UNIVERSIDADE DE PASSO FUNDO
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS, ADMINISTRATIVAS E CONTÁBEIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
CAMPUS SARANDI
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

JÚLIA FERNANDA DEBONA

ADEQUAÇÃO AOS NOVOS SISTEMAS CONTÁBEIS: UM ESTUDO NOS ESCRITÓRIOS CONTÁBEIS DE SARANDI – RS

SARANDI
2014

Júlia Fernanda Debona

ADEQUAÇÃO AOS NOVOS SISTEMAS CONTÁBEIS: UM ESTUDO NOS ESCRITÓRIOS CONTÁBEIS DE SARANDI – RS

Trabalho de conclusão de curso apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade de Passo Fundo, Campus Sarandi, como parte dos requisitos para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.
Orientador: Victorino Piccinini Rosso

SARANDI

2014

Júlia Fernanda Debona

Adequação aos novos sistemas contábeis: um estudo nos escritórios contábeis de Sarandi – RS

Trabalho de conclusão de curso aprovado em ___ de _____ de _____, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis da Universidade de Passo Fundo, campus Carazinho, pela Banca Examinadora formada pelos professores:

Prof. Especialista Victorino P. Rosso
UPF – Orientador

Prof.
UPF

Prof.
UPF

SARANDI

2014

“O sucesso é um professor perverso.
Ele seduz as pessoas inteligentes e as faz
pensar que jamais vão cair. ”

BILL GATES

AGRADECIMENTOS

Quero agradecer, primeiramente a Deus, que continue sendo um dos meus pilares mais fortes e continue me iluminando pelos caminhos do bem.

Aos meus pais, por nunca terem me deixado faltar absolutamente nada, por terem me educado e me passado os valores fundamentais da vida.

A minha irmã que sempre se dedicou, me ajudou e esteve sempre do meu lado nos momentos bons e ruins.

A minha amiga Sidiane, que sempre me apoiou, me auxiliou e me aturou, fazendo papel de irmã também.

A meu orientador Victorino Piccinini Rosso, que teve fundamental importância na construção deste trabalho, pois me deu as diretrizes mais importantes para obter o êxito do mesmo, usufruindo de seu conhecimento.

A todos os meus amigos mais próximos e meus colegas de trabalho, pelo carinho, pelo apoio, companheirismo e amizade durante estes últimos quatro anos.

RESUMO

DEBONA, Júlia Fernanda. **Adequação aos Novos Sistemas Contábeis:** Um Estudo nos Escritórios Contábeis de Sarandi – RS. Sarandi, 2014 60 páginas. Trabalho de Conclusão de Curso (Curso de Ciências Contábeis). PF, 2014.

O SPED – Sistema Público de Escrituração Digital, foi criado pelo governo em 2007, pelo Decreto nº 6.022 e impactou fortemente as empresas e os profissionais que realizam a "Contabilidade" das mesmas. Este programa foi criado como uma nova ferramenta para agilizar o processo de coleta, processamento e envio de informações à Receita Federal do Brasil, a fim de estreitar a relação dos contribuintes com o fisco. O presente trabalho tem como objetivo principal identificar e avaliar o impacto causado nos escritórios contábeis, bem como as dificuldades enfrentadas para o cumprimento das novas exigências. Para atingir o objetivo proposto, a metodologia utilizada é de uma pesquisa descritiva e aplicada, delineada para uma pesquisa de campo, com aplicação de questionário com os gestores contábeis, responsáveis pelos Escritórios ativos em Sarandi. Conclui-se ao final da pesquisa, que os escritórios e seus funcionários buscaram vários meios de informação, a fim de prestar um bom serviço ao cliente e trazer a informação em tempo oportuno da melhor forma possível. No entanto, nem todos eles estão totalmente preparados para atender a todas as demandas relativas ao SPED haja visto que o volume de informações a serem prestadas é muito grande e alguns contratempos acabam por atrasar a vida da organização.
Palavras-chave: SPED. Receita Federal. Legislação

LISTA DE GRÁFICOS

GRÁFICO 1 – Tempo de Experiência Contábil ..... .41
GRÁFICO 2 – Existência ou não de empresas obrigadas ao SPED 42
GRÁFICO 3 – Quantidade de colaboradores no escritório 42
GRÁFICO 4 – Método de aperfeiçoamento profissional 44
GRÁFICO 5 – Grau de aceitação do SPED pelos funcionários dos escritórios contábeis.. 45
GRÁFICO 6 – Investimentos financeiros em informatização.....46
GRÁFICO 7 – Meios de capacitação dos colaboradores.....47
GRÁFICO 8 – Preparação dos funcionários para realizar os procedimentos do SPED.....48
GRÁFICO 9 – O que mais "assusta" os funcionários.....49
GRÁFICO 10 – Mudança na forma de trabalho.....49
GRÁFICO 11 – Mudanças que ocorreram na forma de trabalho.....50
GRÁFICO 12 – Maiores dificuldades encontradas pelo gestor.....50
GRÁFICO 13 – Visão geral do impacto do SPED.....51
GRÁFICO 14 – Se houve reajuste salarial para os colaboradores.....53
GRÁFICO 15 – Meios usados para melhorar a qualidade das informações.....53
GRÁFICO 16 – Forma de realização dos lançamentos antes do SPED.....54
GRÁFICO 17 – Forma de realização dos lançamentos pós-SPED.....55

SUMÁRIO

1	**INTRODUÇÃO**	9
1.1	**Contextualização do tema**	9
1.2	**Identificação do tema**	10
1.3	**Objetivos**	1
1.3.1	Objetivo geral	1
1.3.2	Objetivos específicos	1
2	**REFERENCIAL TEÓRICO**	12
2.1	**A Contabilidade**	12
2.2	**A evolução da Tributação no Brasil**	13
2.3	**SPED – Sistema Público de Escrituração Digital**	15
2.3.1	Objetivos do SPED	16
2.3.2	Usuários do SPED	17
2.4	**EFD ICMS- Escrituração fiscal digital do ICMS e do IPI**	18
2.5	**EDF/contribuições – Escrituração fiscal digital do PIS e da COFINS**	20
2.6	**ECD – escrituração contábil digital**	21
2.7	**Documentos fiscais: NF-e, CT-e e NFS-e**	26
2.7.1	NF-e – Nota Fiscal Eletrônica	23
2.7.2	CT-e – Conhecimento de Transporte Eletrônico	25
2.7.3	NFS-e – Nota Fiscal de Serviço Eletrônico	25
2.8	**FCONT- Controle fiscal contábil de transição**	26
2.9	**Projetos mais recentes: EFD Social e EFD IRPJ**	28
2.9.1	EFD Social – SPED da Folha de Pagamento	28
2.9.2	EFD-IRPJ-SPED do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica	29
2.10	**O reflexo do SPED nos escritórios de contabilidade e seus gestores**	31
3	**MÉTODO DE PESQUISA**	36
3.1	**Delineamento e classificação do estudo**	36
3.2	**Universo de pesquisa**	37
3.3	**Procedimento de coleta de dados**	38
3.4	**Análise dos dados**	38
3.5	**Variáveis de estudo**	38
4	**ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS**	40
4.1	**Identificação dos participantes da pesquisa**	40
4.2	**A rotina dos escritórios pós-SPED**	41
4.3	**Sugestões**	55
5	**CONCLUSÃO**	57

1 INTRODUÇÃO

1.1 Contextualização do tema

No mundo globalizado atual, as mudanças em todos os setores ocorrem de uma forma muito rápida, sendo difícil acompanhar a radicalidade de tais transformações. Essa realidade não é diferente para gestores contábeis, que se deparam com um novo cenário passível de atualizações que requerem muito estudo e necessitam introduzir no seu perfil as novas regras impostas através das normas internacionais e dos sistemas fiscais digitais.

As mudanças mais significativas dizem respeito aos avanços da tecnologia da informação que permite captar, armazenar, processar e transmitir as informações em tempo real, fazendo com que os gestores conheçam no mesmo momento seus resultados econômicos. É nesta linha de raciocínio que o Governo busca, cada vez mais, acompanhar de perto as operações tributárias realizadas pelos contribuintes.

Nesse cenário, em 22 de janeiro de 2007, através do Decreto nº 6.022 foi instituído o SPED – Sistema Público de Escrituração Digital, que surgiu como parte integrante do PAC (Programa de Aceleração do Crescimento) do Governo Federal, com o objetivo de confrontar e integrar informações fiscais e contábeis e também acompanhar melhor as ações dos contribuintes.

O projeto SPED, conforme Azevedo e Mariano (2009), surgiu com a pretensão de mudar a forma do contribuinte cumprir com suas obrigações perante o fisco e de substituir os documentos em papel pelos eletrônicos, reconhecidos pela certificação digital, isso é praticamente uma mudança de cultura, da substituição do papel por arquivos digitais.

E se tratando de papéis, segundo dados do IBPT (2013), há 25 anos de existência da Constituição Federal, se fosse impressa toda a Legislação Tributária em papel A4, o volume de folhas utilizadas seria de 112 milhões de páginas, o que seria suficiente para percorrer o país de Norte a Sul, portanto vê-se, como um ponto positivo, a digitalização dos arquivos.

Outro fator que acelera ainda mais as mudanças na Era do Conhecimento, na concepção de Duarte (2011), é o Big Brother Fiscal, ou seja, as ações que o fisco organiza para obter as informações digitais em tempo real que, inclusive, já é percebido em diversas

entidades. O fisco tem atualizado seus sistemas, seus próprios bancos de dados e o cruzamento de informações com outras esferas de poder, diminuindo a evasão fiscal.

Como o fisco vem mudando e integrando novas formas de fiscalizar, a implantação do projeto SPED vem ao encontro disso e exige, por parte dos contribuintes, profissionais de contabilidade e demais usuários das informações contábeis, mudanças para se adaptarem à novidade que gerarão impactos significativos em suas atividades, dependendo da organização pré-SPED.

1.2 Identificação e justificativa do problema

O projeto Piloto do SPED, que deu abertura à nova Era do Conhecimento, foi sendo introduzido aos poucos na mentalidade das empresas e a exigência de adesão ao sistema foi de acordo com a forma de tributação, e faturamento de cada uma, conforme mostrado no sítio da receita Federal e legislação vigente. E trouxe consigo outros programas, que se diriam derivados deste, tais como a EFD (Escrituração Fiscal Digital), ECD (Escrituração Contábil Digital), NF-e (Nota Fiscal Eletrônica), dentre outros.

O SPED, de acordo com Rodrigues et al (2010), é, basicamente, a substituição dos documentos que eram entregues em papel, por um sistema de Escrituração Digital, que obriga a transmissão de alguns documentos em versão digital, mais precisamente, livro Razão, Livro Diário, Livro Balancetes diários e Balanço patrimonial, de acordo com os programas disponíveis on-line e respeitando os devidos prazos.

No entanto, como todas as leis, há de ocorrer uma adaptação por parte dos abrangidos por elas. No caso da implantação do SPED, a dificuldade nos escritórios de contabilidade tem sido bastante grande e, na concepção de Oliveira (2011), as agravantes são a diferença entre o sistema do escritório e o do cliente e, principalmente, a conscientização dos clientes. É necessário que Cliente e Contador conscientizem-se da necessidade de mudança.

Neste Contexto, o presente estudo buscará responder: **Como os escritórios contábeis de Sarandi e seus funcionários têm se adequado ás exigências dos sistemas eletrônicos impostos pela Receita Federal?**

Tal estudo justifica-se por se tratar de uma realidade do profissional de Contabilidade, seu ambiente de trabalho, no caso, os escritórios que prestam serviços contábeis e as pessoas jurídicas, impactadas diretamente pela legislação em vigor e, principalmente pelas bruscas

mudanças da mesma. Julga-se importante verificar como foi que os Gestores Contábeis encararam e administraram o desafio que a Receita Federal lhes impôs.

1.3 Objetivos

Para a realização do estudo faz-se necessário estabelecer o objetivo geral e os objetivos específicos.

1.3.1 Objetivo geral

Avaliar como os escritórios contábeis de Sarandi e seus funcionários têm se adequado ás exigências dos sistemas eletrônicos implantados pela Receita Federal.

1.3.2 Objetivos específicos

- Expor quais são os sistemas digitais recentes e mais impactantes implantados pela Receita Federal do Brasil;
- Identificar as atitudes tomadas pelos gestores contábeis frente aos novos programas eletrônicos da Receita Federal;
- Verificar como os funcionários dos escritórios reagiram às atitudes dos gestores e que iniciativas próprias tiveram;
- Levantar, após certo tempo das novas exigências, se os escritórios se adaptaram.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

O referencial teórico deste estudo abrange temas diretamente ligados ao SPED - Sistema Público de Escrituração Digital, superficialmente falando, tais como, Escrituração fiscal Digital, Escrituração Contábil Digital, Escrituração Fiscal Digital Social e demais programas impostos pela Receita Federal do Brasil, dando um enfoque aos maiores, buscando conceituá-los, de forma a responder a questão central deste trabalho e fundamentá-la.

2.1 A Contabilidade

No momento em que uma pessoa física toma a decisão de tornar-se ou fazer parte de uma pessoa jurídica, há vários passos a serem seguidos. Um dos primeiros e mais importantes é o de procurar um profissional Contador que elabore um contrato de Constituição para ser registrado no órgão competente. Este profissional será responsável por assinar as demonstrações contábeis ao final de cada exercício social e responderá solidariamente com o empresário pela empresa. Ou seja a contabilidade faz parte da empresa desde sua constituição.

