

O IMPACTO DA INOVAÇÃO NA GESTÃO TRIBUTÁRIA DAS EMPRESAS A PARTIR DA IMPLANTAÇÃO DO SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL

Sergio Gouveia Santos - Graduando em Ciências Contábeis
Universidade Federal de Alagoas - UFAL

Acsa de Melo Afonso - Graduanda em Ciências Contábeis
Universidade Federal de Alagoas - UFAL

Alexandra da Silva Vieira - Mestre em Ciências Contábeis
Universidade Federal de Alagoas - UFAL

Márcia Maria Silva de Lima - Mestre em Ciências Contábeis
Universidade Federal de Alagoas - UFAL

Araken Oliveira - Mestre em Administração Financeira
Universidade Federal de Alagoas - UFAL

RESUMO

Nos últimos anos os registros da contabilidade passaram por grandes avanços. Considerando essa necessidade de criar um instrumento de inovação da administração tributária capaz de reunir as informações de natureza fiscal e contábil, surgiu o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) em 2007. A adaptação dos profissionais responsáveis pelo processo de escrituração e da gestão tributária das empresas acarreta a necessidade de alterar a cultura organizacional e pode encontrar algum tipo de resistência por seus usuários. Assim, o objetivo desta pesquisa foi analisar os impactos resultantes da inovação na gestão tributária das empresas a partir da implantação do SPED. Para esta pesquisa foi utilizado o levantamento bibliográfico por meio de artigos científicos, periódicos, monografias, dissertações, teses e legislação aplicada ao tema. Quanto à abordagem, esta pesquisa é classificada com quantitativa. Quantitativa, pois analisa o resultado a partir de questões objetivas, considerando percentuais e valores estatísticos. E qualitativa, pois avalia a percepção dos usuários a partir de questões subjetivas. Para a realização da pesquisa foi utilizado um questionário disponibilizado a contadores inscritos no CRC AL, utilizando a escala Likert. Verifica-se que nos aspectos: criação e impacto na gestão tributária a maioria dos respondentes avaliaram de forma positiva. Considerando os aspectos: facilidade do trabalho dos responsáveis pela contabilidade e prática de *compliance* boa parte dos respondentes avaliou positivamente. De tal modo, afere-se desta pesquisa que apesar das dificuldades apresentadas, a implantação do SPED possibilitou melhorias na gestão tributária das empresas.

Palavras-Chaves: SPED. Gestão Tributária. Escrituração Digital. Inovação.

1 INTRODUÇÃO

As inovações tecnológicas provocam o desenvolvimento da sociedade. E isso acontece em todos os campos da ciência, através de mudanças nos seus processos de estudo. A Ciência Contábil, considerada uma Ciência Social aplicada, tem a Escrituração entre as suas técnicas para controle do patrimônio, que consiste no registro dos fatos administrativos em livros específicos. Essa escrituração passou por mudanças no decorrer da história buscando sempre o aprimoramento e a modernização. Nos últimos anos os registros da contabilidade passaram por grandes avanços. No início, algumas formas manuais eram utilizadas para a escrituração dos lançamentos contábeis, como cópias por gelatina ou máquinas de prensagem. Chegando à fase do sistema de carbonos e máquinas de escrever, chamadas de máquinas datilográficas. Todos esses métodos têm a finalidade de entregar aos interessados na informação, como a Junta Comercial, os livros resultantes do registro das operações nas empresas, como o Diário com o método das partidas dobradas. (FILHO e ROGOWSKI, 2010).

A escrituração, técnica que consiste em registrar os fatos contábeis que provocam alterações, qualitativa ou quantitativamente, no patrimônio é exigida pela Lei nº 10.406/2002:

Art. 1.179. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o Balanço Patrimonial e o de resultado econômico.

Segundo Sebold *et al* (2012, p. 2) “a contabilidade manuscrita acarreta dificuldades à atualização de suas escritas, devido ao volume de informações e registros necessários. Logo, de forma natural, esse procedimento começou a perder espaço a partir do surgimento de novas tecnologias”. Assim, surgiu a necessidade de criar um sistema que reunisse todas as informações de um modo compacto, inovando o trabalho de quem registra os fatos e facilitando o acompanhamento e gerenciamento da informação contábil, bem como auxiliando as autoridades tributárias no acompanhamento de empresas existentes.

Considerando essa necessidade de criar um instrumento de inovação da administração tributária capaz de reunir as informações de natureza fiscal e contábil, surgiu o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), criado por meio do Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007. Segundo Sebold *et al* (2012, p. 6) “trata-se de uma iniciativa do poder público federal, juntamente com outros parceiros institucionais, com a finalidade de aproximar o fisco de seus contribuintes e de modernizar as atividades contábeis, de modo a otimizar o controle fiscal sobre as finanças corporativas”.

A adaptação dos profissionais responsáveis pelo processo de escrituração e da gestão tributária das empresas, uma vez que, toda mudança, principalmente de inovação tecnológica, acarreta a necessidade de alterar a cultura organizacional, pode encontrar algum tipo de resistência e assim, enseja o nosso problema de pesquisa: **Será que houve impactos resultantes da inovação na gestão tributária das empresas a partir da implantação do Sistema Público de Escrituração Digital?**

O objetivo geral desta pesquisa é analisar os impactos resultantes da inovação na gestão tributária das empresas a partir da implantação do Sistema Público de Escrituração Digital. Objetiva-se, ainda, identificar os impactos nas empresas decorrentes desta mudança no processo de escrituração e evidenciar os efeitos na gestão e no cumprimento das obrigações exigidas pelo Fisco.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Escrituração Contábil

A formalidade da escrituração contábil, mediante a aprovação da Resolução CFC nº 1.330/11 da ITG 2000, visa estabelecer parâmetros a serem adotados por todas as entidades, considerando as exigências de normas e legislação, para a escrituração contábil e seus fatos patrimoniais. Segundo Souza (2007, p. 14) “a escrituração contábil são os lançamentos contábeis de todas as movimentações da empresa, escriturados nos Livros Contábeis, que basicamente são o Diário e o Razão”. Segundo Manthay (2007, p. 8):

Toda pessoa jurídica tem por obrigação escriturar os livros contábeis, que reúnem todas as informações e operações da empresa, assim como ganhos de capital, lucros e rendimentos. A falta de escrituração tira da organização a sua identidade, não permitindo que ela conheça o seu passado, o seu presente e o seu futuro.

