

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ATUARIAIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**ANÁLISE DO SPED SOB A PERSPECTIVA DA GESTÃO DA
INFORMAÇÃO CONTÁBIL**

CARIANE CASAROTTO

Trabalho de conclusão de curso apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Ciências Econômicas da UFRGS, como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Simone Letícia Raimundini.

Co-orientador: Ariel Behr

Porto Alegre – RS

2010

Análise do SPED sob a Perspectiva da Gestão da Informação Contábil

Resumo

A contabilidade é adepta ao uso de tecnologias e necessidades de controle das informações. O Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) segue essa tendência e aproxima as empresas do governo, por meio da transferência informações contábeis, em tempo real, da empresa ao fisco. Isso exige das empresas uma melhor gestão da informação. O objetivo do trabalho é analisar as percepções de diversos profissionais sobre como o SPED tem contribuído para a gestão da informação contábil bem como suas dificuldades e limitações de implementação e uso. Desta forma, este artigo traz os principais conceitos relacionados a informação e ao SPED, evidencia os principais atributos da informação e as principais relações das empresas com o mundo externo mediante troca de informações. A pesquisa, de natureza qualitativa-descritiva, utilizou entrevistas e questionário para o levantamento de dados e análise de conteúdo para a análise dos mesmos. Os resultados da pesquisa indicam que a informação contábil, a partir da implementação do SPED, deve atender a alguns atributos que são essenciais como a tempestividade e a confiabilidade; há redução de custos, necessidade de aprimorar sistemas de informações, mudança de cultura e os benefícios esperados pela RFB são confirmados. As principais conclusões foram: o SPED modificou a postura dos gestores e os profissionais da área contábil em relação à informação que a empresa gera e disponibiliza ao Fisco, dando importância a gestão da informação; a qualidade da informação torna-se essencial e; as empresas que realizam planejamento tributário tem o SPED com um aliado.

Palavras-chave: Informação Contábil. Sistemas de Informação. Gestão da Informação. SPED.

1 Introdução

Cada vez mais os negócios buscam soluções tecnológicas que visam à confiabilidade, praticidade e rapidez na busca das informações. As informações contidas em documentos em forma de papel são menos flexíveis e, normalmente, geram maiores gastos de manutenção para as empresas do que o armazenamento eletrônico.

Já é do consenso geral, no mundo empresarial, que as informações compõem um dos maiores e mais valiosos ativos da empresa. Podemos afirmar que uma empresa será mais dinâmica, mais agressiva e mais atuante do que outras na medida em que possua melhores sistemas de informações e, evidentemente, pessoas de alta e média administração capacitadas e motivadas a se utilizarem destas informações para as suas decisões (FERREIRA, 2006).

A contabilidade atual tem se mostrado adepta as novas tecnologias e necessidades de controle das informações. Iniciativas, iniciadas no final dos anos de 1990, como a de integrar as informações prestadas pelas empresas ao Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS) com as informações prestadas à Previdência Social por meio do Sistema Empresa de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (SEFIP) indicavam o aumento do interesse governamental em gerenciar a arrecadação de tributos. Em seguida, ao final do

primeiro quinquênio desta década foi a vez das informações da Previdência Social serem integradas com as informações da Receita Federal do Brasil (RFB).

Essas iniciativas do governo federal têm, por um lado, propiciado a formação de um grande banco de dados alimentado pelos mais diversos tipos de contribuintes usuários desses sistemas. Por outro lado, possibilitado ao governo a melhora na gestão da cobrança e arrecadação de tributos. Assim, a implantação do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) preenche uma lacuna: a integração e compartilhamento de informações tributárias e contábeis entre as unidades da federação, por meio das Secretarias Estaduais da Fazenda, com a União.

Conforme o artigo 2º do Decreto nº 6.022/07, o SPED é instrumento 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 empresárias, mediante fluxo único, computadorizado, de informações. Dessa forma, o SPED contribui para a redução dos custos com armazenamento de documentos, minimizar os encargos com o cumprimento das obrigações acessórias e problemas decorrentes de evasão fiscal, bem como, possibilitar troca de informação em tempo real.

Para que as informações contábeis sejam utilizadas no processo de administração, é necessário que seja desejável e útil aos responsáveis pela administração da entidade. Aos administradores que buscam a excelência empresarial, uma informação, mesmo que útil, só é desejável se conseguida a um custo menor que os benefícios propiciados à empresa. A informação não pode custar mais do que seu valor econômico (MAGALHÃES e LUNKES, 2000, p.35).

Com isto, a contabilidade de cada empresa torna-se a principal fonte de dados para a administração fiscal. Em outras palavras, as esferas governamentais entenderam que a ação preventiva é mais eficaz que a ação corretiva ou punitiva no que se refere à administração tributária. Com isto, a postura do governo em investir em meios de fiscalização após o fato gerador é deslocado para investimentos em meios de fiscalização para até a ocorrência do fato gerador. Isto implica em gerenciar a informação.

Conforme Braga (1996), a gestão da informação (GI) é eficaz quando políticas são estabelecidas de modo coerente e a informação gerada seja relevante, com qualidade, precisa, tempestiva, com custo apropriado e facilidades de acesso por parte dos utilizadores autorizados. Além da GI, a tecnologia da informação também contribui para esse propósito. E essa demanda surge do desenvolvimento econômico do país aumento a necessidade de controlar o fluxo informacional dos contribuintes.

Desse modo, a principal finalidade do SPED é possibilitar o controle, por meio de um sistema de informações, de todos os eventos contábeis das organizações, inclusive os tributários. Como a implantação do SPED é recente, se questiona como os usuários desse sistema têm percebido os benefícios e as dificuldades de utilizá-lo, uma vez que sua adoção é compulsória.

O objetivo do trabalho é analisar as percepções de diversos profissionais sobre como o SPED tem contribuído para a gestão da informação contábil bem como suas dificuldades e limitações de implementação e uso.

Por se tratar de um assunto recente entre as organizações brasileiras, o SPED é um pouco discutido no ambiente acadêmico. Este assunto também é relevante para as organizações, inclusive empresas de serviços contábeis, pois demonstra a importância da GI dentro da estratégia empresarial, com repercussão na área contábil juntamente da área de tecnologia de informação, seja ela própria ou terceirizada da empresa.

