

## Percepção de profissionais contábeis sobre a implantação do SPED contábil, SPED fiscal e nota fiscal eletrônica

### Artigo Completo

Alice Iara Riquelme (UEMS) [aliceriquelme@hotmail.com](mailto:aliceriquelme@hotmail.com)

Rosenery Loureiro Lourenço (UEMS) [rosenery@uems.br](mailto:rosenery@uems.br)

#### Resumo:

Recentemente a Receita Federal instituiu um sistema de controle fiscal e gerou impactos diretos nas rotinas contábeis, trata-se do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), o qual tem exigido adequações tanto de escritórios contábeis quanto de empresas. Com o objetivo de verificar as experiências vivenciadas pelos profissionais contábeis em Ponta Porã, especialmente em relação ao SPED contábil, SPED fiscal, e a Nota Fiscal Eletrônica, esta pesquisa descritiva de abordagem qualitativa empreendeu esforços para responder a seguinte questão: Como as exigências necessárias à implantação da escrituração digital impactam a rotina dos escritórios contábeis? O instrumento para coleta de dados deste estudo de caso foi um roteiro de entrevista semiestruturada e a análise de conteúdo subsidiou os procedimentos para a interpretação. Os profissionais entrevistados atuam na área contábil há mais de dez anos e são responsáveis pelas áreas fiscal e contábil dos escritórios onde atuam. Os resultados da pesquisa evidenciaram descontentamento dos profissionais em relação ao Fisco em função de falhas técnicas no sistema da Receita Federal, bem como pela falta de treinamentos para a utilização do sistema. Na percepção dos profissionais, seus clientes tiveram dificuldades em realizar as adequações necessárias à escrituração digital, especialmente por conta dos custos com software, certificado digital e outros, bem como pelo desconhecimento dos benefícios que o SPED geraria para eles. Constatou-se que a visão dos profissionais contábeis entrevistados é negativa em relação ao SPED, eles têm insuficiente conhecimento a respeito do SPED e seus escritórios e clientes não foram adequadamente preparados para as exigências necessárias.

**Palavras-chave:** Escrituração digital, Tecnologia da informação, Profissional contábil.

### 1 Introdução

No Brasil a evolução da sociedade e a necessidade de controles contábeis foram se desenvolvendo no período colonial (PALHARES; RODRIGUES, 1990). Inicialmente os controles eram feitos manualmente e de forma manuscrita se preenchiam os principais livros. Depois desse processo por muito tempo os controles contábeis foram feitos por meio de máquinas de datilografia, com isso deveria se ter cautela e precisão ao passar informações aos livros, tornando assim mais difícil o controle dos lançamentos (PEGARO, 2007).

A contabilidade passou por vários processos de evolução até chegar ao processo digital. Esses processos foram os manuscritos, os mecanizados e os computadorizados. Em todos os momentos os livros obrigatórios eram levados e registrados em órgãos competentes, como por exemplo, o livro diário e o razão, que durante um longo período eram levados à Junta Comercial, carimbados e registrados.

As primeiras escriturações eram feitas pelo processo manuscrito, mas devido ao avanço da tecnologia, as máquinas datilográficas foram surgindo e tomando espaço na contabilidade, esse processo mecanizado foi importante para os profissionais, que diante disso ainda sentiam necessidade de passar informações, principalmente ao fisco em tempo ágil. Depois, surgiram

os computadores a favor dos profissionais, nesse período foram desenvolvidos sistemas contábeis informatizados, com progressos da tecnologia cada vez mais elevados.

Nos tempos de hoje a comunicação tornou-se mais barata e acessível a todos, através da internet, um recurso por meio do qual se pode falar com varias pessoas ao mesmo tempo, então porque não usar isso a favor da contabilidade? Foi pensando nesse recurso, a internet, que o fisco criou o Sistema Publico de Escrituração Digital (SPED), passando as informações de varias empresas em tempo recorde, as transações são feita praticamente no mesmo instante.

As informações são transmitidas aos órgãos competentes e reenviadas com a assinatura digital, assim não se tem mais a necessidade de se deslocar dos escritórios ate os órgãos competentes para validar esses documentos, com o novo processo implantado tudo é feito em tempo ágil, com isso a contabilidade esta andando de mãos dadas com a evolução tecnológica.

Mas com tantas mudanças ocorridas para as empresas, foram surgindo desafios no meio contábil, pois os contadores têm a necessidade de estar bem informados e atualizados com as novidades tecnológicas, precisam aprimorar-se e buscar as técnicas e informações sobre o sistema, que por ser novo trouxe alguns impactos.

A principal dificuldade de empresas e contadores que ainda não aderiram ao SPED ou só o fizeram parcialmente diz respeito à adequação dos sistemas que o profissional utiliza para a geração destas informações e até mesmo o treinamento adequado para utilização destas novas ferramentas consiste numa barreira. No entanto a principal preocupação dos empresários não é a obrigatoriedade da utilização ou a remessa destes arquivos e assim o uso que o fisco fará destes dados. Desde a implantação desta nova sistemática, as pessoas jurídicas passam a ser controladas a tempo real (LUNELLI 2010, p.1).

O presente trabalho busca discorrer sobre a Escrituração Contábil Digital (ECD), esse é um dos subprojetos do SPED, tem a mesma validade jurídica dentre as demais existentes, foi instituído pela secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) por meio da instituição normativa nº787 de 19.11.2007, mas passou a ser exigida a partir de 01/01/2008.

O Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) é um sistema publico de escrituração criado para substituição dos livros de estruturação mercantil pelos seus equivalentes digitais (RFB, 2011). De acordo com a Receita Federa o sistema contábil gera um arquivo digital para a empresa no formato especificado na RFB nº 787/07. Devido às peculiaridades das diversas legislações este arquivo pode ser chamado de livro diário digital, escrituração contábil digital (ECD), ou escrituração contábil em forma eletrônica.

Esse processo é relevante para promover a integração dos fiscos, mediante a padronização e compartilhamento das informações contábeis e fiscais, outro fato importante é racionalizar e uniformizar as obrigações acessórias para os contribuintes, com a transmissão única das obrigações acessórias de diferentes órgãos fiscalizadores, e por fim não menos importante é tornar mais célere a identificação de ilícitos tributários com melhoria no controle dos processos, a rapidez das informações e a fiscalização efetiva ao cruzar os dados e a auditoria eletrônica. Essa mudança altera todo o sistema contábil para os escritórios e empresas.

