

Estudo exploratório sobre os benefícios e desafios da implantação e utilização do Sistema Público de Escrituração Digital - SPED na opinião de prestadores de serviços contábeis no Distrito Federal

Resumo

O Sistema Público de Escrituração Digital – SPED é uma revolução que marca a etapa de transmissão digital, tem o objetivo de informatizar a relação entre o fisco e os contribuintes trazendo benefícios à sociedade e ao governo. Segundo o Portal de Contabilidade o SPED é uma revolução digital no campo da contabilidade, já que pretende modernizar a relação entre o fisco e contribuintes, facilitando a entrega e o processamento através de fluxo único de informações. O objetivo deste estudo é evidenciar os benefícios e desafios da implantação e utilização do SPED na opinião de prestadores de serviços contábeis no Distrito Federal. Para isso, foi apresentada uma base teórica que relata a opinião de profissionais da área contábil. Como objetivo específico, buscou-se apresentar os conceitos e subprojetos do SPED e explicar os objetivos e descrição de seus propósitos. A pesquisa foi realizada nos meses de dezembro/2009 a março/2010 onde foram entrevistadas vinte empresas que utilizam e vinte empresas que não utilizam o SPED. Como resultados checaram-se os benefícios e desafios citados e constatou-se que as empresas não estão preparadas para uma transformação tão radical em sua forma de escrituração. Notou-se que a NF-e é o subprojeto mais utilizado entre os usuários do SPED. Ao ser confrontado o julgamento dos dois grupos de respondentes, verificou-se que há semelhanças quantos aos benefícios e uma diversidade de opiniões quanto aos desafios nas empresas contábeis pesquisadas.

1. INTRODUÇÃO

Vivemos em um mundo globalizado e extremamente informatizado, o que também se aplica ao campo da Contabilidade aliada à tecnologia da informação, transpondo a fase do papel para a fase de transmissão digital, permitindo maior velocidade de envio, segurança, compartilhamento e confiabilidade dos dados, graças às diversas facilidades existentes atualmente, como as certificações digitais.

A modernização completa, no entanto, era impedida pela falta de padronização das informações solicitadas, uma vez que as várias declarações eram solicitadas em linguagens diversas pelo governo federal, estadual e municipal. (AZEVEDO; MARIANO, 2009).

A tecnologia da informação, juntamente com o esforço conjunto de diversas esferas públicas, tornou possível uma maior interatividade e agilidade no processo de transmissão das informações à Receita Federal, com a criação do Sistema Público de Escrituração Digital - SPED.

Segundo o Portal de Contabilidade (2010), o SPED é uma revolução digital no campo da contabilidade, já que pretende modernizar a relação entre o fisco e contribuintes, facilitando a entrega e o processamento através de fluxo único de informações.

Neste sentido, essa evolução tecnológica tem transformado em aprendizes os profissionais da área contábil que devem seguir esse progresso buscando aprendizado contínuo e permanente para acompanhar a tecnologia. (DUARTE, 2008).

É imensa a discussão sobre o impacto desse projeto para as empresas, para o fisco, contabilistas e profissionais de tecnologia da informação. A implantação do SPED leva as

empresas prestadoras de serviços contábeis e os profissionais da área, a atuarem como uma conexão entre o Estado e seus clientes, e para isso, necessitam estar munidos com ferramentas atuais necessárias a implantação e ao domínio pleno de toda parte operacional e funcional do projeto.

A contribuição do presente trabalho está na possibilidade de analisar como o SPED está sendo implantado no Distrito Federal e quais dificuldades os prestadores de serviços contábeis vêm encontrando para colocar esse projeto em prática, visto que estão sendo obrigados a evoluir junto com a tecnologia e a se adequar às normas desse novo projeto, que é a revolução da informação.

Considerando esse contexto, o problema de pesquisa pode ser sintetizado como: Quais são os benefícios e desafios da utilização e implantação do SPED na opinião de prestadores de serviços contábeis no Distrito Federal?

Objetivando obter a resposta do problema em questão, foi feita a análise de vários artigos, livros e revistas sobre o tema e aplicado questionário a um grupo de 40 prestadores de serviços contábeis.

Este estudo tem o objetivo de evidenciar os benefícios e desafios da implantação e utilização do SPED na opinião de prestadores de serviços contábeis no Distrito Federal.

Como objetivo específico, buscou-se apresentar os conceitos e subprojetos do SPED e explicar os objetivos e descrição de seus propósitos.

Consoante com Vergara (2000), no que diz respeito ao proceder metodológico, esta pesquisa foi classificada quanto aos fins e quanto aos meios. Quanto aos fins é qualitativa, já que se concentra em dados, fatos e teorias descrevendo a complexidade de determinada situação e analisando-a, traçando assim a característica do fenômeno estudado; e metodológica, por usar instrumento de captação da realidade, por meio de questionário, associado a procedimentos para chegar a determinado fim.

Quanto aos meios a pesquisa é tida como bibliográfica, uma vez que utiliza o estudo sistematizado de dados teóricos, com material já publicado como: livros, revistas, jornais e internet para explicar o problema proposto; e pesquisa de campo, já que foi realizada coleta de dados por meio de aplicação de questionário de pesquisa aplicado às empresas contábeis.

2. REVISÃO DA LITERATURA

Foram abordados os principais conceitos relacionados ao SPED bem como os seus principais subprojetos já implantados: Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), Escrituração Contábil Digital (ECD) e Escrituração Fiscal Digital (EFD) e os projetos em desenvolvimento: e-lalur, Central de balanços e Conhecimento de transporte eletrônico (CT-E), bem como os benefícios e desafios de implantação e utilização do SPED.

2.1 Sistema Público de Escrituração Digital (SPED)

Para elaborar o projeto, o Brasil buscou exemplos no exterior, os quais podem ser citados o Chile e o México, que serviram como ponto de partida para a elaboração do projeto. (AZEVEDO; MARIANO, 2009).

O custo desse projeto é estimado em cento e vinte e sete milhões de reais e espera-se que seja feito mais cinco milhões de reais em investimentos pelas esferas do governo (ODA, 2009a informação verbal).

De acordo com Duarte (2008), o SPED é fruto de muito trabalho das autoridades fiscais que em diversos momentos, atuaram em conjunto com as empresas privadas participantes do projeto piloto.

O projeto faz parte do Programa de Aceleração do Crescimento do Governo Federal (PAC), que objetiva promover a aceleração do crescimento econômico no país, aumentar empregos e melhorar as condições de vida da população; e do Projeto de Modernização da Administração Tributária e Aduaneira (PMATA) que consiste na implantação de novos processos apoiados por (ERP - *Enterprise Resource Planning*), tecnologia da informação e infra-estrutura logística adequada. (BRASIL, 2010).

