

IMPACTOS CAUSADOS COM A IMPLANTAÇÃO DO SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL (SPED): PERCEPÇÃO DE PROFISSIONAIS EM RELAÇÃO À SUA ADOÇÃO

Gabriela Cavalcante da Silva

RESUMO

Tendo em vista que o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) é uma ferramenta de grande impacto fiscal para o setor tributário brasileiro, o presente estudo trouxe como proposta verificar se o SPED impactou de forma positiva as políticas fiscais no Brasil? A metodologia utilizada no presente estudo foi um questionário com indagações envolvendo vantagens, desvantagens e políticas de aplicação do SPED, no qual foram escolhidos Contadores para falar a respeito, por acreditar que esses eram os profissionais que estavam aptos com a utilização dessa ferramenta em seus trabalhos cotidianos. Para alcançar o objetivo proposto realizou-se uma pesquisa descritiva e bibliográfica, com abordagem qualitativa, por meio de estudo de campo. O trabalho se mostra relevante porque fez um comparativo da literatura com a prática, através de pesquisas anteriores, como também de um grupo de usuários do sistema. Os resultados mostram que o SPED trouxe resultados positivos, principalmente no que diz respeito ao aumento da arrecadação, maior transparência das transações empresariais proporcionando ao fisco tomar um maior conhecimento em tempo hábil minimizando, assim, as oportunidades de sonegação.

Palavras-chaves: Fiscalização. Controle. Leis. Mudança.

ABSTRACT

Given that the Public Digital Bookkeeping System (SPED) is a tool of great fiscal impact for the Brazilian tax sector, the present study shows as a proposal to verify if SPED positively impacted tax policies in Brazil? The methodology used in this study was a questionnaire with questions related to advantages, advantages and application policies of the SPED, which was the favorite chosen to answer and talk about respect, believing that these were the professionals who were most apt to use it. way in your everyday jobs. To achieve the proposed objective, carry out a descriptive and bibliographical research, with qualitative approach, through field study. The work is relevant because it made a comparison of the literature with practice, through previous research as well as a group of users of the system. The results shown in the SPED brought positive results, especially with regard to increased revenue, greater transparency of statistics and the use of timely verification tools, thus minimizing opportunities for evasion.

Keywords: Inspection. Control. Laws Change.

1. INTRODUÇÃO

O mundo tem se tornado cada vez mais globalizado, novas tecnologias surgem a cada segundo, a competitividade entre as nações faz com que máquinas surjam sempre mais modernas a cada novo lançamento, pessoas sejam mais cobradas nas organizações a desempenharem suas funções com agilidade e a cumprirem metas extraordinárias, com o intuito de gerarem lucro.

Já faz um tempo considerável que o cenário exige mudança e não poderia ser diferente na relação governamental, mais especificamente na relação fisco-empresa, essa mudança ocorre devido à necessidade que o Estado tem de prestar suas contas de forma transparente.

Ribeiro e Zanow (2015) já mencionavam em seu estudo que dessa forma, uma gestão pública eficiente considera a importância de constantes inovações na administração tributária, de forma a garantir que a arrecadação de tributos seja organizada no sentido de restringir a evasão fiscal e reduzir custos operacionais na fiscalização e arrecadação.

Em 2003, através da Emenda Constitucional nº 42, quando introduziu o inciso XXII no art. 37 da Constituição Federal trouxe que os estados deveriam atuar de forma integrada, posteriormente criou-se o encontro nacional de Administradores Tributários (ENAT) em 2004. Porém, somente em 2005, no II Encontro Nacional de Administradores Tributários (ENAT), é que representantes da Receita Federal, da Fazenda dos Estados e Distrito Federal, e das Secretarias de Finanças das Capitais, assinaram o Protocolo ENAT 03/2005, com o objetivo de implantação e desenvolvimento da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), que posteriormente passa a integrar o projeto Sistema Público de escrituração Digital (SPED). O SPED foi criado pela Receita Federal do Brasil, por meio do Decreto nº 6.022/2007 que em seu art. 2º classifica:

[...] instrumento que unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração comercial e fiscal dos empresários e das sociedades empresárias, mediante fluxo único, computadorizado, de informações.

