografia debruça-se sobre um estudo exploratório e descritivo cuja finalidade é a familiarização com o fenômeno do SPED para obter nova percepção acerca do objeto de estudo. Segundo Cervo e Bervian (2002, p. 64), “a pesquisa é uma atividade voltada para a solução de problemas teóricos ou práticos com o emprego de processos científicos. A pesquisa parte de uma dúvida ou problema e, com o uso do método científico, busca uma resposta ou solução”.

Inicialmente, realizou-se pesquisa bibliográfica mediante consulta a periódicos, livros, teses e dissertações, incluindo autores como Cervo e Bervian (2002), Gil (1994) e Duarte (2011); bem como informativos e documentos de entidades representativas como o Conselho Regional de Contabilidade (CRC), a Secretaria de Estado da Fazenda (SEFAZ), a Receita Federal do Brasil (RFB) e o Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ). Gil (1994, p. 48) explica que a pesquisa bibliográfica é desenvolvida mediante material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos. Apesar de praticamente todos os outros tipos de estudo exigirem trabalho dessa natureza, há pesquisas exclusivamente desenvolvidas por meio de fontes bibliográficas e legislação.

Para a pesquisa empírica, foi elaborado um questionário semiestruturado (*cf.* Apêndice A), aplicado entre 01 e 30 de março de 2012, junto a 30 profissionais envolvidos no processo SPED, para estudar o processo obrigatório de adaptação ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), verificando dificuldades e desafios, bem como aspectos referentes à sua consolidação, finalidade, funcionamento e obrigatoriedade para as empresas. Os dados foram transcritos para formato quantitativo utilizando o Microsoft Excel (*cf.* Apêndice B), para posterior realização da análise.

A captação de informações para o desenvolvimento da pesquisa deu-se através da aplicação de questionário de múltipla escolha composto por 26 perguntas. O objetivo do questionário foi ajudar a identificar as dificuldades enfrentadas pelas empresas e desafios apresentados no processo SPED. O questionário original foi enviado para 30 endereços eletrônicos, em diferentes empresas que trabalham com área fiscal e contábil na cidade de Belo Horizonte.

Esses endereços foram obtidos através de colegas e professores que trabalham na mesma área e em escritórios de contabilidade.

Na elaboração de uma versão preliminar do questionário, foram utilizadas 26 perguntas fechadas e de múltipla escolha. Antes do envio por *e-mail* do questionário final, foi efetuado um pré-teste com 26 profissionais que já trabalham com SPED em empresas de Pequeno Porte e Lucro Presumido, por considerar que são aquelas que enfrentam as maiores dificuldades no processo SPED. O intuito desse pré-teste foi validar a correta forma semântica e sintática de cada uma das perguntas. Uma vez recebidos os comentários e sugestões a cada pergunta, foi estruturado o questionário final com 26 itens reformulados.

Na seleção do perfil e da quantidade de profissionais a quem seria enviada a versão final do questionário, levaram-se em consideração: contadores, analistas fiscais, analistas contábeis, programadores e administradores, pelo fato de estarem relacionados com o tema do SPED. Compete ressaltar que alguns questionários não foram considerados dentro da análise por virem incompletos. Dos 30 *e-mails* que foram enviados dentro do contexto da amostra geral, só 15 efetivamente responderam a todas as perguntas.

Com os dados recolhidos dos questionários foram realizadas análises interpretativas. Utilizou-se a análise estatística descritiva dos dados dos questionários.

4 ANÁLISE DOS DADOS

Coletados os questionários, iniciou-se a fase de análise e interpretação dos dados, os quais foram tabulados e aqui apresentados em gráficos para fins de melhor visualização.

Pode-se observar que os respondentes têm em geral mais de 41 anos (60%), conforme mostra o GRAF. 1 a seguir.

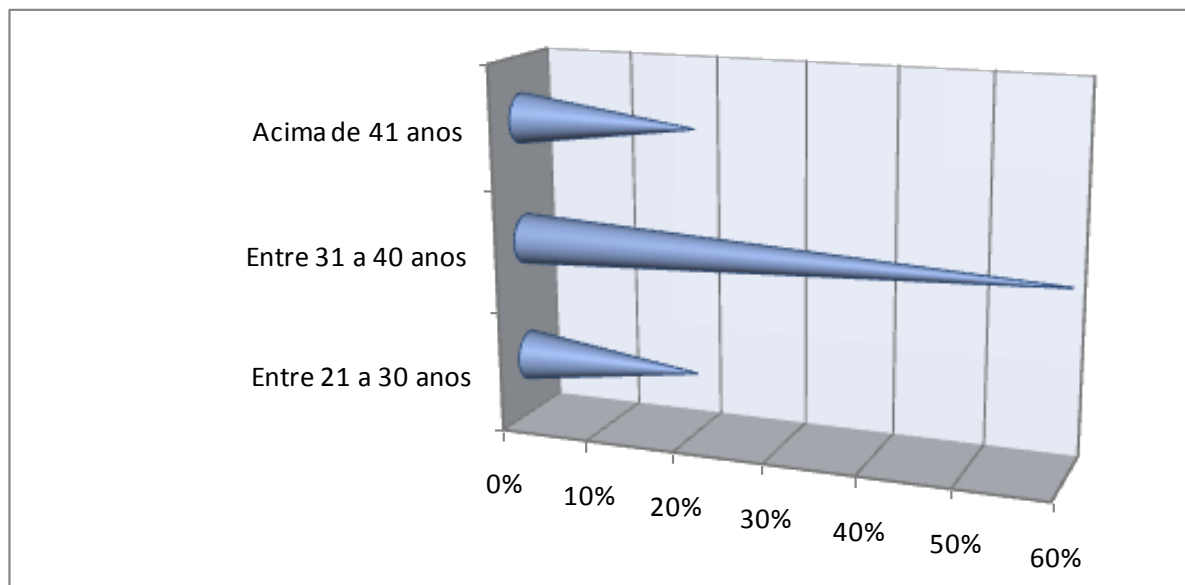


GRÁFICO 1 – Faixa etária dos profissionais envolvidos na pesquisa

Fonte: dados da pesquisa.

Entre os respondentes, 33% são homens e 67%, mulheres. Isso mostra uma considerável participação feminina no mercado de trabalho, o que constitui um indício de que a mulher profissionalmente vem se destacando cada vez mais em meio às mudanças e inovações tecnológicas.

A pesquisa apontou que a quantidade de profissionais com Bacharelado em Ciências Contábil corresponde a 60% do total dos entrevistados (*cf.* GRAF. 2). Nota-se que 13% dos entrevistados têm especialização e 13%, mestrado. Na Seção 2.1 deste trabalho, foi citada a importância da qualificação e formação profissional. Espera-se que esses profissionais sejam capazes não só de operar um sistema no contexto do SPED, mas de compreender seus resultados, antecipando possíveis desalinhamentos que possam surgir na implantação do

projeto. Ficaria talvez a necessidade de comprovação científica efetiva da relação entre qualificação e resistência dos profissionais à implantação do SPED dentro das empresas.

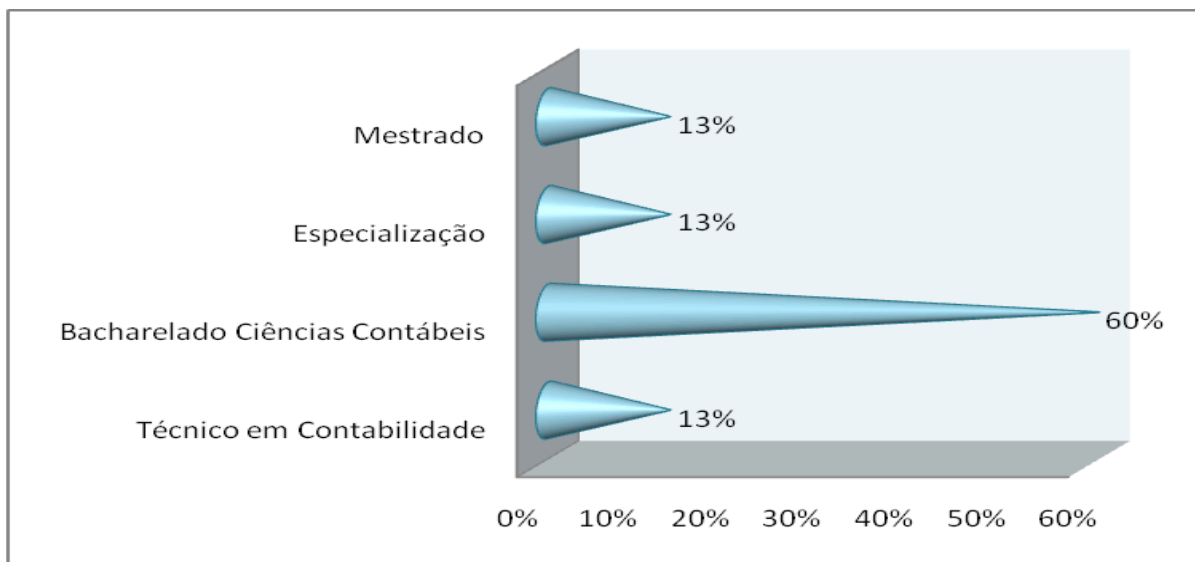


GRÁFICO 2 – Formação dos profissionais envolvidos

Fonte: dados da pesquisa.