Esse artigo está organizado em cinco seções. Após esta introdução, na seção 2, é apresentada a base conceitual da pesquisa. A terceira seção compreende a metodologia. Na quarta seção são apresentados e discutidos os resultados da pesquisa, onde se é apresentada a análise qualitativa dos dados entrevistas e do questionário, utilizando a técnica de análise de conteúdo. Finalmente, na seção 5, são apresentadas as conclusões do estudo.

2 Gestão da Informação Contábil e o SPED

Na literatura encontram-se diversas definições para contabilidade. Neste trabalho se enfatiza o conceito de processo de comunicação de informação econômica que auxilia o processo decisório (HENDRIKSEN e VAN BREDA, 1999). Mas, o que é a informação?

Trata-se de um conjunto de dados processados que possui valor, utilidade e um ciclo de vida para o usuário gerando conhecimento e auxiliando na tomada de decisão (NAKAGAWA, 1993). Segundo Braga (1996), é elemento básico do processo decisório. , Foina (2006) e Rezende (2002) compreendem a informação como um ativo que a organização possui para a geração de riqueza.

Seguindo este raciocínio, a informação deve atender a alguns atributos que são essenciais para que ela alcance um significado representativo na tomada de decisão. Esses atributos, de acordo com Murdick e Munson (1988), Davis e Olson (1987) e Davis (1974) *apud* Freitas et al.(1997), são:

a) finalidade: a informação necessita ter uma finalidade quando é transmitida para um Sistema de Informações ou para uma pessoa;

- b) modo e formato: a forma com que os sistemas recebem ou fornecem informações é muito importante para a realização de seus objetivos;
- c) redundância e eficiência: a redundância é uma forma de se garantir contra os erros de comunicação; a eficiência na linguagem dos dados é o complemento da redundância;
- d) velocidade: a velocidade de recepção ou transmissão da informação é o tempo gasto para se entender um determinado problema;
- e) frequência: a frequência com que se recebe ou transmite a informação é um indicador do valor desta; entretanto, a alta frequência da informação pode sobrecarregar o receptor;
- f) determinística ou probabilística: a informação probabilística admite um conjunto de resultados possíveis com suas probabilidades correspondentes, enquanto que as determinísticas normalmente admitem apenas um resultado;
- g) custo: toda informação possui um custo; o responsável pelos Sistemas de Informações e os gerentes devem avaliar o valor da informação e o seu custo;
- h) valor: o valor de uma informação é muito difícil de ser determinado e depende muito de outras características;
- i) confiabilidade e precisão: em uma estimativa estatística, o valor real do parâmetro ficará dentro de um determinado intervalo, ao intervalo menor corresponde maior precisão, com menor confiabilidade;
- j) exatidão: mede a proximidade de um número com o que deveria ser;
- k) validade: mede o quanto a informação representa aquilo a que ela se propõe;
- l) atualidade: designa a antiguidade da informação;
- m) densidade: indica o volume de informação presente em um relatório;
- n) corretiva: corrige uma informação passada;
- o) confirmatória: quando confirma uma informação já existente.

O Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), no pronunciamento da Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis, citam no item 24 que “as características qualitativas são os atributos que tornam as demonstrações contábeis úteis para os usuários. As quatro principais características qualitativas são: compreensibilidade, relevância, confiabilidade e comparabilidade”. Ainda, a relevância e a confiabilidade das informações dependem da sua tempestividade, equilíbrio entre custo e benefício bem como o equilíbrio entre as características qualitativas.

Assim, a informação é mais do que um conjunto de dados processados. É um ativo que as organizações devem gerenciar e que apresentam características qualificadoras, como exposto por Freitas (1997) e o no pronunciamento do CPC. Por esses motivos, a informação

deve ser gerenciada como um recurso estratégico de qualquer organização, por meio dos seus sistemas de informações (SI).

Desse modo, a GI é conjunto estruturado de atividades e processo que incluem a maneira como define, obtém, distribui e utiliza a informação nas organizações (BEAL, 2004). Ainda, a GI está ligada aos SI. Conforme Padoveze (2002), os SIs é um conjunto de recursos (humanos, materiais, tecnológicos e financeiros) que estão agregados em seqüência lógica para o processamento dos dados e obtenção da informação útil ao usuário. Nakagawa (1993) complementa que SI também são procedimentos e controles que mantêm canais de comunicações relevantes para processar eventos rotineiros e assegurar bases para a tomada de decisão.

Desta maneira, o Sistema de Informações Contábil (SIC) é o grande banco de dados que cada organização possui. Sob essa perspectiva, o SIC de qualquer organização pode ser entendido como meio para a troca de informações com os usuários externos. De acordo com Foina (2006), qualquer SI de uma empresa apresenta, pelo menos, algumas dessas relações:

- a) Empresa-Mercado Consumidor: consiste da relação de troca de informações acerca da demanda de produtos e serviços por parte do mercado consumidor potencial, expectativa de preços, posição da concorrência, detecção de novas oportunidades etc;
- b) Empresa-Fornecedor: engloba as relações de troca de informações e produtos entre os fornecedores de insumos e bens de produção e a empresa, incluindo a remuneração do fornecedor pelos produtos e serviços fornecidos;
- c) Empresa-Mercado de Mão-de-obra: resume todas as relações de troca de informação, serviços (trabalho) e remuneração (capital) entre a empresa e o mercado de mão-de-obra disponível na sociedade. Inclui a busca e seleção de profissionais, o dimensionamento da remuneração a ser paga a cada categoria, a definição de novas especialidades profissionais etc;
- d) Empresa-Mercado Financeiro: consiste nas relações de troca de informações e ativos financeiros entre a empresa e as instituições financeiras. Inclui a busca de recursos de capital para financiamento das atividades empresariais, a aplicação de excedentes de capital no mercado, a detecção de oportunidades e restrições financeiras etc;
- e) Empresa-Acionistas: menos evidente que as demais, esta relação engloba todas as trocas de informações e investimentos entre a empresa e seus acionistas e proprietários. Incluem-se aqui os investimentos feitos na empresa, os lucros, os dividendos, o estabelecimento de metas futuras, a avaliação de desempenho gerencial etc;

f) Empresa-Cliente: engloba todas as trocas de informações, produtos e numerário envolvidos na atividade comercial e produtiva da empresa com seus clientes. Envolve desde a entrega (e fabricação) de produtos até o recebimento do numerário relativo à venda destes, passando pelo aprimoramento da qualidade e da utilidade do produto.

g) Empresa-Governo: aglutinamos nessa relação todas as trocas de informações e obrigações entre a empresa e os órgãos governamentais nas diversas esferas. Incluem-se aqui o fornecimento de serviços públicos básicos, o pagamento de impostos, o fornecimento de informações sobre resultados e capacidade instalada etc.

