



SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL (SPED): OS DESAFIOS E BENEFÍCIOS PARA OS PROFISSIONAIS CONTÁBEIS E PARA AS EMPRESAS

Erika da Rocha Capistrani¹
Wendy Beatriz Witt Haddad Carraro²
Márcia Bianchi³

RESUMO

O Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) é considerado um grande representante da nova fase da Contabilidade Brasileira, apresentando-se como uma forma de modernização da escrituração contábil e do cumprimento das exigências fiscais das empresas. O objetivo deste estudo é destacar os benefícios e os desafios na utilização do SPED em operações de empresas e por profissionais contábeis, bem como, apresentá-lo de acordo com as classificações das Normas Brasileiras em vigor e de seus respectivos criadores e incentivadores. A pesquisa se classifica quanto aos procedimentos como bibliográfica e documental, quanto aos objetivos como pesquisa descritiva e quanto à abordagem do problema é considerada uma pesquisa qualitativa. Observou-se através da pesquisa que o SPED contribui para a evolução na vida profissional e nas rotinas dos contadores e, também, para que as empresas tenham um melhor controle de gestão interna. Não obstante, a escrita digital deve ser feita de maneira atenta, já que as informações prestadas passam a estar interligadas em tempo real com os sistemas da fiscalização pública. Esse instrumento representa a maior evolução da contabilidade dos últimos tempos e constitui em princípio um desafio para os envolvidos, mas se os seus aspectos positivos forem aperfeiçoados e incentivados, tende a trazer benefícios para os mesmos.

Palavras-chave: SPED. Escrituração Digital. Documentos Eletrônicos.

ABSTRACT

The Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) is considered by many authors a great representative of the new phase of Brazilian Accounting, presenting itself as a way the modernization of the accounting book-keeping and the fulfillment of the corporate tax requirements. This present work has the finality to emphasize the benefits and the challenges in the use of the SPED in the company operations and accounting professionals, as well, present it in accordance with the classification of current Brazilian standards and of their respective creators and supporters. For this, was used a bibliographic search in primary fonts with virtual medias, located in agencies site and Brazilian rules related with the project; and secondary fonts like tax accounting books, Information Technology and theoretical references in published articles, dissertations and theses related to the project, with the intention to resolve the problem of the subject and talk about to the objectives of this article. It is concluded that the SPED contributes to a great evolution in professional life and routines of the counters and also for companies to have better control of internal management. The digital writing should be done in a thorough and careful, since the information provided will now be

¹ Graduanda do curso de Ciências Contábeis da UFRGS. E-mail: capistrani@hotmail.com

² Doutoranda em Economia pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS). Professora do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da UFRGS. E-mail: wendy.carraro@ufrgs.br

³ Mestra em Ciências Contábeis pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos (UNISINOS). Doutoranda em Economia pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS). Professora do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da UFRGS. E-mail: marcia.bianchi@ufrgs.br



linked in real time with systems of public oversight. This instrument is the largest evolution of accounting in recent times, the principle is a challenge for those involved, but their strengths are encouraged, tends to bring many benefits to businesses.

Keywords: SPED. Digital Bookkeeping. Electronic Documents.

1 INTRODUÇÃO

A competitividade do mundo globalizado exige mudanças constantes em termos de inovações tecnológicas, requerendo das empresas e dos profissionais de diversas áreas uma grande capacidade de processamento e de atualizações. Este fator também se aplica ao campo da Contabilidade aliada à Tecnologia da Informação (TI), transpondo o tempo de uso do papel para a fase de transmissão digital. Essa prática é caracterizada por permitir maior segurança, rapidez no envio, compartilhamento e confiabilidade dos dados, graças às diversas facilidades existentes atualmente, como, por exemplo, o uso das certificações digitais.

A contabilidade “é o instrumento que fornece o máximo de informações úteis para a tomada de decisões [...]. O governo começa a utilizar-se dela para arrecadar impostos e a torna obrigatória para a maioria das empresas” (MARION, 2004, p.26). O autor ressalta o uso da contabilidade para a satisfação das exigências legais. Esse fato toma um considerável tempo dos contadores nos dias atuais devido às diversas exigências fiscais existentes e ao complexo sistema tributário brasileiro, embora essa função não seja o objeto da contabilidade. Essa significativa alteração se dá devido à obrigação de adequação às normas internacionais, ao processo de convergência para a informatização dos processos contábeis e também às constantes modificações que vem sendo feitas na legislação tributária. Nesse processo de informatização e alterações legais, principalmente no contexto fiscal, surge o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), que merece destaque pela modernização e mudanças que propõe aos processos contábeis.

Os avanços das tecnologias de informação, juntamente com o esforço conjunto de alguns organismos públicos brasileiros, também possibilitaram uma maior e mais confiável interatividade e agilidade no processo de transmissão das informações à Receita Federal, com a criação do SPED.

Percebe-se a crescente discussão sobre os impactos positivos e negativos do SPED para as empresas e para os contabilistas. A implantação desse instrumento faz com que os envolvidos atuem em



uma conexão maior com o governo e seus clientes e, para isso, é necessária a implantação e domínio pleno de toda sua parte funcional e operacional, inclusive fazendo uso de ferramentas mais atuais de TI. Por isso, faz-se o seguinte questionamento: Quais são os desafios e os benefícios que o SPED pode trazer para os profissionais contábeis e para as empresas?

Assim, o objetivo do estudo é destacar os benefícios e os desafios na utilização do SPED em operações de empresas e por profissionais contábeis, bem como, apresentá-lo de acordo com as classificações das Normas Brasileiras em vigor e de seus respectivos criadores e incentivadores. Desta forma, a contribuição do estudo está na possibilidade de analisar as possíveis dificuldades e os prováveis benefícios que os prestadores de serviços contábeis e as organizações empresariais podem encontrar ao colocar os instrumentos constantes do SPED (Nota Fiscal Eletrônica, Escrituração Fiscal Digital, Escrituração Contábil Digital, etc.) em prática, visto que estão sendo obrigados a evoluir junto com a tecnologia e a se adequar às normas e padrões exigidos por estes.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção faz-se a descrição do SPED, da Escrituração Contábil Digital, da Escrituração Fiscal Digital, da Nota Fiscal Eletrônica e dos benefícios e desafios produzidos pelo SPED.