Dos resultados recolhidos no questionário, pôde-se observar que em geral os contabilistas atuam na área há cerca de 6 a 10 anos, representando na amostra 67%. Os dados revelam que 27% do pessoal tem experiência de 11 a 15 anos, como pode se verificar na GRAF. 3. Os profissionais que não têm experiência com o SPED talvez estejam com dificuldades até no mercado de trabalho.

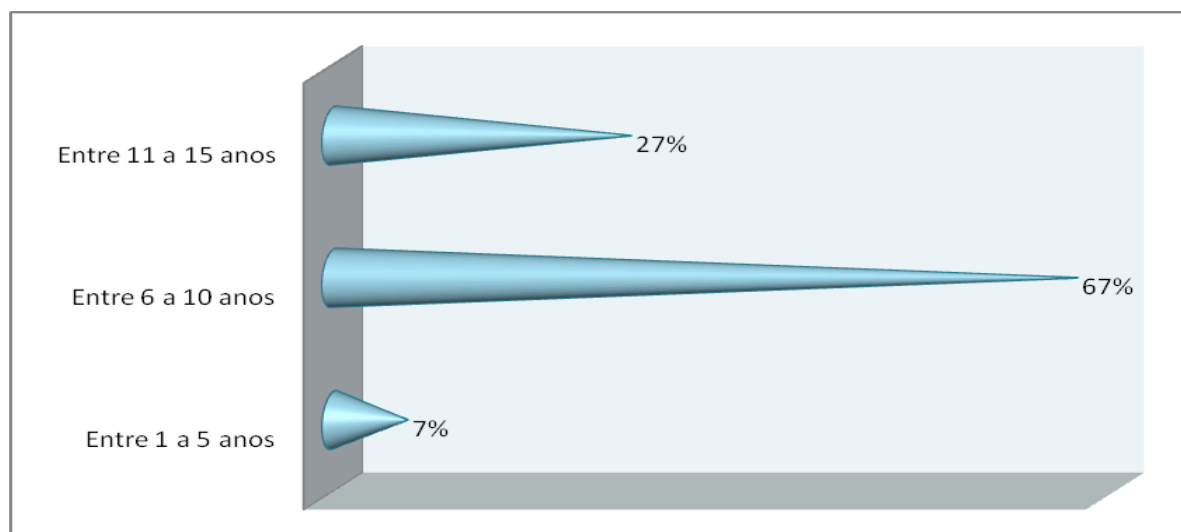


GRÁFICO 3 – Anos de experiências na área contábil e fiscal dos profissionais envolvidos

Fonte: dados da pesquisa.

No dia a dia de uso de todos os subprojetos SPED dentro das empresas, os dados demonstram que 14% dos entrevistados estão dedicados ao SPED Contábil, 26% ao EFD-Fiscal, 34% ao NF-e, 13% ao FCont e 13% ao EFD-Contribuições, conforme mostra o GRAF. 4. Lembrando que o SPED Contábil é a substituição da escrituração em papel pela Escrituração Contábil Digital (ECD), então o resultado aponta que as empresas transmitem em versão digital: Livro Diário e seus auxiliares, se houver; Livro Razão e seus auxiliares, se houver; Livro de Balancetes Diários, Balanços e fichas de lançamento comprobatórias dos assentamentos neles transcritos.

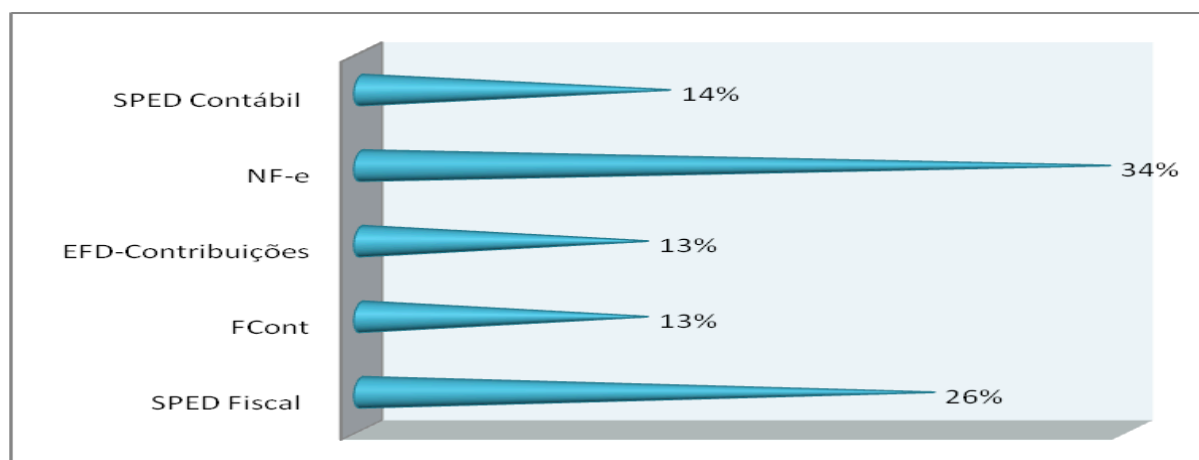


GRÁFICO 4 – Resultado dos subprojetos do SPED utilizados pelos profissionais na empresa

Fonte: dados da pesquisa.

A maioria dos profissionais integrantes do processo SPED participou de eventos sobre o assunto promovidos pelos órgãos competentes, sendo que os investimentos efetuados vieram das próprias empresas. Essa participação teve por objetivo a aquisição de novos conhecimentos em relação ao SPED, assim como um acompanhamento das mudanças trazidas pela legislação. Como revela o GRAF. 5, 40% dos entrevistados obtiveram conhecimento em relação ao sistema através de treinamento. Além disso, 20% fazem investimento em equipamentos, e 20% apontaram investimento em *software*. É importante ressaltar que 20% dos respondentes afirmaram que não houve investimentos de qualquer tipo em relação ao projeto SPED; esses profissionais poderão enfrentar problemas no processo devido à falta de infraestrutura e treinamento para gerar arquivos com qualidade. Considerando que um sistema seguro é a base inevitável no processo SPED, observa-se que este gerará um impacto profundo nas empresas desatualizadas, que por sua vez deverão produzir um gerenciamento da atividade através de profissionais capacitados e qualificados.

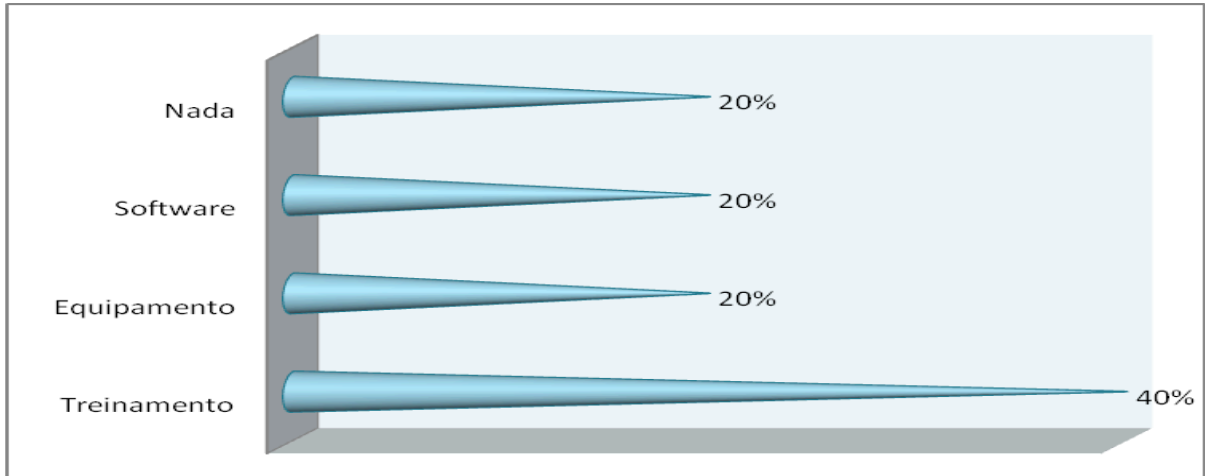


GRÁFICO 5 – Investimento da empresa em relação ao projeto SPED

Fonte: dados da pesquisa.

Na presente pesquisa, identificou-se que, de acordo com 47% dos respondentes, o SPED terá influência no mercado de trabalho, captando sobretudo os profissionais mais qualificados. Nos tempos atuais e com toda a tecnologia existente, requer-se um novo perfil de profissional que atenda de forma mais dinâmica às diversas mudanças que o SPED implica. Nota-se que 20% dos respondentes sugerem que o SPED influenciará no mercado de trabalho das empresas, ajudando a qualificar os profissionais. Normalmente os profissionais qualificados estão acostumados com as mudanças da legislação e não veem com dificuldade novos desafios como no caso da implantação do SPED. Além disso, os dados revelam que 33% dos entrevistados citam ainda que o SPED influenciará no mercado de trabalho retirando o profissional que só emite guias de impostos (*cf.* GRAF. 6).