O SPED foi criado com o intuito de modernizar toda a estrutura empresarial de setores responsáveis por prestar as informações para o fisco, de maneira que possibilitou a digitalização dos documentos contábeis e fiscais, minimizando assim o arquivo de papel armazenado, com a implementação do SPED, as informações passaram a ser de forma atual e transmitidas em tempo hábil para o fisco, este que busca ter total conhecimento das

movimentações financeiras e tributárias, possibilitando também com isso uma diminuição da sonegação fiscal.

Esse Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) é composto por três subprojetos: a nota fiscal eletrônica (NFE), a Escrituração Fiscal Digital (EFD) e a Escrituração Contábil Digital (ECD).

Diante disso a pesquisa pretende investigar o seguinte questionamento: Será que o Sistema Público de Escrituração Digital impactou de forma positiva as políticas fiscais no Brasil?

O objetivo geral desse estudo é, portanto, avaliar quais mudanças ocorreram com a implementação do Sistema Público de Escrituração Digital, e como objetivos específicos: i) Discorrer sobre os motivos que levaram a necessidade de mudanças fiscais no Estado brasileiro; ii) Discutir sobre as leis que regulam a implementação do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) e iii) Apresentar um comparativo das mudanças trazidas com o implementação do SPED.

O trabalho mostra-se relevante porque traz assuntos relacionados ao direito tributário, mais especificamente focado na área empresarial com o advento do SPED.

A metodologia aplicada para alcançar tal finalidade, quanto aos objetivos é do tipo descritiva, com relação aos procedimentos é do tipo bibliográfica e quanto à abordagem do problema é do tipo qualitativa.

O presente trabalho se encontra dividido inicialmente em introdução, onde pode ser observado um breve resumo sobre o assunto pesquisado. No referencial tem as diversas opiniões de autores trazendo fundamentação ao trabalho. Em seguida, tem-se definida a metodologia utilizada para a realização deste trabalho. Posteriormente tem-se a pesquisa aplicada ao conjunto de entrevistados com o objetivo de colher dados e depois a análise dos resultados onde consta toda a discussão dos dados colhidos em pesquisa. E por fim as referências onde encontra-se toda a bibliografia utilizada para elaboração do estudo.

2. BREVE HISTÓRICO

A Introdução do inciso XXII ao art. 37 da Constituição Federal Brasileira, dada pela Emenda Constitucional nº 42/2003 foi o marco inicial dado para a implementação do SPED, formando assim uma fundamentação jurídica. Tal emenda determina que as três esferas de governo, sendo elas União, Estados, Distrito Federal e Municípios, trabalhem de forma integrada, fazendo o compartilhamento conjunto de cadastros e informações contábeis-fiscais,

como foi relatado também em estudos realizados por Ribeiro (2016), Ribeiro e Zanow (2015) e Bonfim *et al* (2012).

O artigo 37, incisos XXII da Emenda Constitucional nº 42/2003 traz que:

As administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, atividades essenciais ao funcionamento do Estado, exercidas por servidores de carreiras específicas, terão recursos prioritários para a realização de suas atividades e atuarão de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais, na forma da lei ou convênio. (BRASIL, 2003)

Ribeiro (2016); Borba, Pitirini e Wiedenhof (2013) e Bonfim *et al* (2012) já relatavam em seus estudos sobre o evento denominado de Encontro Nacional dos Administradores Tributários (ENAT), onde em julho de 2004 ocorreu sua primeira edição, em agosto de 2005 a sua segunda edição e em 2006 sua terceira edição, esse evento trouxe conquistas como a padronização de informações, conjuntura nas três esferas de governo, o desenvolvimento e implementação do SPED e NFe e posteriormente a nota fiscal de serviço eletrônica (NFS-e) e do conhecimento de transportes eletrônicos (CT-e).

A primeira fase do projeto experimental ocorreu a partir de julho de 2006, em que foram emitidas, simultaneamente, NF em papel e NF-e nos modelos 1 e 1-A, sendo que o Documento Auxiliar de Nota Fiscal Eletrônica (DANFE) das NF-e ainda não tinham validade tributária. O ano de 2007 foi pioneiro, pois a partir daí foram realizadas novas melhorias no sistema, de modo que foi estabelecido um cronograma de obrigatoriedade de adesão das empresas ao sistema da NF-e a partir de abril de 2008 e em 2009, inicia-se o calendário obrigatório ao SPED na modalidade de escrituração fiscal digital (BONFIM *ET AL* 2012).