Vários são os conceitos e vários são os autores que conceituam o termo "contabilidade". Para Padoveze (2000, p.35) "O objetivo da Contabilidade é o controle de um Patrimônio".

Já Marion (2009, p. 28) sustenta que:

> A Contabilidade é o instrumento que fornece o máximo de informações úteis para a tomada de decisões dentro e fora da empresa. Ela é muito antiga e sempre existiu para auxiliar as pessoas a tomarem decisões. Com o passar do tempo, o governo começa a utilizar-se dela para arrecadar impostos e a torna obrigatória para a maioria das empresas.

Percebe-se, portanto, que o surgimento da Contabilidade teve seu propósito bastante focado e firme. Nota-se a grande importância desta na vida do empresário, no momento de tomar decisões importantes e é, nada mais que os fatos que ocorrem no cotidiano retratados em Demonstrações Contábeis.

Neves e Viceconti (2004, p.3) comentam sobre os usuários da contabilidade:

> Os usuários da Contabilidade são as pessoas físicas ou jurídicas que tenham interesse na avaliação da situação patrimonial da entidade. São, por exemplo, os acionistas de uma empresa que querem saber se ela está dando lucro ou prejuízo. São as instituições financeiras que desejam avaliar o patrimônio da entidade para saber se lhe concedem ou não um empréstimo. São os administradores da entidade, que desejam saber como se comporta o desenvolvimento das atividades da empresa e qual o resultado que está advindo das mesmas. É o fisco, que também se interessa pelo resultado da pessoa jurídica, para lançar os tributos sobre ele incidentes.

Portanto, ao analisar profundamente o sentido da Contabilidade, percebe-se que sua importância vai além do que parece aos olhos das pessoas leigas no assunto, servindo como importante ferramenta a gestores, acionistas, credores, administradores, fisco e, de forma geral, a todos os interessados e ligados à empresa.

Como faz notar Iudícibus, Martins e Gelbcke (2007), a Contabilidade sempre foi fortemente influenciada e está diretamente ligada ao fisco, principalmente no que se refere à legislação de Imposto de renda, o que em partes contribui, em outras não, como o fato de dificultar a prática dos princípios contábeis, pois a legislação fiscal nem sempre está baseada em critérios contábeis corretos. Portanto, Contabilidade e fisco possuem uma ligação direta.

2.2 A Evolução da Tributação no Brasil

Desde a Revolução Industrial que iniciou em 1760 e transformou todo o Sistema Industrial da Inglaterra, Europa Ocidental e Estados Unidos, refletindo mundialmente, muito tem mudado no cenário empresarial e inúmeras foram as transformações em todos os aspectos. E ao se tratar de empresas, impossível não lembrar de tributação, algo tão próximo da realidade de qualquer empresário, gestor ou Contabilista.

A tributação, como bem explica Pêgas (2011) está diretamente ligada ao ESTADO, onde o povo tem direito ao voto, escolhe seus governantes, depois critica-os pela falta de saúde, educação..., sem se dar conta que deveria ser uma crítica voltada ao próprio povo que escolheu seu representante. Afinal, a figura do governo retira um valor significativo de

dinheiro, que deve retornar à população em forma de benefício. No entanto, para a maioria das pessoas, é pago muito imposto para poucos benefícios.

Ainda de acordo com Pêgas (2011), primeiramente, a maior fonte de receita do Estado era advinda do comércio exterior, mais precisamente do imposto de importação, o que mudou após a criação da Constituição de 1934, onde permitiu-se a cobrança de imposto sobre venda e consignações, que tornou-se a principal fonte de receita estadual e a cada tempo mais leis foram surgindo até se chegar a legislação atual, que continua mudando constantemente, criando novos impostos e, consequentemente, aumentando cada vez mais a carga tributária.

Na concepção de Oliveira et al (2011), a Legislação Tributária tem sofrido alterações bastante significantes com a Constituição de 1988, no que se refere à quantidade, campo de incidência dos tributos e na distribuição dos valores arrecadados para Município, Estado e União, onde não há consenso ou critérios entre os governantes quanto à divisão de valores para cada um.

Pêgas (2011), complementa que a partir da Constituição de 1988, a arrecadação do Imposto de Renda e IPI reduziram significativamente, em relação ao total de impostos arrecadados pela União. Parte disso se deve à redução do IPI de automóveis. Ressalta ainda que o Brasil necessita de uma reforma no Sistema Tributário Nacional, a fim de melhorar a qualidade do mesmo.

Entende-se neste contexto, que a criação de novos impostos encarece os produtos, o que reflete diretamente no bolso do consumidor, que fica furioso e sem ter o que fazer, afinal, uma vez aprovadas as leis, estas devem ser aceitas e rigorosamente respeitadas, no entanto, a complexidade de todo o sistema tributário implantado acaba por dificultar o entendimento da aplicação e da própria lei em si, por parte dos contribuintes.

A legislação específica que trata de toda a sistemática tributária dentro do território nacional, abrangendo toda e qualquer operação de compra e venda, bem como importações e exportações e até mesmo transferência de Bens é o Código Tributário Nacional, que traz a definição de tributo, em seu Art. 3º, "Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada."

Pode-se notar que a legislação citada anteriormente é a que rege os tributos, de forma geral. Porém, Oliveira et al (2011), destaca que os princípios tributários que prevalecem sobre todas as demais normas jurídicas são os citados na Constituição Federal. São eles: Princípio da competência; Princípio da uniformidade geográfica; Princípio da não discriminação

tributária; Princípio da capacidade contributiva; Princípio da autoridade tributária; Princípio da tipologia tributária.

Há muito a ser considerado também no que se refere ao papel do Estado na legislação e no fisco como um todo. Iudícibus, Martins e Gelbcke (2007) entendem que o enfoque dado pelas autoridades governamentais pode estar ignorando as tendências mundiais e regredindo em relação a alguns avanços já conquistados. Salientam ainda que algumas atitudes parecem imaturas e incompatíveis com o objetivo maior, que é o de modernização do Brasil, como a maioria da população busca e espera.

Cabe citar novamente a fala de Iudícibus, Martins e Gelbcke (2007), onde os mesmos sugerem à classe política e Poder Executivo uma maior reflexão quanto à evolução da Legislação. Deve ser feita uma reflexão de caráter mais estratégico e também de longo prazo, sendo que a possibilidade de decisões mais acertadas na Legislação será maior.

Dessa forma, entende-se que o Governo tem importante papel na elaboração da Legislação, bem como na sua execução, após. No entanto, ainda não chegou-se a um entendimento entre o que é abordado na legislação tributária e a fundamentação teórica da Contabilidade, no que diz respeito aos princípios contábeis geralmente aceitos. E mais distante ainda está de se chegar perto da satisfação do contribuinte, que reclama da carga tributária e principalmente, por não ter o retorno esperado, após o pagamento dos impostos

2.3 SPED – Sistema Público de Escrituração Digital

Se tratando de atualidade na área Contábil, o tema que não foge da realidade e tem atormentado, de certa forma, a vida de muitos profissionais da área, tem sido o Sistema Público de Escrituração Digital, o comentado SPED, que trouxe consigo vários outros grandes subprojetos, vários em vigor há algum tempo já, e outros mais novos e complexos, que estão agora sendo implementados ou ainda em fase de estudo.

O Sistema Público de Escrituração Digital, popular SPED, foi instituído através do Decreto n° 6.022, de 22 de janeiro de 2007, como parte integrante do Programa de Aceleração do Crescimento (PAC 2007 - 2010) do Governo Federal com o intuito de dar um passo à frente na informatização para estreitar a relação entre o fisco e os contribuintes, levando aos usuários contábeis as informações em tempo oportuno e real.

Rodrigues et al (2010) complementa que muito antes da instituição da Instrução Normativa do projeto SPED, ainda no ano de 2004, já estavam sendo adotadas medidas para a sua implementação, por meio dos Encontros Nacionais de Administradores Tributários (Enat), envolvendo o secretário da Receita Federal, os Secretários de Fazenda dos Estados e do Distrito Federal e representantes das Secretarias de Finanças de municípios, além da participação no projeto de algumas empresas.

Nota-se, portanto, que o SPED não é algo tão novo quanto parece, para ter causado um impacto tão grande, pois, há pelo menos seis anos antes de sua implementação já era estudado e de conhecimento da classe contábil. No entanto, acredita-se que houve falta de preparo nos profissionais, ou até mesmo de interesse, para ter sido tão repercutido como foi e ainda está sendo.

Azevedo e Mariano (2009) argumentam que o SPED, como projeto, em si, pretende alterar a forma de transmitir as informações ao fisco, substituindo o papel por documentos eletrônicos, validados através de certificação digital, onde deverá ocorrer, ao mesmo tempo, uma mudança de cultura na sociedade que facilitará o armazenamento das informações, que serão armazenadas eletronicamente.

De acordo com Young apud Muraro e Rigoni (2009, p.15), o Sistema Público de Escrituração Digital consiste:

> Na modernização da sistemática atual do cumprimento das obrigações acessórias, transmitidas pelos contribuintes às administrações tributárias e aos órgãos fiscalizadores, utilizando-se da certificação digital para fins de assinatura dos documentos eletrônicos, garantindo assim a validade jurídica dos mesmos apenas na sua forma digital.

2.3.1 Objetivos do SPED

Para entender melhor os reais propósitos da implantação do sistema SPED no Brasil, Rodrigues et al (2010, p.18) identifica que os objetivos são:

> a) promover a integração dos fiscos, mediante a padronização e compartilhamento das informações contábeis e fiscais, respeitadas as restrições legais;
> b) racionalizar e uniformizar as obrigações acessórias para os contribuintes, com o estabelecimento de transmissão única de distintas obrigações acessórias de diferentes órgãos fiscalizadores;
> c) tornar mais célere a identificação de ilícitos tributários, com a melhoria do controle dos processos, a rapidez no acesso às informações e a fiscalização mais efetiva das operações com o cruzamento de dados e auditoria eletrônica.

Por ser um programa completo e muito bem implementado, além de atingir os objetivos já citados, busca também atingir objetivos secundários, como bem cita YOUNG (2009, p. 18) apud Muraro e Rigoni (2013, p.5):

> - Redução de custos com a dispensa de emissão e armazenamento de documentos em papel; [...]
> - Fortalecimento do controle e da fiscalização por meio de intercâmbio de informações entre as administrações tributárias;
> - Rapidez no acesso às informações;
> - Aumento da produtividade do auditor através da eliminação dos passos para coleta dos arquivos;
> - Possibilidade de troca de informações entre os próprios contribuintes a partir de um leiaute padrão;
> - Redução de custos administrativos;
> - Melhoria da qualidade da informação;
> - Possibilidade de cruzamento entre os dados contábeis e os fiscais;
> - Disponibilidade de cópias autênticas e válidas da escrituração para usos distintos e concomitantes;
> - Redução do "Custo Brasil";
> - Aperfeiçoamento do combate à sonegação;
> - Preservação do meio ambiente pela redução do consumo de papel.

Entende-se, portanto, que as intenções quanto à implantação do projeto SPED são as melhores possíveis e trariam, teoricamente, muitos benefícios a todos os usuários das informações contábeis. No entanto, como qualquer mudança que é imposta, exige um mínimo de mudança de cultura nas pessoas, o que pode acabar distorcendo o resultado esperado.

2.3.2 Usuários do SPED

Levando em consideração a legislação vigente, os usuários do SPED são:

> I – a Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda;
> II – as administrações tributárias dos Estados, do Distrito Federal e dos municípios, mediante convênio celebrado com a RFB; e
> III – os órgãos e as entidades da administração pública federal direta e indireta que tenham atribuição legal de regulação, normatização, controle e fiscalização dos empresários e das sociedades empresárias. (DECRETO 6.022/2007, ART 3º)

Um ponto de grande importância a ser observado, diz respeito à manutenção dos livros e documentos que, de acordo com o artigo 2º do Decreto nº 6.022/2007, que afirma que o armazenamento eletrônico de dados, através do SPED, não dispensa o empresário de manter

sob sua guarda os livros e documentos na forma e nos prazos previstos na legislação aplicável.

Cabe ressaltar que diante deste projeto, os documentos fiscais e contábeis serão assinados digitalmente e validados através de certificação digital. Para tanto faz-se necessário conceituar tais formas de assinatura e validação:

> Formando a assinatura digital temos a chave pública (de conhecimento público) e a chave privada (de conhecimento apenas do possuidor do certificado). Esse par de chaves tem uma série de características sendo a principal delas o fato da tecnologia utilizada na geração dessas chaves ser a chamada "criptografia assimétrica, que é o método mais comum para autenticar transações conduzidas pela Internet. Por esse método, embora elas sejam matematicamente relacionadas, é impossível calcular uma chave a partir da outra. Assim, uma chave desempenha a função inversa da outra o que uma delas faz, somente a outra pode desfazer. Por exemplo, se a chave privada é usada para assinar o conteúdo de um documento, a chave pública é usada para validar essa assinatura. (AZEVEDO E MARIANO, 2009, p. 60)
> O certificado digital é obtido de uma Autoridade Certificadora (AC) e contém o nome do titular (pessoa física ou jurídica), o número de série, a data da sua validade, a chave pública ou titular e a assinatura (eletrônica) da Autoridade Certificadora, que garante o próprio certificado. (AZEVEDO E MARIANO, 2009, p. 61)

Percebe-se, diante de tudo isso, que a Receita Federal está com o propósito de mudar o perfil das empresas e empresários brasileiros, atingindo dos maiores aos menores, dos mais instruídos aos menos instruídos, a fim de incluí-los ao novo mundo globalizado e à nova realidade empresarial. Nota-se também que com a implantação deste sistema, a relação entre os contribuintes e o fisco se estreitará, tornando bem menos burocrático e mais acessível o processo de fiscalização.

