



UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIAS,
CONTABILIDADE E SECRETARIADO – FEAACS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

JOANA DARC FROTA XIMENES
Orientadora: Prof. Ms. Jackeline Lucas Souza

ANÁLISE DA PERCEPÇÃO DAS EMPRESAS DE SERVIÇOS CONTÁBEIS FACE
AO SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL (SPED)

FORTALEZA
2013

JOANA DARC FROTA XIMENES

**ANÁLISE DA PERCEPÇÃO DAS EMPRESAS DE SERVIÇOS CONTÁBEIS EM
RELAÇÃO AO SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL (SPED)**

Este artigo científico foi submetido à Coordenação do Curso de Ciências Contábeis, como parte dos requisitos necessários à obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis, outorgado pela Universidade Federal do Ceará – UFC.

A citação de qualquer trecho deste artigo científico é permitida, desde que feita de acordo com as normas de ética científica.

Data da aprovação: ___/___/2013

Prof(a). Ms. Jackeline Lucas Souza

Profa. Orientadora

Prof(a). Ms. Liliane Maria Ramalho de Castro e Silva

Membro da banca Examinadora

Prof(a). Ms. Marilene Feitosa Soares

Membro da banca Examinadora

ANÁLISE DA PERCEPÇÃO DAS EMPRESAS DE SERVIÇOS CONTÁBEIS EM RELAÇÃO AO SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL (SPED)

Joana Darc Frota Ximenes

Jackeline Lucas Souza

RESUMO

O presente estudo tem o objetivo de analisar a opinião das empresas de serviços contábeis associados ao SESCAP (Sindicato das Empresas de Serviços Contábeis e das Empresas de Assessoramento, Perícias, Informações e Pesquisas do Ceará) acerca do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED). Para tanto, foi realizado um estudo de natureza qualitativa, descritiva e bibliográfica, adotando-se o procedimento de entrevista. Foram analisadas as percepções das empresas associadas que utilizam módulos do SPED nas suas atividades junto aos seus clientes. De acordo com os dados coletados é possível observar que, de forma predominante, as opiniões evidenciadas nas respostas avaliam o SPED como instrumento fiscal que traz reflexos positivos ao país e aprovam a sua utilização; as empresas que o consideram como negativo possuem representatividade pequena se comparadas com as citadas anteriormente. Isso demonstra que, de forma geral e considerando aspectos específicos tratados na análise dos resultados, o SPED é aprovado por número preponderante de empresas.

Palavras-chave: SPED. Serviços Contábeis. Empresas de Contabilidade. Arquivo.

ABSTRACT

The present study aims to analyze the views of accounting services associated with SESCAP (Trade Union of Financial Services and Business Consulting, Inspection, Information and Researches of Ceará). Therefore, a qualitative study was conducted, adopting the interview procedure. Perceptions of associated companies using the SPED module in its activities with its customers were analyzed. According to the collected data, it was observed that, mainly, the responses approved the SPED use as an fiscal instrument and agree that it brings positive consequences to the country; and the ones that evaluated SPED negatively aren't as representative as the others. This demonstrates that, in general, and considering specific issues raised in the analysis of the results, the SPED is approved by preponderant number of companies.

Keywords: SPED. File.

1. INTRODUÇÃO

A evolução tecnológica proporciona facilidades relativas ao acesso e divulgação das informações e disposição destas via *internet*. Informações de naturezas distintas podem ser coletadas em um banco de dados e transportadas através de um *software* em tempo real e com a possibilidade de serem atualizadas a qualquer tempo.

O uso dessa tecnologia de transporte e coleta de dados têm impactado vários âmbitos da administração pública brasileira, e não seria diferente com a administração tributária. O início do aumento da presença fiscal através de *softwares* deu-se pelo artigo 37 da Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003.

Duarte (2009) diz que essa nova redação constitucional abriu caminho para a modernização e otimização da gestão tributária, viabilizando a criação do Cadastro Nacional Sincronizado e do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED). Desde a publicação do

Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, o qual instituiu o SPED, mudanças tecnológicas têm influenciado a atuação dos profissionais da área de contabilidade, bem como do fisco.

Nesse contexto, considerando a relevância do SPED para a administração tributária, o presente estudo visa responder a seguinte questão-problema: Qual a percepção e avaliação das empresas de serviços contábeis associados ao SESCAP no atendimento ao SPED?

O objetivo desse artigo é analisar a percepção e opinião das empresas de serviços contábeis associadas ao SESCAP (Sindicato das Empresas de Serviços Contábeis e das Empresas de Assessoramento, Perícias, Informações e Pesquisas do Ceará) sobre o SPED. Os objetivos específicos são: demonstrar as mudanças ocasionadas com a implantação e utilização do SPED nas empresas de serviços contábeis e identificar qual a importância do SPED quanto à relação entre contribuintes e a empresa de serviços contábeis.

A fim de atender ao objetivo proposto buscou-se: i) levantar as características dos arquivos eletrônicos que compõem o SPED; ii) elucidar os aspectos quanto à formação de conhecimento, fiscalização, entrega dos arquivos, honorários, transmissão de informações e opinião pessoal dos entrevistados sobre a implantação e eficiência do SPED; e, por fim, iii) analisar a contribuição do SPED para melhoria dos serviços contábeis prestados.

O trabalho está estruturado em cinco seções, sendo esta a introdução; a segunda seção a fundamentação teórica sobre o SPED; a terceira seção a metodologia utilizada na pesquisa; a quarta seção formada pela análise dos resultados; e, a quinta e última seção com as considerações finais.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Com o crescente aumento das transações entre as empresas, seria quase impossível o fisco exercer controle e prevenção de evasão tributária eficientes sobre todas elas se o aparato tecnológico não fosse utilizado. Dentro deste contexto, a Receita Federal do Brasil tem aprimorado a sua fiscalização através da utilização da tecnologia, cruzando informações do seu banco de dados com as informações das demais esferas, combatendo fortemente a evasão fiscal. As ações governamentais têm buscado aperfeiçoar os procedimentos de fiscalização, para inibir a sonegação fiscal, originando neste cenário a criação do SPED.

2.1 Sistema Público de Escrituração Digital (SPED)

As empresas brasileiras industriais, comerciais e de serviços estão se tornando cada vez mais competitivas, elevando seus faturamentos e, conseqüentemente, utilizando o suporte dado pela evolução tecnológica. De acordo com Azevedo e Mariano (2009) a modernização completa, no entanto, era impedida pela falta de padronização das informações solicitadas, uma vez que as várias declarações eram solicitadas em linguagens diversas pelo governo federal, estadual e municipal.