2.1 Sistema Público de Escrituração Digital (SPED)

Um dos principais objetivos do SPED é tornar a relação entre o fisco e as empresas mais ágil e confiável através da informatização dos dados, possibilitando alguns benefícios à sociedade brasileira e ao próprio governo. Este instrumento pode ser considerado uma revolução digital no campo da contabilidade, pois pretende modernizar as relações fiscais, facilitando a entrega e o processamento através de um fluxo único de informações. Com isso, percebe-se que os impactos da adoção e utilização do SPED podem atingir mais áreas das empresas do que inicialmente imaginam os envolvidos. Conforme Duarte (2009), a empresa passa a ser encarada como um “ser vivo”, que responde aos estímulos internos e externos. Para



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

Segundo Smijtk (2006, p.3), essas inovações são um convite para que os contadores dediquem-se “mais a tarefas de análise, pesquisa, interpretação, projeção, previsão, consultoria, assessoria e auditoria, muito mais produtivas aos setores público e privado e bem mais interessantes à sociedade, pela racionalidade e visibilidade final aos recursos, riquezas e patrimônios”.

O SPED foi instituído pelo Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, sendo parte integrante do Programa de Aceleração do Crescimento (PAC). O artigo 2º deste Decreto define o SPED como sendo um “instrumento que unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração comercial e fiscal dos empresários e das sociedades empresárias, mediante fluxo único e computadorizado de informações” (BRASIL, 2012).

A unificação mencionada na definição do SPED demonstra que uma de suas intenções é possibilitar que o contribuinte preste as mesmas informações uma única vez, pois o SPED faz o compartilhamento destas entre as administrações tributárias nas esferas federal, estadual e municipal. Observa-se que o artigo 4º do mencionado Decreto expõe que “o acesso às informações armazenadas no SPED deverá ser compartilhado com seus usuários, no limite de suas respectivas competências e sem prejuízo da observância à legislação referente aos sigilos comercial, fiscal e bancário”. Com isso, conclui-se que a ideia principal do SPED é fazer a incorporação e a unificação de alguns dos muitos trabalhos e obrigações acessórias exigidos atualmente pelo fisco às empresas. São obrigações do tipo: impressão e guarda de livros contábeis (Demonstrações Contábeis, Razão e Diário) e fiscais (Entradas, Saídas, Inventário, Apuração de IPI e ICMS), declarações econômico-financeiras da empresa, etc.

No artigo 2º, parágrafos 1º e 2º, do referido Decreto, estabelece que os livros e documentos fiscais sejam emitidos sob a forma eletrônica, utilizando-se de autenticação de assinaturas através da certificação digital, assegurando assim a autenticidade, a integridade e a validade jurídica das informações prestadas. Com isso, esse instrumento tende a modernizar os processos de emissão da nota fiscal e de escrituração fiscal e contábil das empresas, tornando comum no dia-a-dia destas o uso de documentos e recursos eletrônicos.



Segundo a Receita Federal (2007, p.1), o SPED possibilita, com as parcerias fisco-empresa,

Planejamento e identificação de soluções antecipadas no cumprimento das obrigações acessórias, em face às exigências a serem requeridas pelas administrações tributárias; Faz com que a efetiva participação dos contribuintes na definição dos meios de atendimento às obrigações tributárias acessórias exigidas pela legislação tributária contribua para aprimorar esses mecanismos e confira a esses instrumentos maior grau de legitimidade social; Estabelece um novo tipo de relacionamento, baseado na transparência mútua, com reflexos positivos para toda a sociedade.

O SPED iniciou em 2007 com três grandes projetos: a Escrituração Contábil Digital (ECD), a Escrituração Fiscal Digital (EFD) e a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e). Atualmente estão em produção os projetos da Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e), do Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e), da FCONT, da EFD-PIS/COFINS (SPED PIS/COFINS) e da EFD-ICMS/IPI (SPED Fiscal); e em estudo o e-Lalur, a EFD-Social e a Central de Balanços. Para fins exploratórios e de definição, serão aprofundados neste estudo os principais projetos do SPED, ou seja, a ECD, a EFD e a NF-e.

2.2 Escrituração contábil digital

A Escrituração Contábil Digital (ECD), também conhecida como SPED Contábil, foi instituída pela Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil (IN RFB) n° 787, em 19 de dezembro de 2007. A Receita Federal (2011) define o SPED Contábil como “a substituição dos livros da escrituração mercantil pelos seus equivalentes digitais”. Segundo Young (2009, p.17) “sua utilização será para fins fiscais e previdenciários”. A ECD engloba a versão digital dos livros usados hoje pelas empresas, tais como: o Livro Diário e seus auxiliares, Livro Razão e seu auxiliares, Livro Balancetes Diários, Balanços e fichas de lançamento.

Os dados são extraídos de um banco de dados, sendo transformados em um arquivo com um *layout* válido, ou seja, configurado especificamente para geração do arquivo da ECD, previsto no Anexo Único do Ato COTEPE 09/08 e alterações, que pode também ser encontrado no próprio sítio da Receita Federal. Esse arquivo é convertido em formato de texto acrescido da assinatura digital da empresa e do contador e é submetido ao programa validador de arquivo, desenvolvido pela Secretaria da Receita



Federal do Brasil. Após a validação do arquivo contendo a escrituração, deve ser efetuada a transmissão via internet para o SPED, que ao receber o arquivo emite um recibo de entrega para o contribuinte. Esse sistema assume a responsabilidade do arquivamento e segurança dos dados, e de encaminhar para a Junta Comercial do Estado de origem da empresa, para a autenticação e validade ao ato.

Após a autenticação, a Junta Comercial retorna o arquivo para o SPED, que permite o acesso e disponibiliza consultas e extração de dados para auditorias pelos usuários autorizados, entretanto, o contribuinte é notificado de cada acesso e extração efetuada por qualquer órgão. Depois de entregue, a ECD, que possui as mesmas exigências que tangenciam a escrituração dos livros contábeis atuais, passa pelas mesmas situações que estes perante a Junta Comercial competente, que podem ser: a autenticação do livro, indeferimento ou colocados sob exigência. Cabe ao responsável pela escrituração regularizar qualquer erro e depois disso reenviar ao sistema do SPED.

Para Duarte (2009) o SPED, em seu projeto ECD, em momento algum modifica ou acrescenta dispositivos na escrituração contábil. Nem o Código Civil, nem as Normas Brasileiras de Contabilidade, muito menos as doutrinas, metodologias e técnicas contábeis foram afetadas por este projeto.

A Tabela 1, a seguir, apresenta os dados estatísticos das totalizações de ECDs enviadas no ano de 2011, fornecidos pelas Juntas Comerciais dos estados brasileiros e publicados no sítio do ambiente nacional SPED.