Consta do Decreto nº. 6.022, de 22 de janeiro de 2007:

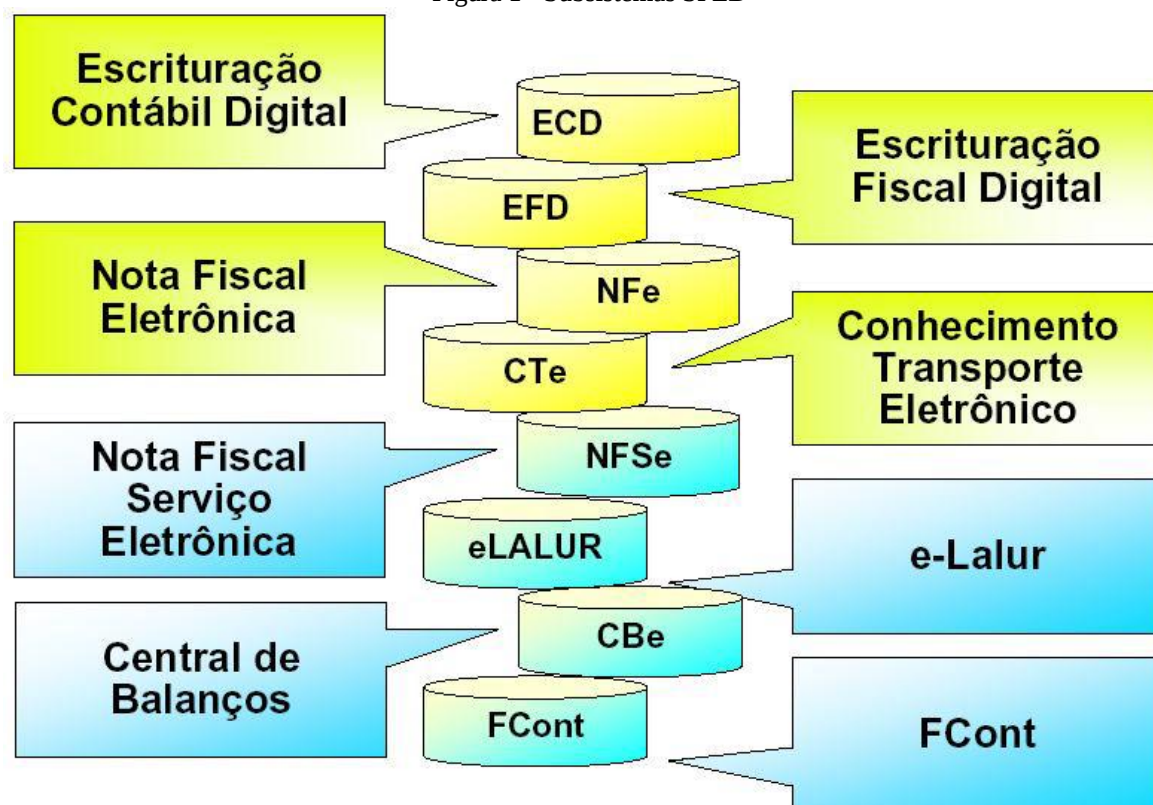
Art.1º Fica instituído o sistema público de escrituração digital- SPED. Art.2º O SPED é instrumento que unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração comercial e fiscal dos empresários e das sociedades empresárias, mediante fluxo único computadorizado de informações. § 1º os livros e documentos de que trata o caput serão emitidos de forma eletrônica, observando o disposto na Medida Provisória nº 2.200, de 24 de agosto de 2001. § 2º o disposto no caput não dispensa o empresário e a sociedade empresária de manter sob sua guarda e responsabilidade os livros e documentos na forma e prazos previstos na legislação aplicável. (BRASIL, 2007)

3. SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL - SPED

O SPED é considerado um avanço na esfera da administração pública, no qual foi regulamentado pelo Decreto 6.022/07 e dividido em três principais projetos, o SPED

Contábil, SPED Fiscal e Nota Fiscal Eletrônica, o SPED veio com o intuito de acabar com os modelos impressos de obrigações acessórias, disquetes e converter tudo por meios eletrônicos, onde usuários e fisco poderão consultar em tempo real as transições que ocorrem nas empresas, possibilitando assim uma maior fiscalização, mais eficiência na gestão empresarial e cruzar as informações internas e externas, evitando assim possíveis elisões fiscais (HENRIQUE, 2012; MOTA E CIRINO, 2010 e RIBEIRO E ZANOW, 2015).