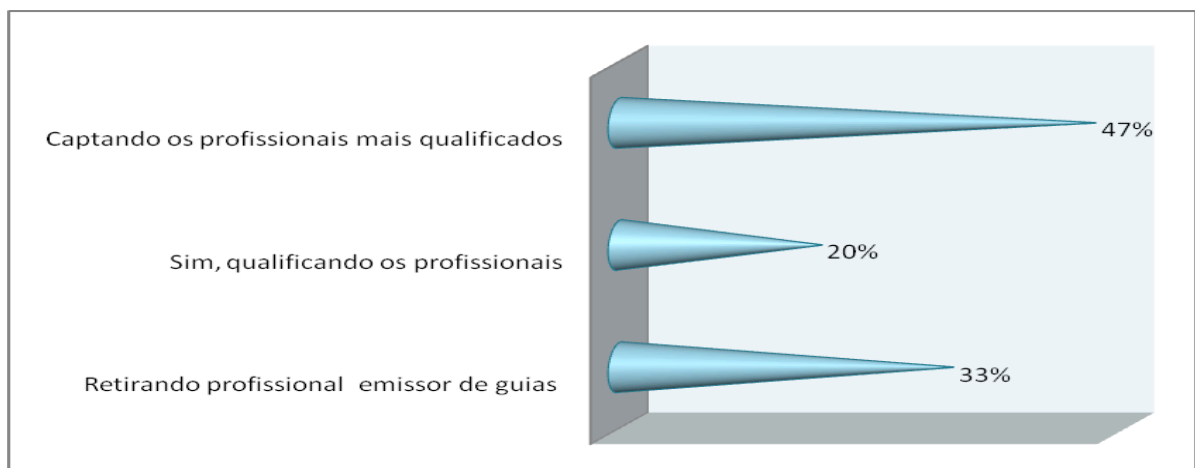


GRÁFICO 6 – Influência do SPED no mercado de trabalho da área contábil e fiscal

Fonte: dados da pesquisa.

A Receita Federal do Brasil define que o SPED proporcionou condições de maior competitividade e agilidade para as empresas, além da diminuição da sonegação e aumento da arrecadação; na percepção dos contribuintes que participaram desta pesquisa, o sistema é bom e traz alguns benefícios. Mais especificamente, 47% dos entrevistados apontaram que existe aumento de confiabilidade na emissão da NF-e e redução de tempo do retrabalho na emissão da mesma; 13% já percebem que existe uma redução dos custos em função da implantação do SPED – redução essa sobretudo com a dispensa de emissão e armazenamento de documentos em papel e a preservação do meio ambiente –; e 40% ainda não visualizaram qualquer redução de custos (cf. GRAF. 7).

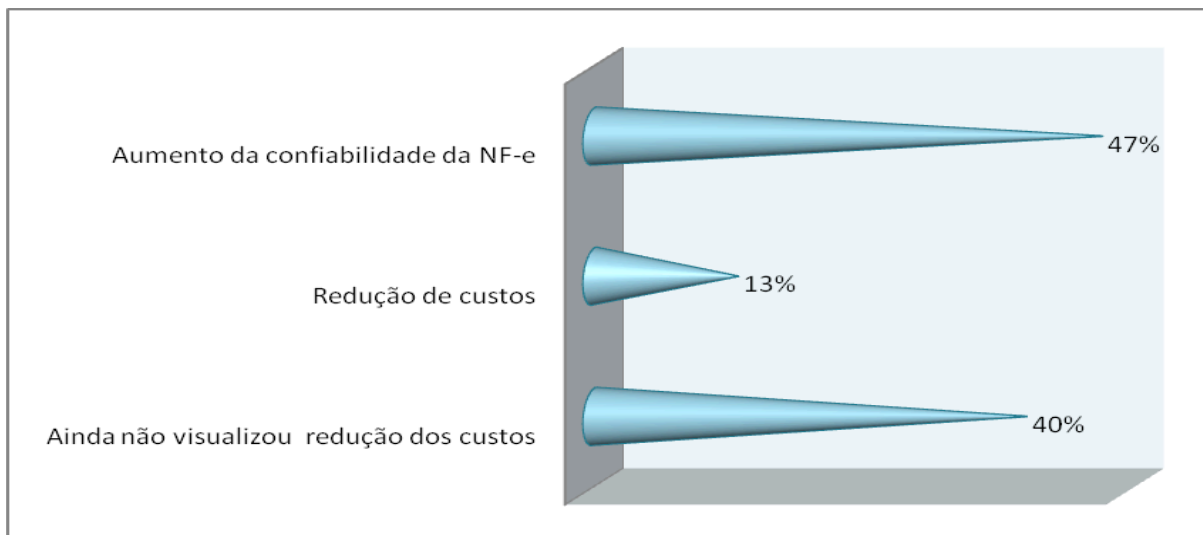


GRÁFICO 7 – Benefícios que o SPED trará ao contribuinte por meio da escrituração digital

Fonte: dados da pesquisa.

Levantar as dificuldades com a implantação do SPED também é um dos objetivos desta pesquisa. No que se refere às dificuldades encontradas, foram apresentadas no questionário quatro alternativas, quais sejam: integração entre o sistema ERP e o arquivo SPED, prazo de transmissão, suporte das empresas de TI e realização de um planejamento em torno de todas as áreas envolvidas no processo SPED. Os dados evidenciam que 47% dos respondentes apontam que existe certa dificuldade na integração do SPED com algum sistema ERP dentro das empresas, ou seja, problemas relacionados com geração e validação do arquivo com outras tecnologias. Além disso, 20% dos respondentes encontram dificuldade do suporte técnico das empresas de TI em relação ao retorno das dúvidas quanto ao arquivo gerado pelo sistema para a parametrização do SPED. Em 27% dos casos, encontra-se dificuldade no que diz respeito ao prazo de transmissão estabelecida pela Receita Federal do Brasil, o que pode

ser o resultado da prática de fornecer informações erradas, só para cumprir o prazo de transmissão. Essa dificuldade causa normalmente um impacto do ponto de vista contábil à tributação da empresa. Nota-se também que a falta de um planejamento é apontada por 7% dos respondentes (*cf.* GRAF. 8).

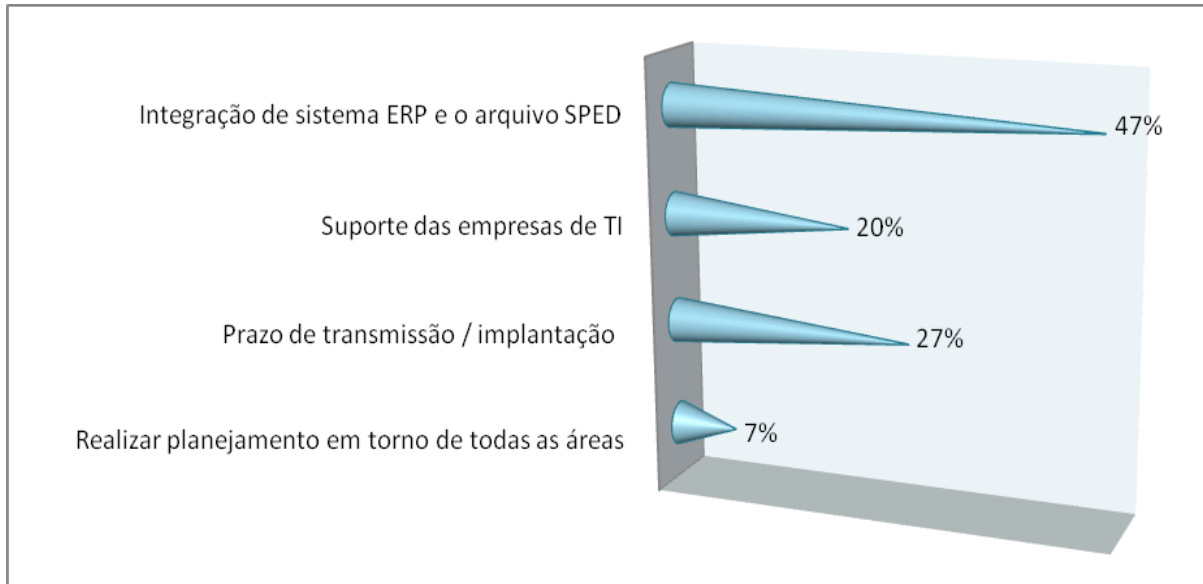


GRÁFICO 8 – Dificuldades do projeto SPED

Fonte: dados da pesquisa.

Observa-se que 67% dos respondentes avaliam que o prazo para completar o subprojeto SPED é de seis a dez anos. Essa conclusão se deve às diversas prorrogações publicadas pela Receita Federal do Brasil, conforme já apresentado na Seção 2.5 deste trabalho. Alterações legislativas constantes relacionadas ao SPED têm causado diversos prejuízos para as empresas, pois, sempre que se adaptam a uma nova realidade, esta é novamente alterada, sendo necessários novos e vultosos investimentos.

Com relação aos desafios sobre a utilização do SPED, constataram-se os seguintes percentuais: 20% para a falta de *software*; 47% para o desconhecimento da abrangência do SPED; e 33% para a ausência de banco de dado de qualidade e com segurança. Neste caso, confirmam-se os fundamentos apresentados na revisão da literatura quanto aos desafios enfrentados pelos profissionais (*cf.* GRAF. 9).