Dado os impactos das mudanças promovidas pela ECD, o presente trabalho torna-se relevante como fonte de pesquisas para alunos e profissionais contábeis que estiverem interessados no assunto, evidenciando mudanças, discorrendo os problemas e indicando possíveis soluções de melhoria nas empresas.

O fator motivacional para o desenvolvimento deste estudo partiu da experiência profissional da aluna, vivenciada em atividades contábeis e na implantação do SPED contábil no escritório contábil onde trabalha. Por ser uma obrigação recentemente instituída por lei o tema SPED, a

pesquisa apresentou dificuldades na bibliografia, por isso, outro ponto que mostra a relevância do trabalho é a escassez de bibliografia.

A questão que norteia a pesquisa é: De que forma as exigências necessárias para a implantação da escrituração digital foram vivenciadas por profissionais contábeis? O objetivo geral é verificar, com base na percepção de profissionais contábeis, de que forma a implantação da escrituração digital impactou a rotina dos escritórios contábeis. O trabalho divide-se em cinco partes. Além desta introdução possui Referencial teórico, Procedimentos metodológicos, Análise e discussão dos resultados, Considerações finais. Por fim são elencadas as referências.

## **2 Referencial teórico**

Esta seção tem a finalidade de apresentar as bases teóricas para o trabalho. Está subdividida em: profissional contábil; escrituração contábil; SPED contábil, fiscal e NF-e.

### **2.1 O profissional Contábil**

A contabilidade existe desde os primórdios da civilização, antes mesmo da escrita surgir. A contabilidade é ciência social que estuda, controla e interpreta o acréscimo ou diminuição do patrimônio. De acordo com o professor IUDICIBUS (2000, p.28): “O objetivo principal da contabilidade é fornecer informação econômica relevante para que cada usuário possa tomar suas decisões e realizar seus julgamentos com segurança”.

Para Hendriksen e Breda (1999, p.38): “A contabilidade desenvolveu-se em resposta a mudanças no ambiente, novas descobertas e progressos tecnológicos. Não há motivo para crer que a contabilidade não continue a evoluir em resposta a mudanças que estamos observando em nosso tempos”. Tal qual a ciência contábil, o profissional que a executa sofre os efeitos das mudanças no ambiente.

De acordo com Padoveze (2006) o profissional contábil é denominado contador. Contador é aquele que conta a quantidade de algo, essa função vem desde os primórdios da história da contabilidade, onde os primeiros responsáveis tinham a função de contar coisas de suas propriedades para conhecer a extensão de seu patrimônio.

De acordo com Forte (2005), há duas categorias contábeis o contador e técnico em contabilidade, ambos regulamentados pelo decreto Lei nº 295/46, porém há algumas prerrogativas comuns e outras privativas somente dos contadores.

A profissão contábil esta regulamentada pelo decreto de Lei nº 9295/46, de 27 de Maio de 1946, nesta lei estão encontradas sua prerrogativas profissionais. Conforme a Lei 12.249/2010 os profissionais contábeis serão fiscalizados pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e somente poderão exercer a profissão após i) a regular conclusão do curso bacharel em Ciências Contábeis; ii) a aprovação no exame de suficiência; iii) o registro no Conselho Regional de Contabilidade a que estiverem sujeito. A Lei prevê ainda que os técnicos em contabilidade já registrados em conselho regional de contabilidade, e os que vierem a fazê-lo até 1º de Junho de 2015, terá seu direito assegurado ao exercer a profissão.

Marion (2003) afirma que o contador deve apresentar-se como um tradutor, e não ser apenas um apurador de dados pois não basta elaborar relatórios contábeis e financeiros, deve se passar com clareza aos usuários, pois um tradutor é aquele que consegue interpretar as informações e adequá-los ao dar auxilia na tomada de decisão com eficiência e rapidez. Se o profissional contábil consegue deter informações sobre a situação da empresa, pode ter a

função de controller, quem tem esse controle de informação tem condições de avaliar, entre diversas alternativas, e poderá levar a empresa ao sucesso desejado.

Para Marion (2003) dentro da empresa o contador é um comunicador e esta em sintonia com todas as áreas, se espera que os contadores esteja em constante evolução, o profissional da área contábil é um agente da mudança, e deve mostrar suas diversas habilidades.

Marion (1994, p. 31) afirma que “o contador é o profissional que exerce as funções contábeis, com formação superior do ensino contábil, com objetivo de produzir informações úteis aos usuários da contabilidade para a tomada de decisões”. O autor destaca que a contabilidade é uma das áreas que mais proporciona oportunidades para o profissional. O estudante que optou por um curso superior de contabilidade terá inúmeras alternativas. Na empresa ele poderá trabalhar como contador geral, contador de custo, *controller*, auditor interno, contador fiscal, e ainda ocupar cargos administrativos. Pode trabalhar como profissional autônomo prestando serviços como auditor independente, consultor, perito contábil. Outra importante área é a do ensino, onde poderá atuar como professor, pesquisador, escritor e consultor. Por fim, o profissional contábil pode ainda exercer suas atividades em órgãos públicos, como contador público, fiscal de tributos, controlador de arrecadação, etc.

A profissão contábil é um das áreas que vem crescendo e fortalecendo, o profissional contábil precisa estar apto a enfrentar dinamismo dos negócios. O contador Para desempenhar um papel excelente precisa ser um consultor confiável, pois também atua como prestador de serviço social para a comunidade e para o fisco.

Conforme Oliveira (1997, p2): “O sucesso da profissão, na atual conjuntura, depende de alguns fatores importantes: como capacidade de interpretar corretamente a legislação, principalmente a societária e a tributária senso de organização e controle domínio da informática e visão gerencial”.