Figura 1 - Subsistemas SPED



Fonte: Receita Federal do Brasil (2019)¹

¹ Escrituração contábil digital (ECD), Escrituração fiscal digital (EFD) e Nota fiscal eletrônica (NF-e): vide no corpo do trabalho.

Conhecimento de transporte eletrônico (CT-e): é um documento, utilizado para fins fiscais, onde demonstra a prestação de serviço de empresas de transporte de cargas.

A Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e) é um documento de existência digital, gerado e armazenado eletronicamente em Ambiente Nacional pela RFB, pela prefeitura ou por outra entidade conveniada, para documentar as operações de prestação de serviços.

E-Lalur: O Livro Eletrônico de Escrituração e Apuração do Imposto sobre a Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido da Pessoa Jurídica Tributada pelo Lucro Real.

Central de balanços: é um módulo do SPED, que conterà as demonstrações contábeis de diversas empresas e permitirá aos usuários da contabilidade (internos e externos) o acesso rápido, público e gratuito a essas demonstrações com confiabilidade.

FCont: Controle Fiscal Contábil de Transição é uma das obrigações de pessoas jurídicas optantes pela tributação do Lucro Real, que devem escriturar e transmitir à Receita Federal dados de contas patrimoniais e de resultado constantes na contabilidade consolidada por exercício.

Com base nesses estudos e aplicabilidade do SPED, surgem grandes questionamentos e discursões que merecem ser refletidas, como por exemplo, o fisco implantou o SPED como forma de obter em tempo real as informações constantes nas obrigações tributárias acessórias e também com isso extinguir montantes de papel antes arquivados, tornando tudo digital, porém será que na prática o público responsável por emitir tais declarações considera que houve uma simplificação dos trabalhos ou uma burocratização ainda maior? Esse questionamento surge devido à dificuldade da utilização de novos sistemas, sem nenhum suporte por parte do governo, além de constantes atualizações.

De acordo com o Portal Nacional do SPED da Receita Federal do Brasil, os benefícios trazidos para a população, mais especificamente para os usuários dessas informações são:

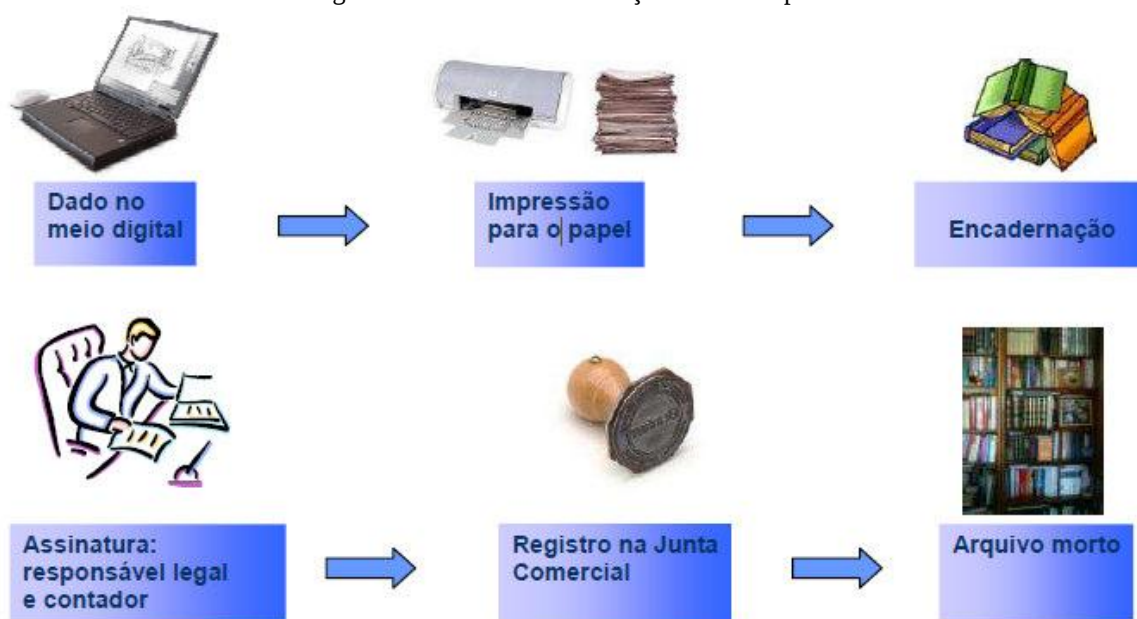
- Redução de custos diversos;
- Eliminação de papel que, além de reduzir custos, contribui para a preservação do meio ambiente;
- Simplificação das obrigações acessórias;
- Uniformização das informações que o contribuinte presta ao fisco;
- Redução de práticas fraudulentas involuntárias ou intencionais, o que ajuda a combater à sonegação;
- Redução de fiscalização no estabelecimento do contribuinte;
- Simplificação e agilidade dos procedimentos sujeitos ao controle da administração tributária (comércio exterior, regimes especiais e trânsito entre unidades da federação);
- Fortalecimento do controle e da fiscalização entre as administrações tributárias;
- Rapidez no acesso às informações;
- Maior 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;
- Melhor qualidade e rapidez na 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” (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2007).