Complementando essa relação Empresa-Governo cabe ressaltar que a troca de informações com o governo é muito ampla. As diversas obrigações acessórias que são entregues ao governo, como por exemplo, o Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (DACON), Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou Restituição / Declaração de Compensação (PER/DCOMP), Escrituração Fiscal Digital (EFD), Escrituração Contábil Digital (ECD), entre outras, são uma forma de trocar informações, ao passo que o Governo controla e fiscaliza as empresas.

Desse modo, o SPED é um SI que faz uso intensivo da tecnologia da informação e possibilita alcançar níveis de detalhes que até o momento anterior a sua implementação não era possível. Logo, as falhas serão mais facilmente identificadas (NEGRUNI, 2009b). Como prevê a Emenda Constitucional nº 42, aprovada em 19 de dezembro de 2003, que introduziu o Inciso XXII ao art. 37 da Constituição Federal, determinou que as administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios atuassem de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais.

A partir dessa Emenda Constitucional foram realizados diversos estudos para delinear o SPED. O objetivo era obter uma solução conjunta nas três esferas de Governo que promovessem maior integração administrativa, 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. Assim, em 22 de janeiro de 2007 foi instituído o Decreto nº 6.022, que institucionalizou o SPED como parte do Programa de Aceleração do Crescimento do Governo Federal (PAC 2007-2010) e constitui-se em mais um avanço na informatização da relação entre o fisco e os contribuintes. No âmbito da Receita Federal do

Brasil (RFB) faz parte do Projeto de Modernização da Administração Tributária e Aduaneira que consiste na implantação de novos processos apoiados por sistemas de informação integrados, tecnologia da informação e infra-estrutura logística adequados.

O SPED, de acordo com a RFB (2010), é um mecanismo de modernização da sistemática atual da escrituração contábil-fiscal e do cumprimento das obrigações acessórias (entrega de livros e documentos fiscais) dos contribuintes junto às diversas instâncias das administrações tributárias e órgãos fiscalizadores. Constitui um avanço na relação entre o fisco e os contribuintes porque facilita o acesso, por parte do fisco, à escrituração contábil-fiscal dos contribuintes porque os livros e documentos contábeis e fiscais são emitidos forma eletronicamente. Ainda, para garantir a validade jurídica dos livros e documentos contábeis e fiscais na sua forma digital será utilizada a certificação digital para fins de assinaturas nestes documentos eletrônicos.

O projeto contou inicialmente com 3 subprojetos: Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), SPED Contábil e SPED Fiscal. Contudo, a RFB vem aperfeiçoando e expandindo seus controles através de novos projetos como a Central de Balanços, o FCONT e o E-LALUR.

A NF-e aperfeiçoa os controles fiscais, combate a sonegação e, por conseguinte, prove o aumento da arrecadação de tributos. Após o advento da certificação digital das assinaturas de empresas e pessoas, a ideia da implantação de um modelo nacional de documento fiscal eletrônico para substituir a tradicional sistemática de emissão em papel tornou exequível. A validade jurídica garantida pela assinatura digital do remetente ao emitir o documento fiscal, promoverá a integração dos sistemas de fiscalização nas três esferas de governo, federal, estaduais e municipais, uma vez que se prevê a padronização, racionalização e compartilhamento das informações contábil e fiscal, assim como a integração de todo o processo relativo às notas fiscais (CLETO, 2006).

Por sua vez, o SPED Contábil visa à substituição da emissão de livros contábeis (Diário e Razão) em papel pela sua existência apenas digital. Os livros Diário e Razão são gerados a partir de um mesmo conjunto de informações digitais. A apresentação dos livros em sua forma digital supre, em relação aos arquivos correspondentes, a exigência contida na IN SRF nº 86, de 22/10/01 e na IN MPS/SRP nº 12, de 20 de Junho de 2006.

E, o SPED Fiscal possibilita a escrituração digital de documentos fiscais e de outras informações de interesse das Secretarias de Estado da Fazenda bem como da RFB. Por conseguinte, apura os impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte de modo que o Fisco saberá, em tempo real, os tributos que deverão ser recolhido ao seu cofre.

Como se observa, o SPED corrobora o que Padoveze (2002) comentou sobre o avanço tecnológico, em geral e especialmente, o avanço da tecnologia da informação para as empresas. O autor na ocasião a existência de um número muito grande de opções informacionais, operacionais e logísticas que poderiam ser cooptadas pelas empresas objetivando incrementar, flexibilizar e agilizar seus SI. Algumas tecnologias, sistemas e aplicativos são de tamanha relevância que já estão se tornando vitais e elementos diferenciais entre as empresas, quando utilizados dentro de seus sistemas de informação, pois “não faz sentido automatizar processos de uma empresa e continuar mantendo os famosos arquivos de documentação em pastas físicas” (PADOVEZE, 2002,p.73)

Com assinatura de Protocolo entre a Receita Federal, Secretarias de Fazenda Estaduais e Municipais, a criação do SPED se tornou não só oportuna, mas um imperativo das Administrações Tributárias que, com o desenvolvimento deste projeto, podem obter informações com mais qualidade, desonerando o contribuinte da trabalhosa e cara tarefa de manter estas informações em papel. Com SPED Contábil e Fiscal implantados bem como a NF-e, a empresa está dispensada de apresentar diversas obrigações acessórias, no âmbito federal.