O profissional contábil é uma pessoa essencial para empresas de todos os portes e segmentos. Todos os acontecimentos que ocorrem diariamente nas empresas são registrados em livros próprios, para configurar a vida empresarial. De acordo com o artigo 1.179 do Código Civil Brasileiro (Lei 10.406/2002) todas as empresas devem manter a manter contabilidade escriturada. A Lei, no seu artigo 1.182 responsabiliza o contador pela escrituração contábil das empresas.

## 2.2 Escrituração contábil

Para Favero *et al* (1997, p.195) a escrituração é um conjunto de lançamentos de operações da empresa em ordem cronológica, com objetivo de registrar as movimentações ocorridas no patrimônio. As empresas são obrigadas a manter uma série de livros de escrituração, que são classificados em obrigatório e facultativo.

De acordo com Gonçalves e Baptista (1996, p.44) “a escrituração é a técnica de se manter sob registros escritos, que chamamos de lançamentos ou partidas, o controle dos elementos que compõem um Patrimônio qualquer”. Para Iudícibus e Marion (2002) “a escrituração contábil é a emissão de relatórios, peças, análises e mapas demonstrativos, e demonstrações contábeis e são de atribuição e responsabilidade exclusivamente de contabilistas legalmente habilitado”.

Conforme Oliveira (2000) *apud* Oliveira (2009), a escrituração contábil passou por vários procedimentos, entre quais pode ser citado primeiramente o procedimento manuscrito que era feito manualmente preenchendo-se os principais livros como, por exemplo, o livro diário, razão entre outros. Devido ao volume de informações e registros havia dificuldades de manter

as escritas atualizadas e com isso surge o procedimento mecanizado que era feito com uso de máquinas de datilografia e processadoras automáticas, utilizadas no preenchimento de fichas.

De acordo com Iudicibus et al (2006) durante muito tempo foi registrado manualmente contas nas páginas de um livro chamado de razão, depois passando a ser registrado em fichas soltas por máquinas datilográficas, e hoje estão na memória do computador, ainda são mantidas em livros, as folhas soltas são impressas e encadernadas, mantendo-se na mesma denominação livro razão, suas contas são separadas representando cada tipo de elemento do ativo, passivo e do patrimônio líquido.

Durante muito tempo a escrituração era feita por meio de máquina de datilografia, com isso deveria-se ter cautela e precisão ao passar as informações nos livros, pois não se admitia rasuras e como não havia como deletar o que já tinha sido feito era mais difícil o controle dos lançamentos, que antigamente por razão de ser um processo lento demandava vários funcionários e horas de trabalho. Marion (1994) explica que com o desenvolvimento da contabilidade, primeiramente eram feitos os relatórios, depois observava-se os efeitos dos lançamentos contábeis e então no fim a escrituração (partidas dobradas) era lançada nos livros contábeis que basicamente eram dois: Razão e Diário.

Gonçalves e Baptista (1996) dividem evolução da escrituração em manual, maquinizado, mecanizado e eletrônico. Afirmam que maquinizado os registros eram datilografados, com carbono dupla face e copiados no livro diário. O processo mecanizado era máquinas fabricado especialmente para registrar lançamentos contábeis que utilizam somadores de débito e de crédito que facilitavam os controles das partidas e contrapartidas registradas na folha do livro razão, já os processos eletrônicos utilizavam memória dos computadores para armazenar todas as informações contábeis anteriores, os lançamentos são introduzidos por digitação e processados pela máquina fornecendo a movimentação das contas a qualquer momento.

Com o passar do tempo a contabilidade passou a utilizar técnicas e ferramentas mais modernas, nos dias atuais o mundo está dominado pela tecnologia da informação, fazendo com o conhecimento possa ser transmitido de uma ponta do mundo a outra em questão de segundos. A contabilidade teve um avanço natural, buscando uma maior integração entre os registros contábeis e seus usuários (LOPES, 2008).

Almeida Filho (2004) evidencia que a contabilidade é um segmento que não vive sem a ajuda dos computadores, nos dias atuais as empresas e os escritórios de contabilidade adotam fortemente a informática como ferramenta de trabalho, não se admite mais o método de escrituração contábil feito a mão. A informática permitiu uma grande mudança na atuação do profissional contábil e trouxe inúmeras vantagens aos contadores, como por exemplo, aumento da produtividade, melhoria da qualidade dos serviços, facilidade para leitura prévia dos relatórios, atendimentos das exigências dos órgãos dentro dos prazos, menor espaço físico utilizado no ambiente de trabalho, Facilidade na guarda e manuseio das informações processadas.

Iudicibus e Marion (2002, p.251) destacam que “a entidade deve manter um sistema de escrituração uniforme dos seus atos e fatos administrativos, através de processo manual, mecanizado ou eletrônico”. A escrituração deve seguir algumas formalidades estabelecidas em Lei, como por exemplo, ser em idioma e moeda corrente nacionais, não conter borrões, rasuras, emendas ou transportes para as margens, estar pautado em documentos de origem que comprovem ou evidenciem fatos e a prática de atos administrativos.

Fortes (2005, p. 107) afirma que “entre os livros contábeis, como os mais importantes estão o Livro Diário, o Livro Razão e o Livro Caixa. As empresas são também obrigadas a escriturar os livros fiscais vinculados a movimentação de mercadorias e apuração de tributos”.

Gonçalves e Baptista (1996, p.61) contribuem sobre esse assunto esclarecendo que “o registro de inventário é um livro de natureza fiscal exigido pela legislação do imposto de renda, onde se relaciona os estoques de matérias-primas, produtos em fabricação, produtos acabados e mercadorias existentes”.

De acordo com Gonçalves e Baptista (1996, p.54): “o diário é livro obrigatório para fins de escrituração contábil. E a escrituração nele mantida com observância das disposições legais faz prova, a favor da empresa, dos fatos nele registrados e comprovados por documentos hábeis”. Conforme esclarece Marion (2003, p.256) antes de ser utilizado, o livro diário deve ser registrado na junta comercial, este livro deve conter “os termos de Abertura e Encerramento, assinados pelo titular da firma e pelo contador ou técnico de contabilidade devidamente registrado no CRC”. A obrigatoriedade de autenticação esta disposta em Lei, que também determina que além de registrados, os livros devem ser conservados em bom estado.