Para iniciar o processo de padronização foi editada a Emenda constitucional nº 42, aprovada em 19 de dezembro de 2003, introduzindo o Inciso XXII ao art. 37 da Constituição Federal determinando que às administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios deveriam atuar de forma integrada, compartilhando cadastros e informações fiscais. (AZEVEDO; MARIANO, 2009).

Em julho de 2004 realizou-se em Salvador o I ENAT - Encontro Nacional de administradores Tributários com autoridades fiscais que buscavam soluções conjuntas nas três esferas de Governo que promovessem maior integração administrativa, padronização das informações, racionalização de custos e da carga de trabalho, maior eficácia da fiscalização, ações fiscais integradas, intercâmbio e cruzamento de informações com dados padronizados e uniformização de procedimentos. (BRASIL, 2010).

Formalmente o SPED foi instituído pelo Decreto nº 6.022 de 22 de janeiro de 2007 e pela instrução normativa da Receita Federal do Brasil RFB n.º 787, de 19 de novembro de 2007. Neste projeto, o governo se uniu às empresas com um objetivo comum: mudar a forma de emissão e armazenamento de documentos fiscais, além de alterar a escrituração fiscal e contábil, colocando todos definitivamente na era da informática (AZEVEDO; MARIANO, 2009).

O SPED moderniza a sistemática atual do cumprimento das obrigações acessórias transmitidas pelos contribuintes às administrações tributárias e aos órgãos fiscalizadores, utilizando-se a certificação digital para fins de assinatura dos documentos eletrônicos, garantindo assim a validade jurídica dos mesmos apenas na sua forma digital. (BRASIL, 2010).

Para Girotto (2008), a idéia é permitir uma maior integração do Fisco em todas as suas esferas, visto que os movimentos contábeis e fiscais serão enviados para uma base de dados compartilhada por diversas entidades brasileiras.

Os principais objetivos do SPED são: a uniformização das obrigações acessórias, geração e envio de documento eletrônico oficial com validade jurídica para todos os fins, redução de custos para os contribuintes e melhoria do controle dos processos, diminuindo ilícitos tributários devido ao cruzamento de dados e auditoria eletrônica. (BRASIL, 2010)

Consoante com a Receita Federal, Martignago (2008) conclui que o SPED tem como objetivo promover a integração dos fiscos mediante a padronização, racionalização e compartilhamento das informações contábil e fiscal, assim como integrar todo o processo relativo às notas fiscais eletrônicas, tudo isso utilizando a certificação digital.

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

Espera-se que com o aprimoramento do sistema de fiscalização, a eficácia no combate a evasão fiscal aumente.

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

Por envolver aspectos contábeis, fiscais, jurídicos, tecnológicos e empresariais as empresas que delegarem o SPED para somente um desses setores, tendem a ter mais dificuldade em resolver os problemas que por ventura ocorram.

Estão relacionados abaixo os subprojetos do SPED já implantados e os subprojetos em implantação, que possibilita substituir os livros da escrituração mercantil pelos seus equivalentes digitais, unificando as atividades de recepção, validação, armazenamento de livros e documentos que integram a escrituração comercial e fiscal das empresas.

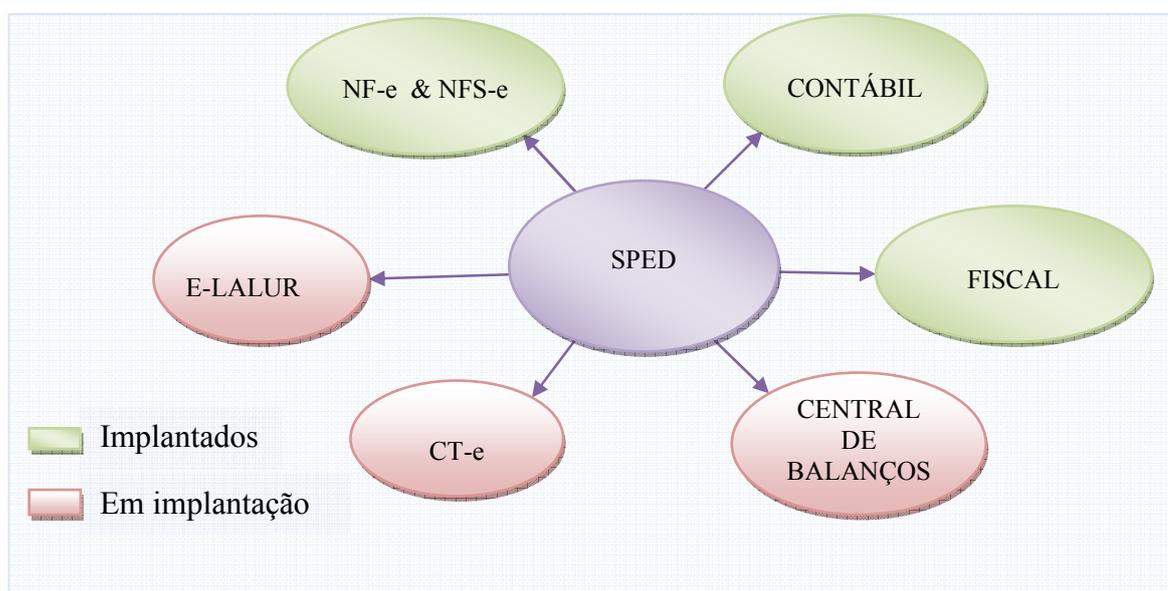


Figura 01: Sub-Projetos do SPED

2.2 Certificação digital e transmissão dos dados

Em tempos de globalização uma notícia pode ser transmitida daqui a outro lugar do mundo em questão de segundos e diversas facilidades são encontradas, como compras *online*, acesso a bancos e serviços disponibilizados pela internet. Com isso se fez necessário uma maior segurança do tráfego de informações que recebemos e enviamos.

O certificado digital, que pode ser de pessoa física ou jurídica, identifica os envolvidos numa transação e vincula sua identificação a um par de chaves criptografadas que o identificam de forma sigilosa e válida juridicamente.

A criptografia consiste em transformar um texto compreensível em um texto codificado e para que outra pessoa compreenda esse texto, é necessário ter uma chave, que pode ser pública ou privada.