Para que os objetivos do SPED sejam alcançados e obtenham êxito, como entende Lunelli (2011) apud Muraro, Santos e Zis, o mesmo foi dividido em módulos, tais como Escrituração Fiscal Digital, Escrituração Contábil Digital, Nota Fiscal Eletrônica, Conhecimento de Transporte Eletrônico, Nota Fiscal de Serviços Eletrônica, Fcont, SPED da Folha de pagamento e Livro de Apuração do Lucro Real Digital, os quais serão abordados de forma mais detalhada a seguir.

2.4 EFD ICMS/IPI – Escrituração Fiscal Digital do ICMS e do IPI

Dentre os subprojetos do SPED, um de grande importância é a Escrituração Fiscal Digital, chamada EFD, que acredita-se, reduzirá os custos com impressão de livros fiscais que

serão substituídos somente por arquivos eletrônicos, utilizando um espaço físico muito menor para armazenamento, quase insignificante.

Nardon Filho (2010, p.35), conceitua o SPED fiscal descrevendo-o da seguinte forma:

> A Escrituração Fiscal Digital (EFD) é um arquivo digital que se constitui de um conjunto de escriturações e documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades Federadas e da Receita Federal do Brasil, bem como de registros e operações de impostos praticadas pelo contribuinte. Esse arquivo deverá ser assinado digitalmente e enviado via internet ao ambiente SPED.

Azevedo e Mariano (2009) consideram que a Escrituração Fiscal Digital – EFD visa substituir os livros fiscais que eram emitidos em papel somente por arquivos digitais, onde alguns contribuintes são obrigados ainda a partir de 2009.

Conforme Duarte (2009), os livros a serem substituídos pela entrega do arquivo fiscal digital serão o Livro registro de Entradas, Registro de Saída, Registro de Inventário, Registro de Apuração do IPI e Registro de Apuração do ICMS.

Ao se tratar de EFD, CNC (2012, p.64) enfatiza que:

O SPED Fiscal representa uma evolução natural do Sintegra, de forma a substituí-lo gradativamente por um conjunto bem mais abrangente e detalhado de informações. Além disso, é assinado com certificado digital, o que confere a validade jurídica, para todos os fins, dos dados enviados.

Ao referir-se à obrigatoriedade de entrega dos arquivos digitais de validação da EFD, CNC (2012, p.65) diz que:

> A EFD ICMS/IPI será obrigatória, a partir de 1º de janeiro de 2009, para todos 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) e/ou do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).
> Contudo, o Ajuste Sinief 2/2009, norma que instituiu a EFD ICMS/IPI, prevê que as administrações tributárias das unidades federadas e da RFB poderão:
> I – dispensar a obrigatoriedade para alguns contribuintes, conjunto de contribuintes ou setores econômicos; ou
> II – indicar os contribuintes obrigados à EFD, tornando a utilização facultativa aos demais.

Assim, em 26 unidades da Federação, estarão obrigados à EFD, até 1º de janeiro de 2014, todos os contribuintes de ICMS/IPI, exceto os optantes pelo Simples Nacional. Lembre-

se de que a autoridade fiscal estadual pode incluir optantes pelo Simples Nacional na lista de obrigados.

2.5 EDF/contribuições – Escrituração fiscal digital do PIS e da COFINS

A EFD – Contribuições, como cita SPED (2013) apud Muraro e Santos foi instituída pela Instrução Normativa nº 1052/2010 da Receita Federal do Brasil e se trata de uma nova forma de escrituração da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social), onde as empresas ficam obrigadas (conforme a legislação obriga) a transmitir o SPED através de um arquivo digital discriminando as operações das receitas auferidas e outros procedimentos geradores de créditos não-cumulativos.

A orientação de SPED (2013) apud Muraro e Santos, a respeito da entrega dos arquivos é de que a empresa deve gerar um arquivo de forma mensal, de acordo com o leiaute estabelecido pela Receita Federal, informando neste, todo e qualquer documento fiscal e outras operações que possam vir a interferir na incidência das contribuições sociais e dos créditos não-cumulativos, referente a cada período da apuração dos respectivos impostos, bem como sobre a contribuição previdenciária sobre a receita, para empresas que tiveram desoneração da folha de pagamento.

Ao referir-se ao leiaute da EFD-contribuições, Duarte (2011, p.425), faz a seguinte explanação a respeito:

> O empresário, a sociedade empresária e as demais pessoas jurídicas devem escriturar e prestar as informações referentes ás suas operações, de natureza fiscal e/ou contábil, representativas de seu faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independente de sua denominação ou classificação contábil, correspondente à receita bruta de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

A EFD – Contribuição deverá ser assinada digitalmente, pelo representante da empresa, ou procurador legal, utilizando-se de um certificado digital válido. A EFD poderá ser retificada, mas dentro de determinado prazo e desde que não tenha sido a pessoa jurídica, em relação às respectivas contribuições sociais do período da escrituração tiver sofrido fiscalização ou ter sido intimada de procedimento fiscal, realizado procedimento de pedido de

compensação e ainda cujos saldos a pagar já estejam na Procuradoria da Fazenda Nacional. (IN RFB 1218/2011)

2.6 ECD – escrituração contábil digital

A Escrituração Contábil Digital, sendo um dos mais importantes subprojetos do SPED, foi instituída pela receita Federal do Brasil, por meio da Instrução Normativa n° 787/2007 e será utilizada como importante ferramenta fiscal e previdenciária.

Duarte (2008, p.107) apud Frezza, Ruschel e Utzig afirma que a ECD "é o pilar contábil do SPED. Simplificadamente pode-se entender a ECD como a geração de livros contábeis em meio eletrônico, através de arquivo com layout padrão, e assinado com certificado digital".

Azevedo e Mariano (2009, p.300) explicam, a respeito da Escrituração Contábil Digital, que:

> A ECD, por sua vez, veio manter a escrituração contábil eletrônica da forma como atualmente já vem sendo feito pela sociedade empresária e acrescenta agora a grande novidade da obrigatoriedade de simplesmente enviar essa escrituração contábil eletrônica para a Receita Federal do Brasil.

Os mesmos autores complementam que, de forma resumida, o SPED Contábil, que visa substituir os livros da escrituração mercantil pelos seus equivalentes digitais, tem o grande objetivo de dar início a uma nova era, onde o "pontapé inicial" da substituição do papel pelos arquivos eletrônicos inicia-se com a legislação fiscal.

Young (2009) apud Muraro, Santos e Zis explica que a ECD substituirá a forma atual de prestar informações ao fisco, de acordo com a RFB, compreenderá a versão digital dos livros:

1) Livro Diário e seus auxiliares, se houver;
2) Livro Razão e seus auxiliares, se houver;
3) Livros Balancetes Diários, balanços e fichas de lançamento comprobatórios dos assentamentos neles transcritos.

A partir destes conceitos básicos, o Manual de Orientação do Leiaute da ECD (2013, p.06) argumenta que segundo a Instrução Normativa da RFB n° 787/2007, estão obrigadas a adotar a ECD:

> I - em relação aos fatos contábeis ocorridos a partir de 1°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 1° de janeiro de 2009, as demais sociedades empresárias sujeitas à tributação do Imposto de Renda com base no Lucro Real.
> Portanto, a partir do ano-calendário 2009, estão obrigadas ao Sped Contábil todas as sociedades empresárias tributadas pelo lucro real.
> Para as outras sociedades empresárias a ECD é facultativa.
> As sociedades simples e as microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional estão dispensadas desta obrigação.

Outro ponto forte a ser observado pelas empresas e seus gestores diz respeito à guarda dos documentos. Neste contexto, Azevedo e Mariano (2009) comentam que, mesmo estando toda a escrituração contábil na base de dados da Receita Federal, a empresa não fica dispensada de guardar os documentos e livros no prazo de 5 anos, para fins tributários, PIS/Pasep, Cofins, INSS, 20 anos exames médicos, 30 anos os relativos ao FGTS e por tempo indeterminado contratos de trabalho, Rais, etc.

E destacam ainda a penalidade aplicada pelo atraso na entrega:

> A não apresentação da ECD no prazo fixado acarretará a aplicação de multa no valor de R$ 5.000,00 por mês-calendário ou fração (artigo 10 da IN RFB n° 787/2007).
> Instituído o código da receita 1438 – Multa por Falta ou Atraso na Entrega da Escrituração Contábil Digital (ECD) (ADE Codac n° 86/2009) (AZEVEDO E MARIANO 2009, p.320)

Complementando, o Manual de Orientação do Leiaute da ECD (2013, p.10), orienta acerca do limite do tamanho dos livros e da periodicidade da seguinte forma:

> Como regra geral, o livro é mensal, mas pode conter mais de um mês, desde que não ultrapasse 1 GB (gigabyte).
> Os períodos de escrituração do livro principal e dos livros auxiliares devem coincidir. Portanto, se a escrituração possui um livro principal e um livro auxiliar e, em virtude do tamanho, o livro principal é fracionado em 12 livros mensais, o livro auxiliar também deverá ser dividido em 12 livros mensais, seguindo os períodos adotados no livro principal.
> Existem outros limites:
> - todos os meses devem estar contidos no mesmo ano.
> - não deve conter fração de mês (exceto nos casos de início de atividade, cisão parcial ou total, fusão, incorporação ou extinção).
> Para as situações especiais de cisão parcial ou incorporação (se incorporadora) serão geradas duas escriturações:
> Escrituração 1: do início do ano-calendário (ou data posterior, caso o contribuinte tenha iniciado sua atividade do próprio ano-calendário) até a data da situação especial.
> Escrituração 2: da data da situação especial até o final do ano-calendário.

O Plano de Contas Referencial da Receita Federal também é tema relevante, no entanto, Azevedo e Mariano (2009), orientam que não é recomendável que a empresa altere o conteúdo do seu plano de contas por causa do plano proposto pela RFB pois ela poderá alterar esse plano em breve para descortinar em setores de atividades. O que a empresa deve fazer é providenciar que, enquanto faz seus lançamentos diários, as contas contábeis sejam referenciadas ao plano de contas da RFB de forma automática.

Ainda sobre o Plano de Contas Referencial, Azevedo e Mariano (2009, p.340) explicam que:

> O empresário ou a sociedade empresária deverá gerar o arquivo da Escrituração Contábil Digital com seus recursos próprios. O arquivo será obrigatoriamente submetido ao programa disponibilizado pelo Sistema Público de escrituração Digital para validação de conteúdo, assinatura digital, transmissão e visualização (Anexo Único, item 1.1 do Manual de Orientação do Leiaute da Escrituração Contábil Digital – LECD – IN RFB n° 787/2007).

Observa-se portanto, que a empresa não fica obrigada a adotar no seu dia-a-dia, internamente, esse plano de contas referencial mas, por outro lado, no momento em que for transmitir as informações para o SPED, deverá converter as informações para o plano de contas da Receita Federal.

2.7 Documentos fiscais: NF-e, CT-e e NFS-e

Operações de compra e venda estão muito presentes em nosso cotidiano, e cada vez mais, o registro destas operações através da emissão de Nota Fiscal no ato, haja visto as imposições e exigências, cada vez mais, por parte do fisco, que vem implantando programas digitais, esperando aos poucos expelir a sonegação de impostos, ainda muito praticada por pessoas jurídicas e, talvez em volume menor, mas por pessoas físicas também.

2.7.1 NF-e – Nota Fiscal Eletrônica

Azevedo e Mariano (2009, p.31) falam de uma maneira bem simples sobre a importância da Nota Fiscal:

> Para acobertar a circulação de mercadoria (vendas, transferências, devoluções, remessas etc.), todo o contribuinte do ICMS ou do IPI deve emitir Nota Fiscal, sendo indispensável para a sua confecção (pelas gráficas autorizadas), a solicitação ao Fisco por meio da AIDF (Autorização de Impressão de Documento Fiscal.

E sobre a Nota Fiscal Eletrônica, Azevedo e Mariano (2009) afirmam que este foi o primeiro dos projetos de integração tributária, onde São Paulo foi um dos Estados que pensou na substituição do documento fiscal em papel pelo eletrônico, visto que ainda no ano 2005 eram emitidas, mensalmente, cerca de 60 milhões de Notas Fiscais para documentar operações comerciais.

A Nota Fiscal Eletrônica, como explica Nardon Filho (2010), foi instituída em reunião do Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz) e o Secretário-Geral da Receita Federal do Brasil, realizada em Manaus – AM, no dia 30 de setembro de 2005 e formalizada somente no ajuste SINIEF n° 07 – 2005 e é utilizada somente para substituir a Nota Fiscal modelo 1 ou 1-A em alguns casos específicos.

Ainda nesta mesma linha de pensamento, Nardon Filho (2010, p.30) considera que:

> A Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) é o documento emitido e armazenado eletronicamente, de existência apenas digital, com o intuito de documentar operações e prestações, cuja validade jurídica é garantida pela assinatura digital do emitente e autorização de uso pela administração tributária da unidade federada do contribuinte, antes da ocorrência do fato gerador.