A apuração da ocorrência de sonegação fiscal e outras irregularidades quanto ao cumprimento das obrigações tributárias e fiscais será facilitada às administrações fazendárias, levando-se em consideração que o cruzamento de informações ocorre eletronicamente e por um sistema criado com esse objetivo e não mais de forma manual.

Cumprir as normas do SPED requer uma mudança significativa na forma como as empresas administram seus processos contábeis e fiscais, exigindo a implantação de sistemas de tecnologia da informação capazes de armazenar, gerenciar e transmitir dados digitais, diretamente ao Fisco. Além disso, esses aplicativos precisam estar preparados para integrar-se aos sistemas de gestão já disponíveis na empresa (NEGRUNI, 2009a e 2009b).

2.1 Benefícios Esperados do SPED

De acordo com o governo federal os benefícios potenciais do projeto SPED podem ser identificados por grupos de beneficiários, a saber:

- a) Contribuinte: aumento na confiabilidade da nota fiscal e na contabilidade fiscal; redução dos custos de emissão, recebimento, registro e guarda dos documentos fiscais; incentivo ao uso de relacionamentos eletrônicos com clientes (B2B); simplificação do cumprimento das obrigações acessórias, com a redução do custo-Brasil; aumento da competitividade entre as empresas pela diminuição da concorrência desleal decorrente da sonegação

tributária; rapidez de acesso as informações; unificação das informações prestadas aos órgãos fiscalizadores e; redução de custos administrativos.

- b) Sociedade: redução do consumo de papel; surgimento de oportunidades de negócios e empregos na prestação de serviços ligados ao SPED e; incentivo ao comércio eletrônico.
- c) Esferas Governamentais: aumento na confiabilidade da nota fiscal; melhora no processo de controle fiscal com redução de custos de fiscalização; aumento da arrecadação e redução da sonegação fiscal e; rapidez de acesso as informações.

Considerando o rol de elementos que o próprio agente idealizador do projeto de integração e compartilhamento das informações contábeis menciona como potenciais benefícios, entende-se que estes elementos contemplam aspectos que avaliam e justificam o investimento quanto ao alinhamento das estratégias de governo e da necessidade de desenvolvimento econômico do país e; benefícios diretos e indiretos da execução do projeto para a sociedade, empresas, governo e nação.

Embora os investimentos sejam realizados nas esferas governamentais, seus reflexos atingem as empresas contribuintes, inclusive. Analogamente com os resultados apresentados no artigo de Beccalli (2006) sobre os investimentos em TI de instituições bancárias européias, as expectativas dos investimentos em SI do governo brasileiro é de melhorar tanto desempenho operacional da estrutura da administração tributária quanto o desempenho financeiro, com o aumento de arrecadação de impostos e redução de custos com a fiscalização após fato gerador.

3 Método de pesquisa

Esta pesquisa, no que se refere a abordagem do problema, é de caráter qualitativa e quanto aos seus objetivos é descritiva. A pesquisa qualitativa-descritiva tem a finalidade de interpretar o fenômeno observado com a descrição e a observação do seu significado, estabelecendo relações entre as variáveis presentes (as características) no fenômeno e a natureza dessa relação (GIL, 2002).

Na coleta de dados foi utilizada a pesquisa bibliográfica juntamente com a pesquisa de campo. A pesquisa bibliográfica propicia o fundamento teórico para a pesquisa de campo. Segundo Munhoz (1989, p.84), a pesquisa de campo tem por objetivo a coleta de elementos não disponíveis, que ordenados sistematicamente possibilitem o conhecimento de uma determinada situação, hipótese ou norma de procedimento.

Na pesquisa de campos os dados foram coletados utilizando os seguintes procedimentos técnicos: questionário e entrevista. A entrevista é estruturada, pois tem um

roteiro previamente estabelecido. O questionário foi na forma de pergunta aberta, pois o informante responderá de acordo com a sua opinião.

As entrevistas e o questionário foram aplicados no mês de outubro. As entrevistas foram realizadas com cinco profissionais que atuam diretamente ou indiretamente com o SPED, são eles: contadores, consultores tributários e consultor de TI. O questionário foi aplicado junto a alunos de especialização em Controladoria, na Universidade Federal do Rio Grande do Sul.

Em relação à técnica de análise de dados, foi utilizada a análise de conteúdo. Conforme afirma Vergara (2003, p.15): “a análise de conteúdo é considerada uma técnica para o tratamento de dados que visa identificar o que está sendo dito a respeito de determinado tema”. Assim, dos dados extraídos das entrevistas e do questionário foram realizadas análises interpretativas e relacionadas com a base conceitual do artigo.

4 Resultados da Pesquisa

Nesta seção serão discutidos os resultados das entrevistas e do questionário aplicado, utilizando a técnica de análise de conteúdo. As entrevistas foram compostas por quatro perguntas estruturadas e o questionário foi uma questão aberta.

4.1 Gestão da Informação

A primeira questão versa sobre a gestão da informação, que é considerada para diversos autores, conforme exposto na seção 2, um ativo de valor, que possui um ciclo de vida e auxilia no processo decisório. Foi questionado como os entrevistados percebem a gestão da informação nas organizações a partir da compulsoriedade do SPED.

O Entrevistado A salientou o fato de que empresas que tem NF-e estão mais atentas a GI. As empresas que não estão obrigadas à NF-e, ainda, não perceberam a importância da GI. De acordo com o Entrevistado A: “O SPED é um estímulo involuntário para a informatização das empresas”. Ainda, o Entrevistado A comentou que depende do esforço do empresário atualizar-se em aspectos da TI e da GI, antecipando uma necessidade compulsória, isto é, não esperar chegar o prazo final. Com essa preocupação “tem passado aos clientes a orientação de agilizar/antecipar a migração da NF convencional para a NF-e / SPED bem como a informatização da contabilidade num todo”.

O Entrevistado B percebe a GI como necessidade de aprimorar por questões de atualização e estar apto para concorrência, enquanto que o Entrevistado C vê a GI muito pulverizada nas empresas, existindo duplicidade de dados. Para esses entrevistados, a GI tem

a finalidade de consolidar os dados em um único banco dados, tornando um cadastro completo (informações completas), sendo um pré-requisito para a emissão da NF-e.