É comparada a uma identidade digital que serve como prova de integridade, autenticidade e autoria em qualquer situação onde seja necessária prova de identidade, pois habilita o usuário a assinar digitalmente qualquer documento e só pode ser emitido por órgãos autorizados pelo governo como o ICP-Brasil.

As informações do SPED permanecem em um único banco de dados compartilhado pelo governo, possibilitando a menor quantidade de dados a serem entregues pelo contribuinte, e à receita, o cruzamento dos dados, padronização e uniformização de procedimentos. (AZEVEDO; MARIANO, 2009).

Estima-se que o banco de dados da SEFAZ Virtual (Secretaria de Fazenda) possua sessenta e quatro servidores totalizando cinquenta terabytes de armazenamento fixo e vinte terabytes de armazenamento fixo. (ODA, 2009a, informação verbal).

Este compartilhamento de dados entre as esferas governamentais facilita a fiscalização através do maior controle de compra e venda de mercadorias, pois dificulta a simulação de transações, comum em empresas que tentam diminuir receitas para majorar o tributo. (WALTER; RIBEIRO, 2010).

O arquivo gerado deve ser assinado digitalmente e transmitido via internet ao ambiente SPED, no site da receita federal, por meio de certificado emitido por uma autoridade certificadora cadastrada na infra-estrutura de chaves Pública Brasileira - ICP-Brasil, sob pena de não ter validade. (AZEVEDO; MARIANO, 2009).

A receita disponibiliza em seu site um programa validador e assinador (PVA), a escrituração é mantida em meio digital e validadas através da Certificação Digital.

2.3 Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) / Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e)

A Nota Fiscal Eletrônica foi o primeiro dos projetos de integração tributária e pode ser conceituada como:

Documento de existência exclusivamente digital, emitido e armazenado eletronicamente, com o intuito de documentar uma operação de circulação de mercadorias ou prestação de serviços, cuja validade jurídica é garantida pela assinatura digital do emitente e a autorização de uso fornecida pela administração tributária do domicílio do contribuinte. (AZEVEDO; MARIANO, 2009).

A NF-e visa efetuar o seu compartilhamento entre as administrações tributárias, padronizar e substituir o papel por documento eletrônico. Abrange inicialmente a nota fiscal modelo 1 e 1A. Com ela será necessária a circulação de apenas uma via, reduzindo custos de impressão, de papel, de emissão de documento fiscal, de armazenagem, rapidez no acesso às informações e maior confiabilidade da nota fiscal, auxiliando assim, na queda da sonegação e aumento da arrecadação. (BRASIL, 2010).

O processo eletrônico de emissão de notas fiscais, não substitui a guarda e responsabilidade legal dos livros e documentos.

A fim de emitir uma NF-e, a empresa deve credenciar-se junto a Secretaria de fazenda e solicitar autorização para sua emissão, que será concedida nota a nota. Ela deve ser armazenada pelo contribuinte por no mínimo cinco anos. (DUARTE, 2008).

Coordenador técnico Nacional do Projeto, Álvaro Bahia (2009 apud, MEDEIROS, 2009.) comenta que será reduzida uma das principais fraudes ocorridas no Brasil com a NF-e: a simulação de operação interestadual para o pagamento de um diferencial de alíquota inferior, como se a comercialização tivesse sido realizada no mercado interno.

Azevedo e Mariano, (2009) citam benefícios como o planejamento da logística de entrega, pela recepção antecipada da informação da NF-e, surgimento de oportunidades de negócios, empregos na prestação de serviços ligados a esse projeto, além da dispensa da AIDF (Autorização para Impressão De Documentos Fiscais).

Duarte (2008) salienta que, para circular a mercadoria, o emitente deve imprimir um “espelho” da NF-e em papel A4, sito, o Danfe (Documento Auxiliar da Nota fiscal Eletrônica), devendo conter um código de barras com o número identificador da NF-e.

O processo de transmissão e funcionamento da NF-e ocorre da seguinte forma:

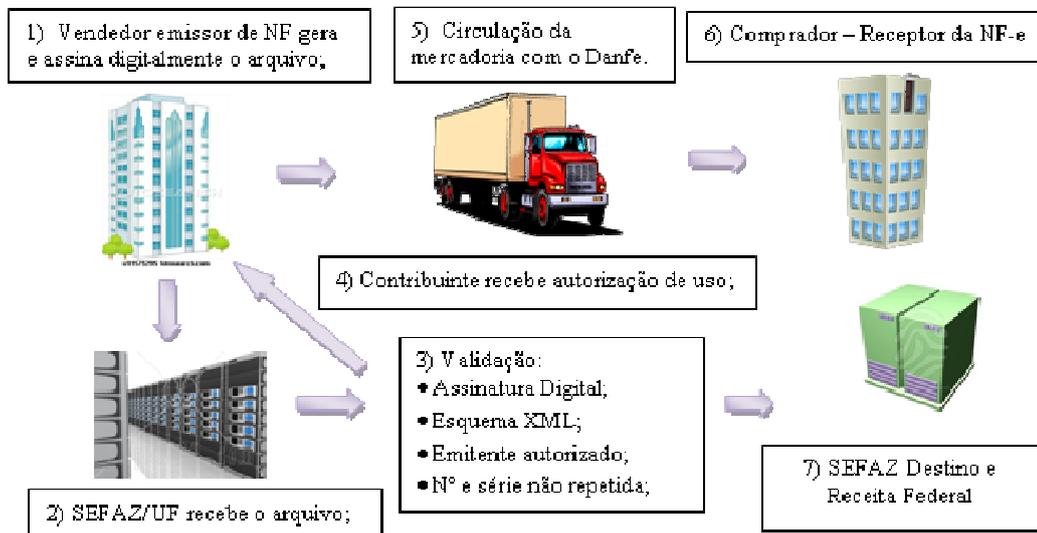


Figura 02: Funcionamento da NF-e
Fonte: Adaptado de Azevedo e Mariano (2009)

A empresa emissora da NF-e emite um arquivo eletrônico com os dados da compra, no layout padrão para as notas fiscais eletrônicas: XML (*Extensible Markup Language*). A secretaria de fazenda recebe esse arquivo, devolve um protocolo de recebimento, faz uma pré-validação e emite um protocolo de autorização de uso do Danfe, sem o qual a mercadoria não pode circular. É feita a transmissão para o banco de dados da receita federal (banco de dados nacional de todas as NF-e emitidas) onde pode ser acessado por outros órgãos fiscalizadores.