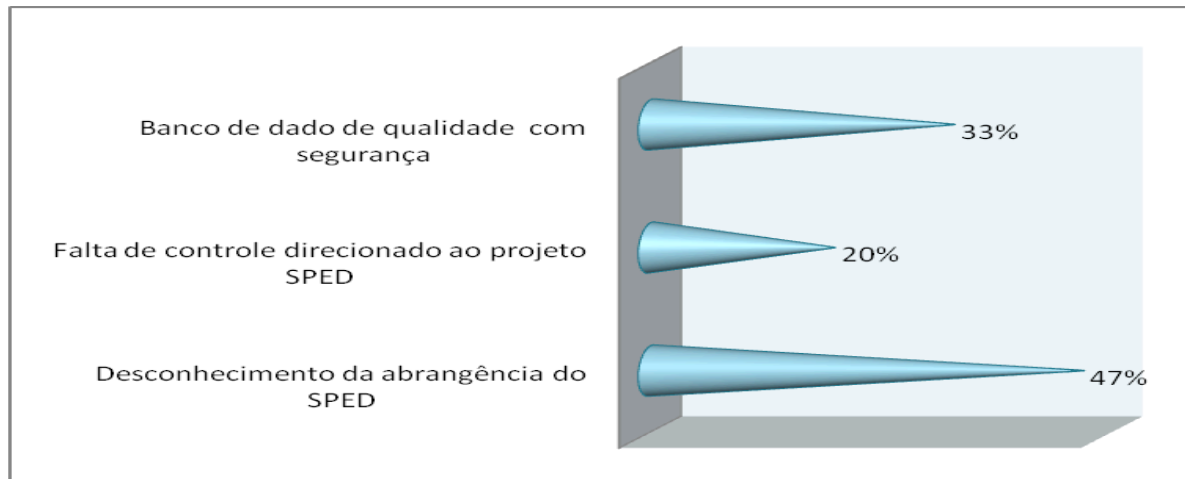


GRÁFICO 9 – Desafios que o SPED trará ao contribuinte por meio da escrituração digital

Fonte: dados da pesquisa.

No que diz respeito às dificuldades impostas pelo projeto SPED, obtiveram-se os resultados apresentados no GRAF. 10. Mais precisamente, encontram-se os seguintes percentuais: 86,67% para o envolvimento de todas as áreas da empresa; 13,33% para incapacidade de transmitir os arquivos Fiscais e Contábeis dentro do prazo; 80% para o alto custo de implantação do SPED; 73,33% para o prazo fornecido pela RFB (o que justifica problemas de envio e validação, sendo que as prorrogações do prazo de entrega do SPED são um indício das dificuldades das empresas em se adequar às mudanças); 66,67% para o não entendimento da legislação/leiaute; 60% para a inexistência de informações dentro dos sistemas ERP das empresas; e 60% para a ausência de suporte por empresas de TI (*cf.* GRAF. 10).

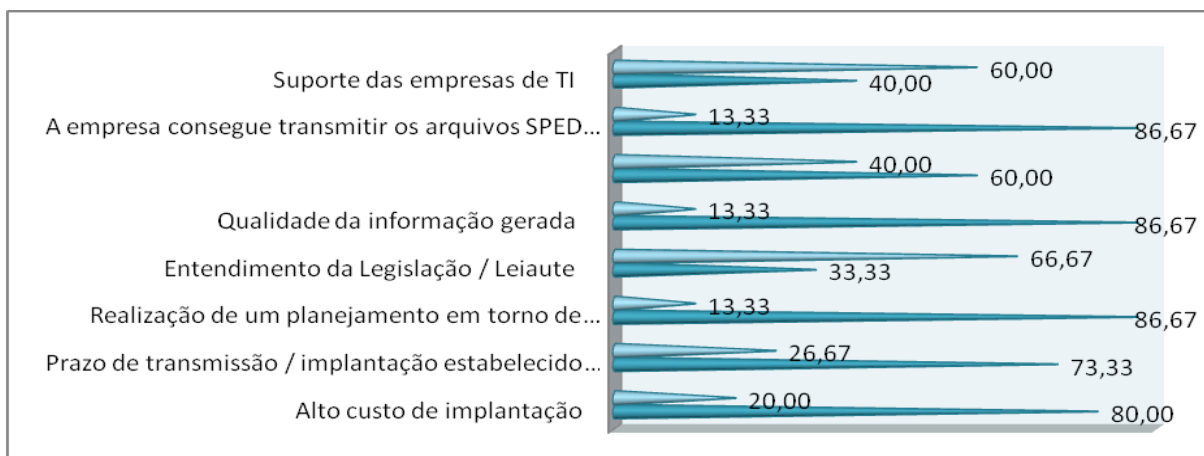


GRÁFICO 10 – Dificuldades na implantação do projeto SPED

Fonte: dados da pesquisa.

A melhoria da qualidade da informação, um dos objetivos do SPED, não pode continuar a ser tratada apenas como mais um projeto. Tem que ser uma realidade e estar entre as prioridades na entrega dos arquivos da NF-e e da EFD ICMS/IPI e na gestão do risco fiscal. É por isso que causa espanto aos contribuintes o fato de que 60% das empresas declaram que a qualidade das informações enviadas é uma preocupação por haver transmissão de informações inadequadas. A qualidade da informação a ser enviada deveria ser o pressuposto básico de qualquer projeto do SPED: se os dados enviados não condizem com a realidade da empresa ou não refletem aquilo que é exigido pela legislação, a empresa terá no futuro problemas com o Fisco.

Em se tratando dos benefícios que o SPED trará para as administrações fazendárias, obtiveram-se os dados disponibilizados no GRAF. 12 a seguir. Observaram-se os seguintes percentuais: 86,67% para aumento na confiabilidade e eficiência no processo de emissão das notas fiscais, além do gerenciamento e segurança no armazenamento dos arquivos e eliminação de papéis (contribuindo para a sustentabilidade); 73,33% para melhoria no processo de controle fiscal, possibilitando um melhor intercâmbio e compartilhamento de informações ente o fisco e o contribuinte, bem como reduzindo o risco de fraude e sonegação; 80% para redução de custos no processo de controle das notas fiscais capturadas pela fiscalização, bem como redução de retrabalho; 66,67% para suporte aos subprojetos SPED pela Receita Federal do Brasil; e 53,33% para diminuição da sonegação e aumento da arrecadação para o fisco (cf. GRAF. 11).

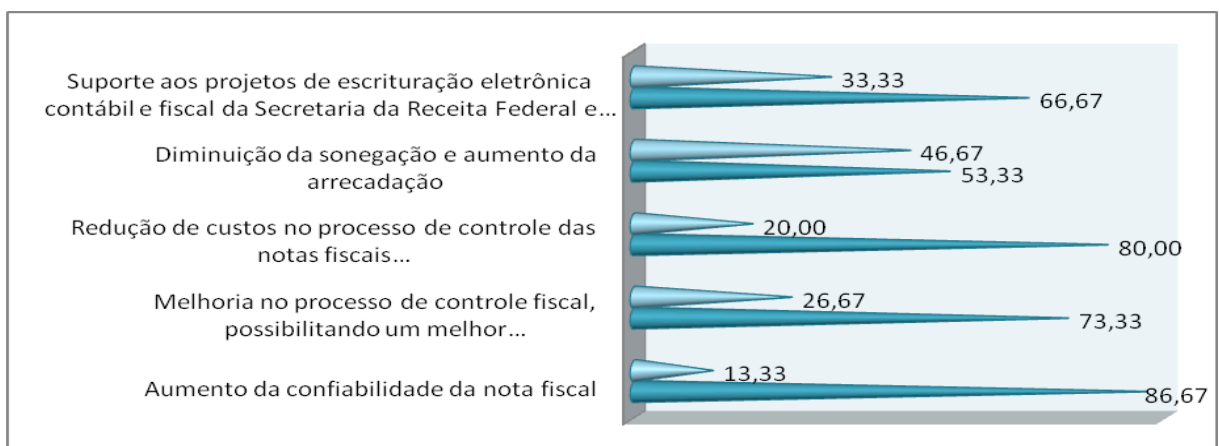


GRÁFICO 11 – Benefícios que o SPED trará para administrações fazendárias

Fonte: dados da pesquisa.

Entre os benefícios, o SPED trará grandes contribuições para o desenvolvimento do País. À medida que ocorrer a completa implantação do SPED, a contabilidade das empresas terá informações de qualidade, coerentes, fidedignas e íntegra conforme as normas contábeis vigentes.

Este é o momento para todos os envolvidos nesse projeto de integração se preparar para essa nova realidade. A qualidade com que os dados devem ser enviados à Receita Federal do Brasil é reflexo da capacidade dos profissionais contábeis. Além do Contador, responsável pelo envio, os profissionais envolvidos no processo SPED contribuem para a análise e verificação das informações contábeis a serem transmitidas ao SPED.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A contabilidade sempre acompanhou a evolução da sociedade e os avanços tecnológicos. Atualmente, a contabilidade no Brasil passa por um processo de padronização com as normas internacionais e convergência com as novas tecnologias, o que causa um grande impacto e mudanças para os profissionais das áreas contábeis e fiscais.

A proposta deste trabalho foi identificar e analisar os desafios e dificuldades enfrentadas pelas empresas em decorrência da adoção das medidas necessárias para atender ao SPED. Identificou-se que as empresas não estão preparadas para uma transformação tão radical em sua forma de escrituração.