O Entrevistado D entende que a informação é um ativo, porém quando as empresas vão utilizá-la a sua qualidade não é satisfatória porque há falhas no processo, ou seja, no fluxo da informação, no processo da implementação do sistema, da cultura (preparação) para adoção/mudança de sistema. O Entrevistado D, da mesma forma que o Entrevistado A, percebe que as empresas estão buscando a GI através da TI, com a aplicação de sistemas e banco de dados que os integre, inclusive os SI especialistas (logísticas, vendas varejo, fiscal).

Para o Entrevistado D, as empresas estão conscientes da necessidade de investir em TI e estão preocupadas com a qualidade da informação. Complementa, dizendo que o fisco passa a solicitar informações na forma digital as mesmas informações que eram enviadas na forma convencional (muitas vezes, de forma incompleta), e isto faz com que os acionistas/investidores saibam o risco que estão correndo com as informações digitais se elas estiverem incompletas ou com erros. O Entrevistado D finaliza dizendo que o SPED tem forçado as empresas a melhorar seus processos, sistemas e operadores para gerar informações com melhor qualidade e evitar riscos.

O Entrevistado E diz que o gerenciamento das informações depende do grau de evolução e do porte da empresa. Quanto maior for a empresa, a forma de gerenciar a informação é mais profissional e se dá muito valor a isso. Com o advento do SPED as empresas tiveram que se preparar melhor. Segundo, o entrevistado, a obrigatoriedade alerta da necessidade de gerenciar melhor as informações corporativas e os empresários acabam investindo tanto em tecnologia quanto em novos processos para tornar a informação mais qualificada e assim, poder tomar decisões que sejam melhores para a empresa.

Na análise das entrevistas sobre a GI observa que os entrevistados concordam sobre a sua importância nas organizações, porém nem todos possuem compreensão do que realmente se trata a GI. Ainda, nem todos entrevistados descrevem de que forma as empresas estão realizando este gerenciamento. Os entrevistados D e E destacam a qualidade da informação e melhoria de processos como fatores de extrema relevância no contexto atual das empresas. Por fim, os entrevistados entendem que o SPED, por meio do Projeto de NF-e, tem contribuído para a melhoria no uso de recursos da TI nas organizações, promovendo um avanço.

4.2 Vantagens e Desvantagens do SPED

Nesta questão o objetivo foi obter a percepção sobre o SPED no que se refere as suas vantagens e limitações.

O Entrevistado A acredita que a TI que está por detrás do SPED favorece ao contribuinte que é competente e organizado. A empresa vai ter que saber se planejar sem sonegação para a sobrevivência, aumentar a sua eficiência, produtividade a fim de manter suas margens de lucro, caso contrário estará fora. Para o entrevistado: “O contador não tem como aceitar qualquer lançamento, acabou a brincadeira. Nota fria não vai existir mais e a venda sem nota também”. Para esse entrevistado a vantagem do SPED é o fato de deixar de existir a documentação em papel, a agilidade com que a informação veicula, na hora em que ela acontece, porém tem a desvantagem é em relação à fiscalização: informações detalhadas e instantâneas, sem a necessidade de ir até o contribuinte. Em suas palavras: “É um livro aberto para o fisco”. Outra desvantagem é que alguns órgãos, como a JUCERGS, não estão preparados para devolver a informação.

O Entrevistado B comentou que a contabilidade evoluiu muito nos últimos anos. Comprova-se o fato com a implantação do SPED, padronizando as informações contábeis e financeiras, o armazenamento os dados ser tudo digital, criando um banco de dados único. Isso propicia acesso mais rápido às informações, menos trabalho com impressão de notas, livros, redigitação, reduzindo os custos para a empresa. O entrevistado cita o exemplo da NF-e, é gerada eletronicamente, armazenada em arquivo, e quando necessária pode ser impressa, além de fornecer as informações necessárias para cada um dos órgãos fiscalizadores (União, Estados e Municípios) de uma só vez.

Em relação ao Entrevistado C, ele corrobora com o entrevistado A, porém acrescenta que uma das principais vantagens do SPED está em obrigar as empresas a entrar no processo formal. Em suas palavras: “talvez as empresas não estejam preparadas para este grande Big Brother”. O entrevistado se refere ao fato que com a NF-e há pouco espaço para a sonegação. Como desvantagem, o Entrevistado C aponta o excesso de informações que estão sendo disponibilizadas (preço, custo e informações estratégicas das empresas), havendo a preocupação com a possibilidade de vazamento de informações.

O Entrevistado D salientou diversos aspectos já citados anteriormente, entre eles facilidade de acesso as informações. Esse entrevistado acrescenta dizendo que o SPED irá contribuir para a fiscalização mais atuante, para que haja menos concorrência desleal e propiciará uma auditoria digital, deixando as empresas mais transparentes.

Para o Entrevistado D: “As empresas que tem boa relação com o fisco, as empresas que não fazem seu planejamento tributário de forma excusa já tem uma grande vantagem”.

Outra vantagem está no fato de que diversas empresas tiveram que revisar seus processos, qualificar a informação para simplesmente não entregar as informações solicitadas sem uma auditoria prévia. As empresas entenderam que a entrega desses arquivos (eletrônicos) não era só um problema de TI. Quando se deram conta que o contador e o representante legal assinavam digitalmente, tomou-se outra conotação, mudou o centro de decisão de poder para a entrega desses arquivos. Com isto os contadores entendem que há uma necessidade de auditoria prévia. Isto levou a fazer revisão de processos, trocas de sistemas (substituição, migração de sistemas) para atender a questão da auditoria prévia (consistência de dados).

O entrevistado D conclui: “O SPED é uma oportunidade de gestão ou de melhoria de gestão”.

Na opinião do entrevistado E, uma das principais vantagens para a empresa, por força da obrigatoriedade de se adequar a essas normas, é que (a empresa) acaba investindo em tecnologia, em melhoramento de processos, inclusive nos próprios profissionais, e isso ele vê como uma vantagem no momento em que qualifica a empresa como um todo. As desvantagens são: a maior exposição fiscal e o risco fiscal da empresa, uma vez que a quantidade e a profundidade das informações exigidas nesse contexto são maiores do que antigamente. Atualmente os profissionais da área contábil não têm mais como corrigir a informação no momento anterior ao envio para a Receita Federal, pois por força desses instrumentos eletrônicos a informação já vem trabalhada da base, inviabilizando um tratamento final.