As discussões sobre os impactos e benefícios do SPED para contribuintes, fisco, contabilistas e profissionais da tecnologia da informação permeiam aspectos de uma necessária evolução intelectual e tecnológica, transformando profissionais da área contábil em aprendizes que devem seguir esse processo buscando aprendizado contínuo para acompanhar a tecnologia (DUARTE, 2008).

A elaboração do projeto SPED no Brasil foi realizada com base em exemplos implementados em outros países - Chile e México (AZEVEDO; MARIANO, 2009). O SPED é fruto de muito trabalho das autoridades fiscais que em diversos momentos atuaram em conjunto com as empresas privadas participantes do projeto piloto. O projeto SPED faz parte do Programa de Aceleração do Crescimento (PAC) e do Projeto de Modernização da Administração Tributária e Aduaneira (PMATA), ambos do Governo Federal.

O primeiro fato que deu início a essa revolução informacional tributária foi advindo da Emenda Constitucional nº 42, aprovada em 19 de dezembro de 2003, a qual introduziu o inciso XXII ao artigo 37 da Constituição Federal. Esta emenda foi responsável pela integração entre as Administrações Tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, através do compartilhamento de cadastros e de informações fiscais. Após a edição desse dispositivo constitucional, tornou-se necessário o seu atendimento e para isso foi realizado o I ENAT (Encontro Nacional de Administradores Tributários) em julho de 2004. Segundo a Receita Federal do Brasil (2012a):

Nesse encontro começou a ser delineado como seriam os rumos da integração entre as esferas tributárias nos termos de padronização e melhor qualidade das informações; racionalização de custos e da carga de trabalho operacional no atendimento; maior eficácia da fiscalização; maior possibilidade de realização de ações fiscais coordenadas e integradas; maior possibilidade de intercâmbio de informações fiscais entre as diversas esferas governamentais; cruzamento de informações em larga escala com dados padronizados; e, uniformização de procedimentos.

A oficialização do SPED deu-se com a promulgação do Decreto nº 6.022, em 22 de janeiro de 2007, 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 empresas.

O SPED estabeleceu novos valores e aspectos para a relação entre fisco e contribuintes, valorizando a transparência mútua e promovendo a integração entre fiscos. De acordo com a Receita Federal do Brasil, são as premissas do SPED: propiciar melhor ambiente de negócios para as empresa no país; eliminar a concorrência desleal com o aumento da competitividade entre as empresas; o documento oficial é o documento eletrônico com validade jurídica para todos os fins; utilizar a Certificação Digital, padrão ICP Brasil; promover o compartilhamento de informações; criar na legislação comercial e fiscal a figura jurídica da Escrituração Digital e da Nota Fiscal Eletrônica; manutenção da responsabilidade legal pela guarda dos arquivos eletrônicos da Escrituração Digital pelo contribuinte; redução de custos pelo contribuinte; mínima interferência no ambiente do contribuinte e disponibilização de aplicativos para emissão e transmissão da Escrituração Digital e da NF-e para uso opcional pelo contribuinte.

Para Azevedo e Mariano (2009), o SPED é mais que uma alteração da forma de cumprimento das obrigações, é a alteração da “cultura do papel”, presente na sociedade, pela utilização de arquivos digitais.

Para Duarte (2008), a vigilância em tempo real do fisco é comparada a um “*Big Brother Fiscal*”, onde o alvo é obter informações em tempo real das operações da empresa em formato eletrônico.

As informações dos contribuintes são transmitidas através de certificações digitais, as quais identificam os participantes e vinculam identificações a um par de chaves criptografadas, de forma sigilosa e válida juridicamente.

2.2 Módulos do SPED

O SPED possui sete módulos implantados e três que ainda estão em fase de desenvolvimento e estudos. Os sete módulos implantados do SPED são: SPED Contábil, Controle Fiscal Contábil de Transição (FCONT), SPED Fiscal, EFD Contribuições, Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e), Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e) e Nota Fiscal Eletrônica (NF-e). Os três módulos em fase de implantação, desenvolvimento e estudos são: Central de Balanços, eSocial e EFD IRPJ.

a) Módulos implantados

O SPED Contábil, também chamado de Escrituração Contábil Digital ou ECD, foi instituído pela Instrução Normativa RFB (IN) nº 787, de 19 de outubro de 2007, e possibilita que as demonstrações contábeis sejam validadas em seus arquivos eletrônicos. A ECD tem por objetivo a transmissão de arquivos em versão digital do livro Diário e seus auxiliares; livro Razão e seus auxiliares; Balancetes Diários; Balanços; e fichas de lançamento comprobatórios dos assentamentos nelas transcritos. É obrigatório para todas as empresas tributadas pelo lucro real a partir de 2009, sendo facultado para as demais empresas, de acordo com os incisos I e II desta IN:

I - em relação aos fatos contábeis ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2008, as sociedades empresárias sujeitas a acompanhamento econômico-tributário diferenciado, nos termos da Portaria Receita Federal do Brasil nº 11.211, de 7 de novembro de 2007, e sujeitas à tributação do Imposto de Renda com base no Lucro Real.

II - em relação aos fatos contábeis ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2009, as demais sociedades empresárias sujeitas à tributação do Imposto de Renda com base no Lucro Real (BRASIL, 2007b).

Duarte (2008) considera a Escrituração Contábil Digital (ECD) como o pilar contábil do SPED e a conceitua como a geração de livros contábeis em meio eletrônico, através de arquivo com *layout* padrão e assinado com certificado digital.

A ECD é submetida ao Programa Validador e Assinador (PVA), especificamente desenvolvido para tal fim, disponível no *site* da Receita Federal do Brasil e deve conter, no mínimo, as funcionalidades de validação do arquivo digital da escrituração, de assinatura digital, de visualização da escrituração, de transmissão para o SPED e de consulta à situação da escrituração (AZEVEDO; MARIANO, 2009).

O Controle Fiscal Contábil de Transição (FCONT), instituído pela IN nº 949, de 16 de junho de 2009, para fins de registros auxiliares, destinados às empresas sujeitas cumulativamente ao lucro real e ao Regime Tributário de Transição (RTT), as quais estão sofrendo as alterações dos novos critérios contábeis de reconhecimento de receitas, custos e despesas computadas na escrituração contábil, inseridas pelas Leis nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007 e nº 11.941, de 27 de maio de 2009. Sendo dispensadas as empresas que não possuem lançamentos com base em métodos e critérios diferentes daqueles aplicáveis para fins tributários. De acordo com essa IN, o FCONT é uma escrituração das contas patrimoniais e de resultado, em partidas dobradas, que considera os métodos e critérios contábeis aplicados na legislação tributária. Para a apresentação do FCONT é obrigatória a assinatura digital mediante utilização de certificado digital válido.