As empresas começaram a se adequar às novas normas; no entanto, são muitas as dificuldades encontradas e, para agravar ainda mais o cenário, o prazo para implantação da nova sistemática é curto. No grupo de contribuintes entrevistados, 34% aponta que a maior dificuldade está no detalhamento do SPED e necessidade de adequação às novas normas. A própria prorrogação do prazo de entrega do SPED comprova que, de fato, as empresas estão enfrentando dificuldade em se adequar a essa nova realidade. Dentre os desafios encontrados, foram citados: a falta de *software* adequado e alto custo na implantação.

Nota-se que esses desafios são abordados somente pelos usuários que utilizam o projeto SPED, por estarem diretamente relacionados com a sua implantação. Também foram manifestados: a dificuldade de envio e validação do arquivo, carência de treinamento e maior nível de dificuldade para o profissional contábil. Nota-se que os desafios citados pelos entrevistados estão relacionados com a falta de conhecimento sobre o projeto e a falta de um sistema seguro. Em contrapartida, as empresas que não utilizam o SPED fizeram referência à maior exposição fiscal.

Alguns outros pontos contribuem para que as empresas ainda não estejam adequadas ao SPED. Muitas não conhecem o projeto completamente ou as informações digitais não estão facilmente compartilhadas. Em alguns casos, as empresas não estão atentas aos prazos e desconhecem os riscos legais da não adequação ou descumprimento das obrigações impostas

pelo SPED, lembrando que as penalidades vão desde multas pela falta de apresentação de arquivos até a impossibilidade de emitir notas fiscais de vendas.

Também se pode ressaltar que muitas empresas, por falta de conhecimento sobre o projeto SPED e sua complexidade, têm deixado para última hora os trabalhos necessários para a adaptação e capacitação para o SPED. A avaliação dos impactos, a aquisição de ferramentas necessárias, a análise das informações necessárias e a realização de testes e validação consistem em um processo que pode levar alguns meses para ser concluído dentro de uma empresa.

Foi relatado pelos entrevistados que, em relação às empresas e à adequabilidade de seus sistemas de informações e sua área contábil e fiscal, existe falta de treinamento e conhecimento no tema SPED (*cf.* GRAF. 5). Muitos profissionais acreditam que se trata apenas de mais uma obrigação, e não uma real mudança das áreas estratégicas e gerenciais. Contudo, em vez de pensarem que só haverá uma mudança na área contábil, cabe ressaltar que toda a empresa deve estar preparada para a implantação do SPED. Para estar preparada, os lançamentos de informações não podem estar errados no sistema digital, pois deixará a empresa na mira do fisco. As esferas administrativas Estadual, Municipal e Federal têm acesso à veracidade das informações prestadas pelo contribuinte pelas mais diversas formas de confronto de dados, fazendo com que os dados conflitantes sejam imediatamente checados pelo fisco e sujeitos a autuações geradas pelas inconformidades dos dados prestados.

Quanto ao objetivo de identificar se os sistemas de informações utilizados pelas empresas já estão adequados às necessidades do SPED, nota-se que: atualmente o Fisco tende a se tornar mais rápido na identificação de fraudes tributárias, pelos investimentos em mecanismos e tecnologias implantadas ultimamente. O fisco está obrigando as empresas a se adaptarem a essa nova realidade. De maneira geral, o governo está fechando o cerco para todas as empresas, incluindo pequenas e médias, que precisam estar preparadas para as mudanças na implantação do SPED. É imprescindível, e previsto por lei, que o contribuinte disponha de uma série de recursos e sistemas de informação que permitam gerar as informações eletrônicas solicitadas pelo fisco, muito embora isso não venha acontecendo (*cf.* GRAF. 5).

Para uma adequada implantação dos sistemas de informação, as empresas deverão fazer um investimento elevado para a adoção dos chamados ERP – Planejamento de Recursos Empresariais. Trata-se um sistema de gestão que permite a organização dos dados dos vários

departamentos das empresas e tem como função facilitar o cumprimento dos requisitos de formatos padronizados de arquivos e das obrigações predefinidas. Além disso, para que ocorra a geração dos arquivos da NF-e, do SPED Contábil e do SPED Fiscal, é necessária a utilização de aplicativos específicos. O fato é que as pequenas e médias empresas têm grande dificuldade em informatizar seus processos e tratá-los de forma integrada. Geralmente, usam tabelas e planilhas eletrônicas, armazenadas em locais diferentes e dissociadas umas das outras. Esse fato, aliado ao comportamento de deixar a ação para a última hora, pode complicar a vida das empresas e contribuir para que não estejam adequadas à implantação do SPED.

Além de uma boa informatização dos processos, com a evolução do SPED e com a chegada da nota fiscal eletrônica, agora as empresas precisam estar atentas também às mudanças no módulo do sistema, como é o caso da EFD PIS/COFINS (Escrituração Fiscal Digital da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social). Esse é o novo desafio para os administradores, gestores financeiros, contabilistas e demais profissionais envolvidos no atendimento das demandas do Fisco. Para não terem surpresas, as empresas precisam estar preparadas tecnologicamente e ficar também atentas às orientações do novo arquivo digital do PIS/COFINS, que inclui mais de 150 tipos de registros, ultrapassando a casa de 1000 campos, ajustados pelo grupo piloto do SPED. Esse avanço é mais do que uma forma de o Fisco fechar o cerco, através da modernização das trocas de informações entre as empresas e a Receita Federal, o que permitirá o envio de dados de forma muito mais rápida e segura.

Evidenciou-se que o treinamento e o conhecimento no tema SPED ainda são reduzidos. Apenas um 40% dos entrevistados adquiriram conhecimento em relação ao sistema através de treinamento, e 47% dos entrevistados demonstraram desconhecimento da abrangência do SPED. Muitos profissionais acreditam que se trata apenas do conhecimento de mais uma obrigação, e não uma real mudança da área estratégica e da área gerencial das empresas. Contudo, em vez de pensarem que só haverá uma mudança na área contábil, cabe ressaltar que toda a empresa deve estar preparada para a implantação do SPED.

Na gestão das empresas, notam-se alguns impactos e desafios da implantação do SPED. A própria prorrogação do prazo de entrega do SPED comprova que, de fato, as empresas estão enfrentando um grande desafio em se adequar a essa nova realidade. Foram citados como

desafios encontrados nas empresas que utilizam o SPED: a falta de *software* adequado, já que apenas 20% faz investimento (*cf.* GRAF. 5); e alto custo na implantação, apontado por 80% (*cf.* GRAF. 12). Nota-se que esses desafios são abordados somente pelos respondentes que utilizam o projeto SPED, por estar relacionado à sua implantação. Observa-se que os desafios citados pelos entrevistados estão relacionados à falta de conhecimento sobre o projeto e um sistema seguro. Em contrapartida, as empresas que não utilizam o SPED fizeram referência à maior exposição fiscal.

No que diz respeito às dificuldades impostas pela implantação do projeto SPED, como visto dos resultados apresentados (*cf.* GRAF. 11), encontrou-se que: para 86,67% dos entrevistados, as empresas não conseguem transmitir os arquivos SPED Fiscal e Contábil em tempo hábil. Em apenas 13,33% a qualidade da informação gerada é boa. Ademais, 80% responderam que existe um alto custo de implantação do SPED e 73,33% afirmaram que não existe um prazo fornecido pela RFB (o que justifica problemas de envio e validação, sendo que as prorrogações do prazo de entrega do SPED são um indício das dificuldades das empresas em se adequar às mudanças). Para 66,67%, dos entrevistados não existe entendimento da legislação/leiaute; para 60%, não existe informações confiáveis dentro dos sistemas ERP das empresas; e 60% declararam a ausência de suporte das empresas de TI para a implantação (*cf.* GRAF. 11).

Outro problema de adaptação às normas do SPED encontradas pelos entrevistados corresponde aos lançamentos de informações erradas no sistema digital. O SPED deixará a empresa na mira do fisco, tendo as esferas administrativas Estadual, Municipal e Federal acesso à veracidade das informações prestadas pelo contribuinte: com as mais diversas formas de confrontação de dados, será possível identificar conflitos e autuar as empresas pelas inconformidades dos dados prestados.

Resumindo, da análise dos dados empíricos, destaca que, dentre os principais dificuldades enfrentados pelas empresas para atender ao SPED, estão: (i) problemas de envio e validação; (ii) falta de *software* e capacitação profissional; (iii) alto custo de implantação; (iv) pouco planejamento em torno das áreas envolvidas; assim como (v) pouca qualidade na informação gerada para o fisco. No que tange aos benefícios, os mais citados foram: (i) redução de custos; (ii) informatização, segurança e agilidade de transmissão de dados; (iii) simplificação do

processo envolvido nas obrigações acessórias; (iv) oportunidades para os profissionais; e (v) desburocratização e simplificação de vários processos, principalmente com a escrituração digital, pois evita a perda de tempo com retrabalho.

O SPED é um processo que demandará que todas as informações contábeis e fiscais sejam integradas e permita acesso dos contribuintes, dos órgãos públicos, da Receita e de quem tiver interesse. Com o isso, o contabilista será uma figura ainda mais importante nas corporações, pois traduzirá toda essa gama de informações em conhecimento, auxiliando na tomada de decisões.