TABELA 1 – Estatísticas SPED – ECD

Juntas Comerciais	Recebido	Aguardando Processamento	Aguardando Pagamento	Em Análise	Autenticado	Recebido Parcialmente	Sob Exigência	Indeferido	Substituído	Total	Total de Empresas
JUCAC	126	0	0	4	7	0	4	0	7	148	103
JUCAL	831	0	0	3	0	0	0	0	40	874	650
JUCAM	1.537	0	0	13	638	0	60	0	121	2.369	910
JUCAP	102	0	22	1	46	0	9	3	30	213	140
JUCBA	251	0	0	120	2.379	0	3.198	186	1.071	7.205	4.994
JUCCE	1.740	0	0	12	1.754	0	601	0	695	4.802	3.200
JUCDF	0	35	1.674	161	513	2	149	29	221	2.784	1.807
JUCES	2.055	1	0	25	1.654	0	697	40	1.080	5.552	3.614
JUCGO	4.725	0	0	4	408	0	125	0	343	5.605	3.862
JUCMA	569	0	0	11	332	0	72	1	170	1.155	818
JUCMG	24	6.528	623	316	9.243	12	3.431	180	4.172	24.529	17.523
JUCMS	815	0	0	5	1.221	0	204	14	798	3.057	2.377
JUCMT	0	0	0	3	1.490	0	1.187	120	247	3.047	2.262
JUCPA	42	6	277	23	455	0	874	91	433	2.201	1.416
JUCPB	708	0	0	3	584	0	50	0	72	1.417	1.127
JUCPE	3.270	0	0	70	1.028	0	890	3	576	5.837	4.091
JUCPI	412	0	0	0	225	0	21	0	56	714	600
JUCPR	13.151	1	0	10	4.170	0	1.803	2	1.495	20.632	14.086
JUCRJ	0	0	0	0	5.524	0	9.461	813	4.577	20.375	12.189
JUCRN	0	0	801	2	519	0	124	5	200	1.651	1.366



JUCRO	189	0	0	14	336	0	115	7	176	837	640
JUCRR	85	0	0	0	0	0	0	0	1	86	47
JUCRS	20.449	0	0	31	2.764	0	2.778	112	2.432	28.566	15.994
JUCSC	9.653	0	0	761	2.339	0	577	92	1.203	14.625	10.392
JUCSE	17	1	0	26	431	0	382	13	187	1.057	703
JUCSP	81.367	0	2	41	3.254	0	191	178	3.691	88.724	51.435
JUCTO	0	0	0	2	316	0	360	10	205	893	584
TOTAL	142.118	6.572	3.399	1.661	41.630	14	27.363	1.899	24.299	248.955	156.930

Fonte: Adaptado de Ministério da Fazenda – Ambiente Nacional do SPED (2012).

A IN RFB nº 787 estabelece em seu artigo 3º que ficam obrigadas a adotar a ECD, nos termos do art. 2º do Decreto nº 6.022, de 2007:

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 RFB 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.

§ 1º Fica facultada a entrega da ECD às demais sociedades empresárias.

§ 2º As declarações relativas a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) exigidas das pessoas jurídicas que tenham apresentado a ECD, em relação ao mesmo período, serão simplificadas, com vistas a eliminar eventuais redundâncias de informação.

Como menciona a IN RFB, é facultativa a entrega da ECD para as demais pessoas jurídicas (empresas optantes pelo Lucro Presumido, Simples Nacional, Imunes ou Isentas), porém é fato que ela tende a ser utilizada por todas as organizações brasileiras futuramente.

O Brasil está rumando para a “Era do Conhecimento”, que significa muito mais do que a “Era da Informação”, pois não basta ter acesso às informações das empresas, é preciso saber como tratá-las e quais são os seus reflexos na gestão (DUARTE, 2009). Para o autor, o Brasil está se encaminhando para esse rumo com o cerco que está sendo criado através da tributação. “O SPED, em minha visão, é uma ferramenta tecnológica para inserção das autoridades fiscais na Era do Conhecimento; e esse movimento conduzirá toda a sociedade para o mesmo sentido” (DUARTE, 2009, p. 4).

2.3 Escrituração fiscal digital



A Escrituração Fiscal Digital (EFD) é um arquivo digital que contém as informações que devem ser repassadas pelo contribuinte ao fisco, para que este possa realizar a fiscalização do cumprimento das obrigações fiscais das empresas. É composta pela EFD PIS/COFINS, também chamada de SPED PIS/COFINS, e pela EFD ICMS/IPI, conhecida também como SPED ICMS/IPI ou, simplesmente, SPED Fiscal.

O SPED PIS/COFINS, instituído através da IN RFB nº 1.052, em 5 de Julho de 2010, obriga as empresas que se utilizam da escrituração da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, nos regimes de apuração não-cumulativo e/ou cumulativo, com base no conjunto de operações que representem suas receitas auferidas, encargos, despesas, custos e aquisições de créditos da não-cumulatividade.

O Ministério da Fazenda (2012) destaca que,

Conforme disciplina a Instrução Normativa RFB nº 1.052 de 5 de julho de 2010, estão obrigadas a adotar a EFD-PIS/Cofins, conforme cronograma atualizado pela Instrução Normativa RFB nº 1.218, de 2011:

- I. em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2012, as pessoas jurídicas sujeitas à tributação do Imposto sobre a Renda com base no Lucro Real;
- II. em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de julho de 2012, as demais pessoas jurídicas sujeitas à tributação do Imposto sobre a Renda com base no Lucro Presumido ou Arbitrado;
- III. em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de julho de 2012, as pessoas jurídicas referidas nos §§ 6º, 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, e na Lei nº 7.102, de 20 de junho de 1983.

IV.

O arquivo do SPED PIS/COFINS deverá ser transmitido, via Internet, ao ambiente SPED, até o décimo dia útil do segundo mês subsequente da escrituração, inclusive nos casos de extinção, incorporação, fusão e cisão total ou parcial.

O SPED Fiscal foi instituído pelo Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ) no Convênio ICMS nº 143, em 15 de dezembro de 2006. Este Convênio, em sua cláusula primeira, o define como um arquivo digital, que:

Se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte.



Quanto a sua obrigatoriedade, a Receita Federal divulga em ambiente nacional a lista das empresas intimadas a entregar o SPED Fiscal. É importante citar aqui, que as empresas do SIMPLES (Sistema Integrado de Pagamento de Imposto e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte) ainda estão excluídas desta. O Convênio citado observa ainda, em sua cláusula terceira, que esse instrumento é obrigatório para “os contribuintes do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) ou do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)”.

As empresas devem utilizar o banco de dados dos sistemas integrados ERP e gerar um arquivo de texto (em formato TXT) de acordo com o Manual de Orientação do *Layout* da Escrituração Fiscal Digital. Após a recepção da EFD, a Receita Federal envia para a empresa o recibo de entrega e torna-se responsável pela segurança dos dados, assim como disponibiliza o acesso para as Secretarias de Fazenda de todos os Estados, para que possam efetuar o cruzamento de informações. Diferente da ECD, os dados não podem ser acessados por outros órgãos apenas pelas Secretarias de Fazenda.