Oliveira (2010) afirma que o livro razão contém toda escrituração contábil por elementos patrimoniais, o livro razão tem as mesmas formalidades do livro diário, porém não tem a obrigatoriedade de registro quando em papel.

Conforme Coelho (2011) desde o primeiro enquadramento das empresas no simples, de acordo com o 1º art. da Lei 9317/96, estavam dispensadas de escrituração comercial de determinados livros, exceto as micros e pequenas empresas enquadradas no regime simplificado, que devem manter o livro caixa em que será escriturado a movimentação financeira e bancária. de acordo com a Lei nº 8981/1995 e § 1º do art. 7º da Lei nº 9317/1996:

### **2.3 SPED Contábil, Fiscal e NF-e**

De acordo com a Receita Federal do Brasil (RFB) o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) foi instituído pelo decreto nº 6.022 de 22 de janeiro de 2007, constituiu-se para informatizar a relação entre o fisco e os contribuintes. Faz parte do Programa de Aceleração do Crescimento do Governo Federal (PAC 2007-2010) e constitui-se em mais um avanço na informação da relação entre o fisco e os contribuintes e do projeto de Modernização da administração tributária e aduaneira (PMATA) que visa a implantação de processos apoiados por sistemas de informação integrados, tecnologia da informação e infra-estrutura logística.

Para RFB (2011) o SPED foi criado com o objetivo de integrar os fiscos, compartilhando as informações, racionalizar e uniformizar as obrigações acessórias e tornar mais célere a identificação de ilícitos tributários.

Iudícibus (2000, p. 28) afirma que o SPED é um roteiro de procedimentos que integra e compartilha cadastros e informações fiscais, sendo definido como um “instrumento que unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração comercial e fiscal dos empresários e das sociedades empresária, mediante fluxo único, computadorizado, de informações”.

O SPED substitui os livros e documentos contábeis e fiscais por documentos eletrônicos, reconhecidos pela certificação digital. Dessa forma não será mais necessário armazenar uma grande quantidade de papel, porque as obrigações serão digitais. A mudança ocorreu devido a redundância de informações, enorme quantidade de papel armazenados e o tempo perdido pelo estado ao fiscalizar seus contribuintes (AZEVEDO; MARIANO, 2009).

A RFB (2011) considera que de modo geral este sistema consiste na modernização da sistemática atual do cumprimento das obrigações acessórias, transmitidas pelos contribuintes

às administrações tributárias e aos órgãos fiscais, utilizando o certificado digital para fins de assinatura dos documentos eletrônicos. Essa assinatura digital é um processo que possibilita a verificação de integridade e identifica a autoria de um arquivo eletrônico, permite saber quem é o autor de um arquivo eletrônico e se não foi modificado.

O SPED compreende três subprojetos: a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), a Escrituração Contábil Digital (ECD) e a Escrituração Fiscal Digital (EFD). Ele tem como premissas a simplificação, padronização e otimização dos processos de prestação de informações pelos contribuintes aos fiscos e de emissão de documentos fiscais (RFB, 2011)

O subprojeto NF-e possibilita mudanças significativas no processo de emissão e gestão das informações fiscais, trazendo diversos benefícios e vantagens às partes envolvidas em uma transação comercial. Para acompanhar o trânsito de mercadorias é impressa uma representação gráfica simplificada na NF-e, que é chamada de DANFE (Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica), em papel comum, em única via. A DANFE não é uma nota fiscal, nem substitui uma nota fiscal, serve apenas como instrumento auxiliar para consulta da NF-e na internet. A RFB (2011)

A EFC refere-se a um documento emitido e armazenado na forma digital, no intuito de documentar uma operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviços, sua função é substituir as notas M-1 e M-1A. Os documentos e as operações da escrituração representativa de receitas auferidas de aquisições, custos, despesas e encargos incorridos, serão relacionadas no arquivo da EFD – Pis/Pasep e Cofins, nos regimes de apuração não-cumulativos ou cumulativo, com base no conjunto de documentos e operações representativos da receitas (SILVA, 2009).

O novo sistema de escrituração fiscal, vinculado ao SPED, unificará as informações fiscais dos contribuintes do ICMS e IPI, substituirá os livros fiscais no formato físico, tendo por objetivo melhorar a eficácia na fiscalização dos contribuintes (RFB, 2011).

A ECD foi criada basicamente para a substituição dos livros da escrituração mercantil pelos seus equivalentes digitais. De acordo com a RFB (2011) a ECD é um dos Subprojetos do SPED instituído para fins fiscais e previdenciários e deverá ser transmitida pelas pessoas jurídicas a ela obrigadas, e será considerada válida após a confirmação de recebimento do arquivo que a contém e, quando for o caso, após a autenticação pelos órgãos de registro. Estão compreendidos nesta versão digital os livros: Diário, Razão, Balancetes Diários, Balanços, Fichas de Lançamento e Auxiliares, quando existirem, que deverão ser assinados digitalmente utilizando-se do e-CNPJ emitido por entidade credenciada à ICP-Brasil.

A ECD vem substituir o papel pela escrituração digital dos livros Diários, Razão, Balancete Diário e Balanços e Fichas Comprobatórias. Obrigatoriamente estes documentos devem ter assinatura digital para assegurar a validade jurídica, independente do porte das empresas, todos devem adquirir o certificado digital. (RFB, 2011)

Conforme Cleto e Oliveira (2010) a Escrituração Contábil Digital é a contabilidade comercial das empresas e, portanto, baseada no plano de contas que a empresa utiliza para o registro habitual dos fatos contábeis.

Antes da implantação do SPED a escrituração contábil gerada em sistemas de computadores, estes arquivos (livros) eram impressos, encadernados e recebiam a assinatura dos empresários e do contador. Depois de assinados iam para registro na junta comercial e deveriam ficar guardados por um determinado período de tempo. Com o SPED o arquivo gerado por computador é assinado com certificação digital do empresário e do contabilista, depois registrado com certificação digital na junta comercial, e o arquivo digital eletrônico é enviado

para o SPED com o programa ReceitaNet. De acordo com RFB (2011) a grande diferença da ECD, como sistema contábil de escrituração é que em todo processo não há emissão de papel. Os processos deste sistema são as seguintes: i) O contador por meio do seu próprio sistema gera o arquivo contábil no modelo especificado pelo fisco; ii) os dados contábeis da empresa são enviados e validados pelo Programa Validador e Assinados (PVA); iii) os arquivos são assinados digitalmente

Para a RFB (2011) O livro diário e o razão são, para o SPED contábil, um livro digital único. Estão obrigadas adotar o ECD, as sociedades empresárias sujeitas a acompanhamento econômico-tributário diferenciado e as sujeitas á tributação do Imposto de Renda com base no lucro real. A sociedade simples e as microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo simples nacional estão dispensadas desta obrigação.