Conclui-se que, mesmo havendo impasses em relação à adaptação às mudanças impostas pela inserção do SPED, na maioria das empresas pesquisadas evidencia-se uma redução de custo mínimo após sua implantação. É importante ressaltar que um terço dos respondentes afirmou que não houve investimentos de qualquer tipo em relação ao projeto SPED. Não obstante, é indispensável que haja investimentos em equipamentos e *softwares*; caso contrário, essas empresas enfrentarão problemas ainda maiores em identificar os erros cometidos no processo SPED pela falta de infraestrutura.

Pode-se concluir que esta pesquisa oferece aos profissionais da área contábil e demais interessados uma visão geral do SPED e de seus desafios de implantação enfrentados na prática por quem já está utilizando o sistema. Destaca-se como limitação da pesquisa a demora na devolução do questionário por parte das empresas, assim como a falta de livros com conteúdo atualizado sobre o tema. Como é de fácil percepção, não foi possível neste estudo focar o SPED Folha e Balanço Central. A falta de material e de conteúdo sobre o tema acabou por direcionar o trabalho a algo mais amplo, capaz transmitir, ao menos, as informações básicas sobre esse grande projeto do governo.

Como sugestão para trabalhos futuros, poderá ser realizada nova pesquisa de campo com uma amostragem mais abrangente sobre o tema. Como apontado anteriormente, há também a necessidade de comprovação científica efetiva da relação entre qualificação e resistência dos profissionais à implantação do SPED dentro das empresas.

REFERÊNCIAS

ANSOFF, Harry Igor. **A nova estratégia empresarial**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 1991.

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos jurídicos. Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. (LEI KANDIR). **Diário Oficial da União**, Brasília, 13 set. 1996. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp87.htm>. Acesso em: 25 jul. 2012.

BRASIL. Receita Federal. Protocolo de Cooperação ENAT nº 02/2005 - II ENAT. Protocolo de Cooperação que entre si celebram a União, por intermédio da Receita Federal do Brasil, os Estados e o Distrito Federal, por intermédio de suas Secretarias de Fazenda, Finanças, Receita ou Tributação, e os Municípios, objetivando o desenvolvimento do Sistema Público de Escrituração Digital que atenda aos interesses das Administrações Tributárias. **Protocolo**, São Paulo, 27 ago. 2005. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Protocolos/2005/protocolo2.htm/>>. Acesso em: 08 abr. 2012.

BRASIL. Receita Federal. Protocolo de Cooperação ENAT nº 03/2005 - II ENAT. Protocolo de Cooperação que entre si celebram a União, por intermédio da Receita Federal do Brasil, os Estados e o Distrito Federal, por intermédio de suas Secretarias de Fazenda, Finanças, Receita ou Tributação, e os Municípios, objetivando a implantação da Nota Fiscal Eletrônica, integrante do Sistema Público de Escrituração Digital. **Protocolo**, São Paulo, 27 ago. 2005. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Protocolos/2005/protocolo3.htm/>>. Acesso em: 22 abr. 2012.

BRASIL. Receita Federal. Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007. Institui o Sistema Público de Escrituração Digital – SPED. **Diário Oficial da União**, Brasília, 22 jan. 2007, Edição Extra. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/decretos/2007/dec6022.htm>>. Acesso em: 19 maio 2012.

BRASIL. Receita Federal. Coordenador Geral de Fiscalização. Ato Declaratório Executivo COFIS nº 36, de 18 de dezembro de 2007. Dispõe sobre as regras de validação e as tabelas de códigos aplicáveis à Escrituração Contábil Digital. **Diário Oficial da União**, Brasília, 21 dez. 2007. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/AtosExecutivos/2007/COFIS/ADCofis036.htm>>. Acesso em: 5 abr. 2012.

BRASIL. Receita Federal. Instrução Normativa RFB nº 949, de 16 de junho de 2009. Regulamenta o Regime Tributário de Transição (RTT), institui o Controle Fiscal Contábil de Transição (FCONT) e dá outras providências. (Alterada pela Instrução Normativa RFB nº 1.139, de 28 de março de 2011). **Diário Oficial da União**, Brasília, 17 jun. 2009. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/ins/2009/in9492009.htm>>. Acesso em: 19 maio 2012.

BRASIL. Receita Federal. **Conhecimento de transporte eletrônico**. Disponível em: <<http://www.cte.fazenda.gov.br/>>. Acesso em: 02 out. 2012.

BRASIL. Receita Federal. **Prorrogações Protocolo ICMS 3/2011**. Disponível em: <http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/protocolos/ICMS/2011/pt003_11.htm>. Acesso em: 19 maio 2012.

BRASIL. Receita Federal. Prorrogações à Instrução Normativa RFB nº 1.218 de 2011. Altera a Instrução Normativa RFB nº 1.052, de 5 de julho de 2010, que institui a Escrituração Fiscal Digital da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins). **Diário Oficial da União**, Brasília, 22 fev. 2011. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/ins/2011/in12182011.htm>>. Acesso em: 19 maio 2012.

BRASIL. Receita Federal. **Sistema Público de Escrituração Digital**. Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/Sped/>>. Acesso em: 02 out. 2011.

BRASIL. Receita Federal. **Sistema Público de Escrituração Digital**: sobre o projeto. Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sobre-o-projeto/apresentacao.htm>>. Acesso em: 23 out. 2011.

BRASIL. Receita Federal. Instrução Normativa RFB nº 1.252, de 1º de março de 2012. Dispõe sobre a Escrituração Fiscal Digital da Contribuição para o PIS/Pasep, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição Previdenciária sobre a Receita (EFD-Contribuições). (Alterado pela Instrução Normativa RFB nº 1.280, de 13 de julho de 2012). **Diário Oficial da União**, Brasília, 2 mar. 2012. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/ins/2012/in12522012.htm>>. Acesso em: 19 maio 2012.

BRASIL. Receita Federal. **Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR**. Perguntas e Respostas. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/PessoaJuridica/DIPJ/2003/PergResp2003/pr265a283.htm>>. Acesso em: 18 maio 2012.

BRASIL. Receita Federal. **Sistema Público de Escrituração Digital**: o que é?. Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/nfse/o-que-e.htm>>. Acesso em: 10 jun. 2012.

BRASIL. Receita Federal. **Portal**. 2012. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/AtosExecutivos/2007/COFIS/ADCOFIS036.htm>>. Acesso em: 19 maio 2012.

BRASIL. Receita Previdenciária. Instrução Normativa MPS/SRP nº 12, de 20 de junho de 2006. Aprova a versão 1.0.0.2 do Manual Normativo de Arquivos Digitais e o Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos digitais - SVA. **Diário Oficial da União**, Brasília, 4 jul. 2006. Disponível em: <<http://www.normaslegais.com.br/legislacao/instrucaoformativasrp12.htm>>. Acesso em: 19 maio 2012.

CERTISIGN. **Certificado Digital**. Disponível em: <<http://icp-brasil.certisign.com.br/>>. Acesso em: 06 abr. 2012.

CERVO, Amando Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia científica**. 3. ed. São Paulo: McGraw-Hill, 2002.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução CFC nº 1.020, de 18 de fevereiro de 2005. Aprova a NBC T 2.8 - Das Formalidades da Escrituração Contábil em Forma Eletrônica. **Diário Oficial da União**, Brasília, 2 mar. 2005, retificado em 16 fev. 2007.

Disponível em: <http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/nbct2_8.htm>. Acesso em: 07 abr. 2012.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **O que é SPED**. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br/conteudo.aspx?codMenu=296>>. Acesso em: 27 out. 2011.

DUARTE, Roberto Dias. **Big Brother Fiscal – IV**: manual de sobrevivência do empreendedor no mundo pós-SPED. Belo Horizonte-MG: Ideas @Work, 2011.

FIEMG – FEDERAÇÃO DAS INDÚSTRIAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS. Receita Federal altera o ano calendário de referência para entrega do e-LALUR. **Informação Estratégica**, Belo Horizonte, p. 15, fev. 2012. Disponível em: <<http://www5.fiemg.com.br/admin/BibliotecaDeArquivos/Image.aspx?ImgId=33742&TabId=13676>>. Acesso em: 19 maio 2012.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria contábil**: normas de auditoria, procedimentos e papéis de trabalho, programas de auditoria, relatórios de auditoria. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projeto de pesquisa**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 1994.

JUSBRASIL. **Contabilidade: Novas práticas – Leis 11.638/2007 e 11.941/2009**. Disponível em: <<http://cfc-go.jusbrasil.com.br/noticias/1912719/contabilidade-novas-praticas-leis-11638-2007-e-11941-2009-roteiro>>. Acesso em: 14 nov. 2011.

LUNELLI, Luiz Reinaldo. EFD Contribuições. In: PORTAL TRIBUTÁRIO. Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/artigos/efdpisecofins.htm>>. Acesso em: 10 mar. 2012.

MARION, José Carlos. **Contabilidade básica**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MARTIGNAGO, Edson. **Blog Empresarial**. Site eletrônico dedicado à implementação do SPED contábil e fiscal. [s.l.]. 2008. Disponível em: <<http://spedbr.blogspot.com/2008/09/sped.html>>. Acesso em: 15 nov. 2011.