O SPED Fiscal, instituído pelo Convênio ICMS nº 143, de 20 de dezembro de 2006, também chamado de Escrituração Fiscal Digital ou EFD Fiscal, é constituído pelo conjunto de escriturações de documentos fiscais, registros de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, e outras informações de interesse do fisco, assinadas digitalmente e depois transmitidas ao ambiente SPED. A EFD Fiscal é de uso obrigatório para os contribuintes do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal de Comunicação (ICMS) ou do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), devendo submeter ao arquivo digital gerado à importação e à validação do Programa Validador e Assinador (PVA) fornecido pelo SPED. Segundo o parágrafo 3º do Ajuste SINIEF nº 02, de 3 de abril de 2009, o contribuinte deverá utilizar a EFD para efetuar a escrituração do:

I - Livro Registro de Entradas;

II - Livro Registro de Saídas;

III - Livro Registro de Inventário;

IV - Livro Registro de Apuração do IPI;

V - Livro Registro de Apuração do ICMS;

VI - Livro de Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP (BRASIL, 2009a).

Segundo a cláusula oitava do Convênio ICMS nº 143, de 20 de dezembro de 2006, assegura o compartilhamento de informações relativas às escriturações fiscal e contábil digitais, em ambiente nacional, com as unidades federais de localização dos estabelecimentos da empresa, mesmo que as escriturações sejam centralizadas.

A EFD Contribuições, que foi instituído pela IN nº 1.252, de 01 de março de 2012, contempla as escriturações das contribuições para o PIS/PASEP e para a COFINS nos regimes de apuração não-cumulativo e/ou cumulativo. A EFD Contribuições ainda contempla a escrituração da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta, incidindo nos setores industriais e de serviços, pelo aferimento de receitas referentes aos serviços e produtos nela relacionados.

Instituído pelo Ajuste SINIEF nº 07, de 05 de outubro de 2005, a NF-e, é um documento eletrônico emitido e armazenado para registrar a circulação de mercadorias e prestação de serviços, tendo sido desenvolvida pela Receita Federal do Brasil e pelas Secretarias de Fazenda dos Estados. A utilização da NF-e possibilita uma diminuição de dispêndio de recursos para captar, tratar, armazenar e disponibilizar informações sobre a emissão de notas fiscais dos contribuintes, já que os volumes de transações efetuadas e os montantes de recursos movimentados crescem em um ritmo intenso e, na mesma proporção, aumentam os custos inerentes à necessidade do estado de detectar e prevenir a evasão tributária. Além disso, a NF-e possibilita inúmeras vantagens às partes envolvidas, por exemplo: aumento da confiabilidade da Nota Fiscal; eliminação do papel; aumento da produtividade da auditoria; cruzamento eletrônico de informações; entre outras.

A fim de emitir uma NF-e, a empresa deve credenciar-se junto à Secretaria da Fazenda e solicitar a autorização para sua emissão, devendo ser armazenada pelo contribuinte por no mínimo cinco anos (DUARTE, 2008).

Conforme a cláusula primeira do Ajuste SINIEF nº 07, de 05 de outubro de 2005:

§2º Ficam as unidades federadas autorizadas a estabelecer a obrigatoriedade da utilização da NF-e, a qual será fixada por intermédio de Protocolo ICMS, o qual será dispensado na hipótese de contribuinte inscrito no cadastro do ICMS de uma única unidade federada;

§3º Para fixação da obrigatoriedade de que trata o protocolo previsto no §2º, as unidades federadas poderão utilizar critérios relacionados à receita de vendas e serviços dos contribuintes, atividade econômica ou natureza da operação por eles exercida (BRASIL, 2005).

A Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e), que teve a implantação objetivada pelo Protocolo de Cooperação nº 02, de 07 de dezembro de 2007, é um documento de existência digital, gerado e armazenado eletronicamente em ambiente nacional pela Receita Federal do Brasil, pela prefeitura ou por outra entidade conveniada, para documentar as operações de prestação de serviços sujeitos ao Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza (ISSQN). Esse módulo foi concebido para ser aplicado nacionalmente, beneficiando a sociedade na racionalização do uso do papel e aplicando a tecnologia a serviço da informação digital ao simplificar as obrigações acessórias. A geração da NFS-e é feita mediante serviços

informatizados disponibilizados aos contribuintes. O documento é gerado quando os dados que compõe a NFS-e são informados, analisados, processados, validados e têm sua veracidade confirmada.

Duarte (2008) discorre que a NFS-e foi desenvolvida de forma integrada pela Receita Federal do Brasil e pela Associação Brasileira das Secretarias de Finanças das Capitais (ABRASF), a implantação da Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e) atende ao Protocolo de Cooperação nº 02, de 07 de dezembro de 2007, que definiu a coordenação e a responsabilidade pelo desenvolvimento e implantação do projeto.

O Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e), instituído pelo Ajuste SINIEF nº 18, de 21 de dezembro de 2011, é um documento digital emitido e armazenado eletronicamente, o qual registra uma prestação de serviços de transporte e tem validade em todos os Estados da Federação. O CT-e gerou vantagens tanto para os emitentes, como para os tomadores, sociedade, contabilistas e fisco. As vantagens mais representativas para os emitentes são: simplificação das obrigações acessórias; redução do tempo de parada de caminhões em Postos Fiscais de Fronteira; e, incentivo ao uso de relacionamentos eletrônicos com os clientes (*business-to-business*).

O referido Ajuste SINIEF, instituiu relação de datas para início da obrigatoriedade para emissão do CT-e em substituição aos documentos em papel equivalentes. Os contribuintes do ICMS em substituição aos documentos citados na cláusula primeira do citado Ajuste ficam obrigados ao uso do CT-e, nos termos do § 3º, a partir das seguintes datas:

I – 1º de dezembro de 2012, para os contribuintes do modal:

- a) rodoviário relacionados no Anexo Único;
- b) dutoviário;
- c) aéreo;
- d) ferroviário.

II – 1º de março de 2013, para os contribuintes do modal aquaviário:

III – 1º de agosto de 2013, para os contribuintes do modal rodoviário, cadastrados com regime de apuração normal;

IV – 1º de dezembro de 2013, para os contribuintes:

- a) do modal rodoviário, optantes pelo regime do Simples Nacional;
- b) cadastrados como operadores no sistema Multimodal de Cargas.