Conforme Young (2009), o envio dos documentos fiscais deve ser mensal, esse arquivo deve se referir ao movimento do mês anterior ao da entrega. Fica o contribuinte responsável em manter a guarda dos arquivos pelo tempo estabelecido pelo fisco, com os requisitos de autenticidade e segurança necessários. Ainda segundo o autor, o arquivo do SPED Fiscal substitui a escrituração e a impressão dos Livros de Registros de Entradas, de Saídas, de Inventário, de Apuração do IPI e de Apuração do ICMS. A EFD deve ser distinta para cada estabelecimento e suas informações devem ser enviadas a respectiva unidade da federação onde se encontra a organização.

2.4 Nota fiscal eletrônica

A Lei nº 8.846, de 21 de janeiro de 1994, cita que a nota fiscal é um documento que comprova uma transação feita no estabelecimento, seja a compra de um produto ou prestação de serviço. Conforme o Código Tributário Nacional (CTN), nos artigos 114 e 115, o fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei, como necessária e suficiente à sua ocorrência e o fato gerador da obrigação acessória é



qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Para Fabretti (2005), o que faz nascer uma obrigação principal, isto é, pagar um tributo ou uma efetuar uma obrigação acessória, é a emissão de notas fiscais, a escrituração de livros fiscais e contábeis, a manutenção e conservação de livros e documentos, prestar declarações exigidas pela administração pública em formulários próprios, fazer inscrição no CNPJ, no Estado e Município, etc.

O projeto da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) é inspirado em um modelo chileno, foi desenvolvido e está sendo administrado de forma integrada pela Receita Federal do Brasil, pelas Secretarias da Fazenda dos Estados, do Distrito federal e dos municípios, de acordo com o Protocolo de Cooperação ENAT n° 3 de 27 de agosto de 2005, que objetivou a sua implantação e com o Ajuste SINIEF 07/05 de 30 de setembro de 2005, que o instituiu.

O Ajuste SINIEF n° 7, de 2005, conceitua a NF-e em sua cláusula primeira, afirmando que ela é um “documento emitido e armazenado eletronicamente, de existência apenas digital, com o intuito de documentar operações e prestações”. Com isso, a nota fiscal passa a existir apenas na forma digital, não havendo mais a existência física do documento, observando que será utilizado apenas o Documento Auxiliar da NF-e (DANFE), que a representa deve obrigatoriamente ser impresso para acompanhar o transporte da(s) mercadoria(s). Sua emissão deve se feita antes da ocorrência do fato gerador, ou seja, antes da saída da(s) mercadoria(s) do estabelecimento do contribuinte, sendo a validade jurídica do documento assegurada pela assinatura digital do emitente e pela referida autorização de uso que será emitida pelo fisco e especificado no documento através de dígitos verificadores (código de barras).

O Ministério da Fazenda (2012) observa que:

Atualmente, as Administrações Tributárias despendem grandes somas de recursos para captar, tratar, armazenar e disponibilizar informações sobre a emissão de notas fiscais dos contribuintes. Os volumes de transações efetuadas e os montantes de recursos movimentados crescem num ritmo intenso e, na mesma proporção, aumentam os custos inerentes à necessidade do Estado de detectar e prevenir a evasão tributária.

A “NF-e é uma forma muito eficaz e quase perfeita para aperfeiçoar os controles fiscais, combater a sonegação e, por conseguinte, prover o aumento da arrecadação de tributos” (CLETO, 2006, p. 2).



Conforme dados do Ministério da Fazenda (2012), até janeiro de 2012, havia cerca de 760 mil emissores e um contingente de mais de quatro bilhões de notas fiscais eletrônicas autorizadas. A obrigatoriedade de sua utilização é apresentada na legislação, sendo esta estabelecida por ramos de atividade, observando que o número de ramos abrangidos vem crescendo progressivamente através de alterações na legislação vigente, contemplando a cada alteração um número maior de setores.

2.5 Benefícios e desafios produzidos pelo SPED

A criação do Sistema Público implica a necessidade de reflexões e estudos acerca da transformação das informações prestadas em papel para arquivos digitais, haja vista que, a partir da adoção desse sistema, é obrigatória a obtenção de assinaturas digitais com certificação digital no padrão do ICP (Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira). Tais procedimentos são exigidos para garantir a transmissão dos dados nos três subsistemas que envolvem o SPED. Nesse contexto, Santos (2005, p.25) argumenta que:

Para que parte do SPED funcione corretamente, caberá ao contador, como figura principal de todo o processo, conhecer a sistemática, saber operar os aplicativos, conhecer e visualizar as informações lá contidas antes de assinar os livros digitais. O SPED integrará diversas informações em um único aplicativo e atribuirá validade jurídica à escrituração digital, com o uso da certificação digital.

Para Santos (2005, p.25) a rapidez com que as autoridades tributárias querem implementar o SPED preocupa, “pois os profissionais e as empresas de tecnologia que assessoram os programas contábeis e fiscais dos contribuintes não terão tempo suficiente para adaptação. As pequenas e médias empresas terão dificuldades para atender a tais exigências a curto prazo”.

Do exposto, entende-se que a implantação do SPED e a exigibilidade do mesmo para todas as empresas tornam-se um desafio a ser enfrentado, considerando que, no Brasil, existe uma acentuada deficiência do uso da tecnologia de informação. Porém, é positiva a expectativa dos órgãos públicos quanto aos efeitos da implantação do SPED. O Ministério da Fazenda (2012), um dos idealizadores do projeto e principal responsável por sua administração, acredita que o SPED trará vários benefícios, dentre



eles estão: a redução de custos com a dispensa de emissão e armazenamento de documentos em papel; a racionalização e simplificação das obrigações acessórias; a uniformização das informações que o contribuinte presta às diversas unidades federadas; o fortalecimento do controle e da fiscalização por meio de intercâmbio de informações entre as administrações tributárias; a redução do custo Brasil; o aperfeiçoamento do combate à sonegação; e a preservação do meio ambiente pela redução do consumo de papel.

Para Pasa (2001), o documento eletrônico tem como suporte material o meio eletrônico, que oferece mais rapidez e agilidade no trânsito das informações do que o suporte material do papel. Outra importante contribuição que o SPED pode proporcionar é a redução dos custos de oportunidade, ou seja, a diminuição do custo das empresas com burocracia (papeis e obrigações acessórias fiscais), o que possibilita efeitos positivos para a sociedade como um todo. Assim, pode-se concluir que o SPED atua como um facilitador da burocracia e colaborador no combate à degradação do meio ambiente.

A implantação do SPED exige inicialmente dos profissionais contábeis e das empresas um forte estudo e aperfeiçoamento nesta ferramenta para que conheçam sua forma de funcionamento e as normas aplicáveis. Após essa dedicação inicial a tendência é que, em seu pleno funcionamento, ele venha a diminuir o tempo que o contador despende com a área tributária das empresas, pois ele tende a reduzir as obrigações acessórias exigidas atualmente de forma ambígua pelos diversos órgãos públicos fiscalizadores. Com isso, tem-se a possibilidade de melhorar a qualidade das informações prestadas, permitindo aos fiscos das diferentes esferas governamentais que compartilhem essas informações através do cruzamento dos dados, facilitando a visualização das irregularidades.