No Brasil, o SPED foi instituído com os projetos de Escrituração Contábil Digital, Escrituração Fiscal Digital e Nota Fiscal Eletrônica.

3.1 Escrituração Contábil Digital – ECD

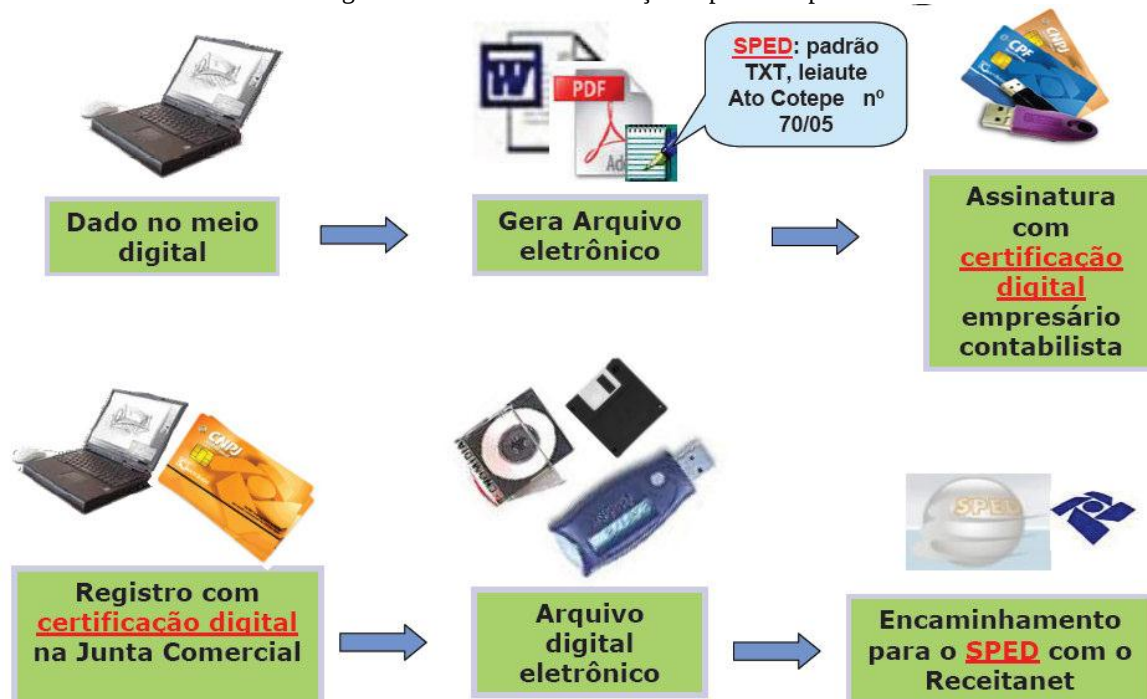
Os documentos e livros emitidos pelo setor contábil das empresas como Livro diário, livros razão, livro balancete, balanço patrimonial antes eram impressos, autenticados e encadernados para posteriormente serem arquivados pelo período de anos, isso ocorria para que em caso de fiscalização esses livros pudessem ser apresentados legalmente. Com o advento do SPED, mais especificamente o ECD veio para substituir esses documentos antes impressos, agora eles são transmitido eletronicamente para o fisco, acabando com a necessidade da impressão e guarda de livro, o governo tem acesso em tempo hábil às informações.

Figura 2 – Forma de Escrituração antes do Sped.



Fonte: Adaptado de Costa *et al* (2010).