Ainda para o Entrevistado E, a vantagem para o fisco é ter mais informações em tempo real. Ele pode monitorar à distância e no momento em que identificar algum problema pode atuar ou solicitar esclarecimentos por parte da empresa. Uma desvantagem pode ser o elevado número de processamentos e verificações que o fisco irá acabar fazendo, e isso exige um pouco mais de recurso de informática e recursos humanos.

Analisando as respostas sobre as vantagens e desvantagens do SPED, os entrevistados A, B e D consideram a facilidade e velocidade no acesso as informações como uma vantagem, e A e B acrescentam, ainda, a redução de custo. O entrevistado C, assim como o A, ressaltam o fato de que as empresas precisam entrar em um processo formal e isto pode ser uma grande vantagem. Para os entrevistados D e E a qualificação da informação traz diversas vantagens para a empresa, incluindo a revisão de processos e investimentos em tecnologia. É de consenso dos entrevistados, exceto D, que a grande desvantagem é a maior exposição fiscal a qual estão sujeitas as empresas. O entrevistado D não vê isto como desvantagem, pois as

empresas que trabalham corretamente não têm motivos para preocupações. O entrevistado E acredita que possa ser uma desvantagem para o fisco a quantidade de informações recebidas e processamentos realizados, pois há necessidade de maiores recursos humanos e de Tecnologia da informação.

4.3 Processo de implantação e adaptação da empresa ao SPED

Nesta questão o interesse foi perceber como ocorreu a implantação e adaptação da empresa ao SPED, seja por parte dos funcionários ou da parte técnica (TI), identificando as principais mudanças ocorridas.

Tanto o Entrevistado A como o Entrevistado B verificaram a necessidade de entender a legislação, realização de treinamentos/capacitação de funcionários em conjunto com os profissionais de assessoria em SI para melhor se adaptarem e realizar as mudanças necessárias. O Entrevistado A acrescenta: “a maior mudança está na mentalidade - do papel para o digital”.

O entrevistado C percebe como principal mudança a forma de atuar mais no processo do que na ponta final. Anteriormente conseguia-se filtrar, analisar e corrigir para então enviar o arquivo. Agora não tem mais como tratar a informação, ou você melhora seu processo de controle interno ou estará exposto a riscos.

Em relação ao entrevistado D, ele comentou que os projetos de implantação são mais extensos do que se prevê. “É um projeto complexo, que demora meses até ano para implantar”. Existe a necessidade de uma boa gestão de projetos, uma gestão de mudança muito forte. Alterar processos, alterar cultura da empresa, de mudar a equipe, algumas formas de contabilização, às vezes, demora.

O entrevistado E explicita que em um dos projetos que a TI da própria empresa participou em paralelo com uma empresa especializada em software e, essa experiência foi um pouco difícil, porque eles tinham que se relacionar e foi um pouco conturbada, pelo fato de serem coisas novas e que necessitava também de um conhecimento mais contábil e fiscal para entendimento dos requisitos. Então para a parte de TI foi um pouco difícil.

Esse entrevistado também ressaltou que o impacto da adoção e da adaptação ao SPED foi muito percebida entre os funcionários da equipe fiscal e contábil e de outros setores que interagem com a contabilidade da empresa. Em virtude dessa adaptação ao SPED, muitos dos processos tiveram que ser redesenhados, algumas informações precisaram ser melhor tratadas desde o início do processo, tais como contas a pagar, contas a receber, na hora do recebimento e da saída da nota fiscal. Com isto, uma série de setores que acabam tendo que se encaixar e

essa mudança de processo acabou afetando todos eles e isso causa um pouco de preocupação por parte dos gestores e principalmente apreensão por parte dessas pessoas. O entrevistado afirma que “é uma mudança, e toda mudança gera impacto”. Enfim, o principal impacto para as pessoas foi a forma de trabalhar e a mudança nos processos da empresa, porque eles estavam acostumados a fazer um processo que agora é um pouco diferente.

Sumarizando, os resultados sobre a implantação e adaptação ao SPED observa que a maior parte dos entrevistados (A, B, D e E) ressaltou a necessidade de capacitação dos funcionários das empresas. Além disso, os entrevistados A e B destacaram o fato de terem que adaptar os sistemas usados e os entrevistados C, D e E verificaram a necessidade de alterações em processos das empresas como principal mudança.

4.4 Expectativas aos futuros projetos do SPED

Como o SPED, num todo, não está finalizado e outros projetos deverão ser obrigatórios nos próximos anos, buscou-se saber como os entrevistados esperam esses novos projetos.

Para o entrevistado A, a expectativa é de que se tenham informações centralizadas e precisas, e que acabem as informações duplicadas e os retrabalhos. O entrevistado B espera que sejam eliminadas diversas obrigações acessórias, pois atualmente despede-se muito tempo em função de declarações ao fisco. Corroborando com A e B, o entrevistado C acrescenta: “o Fisco irá mandar suas informações e você irá apenas confirmar”.

O entrevistado D acredita que o FCONT permanecerá por mais tempo do que se esperava. Esse entrevistado afirmou que “Há uma expectativa quanto à continuidade do SPED e a sucessão presidencial”. E acrescentou mencionando novos projetos para 2011, como o e-FOPAG e CIAP Digital.

Em relação ao entrevistado E, esse comentou que cada vez mais a Receita Federal vem trabalhando nesses projetos. Existe uma série de projetos para amarrar ainda mais a questão fiscal e tornar mais eficiente o fluxo dessas informações no fisco federal. Sua expectativa é de que esse avanço continue em relação a todas as outras demonstrações e obrigações acessórias que se relacionam aos tributos. Na medida em que isso for se alinhando, tanto a Receita Federal quanto os contribuintes, principalmente, vão se acostumar a esse novo paradigma, a esse novo processo que é recente. Na medida em que o tempo transcorrer, eventuais problemas que ocorreram no início serão minimizados até obter um novo equilíbrio. Atualmente está no meio de um período de mudança.