Para Cleto (2006, p.4), a implantação da NF-e trará benefícios para o profissional contábil uma vez que:

Com a integração dos sistemas utilizados para execução dos trabalhos na área fiscal não haverá mais necessidade de lançar manualmente o conteúdo da nota fiscal, pois, com a utilização do Código de Barras Bidimensional, o profissional importará os dados na Nota Fiscal Eletrônica com uma leitora ótica, agilizando o processamento das obrigações acessórias, reduzindo sensivelmente os erros com a escrituração das notas fiscais de forma manual. Haverá um sistema que fará a leitura online, via web, da NF-e que será lançada para validar a operação. Portanto todos deverão estar conectados à Internet em tempo real.



Conforme Young (2009, p.52), a Nota Fiscal Eletrônica pode trazer benefícios às empresas, tais como:

Para o Contribuinte Vendedor (emissor da NF-e): redução de custos de impressão, de aquisição de papel, de envio de nota fiscal, de armazenagem de documentos fiscais; simplificação de obrigações acessórias; redução de tempo de parada de caminhões em postos fiscais de fronteira e incentivo a uso de relacionamentos eletrônicos com clientes;

Para o Contribuinte comprador (receptor da NF-e): eliminação de digitação de notas fiscais na recepção de mercadorias; planejamento de logística de entrega pela recepção antecipada da informação da NF-e; redução de erros de escrituração devido a erros de digitação de notas fiscais e incentivo de uso de relacionamentos eletrônicos com fornecedores.

Enfim, a NF-e tornou-se uma ferramenta importante tanto para os indivíduos envolvidos diretamente na sua emissão como para a sociedade em geral, pois possibilita o combate direto à sonegação de impostos, aumentando assim a arrecadação de tributos e permitindo uma redução considerável na carga tributária.

A implantação e operação do SPED também exigem a modernização e o constante treinamento dos envolvidos, sendo que, para aqueles que já possuem um forte aparato de recursos tecnológicos, ele pode não representar o dispêndio de grandes investimentos, mas para os que ainda não têm estes facilitadores, ou que possuem equipamentos com limitações, sua implantação pode ter um custo relevante. Embora sua adesão possa ter um custo considerável, cabe observar que, uma vez implementado, ele tende a trazer economia num período de médio a longo prazo.

Para os contadores, a difícil interpretação da legislação e a falta de disponibilidade e recursos para buscar informações, tornam complicadas a implantação e adaptação aos recursos deste instrumento. Assim, como a falta de sistemas e suporte técnico preparados para comportá-lo, também geram dificuldades para as empresas. Em contrapartida, ele também pode trazer um melhor controle de gestão interna destas. Entende-se que esse recurso tende a aumentar a burocracia na escrituração e a consequente diminuição da sonegação fiscal, aumentando os custos das empresas sonegadas de tributos e informações acessórias, mas melhorando a disponibilização do dinheiro para a máquina arrecadatória pública.

Para os contadores a escrituração eletrônica traz uma valorização da profissão, causando uma demanda maior de especialistas nas áreas envolvidas, aumentando assim o número de contadores



internos nas empresas e nos escritórios de contabilidade. Com o passar do tempo, poderá ser percebida uma mudança importante no perfil dos contadores, a partir do momento que o seu trabalho operacional será reduzido, podendo se dedicar mais no auxílio ao administrador na gestão do negócio, interpretando informações relevantes e gerando previsões mais coerentes com a realidade das empresas.

Muitos administradores e empreendedores veem o SPED e seus pilares de implantação como um problema ou uma grande e difícil obrigação acessória a ser cumprida e que somente traz benefícios para o fisco. A necessidade de capacitação profissional e atualização tecnológica também movimentam os mercados de *softwares*, serviços de informática e de treinamento e capacitação profissional.

Rodrigues e Lemos (2009) observam que, pelas características peculiares de cada segmento de uma organização, alguns tipos de ferramentas tornam-se mais atrativas tanto pela sua facilidade de implantação quanto pelos seus custos e efeitos perante a concorrência. Com isso, os autores concluem que:

Determinadas ferramentas de gestão são mais aplicáveis a segmentos de indústria, outros a atividades de comércio e outros ainda às atividades de serviços. Alguns, devido a sua grande utilidade e comprovação de eficiência se consolidam como ferramentas de gestão aplicáveis aos diversos segmentos independente do porte da empresa, do seu volume de negócios, de produção e de faturamento (RODRIGUES; LEMOS, 2009, p.2).

Para facilitar a adaptação aos sistemas do SPED, independente do porte da empresa, torna-se necessária a aquisição de um Sistema de Gestão ERP (Enterprise Resource Planning), aumentando os seus custos e gerando um período conturbado de implantação. Porém, com esta necessidade, surge a oportunidade de organizar e criar um sistema de informações gerenciais que podem auxiliar na tomada de decisões e visão do negócio, como enfatiza Duarte (2008, p.54):

O ERP é mais que um conjunto de sistemas departamentais interligados. É uma ferramenta para compreensão do ecossistema empresarial. É um sistema de gestão que integra as operações da empresa, seus relacionamentos com o ambiente e fornece as informações precisas, de forma rápida e intuitiva para que os gestores possam analisar as relações de causa e efeito, fazer simulações e rápida e intuitiva para que os gestores possam analisar as relações de causa e efeito, fazer simulações e construção de cenários, além de acompanhar o resultado das ações planejadas.



A homologação do projeto faz com que se criem cadastros padronizados, organizados, com grande quantidade e qualidade de dados, processos voltados ao aprimoramento do fluxo de informações, utilizando-se de inovações tecnológicas, e desenvolvimento de visão sistêmica, ou seja, uma empresa preparada para atender ao projeto SPED, sofrerá uma mudança positiva em seu modelo de gestão que dará uma vantagem competitiva em relação às outras empresas. O sistema ERP não só permite o suporte tecnológico, mas também auxilia a visualizar como a empresa encontra-se no mercado; criar cenários; fazer previsões mais confiáveis e antecipar as altas e baixas do mercado, podendo se prevenir e reagir corretamente às inúmeras situações complexas que a organização se submete.

Com o advento do SPED, o papel do contador se torna ainda mais evidente e sua presença se faz necessária nas organizações, tendo uma função consultiva e menos operacional. E nesse contexto, uma das maiores preocupações dos contadores é a de permanecerem atualizados. As escriturações digitais facilitam parte do processo, mas o nível de informações aumenta, tanto em quantidade quanto em qualidade e eles têm responsabilidade fiscal e contábil pelas informações repassadas ao fisco.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Esta pesquisa se classifica quanto aos objetivos, como exploratória e explicativa (SANTOS, 2000). Em se tratando da abordagem do problema, esta pesquisa classifica-se como qualitativa (TRIVIÑOS, 1987) com abordagem comparativa (LAKATOS; MARCONI, 1994). No que se refere aos procedimentos técnicos utilizados, se classifica como bibliográfica (CERVO; BERVIAN, 2002) e documental (RAUPP; BEUREN, 2003).