Figura 3 – Forma de Escrituração depois do Sped.



Fonte: Adaptado de Costa *et al* (2010).

O ECD, também conhecido como SPED Contábil, foi instituído pela Instrução Normativa RFB nº 787, de 19 de novembro de 2007 e posteriormente Revogado pela Instrução Normativa RFB Nº 1420 DE 19/12/2013. O art. 3º da referida IN, trata a respeito da obrigatoriedade do envio de tal declaração, se restringe às sociedades empresárias sujeitas a tributação com base no Lucro real, e às sociedades que têm acompanhamento econômico-tributário diferenciado sujeitos à tributação com base no Lucro real. Quanto às demais sociedades, a utilização da ECD se dá de forma facultativa.

A partir de 1º de janeiro de 2014, com a Instrução Normativa RBF nº. 1.420/13, a obrigatoriedade do uso estendeu às pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido, que distribuírem, a título de lucros, sem incidência do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), parcela dos lucros ou dividendos superior ao valor da base de cálculo do Imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita; e as pessoas jurídicas imunes e isentas. (BRASIL, 2013).

3.2 Escrituração Fiscal Digital – EFD

A Escrituração Fiscal Digital (EFD) se refere ao envio eletrônico ao fisco de informações relacionadas às compras e vendas da empresa, discriminadas através das Notas fiscais de Entradas e Saídas de mercadorias, através do lançamento desses documentos em sistemas apropriados e posteriormente será gerado um arquivo que será validado no programa Validador e Assinador chamado PVA. A partir desses lançamentos faz-se a apuração mensal do ICMS, PIS, COFINS e IPI.

Segundo Capistrani, Carraro e Bianchi (2012) a EFD é constituída pela EFD PIS/COFINS, conhecida também por SPED PIS/COFINS, e pela EFD ICMS/IPI, conhecida por SPED ICMS/IPI ou, simplesmente, SPED Fiscal.

3.3 Nota Fiscal Eletrônica – NFe

A Nota Fiscal Eletrônica – Nfe é o documento fiscal emitido por empresas no ato da movimentação de mercadorias para o consumidor, seja ele pessoa física ou jurídica. A nota fiscal é representada pelo arquivo XML e o documento que pode ser impresso para representar tal arquivo é o DANFE (Documento Auxiliar de Nota Fiscal Eletrônica). No ato da transmissão deste documento, o mesmo é enviado para a SEFAZ no qual toma conhecimento instantaneamente da movimentação de tal mercadoria.

Segundo o portal da Nota Fiscal Eletrônica da Receita Federal do Brasil (2019) o projeto NF-e instituirá mudanças significativas no processo de emissão e gestão das informações fiscais, trazendo grandes benefícios para os contribuintes e as administrações tributárias, conforme descrito a seguir:

1) Benefícios para administrações tributárias:

- a) Aumento da confiabilidade da nota fiscal;
- b) Melhoria no processo de controle fiscal, possibilitando um melhor intercâmbio e compartilhamento de informações ente os fiscos;
- c) Redução de custos no processo de controle das notas fiscais capturadas pela fiscalização de mercadorias em trânsito;
- d) Diminuição da sonegação e aumento da arrecadação;
- e) Suporte aos projetos de escrituração eletrônica contábil e fiscal da Secretariada Receita Federal e demais Secretarias de Fazenda Estaduais.

2) Benefícios para a sociedade:

- a) Redução do consumo de papel, com impacto positivo no meio ambiente;
 - b) Incentivo ao comércio eletrônico e ao uso de novas tecnologias;
 - c) Padronização dos relacionamentos eletrônicos entre empresas;
 - d) Surgimento de oportunidades de negócios e empregos na prestação de serviços ligados à NF-e.
- 3) Benefícios para o contribuinte comprador (receptor da NF-e):
- a) Eliminação de digitação de notas fiscais na recepção de mercadorias;
 - b) Planejamento de logística de entrega pela recepção antecipada da informação da NF-e;
 - c) Redução de erros de escrituração devido a erros de digitação de notas fiscais;
 - d) Incentivo a uso de relacionamentos eletrônicos com fornecedores (B2B).
- 4) Benefícios para o contribuinte vendedor (emissor da NF-e):
- a) Redução de custos de impressão;
 - b) Redução de custos de aquisição de papel;
 - c) Redução de custos de envio do documento fiscal
 - d) Redução de custos de armazenagem de documentos fiscais;
 - e) Simplificação de obrigações acessórias, como dispensa de Autorização para Impressão de Documentos Fiscais (AIDF);
 - f) Redução de tempo de parada de caminhões em Postos Fiscais de Fronteira;
 - g) Incentivo a uso de relacionamentos eletrônicos com clientes (B2B). (BRASIL, 2019)

4. METODOLOGIA

O estudo foi realizado com profissionais que utilizam a ferramenta SPED no seu trabalho, foram entrevistados profissionais de Contabilidade, a presente pesquisa selecionou Contadores por considerar os profissionais que na prática mais atuam com essa ferramenta imposta pelo governo.