Para uma melhor compreensão do processamento da Nota Fiscal Eletrônica, Azevedo e Mariano (2009, p.92) explicam de forma simplificada os passos do Processamento:

> a) A empresa emissora de NF-e gerará um arquivo eletrônico contendo as informações fiscais da operação comercial e o assina digitalmente, de maneira a garantir a integridade dos dados e a autoria do emissor.
> b) O arquivo eletrônico, que corresponderá à Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), será transmitido pela Internet para a Secretaria da Fazenda de jurisdição do contribuinte;
> c) A Sefaz recebe o arquivo e devolve um protocolo de recebimento;
> d) A Sefaz faz uma pré-validação do arquivo verificando a validade da assinatura digital, a consistência do esquema XML, se o emitente está regular perante o Fisco e se não há duplicidade de número e série do documento fiscal;
> e) Autorizado o uso da NF-e, a Sefaz devolverá um protocolo de Autorização de Uso, sem o qual não poderá haver o trânsito da mercadoria;
> f) A Sefaz enviará o arquivo à Secretaria Receita Federal, que será repositório nacional de todas as NF-e emitidas (Ambiente Nacional).
> g) A Receita Federal no caso de operação interestadual enviará para a Secretaria de Fazenda de destino da operação e Suframa, no caso de mercadorias destinadas às áreas incentivadas;

> h) Com a autorização de uso a mercadoria pode ser transportada para o destino, circulando com a Danfe (Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica);
> i) Recebida a mercadoria o destinatário deve escriturar a NF-e, conforme arquivo enviado pelo emitente ou pela Danfe, se o destinatário não estiver obrigado a emitir 100% de NF-e.

Azevedo e Mariano (2009) argumentam que o primeiro impacto da implantação da Nota Fiscal Eletrônica foi a redução de custos, levando em conta a ausência do trabalho de armazenagem dos papéis, a impressão e envio dos documentos em papel e, até mesmo, a redigitação das informações das notas fiscais. Já para o governo, o objetivo inicial da implantação foi pensado como um modelo nacional, que possibilitasse o compartilhamento das informações e uma maior facilidade no cruzamento de dados.

2.7.2 CT-e – Conhecimento de Transporte Eletrônico

Frezza, Ruschel e Utzig (2011) destacam que o Conhecimento de Transporte Eletrônico, Modelo 57, foi instituído através do AJUSTE SINIEF 09/2007, que poderá ser utilizado pelos contribuintes do ICMS para substituir os Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas modelo 8, 9, 10 e 11, Nota Fiscal de Serviço de Transporte Ferroviário de Cargas, modelo 27 e Nota Fiscal de Serviço de Transporte, modelo 7.

O modelo operacional do Conhecimento de Transporte Eletrônico, de acordo com Azevedo e Mariano (2009), é similar ao da Nota Fiscal Eletrônica, pois há um leiaute único para todos os modais, no entanto, para cada modal, haverá um DACTE (Documento Auxiliar do Conhecimento de Transporte Eletrônico) específico. Destaca-se ainda que, em 2009, o CT-e foi implantado nos Estados do Rio Grande do Sul, São Paulo e Mato Grosso, porém, de forma não obrigatória.

2.7.3 NFS-e – Nota Fiscal de Serviço Eletrônica

A respeito da Nota Fiscal de Serviço Eletrônica, Azevedo e Mariano (2009) explicam que se faz necessária a criação de um documento fiscal de serviços devido à necessidade de integração das prefeituras aos projetos da Receita Federal, sendo que o modelo operacional de tal projeto está em fase de estudo.

E complementam ainda que participam desse projeto a Secretaria da Receita Federal do Brasil, os Estados e o Distrito Federal, a Associação Brasileira das Secretarias de Finanças das Capitais, Confederação Nacional de Municípios e Secretarias de Finanças de Belo Horizonte, Natal, Manaus, Porto Alegre, Recife, Rio de Janeiro, São Paulo e Salvador.

2.8 FCONT – Controle fiscal contábil de transição

Outro módulo integrante do SPED, que trata da entrada de dados da escrituração de controle fiscal contábil de transição, é um novo programa eletrônico que se aplica às empresas tributadas pelo Lucro Real e ao regime Tributário de Transição.

Rodrigues et al (2010) afirma que o Fcont é um programa eletrônico, o qual foi instituído através da Instrução Normativa RFB nº 949/2009, com a finalidade de realizar os registros auxiliares regulamentados pelo artigo 8º do Decreto-Lei nº 1598/1977, destinado somente às pessoas jurídicas sujeitas cumulativamente ao lucro real e ao Regime Tributário de Transição (RTT).

A respeito do assunto, Azevedo e Mariano (2009, p.489) identificam que:

> A Receita Federal criou o FCONT para que a pessoa jurídica demonstre quais são as novas regras contábeis que influenciaram a demonstração do resultado do período e devem ser expurgadas do lucro líquido, bem como aquelas não efetuadas na escrituração comercial, mas que devam ser incluídos para fins de apuração do resultado com base na legislação vigente em 31.12.2007 (INs RFB n° 967/2009 e 970/2009)

Com o intuito de conceituá-la e explicar, Joaquim Filho (2009) faz as seguintes considerações:

O FCONT é um programa eletrônico no qual deverá efetuar a escrituração das contas patrimoniais e de resultado, destinado obrigatoriamente e exclusivamente às pessoas jurídicas sujeitas ao Lucro Real e ao RTT, seu objetivo é reverter os efeitos tributários oriundos dos lançamentos que modifiquem o resultado (receitas, custos e despesas) para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), instituída pela Lei nº 11.638/07 e a Lei nº 11.941/09 (RTT), devendo ser considerados, para fins tributários, os métodos e critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007.

Para um melhor entendimento a respeito da FCONT, Rodrigues et al (2010) trata de forma simplificada a respeito das empresas dispensadas de escriturar, que se refere às tributadas pelo Lucro Real que pelo RTT, as tributadas pelo Lucro presumido, as optantes pelo Simples Nacional e, por fim, as isentas e imunes. Entende também, que estejam fora dessa obrigação as pessoas jurídicas que não efetuem lançamentos que alterem o modo de reconhecimento de receitas, custos e despesas.

Rodrigues et al (2010), complementa citando que o Fcont afetará as contas patrimoniais e de resultado, sendo que as contas patrimoniais são compostas pelo Ativo (circulante e não-circulante) e pelo Passivo (circulante, não-circulante e patrimônio líquido), enquanto que as contas de resultado são as que representam todas as receitas e as despesas que irão demonstrar o resultado final do período (lucro ou prejuízo).

Uma das fases mais importantes quando da geração do arquivo para entrega é a das assinaturas que, como orientam Azevedo e Mariano (2009), são obrigatórias duas assinaturas: a do contabilista, que só pode ser realizada através do certificado digital de pessoa física e a da pessoa jurídica, onde pode ser utilizado o próprio certificado da pessoa jurídica, o certificado do representante legal da empresa perante a Receita Federal ou de seu procurador, que é feito através de procuração eletrônica da RFB.

O mesmo autor enfatiza ainda os ajustes que deverão ser feitos no LALUR:

> Para a escrituração do Fcont é necessário a realização dos ajustes, exclusivamente no Lalur do resultado do período apurados pela diferença entre:
> a) Os métodos e critérios da legislação societária, para apurar a sua escrituração contábil, antes do imposto sobre a renda, deduzidos das participações; e
> b) Os métodos e critérios contábeis aplicáveis à legislação tributária em 31.12.2007, para fins fiscais.
> Caso não exista lançamento com base em métodos e critérios diferentes daqueles prescritos pela legislação tributária, baseada em critérios contábeis vigentes em 31.12.2007, frente às alterações produzidas pela Lei nº 11.638/2007 e Lei nº 11.041/2009, fica dispensada a elaboração do Fcont. (RODRIGUES et al, p. 35).

Nota-se, diante deste cenário, a grande importância do Fcont e também de as empresas manterem-se atualizadas e obedientes aos prazos de entrega estipulados, visto que, como nos mostra Rodrigues et al (2010), para quem não entregar dentro do prazo estipulado ou deixar de entregar, será cobrada multa no valor de R$ 5.000,00 por mês-calendário de atraso. Já para empresas que estiverem obrigadas e não mantiverem escrituração, será imposta, como penalidade, a determinação do Imposto de Renda com base no critério de arbitramento.

Azevedo e Mariano (2009) citam as situações em que não há movimento, ou seja, não será exigida a entrega a apresentação dos dados da FCONT quando não houver lançamentos com base em métodos e critérios diferentes daqueles aplicáveis para fins tributários.

2.9 Projetos mais recentes: EFD Social e EFD IRPJ

Estes projetos mais recentes ainda não estão na obrigatoriedade, ou seja, ainda não saíram do papel. No entanto em um futuro próximo entrarão em vigor cada qual com suas exigências. Serão abordados, de forma individual cada um deles, a fim de que se possa ter um entendimento sobre o assunto.

2.9.1 EFD Social – SPED da Folha de Pagamento

O mais novo e considerado o maior subprojeto do SPED, a EFD Social, ou seja, o SPED da folha de pagamento, vem trazendo muitas preocupações para todas as empresas. São dúvidas e mais dúvidas surgindo e o tempo correndo em direção ao prazo fixado para início da vigência, enquanto que alguns não estão levando muito a sério a questão. Porém, deverá haver uma mudança bastante grande na cultura das empresas, bem como de seus funcionários e gestores.

Na visão de Coelho (2013), a EFD não é simplesmente uma escrituração da Folha de Pagamento, como muitos entendem que seja, pois deverá formalizar digitalmente as informações de cunho trabalhista, previdenciário e fiscal de todos os empregados e empregadores e as contratações de serviços feitas dentro de todo o território nacional, ou seja, nada poderá fugir dos olhos do fisco.

Segundo informações do Lollio (2013), levanta e alerta para a questão dos altos valores das multas, caso seja apresentado o SPED fora do prazo e também para apresentação de informações inexatas, incompletas ou omitidas e ainda salienta que as empresas deverão investir em capacitação profissional de seus colaboradores, visto que não é qualquer pessoa que está apta a entregar um SPED de forma correta. Caso todos os passos sejam seguidos corretamente, será uma ótima ferramenta, inclusive para encontrar possíveis sonegações.

Oda (2012, s/p) apud Muraro e Santos comenta sobre as características do EFD Social:

> Escrituração digital da folha de pagamento e das obrigações trabalhistas, previdenciárias e fiscais relativas a todo e qualquer vínculo trabalhista contratado no Brasil. Atender as necessidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), do Ministério do Trabalho e Emprego (MTE), do Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), da Caixa Econômica Federal (CEF) e do Conselho Curador do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS), bem como a justiça do Trabalho, em especial no módulo relativo ao tratamento das Ações Reclamatórias Trabalhistas.

Ainda, Oda (2012 s/p) apud Muraro e Santos, identifica que, assim que vigorar o EFD Social, serão extintas a RAIS, a DIRF e a SEFIP e enumera os objetivos do projeto:

> - Racionalizar e uniformizar as obrigações acessórias para os contribuintes, com o estabelecimento de transmissão única para informações atualmente exigidas por meio de distintas obrigações acessórias de diferentes órgãos fiscalizadores.
> - Reduzir o custo de produção. Controle e disponibilização das informações trabalhistas, previdenciárias e fiscais.

Entende-se, portanto, que este é um dos subprojetos mais impactantes, pois afetará um público bem maior do que os outros, haja visto que todos os colaboradores das empresas deverão, de alguma forma, tomar conhecimento deste assunto.

2.9.2 EFD – IRPJ – SPED do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica

Para Oda (2012) apud Muraro e santos, a EFD – IRPJ já está em estudo bastante avançado e a entrega será obrigatória para o ano calendário de 2014, sendo entregue, portanto, em 2015 e eliminando, dessa forma, o procedimento atual de entrega da declaração do imposto de renda e da contribuição social das pessoas jurídicas.

Para Azevedo e Mariano (2009) o projeto tem como objetivo evitar a redundância que há nas informações apresentadas no Lalur, na escrituração contábil e na DIPJ, com a pretensão de facilitar o cumprimento das obrigações acessórias, sendo que, ao serem importados os dados da Contabilidade serão convertidos a um padrão semelhante ao informado na DIPJ. Para isto, será utilizado o “Plano de Contas Referencial”, informado na ECD.

Dessa forma, entende-se que a Escrituração Fiscal Digital do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas só tem a acrescentar e facilitar o envio de informações à Receita Federal, minimizando margens de erro, sonegação e, para o Contador, burocracia. Ou seja, as informações enviadas são em tempo hábil e muito mais precisas.

A EFD IRPJ foi instituída através da Instrução Normativa nº 1353, de 30 de abril de 2013 e será transmitida anualmente até o último dia útil do ano seguinte ao ano calendário que se refira.

A Instrução Normativa orienta ainda acerca de quais informações devem ser entregues na EFD IRPJ:

> O sujeito passivo deverá informar, na EFD-IRPJ, todas as operações que influenciem, direta ou indiretamente, imediata ou futuramente, a composição da base de cálculo e o valor devido dos tributos referidos no art. 2º, especialmente quanto:
> I - à recuperação do plano de contas contábil e saldos das contas, para pessoas jurídicas obrigadas a entregar a Escrituração Contábil Digital (ECD) relativa ao mesmo período da EFD-IRPJ;
> II - à recuperação de saldos finais da EFD-IRPJ do período imediatamente anterior, quando aplicável;
> III - à associação das contas do plano de contas contábil recuperado da ECD com plano de contas referencial, definido pela Coordenação-Geral de Fiscalização (Cofis), por meio de Ato Declaratório Executivo;
> IV - ao detalhamento dos ajustes do lucro líquido na apuração do Lucro Real, mediante tabela de adições e exclusões definida pela Cofis, por meio de Ato Declaratório Executivo;
> V - ao detalhamento dos ajustes da base de cálculo da CSLL, mediante tabela de adições e exclusões definida pela Cofis, por meio de Ato Declaratório Executivo;
> VI - aos registros de controle de todos os valores a excluir, adicionar ou compensar em exercícios subsequentes, inclusive prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL; e
> VII - aos registros, lançamentos e ajustes que forem necessários para a observância de preceitos da lei tributária relativos à determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, quando não devam, por sua natureza exclusivamente fiscal, constar da escrituração comercial, ou sejam diferentes dos lançamentos dessa escrituração. (IN n° 1353/2013 Art. 3º).