Desse modo, observa que entrevistados A, B e C esperam que a RFB irá eliminar algumas obrigações acessórias existentes atualmente, enquanto que D e E mencionam a criação de novos projetos a fim de tornar a RFB mais eficiente. O entrevistado E acrescenta que os problemas ocorridos inicialmente irão minimizar-se, voltando a estabilidade do ambiente, uma vez que, observa que está ocorrendo alterações nas estruturas tecnológicas das organizações bem como a preocupação com a informação que é disponibilizada.

4.5 O SPED e a Gestão da Informação

O questionário aplicado buscou saber como os respondentes percebem a relação entre SPED e GI. O resultado desse questionamento é apresentado nos parágrafos que segue.

Com a implantação do SPED exige-se maior responsabilidade por parte dos usuários ao incluir os dados ao sistema. Por sua vez, a base de dados torna-se mais completa e estruturada. Por outro lado, são necessárias mudanças nos processos e no tratamento das informações fiscais e contábeis, novos processos de controle e gestão são implantados. Essas mudanças alteram a cultura da organização e pode causar transtornos no início, mas, ao mesmo tempo, pode representar uma oportunidade para a empresa modernizar seu SI.

As principais vantagens citadas para as empresas são: redução de custos (impressão, armazenamento dos livros) e dos entraves burocráticos, benefícios da certificação digital, a assinatura digital dá garantia do envio dos arquivos a RFB, integração entre as diversas áreas e processos gerenciais com o contábil, aumento na confiabilidade da nota fiscal, rapidez ao acesso das informações, aumento na qualidade do fluxo das informações, aumento da confiabilidade e otimização das informações devido a integração de dados e processos em um único sistema, transparência nas informações, fisco e empresas estão mais próximos, atuando juntos, necessidade de ter uma TI organizada na empresa, redução de fraudes e erros, padronização, sincronização, consistência e racionalização de dados e informações.

Vantagens ao fisco: auditoria e fiscalização mais eficiente e eficaz, aumento da arrecadação, combate a sonegação, compartilhamento das informações, fortalecimento do controle e da fiscalização, possibilidade de cruzamento eletrônico de informações, integração dos fiscos federal, estadual e municipal. Há um avanço tecnológico e moderno para a administração pública brasileira, assim como o SPED padroniza o processo de informações que as empresas repassam ao governo.

As desvantagens mencionadas para as empresas são: risco de vazamento das informações, segurança do sistema a panes, custo de adaptação dos usuários, custo de implantação: custo alto para as empresas para ajustar-se ao SPED, com gastos com assessoria

em TI e fiscal, mudanças no *lay-out* dos ERPs da empresa para adequar-se a exigência e padrão do fisco, inclusive à linguagem XML, a fim de minimizar conflitos de informação. Longo tempo de mudança e adaptação dos SI e pessoas na empresa ao SPED.

Apesar da demanda de pessoal envolvido e inicialmente ser oneroso para as empresas se adequarem as novas exigências do fisco, esse projeto não traz apenas ônus, mas possibilita as empresas obterem maiores controles sobre seus processos internos. Existe uma maior confiança nas informações geradas pelo sistema, melhorando com isso tomada de decisões através de uma melhora nos controles gerenciais.

Um dos principais pontos problemáticos do SPED está relacionado com a insuficiência de critérios balizadores para o compartilhamento de informações, uma vez que não está clara a forma pela quais os diversos órgãos fiscais acessarão os dados compartilhados no sistema.

O SPED exige das empresas transparência, que a médio e longo prazo pode garantir maior qualidade nas informações financeiras e possibilidade de gerenciar a empresa com mais precisão. A curto prazo é ruim devido ao ônus financeiro de adaptação e adoção e o ônus cultural. Há necessidade de mudança de processos e tratamento das informações fiscais e contábeis dentro dos sistemas de origem, um maior rigor com os dados imputados pelas corporações em seus sistemas, pois esses devem apresentar confiabilidade e consistência.

A fase de adequação ao SPED envolve muito o alinhamento estratégico, e os profissionais de tecnologia e de desenvolvimento de softwares precisam estabelecer um canal de comunicação, sem ruídos e distorções, com os profissionais da contabilidade e da controladoria, o que não é uma tarefa fácil. Pelo fato de ocorrer modificações relevantes em processos e sistemas da empresa, que atinge diretamente as áreas fiscal, financeira, contábil, comercial, logística e, principalmente, de TI; a empresa deve ter cuidado com a implantação de certificação digital e da assinatura digital por CNPJ. A auditoria das informações antes do envio é essencial, as regras de validação devem estar acopladas ao SI fazendo uma auditoria cruzada, com o objetivo de dar segurança as informações que serão enviadas.

Pequenas e médias empresas devem sentir mais o impacto, porque normalmente elas têm SI mais rudimentares. Com o SPED terão que investir pesadamente em tecnologia e o custo disto será alto para essas categorias de empresas. Os profissionais contábeis têm a necessidade de atualizar-se tanto na sua área quanto na área de TI.

Em relação ao questionário aplicado, percebe-se há um consenso em relação a necessidade de mudança nos processos da empresa, pois possibilita maiores controles e torna a informação mais confiável, mais qualificada. Outro ponto relevante é a integração entre as

diversas áreas da empresa, contida em diversas respostas. Além disso, cabe ressaltar que a maior parte das respostas está voltada para o lado vantajoso do SPED, poucos vêem desvantagens em relação a esses novos projetos, como por exemplo o custo e o tempo de implantação. A relação contribuinte-governo é destacada, pois o SPED torna essa relação mais transparente, com a implantação da Nota Fiscal Eletrônica as informações são fornecidas em tempo real.

4.6 Análise Geral dos Resultados

A informação deve atender a alguns atributos que são essenciais como a tempestividade e a confiabilidade (Freitas et al., 1997). Tais atributos são citados pelos entrevistados como uma vantagem no que diz respeito ao SPED, pois este projeto torna a informação mais acessível e confiável.