O detalhamento da escrituração contábil, sendo obrigatório, independentemente da natureza e porte da empresa, deve atender às necessidades do usuário e à complexidade de suas operações que, conforme as Normas Brasileiras de Contabilidade, Resolução CFC nº 1.330/2011 ITG 2000, é exigida no mínimo, quanto à formalidade da escrituração contábil, em ordem cronológica, a data do registro contábil, conta devedora e credora, histórico, valor e informação padrão que permita identificar todos os registros que fazem parte de um mesmo lançamento. Essas informações, de fatos que provocam variações patrimoniais, devem estar presentes nos principais livros contábeis, tal como o Diário e Razão, os quais vêm ganhando espaço de atuação digital.

2.2 Escrituração Fiscal

Segundo Silva (2004), um departamento fiscal sistematizado pode resultar em lucros ou reduções de custos que são fatores relevantes para a empresa perdurar em um mercado competitivo. Ainda segundo o autor, notas fiscais tem significado essencial para todas as entidades, porque são elementos comprobatórios dos dados de suas demonstrações econômico-financeiros e da ocorrência do fato gerador dos impostos, sendo de suma importância para elaboração da escrituração fiscal, a qual determina o valor do IPI e do ICMS a recolher. Em vista disso, ratificando a obrigatoriedade da nota fiscal, a Lei nº 8.846/94, art. 1º, ressalta que: “A emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, relativo à venda de mercadorias, prestação de serviços ou operações de alienação de bens móveis, deverá ser efetuada, para efeito da legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, no momento da efetivação da operação”. Contudo, conforme Manthay (2007), a falta de emissão de notas ou emissão com valor inferior ao valor real do produto inviabiliza a transparência das empresas, acarreta em multas à pessoa jurídica e é considerada como omissão de receita que, conforme a Lei nº 8.846/94, art. 2º:

Caracteriza omissão de receita ou de rendimentos, inclusive ganhos de capital para efeito do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza e das contribuições sociais, incidentes sobre o lucro e o faturamento, a falta de emissão da nota fiscal, recibo ou documento equivalente, no momento da efetivação das operações a que se refere o artigo anterior, bem como a sua emissão com valor inferior ao da operação.

Portanto, visando aumentar a arrecadação de impostos e fiscalização, o secretariado da Receita Federal, mediante ao art. 1º SRF nº 127/1998, instituiu a Declaração Integrada de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, que estabeleceu normas para a sua

apresentação e, de acordo com o art. 5º, deveria conter impostos e contribuições devidos pela pessoa jurídica, tal como Imposto sobre a renda, Pessoa Jurídica – IRPJ, Impostos sobre produtos industrializados – IPI, Contribuições PIS/PASEP, entre outros. Entretanto, atualmente, não há mais DIPJ e sim escrituração fiscal digital, sendo esse um dos processos de informatização do sistema tributário criado pelo governo federal para unificar e entrelaçar as informações contábeis e fiscais, a fim de combater as fraudes e arrecadar mais impostos. (ILARINO e SOUZA, 2010)

2.3 Sistema Público de Escrituração Digital - SPED

Diante de um cenário em que há elevadas tributações e mais de 170 obrigações acessórias a serem cumpridas, o governo busca combater a sonegação fiscal controlando cada vez mais seu sistema tributário (FARIA *et al*, 2010), utilizando de inovações tecnológicas, como o Sistema Público de Escrituração Digital – SPED. Conforme Blau *et al* (2013, p. 29) “O SPED faz parte do Programa de Aceleração de Crescimento – PAC, oriundo do Governo Federal instituído pelo Decreto nº 6.022 de 22 de janeiro de 2007 pela instrução normativa da Receita Federal do Brasil RFB nº 787, de 19 de novembro de 2007”, conceituado pelo Decreto nº 6.022 (BRASIL, 2007, art.2) como:

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

O Sistema Público de Escrituração Digital foi abordado também por Sasso, Rosa e Barbosa (2011) como uma solução tecnológica, fornecida pela Receita Federal, que padroniza e oficializa os arquivos digitais gerados pelas escriturações contábeis e fiscais. Esse sistema dividiu-se, inicialmente, em três grandes subprojetos: Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), Escrituração Fiscal Digital (EFD) e Escrituração Contábil Digital (ECD). (MANOEL *et al*, 2011).

Segundo Ilarino e Souza (2010 p. 14) “o projeto de Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) institui um novo modelo digital de documento fiscal que substitui o modelo tradicional de papel em todo território brasileiro”. Koettker (2011, p. 24) reforça que “será um documento exclusivamente digital, emitido antes da ocorrência do fato gerador e armazenado eletronicamente para documentar operações de venda e prestação de serviço ocorrida entre as partes”.

A respeito do segundo subprojeto, Esperandío, Melo e Mata (2011, p. 7) descreve que “o SPED Fiscal integra o projeto mais amplo denominado de Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), instituída pelo Conselho Nacional de Política Fazendária através do convênio ICMS 143, de 15 de dezembro de 2006”. Segundo Koettker (2011, p. 22) “este substituirá a impressão dos livros de Registro de Entradas, Registro de Saídas, Registro de Inventário e Registro da Apuração do ICMS e IPI”, sendo de uso obrigatório para os contribuintes do ICMS ou do IPI. É constituído por um arquivo digital que compõe um conjunto de escriturações de documentos fiscais e de informações do interesse do fisco, apresentando apurações de impostos de operações e prestações praticadas pelo contribuinte. (MACIEL e SOUZA, 2012).