De acordo com SPED (2013, s/p), o projeto EFD-IRPJ era antes denominado como E-Lalur e explica as razões da alteração do nome, argumentando que:

> O nome foi alterado, pois, além de englobar o e-Lalur, também haverá registros para cálculo do IRPJ e da CSLL para as empresas tributadas pelo lucro presumido e pelo lucro arbitrado. Também haverá informações das empresas imunes e isentas, bem como registros referentes às fichas de informações econômicas e gerais da DIPJ, gerando, por consequência, a extinção da DIPJ.

Azevedo e Mariano (2009) citam que, para as pessoas jurídicas que não entregarem o EFD-IRPJ no prazo estabelecido ou deixarem de apresentar serão penalizadas com multa no valor de R$ 5.000,00 por mês-calendário ou fração.

Subentende-se, portanto, que o contribuinte estará mais atento aos prazos, bem como seus contadores, procurando manter-se em dia perante o fisco e evitando possíveis multas. Percebe-se que cada subprojeto tem suas vantagens e vem beneficiar todos os contribuintes e seus Contadores, tonando mais estreita sua relação com o fisco.

2.10 O reflexo do SPED nos escritórios de contabilidade e seus gestores

É impossível não pensar, quando se trata de SPED e seus subprojetos, no impacto que causa para os gestores contábeis, os que até então eram até intitulados como "guarda – livros", visto que os que estão no mercado de trabalho, assinando as demonstrações contábeis, alguns, é claro, são pessoas com idade avançada, que passaram em universidades há muito tempo, o que pode se tornar um agravante.

Duarte (2009), trata deste assunto com clareza quando declara que após a implementação do SPED Contábil, passou o tempo em que a fiscalização solicitava às empresas os documentos em papel e examinava tais documentos para eventual edição do ato administrativo do lançamento tributário. Nos dias atuais, as empresas são obrigadas a pagar o tributo de forma antecipada e fornecer as informações completas de forma imediata para informar o fato gerador.

Oliveira (2011) em sua obra direcionada diretamente aos Escritórios Contábeis e Contadores, em um primeiro momento, dá sete dicas voltadas à empresa:

•Conhecer a Lei: é o primeiro passo para entrar no assunto. É necessário, no mínimo, saber do que se trata a Lei a que se está obrigado. Todos os profissionais devem ser atingidos, devem conhecer a legislação, acompanhá-la, interpretá-la e difundi-la na empresa, por causa das constantes mudanças.

•Fazer do Limão a Limonada: ao invés de ver dificuldade e olhar com desconfiança para as mudanças, buscar a oportunidade de melhorar e aperfeiçoar os processos dentro da empresa. Realizar os trabalhos com maior eficiência, eliminando ações de "quebra-galho" e ver os lados positivos, tais como a diminuição da necessidade de espaço físico para armazenamento de documentos.

•Identificar os Atingidos: após conhecer a lei, tomar conhecimento de quais departamentos da empresa serão impactados, tais como:

Departamento Fiscal - impacto financeiro na escolha do sistema para geração do SPED Fiscal. Dependerá de dados e ações de diversos outros departamentos;

Departamento de Contabilidade – automatização de procedimentos contábeis e adequação das informações do plano de contas para prestar as informações ao fisco e impacto financeiro pela necessidade de contratar um programa baseado no leiaute do fisco;

Departamento de Compras e Departamento de Vendas: estabelecimento de uma política de tratamento para os arquivos XML de entrada e saída e divulgação dessas regras aos

clientes e fornecedores. Deverá haver um grande cuidado no cadastro de clientes e fornecedores;

Departamento de Informática: definição dos programas a serem utilizados e a maneira de armazenar os documentos digitais, bem como procedimentos de segurança da informação eletrônica que circula dentro e fora da empresa;

Departamento de Logística: conferência da validade do Danfe na internet quanto às notas de entrada e saída de mercadoria somente após emissão da nota fiscal e autorização pelo fisco;

Departamento de Faturamento: emissão da NF-e. Problemas neste setor podem impedir a empresa de realizar operações de vendas;

Departamento Financeiro: efeitos monetários do SPED, desde aquisição de sistemas até cursos para capacitação de funcionários e infraestrutura. Deve ser feito um planejamento antes da implementação do projeto, avaliando a disponibilidade de caixa.

•Preparar a saída de emergência: apesar de esperar que tudo ocorra dentro da normalidade, deve-se estar preparado para possíveis falhas e imprevistos que venham a ocorrer.

•Começar o quanto antes: começar a organizar a implantação dos sistemas necessários desde cedo, já que se tem prazos impostos e multas a serem pagas, caso haja atraso.

•Comprometer a alta administração com o projeto: como será atingida quase toda a empresa, deve-se exigis o comprometimento da alta direção da empresa, a fim de facilitar os trabalhos.

•Reveja e retransmita as dicas: ver com atenção cada dica e repassar aos membros colaboradores da empresa, com o objetivo de alertar todos sobre a importância e o alcance das mudanças.

E na sequência, Oliveira (2011) manda 7 dicas, de fácil compreensão, voltadas diretamente ao escritório contábil:

1.Definir equipe responsável;

2.Conhecer a Legislação;

3.Levantamento dos Clientes atingidos (a curto e médio prazos);

4.Avaliação dos Sistemas do Escritório e dos Clientes;

5.Fazer reunião geral e individual com os clientes;

6.Reavaliar processos – O escritório dentro do cliente;

7.Realizar treinamentos periódicos (funcionários do escritório e dos clientes).

Diante disso, entende-se que manter o escritório em ordem, no sentido de organizar tarefas e setores, conhecer clientes, enfim, ser o melhor no mercado. Entender profundamente sobre o assunto que presta serviço. Para tal, é muito importante manter-se bem informado e principalmente, atualizado conforme as mudanças da legislação, que são contínuas.

Em sua obra, Azevedo e Mariano (2009, p.395) fazem menção à responsabilidade do Contador frente às novas exigências impostas pela Receita Federal:

> A escrituração contábil em forma eletrônica e as emissões de livros, relatórios, peças, análises, mapas demonstrativos e Demonstrações Contábeis 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 de contabilista.
> O Balanço Patrimonial e demais Demonstrações Contábeis de encerramento do exercício devem ser inseridos no Livro Diário Eletrônico, completando-se com as assinaturas digitais de contabilista legalmente habilitado com registro ativo em Conselho Regional de Contabilidade e do empresário ou da sociedade empresária.
> O contabilista deve tomar as medidas necessárias para que o empresário ou a sociedade empresária armazene em meio eletrônico ou magnético, devidamente assinados, digitalmente, os documentos, os livros e as demonstrações, visando a sua apresentação de forma integral, nos termos estritos das respectivas leis especiais ou em juízo quando previsto em lei.

Nesse sentido, conclui-se que o profissional da Contabilidade deve ser profundo conhecedor do código de ética que regulamenta a profissão e estar muito ciente do seu papel diante de clientes, colegas e sociedade. É fundamental que ele faça com firmeza e total segurança seu trabalho e, consequentemente, seja bem sucedido.

Na concepção de Nascimento (2013, s/p) apud Muraro e Rigoni, ao se tratar das dificuldades com a implementação do SPED:

> Os custos são os valores mais específicos dentro das empresas, logo, se eles não estiverem perfeitamente registrados, controlados e apurados, certamente as informações da contabilidade societária e tributária apresentarão erros e, consequentemente, esses erros serão informados ao fisco por meio dos SPEDs transmitidos. Com isso, no momento do cruzamento de dados, fica fácil a auditoria fiscal chegar às inconsistências de dados e informações da empresa em questão.

Nota-se, diante de tudo isso, o papel tão importante do profissional Contábil que se responsabiliza pela empresa. É preciso que haja uma integração entre o profissional e a empresa e uma consciência por parte do prestador de serviços, da grande responsabilidade que assume e por parte da organização contratante, em oferecer ao profissional as informações corretas acerca das transações efetuadas, tomando o cuidado de não omitir nenhuma.

Para auxiliar e dar mais segurança tanto ao contador como à entidade que necessita dos serviços, Oliveira (2011, p.218) sugere que seja feito um contrato por escrito e orienta:

> O contrato deve ser feito por escrito definindo:
> - serviços contratados;
> - serviços não abrangidos;
> - valor dos honorários;
> - demais condições gerais.
>
> Ao firmar contrato de prestação de serviços, o profissional contábil passa a se responsabilizar tecnicamente pela contabilidade do contratante devendo essa responsabilidade ter começo e fim, sendo que o período deve estar bem definido, iniciando preferencialmente por contrato escrito e finalizando pelo respectivo distrato, com a consequente entrega de documentos, relatório da situação fiscal e contábil do cliente que deixa de ser atendido.
>
> O código de defesa do consumidor – Lei n° 8.078, de 11 de setembro de 1990 – em seus arts. 25 e 51, inciso I estabelece que é proibido cláusula que atenue, exonere ou impossibilite a obrigação de indenizar.

Ainda se tratando da dificuldade em harmonizar os papéis com a realidade e o contratante com o contratado, uma dificuldade a ser enfrentada pelo contador é que nem sempre o contratante envia para o profissional tudo o que realmente deveria ser entregue. É por isso que o Contador deve estar atento à todas as operações que ocorrem, a fim de conscientizar seu cliente da importância de manter-se legalizado e, acima de tudo, com uma Contabilidade real, como explica Catelli (2001, p.179) apud Muraro e Santos (2013, p.11):

> [...] é natural que se conclua sobre a existência de elevados riscos de não se conseguir alcançar os objetivos organizacionais e, ao longo do tempo, comprometer a continuidade da empresa. A observação mostra-nos isso: dadas inovações tecnológicas violentas, condições mais agressivas de competitividade etc., algumas organizações mal preparadas vêm a sucumbir, não resistindo.

Tomando por base a Lei 8.137/90, para o contador que cometer qualquer infração, as penalidades impostas são multas em dinheiro e até reclusão de até 5 anos, sendo que é considerado suprimir ou reduzir tributo nas seguintes formas:

> - Omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;
> - Fraudar a fiscalização tributária, como inserir elementos inexatos, ou omitir operações, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;
> - Falsificar ou alterar nota fiscal, ou qualquer outro documento fiscal relativo à operação tributável;
> - Elaborar, distribuir, fornecer ou utilizar documento que saiba ou deva saber que é falso ou inexato;

> - Deixar de fornecer nota fiscal de venda de qualquer espécie, ou fornecer em desacordo com a legislação KALACHE (2009, p.180) apud Muraro, Santos e Zis (2013, p.10).

Entende-se, portanto, que manter a ordem e registrar os fatos em momento oportuno, vem ao encontro das necessidades da empresa, bem como do contador responsável por ela e, principalmente, da legislação vigente. Torna-se necessário uma mudança brusca na cultura da sociedade.

3 MÉTODO DE PESQUISA

Neste capítulo constam os procedimentos metodológicos que foram adotados para execução desta pesquisa. Para tal, faz-se necessário ter um prévio entendimento a respeito, tomando por base a obra de Marconi e Lakatos (2010, p. 1):

> Segundo Asti Vera (1979:9), o "significado da palavra não parece ser muito claro ou, pelo menos, não é unívoco", pois há vários conceitos sobre pesquisa, nos diferentes campos do conhecimento humano. Para ele, o ponto de partida da pesquisa encontra-se no "problema que se deverá definir, examinar, avaliar, analisar criticamente, para depois ser tentada uma solução" (1979:12).

Sendo assim, o significado da palavra "pesquisa" por si só tem um sentido bastante amplo, pois ela pode ser realizada em muitas áreas, o que a torna mais complexa e se define-se, inicialmente, pela pergunta a ser respondida, de forma geral.

> De acordo com Webster's International Dictionary, a pesquisa é uma indagação minuciosa ou exame crítico e exaustivo na procura de fatos e princípios; uma diligente busca para averiguar algo. Pesquisar não é apenas procurar a verdade; é encontrar respostas para questões propostas, utilizando métodos científicos.

Portanto, entende-se que a pesquisa é algo a ser estudado, algo a ser definido, quando há esta necessidade. É obter embasamento legal e científico para responder alguma questão ou assunto pelo qual haja curiosidade ou necessidade de esclarecimento.

3.1 Delineamento e classificação do estudo

Quanto ao objetivo geral desta pesquisa, pode ser classificada como descritiva e, como conceitua Marconi e Lakatos (2010, p.6) "aborda também quatro aspectos: descrição, registro, análise e interpretação de fenômenos atuais, objetivando o seu funcionamento no presente.

Já ao se tratar da abordagem, a pesquisa será quantitativa, por se tratar de resultados com percentuais e, qualitativa, assim definida por Diehl e Tatim (2004, p. 52):

> Os estudos qualitativos podem descrever a complexidade de determinado problema e a interação de certas variáveis, compreender e classificar os processos dinâmicos vividos por grupos sociais, contribuir no processo de mudança de dado grupo e possibilitar, em maior nível de profundidade, o entendimento das particularidades do comportamento dos indivíduos.

Quanto ao propósito, a pesquisa será classificada como aplicada, pois será realizada em todos os Escritórios de Contabilidade do município de Sarandi, em específico, com dados reais que serão analisados posteriormente. Portanto são vários locais dentro de um local maior.