A pesquisa classifica-se quanto à abordagem do problema como qualitativa, que segundo Durigon e Diehl (2014) é aquela que não se caracteriza como estudo quantitativo por não utilizar técnica estatística avançada de mensuração e análise. Quanto aos objetivos a pesquisa caracteriza-se como descritiva que segundo Prodanov e Freitas (2013) é aquela em que o pesquisador analisa e descreve os dados sem interferir neles, quanto aos procedimentos utilizados classifica-se como estudo de campo que segundo Gil (2008) é aquele realizado por

meio da observação das atividades do grupo estudado e de entrevistas com informantes para captar as explicações que ocorrem naquela realidade, e bibliográfica, que segundo Gil (2008) as fontes mais conhecidas são artigos, monografias, dissertações e teses.

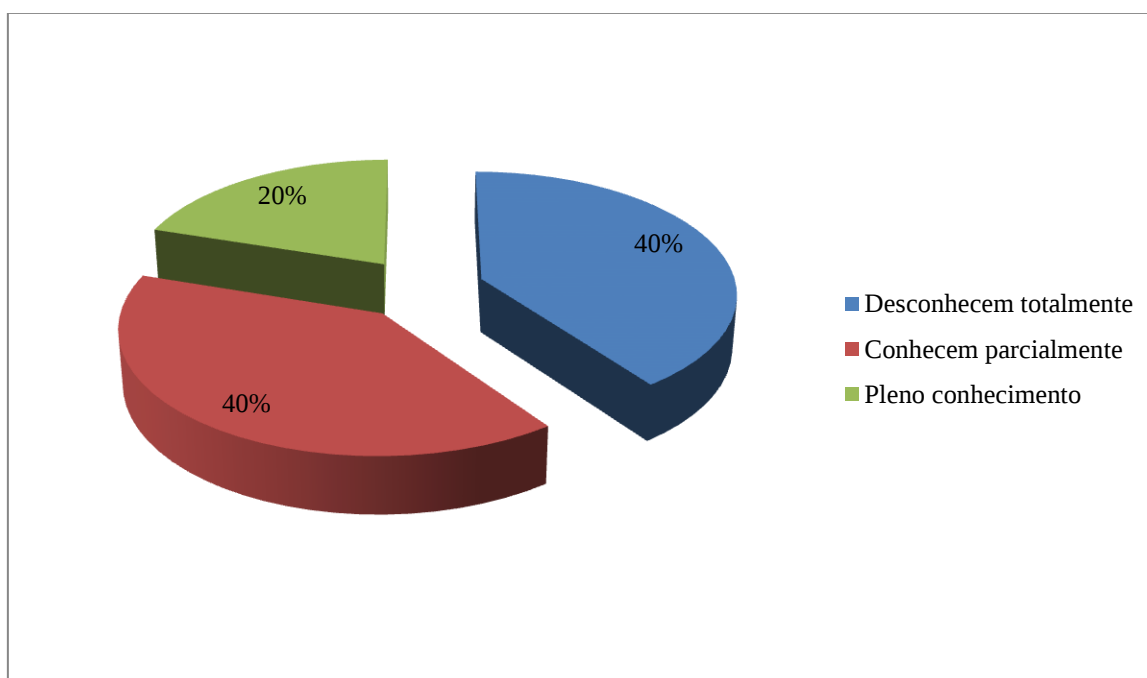
Foi utilizado questionário composto por desafios e atribuições trazidos com o advento do SPED de acordo com a literatura. A amostra compreende dez profissionais Contábeis autônomos, ou seja donos de escritórios de Contabilidade na cidade de Mossoró/RN. Considerou-se que os respondentes teriam condições necessárias para avaliar a situação empregada por serem os profissionais que atuam na “linha de frente” intermediando as atribuições do fisco para com os empresários.