Tratando-se do último grande subprojeto, Costa (2009, p. 3) informa que “a ECD substitui os livros de escrituração mercantil (Diário, Diário Auxiliar, Razão Auxiliar e os Livros de Balancetes Diários e Balanços), por livros digitais.”. Além disto, Sasso, Rosa e

Barbosa (2011, p.7) explica que “este processo se inicia no sistema contábil utilizado pela empresa gerando o arquivo no formato especificado no anexo único à Instrução Normativa RFB nº 787/07 que é submetido ao Programa Validador e Assinador (PVA) fornecido pelo SPED”.

Em suma, sancionando a importância do Sistema Público de Escrituração Digital, de acordo com Araújo (2017), a auditoria eletrônica de arquivos vem se mostrando um instrumento fundamental para assessorar os serviços dos profissionais contábeis, fiscal e TI, tendo foco na melhoria contínua do processo, no saneamento das informações, permitindo planejar ações, eleger prioridades e estruturar a origem dos problemas mediante ao diagnóstico que representa a verificação e cruzamento de informação praticado pela Receita.

2.4 A Gestão Tributária nas Empresas

Segundo Esnolde *et al* (2008, p. 5) “a realidade tributária brasileira é notoriamente complexa, trazendo muitas vezes desembolsos financeiros desnecessários às empresas, causando-lhes, ainda, a constante insegurança de estar ou não cumprindo com todas as obrigações exigidas pelo fisco”.

Devido a tributações exigidas no país, que variam entre impostos, taxas e contribuições, o gestor responsável por este setor na empresa deve se manter constantemente atualizado quanto às normas, leis, decretos, instruções, obrigações acessórias etc., para se tornar possível a continuidade de determinados produtos e serviços no preço compatível com o que o mercado consumidor deseja pagar.

Muitos contribuintes, por causa da complexidade das tributações, acabam não analisando corretamente as normas do sistema tributário brasileiro, o que resulta na oneração de tributos, independentes de situações de multas e juros como penalidade. (ESNOLDE *et al*, 2008).

A padronização das normas internacionais de contabilidade e o surgimento do Sistema Público de Escrituração Digital facilitou o pagamento de impostos e contribuições, permitindo ao fisco simplificar a forma de analisar e fiscalizar o desempenho das atividades das entidades obrigadas a utilizar o SPED e confrontar as informações transmitidas pelas empresas, reduzindo assim a probabilidade de sonegação fiscal. Em vista disso, o meio de gestão informatizada viabiliza a melhoria da gestão empresarial incorporado ao sistema tecnológico, diante das exigências governamentais, porque mostra o avanço das atividades operacionais e incentiva a inovação de produtos e uma estrutura menor de seus custos de produção. (SOUZA E PEREIRA, 2013).

Devido às empresas buscarem trabalhar com custo operacional reduzido, aperfeiçoando a administração de tributos, os profissionais responsáveis pela gestão tributária devem buscar, constantemente, acompanhar a legislação para alcançar bons resultados e, portanto, uma gestão eficaz.

2.5 A relação entre Gestão Tributária e Compliance

Compliance tem como metas a transparência, confiança e a ética, características responsáveis pela transformação efetiva do ambiente empresarial através da alteração da mentalidade dos atores e a fruição natural da cooperação mútua. Quando implantado, será

fundamental para conduzir a instituição e o comportamento dos funcionários. (RIBEIRO E DINIZ, 2015).

A gestão tributária é uma forma lícita de buscar economia tributária e deve estar amparada na legislação, se distinguindo de ações que visem à redução dos encargos tributários que são apontados como crime contra a ordem tributária. (ESNOLDE *et al*, 2008).

A sonegação e erros tributários ainda são comuns na gestão empresarial de muitas empresas brasileiras. Uma das formas de se reverter esse quadro atual é modificando toda cultura da organização através do estímulo da política de *Compliance* na gestão tributária, visto que há uma tendência do mercado de acompanhar as condutas legais e éticas, criando assim um novo “perfil” de entidades preocupadas com as questões de desenvolvimento econômico e socioambiental para buscar o resultado positivo dos seus negócios. Trata-se de uma questão de gestão estratégica. (RIBEIRO E DINIZ, 2015).

2.6 O Papel do Profissional de Ciências Contábeis

É de responsabilidade do profissional habilitado de contabilidade realizar a elaboração das Demonstrações Contábeis, emissão de relatórios, análises e escrituração contábil. Trata-se de um profissional que exerce uma influência que visa induzir os gerentes a tomarem decisões lógicas e consistentes para alcançar os objetivos da empresa, fornecendo informações relevantes e auxiliando no gerenciamento do planejamento de todas as subdivisões da empresa. (SANTOS E SOUZA, 2010).

O contador deverá apresentar-se como um tradutor e não como apurador de dados, ou seja, fazer com que os gestores compreendam o que estão expressos nos relatório. Santos e Souza (2010, p. 16) reforça que:

O contador deverá, além de tudo, ter uma postura ética-profissional inquestionável, participando de eventos destinados à sua permanente atualização profissional. Deverá, também, estar atento para o seu papel de responsabilidade social e profissional, sendo que este detém informações vitais para a organização, e a vantagem de possuir tais informações é a possibilidade de poder planejar, simular e criar diversas alternativas, as quais possibilitem à organização da empresa atingir a sua meta, alcançando o sucesso.

Em meio a tantas responsabilidades e tarefas para alcançar uma boa gestão, os profissionais de contabilidade conseguiram um instrumento gerencial para as tomadas de decisões em longo prazo, denominado de Sistema Público de Escrituração Digital, que tem intuito de gerenciar as informações e permitir que o fisco consiga acompanhar o desempenho das entidades.