A pesquisa bibliográfica foi realizada em livros, em artigos publicados em periódicos, na legislação vigente em nosso país, em sites especializados no contexto contábil e em diversas revistas brasileiras de contabilidade e finanças. As revistas que tiveram seus acervos digitais pesquisados, entre os anos de 1989 e 2011, foram: Contabilidade, Gestão e Governança, Contabilidade Vista & Revista, Revista ConTexto (UFRGS), Enfoque: Reflexão Contábil, Pensar Contábil, Revista de Contabilidade e Organizações (RCO), Revista Contabilidade & Finanças, Revista de Contabilidade e Controladoria (RC&C), Revista Brasileira de Contabilidade (RBC), Revista Contemporânea de Contabilidade, Revista de Educação e Pesquisa em



Contabilidade (REPeC), Revista de Contabilidade da Universidade Federal da Bahia (RC-UFBA), Revista Universo Contábil, Revista ABC e Revista BASE.

Constatou-se que foram publicados cinco artigos científicos relacionados à temática do SPED, seus instrumentos constantes e da Tecnologia da Informação na contabilidade (Quadro 1).

QUADRO 1 – Artigos publicados nos periódicos pesquisados sobre a temática

Revista	Ano	Título	Autor (es)
Contabilidade & Finanças	2001	O Uso de Documentos Eletrônicos na Contabilidade	Eduardo César Pasa
RBC	2003	O Impacto dos Avanços da Tecnologia e a Gestão Dos Recursos Tecnológicos no Âmbito da Atividade Contábil	Maria Lúcia de Souza Deitos
ConTexto	2009	Ferramentas de Gestão para Organizações Contábeis	Ana Tércia Lopes Rodrigues; Ilsa Solka de Lemos
REPeC	2011	SPED – Sistema Público de Escrituração Digital: Percepção dos contribuintes em relação os impactos de sua adoção	Cecília Moraes Santostaso Geron; João Ricardo Finatelli; Ana Cristina de Faria; Maria do Carmo Romeiro
RC&C	2011	Vantagens e Desvantagens da Implantação do Sistema Público de Escrituração Digital em uma Grande Empresa Industrial	Alex Eckert; Eveline Cordova dos Santos; Marlei Salete Mecca; Roberto Biasio

Fonte: Elaborado pelos autores a partir dos dados da pesquisa (2011).

Desta forma a população de estudo se direciona aos cinco periódicos mencionados no Quadro 1 e que serão evidenciados na próxima seção.

4 ESTUDOS SOBRE O TEMA

Os estudos apresentados a seguir tratam da discussão sobre a temática da utilização do SPED e de seus instrumentos pelas empresas e pelos profissionais contábeis, da Tecnologia da Informação e do uso dos documentos eletrônicos.

4.1 O uso de documentos eletrônicos na contabilidade

O estudo de Pasa (2001) objetiva tecer algumas considerações a respeito dos documentos eletrônicos utilizados na contabilidade das empresas, incluindo um estudo sobre como o assunto vem sendo tratado em alguns órgãos normatizadores e instituições dos Estados Unidos da América.

Os resultados deste estudo mostram um momento de transição devido à mudança de paradigmas e revelam o problema da falta de legislação específica que ampare o uso dos documentos eletrônicos na



área contábil, impossibilitando que esta possa aproveitar todo o potencial oferecido pelas novas tecnologias da informação, inclusive a possibilidade de trazer uma maior segurança a esses profissionais e às empresas. Assim, para que estes profissionais se tornem competitivos, os mesmos devem manter-se atualizados perante as novas tecnologias que influenciam nos negócios das empresas e impactam nos processos contábeis.

4.2 O impacto dos avanços da tecnologia e a gestão dos recursos tecnológicos no âmbito da atividade contábil

O estudo de Deitos (2003) buscou fomentar a reflexão sobre os impactos gerados pelos avanços tecnológicos na atividade contábil, por meio da análise da importância daquela para a manutenção da competitividade das organizações que prestam serviços contábeis e do estudo de funções que possam guiar o delineamento de um sistema de gestão de recursos tecnológicos no âmbito da atividade.

Como resultado, o estudo sugere ao profissional contábil o exercício de seis funções básicas para se manter atualizado nas questões tecnológicas e ter condições de avaliar os impactos destes em suas atividades. Destas, três tem funções ativas – otimizar, enriquecer e proteger – e três possuem funções de apoio – inventariar, avaliar e monitorar.

4.3 Ferramentas de gestão para organizações contábeis

Rodrigues e Lemos (2009) apresentam neste estudo algumas ferramentas de gestão sugeridas como modelos de metodologias administrativas úteis para organizações contábeis, visando melhorar a performance de produtividade, competitividade e desempenho econômico-financeiro pela agregação de valor e minimização de riscos.

Referente às técnicas metodológicas, este estudo caracteriza-se como uma pesquisa com base em uma bibliografia clássica de gestão organizacional e na literatura moderna e dinâmica formada por revistas, artigos e periódicos buscando apresentar uma estrutura conceitual abrangente e atualizada sobre o tema.



O estudo conclui que, em virtude das recentes mudanças introduzidas no campo das ciências contábeis e das necessidades de adaptação às mudanças exigidas pelo governo - entre elas a exigência do envio do SPED Contábil -, há uma exigência de que os profissionais e as organizações estejam em processo constante de atualização e inovação de conhecimentos de novas tecnologias e procedimentos.

4.4 SPED – Sistema Público de Escrituração Digital: percepção dos contribuintes em relação os impactos de sua adoção

Geron et al. (2011) tiveram por objetivo verificar se houve melhorias operacionais, apontadas como positivas pelas autoridades governamentais, nas organizações com a adoção do SPED, tais como: redução de tempo na emissão de NF, diminuição de erros, maior agilidade e produtividade nos processos de recebimento e de transporte de mercadorias, diminuição nos gastos com papel e armazenagem de documentos e diminuição das obrigações acessórias.

O estudo se caracteriza como uma pesquisa bibliográfica, survey, exploratória, descritiva e quantitativa de amostragem intencional, cujo tratamento dos dados empregou-se a Estatística Bivariada, o Coeficiente Phi e V de Cramer, comparando-se os dados obtidos ao estudo semelhante realizado no Chile. Para realização da pesquisa, os autores utilizaram um questionário com dezesseis questões assertivas, objetivando a análise dos dados coletados através de instrumentos estatísticos.