Berti (2001) afirma que no Brasil a contabilidade por muito tempo teve sua função voltada a atender o fisco (federal, estadual e municipal), deixando sua principal atividade que é auxiliar e de ser agente de decisão, para ser mero funcionário do estado. Segundo Lopes (2008) a implantação do SPED Contábil trouxe varias vantagens para os empresário e contadores, uma delas é a praticidade e redução do montante de papel para ser armazenado, outra vantagens seria ao fisco pois diminui a chance de sonegação e conseqüentemente aumentar a arrecadação.

Lunelli (2009) afirma que a criação do SPED gerou dificuldade para as empresas se adequarem às novas normas, e para agravar mais a situação o prazo para implantação deste novo sistema foi curto. As empresas devem levar seis meses para adaptar-se e, entre muitos problemas há também os lançamentos de informações erradas que deixam a empresa na mira do fisco. A importância da adaptação sistemática é exatamente para que as empresas não fiquem sujeitas a autuações geradas pelos dados prestados incorretamente.

Para Negrini (2009) foram muitos os problemas enfrentados pelas empresas optantes a esperar pelo fornecedor de ERP, que transferiu toda responsabilidade do SPED ao setor de TI, pois o SPED não trata-se de simples adaptação do sistema. Com todas essas informações e ferramentas houve muitas duvidas e dificuldade por parte das empresas, pois foi imposto essas condições a todos, e muitos sequer tinham equipamentos para começar a usar esse sistema.

A grande dificuldade enfrentada por esse sistema seria a necessidade de custear a estrutura tecnológica, sem conhecimento da legislação tributaria por parte das empresas as pessoas pensam que ele é apenas uma forma de fiscalização, e por falta de informação não tem noção da importância dessa mudança, pois no futuro próximo a perspectiva é que todas as empresas do pais sejam obrigadas a se adaptarem ao sistema (Domingos,2010)

Negrini (2009) afirma que o SPED requer que a empresa prepare sua equipe interna, investindo em serviço especializado, pois sem conhecimento especifico não há como gerenciar o projeto.

Nos escritórios contábeis sempre há a necessidade de se fazer treinamentos para os funcionários, para que eles se adéqüem as mudanças. Especialmente no que diz respeito ao SPED e as mudanças trazidas para a contabilidade o treinamento é um fator de grande importância para o aperfeiçoamento profissional. De acordo com Chiavenato (2002, p.496) “a educação profissional que visa adaptar o homem para determinado cargo. Seus objetivos situados em curto prazo são restritos e imediatos, visando dar ao homem os elementos essenciais para o exercício de seu cargo, preparando-o adequadamente para ele.”



A finalidade do treinamento é melhorar o desenvolvimento do funcionário, aperfeiçoando – lhes para melhor desempenho de suas funções. Para Marras (2001, p. 145): “Treinamento é um processo de assimilação cultural em curto prazo, que objetiva repassar ou reciclar conhecimento, habilidades ou atitudes relacionadas diretamente à execução de tarefas ou à sua otimização no trabalho”.

Robbins (2002, p. 241) evidencia que “o treinamento pode ser muito importante no resultado da empresa”. Através disso o funcionário fica mais motivado, isso melhora não só no trabalho mas também na auto estima do funcionário que sente-se mais valorizado.

Compreende-se que o treinamento serve para desenvolver a habilidade profissional das pessoas, para que tenham melhor desempenho de suas funções. “O treinamento é uma maneira eficaz de delegar valor às pessoas, à organização e aos clientes. Ele enriquece o patrimônio humano das organizações” (CHIAVENATO, 1999, p. 294). Uma das necessidades claras sobre treinamento relacionado ao SPED Contábil é referente ao Plano de contas referencial que é um plano de contas elaborado com base na DIPJ com a finalidade de estabelecer uma relação entre as contas do plano de contas da empresa e um padrão, com o intuito de eliminar as fichas da DIPJ.

### **3 Procedimentos Metodológicos**

Segundo Cervo e Bervian (2002) a metodologia é um conjunto de método, processos ou técnicas que, interligados, conduzem à captação e processamento de informações, com vistas às resoluções dos problemas de investigação, tornando possível conhecer a realidade e desenvolver procedimentos ou comportamentos. A abordagem metodológica escolhida da pesquisa é qualitativa. A pesquisa qualitativa é muito importante no campo do estudo das organizações, compreendendo diferentes técnicas de interpretação que visam descrever e decodificar os componentes de um sistema com vários significados, fazendo uma visão dinâmica entre o mundo real e o sujeito, em um vínculo que não se dissolve, sendo subjetivo, não compreendendo – se em números (YIN, 2001).

O presente estudo caracteriza-se ainda como descritivo. Segundo Cervo e Bervian (2002, p.66), a pesquisa descritiva não manipula os fatos ou fenômenos ela observa, registra, analisa e os correlaciona. Utiliza-se o procedimento técnico de estudo de caso, fazendo portanto um levantamento mais profundo do caso estudado em todos seus aspectos, sendo uma unidade analisada profundamente, sem ter um esquema estrutural predominante, mas, reunido o maior número de informações detalhadas usando diversas formas de pesquisa para compreender determinada situação e descrever a complexidade deste fato (LAKATOS; MARCONI, 2009). O instrumento de coleta foi a entrevista, gravada com permissão. Para Yin (2001) é uma ferramenta importante para estudo de caso, por causa da associação entre a entrevista e o método de levantamento de dados.