Alguns entrevistados citam como vantagem a diminuição no custo com impressão das notas fiscais e livros, corroborando com Padoveze (2002), que salientou que é incongruente automatizar processos de uma empresa e continuar mantendo arquivos físicos. Ainda, diversas mudanças pelas quais as empresas estão passando para aprimorar seus SI a fim de atender ao SPED (adaptação/capacitação dos funcionários, adaptação de sistemas e alteração de processos), confirma também com Padoveze (2002), quando se refere que um SI não é apenas o software e a tecnologia utilizada, mas também recursos humanos e financeiros.

Diversas são as relações de uma empresa com o mundo externo mediante troca de informações. Entre elas está a relação Empresa-Governo, conforme Foina (2006). Com a implantação do SPED essa relação com o Fisco tornou-se ainda maior, pois há um número elevado de informações são disponibilizadas continuamente.

Além disso, observa que os benefícios esperados pela RFB são, na sua maioria, mencionados pelos entrevistados e respondentes. Por outro lado, os riscos e desvantagens do SPED são mencionados apenas pelos entrevistados e respondentes. Finalmente, pelo fato de o SPED ser um tema recente, há poucas pesquisas e os materiais disponibilizados têm um viés ou de consultoria ou do agente arrecadador.

5 Conclusão

Pode-se concluir que, devido à implantação compulsória do SPED os gestores e os profissionais da área contábil tiveram que modificar algumas posturas, entre elas, uma mudança em relação à informação que a empresa gera e disponibiliza ao Fisco. Assim, a

preocupação com a GI, especificamente a contábil, torna-se essencial e alguns profissionais tem-se antecipado com buscando orientação e agindo proativamente.

Conclui-se, também, que a qualidade da informação torna-se essencial. Os requisitos que a qualifica, como apresentado por Freitas et al. (1997) na seção 2, são elementos que ganham importância para evitar que as informações que o Fisco obtém, em tempo real com a NF-e e com o envio dos arquivos do SPED, não contenham erros. Isso ressalta a importância dos processos e dos controles estarem adequados em virtude do estreitamento da relação como Governo.

O SPED também traz benefícios. Conclui-se sobre isto que para as empresas que vinham realizando planejamento tributário o SPED é um aliado; aquelas que estavam mais abertas ao uso da TI sente menos os efeitos da implementação e mudanças necessárias. Contudo, isto pode ser um fator competitivo frente aquelas empresas que atuam na informalidade ou estão defasadas no uso de SIs.

Referências

BEAL, A. **Gestão estratégica da informação**. São Paulo: Atlas, 2004.

BECCALLI, Elena. Does IT investment improve bank performance? Evidence from Europe. **Journal of Banking & Finance**, 2007.

BEUREN, Ilse Maria. **Gerenciamento da Informação: Um Recurso Estratégico no Processo de Gestão Empresarial**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

BRAGA, Ascensão. **A gestão da informação**. Disponível em: http://www.ipv.pt/millennium/19_arq1.htm Acesso em: 24 jun. 2010.

CLETO, Nivaldo. **Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) - Revolução Digital no Meio Empresarial e Contábil**. Revista do CRCPR. Ano 31 N° 145, 2° quadrimestre de 2006.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis.

DECISION IT. Disponível em: <http://www.decisionit.com.br/cases.asp>. Acesso em 22 jun 2010.

FERREIRA, Leonardo R. **A importância das informações no processo de tomada de decisões**. Disponível em: <http://www.administradores.com.br/informe-se/artigos/a-importancia-das-informacoes-no-processo-de-tomada-de-decisoes/12714/>> Acesso em: 23 jun. 2010.

FOINA, Paulo Rogério. **Tecnologia de Informação: Planejamento e Gestão**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2006.

FREITAS, Henrique *et al.* **Informação e decisão: Sistemas de apoio e seu impacto.** Porto Alegre: Ortiz, 1997.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social.** 6 ed.. São Paulo: Atlas, 2008.

HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BRENDA, Michel F. **Teoria da Contabilidade.** São Paulo: Atlas, 1999.

LAUDON, Kenneth C.; LAUDON Jane P. **Sistemas de informação gerenciais: administrando a empresa digital.** 5. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

MAGALHÃES, Antonio de Deus F.; LUNKES, Irtes C. **Sistemas Contábeis: o valor informacional da contabilidade nas organizações.** São Paulo: Atlas, 2000.

MAÑAS, Antonio Vico. **Administração de Sistemas e Informações.** São Paulo: Érica, 1999.

MASTERSAF. **O que é o Projeto SPED?** Disponível em: <http://www.mastersaf.com.br/helpdw/documentos_restritos/sped/saiba_tudo_sped.htm> Acesso em 19 jun. 2010.

MUNHOZ, Dércio Garcia. **Economia aplicada: técnicas de pesquisa e análise econômica.** Brasília: UNB, 1989.

NAKAGAWA, Masayuki. **Introdução à controladoria.** São Paulo: Atlas, 1993.

NEGRUNI, Mauro. **SPED – Chegou a vez das melhores práticas.** Decision IT, 2009a. Disponível em: <http://www.decisionit.com.br>. Acesso em: 22 jun. 2010.

NEGRUNI, Rogério. **Desenvolvendo uma estratégia segura para atender ao SPED.** Decision IT, 2009b. Disponível em: <http://www.decisionit.com.br>. Acesso em: 22 jun. 2010.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Sistemas de informações contábeis: fundamentos e análise.** 3 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Instrução Normativa RFB n.787 de 19 de novembro de 2007.** Institui a Escrituração Contábil Digital. Diário Oficial da União, Poder Executivo, Brasília, DF, 20 nov. 2007. Disponível em: <http://receita.fazenda.gov.br/legislacao/ins/2007> Acesso em: 25 jun 2010.

REZENDE, Y. Informação para negócios: os novos agentes do conhecimento e a gestão do capital intelectual. **Ciência da Informação**, Brasília, v. 31, n. 2, p. 120–128, maio/ago. 2002.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Sistema Público de Escrituração Digital.** Disponível em: <http://www1.receita.fazenda.gov.br/sped>. Acesso em: 8 jun. 2010.

VERGARA, Sylvia Constat. **Projetos e relatórios de pesquisa em Administração.** 4 ed. São Paulo: Atlas, 2003.