MASTEMAQ. **SPED-Fiscal**. Disponível em: <<http://www.mastermaq.com.br/sped-fiscal-livros-fiscais.asp/>>. Acesso em: 02 out. 2011.

MEDEIROS, Luciane. Novas ferramentas mudam a rotina contábil. **Jornal do Comércio**, Porto Alegre, p. 5. ago. 2009. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br/conteudo.aspx?codMenu=67&codConteudo=4087>>. Acesso em: 15 nov. 2011.

MINAS GERAIS. Secretaria de Estado da Fazenda. Portaria SAIF nº 006, de 29 de julho de 2010. Dispõe sobre a revogação da dispensa da obrigação de utilização da Escrituração Fiscal Digital (EFD). **Diário Oficial de Minas Gerais**, Belo Horizonte, 30 jul. 2010. Disponível em: <http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/portarias/2010/port_sai006_2010.htm>. Acesso em: 02 out. 2011.

MINAS GERAIS. Secretaria de Estado da Fazenda. Decreto nº 45.554, de 18 de fevereiro de 2011. Prorroga o prazo de transmissão do arquivo digital relativo à Escrituração Fiscal Digital pelo contribuinte obrigado a partir de 1º de janeiro de 2011. **Diário Oficial de Minas Gerais**, Belo Horizonte, 19 fev. 2011. Disponível em: <http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/decretos/2011/d45554_2011.htm>. Acesso em: 02 out. 2011.

MINAS GERAIS. Secretaria de Estado da Fazenda. Decreto nº 45.776, de 21 de novembro de 2011. Altera o Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002. **Diário Oficial de Minas Gerais**, 22 nov. 2011. Disponível em: <http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/decretos/2011/d45776_2011.htm>. Acesso em: 25 dez. 2011.

MINAS GERAIS. Secretaria de Estado da Fazenda. **Nota Fiscal Eletrônica NF-e**. Disponível em: <<http://portalnfe.fazenda.mg.gov.br/>>. Acesso em: 15 out. 2011.

MOSCOVE, Stephen A.; SIMKIN, Mark G.; BAGRANOFF, Nancy A. **Sistemas de informações contábeis**. São Paulo: Atlas, 2010.

NASI, Antônio Carlos. A Contabilidade como instrumento de informações, decisão e controle da gestão. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, ano 23, n. 77, p. 01, abr. 1994 *apud* PORTAL DA CLASSE CONTÁBIL. **Perfil do contador no século XXI**, 27 jan. 2006. Disponível em: <<http://www.classecontabil.com.br/artigos/ver/810>>. Acesso em: 14 nov. 2011.

NEVES JÚNIOR, Idalberto; OLIVEIRA, Cleide Machado; CARNEIRO, Elandro Elias. Estudo exploratório sobre os benefícios e desafios da implantação e utilização do Sistema Público de Escrituração Digital - SPED na opinião de prestadores de serviços contábeis no Distrito Federal. In: CONGRESSO USP DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA EM CONTABILIDADE, São Paulo, 28-29 jul. 2011. **Anais...** São Paulo: USP, 2011. p. 2.

PORTAL DE CONTABILIDADE. **Sistema público de escrituração contábil**, 2009. Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/noticias/sped.htm>>. Acesso em: 14 nov. 2011.

PORTAL SPED E-MAKERS. **Sistema público de escrituração digital**. Disponível em: <http://www.portalsped.com/sobre_sped.html>. Acesso em: 15 nov. 2011.

RESENDE, Vanessa. Redução de custos e maior transparências para as empresas. **Revista Fenacon**, Brasília, ano 13, ed. 127, p. 23, jun. 2008.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade básica fácil**. São Paulo: Saraiva, 2006.

SISPRO. **Folha Digital**. Disponível em: <<http://www.sispro.com.br/index.php/20100916906/noticias-rh/efd-folha-digital.html/>>. Acesso em: 08 abr. 2012.

SPED BRASIL. **EFD-Social** Disponível em: <<http://www.spedbrasil.net/profiles/blogs/coordenador-da-rfb-explica-efd-social-em-reuniao-com-a-anfip/>>. Acesso em: 14 nov. 2011.

WK Sistemas. **Especialistas apontam os 10 mandamentos para implantação para implantação do SPED**. Disponível em: <<http://www.aemflocdl.com.br/noticias/detalhe/1261>>. Acesso em: 02 nov. 2011.

APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO PARA COLETA DE DADOS

Peço alguns minutos de seu tempo para obter sua resposta às perguntas abaixo sobre o processo de adaptação obrigatória ao SPED e sobre suas dificuldades e desafios.

Estas perguntas visam coletar dados para uma pesquisa que tem por objetivo identificar os possíveis impactos e dificuldades nas empresas decorrentes da adoção do SPED, bem como a percepção do contribuinte sobre elas.

As suas respostas estarão incluídas em uma análise, e apenas os dados referentes aos resultados gerais serão divulgados.

Nome: _____

Área de atuação: _____

Atividade da empresa: _____

1. Qual sua idade?

- Entre 21 e 30 anos Entre 31 e 40 anos Acima de 41 anos

2. Possui quantos anos de experiência na área contábil e fiscal?

- Entre 1 e 5 anos Entre 6 e 10 anos Entre 11 e 15 anos

3. Você conhece o Sistema Público de Escrituração Digital – SPED?

- Sim Não Mais ou menos

4. Quanto à sua formação:

- | | |
|--|--|
| <input type="checkbox"/> Não possuo curso superior | <input type="checkbox"/> Possuo Especialização |
| <input type="checkbox"/> Possuo Técnico em Contabilidade ou TI | <input type="checkbox"/> Possuo Pós-Graduação |
| <input type="checkbox"/> Possuo Bacharelado na área | <input type="checkbox"/> Possuo Mestrado |
| <input type="checkbox"/> Possuo Bacharelado em outra área | <input type="checkbox"/> Possuo Doutorado |

5. Considera manter-se atualizado?

- Sim
 Não
 Apesar de considerar importante, há fatores impeditivos (pessoais)
-

6. Atualmente surgiram várias ações eletrônicas, como a nota fiscal eletrônica e a Escrituração Fiscal e Contábil Digital. Quais das obrigações a seguir são utilizadas na sua atividade?

- | | | |
|--|---|---|
| <input type="checkbox"/> SPED Fiscal | <input type="checkbox"/> Nota Fiscal Eletrônica | <input type="checkbox"/> Central do Balanço |
| <input type="checkbox"/> FCont | <input type="checkbox"/> SPED Contábil | <input type="checkbox"/> CIAP |
| <input type="checkbox"/> EFD-Contribuições | <input type="checkbox"/> SPED-Folha | <input type="checkbox"/> e-Lalur |

7. Qual fornecedor de *software* de gestão (ERP) é utilizado no projeto SPED?

- | | | |
|-----------------------------------|----------------------------------|------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> Matermaq | <input type="checkbox"/> Prosoft | <input type="checkbox"/> Alterdata |
| <input type="checkbox"/> Sap | <input type="checkbox"/> Totvs | <input type="checkbox"/> Outros |

8. Qual a sua percepção em relação ao projeto SPED?

- Bom para o desenvolvimento dos País
- O projeto não dará certo
- Falta preparação do contribuinte
- Deverá ser concedido mais tempo para as empresas se adaptarem

9. O que houve de investimento na empresa onde você trabalha em relação ao projeto SPED?

- | | |
|--------------------------------------|--|
| <input type="checkbox"/> Treinamento | <input type="checkbox"/> <i>Software</i> |
| <input type="checkbox"/> Equipamento | <input type="checkbox"/> Nada |

10. Qual a maior dificuldade apresentada pelo projeto SPED?

- | | |
|-----------------------------------|--|
| <input type="checkbox"/> Cultural | <input type="checkbox"/> Conhecimentos |
| <input type="checkbox"/> Custos | <input type="checkbox"/> Outros |

11. Você participou de cursos, palestras ou possui algum informativo para se adequar ao SPED?

- | | | |
|------------------------------|------------------------------|---------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> Sim | <input type="checkbox"/> Não | <input type="checkbox"/> Poucas vezes |
|------------------------------|------------------------------|---------------------------------------|

12. De que forma, em sua opinião, o SPED influenciará no mercado de trabalho da área contábil e fiscal?

- Qualificando os profissionais
- Retirando do mercado o profissional que somente emite guias de impostos
- Captando os profissionais mais qualificados

13. Você pensa que o SPED terá influência positiva para a empresa em que você trabalha?

- | | |
|------------------------------|------------------------------|
| <input type="checkbox"/> Sim | <input type="checkbox"/> Não |
|------------------------------|------------------------------|

14. Caso tenha havido redução dos custos, em qual área você identificou? Favor marcar só uma resposta.

- Infraestrutura
- Pessoal
- Armazenamento de documentos
- Outros

15. Caso já tenha sido instalado o SPED em sua empresa, em qual dos itens encontrou maior dificuldade de uso?

- Cadastros de clientes e fornecedores
- Cadastros de mercadorias
- Integração de sistemas legados com o ERP e o arquivo SPED
- Plano de conta

16. O que poderia ameaçar a sua empresa quanto à gestão tributária com a vigência do SPED?

- Desconhecimento do impacto que as tarefas básicas podem causar à tributação da empresa
- Desconhecimento do significado e abrangência do SPED
- Falta de controle interno direcionado ao projeto SPED
- Falta de banco de dados de qualidade para proporcionar informações com segurança

17. Quais funcionários estão envolvidos na migração do sistema convencional para o sistema Público de Escrituração Digital –SPED?