2.4 Escrituração Contábil Digital (ECD)

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

A NBCT 2.8.2.5 que trata das formalidades da Escrituração Contábil em forma eletrônica diz que:

A escrituração contábil em forma eletrônica e a emissões de livros e afins são de atribuição e responsabilidade exclusiva de contabilista legalmente habilitado com registro ativo em Conselho Regional de Contabilidade e devem conter certificado e assinatura digital do empresário ou da sociedade empresária e do contabilista. (PORTAL DE CONTABILIDADE, 2010).

A ECD deverá ser submetida ao programa validador e assinador (PVA), especificamente desenvolvido para tal fim, disponível no site da Receita Federal e deverá conter no mínimo as seguintes funcionalidades: validação do arquivo digital da escrituração, assinatura digital, visualização da escrituração, transmissão para o SPED e consulta à situação da escrituração. (AZEVEDO; MARIANO, 2009).

Substitui a impressão em papel dos seguintes livros: diário geral, diário com escrituração resumida, diário e razão auxiliar, livro de balancetes diários e balanços. (BRASIL, 2010).

Inicialmente todas as empresas do Lucro Real estão obrigadas a enviar anualmente o arquivo eletrônico com as informações de seus livros contábeis, sob pena de multa no valor de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário ou fração. (BRASIL, 2010).

2.5 Escrituração Fiscal Digital (EFD)

Atualmente as informações requeridas pelo fisco são fornecidas por meio de um grande número de demonstrações em meio eletrônico e diferente *layout*, o que acarreta um aumento de obrigações acessórias ao contribuinte. (RECEITA FEDERAL, 2009 apud DUARTE, 2008).

O SPED Fiscal substitui uma série de arquivos, tributos e livros fiscais por uma escrituração única. É um arquivo digital, que deve ser assinado digitalmente e transmitido, via Internet, ao ambiente SPED. É regulada pelo convênio ICMS nº 146/2006 e protocolo ICMS nº 77/2008. (AZEVEDO; MARIANO, 2009).

Constitui um conjunto de escriturações de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos, bem como de registros de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte. (BRASIL, 2010).

Começou a ser exigida em caráter de obrigatoriedade a partir de 2009, para os seguintes livros fiscais: registro de entradas, registro de saídas, registro de apuração do ICMS, registro de apuração do IPI e registro de inventário. (DUARTE, 2008).

Duarte (2008) comenta que num futuro próximo será enviado somente dados eletrônicos ao contabilista, de forma que a ECD e a EFD poderão ser geradas de forma íntegra e com informações importantes para gestão da empresa podendo decidir com maior base científica questões quanto a preços, prazos e custos.

O SPED possui um plano de contas referencial e *layout* próprio que devem ser seguidos, sendo assim, o arquivo enviado fora das especificações não é considerado. Vale lembrar que depois de autenticada, a escrituração não pode ser modificada e nem substituída, qualquer alteração invalida a assinatura digital.

A figura a seguir mostra como a ECD e a EFD são transmitidas:

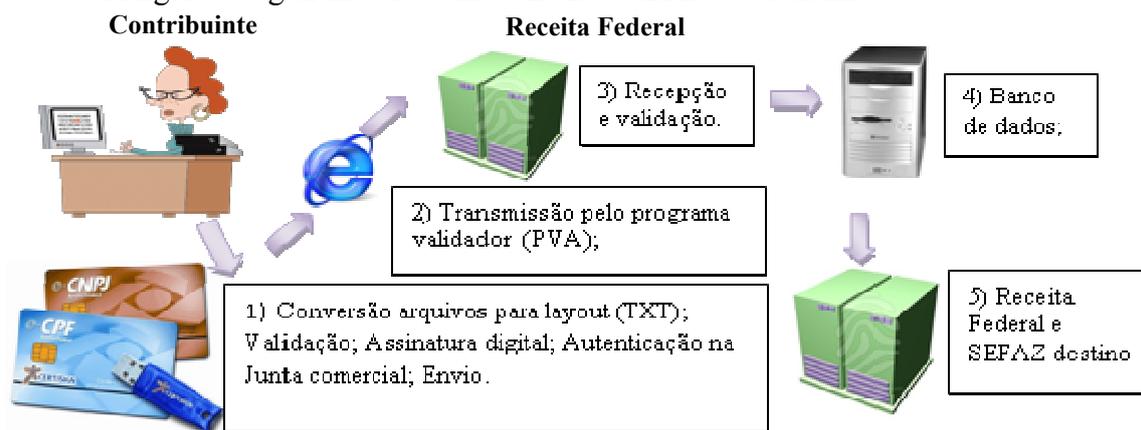


Figura 2: Funcionamento da ECD e ECF.

Fonte: Adaptado de Azevedo e Mariano (2009).

O contribuinte gera o arquivo através de sua contabilidade normal, converte em arquivo eletrônico (*txt*) layout padrão para a ECD e EFD.

Utilizando o certificado digital, o representante legal efetua a assinatura digital e eletronicamente autentica os livros na Junta Comercial, enviando os arquivos pela internet

com o programa validador (PVA) à Receita Federal, que devolve um protocolo de recebimento, valida e dispõe o movimento no banco de dados que posteriormente é enviado à Secretaria de fazenda (SEFAZ) de onde for o contribuinte.

2.6 Conhecimento de transporte eletrônico CT-E, E-lalur e Central de balanços.

O Projeto Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e) ainda está sendo desenvolvido, constitui um novo modelo de documento fiscal eletrônico, instituído pelo AJUSTE SINIEF 09/07, de 25/10/2007, que poderá ser utilizado para substituir um dos seguintes documentos fiscais: conhecimento de Transporte Rodoviário, Aquaviário, Ferroviário, dutoviário ou aéreo de Cargas e, futuramente nos transportes Multimodais. (BRASIL, 2010)

A Central de Balanços brasileira deverá reunir demonstrativos contábeis e uma série de informações econômico-financeiras das empresas envolvidas no projeto. As informações coletadas serão mantidas em um repositório e publicadas em diversos níveis de agregação. Esses dados serão utilizados para geração de estatísticas, análises nacionais e internacionais, análises de risco creditício e estudos econômicos, contábeis e financeiros, dentre outros usos. Tem como objetivo a captação de dados contábeis e financeiros, a agregação desses dados e a disponibilização à sociedade, em meio magnético, dos dados originais e agregados. (BRASIL, 2010).