### **4 Análise e discussão dos resultados**

Foram entrevistadas duas profissionais contábeis, que estão aqui identificadas como R1 e R2, para preservar suas identidades conforme sugerem Cooper e Schindler (2003). Assim, o relato de entrevista do primeiro entrevistado será apenas identificado como (R1) e o segundo com (R2). O profissional (R1) afirmou que é contador e atua na área, em Ponta Porã, há 25 anos, nos setores fiscal, contábil e de recursos humanos. (R2) respondeu que atua na área há 11 anos, tem formação técnica e trabalha em Ponta Porã especificamente nos setores fiscal e de

recursos humanos. A seguir são apresentadas algumas perguntas do roteiro de entrevista, e após as respectivas respostas uma breve análise do discurso dos respondentes.

**Pergunta: Em relação ao SPED, qual é o seu papel no escritório?**

Executo todos os processos do SPED, desde o entendimento até a emissão das guias, pois há a necessidade de possuir o máximo de conhecimento deste sistema para transmitir o maior número de informações a seus clientes e dar treinamentos a seus funcionários. **(R1)**

Tenho a função de procurar informações para passar a equipe de funcionários. Pois necessito saber um pouco no que diz respeito a esse sistema de SPED. **(R2)**

Observa-se pelos relatos que os dois profissionais reconhecem a necessidade de conhecer o sistema, informar adequadamente o cliente e treinar os funcionários para operacionalizar o mesmo. Os respondentes afirmaram em outra questão que nos casos em que as empresas não receberam notificações da Secretaria da Fazenda sobre o início da obrigação, eles mesmos o fizeram via telefone, mas não agendaram reuniões específicas com todos os clientes para apresentar o SPED e suas exigências.

**Pergunta: Você ou alguém do escritório recebeu treinamento específico para o ECD, e como foi feito esse treinamento?**

Recebi treinamento uma única vez, e fui buscar este fora da cidade, quando surge dúvidas procuro auxílio, via internet, pela web site da Receita Federal ou pela revista eletrônica Econet entre outras. **(R1)**

Minha auxiliar fez o treinamento, fora da cidade porque aqui na cidade até o momento não foi oferecido nem um curso. **(R2)**

**Pergunta: Foi marcada uma reunião com cada empresa para apresentar o SPED e todas as suas exigências?**

A própria secretaria da fazenda enviou uma notificação às empresas sobre a data da obrigação, e os que não foram feitos pela receita eu mesma fiz, ligando para eles. **(R1)**

As informações foram passadas individualmente aos clientes, por telefone. **(R2)**

Os respondentes consideraram que foi muito curto o período de adaptação e com isso nem os entes tributantes atualizaram-se, e não se prepararam para passar as informações diretamente às empresas, boa parte das informações foi fornecida pelo contador.

Ambos entrevistados afirmaram que buscaram treinamento fora da cidade e também que não possuem uma equipe específica para trabalhar com empresas obrigadas ao SPED. Nesse caso **(R1)** considera desnecessária uma equipe específica para atender o SPED, ele acredita que todos os funcionários precisam conhecer profundamente o sistema. O treinamento adequado é para Lunelli (2010) uma das dificuldades a ser enfrentada pelos contadores.

**Pergunta: Como foi a reação das empresas diante das mudanças (softwares, certificados, etc) exigidas pelo SPED, houve resistência por parte de seus clientes?**

Houve resistência por parte das empresas por que isso gerou um custo, pois necessitou de um bom programa de gerenciamento, aquisição do software e do certificado digital. **(R1)**

Todos tiveram custo com treinamento de pessoal e com a informatização do sistema por isso teve certa resistência. **(R2)**

O custo foi apontado como um elemento importante na experiência dos dois entrevistados. Vale ressaltar novamente a necessidade de treinamento relacionada ao SPED. Complementarmente à essa pergunta, os entrevistados afirmaram em outra questão que a

grande maioria das empresas resiste em arcar com o custo pois acredita que a importância do SPED é apenas para o fisco.

Pergunta: Do seu ponto de vista, quais foram as principais vantagens do ECD para a empresa?

Uma das vantagens é a informação mais precisa da movimentação da empresa. Na contabilidade houve mais agilidade no serviço e baixou o fluxo de papeis, na escrituração mudaram só essas duas questões, pois do mesmo modo o profissional contábil ainda deve ir à junta comercial, há a necessidade de protocolar, deixar para análise pra então ser validado, a única diferença é que em vez de levar um livro leva-se apenas uma folha. Já as dificuldades ficaram por conta de os clientes se sentirem inseguros por se tratar de uma coisa nova e devido a falta de conhecimento sobre o sistema. **(R1)**

Não houve vantagens, pois o sistema é muito complexo, não vão utilizar de tanta informação, e o custo gerado foi de grande impacto para algumas empresas que nem se utilizavam da informática para os controles contábeis, outro fator de dificuldades foi a falta de conhecimento. **(R2)**

É interessante destacar que enquanto um profissional vê mais agilidade no serviço e menor fluxo de papéis, outro percebe apenas muita complexidade. Para (R1) as dificuldades estão na insegurança do cliente por falta de conhecimento, para (R2) a dificuldade está tanto na falta de conhecimento quanto no custo gerado pelo SPED.

Pergunta: Diante de todas as mudanças enfrentadas, que nota ou classificação você atribui para o SPED e por quê?

Atualmente não está funcionando 100%, eu daria nota 6, porque há falhas no sistema ainda, por exemplo quando o sistema gera um arquivo em certo dia ao passar algum tempo não gera mais, ainda tem muita coisa para ser feito, ainda estão no período de adequação, agora o SPED é importante somente para o fisco, em nível de tributos tudo é emitido em tempo real, o fisco tem em mãos informações das empresas em poucos instantes. **(R1)**

O SPED trouxe muita dificuldade e não disponibilizaram ninguém para tirar dúvidas, e até mesmo no site a linguagem oferecida é muito técnica em informática, afirmo que falta muito para ser feito, de 0 a 10 daria nota cinco. É importante ao fisco, e ao contador, mas para a empresa não trouxe muita vantagem, a empresa não irá utilizar tanta informação [...]. **(R2)**

Os dois profissionais deram notas muito próximas para o SPED, ainda que (R1) tenha anteriormente feito declarações mais favoráveis ao SPED que (R2), nesse momento ambos parecem estar descontentes com o *status quo* do Sistema.