Quanto ao procedimento técnico, a pesquisa consiste em um embasamento bibliográfico sobre o tema e em uma modalidade de levantamento. A pesquisa bibliográfica é assim definida:

> A pesquisa bibliográfica, ou de fontes secundárias, abrange toda bibliografia já tornada pública em relação ao tema de estudo, desde publicações avulsas, boletins, jornais, revistas, livros, pesquisas, monografias, teses, material cartográfico etc., até meios de comunicação orais: rádio, gravações em fita magnética e audiovisuais: filmes e televisão. Sua finalidade é colocar o pesquisador em contato direto com tudo o que foi descrito, dito ou filmado sobre determinado assunto, inclusive conferências seguidas de debates que tenham sido transcritos por alguma forma, quer publicadas quer gravadas. (MARCONI E LAKATOS 2010, P.57)

3.2 Universo de pesquisa

Como afirmam Marconi e Lakatos (2010, p. 27) “universo ou população: é o conjunto de seres animados ou inanimados que apresentam pelo menos uma característica em comum”.

Neste estudo, População e Amostra se confundem, visto que será objeto de estudo todos os escritórios contábeis instalados no município de Sarandi, Rio Grande do Sul. Para melhor compreender, pode-se observar a conceituação proposta por Diehl e Tatim (2004, p. 64) a respeito de população e amostra:

> População ou universo é um conjunto de elementos passiveis de serem mensurados com respeito as variáveis que se pretende levantar. A população pode ser formada por pessoas, famílias, empresas, ou qualquer outro tipo de elemento, conforme os objetivos de pesquisa. Amostra é uma porção ou parcela de população convenientemente selecionada.

3.3 Procedimento de coleta de dados

Os dados foram coletados por meio da aplicação de um questionário, respondido pelos Gestores contábeis dos escritórios que prestam serviços de Contabilidade no município de Sarandi, enviados a cada local de forma distinta para análise na fase seguinte.

Faz-se importante considerar, neste ponto, que conforme informação recebida verbalmente do Conselho Regional de Contabilidade, na pessoa do seu Delegado, são atualmente 12 (doze) Escritórios contábeis ativos em Sarandi.

O questionário foi elaborado com base na teoria apresentada no Referencial Teórico, procurando ser breve e de fácil entendimento aos respondentes.

3.4 Análise dos dados

Os dados obtidos através dos questionários aplicados serão analisados e apresentados em forma de gráficos, na forma mais clara possível, para um melhor entendimento do leitor no intuito de atender à todos os objetivos do presente estudo.

3.5 Variáveis de estudo

As variáveis consideradas são:

•Azevedo e Mariano (2009) argumentam que o SPED, como projeto, em si, pretende alterar a forma de transmitir as informações ao fisco, substituindo o papel por documentos eletrônicos, validados através de certificação digital, onde deverá ocorrer, ao mesmo tempo, uma mudança de cultura na sociedade que facilitará o armazenamento das informações, que serão armazenadas eletronicamente.

•Duarte (2008, p.107) apud Frezza, Ruschel e Utzig afirma que a ECD “é o pilar contábil do SPED. Simplificadamente pode-se entender a ECD como a geração de livros contábeis em meio eletrônico, através de arquivo com layout padrão, e assinado com certificado digital”.

•Nardon Filho (2010, p.30) considera que:

A Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) é o documento emitido e armazenado eletronicamente, de existência apenas digital, com o intuito de documentar operações e prestações, cuja validade jurídica é garantida pela assinatura digital do emitente e autorização de uso pela administração tributária da unidade federada do contribuinte, antes da ocorrência do fato gerador.

4 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS

Foram apresentadas aos gestores Contábeis 18 questões de múltipla escolha, as quais, diante do contexto do presente trabalho, busca atingir os objetivos propostos pela pesquisa. Logo, enviou-se o questionário para os 12 escritórios estabelecidos na cidade de Sarandi-RS, sendo que obteve-se um aproveitamento de 100%, haja vista que retornou, para análise, os doze questionários devidamente preenchidos.

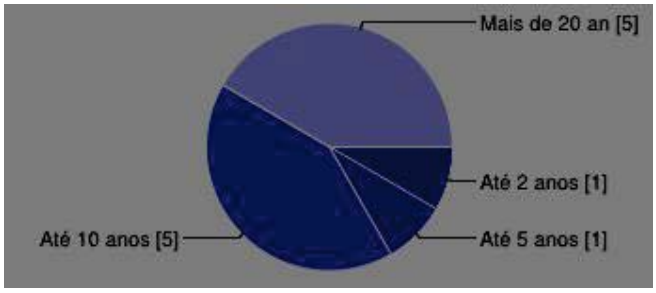
Todas as questões foram consideradas relevantes para obter uma visão do que se passa dentro destes ambientes, as quais serão especificadas abaixo.

4.1 Identificação dos participantes da pesquisa

As primeiras três questões, às quais correspondem os três primeiros gráficos, buscam conceituar e identificar os escritórios participantes da pesquisa. Assim, obteve-se o seguinte resultado.

Do tempo de experiência contábil dos escritórios.

A primeira questão diz respeito ao tempo de experiência contábil de cada organização, o que, diante das respostas, nos leva a entender que a grande parte deles está estabelecida há um bom tempo. Somente dois, que correspondem a 16% dos respondentes, estão a menos de cinco anos atuando no mercado, conforme o gráfico a seguir demonstra:



Até 2 anos	**1**	8%
Até 5 anos	**1**	8%
Até 10 anos	**5**	42%
Mais de 20 anos	**5**	42%

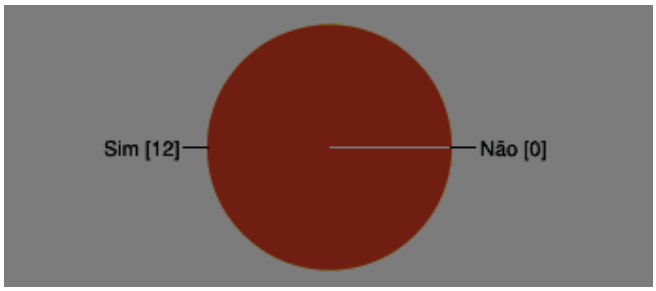
Gráfico 1 – Tempo de Experiência Contábil

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Partindo da premissa de que mudanças sempre causam impactos ou algum tipo de resistência, quando da sua implantação, é importante observar que cinco escritórios, ou seja, 42% do total dos pesquisados, são bem mais antigos, se comparados aos demais. Pode haver relação entre o tempo de experiência e a resistência ao programa apresentado (SPED) já que é algo óbvio, que o tradicional, aquilo que "sempre foi feito" é muito mais fácil.

Da necessidade de envio do SPED

Nesta questão, buscou-se identificar se em todos os pesquisados há ou não empresas obrigadas a algum tipo de SPED.



Sim	**12**	100%
Não	**0**	0%

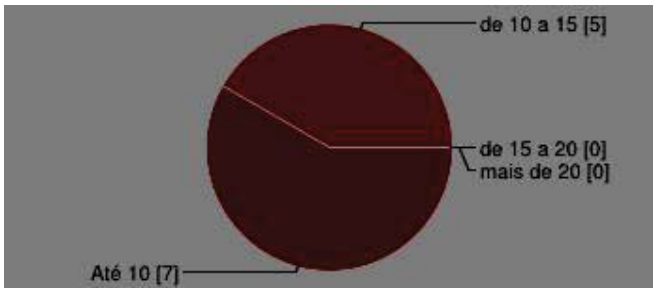
Gráfico 2 – Existência ou não de empresas obrigadas ao SPED

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Esta é uma das questões de maior importância do presente trabalho, a qual identifica se o pesquisado encontra-se obrigado a realizar algum tipo de escrituração digital, servindo também como ponto de corte para continuação, ou não, da análise do questionário preenchido. Isso se deve ao fato de que, caso o pesquisado não pratique a escrituração digital, não encontra-se enquadrado dentro do tema proposto a presente pesquisa. Todavia, 100% dos pesquisados convivem com algum tipo de rotina referente ao Sistema Público de Escrituração Digital.

Do número de colaboradores nos escritórios contábeis

Nesta questão, o exame se direciona ao tamanho dos escritórios contábeis a serem estudados, para uma melhor análise dos resultados.



Até 10	**7**	58%
De 10 a 15	**5**	42%
De 15 a 20	**0**	0%
Mais de 20	**0**	0%

Gráfico 3 - Quantidade de colaboradores no escritório

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Neste sentido, para se ter noção do porte das organizações, perguntou-se qual o número de colaboradores que atuam dentro da organização atualmente. Pode-se observar que os escritórios são todos de pequeno porte, já que em nenhum deles o número de funcionários é maior de 15.

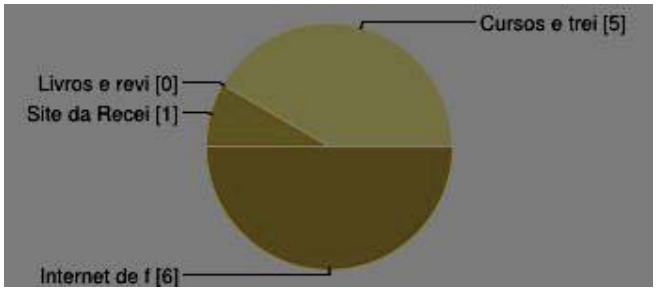
A maior parte, 58% dos pesquisados, que representam 7 dos 12 escritórios, fica na faixa de até 7 funcionários, sendo que os outros 42% se enquadram entre 10 a 15 colaboradores.

4.2 A Rotina dos Escritórios Pós - SPED

Após a terceira questão, todas relacionam-se diretamente com o Sistema público de Escrituração Digital, ou seja, tudo o que ocorreu após a implementação do Sistema e seus impactos em todos os setores envolvidos, desde gestores, até funcionários e clientes e em todas as esferas, ou seja, tanto em termos financeiros, como físicos e psicológicos.

Do aperfeiçoamento profissional dos gestores contábeis

O gráfico apresentado a seguir demonstra que o gestor prima por métodos mais rápidos e práticos, ou seja, para 50% deles, as informações são buscadas na internet, de forma geral. Somente 8% as tem buscado primeiramente no site da Receita Federal e 42% optaram em participar de Cursos e Treinamentos.



Internet de forma geral	**6**	50%
Site da Receita Federal do Brasil	**1**	8%

Livros e revistas	**0**	0%
Cursos e treinamentos	**5**	42%

Gráfico 4 – Método para aperfeiçoamento profissional dos gestores

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

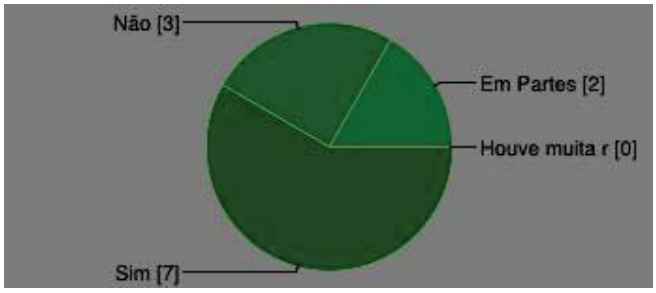
Algo óbvio é que, com o surgimento do SPED, para suprir suas demandas, a organização contábil, de uma forma geral, teve que buscar algum tipo de aperfeiçoamento. Esta questão foi feita aos respondentes e algo que chamou a atenção é que em nenhum dos casos buscou-se por livros e revistas, o que demonstra claramente como a sociedade atual tem mudado no quesito de rapidez e agilidade nas informações.

Vale considerar que esta questão se refere diretamente ao gestor, que é o primeiro a saber das mudanças e tomar algum tipo de iniciativa.

Da aceitação do SPED pelos funcionários dos escritórios

Diante deste gráfico, para 58% dos gestores, que são 7, houve fácil aceitação, quando do surgimento do SPED, o que demonstra serem pessoas abertas à mudanças, o que pode ser considerado como um ponto positivo tanto para crescimento profissional do próprio funcionário, quanto para seu gestor e para a organização como um todo.

Porém para 3% não foi de fácil aceitação, e para 17% foi aceitável em partes. No entanto, percebe-se que, em nenhum dos casos houve muita resistência, o que nos leva a pensar que, querendo ou não, gostando ou não, a ordem maior é ditada pela Receita Federal do Brasil e a classe contábil não tem outra alternativa, se não acatá-la.



Sim	**7**	58%
Não	**3**	25%
Em Partes	**2**	17%
Houve muita resistência	**0**	0%

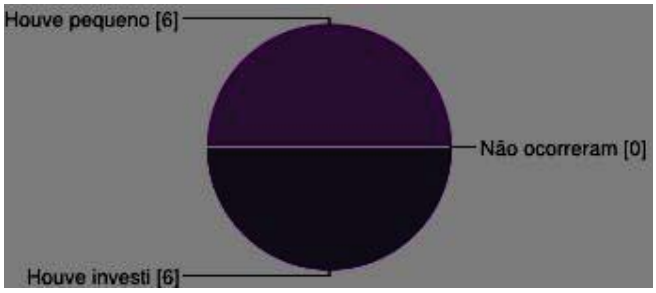
Gráfico 5 – Grau de aceitação do SPED pelos funcionários dos escritórios Contábeis

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Mesmo sendo o primeiro "atingido" o gestor contábil, o impacto recai diretamente sobre seus colaboradores que, geralmente, são os que realizam os lançamentos contábeis, propriamente ditos. Entendeu-se que seria importante saber como foi a aceitação desta novidade pelos funcionários.