- Auxiliares
- Técnicos em Contabilidade
- Assistentes
- Apenas Contadores
- Contadores e Administradores
- Outros

18. Existe dificuldades no uso de SPED dentro de sua empresa de acordo com:

Integração entre o Sistema ERP e o arquivo SPED	Sim <input type="checkbox"/>	Não <input type="checkbox"/>
Suporte das empresas de TI	Sim <input type="checkbox"/>	Não <input type="checkbox"/>
Prazo de transmissão / implantação	Sim <input type="checkbox"/>	Não <input type="checkbox"/>
Realizar planejamento em torno de todas as áreas	Sim <input type="checkbox"/>	Não <input type="checkbox"/>

19. Qual o valor alocado para a implantação do projeto SPED dentro de sua empresa?

- Nenhum
- Até R\$ 50.000,00
- entre R\$ 51.000,00 e R\$ 100.000,00
- entre R\$ 101.000,00 e R\$ 150.000,00
- Superior a R\$ 150.000,00

20. Dificuldade apresentada na implantação do SPED?

Alto custo de implantação	<input type="checkbox"/> Sim <input type="checkbox"/> Não
Prazo de transmissão / implantação estabelecido pela RFB	<input type="checkbox"/> Sim <input type="checkbox"/> Não
Realização de um planejamento em torno de todas as áreas envolvidas	<input type="checkbox"/> Sim <input type="checkbox"/> Não
Entendimento da legislação / leiaute	<input type="checkbox"/> Sim <input type="checkbox"/> Não
Qualidade da informação gerada	<input type="checkbox"/> Sim <input type="checkbox"/> Não
Inexistência de informações no sistema ERP da empresa	<input type="checkbox"/> Sim <input type="checkbox"/> Não
A sua empresa conseguiu transmitir os arquivos relativos ao SPED Fiscal e SPED Contábil dentro do prazo estabelecido pela RFB	<input type="checkbox"/> Sim <input type="checkbox"/> Não
Suporte das empresas de TI	<input type="checkbox"/> Sim <input type="checkbox"/> Não

21. Quais as dificuldades apresentadas na parametrização do SPED Contábil?

Conta de aglutinação	<input type="checkbox"/> Sim <input type="checkbox"/> Não
Contas de resultados – zeradas	<input type="checkbox"/> Sim <input type="checkbox"/> Não

22. Quais benefícios o SPED oferece para a sociedade?

- Redução do consumo de papel, com impacto em termos ecológicos
- Incentivo ao comércio eletrônico e ao uso de novas tecnologias
- Padronização dos relacionamentos eletrônicos entre empresas
- Surgimento de oportunidades de negócios e empregos na prestação de serviços ligados à NF-e

23. Benefícios para administrações fazendárias:

- Aumento da confiabilidade da nota fiscal Sim Não
- Melhoria no processo de controle fiscal, possibilitando um melhor intercâmbio e compartilhamento de informações ente os fiscos Sim Não
- Redução de custos no processo de controle das notas fiscais capturadas pela fiscalização de mercadorias em trânsito Sim Não
- Diminuição da sonegação e aumento da arrecadação Sim Não
- Suporte aos projetos de escrituração eletrônica contábil e fiscal da Secretaria da Receita Federal e demais Secretarias de Fazenda Estaduais Sim Não

24. Na visão do contribuinte na escrituração digital: você se sente beneficiado?

- Sim Não

25. A empresa tem algum dos seguintes serviços de consulta especializada?

- IOB Portal de Auditoria
- Cenofisco Outros

26. Você acredita que a empresa está preparada para o SPED? Quanto tempo será necessário para implantação dos subprojetos?

- 0 a 3 anos 3 a 6 anos 6 a 10 anos

APÊNDICE B – DADOS RESPONDIDOS PELOS ENTREVISTADOS

TABELA 1 – Distribuição dos entrevistados, segundo faixa etária

IDADE	FREQUÊNCIA	
	ABSOLUTA	%
Entre 21 e 30 anos	3	20
Entre 31 e 40 anos	9	60
Acima de 41 anos	3	20
Total	15	100

TABELA 2 – Distribuição dos entrevistados, segundo o sexo

SEXO	FREQUÊNCIA	
	ABSOLUTA	%
Masculino	5	33
Feminino	10	67
Total	15	100

TABELA 3 – Distribuição dos entrevistados, segundo a formação

FORMAÇÃO	FREQUÊNCIA	
	ABSOLUTA	%
Não possuo curso superior	0	0
Técnico em Contabilidade	2	13
Bacharelado Ciências Contábil	9	60
Bacharelado em outra área	0	0
Especialização	2	13
Mestrado	2	13
Doutorado	0	0
Total	15	100

TABELA 4 – Distribuição dos entrevistados, segundo experiência profissional

EXPERIÊNCIA	FREQUÊNCIA	
	ABSOLUTA	%
Entre 1 e 5 anos	1	7
Entre 6 e 10 anos	10	67
Entre 11 e 15 anos	4	27
Total	15	100

TABELA 5 – Distribuição dos entrevistados, segundo subprojetos do SPED utilizados pelos profissionais na empresa

SPED	FREQUÊNCIA	
	ABSOLUTA	%
SPED Fiscal	4	26
FCont	2	13
EFD-Contribuições	2	13
NF-e	5	34
SPED Contábil	2	14
SPED-Folha	0	0
Central Balanço	0	0
CIAP	0	0
e-LALUR	0	0
Total	15	100

TABELA 6 – Distribuição dos entrevistados, segundo o investimento em relação ao projeto SPED

INVESTIMENTO	FREQUÊNCIA	
	ABSOLUTA	%
Treinamento	6	40
Equipamento	3	20
<i>Software</i>	3	20
Nenhum	3	20
Total	15	100

TABELA 7 – Distribuição dos entrevistados, segundo a qualificação

QUALIFICAÇÃO	FREQUÊNCIA	
	ABSOLUTA	%
Qualificando os profissionais	3	23
Retirando profissional emissor de guias	5	5
Captando os profissionais mais qualificados	7	47
Total	15	100

TABELA 8 – Distribuição dos entrevistados, segundo os benefícios que o SPED trará ao contribuinte por meio da escrituração digital

BENEFÍCIOS	FREQUÊNCIA	
	ABSOLUTA	%
Aumento da confiabilidade da NF-e	7	47
Redução de custos	2	13
Ainda não visualizou redução dos custos	6	40
Total	15	100

TABELA 9 – Distribuição dos entrevistados, segundo dificuldades do Projeto SPED

DIFICULDADES – SPED	FREQUÊNCIA	
	ABSOLUTA	%
Realização de planejamento em torno de todas as áreas	1	7
Prazo de transmissão / implantação	4	27
Integração de sistema ERP e arquivo SPED	7	47
Suporte das empresas de TI	3	20
Total	15	100

TABELA 10 – Distribuição dos entrevistados, segundo o prazo de que as empresas precisam para se prepararem para os subprojetos

PRAZO	FREQUÊNCIA	
	ABSOLUTA	%
0 a 3 anos	0	0
3 a 6 anos	4	27
6 a 10 anos	11	73
Total	15	100

TABELA 11 – Desconhecimento dos desafios que as tarefas básicas podem causar à tributação da empresa

DESAFIOS	FREQUÊNCIA	
	ABSOLUTA	%
Desconhecimento da abrangência do SPED	3	47
Falta de controle direcionado ao projeto SPED	5	20
Banco de dados de qualidade com segurança	8	33
Total	15	100

TABELA 12 – Dificuldade apresentada na implantação do SPED

DIFICULDADES – SPED	FREQUÊNCIA			
	ABSOLUTA		%	
	sim	não	sim	não
Alto custo de implantação	12	3	80	20
Prazo de transmissão / implantação estabelecido pela RFB	11	4	73	27
Realização de um planejamento em torno de todas as áreas envolvidas	13	2	87	13
Entendimento da Legislação / Leiaute	5	10	33	67
Qualidade da informação gerada	13	2	87	13
Inexistência de informações no sistema da empresa ERP	9	6	60	40
A sua empresa conseguiu transmitir os arquivos relativos ao SPED Fiscal e SPED Contábil dentro do prazo estabelecido pela RFB	13	2	87	13
Suporte das empresas de TI	6	9	40	60

TABELA 13 – Benefícios para administração fazendária

BENEFÍCIO-ADMINISTRAÇÃO FAZENDÁRIA	FREQUÊNCIA			
	ABSOLUTA		%	
	sim	não	sim	não
Aumento de confiabilidade da nota fiscal	13	2	87	13
Melhoria no processo de controle fiscal, possibilitando rapidez e intercâmbio no acesso às informações entre os fiscos	11	4	73	27
Redução de custos no processo de controle das NF capturadas pela fiscalização de mercadorias em trânsito	12	3	80	20
Diminuição da sonegação e aumento da arrecadação	8	7	53	47
Suporte aos projetos de escrituração eletrônica contábil e fiscal da Secretaria da Receita Federal e demais Secretarias de Fazenda Estaduais	10	5	67	33