Pergunta: Qual dos três projetos (contábil, fiscal, e NF-e) você considera o mais complexo para o escritório?

Em termos de agilidade seria o Contábil que disponibiliza o F-cont para as empresas, os escritórios dependem da informação que vem da empresa para validar o arquivo, pois se mandarem as informações com erro não é possível enviá-lo. O mais importante pode ser considerado a NF-e que equalizou os lucros nas empresas, não havendo vantagens para uma empresa que trabalha ilegalmente, dentre a que é regular com o fisco, todos pagam os tributos no valor real de seu movimento mensal. **(R1)**

Por haver uma interdependência entre elas, ambas são importantes e necessariamente interligadas. **(R2)**

Para o entrevistado (R1) o mais complexo dentre os três foi F-cont, pois os contadores dependem da informação gerada na empresa para validar as informações, e para o (R2) não houve resposta sobre a complexidade e sim importância dos sistemas.

Pergunta: A necessidade de certificação digital apresentou alguma dificuldade específica para as empresas ou para o escritório? Qual?

Tanto para o escritório quanto a empresa houve a mesma dificuldade que refere se a falta de conhecimento, ambos ficaram inseguros. O empresário ainda colocou um certo tipo de resistência no momento da busca por informações, mas a partir do momento que passou a conhecer mais esse sistema ficou mais fácil para a compreensão de ambos. **(R1)**

A dificuldade específica de ambas foi o custo e a novidade, pois houve necessidade de buscar informações para a compreensão do sistema. **(R2)**

De acordo com a Receita Federal a assinatura digital é um processo que possibilita a verificação de integridade e identifica a autoria de um arquivo eletrônico, ou seja permite saber quem é o autor de um arquivo eletrônico e se não foi modificado, para possuir uma assinatura digital é necessário a aquisição de um certificado digital junto as autoridades certificadoras. Apenas o respondente (R2) apontou o custo como uma dificuldade, para (R1) o entrave foi a falta de conhecimento sobre a certificação digital.

Pergunta: De todas as mudanças enfrentadas pelos profissionais e empresas, que nota de 0 a 10 atribuiria para as mudanças exigidas pelo SPED e porque?

Atualmente não esta funcionando 100%, eu daria nota 6, porque há falhas no sistema ainda, por exemplo quando vai no site da receita e gera um arquivo em certo dia ao passar algum tempo não gera mais, ainda tem muita coisa para ser feito, ainda estão no período de adequação, já o SPED é importante somente para o fisco, em nível de tributos tudo é emitido em tempo real, o fisco tem em mãos informações das empresas no pouco instante. **(R1)**

O SPED trouxe muita dificuldade e não disponibilizaram ninguém para tirar dúvidas, e até mesmo no site a linguagem oferecida é muito técnica em informática, afirmo que falta muito para ser feito, de 0 a 10 daria nota cinco. É importante ao fisco, e ao contador, mas para a empresa não trouxe muita vantagens, a empresa não irá utilizar de tanta informação, pois essa informação não servirá de eixo para a empresa. **(R2)**

As notas dadas pelos respondentes para as mudanças exigidas pelo SPED foram 6 e 5, notas relativamente baixas. As respostas de maneira geral evidenciam certo descontentamento em relação ao que tem sido oferecido pela RFB. No entanto vale destacar que ambos necessitam procurar com a máxima urgência mais informações e treinamento para se adequarem ao que é exigido, visto que é papel do contador fornecer informações aos seus clientes, e informações inclusive que impactam o negócio em questão.

## **5 Considerações finais**

Para melhor entendimento sobre as razões dos impactos que o novo sistema trouxe aos profissionais contábeis a pesquisa buscou responder a seguinte questão: De que forma as exigências necessárias para a implantação da escrituração digital foram vivenciadas por profissionais contábeis? Esse estudo buscou evidenciar a importância e as principais dificuldades enfrentadas em razão da implantação do SPED.

Como consequência dessa inovação tecnológica que chegou à contabilidade, as dificuldades apresentadas pelos entrevistados foi a necessidade de treinamento e falta de oferta do mesmo, pois o cursos foram dados nas cidades vizinhas, desta forma sentiram necessidade de treinamento na cidade de Ponta Porã. Outra dificuldade enfrentada por ambos foi que devido aos custos para a implantação do SPED contribuiu para que empresas impusessem certa resistência. Além disso, os entrevistados apontaram a falta de entendimento sobre o SPED

como um fator complicador do ponto de vista da empresa e declararam existir falhas técnicas que comprometem a eficiência do sistema.

Foi possível observar que os profissionais apresentam divergência no que diz respeito aos benefícios que o sistema oferece, e tem visão paralela quanto às dificuldades. De forma geral os relatos foram que esse sistema continua sendo um enigma, não esta sendo de fácil compreensão, as informações não estão sendo passadas de forma clara e objetiva para os contabilistas e seus clientes, tornando assim a adequação mais difícil. Quando esse enigma for decifrado e for compreendido, não será mais tão impactante.

Diante da pesquisa realizada pode-se constatar que a visão dos profissionais contábeis é um tanto negativa ao se tratar do novo sistema, pois os profissionais e empresários têm conhecimento superficial a respeito do SPED e de seus pressupostos.

## Referências

AZEVEDO, Osmar Reis; MARIANO, Paulo Antonio. **Sistema Público de Escrituração Digital**. 2 ed. São Paulo – IOB: 2009

BARROS, Paula Francinete Melo de. **O Profissional Contábil Frente às Exigências do Mercado e os Princípios Fundamentais da Contabilidade**. Disponível em:

BERTI, Anélio. **O profissional da Contabilidade frente à tomada de decisão**. *Revista do Conselho Federal de Contabilidade*. nº 127, 2001.

CERVO, Amando Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia Científica**. São Paulo; Makron Books, 2002.

CHIAVENATO, Idalberto . **Gestão de Pessoas: O novo papel dos recursos humanos nas organizações**. 6ª tiragem. Rio de Janeiro: Campus, 1999.

CHIAVENATO, Idalberto. **Recursos Humanos**, 7ed. São Paulo – Atlas, 2002.