O e-lalur tem finalidade de eliminar a redundância de informações existentes na escrituração contábil no Lalur (Livro de apuração do lucro real) e na DIPJ, facilitando o cumprimento da obrigação acessória. Visa a rastreio de saldos que irão compor as demonstrações contábeis baseadas no plano de contas referencial e a coerência aritmética dos saldos da parte B, que é a garantia de que eles estarão matematicamente corretos. A partir de tais elementos o PGE fará um "rascunho" da Demonstração do Lucro Real, da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e dos valores apurados para o IRPJ e a CSLL. Caso o contribuinte concorde com os valores apresentados, basta assinar o livro e transmiti-lo pela internet. (BRASIL, 2010).

2.7 Implantação

O profissional que não se adequar a nova realidade do SPED tende a enfrentar muita dificuldade em se manter no mercado, por isso, há necessidade de maior ênfase na adequação dos profissionais contábeis.

Oda (2009b), supervisor geral do projeto na Receita Federal, expõe que foi realizada pesquisa quanto à adoção e implantação do SPED nas empresas para entender as principais dificuldades e fornecer contribuição para avaliação do projeto onde percebeu que faltam consultores especializados no mercado, verificou também que a crise financeira influenciou nos investimentos efetuados.

Conclui ainda, que o SPED traz uma mudança cultural nos processos internos e que deve haver uma mudança e desenvolvimento dos sistemas internos e de infra-estrutura.

É imprescindível a participação de um profissional contábil com habilidades de análise, síntese, comunicação interpessoal e atento a legislação, aliado ao profissional de tecnologia da informação para o sucesso da implantação desse novo projeto.

As penalidades para quem não estiver de acordo com o SPED vão desde multas pela não apresentação de arquivos, até a impossibilidade de emissão de notas fiscais de vendas. Quem não se adaptar às condições do SPED estará cometendo infração, lei 8.137/90, que trata dos crimes contra a ordem tributária.

2.8 Benefícios

O SPED trouxe muitos desafios e oportunidades aos profissionais e empresas contábeis. A antecipação e adaptação a esse novo sistema tornaram-se uma vantagem competitiva em relação às demais empresas, gerando um importante diferencial no mundo corporativo e diminuindo a concorrência desleal.

O uso dos recursos tecnológicos agrega mais competitividade aos negócios e auxilia os clientes na tomada de decisão

Para Oda (2009c), entre os benefícios do novo sistema para as empresas, está a simplificação do processo, onde não será mais necessário imprimir e armazenar livros contábeis e fiscais, que passam a ser eletrônicos assim como a autenticação que era feita presencialmente nas Juntas Comerciais.

Para Paulo Roberto da Silva, consultor técnico da Gerdau, o principal benefício é a redução do serviço burocrático, já que se terá o livro Diário e Razão de forma eletrônica. Acrescenta ainda, que o Brasil será inserido em um novo nível de tecnologia. (RBC, 2008).

O Presidente da Junta Comercial do Governo do Estado de SP, Valdir Saviolli, destaca a agilidade, a rapidez na produção das informações e a segurança da origem das informações pela certificação digital como os principais benefícios do SPED. (RBC, 2008).

Rômulo Guimarães Rocha, coordenador-geral dos serviços de registro mercantil, salienta que a autenticação dos livros de forma digital, ocasionará uma redução de custos, transporte e armazenagem aumentando também a velocidade de autenticação dos mesmos. (RBC, 2008).

Duarte (2008), participante do projeto piloto, comenta que obteve ganhos de produtividade nos processos logísticos, fiscais e contábeis e também que obteve uma economia real no custo de impressão e despachos das notas fiscais.

Tonelli (2009 apud, MEDEIROS, 2009.) enfatiza que os ganhos que o sistema trouxe ao governo e aos contribuintes proporcionou a melhora na qualidade das informações repassadas, tornando o arquivo mais confiável em comparação com o papel. A empresa passaria a ter certeza de que a contabilidade é feita seguindo os requisitos mínimos dessa ciência. Pontos simples como a questão de os débitos baterem com os créditos agora poderá ser verificado, o que não ocorria anteriormente com precisão.

Um dado interessante informado por Oda (2009a), é que mil duzentos e cinquenta árvores deixarão de ser abatidas anualmente, minimizando os danos ao meio ambiente (informação verbal).

Com os novos sistemas de controles fiscais, em cinco anos o Brasil terá o menor índice de sonegação empresarial da América Latina e em 10 anos índice comparado ao dos países desenvolvidos. (AMARAL G.; OLENIKE; AMARAL L.; STEINBRUCH, 2009).

Reduzindo-se a sonegação e a informalidade, por conseguinte, aumentar-se-á a arrecadação pelos cofres públicos, sem que haja elevação na carga tributária do país, que já é extremamente alta. (CASTRO, 2008).

2.9 Desafios

Sobre os desafios do SPED, verifica-se que a questão da aprendizagem e a cultura dos indivíduos para sua utilização é algo imprescindível.

As empresas, para assegurar a qualidade dos dados que serão enviados ao fisco, necessariamente deverá realizar mudanças significativas em sua cultura, estrutura organizacional, processos, investimento em tecnologia da informação e capacitação de seus profissionais, podendo até mesmo melhorar seu processo de gestão.

Para Vergineli (2009), o principal desafio para as empresas que já começaram a ingressar no mundo da burocracia digitalizada é conciliar informação atual com as antigas, onde o contribuinte deve ficar atento à sincronização dos dados.

Duarte (2008) cita a guarda e recuperação dos arquivos digitais e a integridade e coerência das informações de faturamento, fiscais e contábeis como uma dificuldade na utilização do SPED.

Destacaram-se as opiniões de três grandes empresas-piloto que apresentaram em 2008 a escrituração contábil digital:

Segundo João Luas Ferraz Dungas, (RBC, 2008), superintendente de Controladoria da Usiminas, “as dificuldades maiores residiam no conhecimento do novo processo e de suas novas tecnologias.”

Joacir Padilha, da Controladoria da Sadia, diz que a principal dificuldade está sendo a de adequar às atividades internas às novas exigências do SPED. (RBC, 2008).

Para Geraldo Toffanello, diretor Contábil da Gerdau, por sua empresa ser uma empresa piloto, não havia software disponível para gerar a Escrituração Contábil Digital e foi preciso desenvolver o sistema a partir do zero. RBC (2008)

Maida (2007) salienta que há uma necessidade crescente de amparo em apoio de informática, podendo se realizar simulações de sistemas e de checagem de dados, possibilitando prever e solucionar problemas envolvendo desde o envio destes arquivos digitais como a inconsistência neles.

Nesse sentido, os principais impactos e barreiras a serem transpostas para a implantação do SPED compreendem a capacitação profissional, planejamento tributário devido à maior exposição fiscal, organização e revisão de processos contábeis administrativos e logísticos, integração eletrônica de informações fiscais e logísticas e implantação de sistemas de apoio a gestão empresarial (ERP).