Parágrafo único. Ficam mantidas as obrigatoriedades estabelecidas pelas unidades federadas em datas anteriores a 31 de dezembro de 2011 (BRASIL, 2011).

A administração tributária está desenvolvendo outros módulos do SPED para armazenar e cruzar mais informações dos contribuintes. Os módulos tratados a seguir irão coletar informações de naturezas ainda não relacionadas nos módulos implantados, como a e-Social, a qual irá unificar informações pelo empregador em relação aos seus empregados.

b) Módulos em fase de desenvolvimento

O projeto SPED inclui mais três módulos, os quais estão em fase de pesquisa e desenvolvimento, sendo estes: a Central de Balanços, a eSocial e o EFD IRPJ.

De acordo com a Receita Federal do Brasil, o projeto Central de Balanços está em fase inicial de desenvolvimento e objetivando reunir demonstrativos contábeis e uma série de informações econômico-financeiras públicas das empresas envolvidas. Essas informações serão mantidas em um repositório e utilizadas para geração de estatísticas, análises nacionais e internacionais, análise de risco de crédito e estudos econômicos, contábeis e financeiros.

Além disso, a Central objetiva a disponibilização desses dados à sociedade em meio magnético.

O segundo módulo em implantação, a eSocial, contempla a escrituração da folha de pagamento e o Livro de Registro de Empregados. Através desse módulo será possível a integração do seu ambiente nacional com os sistemas informatizados das empresas e a padronização e integração dos cadastros das pessoas físicas e jurídicas no âmbito dos órgãos participantes.

O terceiro e último módulo em fase de desenvolvimento é a Escrituração Fiscal Digital IRPJ (EFD IRPJ), anteriormente chamada de e-LALUR (Livro de Apuração do Lucro Real Eletrônico), estará disponível aos contribuintes em 2014, de acordo com o cronograma do projeto na Receita Federal do Brasil. A EFD IRPJ engloba o e-LALUR e os cálculos do IRPJ e CSLL para as empresas tributadas pelo lucro presumido e pelo lucro arbitrado contemplando, ainda, informações econômicas e gerais da DIPJ (Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica).

2.3 Estudos empíricos anteriores sobre adaptação das empresas de serviços contábeis ao SPED

Um estudo realizado pela Fiscosoft (2012) sobre a adaptação ao SPED identificou em todas as unidades da Federação investimentos por parte das empresas contábeis, sem ajuste dos honorários em todas as prestadores de serviços. Apesar disso, as empresas contábeis reconhecem a importância do SPED para a administração tributária e a troca de informações com os clientes.

Um estudo realizado por Duarte *et al.* (2012), em empresas contábeis em todo o Brasil, exceto no Estado de Roraima, identificou que o módulo EFD Contribuições foi mais difícil de adequação e implantação.

Em uma pesquisa realizada por Costa (2009), no Estado de São Paulo, com empresas contábeis, o SPED demonstrou-se ferramenta necessária ao cotidiano contábil, mas com fragilidade na relação empresa-SPED no que tange à baixa tecnologia dos *softwares* utilizados pelos clientes.

Para Silva e Martins (2012) as empresas de contabilidade em todas as unidades da Federação investem em treinamentos de seus funcionários, mas identificam dificuldades nas informações inconsistentes enviadas pelos seus clientes, que precisam ser corrigidas para a transmissão dos arquivos eletrônicos ao SPED.

3. METODOLOGIA

Vergara (1997) classifica as tipologias de pesquisa como sendo quanto aos fins e quanto aos meios. Este trabalho classifica-se quanto aos fins como descritiva, a qual exige do pesquisador uma delimitação precisa de técnicas, métodos, modelos e teorias que orientarão a coleta e interpretação dos dados, cujo objetivo é conferir validade científica à pesquisa (TRIVIÑOS, 1987).

Quanto aos meios, segundo Gil (1991), a presente pesquisa é bibliográfica e levantamento, pois foi elaborada a partir de material já publicado, constituído principalmente de artigos de periódicos, disponibilizado na *internet*.

Quanto à natureza, ou abordagem do problema, trata-se de pesquisa qualitativa, visto que se propõe, segundo Triviños (1987), a análise das determinantes dinâmicas comum em grupos sociais, obtendo-se daí uma visão mais profunda do fenômeno observado.

A coleta de dados foi efetuada por meio de aplicação de questionário contendo 29 questões distribuídas nos seguintes blocos: bloco um – sete questões sobre o perfil da empresa entrevistado; bloco dois - duas questões sobre a entrega dos arquivos do SPED; bloco três – quatro questões sobre os investimentos realizados na adaptação; bloco quatro – uma questão sobre a adequação dos honorários; bloco cinco – três questões sobre a troca de informações entre a empresa contábil e seus clientes; bloco seis – uma questão sobre a atualização de *software*; bloco sete – nove questões sobre o preparo das informações para a validação e bloco oito – duas questões sobre a certificação digital.

A aplicação dos questionários foi efetuada em empresas de serviços contábeis associadas à SESCAP buscou-se as que utilizam o SPED nas suas atividades (as que possuem clientes sujeitos ao SPED). A população de 128 empresas associadas ao SESCAP está distribuída em: 4 especializadas em sistemas contábeis, 10 especializadas em contabilidade pública, 13 especializadas em consultoria de gestão, 96 aptas à amostra por trabalharem com o SPED e 5 com contatos desatualizados, conseqüentemente estão fora do objeto da pesquisa. Das 96 empresas usuárias do SPED, 50 empresas responderam a pesquisa.

Aplicou-se análise de conteúdo em três fases do método, segundo Bardin (2009): (1) pré-análise; (2) exploração do material; e (3) tratamento dos resultados, inferência e interpretação. Após consecução destas fases, os dados foram analisados nos sete grupos das 29 questões aplicadas e interação destes com as questões mais relevantes sob o ponto de vista do usuário (empresa contábil).