Como resultado, o estudo concluiu que os contribuintes brasileiros têm perspectivas diversas dos chilenos. Observou-se que, para os contribuintes participantes da pesquisa, houve uma redução de custos razoável com a implantação do SPED, porém atenuou-se o investimento necessário em equipamentos de informática e armazenamento de documentos digitais. Os respondentes não obtiveram resultados satisfatórios em termos de: redução no tempo de emissão de uma nota fiscal, agilidade e produtividade no recebimento de mercadorias ou redução na aquisição de papel. Muitos têm a perspectiva de que terão benefícios no futuro, principalmente em relação à diminuição dos riscos de fraudes e dos custos operacionais.



4.5 Vantagens e desvantagens da implantação do Sistema Público de Escrituração Digital em uma grande empresa industrial

Eckert et al. (2011) tiveram por objetivo a identificação e a análise das principais vantagens e desvantagens que uma empresa industrial poderá ter com a implantação do SPED, mostrando como funciona cada uma das etapas do sistema e o que mudou com a sua implantação.

O estudo se caracteriza como, além de uma pesquisa bibliográfica, um estudo de caso desenvolvido em uma grande empresa do ramo Industrial, de nome fictício Alfa, cuja atividade principal é a fabricação de sistemas de suspensões.

Como resultado, o estudo concluiu que, para a empresa estudada, o SPED trouxe como desvantagem o sentimento de vulnerabilidade diante do envio das informações de todas as suas operações econômicas e financeiras ao fisco, uma vez que a mesma desconhece o destino final que estas podem ter. Porém, sua implantação também trouxe vantagens como: reduções nos custos com impressões em papel e um aumento no controle de suas operações com maior na atenção as informações prestadas e diminuição de erros. Já o fisco foi o maior beneficiário, pois possui as informações de maneira detalhada, em tempo real e podendo consultá-las a qualquer momento, podendo identificar com maior precisão e agilidade os atos ilícitos cometidos pelos contribuintes na matéria tributária.

5 ANÁLISE DOS ESTUDOS SOBRE O TEMA

Para os estudos citados foram feitas algumas análises envolvendo a metodologia aplicada, os objetivos e os principais resultados. A análise das metodologias utilizadas nos estudos é evidenciada a partir das características da pesquisa e dos métodos investigativos. Em relação aos procedimentos metodológicos, as pesquisas foram classificadas como: estudo de caso, bibliográfica, documental, survey, qualitativa, quantitativa, descritiva e exploratória.

Quanto às técnicas utilizadas para análise dos dados, os estudos de Geron et al. (2011) compreendeu testes estatísticos de correlação entre variáveis. Eckert et al. (2011) buscou evidenciar sua análise a partir de um estudo direcionado ao caso de uma grande empresa industrial. Já Deitos (2003),



Rodrigues e Lemos (2009) e Pasa (2001) concentraram sua abordagem na análise feita a partir de pesquisas fundamentadas em arcabouços teóricos.

No tocante aos objetivos propostos, a seleção dos estudos considerou a afinidade com o tema estudado, buscando pesquisar e analisar as dificuldades e os benefícios que os prestadores de serviços contábeis e as organizações empresariais podem encontrar com o uso e a implantação do SPED e de seus instrumentos constantes.

Assim, o estudo de Eckert et al. (2011), analisou o caso da indústria Alfa e os resultados mostraram que a empresa sofreu diversas mudanças em sua rotina depois da implantação do SPED, obtendo uma redução nos custos de impressão e um aumento no cuidado com as informações prestadas ao fisco, porém, com estas mudanças, a empresa passou a sentir-se mais vulnerável por ter que enviar todas as suas informações e não saber o seu destino final.

O estudo de Geron et al. (2011) teve como foco principal investigar a percepção dos contribuintes perante a adoção deste sistema, obtendo como resultado a opinião que, desde o início da sua implantação, o SPED ainda não proporcionou benefícios significativos aos participantes da pesquisa, enfatizando resultados insatisfatórios sobre: redução no tempo de emissão de uma nota fiscal; maior agilidade e produtividade no recebimento de mercadorias; e redução na aquisição de papel. Porém, na mesma pesquisa, observou-se que os participantes obtiveram uma redução de custo razoável em relação a espaço de armazenamento de documentos físicos e um aumento nos investimentos para cuidados com os arquivos digitais.

Pasa (2001), Deitos (2003) e Rodrigues e Lemos (2009) enfatizam em seus estudos sobre a importância do uso da tecnologia da informação (documentos eletrônicos, internet, etc.) na contabilidade, colocando uma série de novas questões sobre a competitividade na profissão e a necessidade de atualizações constantes sobre as novas tecnologias inseridas no mercado e que impactam os processos contábeis como um todo, melhorando o relacionamento com o governo e com o mercado consumidor.

Assim, dentre os estudos apresentados, dois deles buscaram identificar os aspectos positivos e negativos da adoção do SPED. Dos resultados apresentados, considerando esse enfoque, ambos os estudos indicaram relação positiva e negativa no uso deste instrumento. Assim, corrobora com a teoria de que o SPED pode impactar de forma positiva ou negativa na performance dos envolvidos, embora, em sua



maioria, os autores reforçam que apesar de fortes evidências de vantagens, há também algumas desvantagens relevantes que devem ser observadas e estudadas com certo apressamento, contribuindo assim com o sucesso e a evolução deste sistema.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O principal objetivo do estudo foi analisar quais as dificuldades e os benefícios que os prestadores de serviços contábeis e as organizações empresariais podem encontrar com o uso e a implantação do SPED e de seus instrumentos constantes. Para isto, foi realizada uma revisão da literatura sobre o tema, encontrando artigos que permitiram elucidar sobre a sua conceituação e suas perspectivas, destacando os desafios e benefícios, que as empresas e os profissionais da área contábil podem identificar ao interagirem direta ou indiretamente com este recurso.

Observou-se que o SPED se encontra ainda em estágio inicial de implementação, considerando o universo de empresas no Brasil e o grande número de informações que o fisco exige dos contadores. Desta forma, é possível inferir que ainda será necessário um período maior para adequação aos seus instrumentos, pois algo novo sempre traz muitas divergências, principalmente por não se contar com sistemas adequados e pouco esclarecimento a respeito do assunto. Contudo, após a sua adequação, abre-se às empresas a possibilidade de se organizarem e possuírem sistemas mais precisos de dados e informação e, com isso também se permitem: trabalhar mais integradas com outras organizações por meio digital; diminuir os erros de escrituração; reduzir os custos de armazenagem e emissão de demonstrações em papel; controlar melhor suas operações financeiras; diminuir os conflitos das informações enviadas ao fisco; e aumentar a visibilidade de sua situação no mercado.