Os profissionais da área contábil devem estar atentos às práticas dolosas contra o fisco propostas por seus clientes, pois responderão solidariamente por danos a terceiros.

3. PESQUISA DE CAMPO

A pesquisa compreende o estudo dos benefícios e desafios da utilização e implantação do SPED pelos prestadores de serviços contábeis. Para tanto, utilizou-se questionário de pesquisa.

3.1 Amostra da pesquisa

O método para a definição das empresas contábeis para a entrevista é classificada como amostragem não-probabilística denominada amostra intencional, que consiste em identificar e selecionar as organizações com as características desejadas para a pesquisa.

Optou-se por esse tipo de amostra dada a dificuldade de identificar as empresas que utilizam o SPED e a falta de um cadastro específico. A identificação das empresas foi realizada mediante contatos telefônicos, nos quais se encontrou dois grupos de empresas como segue:

	Grupos de Controle	Qtde.	%
Grupo 1	Empresas que utilizam o SPED	20	50
Grupo 2	Empresas que não utilizam o SPED	<u>20</u>	<u>50</u>
		40	100

Tabela 01: Grupos de controle

3.2 Questionário de pesquisa para coleta de dados

O questionário foi dividido em quatro partes, onde a parte A, evidencia as características dos entrevistados, a parte B aborda perguntas baseadas em afirmações evidenciando os fundamentos da teoria para quem já utiliza o SPED, a parte C para quem ainda não utiliza o SPED e a parte D para todos os respondentes. Buscou-se abordar as opiniões dos usuários quanto aos benefícios e desafios da utilização e implantação do SPED e seus subprojetos.

Para a resposta das perguntas, utilizou-se a escala Likert de concordância, que é ideal para investigação social. Os três primeiros questionários foram utilizados como pré-teste para certificar-se da qualidade e clareza das questões apresentadas, onde os entrevistados opinaram sobre o resultado da pesquisa.

As considerações apresentadas durante o pré-teste foram analisadas e incorporadas ao questionário de acordo com o objetivo da pesquisa, para finalmente ser aplicado para o restante da amostra. Não foram feitas observações dos respondentes com relação à interpretação e nem a redação das questões.

Para tabulação dos dados utilizou-se o software *Excel* e o método de estatística descritiva *Statistical Package for the Social Sciences* (SPSS). Sobre os procedimentos do trabalho, efetuou-se os seguintes:

Na primeira etapa de definição, foi feita a delimitação do tema, objetivos, metodologia e relevância para o meio acadêmico, bem como o embasamento teórico que deu suporte ao projeto. A amostra, os instrumentos e técnicas de pesquisa também foram definidos nessa fase.

Na segunda etapa, da coleta de dados, foi elaborado o questionário e para certificação da clareza das questões, foi aplicado um pré-teste posteriormente aplicado a toda a amostra pretendida, buscando atingir os objetivos iniciais do projeto.

Na terceira etapa, os dados obtidos foram organizados e analisados, apresentando os resultados alcançados com a realização da pesquisa.

4. RESULTADOS

Esta seção contempla os resultados dos questionários e a comparação da percepção dos respondentes. Como a pesquisa tem por objetivo evidenciar os benefícios e desafios da implantação e utilização do SPED na opinião de prestadores de serviços contábeis, o estudo se pautou nos seguintes estágios:

1º- Pesquisa bibliográfica – buscou-se neste ponto do trabalho utilizar o estudo sistematizado de dados teóricos primordiais para fundamentar o problema proposto.

2º- Pesquisa de campo - foi realizado a coleta de dados nos meses de dezembro/2009 a março/2010, por meio de aplicação de questionário.

A tabela seguinte mostra a faixa etária dos respondentes:

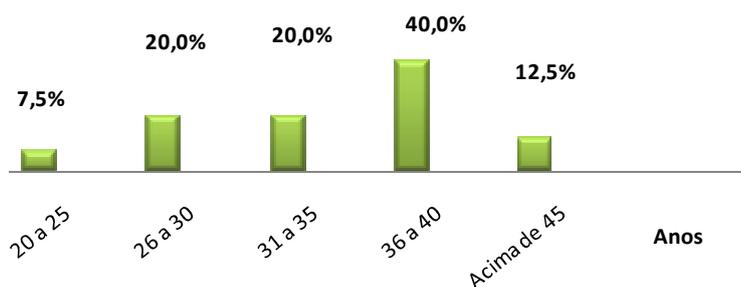


Gráfico 01: Faixa etária dos respondentes

4.1 Empresas que utilizam o SPED

A seguir são apresentados os resultados obtidos na parte B do questionário de pesquisa, com as empresas que utilizam o SPED, onde 35% são do sexo feminino e 65% do sexo masculino. Verificou-se que 50% dos respondentes afirmam ter bons conhecimentos sobre o SPED e que 35% obtiveram bom nível de treinamento.

Dentre os usuários desse projeto, 75% estão usando a nota fiscal eletrônica, 15% a Escrituração Contábil Digital e 15% a Escrituração Fiscal Digital. A seguir é evidenciado o grau de concordância quanto às afirmações apresentadas no questionário:

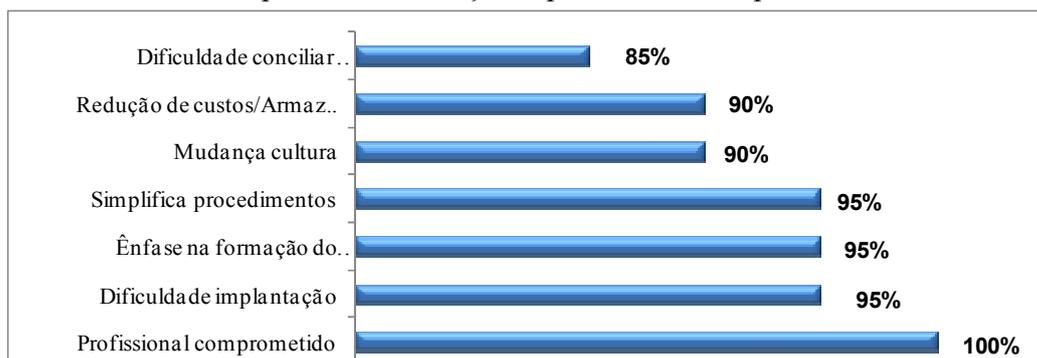


Gráfico 02: Benefícios e desafios na visão dos usuários do SPED.