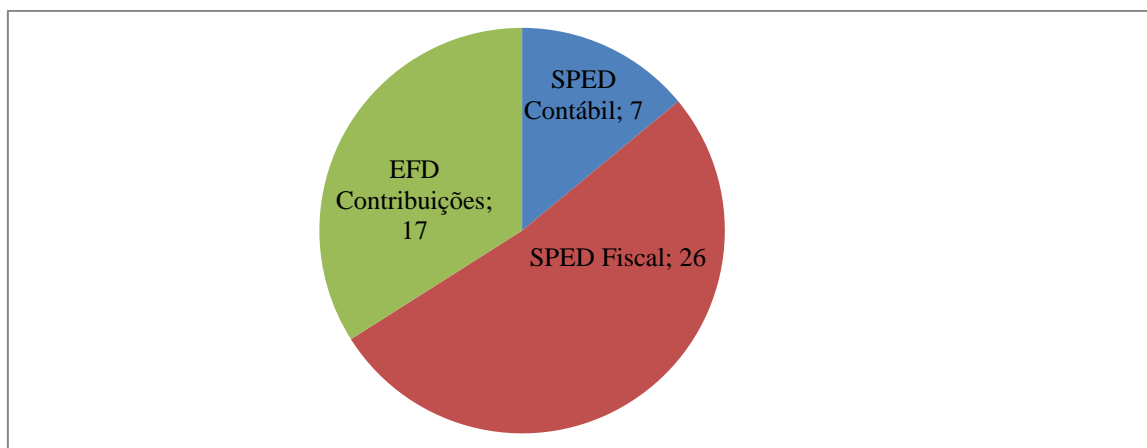
4. ANÁLISE DOS RESULTADOS

A presente seção apresenta a análise dos resultados obtidos através de cruzamentos de informações geradas pelas respostas das empresas da amostra. Os resultados foram evidenciados e avaliados levando em consideração a representatividade e comportamento das respostas para se responder aos questionamentos levantados nessa pesquisa.

4.1 Bloco um: perfil da empresa contábil entrevistada

O grupo das empresas contábeis entrevistadas é composto por 50 empresas. Sendo 42% da amostra de empresas que possuem acima de 100 clientes, 28% possuem de 51 a 100 clientes, 26% possuem de 11 a 50 clientes e 4% possuem de 1 a 10 clientes. A maioria das empresas da amostra implantou primeiramente o SPED Fiscal em seus clientes (Gráfico 1).

Gráfico 1 – Módulos implantados em 50 empresas



Fonte: Elaborado pela autora (2013).

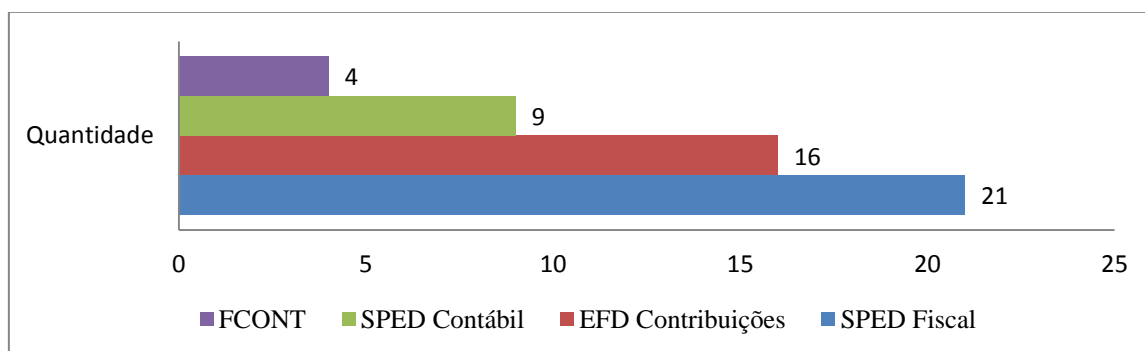
As 26 empresas que implantaram primeiramente o SPED Fiscal correspondem a 52% da amostra, seguido pela EFD Contribuições com 34% e, por fim, pelo SPED Contábil com 14%. Os demais módulos do SPED foram citados no questionário, mas nenhuma entrevistada os marcou como primeiro módulo implantado.

4.2 Bloco dois: questões sobre a entrega dos arquivos do SPED

Das 50 empresas participantes, 36 responderam que entregaram o primeiro arquivo do SPED dentro do prazo e sem erros (72%); 11 empresas entregaram dentro do prazo e com erros (22%); 2 empresas não entregaram no prazo (4%); 1 não foi a responsável pela entrega do arquivo pois o cliente transmitiu diretamente ao SPED (2%). Isso evidencia que as empresas pesquisadas, em sua maioria, conseguiram cumprir o prazo de implantação dado pela administração tributária, mesmo que com erros a serem retificados posteriormente.

Evidenciou-se também que o módulo de maior complexidade de adaptação foi o SPED Fiscal (Gráfico 2). Tal resultado não foi o mesmo obtido nos estudos de Duarte *et al.* (2012), os quais identificaram o módulo EFD Contribuições como o mais difícil para adequação.

Gráfico 2 – Módulo do SPED Fiscal com maior dificuldade de adequação



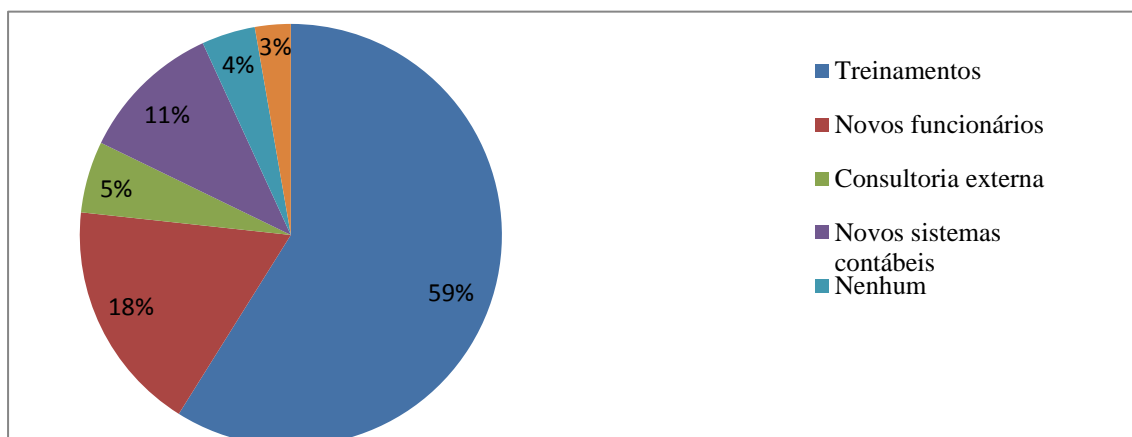
Fonte: Elaborado pela autora (2013).

O presente estudo, em 50 empresas, apresentou o SPED Fiscal com 42% de concordância (21 empresas) de ser o módulo de maior dificuldade de assimilação.