Além das exigências legais que levam ao profissional de Ciências Contábeis a responsabilidade de escriturar os fatos e montar as demonstrações, este ainda desempenha um grande papel ao alinhar as empresas e deixá-las em conformidade com as obrigações tributárias mediante ao fisco e isso inclui a implantação do SPED e os parâmetros contábeis que foram reformulados. Principalmente observando os processos de fiscalização que têm recebido investimentos da administração tributária, que passou a entender que as ações preventivas são mais eficazes em relação às corretivas. (CASAROTTO, 2010).

3 METODOLOGIA

Para esta pesquisa foi utilizado o levantamento bibliográfico para desenvolver o conhecimento acerca do assunto, através de materiais já elaborados, como artigos científicos, periódicos, monografias, dissertações, teses e legislação aplicada ao tema. A pesquisa bibliográfica é exigida em quase todas as pesquisas, destacando-se ainda trabalhos que são construídos exclusivamente por esse método, tal sua grande importância na elaboração das ideias. (GIL, 2002).

Quanto à abordagem, esta pesquisa é classificada com quanti-quali. Quantitativa, pois analisa o resultado a partir de questões objetivas, considerando percentuais e valores estatísticos. E qualitativa, pois avalia a percepção dos usuários a partir questões subjetivas. Dessa forma, essa pesquisa classifica-se ainda como exploratória, quanto ao seu objetivo, possibilitando o contato com o problema, de modo que, seja permitido verificar de forma mais clara e construir as hipóteses. Segundo Gil (2002, p. 41) “pode-se dizer que estas pesquisas têm como objetivo principal o aprimoramento de ideias ou a descoberta de intuições. Seu planejamento é, portanto, bastante flexível, de modo que possibilite a consideração dos mais variados aspectos relativos ao fato estudado”.

Para a realização da pesquisa foi utilizado um questionário utilizando a escala Likert, que segundo Cunha (2007, p. 24) é uma escala “composta por um conjunto de frases (itens) em relação a cada uma das quais se pede ao sujeito que está a ser avaliado para manifestar o grau de concordância desde o discordo totalmente (nível 1), até ao concordo totalmente (nível 3, 5, 7 ou 11)”; elaborado com o auxílio do Formulários Google e disponibilizado nessa plataforma online, contendo 26 questões divididas em 3 grupos: Grupo I - Perfil dos respondentes; Grupo II - Perfil profissional; Grupo III - Utilização do SPED.

O questionário foi disponibilizado a contadores inscritos no Conselho Regional de Contabilidade de Alagoas - CRC AL no período de maio a julho de 2017. Foi respondido por profissionais que atuam em escritórios de contabilidade, empresas e de forma individual.

As informações coletadas foram tratadas a partir da utilização estatística e apresentação em gráficos e tabelas para obter uma melhor visualização dos resultados.

Apesar da pesquisa ter sido encaminhada pelo CRC- AL a mesma foi limitada por uma quantidade pequena de respondentes, pois obteve-se um retorno de apenas 84 respostas. Não obstante, os pesquisadores decidiram continuar a mesma considerando a relevância qualitativa das respostas.

4 ANÁLISE DE RESULTADOS

Para facilitar as análises o questionário foi dividido, quanto a natureza da pergunta, em 3 grupos. Perfil dos respondentes, Perfil profissional e Utilização do SPED.

4.1 Grupo I - Perfil dos Respondentes

Inicialmente analisou-se a formação acadêmica dos respondentes. Verificou-se que a maioria (42,9%) possui especialização e que 35,7% possui graduação, conforme tabela 1.

Tabela 1 - Grau de Formação dos Respondentes

Formação Acadêmica	%
Ensino Médio/Técnico	17,9%
Ensino Superior	35,7%
Especialização	42,9%
Mestrado	2,4%
Doutorado	0%
Pós-Doutorado	0%
Não respondeu	1,2%

Fonte: Tabela elaborada pelos autores (2017)

Percebe-se na tabela 1 que não houve respondente com titulação superior ao Mestrado. Quanto a área de formação, 97,6% dos respondentes são formados em Contabilidade. Neste item não foi perguntado se o respondente era Bacharel ou Técnico em Contabilidade, de tal forma que não é possível realizar análise considerando este aspecto. Algumas pessoas possuem formação em mais de uma das áreas disponibilizadas no formulário, sendo a maioria da área Contábil.

Tabela 2 - Área de Formação dos Respondentes

Área de Formação	%
Contabilidade	97,6%
Administração	3,6%
Economia	1,2%
Direito	7,1%
Análise de Sistemas	1,2%
Tecnologia	1,2%
Não respondeu	1,2%

Fonte: Tabela elaborada pelos autores (2017)

Quanto ao tempo de formação, a maioria dos respondentes (54,7%) têm entre 1 e 10 anos de formado, sendo a maior parte formada por profissionais que concluíram o curso em no máximo 5 anos (Tabela 3).

Tabela 3 - Tempo de Formação e Atuação dos Respondentes

TEMPO	% TEMPO DE FORMAÇÃO	% TEMPO DE ATUAÇÃO
1 a 5 anos	35,7%	25,0%
6 a 10 anos	19,0%	21,4%
11 a 15 anos	14,3%	16,7%
16 a 20 anos	13,1%	15,5%
21 anos ou mais	17,9%	21,4%

Fonte: Tabela elaborada pelos autores (2017)

Os resultados diferentes no “tempo de formação” e “tempo de atuação” evidenciam que alguns dos respondentes não conseguiram se empregar logo ao fim da formação.