CLETO; Nivaldo, OLIVEIRA; Fabio Rodrigues. **Manual de Autenticação dos Livros Digitais – SPED contábil**. 1º Ed. São Paulo. Fiscosoft, 2010.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Princípios Fundamentais de Contabilidade e Normas Brasileiras de Contabilidade**. 3 ed. Brasília: DF CFC, 2001. Disponível em: [http://www.cfc.org.br/uparq/livro\\_auditoria%20e%20pericia .pdf.pdf](http://www.cfc.org.br/uparq/livro_auditoria%20e%20pericia.pdf). Cesso em 26 de Outubro de 2011.

DOMINGOS, Richard. **SPED Muda Vida Das Empresas**. Disponível em: <http://www.administradores.com.br/informe-se/administração-e-negocios/sped-muda-vida-das-empresas/33788/> . Acesso dia 25 Julho de 2011.

FAVERO, Hamilton Luiz; LONARDONI, Mario; SOUZA, Clovis de; TAKUKURA, Massakuzu. **Contabilidade Teoria e Prática**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 1997.

FILHO, Celson Almeida . **A importância da Informática na Profissão Contábil**. Disponível em: <http://www.contabeis.com.br/artigos.aspx?id=75> Acesso em: 03/05/2011

FILHO, Américo Garcia Parada. **Livro de Balancetes Diários e Balanços**. Disponível em: <<http://www.cosif.com.br/mostra.asp?arquivo=contabil03bancete>> Acesso em 20/09/2011

FILHO, José Francisco Ribeiro; LOPES, Jorge; PERDENEIRAS, Marcleide. **Estudando Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2009.

GONÇALVES, Eugênio Celso; BAPTISTA, Antônio Eustáquio. **Contabilidade Geral**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 1996.

HENDRIKSEN, Eldon S. BRENDA, Michael F. Van. **Teoria da Contabilidade**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 1999.

IUDÍCIBUS, Sérgio; MARION, José Carlos. **Introdução à Teoria da Contabilidade Para o Nível de Graduação**. São Paulo: Atlas, 2000.

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

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu; KATINITZ, Stephen Charles; RAMOS, Alkíndar de Toledo; CASTILHO, Edison; BENATTI, Luiz; EDUARDO, Weber Filho; JÚNIOR, Ramon Domingues. **Contabilidade Introdutória**. 10ª ed. São Paulo. Atlas, 2006.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia Científica**. 5. Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

LOPES, André Charone Tavares. **SPED – A Contabilidade Digital**. Disponível em: <<http://www.artigonal.com/administração-artigos/sped-a-contabilidade-digital-650553.html>>. Acesso dia 15 Março, 2011.

LUNELLI, Reinaldo Luiz. **SPED – Sistema Público de Escrituração Digital**. Editora: Portaltributário, 2009.

MARRAS, Jean Pierre. **Administração de Recursos Humanos: Do Operacional ao Estratégico**. 4. ed. São Paulo: Futura, 2001.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Empresarial**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 1994.

MARION; José Carlos. **Análise das Demonstrações Contábeis: Contabilidade Empresarial**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2002.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Empresarial**. 10 ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MOM, Luiz Cláudio. **Projeto Educação Continuada: Nota Fiscal Eletrônica Escrituração Fiscal Digital e as últimas alterações na Legislação**. Florianópolis, 2008.

NEGRUNI, Rogério. **Desenvolvendo uma Estratégia Segura Para Atender ao SPED**. Disponível em: <http://www.decisionit.com.br/artigos/artigos4.htm>. Acesso em: 20/11/2010.

OLIVEIRA, Aline Santana de. **Sistema Público de Escrituração Digital: Impactos do SPED Contábil nos Escritórios Contábeis de Piracicaba**. Disponível em: <http://www.unimep.br/anexo/adm/30032011202211.pdf>. Acesso em: 28 de Julho de 2010.

OLIVEIRA, Edson. **Contabilidade Informatizada: Teoria e Prática**. São Paulo: Atlas 1997.

OLIVEIRA, Sergio Bispo. **Contabilidade Geral**. Disponível em: <http://pt.scribd.com/doc/56932166/14/Livro-Razao>. Acesso dia 22 de Outubro 2011.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Introdução à Contabilidade: com abordagem para não-contadores**. 1ed. São Paulo: Cengage Learning, 2006.

PALHARES, Antonio; RODRIGUES, Laércio de Castro. **Introdução à Contabilidade**. 1 ed. São Paulo: Scipione, 1990.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Sítio do SPED. Disponível em : <http://www.receita.fazenda.gov.br>. Acesso em: 02 de Março de 2011.

ROBBINS, Stephen Paul. **Administração: Mudanças e Perspectivas**. 3ª tiragem. São Paulo: Saraiva, 2002.

SANTOS; Fabrício. Leiaute Nacional Unificado de Processamento de Dados, Certificação Digital, Escrituração Contábil e Fiscal em forma Digital com valida Jurídica, Nota Fiscal Eletrônica: Você contabilista, está preparado. RBC Revista Brasileira de Contabilidade. 156 ed. p. 15 – 21, Novembro/Dezembro 2005.

SCHMIDT, Paulo; SANTOS, José Luiz dos. **História do Pensamento Contábil**. 8 ed. São Paulo: Atlas, 2006.

SECRETARIA DA FAZENDA. **Escrituração Fiscal Digital**. Disponível em: [http://www.sefaz.ba.gov.br/especiais/aviso\\_escrituracao\\_fiscal\\_digital.htm](http://www.sefaz.ba.gov.br/especiais/aviso_escrituracao_fiscal_digital.htm). Acesso dia: 09 de agosto de 2011.

SILVA, Antônio Carlos Ribeiro da. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade: Orientações de estudos, projetos, relatórios, monografias, dissertações, teses**. São Paulo: Atlas, 2003.

TAVARES, Cláudia Katalyne costa. **Ética na Contabilidade: Um Estudo Sobre a Importância Desta Ferramenta Para o Profissional da Área Contábil**. Disponível em: Acesso em: 13 de Julho de 2010.

YIN, Robert K. **Estudo de Caso: planejamento e métodos**. 2ª ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.