4.3 Bloco três: investimentos realizados na adaptação

Das 50 empresas objeto desse estudo, 3 não realizaram qualquer tipo de investimento em adaptação ao SPED e as demais 47 empresas realizaram investimentos em treinamentos, contratação de novos funcionários e consultoria externa (Gráfico 3).

Gráfico 3 – Investimentos feitos pelas empresas



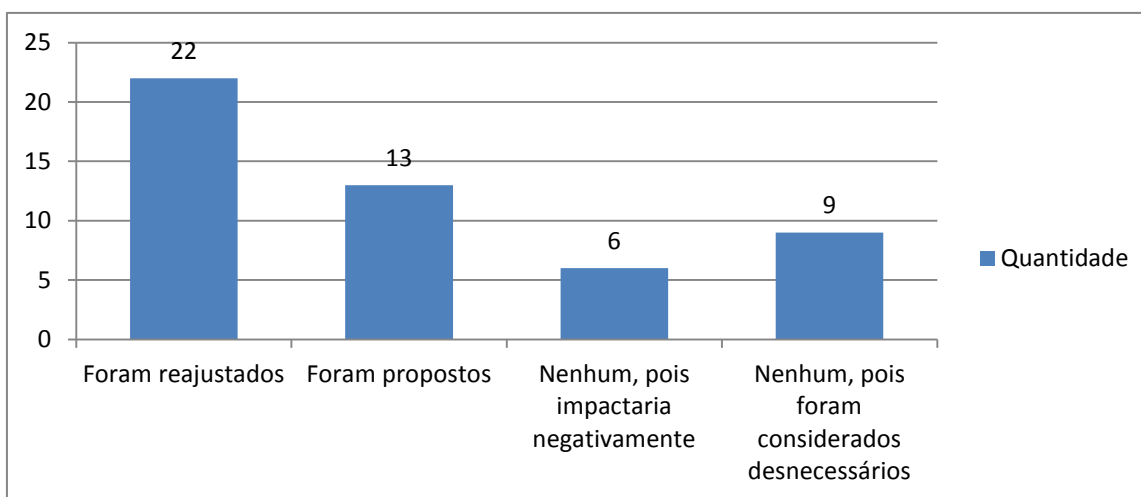
Fonte: Elaborado pela autora (2013).

Dentre os investimentos realizados pelas empresas, os de treinamento representam 59%. Silva e Martins (2012) identificam que a maioria das empresas investidoras em treinamentos consideram que seus clientes enviam informações as quais necessitam ser corrigidas antes da transmissão ao SPED, confirmando o que foi verificado na presente pesquisa, pois 94% das empresas contábeis avaliam que as informações enviadas por seus clientes possuem inconsistências e precisam ser corrigidas para envio ao SPED.

4.4 Bloco quatro: adequação dos honorários

No que tange ao quesito reajuste dos honorários, as empresas que atualizaram os seus honorários sobrepuseram as demais (Gráfico 4).

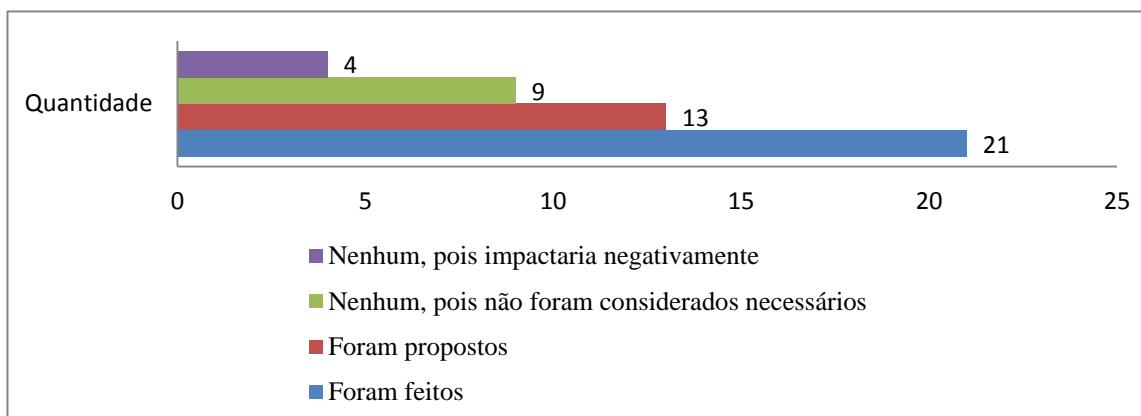
Gráfico 4 – Reajuste dos honorários contábeis após o SPED



Fonte: Elaborado pela autora (2013).

As respostas obtidas evidenciam que 22 empresas reajustaram os honorários, correspondendo a 44% da amostra. Das demais empresas, 13 propuseram reajustes aos seus clientes, porém sem êxito no pleito; 6 não reajustaram, considerando arriscado a perda do cliente; e, por fim, 9 não consideraram o reajuste necessário. Isso demonstra que nem todas as empresas que realizaram investimentos obtiveram reembolso correspondente aos seus gastos (Gráfico 5).

Gráfico 5 – Relação das empresas investidoras que obtiveram reajuste em seus honorários



Fonte: Elaborado pela autora (2013).

O Gráfico 5 evidencia que 47 empresas realizaram investimentos na adaptação, entre esses investidores, 21 empresas de serviços contábeis obtiveram atualização dos seus honorários e 26 investidoras, não obtiveram retorno desse investimento, impactando negativamente em seus resultados, confirmando o que fora apresentado em estudo da Fiscosoft (2012) de que os investimentos para adaptação ao SPED nas empresas contábeis nem sempre são acompanhados de reajuste nos honorários.

4.4 Bloco cinco: troca de informações entre o empresa contábil e seus clientes

Dentre as empresas da amostra, 84% avaliaram o SPED como ferramenta que traz reflexos positivos na troca de informações com os clientes e 16% avaliam-no como negativo, confirmando os resultados obtidos por Fiscosoft (2012) onde 79% reconheceram a importância do SPED na troca de informações entre empresa e cliente.