Quanto ao tempo de atuação verifica-se que 46,4% dos respondentes atuam entre 1 e 10 anos na área e que 21,4% têm mais de 21 anos de atuação. (Tabela 3). Constata-se nesta pesquisa que a maior parte dos respondentes são do sexo masculino (75%) e 25% são mulheres.

Quanto à idade 63,10% dos respondentes têm entre 28 e 47 anos. Sendo o menor percentual de respondentes a faixa etária acima de 58 anos (Tabela 4).

Tabela 4 – Idade dos Respondentes

Idade	%
18 a 27 anos	11,9%
28 a 37 anos	35,7%
38 a 47 anos	27,4%
48 a 57 anos	16,7%
58 anos ou mais	8,3%

Fonte: Tabela elaborada pelos autores (2017)

Perguntou-se também sobre a instituição de ensino de formação e verificou-se que 66,7% dos respondentes efetivaram sua formação acadêmica em uma instituição da iniciativa privada, 20,2% em Instituição Pública Federal e 13,1% em Instituição Pública Estadual. A Maioria dos respondentes são de Maceió (60,7%), seguido por 20,2% de respondentes de Arapiraca e 19,1% de outras cidades menores no Estado de Alagoas e/ou outro(s) estado(s).

4.2 Grupo II - Perfil Profissional

Neste grupo, buscou-se coletar dados referentes ao campo de atuação dos respondentes. Constatou-se que a maioria dos profissionais (58,3%) atuam em escritórios de contabilidade, seguido pelo Comércio/Indústria (15,5%) e atuação Individual (13,1%) (Tabela 5).

Tabela 5 – Tipo de empresa na qual trabalha o respondente

TIPO DE EMPRESA EM QUE TRABALHA	%	TIPO DE EMPRESA EM QUE TRABALHA	%
Escritório	58,3%	Média/Alta Complexidade	1,2%
Comércio/Indústria	15,5%	Sindicato Rural	1,2%
Individual	13,1%	Setor Público Estadual	1,2%
Serviços	2,4%	Setor Público Federal	1,2%
Serviços de Educação	1,2%	Empresa Contábil	1,2%
Serviço/Órgão Público	2,4%	Não respondeu	1,2%

Fonte: Tabela elaborada pelos autores (2017)

É importante destacar que, apesar de ter opções padrões definidas pelos autores no questionário aplicado, representadas pelos três primeiros resultados da tabela 5, houve abertura para os respondentes escolherem o tipo de empresa, resultando na diversidade de respostas.

Considerando a quantidade de empresas que os respondentes elaboram a contabilidade, verificou-se que a maioria cuida de 1 a 5 empresas (41,7%) seguido por 23,8% que cuida de 31 ou mais empresas (Tabela 6).

Tabela 6 - Quantidade de Empresas por Contador

Quantidade de empresas por contador	%
1 a 5 empresas	41,7%
6 a 10 empresas	13,1%
11 a 15 empresas	4,8%
16 a 20 empresas	10,7%
21 a 25 empresas	1,2%
26 a 30 empresas	4,8%
31 empresas acima	23,8%

Fonte: Tabela elaborada pelos autores (2017)

Para obter um melhor parâmetro, complementando a questão anterior, questionou-se sobre o porte dessas empresas estabelecendo percentuais para cada uma até atingir o total de 100%.

Tabela 7 – Porte de Empresas de Responsabilidade do Contador

PEQUENO PORTE		MÉDIO PORTE	
25% das empresas	23,8%	25% das empresas	21,4%
50% das empresas	8,3%	50% das empresas	4,8%
75% das empresas	15,5%	75% das empresas	8,3%
100% das empresas	31%	100% das empresas	9,5%
GRANDE PORTE			
25% das empresas	3,6%	75% das empresas	3,6%
50% das empresas	2,4%	100% das empresas	9,5%

Fonte: Tabela elaborada pelos autores (2017)

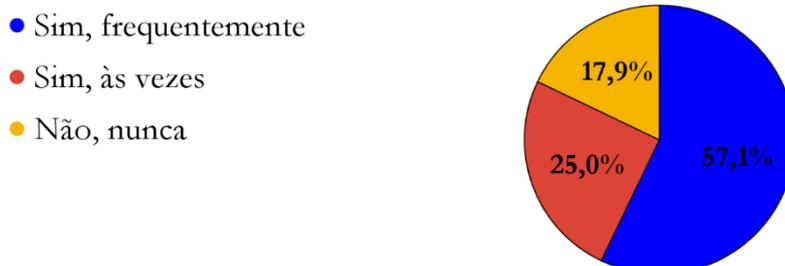
Assim, na Tabela 7 destaca-se que 31% dos respondentes trabalha a contabilidade de empresas 100% de pequeno porte. Enquanto os menores percentuais se encontram em empresas de grande porte, apesar de 9,5% dos respondentes informar que trabalha somente com empresas de grande porte.

A seguir, foi questionado se houve contato com o SPED durante a formação acadêmica. Entre os que responderam que tiveram contato: 7,1% informou que foram em aulas; 39,3% em palestras/congressos/seminários; 11,9% em pesquisa/extensão; e 13,1% no estágio. 34,5% responderam que não ouviram falar em SPED durante o tempo que estiveram estudando e os demais aprenderam através de cursos posteriores, estudos autodidatas ou não

existia o sistema na época da formação. É importante destacar que o sistema teve sua criação relativamente recente, enquanto na pesquisa participaram pessoas com mais de 20 anos de formação.

No gráfico 1, pode-se observar o resultado do seguinte questionamento: “Você trabalha com o SPED?”.

Gráfico 1 - Respondentes que trabalham com o SPED



Fonte: Gráfico elaborado pelos autores (2017)

Quando comparado ao dado anterior, pode-se apontar que, apesar do grande número de pessoas que não tiveram contato com o sistema durante a formação, o número de respondentes trabalhando com o SPED é grande, principalmente sendo a maioria de escritórios de contabilidade. Assim, 51,7% trabalham com o SPED frequentemente e 25% ocasionalmente.