Dos investimentos financeiros em informática

Ainda buscando evidenciar os possíveis impactos, nesta questão avalia-se as mudanças na parte física do escritório, no que diz respeito a parte de Tecnologia de Informação. Conclui-se que em 50% dos casos houve investimento significativo e na outra metade, houve pequeno investimento.



Houve investimento significativo	**6**	50%
Houve pequeno investimento	**6**	50%
Não ocorreram investimentos	**0**	0%

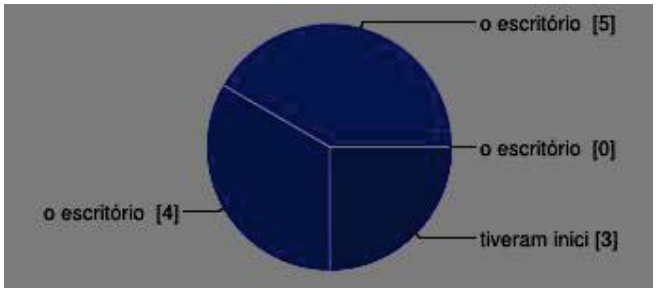
Gráfico 6 – Investimento financeiro em informatização

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Todavia, na alternativa em que não ocorreram investimentos, ninguém se enquadrou, o que mostra que, pouco ou bastante, todos fizeram algum investimento na área de Informática. Acredita-se que, neste ponto, tenha impactado escritórios mais antigos, que, provavelmente realizavam os procedimentos mais manuais, ou de forma mais simples, e acabaram por ter que investir mais fortemente neste aspecto.

Dos meios de capacitação dos colaboradores

Ao interrogar os gestores quanto à capacitação dos colaboradores, 25% responderam que os mesmos tiveram iniciativas próprias de conhecimento. Já 33% dos gestores afirmam que o escritório ofereceu cursos para capacitação e 42%, que o escritório ofereceu material para que os funcionários tomassem conhecimento sobre o assunto. A outra alternativa da questão era que o escritório não ofereceu nem cursos, nem materiais, a qual não foi opção de nenhum respondente.



Tiveram iniciativas próprias de conhecimento	25 %
O escritório ofereceu cursos	33 %
O escritório ofereceu material para seus funcionários conhecerem	42 %
O escritório não ofereceu nem cursos nem materiais	0 %

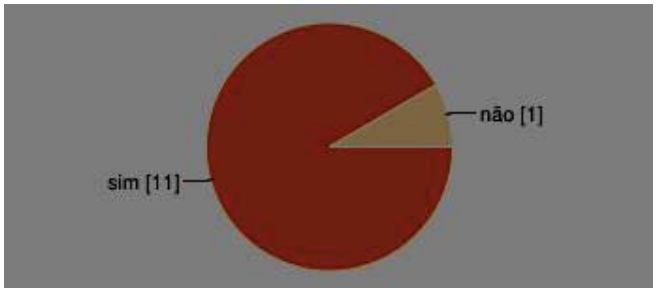
Gráfico 7 – Meios de capacitação dos colaboradores

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Este é mais um ponto positivo a ser destacado, pois houve preocupação do escritório em capacitar seus colaboradores, de uma forma ou de outra e, mesmo assim, alguns tomaram atitudes próprias de conhecimento, que demonstra o esforço do colaborador, que pode retratar, também, sua satisfação quanto ao seu trabalho.

Da preparação dos funcionários para realização dos procedimentos necessários

Ao questionar os gestores sobre sua visão, se seus funcionários estão preparados para realizar os procedimentos relativos ao SPED, 92% julgam estarem preparados, porém, 8%, ou seja, um dos escritórios, julga que não, o qual fez questão de identificar-se e justificar sua resposta.



Sim	**11**	92%
Não	**1**	8%

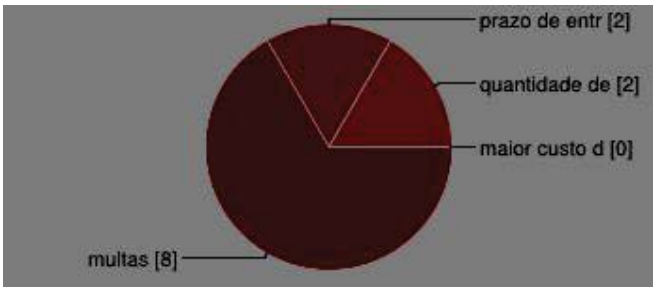
Gráfico 8 – Preparação dos funcionários para realizar os procedimentos do SPED

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Segundo o gestor acima citado, ele julga seus funcionários não preparados para realização de tais procedimentos, pois é ele quem faz o envio de todas as informações, para validação dos arquivos. Porém, ele pretende repassar, aos poucos, esta responsabilidade a outros.

Do que mais amedronta aos funcionários

Ao que obteve-se de resposta na questão anterior, buscou-se saber o que mais assusta aos funcionários, relativo ao SPED, de uma forma ampla. Para 67% dos gestores, o que mais os deixa atentos é a questão das multas. Já para 17% é o prazo de entrega e para outros 17% é a quantidade de informações a serem prestadas.



Multas	**8**	67%

Prazo de entrega	**2**	17%
Quantidade de informações a serem prestadas	**2**	17%
Maior custo das informações	**0**	0%

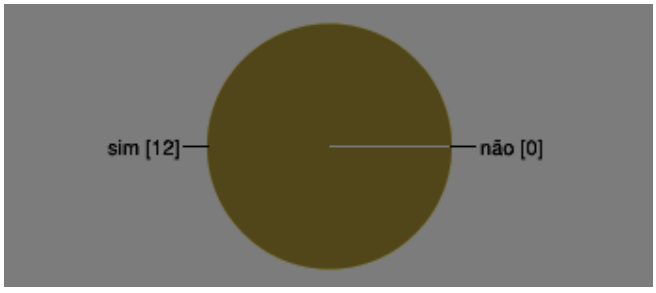
Gráfico 9 – O que mais "assusta" os funcionários

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Realmente, como já citado no capítulo 2, as multas são de valores exorbitantes e preocupam, mas o resultado da pesquisa prova que os funcionários se preocupam mais com o lado financeiro do que qualquer outro ponto.

Da necessidade de mudança na forma de trabalho

Diante de tudo o que já foi exposto, resolveu-se interrogar se houve mudança na forma de trabalho, ao que obteve-se 100% de resposta como sim, ou seja, realmente, o SPED mexeu com a rotina dos Contadores e seus funcionários.



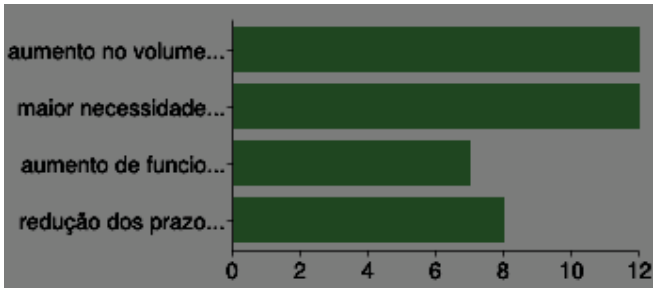
Sim	**12**	100%
Não	**0**	0%

Gráfico 10 – Mudança na forma de trabalho

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Realmente, se for analisar, tendo ele surgido com tantos objetivos, seria quase que impossível não trazer nenhuma alteração na forma de trabalho. Esta é só mais uma prova de que o impacto recaiu diretamente sobre todas as organizações contábeis.

Das mudanças que ocorreram na forma de trabalho



Aumento no volume de lançamentos contábeis; maior rigor na preparação das demonstrações contábeis	**2**	1%
Maior necessidade de informática e educação continuada	**2**	1%
Aumento de funcionários e folha de pagamento		8%
Redução dos prazos de entrega		1%

Gráfico 11 – Mudanças que ocorreram na forma de trabalho

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

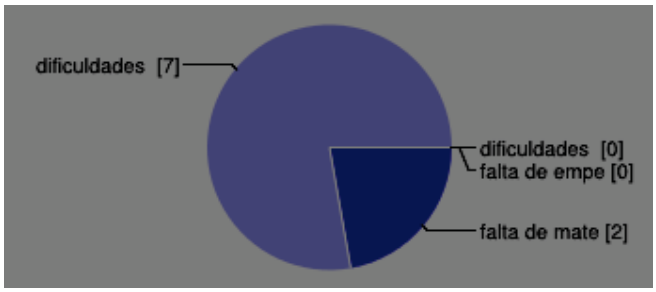
Portanto, as dificuldades parecem ser de todos os tipos, referindo-se a parte financeira, física e até mesmo de capacitação pessoal.

Na questão seguinte, a pergunta foi: Hoje, você julga seu escritório preparado totalmente para atender as demandas do SPED, como um todo? A resposta obtida de 42% foi sim e para 58% não, o que pode ser levado como uma preocupação, levando em conta que os profissionais não estão totalmente preparados, ou seja, estão prestando um serviço que não é totalmente seguro.

Por outro lado, observa-se como um ponto positivo, que uma grande parte se considera preparada e que outros reconhecem que não estão, o que dá a entender que eles estão abertos à mudança, ao aperfeiçoamento, pois sabem que ainda lhes faltam algumas habilidades, diga-se de passagem.

Das dificuldades encontradas pelo gestor

Por ter obtido várias respostas como não na pergunta anterior, se quer entender os motivos que os fazem pensar não estarem preparados. Para 22% deles, a maior dificuldade está na falta de materiais. Já para 78%, o maior problema encontra-se no sistema.



Dificuldades financeiras	**0**	0%
Falta de empenho dos funcionários	**0**	0%
Falta de materiais	**2**	22%
Dificuldades no sistema	**7**	78%

Gráfico 12 – Maiores dificuldades encontradas pelo gestor

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Entende-se ainda que não é visto como problema falta de empenho dos funcionários, nem dificuldades financeiras. Ou seja, a questão é bem pessoal, é algo que não necessita muito além de leitura, enfim, materiais e conhecimento do sistema.

Da visão geral sobre o impacto do SPED

Os fatos levam a entender que há ainda uma grande dificuldade em se chegar à perfeição, ou próximo dela, no que diz respeito a elaboração e entrega das demonstrações contábeis, validação de arquivos, datas de entrega, enfim. Porém, a mentalidade dos gestores, em 100% dos casos, é de que o impacto do SPED é positivo.

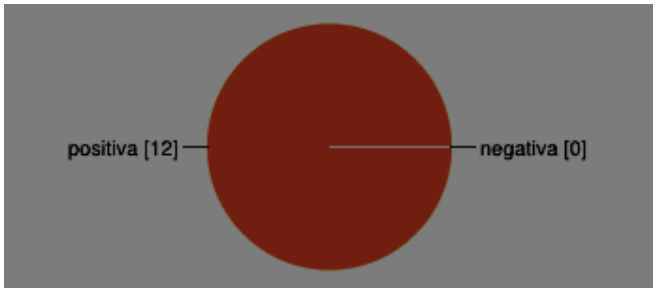


Gráfico 13 – Visão geral do impacto do SPED

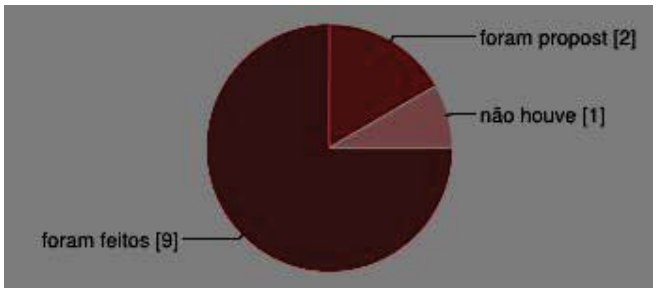
Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Portanto, acredita-se que, mesmo a passos lentos se chegará ao objetivo maior do programa, como um todo. É mais do que normal que isso exigirá empenho, dedicação e muito estudo por parte de todos os envolvidos no processo.

Do reajuste salarial para os colaboradores

Como já citada anteriormente, por várias vezes, a questão financeira, como também o desempenho dos funcionários, perguntou-se para os gestores como procederam na questão da folha de pagamento de seus funcionários, se houve reajuste nesta ou não.

Na grande maioria, 75%, foram feitos reajustes nos salários. Já em 17% dos casos somente foram propostos e em 8% não houve nem proposição, nem aumento.



Foram feitos	**9**	75%
Foram propostos	**2**	17%
Não houve	**1**	8%

Gráfico 14 – Se houve reajuste salarial para os colaboradores

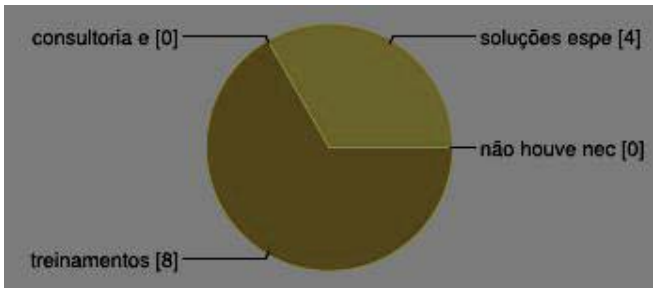
Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

A primeira constatação que se pode ter, observando estas respostas, é de que a insatisfação que os gestores demonstram em alguns casos, a respeito do trabalho de seus funcionários, deve ter ligação direta com a desmotivação dos mesmos pelo aumento de responsabilidade e de trabalho, sem que haja aumento de seu salário.