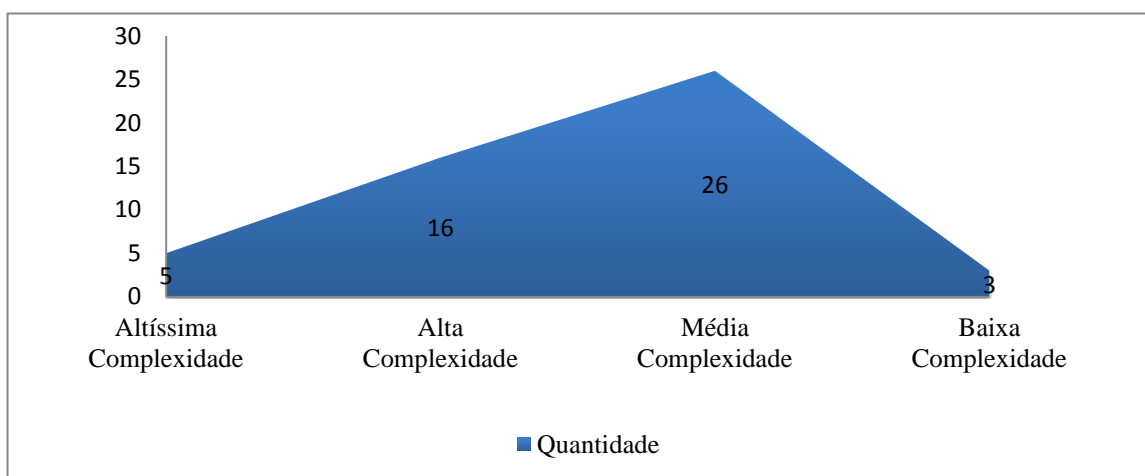
4.5 Bloco seis: atualização de *software*

Os clientes de empresas contábeis que precisaram realizar atualizações de *software* foram 52% da amostra, enquanto as que possuem seus clientes que não precisaram realizar as atualizações, pois já possuíam *softwares* satisfatórios para geração de informações para a empresa contábil após o SPED, correspondem a 48%. Costa (2009) identificou que a relação 'Empresa-SPED' apresenta uma fragilidade devido aos *softwares* de baixa tecnologia que os clientes utilizam, já que estes não geram diversas informações necessárias ao SPED. A presente pesquisa revelou que as empresas contábeis incentivaram seus clientes a atualizar os *softwares* após o SPED, buscando sanar as fragilidades desta relação, causado por problemas tecnológicos.

4.6 Bloco sete: preparo das informações para a validação

O envio da documentação dos clientes às empresas contábeis é essencial para a elaboração das informações ao SPED. A presente pesquisa identificou aumento no volume de informações e documentação enviadas em 44% das empresas, enquanto que 36% disseram não haver nenhuma alteração no volume enviado e 20% afirmaram haver redução no volume da documentação. O tratamento dessa documentação ao SPED é considerado de média complexidade para a maioria das empresas contábeis (Gráfico 6).

Gráfico 6 – Processo de preparo de informações ao SPED



Fonte: Elaborado pela autora (2013).

A percepção das empresas contábeis sobre o tratamento das informações dos clientes para envio ao SPED evidenciou média complexidade em 52% das respostas; alta complexidade em 32%; altíssima complexidade em 10% e baixa complexidade em 6%.

O SPED foi considerado por 94% das entrevistadas como um instrumento que traz reflexos positivos para o país; enquanto 6% considera-o como gerador de reflexos negativos.

4.7 Bloco oito: certificação digital

Os certificados digitais foram considerados eficientes em termos de segurança das informações pela maioria das empresas, correspondendo a 88% das respostas.

Além do quesito de eficiência dos certificados digitais quanto à sua segurança, também foi avaliado o quesito quanto à sua dificuldade de utilização. E empresas consideraram a utilização de média complexidade em 50%, de baixa complexidade em 30% e de alta complexidade em 20%.

5. Considerações Finais

O principal objetivo deste trabalho foi evidenciar a opinião das empresas de serviços contábeis associados ao SESCAP face ao SPED, que foi verificada através das respostas obtidas mediante aplicação de questionário, demonstrando a composição das nuances ocasionadas pelo SPED nas operações dessas empresas.

De acordo com as respostas obtidas, foi possível observar que quantidade preponderante das empresas da amostra se prepararam para a adaptação ao SPED dentro do prazo dado pela administração tributária. Tendo em vista que 96% das empresas da amostra realizaram algum tipo de investimento – dos quais os treinamentos se destacam com 59% de adesão pelos entrevistados – e que 72% das empresas conseguiram transmitir o seu primeiro arquivo ao SPED dentro do prazo e sem erros a serem retificados. Com isso vemos que a representatividade das empresas que não realizaram nenhum tipo de investimento e as que não conseguiram obedecer aos prazos é pequena se comparada com o total de empresas que se prepararam para a obrigatoriedade do SPED. Confirmando o estudo realizado pela Fiscosoft (2012), o qual identificou que as empresas investidoras em adaptação ao SPED nem sempre realizam ajustes aos seus honorários.

A pesquisa mostrou que as empresas que consideram o SPED como instrumento fiscal que traz reflexos positivos ao país e aprovam a sua utilização possui uma predominância sobre as empresas o consideram como negativo. Isso demonstra que, de forma geral e considerando aspectos específicos tratados na análise dos resultados, o SPED é aprovado por número preponderante de empresas. Confirmando o que foi dito pela Fiscosoft (2012), a qual verificou que as empresas contábeis reconhecem a importância do SPED para a administração tributária e a troca de informações com os clientes.

Foi evidenciado na presente pesquisa que 94% das empresas de serviços contábeis avaliam que as informações enviadas por seus clientes possuem inconsistências e precisam ser corrigidas para envio ao SPED. Validando o que fora enunciado por Silva e Martins (2012), que identificaram dificuldades nas informações inconsistentes enviadas pelos seus clientes, que precisam ser corrigidas para a transmissão dos arquivos eletrônicos ao SPED.

Sugere-se pesquisas futuras com a ampliação da amostra, envolvendo empresas contábeis associadas a outros sindicatos. Além disso, recomenda-se estudo sobre o preparo das empresas contábeis para a futura obrigatoriedade dos módulos do SPED em fase de desenvolvimento.

REFERÊNCIAS

AMARAL, G.L.; OLENIKE, J.E.; AMARAL, L.M.F.; STEINBRUCH, F. **Estudo sobre Sonegação Fiscal das empresas Brasileiras**. IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário. Disponível em: <http://issuu.com/robertodiasduarte/docs/sonega_ao>. Acesso em: 10 de set 2013.

AZEVEDO, Osmar Reis; MARIANO, Paulo Antonio. **SPED: Sistema Público de Escrituração Digital**. 5 ed. São Paulo: IOB, 2013.

BARDIN, Laurence. **Análise de Conteúdo**. 70 ed. Lisboa, Portugal: LDA, 2009.