Dos respondentes, 95% afirmaram que tiveram dificuldades na implantação do SPED, apesar de 50% afirmarem ter bom nível de treinamento, isso nos leva a crer, reforçado pelo alto percentual de concordância com relação à dificuldade de conciliação de informações anteriores com as atuais (85%), que o conhecimento teórico a respeito do SPED não é suficiente para o sucesso de sua implantação.

Com relação aos benefícios, o maior grau de concordância foi obtido na redução de custos operacionais (90%) e na simplificação de procedimentos (95%), confirmando os fundamentos apresentados na revisão da literatura.

Outra observação importante trata-se do alto grau de concordância obtido nas afirmações de que as empresas deverão realizar mudanças significativas em sua cultura operacional (90%), dando ênfase à formação do profissional contábil (95%) e agregando a equipe, profissionais envolvidos. (100%).

Das afirmações dos usuários do SPED, o maior grau de discordância foi obtido na afirmação que é imprescindível a participação de um profissional contábil aliado ao profissional de tecnologia da informação (15%).

Diante das afirmações dos respondentes que utilizam o SPED, nota-se que as percepções quanto aos benefícios estão de acordo com o referencial apresentado, comprovada pela concordância unânime com relação à afirmação de que é imprescindível a participação de um profissional contábil com habilidades de análise, síntese, comunicação interpessoal e atento a legislação.

Por outro lado, as principais dificuldades a serem transpostas para a implantação do SPED giram em torno da capacitação profissional, organização e revisão de processos contábeis administrativos e logísticos, integração eletrônica de informações fiscais e logísticas e implantação de sistemas de apoio.

4.2 Empresas que não utilizam o SPED

Na parte C do questionário de pesquisa, foi assinalado o grau de concordância em relação às expectativas dos respondentes acerca do SPED. Neste grupo, 15% dos respondentes são do sexo feminino e 85% do sexo masculino e 45% afirmaram ter bons conhecimentos sobre o SPED. O gráfico abaixo mostra uma visão geral dos resultados obtidos:

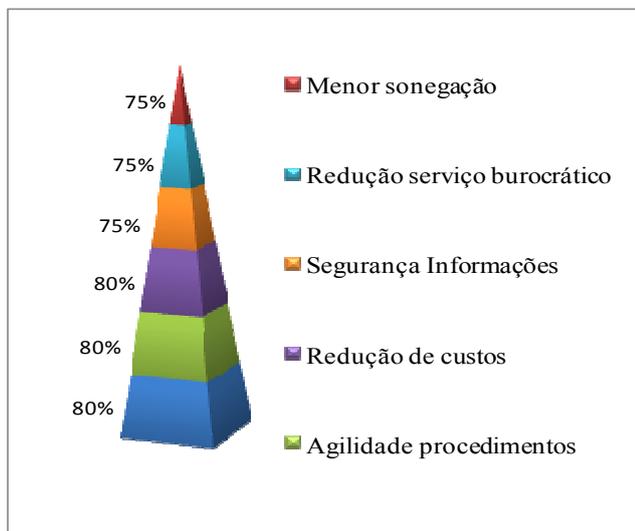


Gráfico 03: Benefícios do SPED

Na visão dos respondentes que não utilizam o SPED, podemos perceber que o grau de concordância com relação aos benefícios é superior a 75%, porém, cabe ressaltar que em todas as afirmações, foi sinalizado indiferença quanto à afirmação. Esse alto índice de indiferença pode ser atribuído ao baixo índice de conhecimento sobre o SPED (55%).

Na afirmação referente à redução do serviço burocrático e a racionalização de processos, assim como na afirmação referente a melhoria da qualidade e segurança das informações transmitidas, verificou-se que houve 5% de discordância. Esse índice foi obtido provavelmente pela não materialização presente desses benefícios, por se tratar de empresas que ainda não utilizam o SPED. Complementando essa análise, a seguir é apresentado um gráfico evidenciando os desafios que as empresa que não utilizam o SPED tiveram:

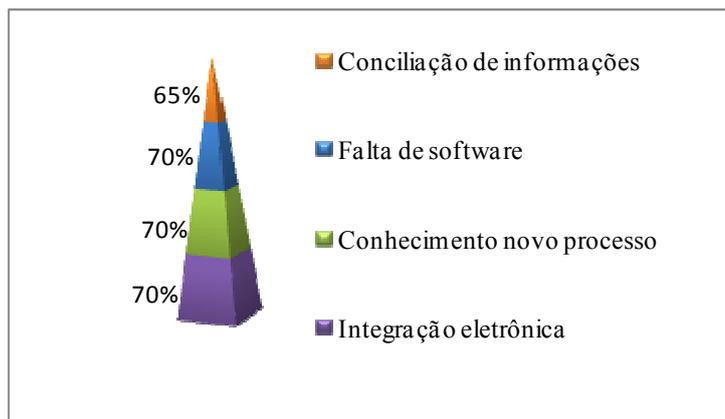


Gráfico 04: Desafios do SPED

Com relação aos desafios sobre a utilização do SPED, constatou-se o mesmo índice de concordância nas afirmações sobre a falta de software (70%), integração eletrônica (70%) e a falta de conhecimento de novos processo e tecnologia (70%), confirmando os fundamentos apresentados na revisão da literatura quando aos desafios enfrentados.

4.3. Comparativo entre os grupos pesquisados.

A tabela abaixo mostra um comparativo de opiniões entre os prestadores que utilizam e os que não utilizam o SPED:

	Prestadores que utilizam o SPED:	Prestadores que não utilizam SPED:
Benefícios	Agilidade/qualidade/precisão na transmissão e busca dos dados.	
	Cruzamento eficaz de informações	
	Redução custos	
	Auditoria eletrônica facilitada	
	Informatização na troca de dados	Oportunidade para os escritórios
Desafios	Governo principal beneficiário	Exposição fiscal
	Sistema imposto pelo governo	Falta treinamento e divulgação
	Maior fiscalização	Problemas de envio e validação
	Falta software adequado	Mais trabalho para o profissional contábil

Quadro 01: Comparação de opiniões.

A partir do quadro acima apresentado é possível evidenciar algumas considerações sobre as percepções dos grupos pesquisados:

Com relação aos benefícios do SPED, verificou-se que algumas opiniões são compartilhadas pelos dois grupos de respondentes como: a agilidade e qualidade na transmissão dos dados, cruzamento eficaz de informações, redução de custos e auditoria eletrônica facilitada. Ainda no que tange aos benefícios, as empresas que não utilizam o SPED vêem esse projeto como uma maior oportunidade para os escritórios prestadores de serviços contábeis.