Para analisar o comprometimento dos profissionais em se atualizar às inovações, como o SPED, questionou-se sobre a realização de cursos de capacitação. As opções foram baseadas na escala Likert. Segue abaixo:

Tabela 8 - Realização de Capacitação

Realização de capacitação	%
Sim, fiz vários cursos	28,6%
Sim, fiz um curso	13,1%
Sim, através de vídeo aulas	1,2%
Não fiz, mas me atualizei com os manuais existentes no portal do SPED	20,2%
Não fiz, mas gostaria de ter feito	33,3%
Não fiz e não senti necessidade de fazer um curso	2,4%
Não	1,2%

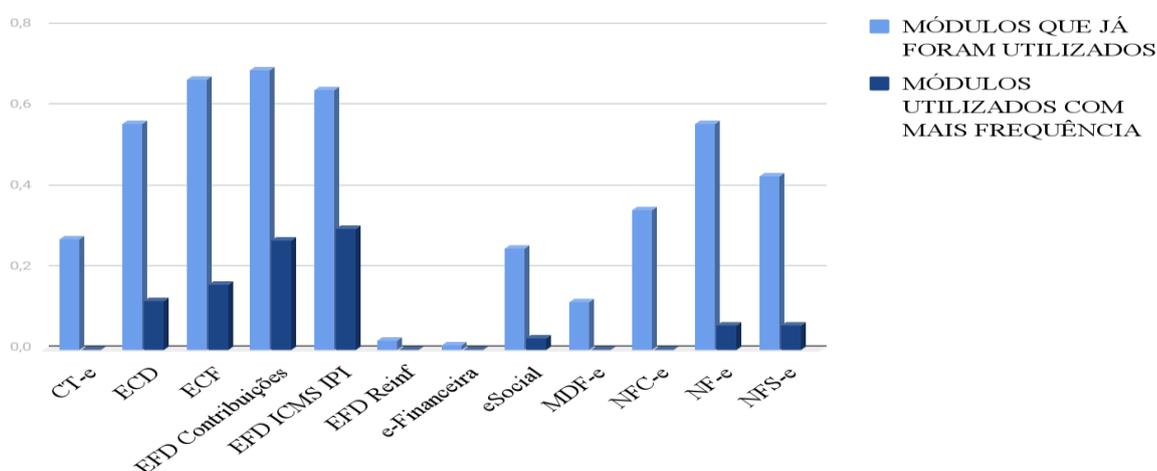
Fonte: Tabela elaborada pelos autores (2017)

Na análise desse grupo, observou-se um grande número de pessoas atuantes com o Sistema Público de Escrituração Digital, assim como o comprometimento dos profissionais em estudar e conhecer o assunto, fato que contribui positivamente no processo de aderência a este Sistema.

4.3 Grupo III - Utilização do SPED

Objetivou-se avaliar a opinião dos respondentes referente aos aspectos mais técnicos. Listando todos os módulos existentes no sistema atualmente, questionou-se aqueles que são ou já foram utilizados. Observa-se no gráfico 2 que o módulo que é ou já foi utilizado mais vezes é a EFD Contribuições, seguido pela EFD e o menos utilizado é o e-Financeira. Complementando esse dado, foi questionado o desconhecimento de algum dos módulos listados. Verificou-se que 50% dos respondentes desconheciam um ou mais módulos, sendo os mais citados e-Financeira e o EFD Reinf. Estes também são os que apresentam os menores percentuais entre os já utilizados, com 1,2% e 2,4% respectivamente.

Gráfico 2 - Módulos já utilizados x Módulos com utilização mais frequente



Fonte: Gráfico elaborado pelos autores (2017)

No gráfico 2 é apresentada uma comparação entre os módulos do SPED informados pelos respondentes como já utilizados e aqueles que são usados com mais frequência na rotina diária de trabalho. Quanto aos módulos já utilizados é válido salientar que foi solicitado aos profissionais que marcassem todos que já usaram no decorrer da profissão. Isso justifica o fato de existir um resultado diferente, onde o EFD Contribuições foi o utilizado por mais pessoas, com 69%, enquanto o EFD ICMS IPI é utilizado com mais frequência, com 30%.

Questionados sobre qual foi a maior dificuldade na implantação/aderência ao SPED e na atual utilização, obteve-se alguns pontos que seguem no Quadro 1:

Quadro 1 - Dificuldades na aderência x Dificuldades atuais na utilização

Dificuldades na aderência	Dificuldades atuais
Erro na instalação; falta de orientação sobre o programa; adaptação ao novo sistema; oportunidade para conhecer; qualidade dos dados coletados; cadastros dos produtos; conectar o plano de contas da empresa com o referencial; falta de comunicação nos sistemas; base cadastral dos sistemas dos contribuintes; viabilidade; entendimento dos campos; muitas atualizações até o arquivo ficar definitivamente	Falta de um call center; encaixe entre sistema e cliente; Java; falta de prática; qualidade dos dados coletados; quantidade de informações; erros no sistema; importação de dados; informações incorretas dos clientes; ausência de um suporte técnico; falta de informação; atualizações do sistema; mudança na cultura da organização; a incerteza das informações, porque o sistema deixa

pronto; interpretação do manual; erros de validação; mudança de cultura e ferramentas tecnológicas; organização das empresas; conscientização dos contribuintes; falta de preparo do Fisco e seus agentes; parametrizar o sistema do ERP com os sistemas contábeis; layout; quantidade de informações; e Java.	passar erros; cadastros; prazos; e falta de cursos e preparação.
--	--

Fonte: Quadro elaborado pelos autores (2017)

Analisando a avaliação dos respondentes sobre a criação do SPED, 31% dos respondentes consideraram excelente e 38,10% avaliaram a criação como boa, assim, aproximadamente 69% dos respondentes desta pesquisa avaliaram de forma positiva a criação do SPED (tabela 9).