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BRASIL. Constituição, 1988. **Constituição da República Federativa do Brasil**, promulgada em 5 de outubro de 1988, atualizada até a Emenda Constitucional nº 75, de 15 de outubro de 2013. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 11 nov. 2013

_____. **Ajuste SINIEF nº 07**, de 05 de outubro de 2005. Institui a Nota Fiscal Eletrônica e o Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica. Disponível em: <http://www1.fazenda.gov.br/confaz/confaz/ajustes/2005/AJ_007_05.htm>. Acesso em: 11 nov. 2013

_____. **Convênio ICMS nº 143**, de 20 de dezembro de 2006. Institui a Escrituração Fiscal Digital. Disponível em: <<https://www1.fazenda.gov.br/confaz/>>. Acesso em: 11 nov. 2013

_____. **Decreto nº 6.022**, de 22 de janeiro de 2007a. Institui o Sistema Público de Escrituração Digital. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Decretos/2007/dec6022.htm>>. Acesso em: 11 nov. 2013

_____. **Instrução Normativa Receita Federal do Brasil nº 787**, de 19 de novembro de 2007b. Institui a Escrituração Contábil Digital. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Ins/2007/in7872007.htm>>. Acesso em: 11 nov. 2013

_____. **Protocolo de Cooperação nº 2**, de 07 de dezembro de 2007c. Objetiva a implantação da Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e). Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/RecomendacoesCGSN/Protocolos/2007/protocolo2.htm>>. Acesso em: 11 nov. 2013

_____. **Lei nº 11.638**, de 28 de dezembro de 2007d. Altera e revoga dispositivos da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/111638.htm>. Acesso em: 11 nov. 2013

_____. **Ajuste SINIEF nº 02**, de 3 de abril de 2009a. Dispõe sobre a Escrituração Fiscal Digital. Disponível em: <http://www.normaslegais.com.br/legislacao/ajustesinief2_2009.htm>. Acesso em: 11 nov. 2013

_____. **Lei nº 11.941**, de 27 de maio de 2009b. Altera dispositivos na Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/leis/2009/lei11941.htm>>. Acesso em: 11 nov. 2013.

_____. **Instrução Normativa Receita Federal do Brasil nº 949**, de 16 de junho de 2009c. Regulamenta o Regime Tributário de Transição (RTT), institui o Controle Fiscal Contábil de Transição (FCONT) e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Ins/2009/in9492009.htm>>. Acesso em: 11 nov. 2013

_____. **Ajuste SINIEF nº 18**, de 22 de dezembro de 2011. Dispões sobre o Conhecimento de Transporte Eletrônico e o Documento Auxiliar do Conhecimento de Transporte Eletrônico. Disponível em: <http://www1.fazenda.gov.br/confaz/confaz/ajustes/2011/AJ_018_11.htm>. Acesso em: 11 de nov. 2013

_____. **Instrução Normativa Receita Federal do Brasil nº 1.252**, de 1 de março de 2012. Dispõe sobre a Escrituração Fiscal Digital da Contribuição para PIS/Pasep, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição Previdenciária sobre a Receita (EFD-Contribuições). Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Ins/2012/in12522012.htm>>. Acesso em: 11 nov. 2013

_____. **Instrução Normativa Receita Federal do Brasil nº 1.353**, de 30 de abril de 2013. Institui a Escrituração Fiscal Digital do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido da Pessoa Jurídica. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Ins/2013/in13532013.htm>>. Acesso em: 11 nov. 2013

CASTRO, Marina Grimaldi de. **SPED - Sistema Público de Escrituração Digital**. XV Congresso Nacional do CONPEDI - Manaus: Conselho nacional de pesquisa e pós graduação em direito. Disponível em: <http://conpedi.org/manaus/arquivos/anais/brasil/10_86.pdf>. Acesso em: 10 de set 2013.

COSTA, Alberto José Duarte da, *et al.* **Sistema Público de Escrituração Digital: a nova tecnologia de informação da área contábil e fiscal**. Disponível em: <<http://intertemas.unitoledo.br/revista/index.php/ETIC/article/viewArticle/2516>>. Acesso em: 11 nov. 2013

DUARTE, Roberto Dias. **Big Brother Fiscal na Era do Conhecimento: como a certificação digital, SPED, e NF-e estão transformando a gestão empresarial no Brasil**. 2. ed. São Paulo: IdeasWork, 2008.

_____. **Big Brother Fiscal III – O Brasil na Era do Conhecimento**. Belo Horizonte: IdeasWork, 2009.

_____. **Manual de Sobrevivência do Empreendedor no Mundo Pós-SPED**. Belo Horizonte: IdeasWork, 2011.

_____. *et al.* **Pesquisa sobre Empreendedorismo Contábil no Mundo Pós-SPED**. Belo Horizonte, ago. de 2012. Disponível em: <<http://www.robertodiasduarte.com.br/pesquisa.pdf>>.

FISCOSOFT. **Percepção das Empresas de Serviços Contábeis em Relação ao SPED**. São Paulo, jun. de 2012. Disponível em: <<http://www.fenacon.org.br/usuarios/arquivos%5Cpublicacoes%5CPesquisa..Sped.pdf>>. Acesso em: 03 de set. 2013

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GIROTTO, Maristela. **Sped Contábil, o novo paradigma**. In: Revista Brasileira de Contabilidade. Editada pelo CFC, ano XXXVII. N. 170. Mar./Abr. 2008.

MAIDA, Fernando. **A Era Digital, a nova responsabilidade civil dos profissionais de Ciências Contábeis e sua interface com o Direito Tributário**. Disponível em: <<http://www.direitonet.com.br/artigos/exibir/3447/A-Era-Digital-anova-responsabilidade-civil-dosprofissionais-de-Ciencias-Contabeis-e-sua-interface-com-o-Direito-Tributario>>. Acesso em: 10 de set. 2013

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Apresentação do SPED**. 2012a. Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sobre-o-projeto/historico.htm>>. Acesso em: 03 set 2013.

_____. **Conceitos básicos**. 2012b. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br>. Acesso em: 04 set. 2013.

_____. **Sistema Público de Escrituração Digital**. 2012c. Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/SPED/>>. Acesso em: 03 set. 2013.

SILVA, Gislaine Coelho Cardoso da; MARTINS, Letícia Martins de. **O escritório contábil na era do SPED**. Disponível em: <http://www.ojs.cesuca.edu.br/index.php/mostrac/article/download/179>. Acesso em: 11 nov. 2013.

TRIVIÑOS, Augusto. **Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação**: 1.ed. São Paulo: Atlas, 1987.

VERGARA, Sylvia Constante. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. São Paulo: Atlas, 1997