Dos meios utilizados para melhorar a qualidade das informações

Baseando-se na premissa de que deve haver uma maior qualidade nas informações prestadas através do SPED, foi elaborada esta questão, para entender quais foram os meios utilizados para suprir essa demanda. Entende-se, primeiramente que houve, realmente esta necessidade.

Para um público maior, de 67%, a solução está em buscar treinamentos e, para 33%, em buscar soluções específicas para validação e auditoria. No entanto, nenhum optou pela consultoria externa, que também poderia auxiliar.



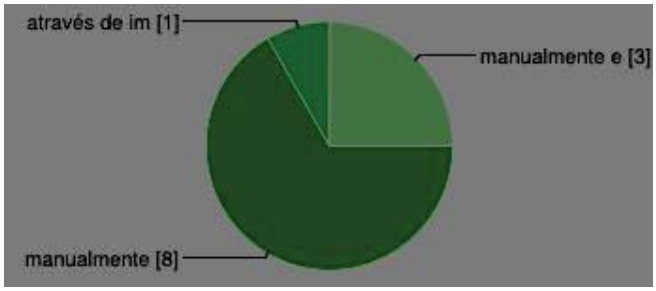
Treinamentos	**8**	67%
Consultoria externa	**0**	0%
Soluções específicas para validação e auditoria	**4**	33%
Não houve necessidade	**0**	0%

Gráfico 15 – Meios usados para melhorar a qualidade das informações

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Da forma de realização dos lançamentos antes do SPED

Mais voltado à questão da mão-de-obra, interrogou-se os gestores sobre a forma que eram realizados os lançamentos ficais e contábeis antes do surgimento do SPED. O resultado foi, para 67% dos respondentes, eram realizados manualmente em todas as empresas, enquanto que, para 8% eram realizados através de importação e para 25%, tanto manualmente como por importação.



Manualmente	**8**	67%
Através de importação	**1**	8%
Manualmente e por importação	**3**	25%

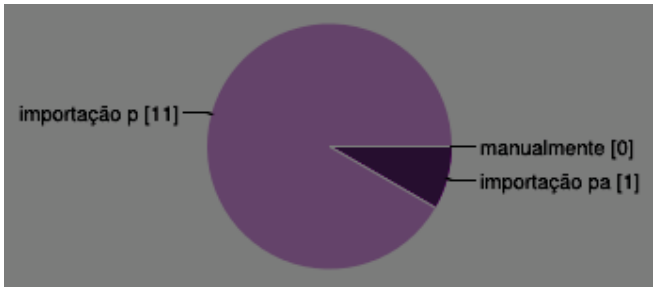
Gráfico 16 – Forma de realização dos lançamentos antes do SPED

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Nota-se, portanto, que antes da chegada do Sistema Público de Escrituração Digital, grande parte das empresas realizava os lançamentos totalmente de forma manual, o que demanda muita mão-de-obra e tempo e pode acabar por não levar aos usuários, as informações em tempo real, o que fere o princípio da oportunidade e acaba por perder sua relevância.

Da forma de realização dos lançamentos após o SPED

Para finalizar a sequência das 18 questões utilizadas como base da pesquisa, avaliou-se como são realizados os lançamentos fiscais e contábeis hoje, após a implementação do programa SPED. Nota-se, aqui, uma grande evolução, pois nenhum escritório utiliza mais lançamentos somente manuais. Porém ainda é pequeno o número que se utiliza totalmente de importação, o que equivale a 8% e, em sua grande maioria, 92%, a importação é utilizada para as empresas obrigadas ao SPED, enquanto que as demais continuam sendo lançadas de forma manual.



Manualmente		0%
Importação para todas as empresas		8%
Importação para empresas obrigadas ao SPED e as demais continuam manual	1	92%

Gráfico 17 – Forma de realização dos lançamentos pós-SPED

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Um ponto positivo a ser destacado é que houve uma grande mudança na forma da execução dos lançamentos que, antes do SPED, eram realizados, em sua maioria, manualmente. Isto demonstra mais uma das evoluções na classe contábil.

4.3 Sugestões e Recomendações

O Sistema Público de Escrituração Digital e seus subprojetos, sem sombra de dúvidas, mudaram a forma de trabalho dos Contadores e, consequentemente de todos os envolvidos neste processo de elaboração das demonstrações contábeis. Porém, algumas coisas ainda não chegaram ao seu melhor estado.

Diante da pesquisa realizada, verifica-se que na visão dos gestores, algumas vezes, não há iniciativas próprias por parte dos funcionários portanto, sugere-se que se reveja o setor responsável pelo recrutamento e seleção, a fim de contratar funcionários interessados em seu crescimento e da organização. Possivelmente, o resultado será notável ainda a curto prazo.

Outro ponto a ser observado é referente ao salário dos colaboradores, onde vários casos não fizeram reajustes. Remunerar conforme desempenho do funcionário é uma boa opção. Criar uma política para premiar os que se destacam, que realizam as tarefas corretamente, que não faltam ao trabalho, tudo isso motivará os colaboradores e trará bons resultados.

Há gestores que dizem que um dos problemas para o envio e validação do SPED está no site, porém, como o problema não é para todos, possivelmente este não seja relativo ao Site da Receita Federal, propriamente dito. Os gestores devem avaliar melhor seu sistema interno, bem como a qualidade de seus produtos de informática, pois o problema pode estar aí.

Na questão dos prazos de entrega, sugere-se elaborar um calendário e esquematizar as tarefas de cada funcionário, quer seja por empresa, quer seja por data de envio de SPED. Assim, cada um responde pelas suas tarefas mensais e será menos fácil que algum funcionário se considere sobrecarregado ou até mesmo injustiçado. Este ponto vale para a organização do ambiente e harmonização entre colegas, também.

Outro tópico de grande importância é o que se utilize o método de importação para todas as empresas, não somente para as que estão obrigadas ao SPED, a fim de reduzir a mão-de-obra e, consequentemente, o número de funcionários e o valor da folha de pagamento. É interessante também, que se invista mais em capacitação e treinamentos e, até mesmo que se estimule os funcionários a isso, estipulando um tempo diário ou semanal, que seja destinado somente ao estudo de fatos e fatores relacionados diretamente ao SPED.

5 CONCLUSÕES

Este trabalho buscou expor aos leitores o que é realmente o SPED, bem como seus subprojetos, que aos poucos foram surgindo e ainda continuam. Em seguida, buscou-se avaliar qual foi o impacto de tudo isso dentro do ambiente dos escritórios contábeis, tanto para gestores como para funcionários e, por fim, como estão hoje, esses ambientes.

Os escritórios, de uma forma geral, tiveram uma boa aceitação, mesmo havendo algum tipo de resistência, o que dentro do contexto, pode ser considerado normal. O mesmo fato ocorreu com os funcionários. Ambos buscaram algum tipo de conhecimento, ou seja, tiveram interesse em se adequar à uma nova realidade, que não deu muita opção, a não ser acatá-la.

Deve-se levar em conta que o questionário foi realmente importante, pois todos os escritórios possuem empresas obrigadas à entrega do SPED, ou seja, convivem com essa rotina. De uma forma geral, os gestores buscaram mais informações na internet e em cursos e treinamentos e não em jornais, livros e revistas, propriamente ditos.

O impacto para os gestores, em termos financeiros, foi mais na questão de Tecnologia de informação e é o lado financeiro, no que se refere a multas, o que mais amedronta aos mesmos. Percebe-se portanto, que o investimento em capacitação poderia ter sido maior e, consequentemente, teria dado mais tranquilidade no âmbito financeiro, pois estariam menos vulneráveis às multas.

É bastante preocupante saber que 58%, ou seja, mais da metade dos escritórios se dizem não estarem preparados para atender a todas as demandas relativas ao SPED e a justificativa para isso, que é falta de material e dificuldades no sistema não são muito aceitáveis. Porém, mesmo assim, eles ainda fazem uma avaliação positiva do impacto do mesmo e demonstram claramente que houve uma mudança bastante grande na rotina do escritório bem como dos lançamentos e procedimentos.

Conclui-se desta forma, que os objetivos delineados inicialmente foram atingidos, verificando a importância de se atualizar constantemente e investir não só em materiais, como também em capacitação profissional, o que agregará valor ao todo melhorando o grau de satisfação do funcionário e do cliente.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AJUSTE Sinief n° 09, 25 de outubro de 2007 disponível em http://www.sefaz.al.gov.br/cte/Legislacao/Ajuste%20SINIEF_09_07.htm. Acesso em 12 out 2013.

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

BRASIL. **Decreto n° 6.022, de 22 de janeiro de 2007.** Disponível em http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Decretos/2007/dec6022.htm. Acesso em 13 out 2013.

CODIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. Disponível em http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/CodTributNaci/ctn.htm. Acesso em 15 out 2013.

CNC – Confederação Nacional do Comércio de Bens, Serviços e Turismo. **SPED Sistema Público de Escrituração Digital**. Rio de Janeiro: CNC,2012. Disponível em http://www.cnc.org.br/sites/default/files/arquivos/sped-ric_2012.pdf. Acesso em 10 jun 2013.

COELHO, Tiago. **Novos Projetos do Sped Trazem Preocupação a Empresas.** Disponível em http://www.noticenter.com.br/?modulo=noticias&caderno=contabilidade-legislacao&noticia=02485-novos-projetos-do-sped-trazem-preocupacao-a-empresas. Acesso em 07 out 2013.

DIEHL, Astor Antônio; TATIM, Denise Carvalho**. Pesquisa em ciências sociais aplicadas: métodos e técnicas.** São Paulo, Prentice Hall, 2004.

DUARTE, Roberto Dias. **Manual de Sobrevivência no Mundo Pós-SPED.** Belo Horizonte: Ideas@work, 2011.

FREZZA, Ricardo; RUSCHEL, Marcia Erna; UTZIG, Mara Jaqueline Santore. **O impacto do SPED na Contabilidade desafios e perspectivas do profissional Contábil.** Revista Catarinense da Ciência Contábil. CRCSC, v.10, n° 29, p.9-26, Ab./jul. 2011.

IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário. Disponível em www.ibpt.org.br/noticia/1266/Legislacao-tributaria-em-vigor-no-Brasil-equivale-a-um-livro-112-milhoes-de-paginas. Acesso em 03 out 2013.

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB nº 1353, de 30 de abril de 2013. Disponível em http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Ins/2013/in13532013.htm. Acesso em 01 out 2013.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens. **Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações (Aplicável às demais sociedades).** 7 ed. São Paulo: Atlas, 2007.

JOAQUIM FILHO, José. **FCONT – Controle Fiscal Contábil de Transição (IN RFB n° 949/09)**. Disponível em http://www.administradores.com.br/artigos/administracao-e-negocios/fcont-controle-fiscal-contabil-de-transicao-in-rfb-n-94909/31238/. Acesso em 10 set 2013.

LOLLIO, Danilo. **Sped Social Contra a Sonegação.** Disponível em http://www.dci.com.br/sao-paulo/sped-social-contra-a-sonegacao-id353290.html.Acesso em 17 out 2013.

MANUAL de Orientação do Leiaute da ECD. Disponível em http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/spedcontabil/download/Manual_de_Orientacao_da_ECD.pdf. Acesso em 15 out 2013.

MARCONI, Marina de Andrade. LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de Pesquisa: planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisa, elaboração, análise e interpretação de dados**. São Paulo: Atlas, 2010.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Básica.** 10 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MURARO, Mirna; RIGONI, Érica. **Sistema Público de Escrituração Digital - SPED e seus reflexos para as empresas da Região Norte do Rio Grande do Sul.** 2013.

____; SANTOS, Kélen Bento dos. **Sistema Público de Escrituração – SPED um estudo dos Impactos das Organizações Contábeis do município de Passo Fundo.** 2013.

____; SANTOS, Sandra Regina Toledo dos; ZIS, Franciane. **Sistema Público de Escrituração – SPED e os reflexos no cotidiano das empresas e dos contadores do município de Erechim/RS.** Disponível em http://www.infoteca.inf.br/contecsi/smarty/templates/arquivos_template/upload_arquivos/acervo/docs/PDFs/025.pdf. Acesso em 17 out 2013.

NARDON FILHO, Artur. **Da Escrituração Manual ao SPED –**A Relação do Fisco com as Empresas. Porto Alegre: CRCRS, 2010.

NEVES, Silvério das; VICECONTI, Paulo Eduardo V.; **Contabilidade Básica e estrutura das demonstrações financeiras.**12 ed. São Paulo: Frase, 2004.

OLIVEIRA, Antonio Sérgio de. **SPED no Escritório Contábil: manual do contador.** São Paulo: Ônixjur, 2011.

OLIVEIRA, Luís Martins de. **Manual de Contabilidade Tributária.** 10 ed. São Paulo: Atlas, 2011.

PÊGAS, Paulo Henrique Barbosa. **Manual de Contabilidade Tributária:** análise dos impactos tributários das leis nº 11.638/07, 11.941/09 e dos pronunciamentos emitidos pelo CPC. 7 ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos Editora, 2011.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Manual de Contabilidade Básica: Uma Introdução à Prática Contábil.** 4 ed. São Paulo: Atlas, 2000.

PROJETO EFD-IRPJ. Disponível em http://www1.receita.fazenda.gov.br/noticias/2012/novembro/noticia-30112012.htm. Acesso em 05 out 2013.

RODRIGUES, Aldenir Ortiz *et al*. **FCONT Controle Fiscal Contábil de Transição**. São Paulo: IOB, 2010.

SPED, Sítio. **Objetivos**. Disponível em http://www1.receita.fazenda.gov.br/sobre-o-projeto/objetivos.htm/. Acesso em 05 out 2013.