Tabela 9 - Avaliação sobre a existência do SPED

Pergunta	% de RESPOSTAS									
	Ruim	8,30%	Regular	8,30%	Indiferente	14,30%	Boa	38,10%	Excelente	31,00%
Avaliação da Criação do SPED										
SPED facilitou o trabalho dos responsáveis pela contabilidade	Não	26,20%	Sim, pouco	26,20%	Indiferente	13,10%			Sim, muito	34,50%
Impacto do SPED na gestão tributária	Negativo	11,90%			Mediano	32,10%			Positivo	56,00%
O SPED contribui para a prática de Compliance na gestão das da Empresa	Não	8,30%	Sim, pouco	27,40%	Desconheço o termo	16,70%			Sim, muito	47,60%

Fonte: Tabela elaborada pelos autores (2017)

Buscando a melhor compreensão do dado anterior, foi questionado e analisado de que forma o SPED teria facilitado ou não o trabalho da contabilidade. Verifica-se (tabela 9) que apesar de 34,50% informarem que facilitou muito; 26,6% dos respondentes destacam que não facilitou e outros 26,6% informam que facilitou muito pouco. Os respondentes ficaram bem divididos neste quesito. Ainda, complementando essa pergunta obteve-se algumas respostas destacando os pontos positivos e negativos, como:

Quadro 2 - Pontos Positivos e Negativos em relação ao SPED

Pontos Positivos	Pontos Negativos
Normatização dos processos; gerenciamento imediato de custos de receitas; compressão da quantidade de informações obrigadas a serem declaradas facilita na gestão fiscal; facilita na gestão fiscal e na apuração dos impostos e tributos, identificando melhores oportunidades de compra em relação aos fornecedores, ainda facilitando na administração de estoque; gestão de tempo; diminuição de papéis impressos; segurança e confiabilidade das informações; valorização do Contador; substitui o trabalho manual e repetitivo; unificação das informações e	Dificulta para empresas de pequeno porte devido ao custo gerado com a implantação de software e certificação digital.

transparência para o Fisco; controle; exigência de informação de qualidade; gerenciamento; praticidade; transparência; unificação de dados e declarações; mais objetividade; verificação automática de informações; rapidez; integração e padronização; contabilidade regular; fiscalização dos órgãos responsáveis; uniformização e redução de custos com a dispensa de emissão e armazenamento de papéis; e aperfeiçoamento no combate às sonegações.	
---	--

Fonte: Quadro elaborado pelos autores (2017)

Sabendo que o *compliance* está relacionada ao grau de conformidade com as obrigações, neste caso a tributária, questionou-se se o SPED contribui com esta prática na gestão das empresas. Assim, 47% dos respondentes informaram que contribui muito; 27,4% ressaltaram que contribui, mas ainda é pouco e 16,7% dos respondentes destacaram que desconhecem o termo. (Tabela 9).

Além disso, foi perguntado sobre o impacto que o SPED tem sobre a gestão tributária das empresas. 56% dos respondentes avaliaram de forma positiva e 32,10 % dos respondentes avaliaram de forma indiferente. Também se questionou sobre possíveis melhorias a serem realizadas no SPED. Os respondentes apontaram a necessidade de: simplificação de informações; suspensão dos livros fiscais físicos; diminuição das responsabilidades do profissional contábil; facilidade nos serviços; mais ferramentas gerenciais e de controle; atualização compatível com a adaptação do profissional; layout mais prático; migração de serviços avulsos; eliminação de redundância de informações prestadas nos seus diferentes módulos; criação de um suporte; mais objetividade na identificação dos erros; unificação da ECD e ECF; e oferta de capacitação por meio do sistema CFC-CRCs.

Assim, verificou-se que a utilização do SPED divide os profissionais quanto ao impacto gerado na gestão. Verifica-se que nos aspectos: criação e impacto na gestão tributária a maioria dos respondentes avaliaram de forma positiva. Considerando os aspectos: facilidade do trabalho dos responsáveis pela contabilidade e prática de *compliance* boa parte dos respondentes avaliou positivamente. De tal modo, afere-se desta pesquisa que apesar das dificuldades apresentadas, a implantação do SPED possibilitou melhorias na gestão tributária das empresas.

5 CONCLUSÃO

O Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) representa um grande avanço das autoridades tributárias na busca pelo controle e combate à sonegação de impostos, mas também indica uma inovação de cunho tecnológico que afeta diretamente na gestão das empresas. Sabe-se que, anteriormente, todo o processo de escrituração era manual.

Com o desenvolvimento da ciência e tecnologia, resultando nessa era informatizada, os profissionais que buscam se manter no mercado procuram se atualizar e obter informação sobre as inovações. Portanto, percebe-se que o desafio está na adaptação dos profissionais responsáveis pela Contabilidade e gestão tributária, onde todo o processo de registro contábil e fiscal acontece. Verificou-se nesta pesquisa que 34,5% dos respondentes não obtiveram conhecimento do SPED durante o período de formação. Assim, percebe-se que no mercado existem Contabilistas formados há anos que não tiveram a oportunidade de conhecer o sistema ainda na fase de formação. Além disso, nos resultados obtidos identificou-se que mais de 50% dos respondentes não obtiveram capacitação formal sobre o SPED e que essas

pessoas também enfrentam a dificuldade de adaptação ao sistema considerando as constantes atualizações e mudanças tecnológicas.