Acerca dos desafios, as empresas que utilizam o SPED citaram: a imposição forçada desse sistema, maior nível de fiscalização e falta de software adequado. Nota-se que esses desafios são abordados somente pelos usuários que utilizam o projeto, por estar relacionado à

sua implantação. Em contrapartida, as empresas que não utilizam o SPED, fizeram referência à maior exposição fiscal, dificuldade de envio e validação, carência de treinamento e maior nível de dificuldade para o profissional contábil. Nota-se que os desafios citados por esse grupo, estão relacionados à falta de conhecimento sobre o projeto, visto que ainda não o implantaram.

Constatou-se que as opiniões entre os grupos respondentes estão semelhantes no que diz respeito ao objetivo principal do SPED, que é a uniformização e qualidade na transmissão de dados, colaborando para redução de ilícitos tributários e a redução de custos operacionais.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS E RECOMENDAÇÕES

O objetivo proposto neste artigo foi alcançado, uma vez que foram evidenciados os benefícios e desafios do SPED na opinião de prestadores de serviços contábeis, confirmando os fundamentos apresentados da revisão da literatura. Quanto aos benefícios verificou-se que os mais citados foram:

- redução de custos;
- informatização, segurança e agilidade de transmissão de dados;
- simplificação do processo envolvido nas obrigações acessórias;
- oportunidades para os escritórios.

Os principais problemas enfrentados pelas empresas para atender ao SPED diz respeito a:

- problemas de envio e validação;
- falta de software;
- capacitação profissional.

Foi verificado que as empresas provaram não estar preparadas para uma transformação tão radical em sua forma de escrituração. A prorrogação do prazo de entrega do SPED fiscal comprovou que de fato, as empresas estão enfrentando dificuldades em se adequar a essa nova realidade.

Como contribuição, essa pesquisa possibilita aos profissionais da área contábil e demais interessados, uma visão geral do SPED, de seus benefícios e desafios de implantação verificada na prática por quem está utilizando o SPED e os que o implantarão em breve, fazendo uma comparação de opiniões.

Ao ser confrontado o julgamento dos dois grupos de respondentes, verificou-se que há semelhanças quantos aos benefícios e diferenças quanto aos desafios nas empresas contábeis pesquisadas.

Como sugestão para trabalhos futuros, poderá se realizar nova pesquisa de campo com uma amostragem mais abrangente ou também fazer uma verificação detalhada de como se dá o funcionamento e o envio dos dados gerados pelo SPED para a base de dados do governo.

6. REFERÊNCIAS

AMARAL, G. L.; OLENIKE, J. E.; AMARAL, L. M. F.; STEINBRUCH, F. **Estudo sobre Sonegação Fiscal das empresas Brasileiras**. IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário. Curitiba, PR, 2009. Disponível em: <http://www.ibpt.com.br/img/_publicacao/13649/175.pdf?PHPSESSID=b026d6881a9d8fb58d6111ee91f4e506> Acesso em: 27 mar. 2010.

AZEVEDO, Osmar Reis; MARIANO, Paulo Antonio. In: **SPED: Sistema Público de Escrituração Digital**. São Paulo: IOB, 2009.

BRASIL. Receita Federal do Brasil. In: Sistema Público de Escrituração Digital. Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/Sped/>>. Acesso em: 27 mar. 2010.

CASTRO, Marina Grimaldi de. **SPED - Sistema Público de Escrituração Digital**. In: **XV Congresso Nacional do CONPEDI - Manaus**: Conselho nacional de pesquisa e pós-graduação em direito. 2008, Brasília. Disponível em: <http://conpedi.org/manaus/arquivos/anais/brasil/10_86.pdf>. Acesso em: 08 abr. 2010.

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

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

MAIDA, Fernando. **A Era Digital, a nova responsabilidade civil dos profissionais de Ciências Contábeis e sua interface com o Direito Tributário**. Direito Net, 2007. Disponível em: <<http://www.direitonet.com.br/artigos/exibir/3447/A-Era-Digital-a-nova-responsabilidade-civil-dos-profissionais-de-Ciencias-Contabeis-e-sua-interface-com-o-Direito-Tributario>>. Acesso em: 27 mar. 2010.

MARTIGNAGO, Edson. **SPED!?**. Blog Empresarial. [S.l.]. 2008. Disponível em: <<http://spedbr.blogspot.com/2008/09/sped.html>> Acesso em: 27 mar. 2010.

MEDEIROS, Luciane. **Novas ferramentas mudam rotina contábil**. Revista Contábil e jurídica Netlegis. Disponível em: <<http://www.netlegis.com.br/index.jsp?arquivo=detalhesDestaques.jsp&cod=28680>>. Acesso em: 27 mar. 2010.

ODA, Carlos Sussumu. O Sistema Público de Escrituração Digital. Informação verbal. In: **VII Convenção de Contabilidade do DF**. Brasília: CRC, (2009a).

ODA, Carlos Sussumu. A hora do leão. In: **Document Management**. Ano 3. n. 12. Julho, ed. Guia. (2009b).

ODA, Carlos Sussumu. **Fisco amplia vigilância digital sobre as empresas**. Portal da Classe Contábil. [S.l.]. (2009c). Disponível em <<http://www.classecontabil.com.br/v3/noticias/ver/12879>> Acesso em: 27 mar. 2010.

PORTAL DE CONTABILIDADE. **SPED - Sistema Público de Escrituração Contábil**. São Paulo. [201-?]. Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/noticias/sped.htm>> Acesso em: 27 mar. 2010.

RBC. **Revista Brasileira de Contabilidade**. Editada pelo CFC. Ano XXXVII. N.º 174. Nov./Dez. 2008.

VERGARA S. C. **Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração**. 8. ed. São Paulo: Altas, 2000.

VERGINELI, Carolina. **SPED – Vigilância Eletrônica nas Empresas**. Tactus Gestão Contábil. [São Paulo], [2009?]. Disponível em: <<http://www.tactus.com.br/?p=1310>> Acesso em: 27 mar. 2010.

WALTER, J. P; RIBEIRO, O. D. J. Sistema Público de Escrituração Digital e Nota Fiscal Eletrônica: o Brasil evoluindo com o contribuinte. In: **Revista eletrônica de contabilidade - UFSM**. Santa Maria, RS, v. 4, n. 02, [2008]. Disponível em <<http://w3.ufsm.br/revistacontabeis/anterior/artigos/vIVn02/t008.pdf>> Acesso em: 27 mar. 2010.