O fisco costumava ficar atrasado em relação às inovações efetuadas pelas organizações, mas esse padrão está mudando com a vinda do SPED e essas mudanças já estão visíveis com o aumento no número de empresas intimadas e prestar esclarecimentos de inconformidades provenientes do cruzamento das informações prestadas. Com a obrigatoriedade, as empresas tornam-se mais atentas às informações prestadas ao fisco, sendo um diferencial competitivo a maneira como cada uma vai utilizá-la. Surge então a necessidade de uma capacitação profissional dos contadores, pois eles serão peças-chave na



homologação, adquirindo um novo perfil com habilidades de análise, síntese, comunicação e utilização de tecnologias da informação.

Introduzido nesse cenário, o trabalho operacional dos contadores tende a diminuir, uma vez que sistemas integrados de gestão podem gerar os arquivos a serem enviados para o SPED, minimizando erros de lançamento; utilizando seus conhecimentos para ajudar o administrador a ter uma melhor visualização do negócio; e elaborando demonstrações mais dinâmicas. Com isso a contabilidade torna-se então uma ferramenta gerencial mais eficiente na gestão dos negócios da organização, pois as informações contábeis vão além do simples cálculo de impostos e cumprimento de legislações.

Entende-se que o SPED pode se tornar um divisor de águas para as organizações, onde as mesmas precisam ter a capacidade de percepção antecipada das mudanças demandadas. Com isso, não há dúvidas de que a implantação do SPED gera uma grande movimentação nas empresas, pois essa nova forma de comunicação, entre governo e empresas, traz consigo grandes desafios, uma vez que se modificam os processos das organizações. Por conseguinte, os sistemas de informação estão se adequando a essa nova realidade, em função da Tecnologia da Informação estar totalmente vinculada aos processos organizacionais. Porém, após o período conturbado da implantação e transmissão dos primeiros arquivos dos instrumentos do SPED, os gestores, os contadores, o fisco e a população em geral também percebem alguns benefícios e ganhos importantes e relevantes, com a integração das informações contábeis entre eles.

Ainda, acrescenta-se que existe uma carência de uma abordagem ampla sobre a problemática, que considerasse todas as linhas de pensamento doutrinárias, e que, baseado nelas, elucidasse a questão suscitada, o que é perfeitamente compreensível dada a atualidade deste tema. Por isso, esse estudo visa também contribuir com o preenchimento de uma lacuna na literatura, porquanto não se tenha verificado a publicação de uma gama mais ampla de artigos com a abordagem dessa temática.

REFERÊNCIAS

AZEVEDO, O. R.; MARIANO, P. A. **SPED**: Sistema Público de Escrituração Digital. São Paulo: IOB, 2009.

BRASIL. Convênio ICMS nº 143 de 15, de Dezembro de 2006. Disponível em: <<http://www.fazenda.gov.br/confaz>>. Acesso em: 15 fev. 2012.



_____. Decreto RFB nº 6.022, de 22 de Janeiro de 2007. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Decretos/2007/dec6022.htm>>. Acesso em: 15 fev. 2012.

_____. Instrução Normativa RFB nº 787, de 19 de Novembro de 2007. Disponível em: <<http://www.fazenda.gov.br>>. Acesso em: 15 fev. 2012.

_____. Código Tributário Nacional. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>. Acesso em: 15 fev. 2012.

_____. Lei 8.846, de 21 de janeiro de 1994. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8846.htm>. Acesso: em 15 fev. 2012.

CERVO, A. L.; BERVIAN, P. A. **Metodologia Científica**. 5. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2002.

CLETO, N. Nota fiscal eletrônica (NF-e): Revolução Digital no Meio Empresarial e Contábil. **Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Paraná**, Curitiba, n. 145, p. 4. maio/ago. de 2006.

DEITOS, M. L. S. O Impacto dos Avanços da Tecnologia e a Gestão dos Recursos Tecnológicos no Âmbito da Atividade Contábil. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, n. 140, p. 21-31, mar./abr. 2003.

DUARTE, R. D. **Big Brother Fiscal na Era do Conhecimento**. Belo Horizonte: Editora Ideas@Work, 2008.

_____. **Big Brother Fiscal III: O Brasil na Era do Conhecimento: como a certificação digital, SPED e NF-e estão transformando a gestão empresarial**. 3. ed. São Paulo: Ideas@Work, 2009.

ECKERT, A.; SANTOS, E. C.; MECCA, M. S.; BIASIO, R. Vantagens e Desvantagens da Implantação do Sistema Público de Escrituração Digital em Uma Grande Empresa Industrial. **Revista de Contabilidade e Controladoria**, Curitiba, v.3, nº 3, p. 82-93, set./dez 2011.

FABRETTI, L. C. **Contabilidade Tributária**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

LAKATOS, E.; MARCONI, M. **Metodologia do Trabalho Científico**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1994.

MARION, J. C. **Contabilidade Básica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. SPED – Ambiente Nacional. Disponível em: <<https://www.sped.fazenda.gov.br/estatisticascontabil/Default.aspx?ano=2011>>. Acesso em: 15 fev. 2012.

_____. SPED – EFD PIS/COFINS. Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/efd-pis-cofins/o-que-e.htm>>. Acesso em: 15 fev. 2012.

_____. SPED – Nota Fiscal Eletrônica. Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/nfe/>>. Acesso em: 15 fev. 2012.

_____. SPED – Nota Fiscal Eletrônica. Disponível em: <<http://www.nfe.fazenda.gov.br/portal/principal.aspx>>. Acesso em: 15 fev. 2012.



PASA, E. C. O Uso de Documentos Eletrônicos na Contabilidade. **Revista Contabilidade & Finanças**, São Paulo, v.14, nº 25, p. 72-83, jan./abr. 2001.

RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. Metodologia da Pesquisa Aplicável às Ciências Sociais. In: **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2003.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. *SPED – Sped – Apresentação*. 2007. Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sobre-o-projeto/apresentacao.htm>>. Acesso em: 8 mai. 2012.

RODRIGUES, A. T. L.; LEMOS, I. S. Ferramentas de Gestão para Organizações Contábeis. **Revista ConTexto – UFRGS**, Porto Alegre, v. 9, n. 16, 2º sem. 2009.

SANTOS, A. R. dos. **Metodologia Científica**: a construção do conhecimento. 3. ed. Rio de Janeiro: DP&A, 2000.

SANTOS, F. A transformação da Contabilidade em papel para a Contabilidade digital. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília: CFC, ano XXXIV nº 156, nov./dez. 2005.

SMIJTINK, M. F. C. Impactos da Nota Fiscal Eletrônica. **Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Paraná**, Curitiba, n. 145, p. 3, maio/ago. 2006.

TRIVIÑOS, A. N. S. **Introdução à Pesquisa em Ciências Sociais**: a pesquisa qualitativa em educação. São Paulo: Atlas, 1987.

YOUNG, L. H. B. **SPED – Sistema Público de Escrituração Digital**. Curitiba: Juruá, 2009.