A partir desta pesquisa, conclui-se que os impactos da inovação na gestão tributária das empresas através da implantação do sistema público de escrituração digital são em sua maioria positivos, pois possibilitam a ampliação e melhoria do trabalho dos profissionais de Ciências Contábeis e o gerenciamento destas informações. No entanto, precisa ser levado em consideração a necessidade de ouvir estes profissionais nas atualizações do sistema, para que o mesmo possa ser mais adequado aos seus usuários. Além disso, verificou-se que estes profissionais apontaram problemas na utilização, como: a promoção de capacitações para que se tenha profissionais mais habilitados; a correção de problemas técnicos que dificultam o uso do sistema em tempo hábil; a simplificação das declarações tributárias, unificando alguns módulos do SPED; e a criação de grupos de estudos para manter a atualização das informações referentes ao uso e à percepção dos profissionais a fim de buscar melhorias.

REFERÊNCIAS

ARAÚJO, Pedro Zambarda. **SPED: Entrega, Ratificação e a Conferência**. Contábil, Fiscal & Tributário, 2017.

BLAU, A.; SILVA, A. D. P.; OLIVEIRA, J. T.; TRAVESANI, L.; RIOS, M. C. **A Importância do Sistema Público Escrituração Digital – SPED no Controle Fiscal das Empresas**. Faculdade de Pimenta Bueno – FAP, Rondônia, 2013.

BRASIL. Lei nº 8.846, de 21 de janeiro de 1994. Dispõe sobre a emissão de documentos fiscais e o arbitramento da receita mínima para efeitos tributários, e dá outras providências.

_____. Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007. Institui o Sistema Público de Escrituração Digital - Sped.

_____. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil.

CASAROTTO, Cariane. **Análise do SPED sob a perspectiva da gestão da informação contábil**. Faculdade de Ciências Econômicas – UFRGS, Rio Grande do Sul, p.1- 21, 2010.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução CFC nº 1.330, de 22 de março de 2011. ITG 2000 - Escrituração Contábil.

COSTA, Alberto José Duarte. **Sistema Público de Escrituração Digital (SPED): A nova tecnologia de informação da área contábil e fiscal**. Faculdades Integradas Antonio Eufrásio de Toledo de Presidente Prudente, São Paulo, p. 1-21, 2009.

ESNOLDE, A. L.; GALLO, M. F.; PARISI, C.; PEREIRA, C. A. **Percepção dos Controllers em relação a gestão tributária**. São Paulo, p. 1-14, 2008.

ESPERANDÍO, Alexandre dos Santos; MELO, Rodrigo Carlos; MATA, Altair Roberto. **Sistema Público de Escrituração Digital Sped Fiscal – Vantagens e importância**. INESUL - Instituto de Ensino Superior de Londrina, 2011

FARIA, A. C.; FINATELLI, J. R.; GERON, C. M. S.; ROMEIRO, M. C. **SPED – Sistema Público de Escrituração Digital: Percepção dos contribuintes em relação os impactos da adoção do SPED**. Universidade Municipal de São Caetano do Sul – Campus São Paulo, 2009.

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 4ª Ed. Editora ATLAS S.A., São Paulo, 2002.

ILARINO, Samira. SOUZA, Marta Alves. **SPED (Sistema Público de Escrituração Digital): Impactos da sua implantação na empresa XX1**. Uni-BH, Belo Horizonte, 2010.

KOETTKER, Bárbara Heidrich Seibert. **Escrituração Fiscal Digital (EFD): Vantagens e desvantagens a partir da literatura selecionada**. Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2011.

MACIEL, Pollyana Flores; SOUZA, Marta Alves. **Os Impactos do SPED nas Empresas de Contabilidade**. UNI-BH, Belo Horizonte, 2012.

MANOEL, V.; OLIVEIRA, C. G.; PEREIRA, A. L.; MATA, A. R. **Escrituração Contábil Digital: Consequências benéficas e a evolução da profissão contábil**. INESUL – Instituto de Ensino Superior de Londrina, 2011.

MANTHAY, Dheovan. **A importância da Escrituração Contábil e Escrituração Fiscal**. Universidade Federal de Rondônia – Campus de Cacoal, Rondônia, p. 1-33, 2007.

NARDON FILHO, Arthur. ROGOWSKI, Carla Maria Susin. **Da escrituração manual ao SPED: A relação do Fisco com as empresas**. 1ª Ed. Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul - CRCRS, Porto Alegre, 2010.

RIBEIRO, Marcia Carla Pereira. DINIZ, Patrícia Dittrich Ferreira. **Compliance e Lei anticorrupção nas empresas**. Revista de Informação Legislativa, Ano 52 Número 205, p 87-105, jan./mar. 2015.

SANTOS, Maria Lúcia. SOUZA, Marta Alves. **A importância do profissional contábil na contabilidade gerencial: uma percepção dos conselheiros do CRC/MG**. E-civitas Revista Científica do Departamento de Ciências Jurídicas, Políticas e Gerenciais do UNI-BH Belo Horizonte, vol. III n. 1, p. 1-35, jul-2010

SASSO, Alexandra; ROSA, Ivana Carla; BARBOSA, Alberto. **O Sped e seus Reflexos na Profissão Contábil**. FECILCAM, Paraná, 2011.

SEBOLD, M.; PIONER, L. M.; SCHAPPO, C.; PIONER, J. J. M. **Evolução da Contabilidade Brasileira: do governo eletrônico ao sistema público de escrituração digital – SPED**. Enfoque Reflexão Contábil, v. 31, n. 2, p. 23-32, 2012.

SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL. **Instrução Normativa SRF nº 127**, de 30 de outubro de 1998. Institui a Declaração Integrada de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ e estabelece normas para a sua apresentação.

SILVA, Rômulo Soares. **Escrituração Fiscal**. 2004.

SOUZA, Alex Silva Lacerda. PEREIRA, Maria Conceição Machado. **SPED Fiscal: Vantagens e importância na Gestão Tributária**. 2013.

SOUZA, Dayanna. **A importância da utilização da escrituração contábil como ferramenta para tomada de decisão em micro-empresas de Florianópolis**. Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis – SC, 2007.