Segundo Gomes *et al* (2013) o questionário se torna o instrumento mais adequado para esta pesquisa, pois é preciso identificar a opinião dos empresários contábeis em relação ao SPED. O questionário é composto de 10 itens, no qual as respostas obtidas puderam ser explanadas através de gráficos para um melhor entendimento dos resultados.

5. ANÁLISE E DISCURSÃO DOS RESULTADOS

A criação do SPED esta toda embasada em lei, essa obrigação não surgiu por acaso, pois possui toda uma fonte jurídica, mas será que os usuários dessa ferramenta, mais especificamente os entrevistados dessa pesquisa, possuem conhecimento a cerca das leis e princípios que regulamentam o SPED?

Gráfico 1 – Conhecimento da legislação



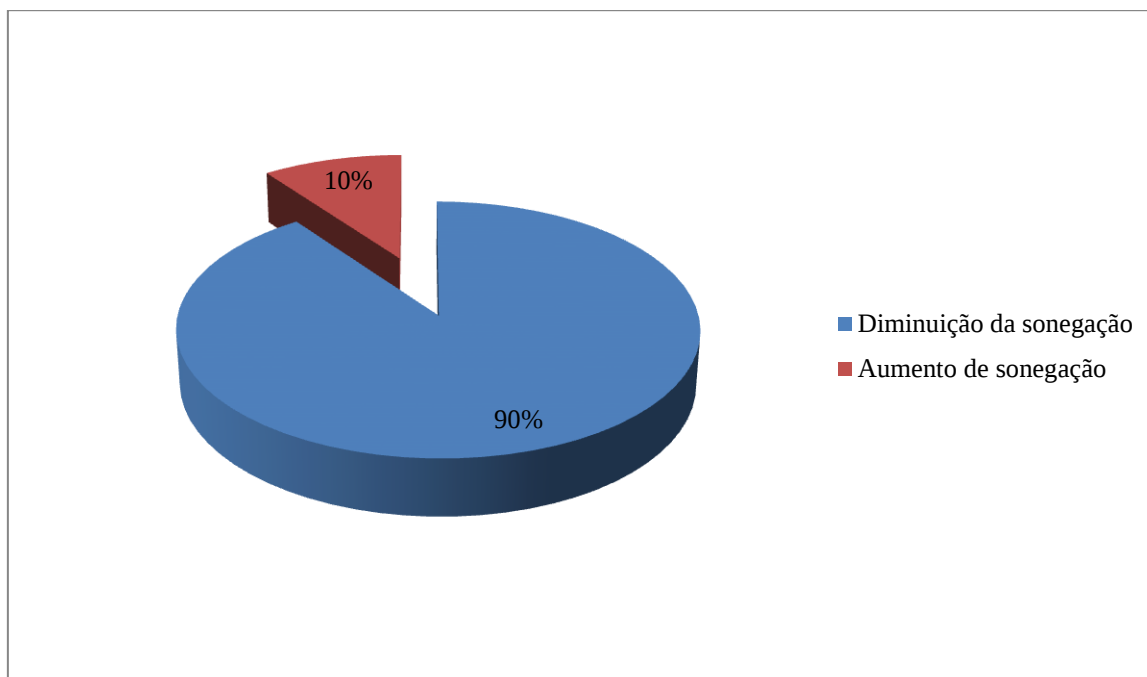
Fonte: Dados da pesquisa (2019)

Entende-se que parte dos entrevistados não sabe sobre quais leis especificamente criaram o SPED, a justificativa é de que os Contadores passam muito tempo escriturando e analisando dados contábeis e fiscais para atender a exigências do fisco, porém mais da metade dos entrevistados possuem algum conhecimento acerca dessas leis, seja ele total ou parcial.

O SPED foi criado por meio do Decreto nº 6.022/2007 e introduzido na Constituição Federal Brasileira em seu inciso XXII do art. 37 através da Emenda Constitucional nº 42/2003.

O princípio da transparência é considerado um desdobramento do princípio constitucional da publicidade, este último está previsto no art. 37 da CF/88. Tornar transparente as contas públicas é um dos principais objetivos do fisco com a criação do SPED que veio para tornar mais efetiva a fiscalização empresarial, de modo que o fisco quer tomar conhecimento de todas as transações, isso se confirma nos seguintes resultados:

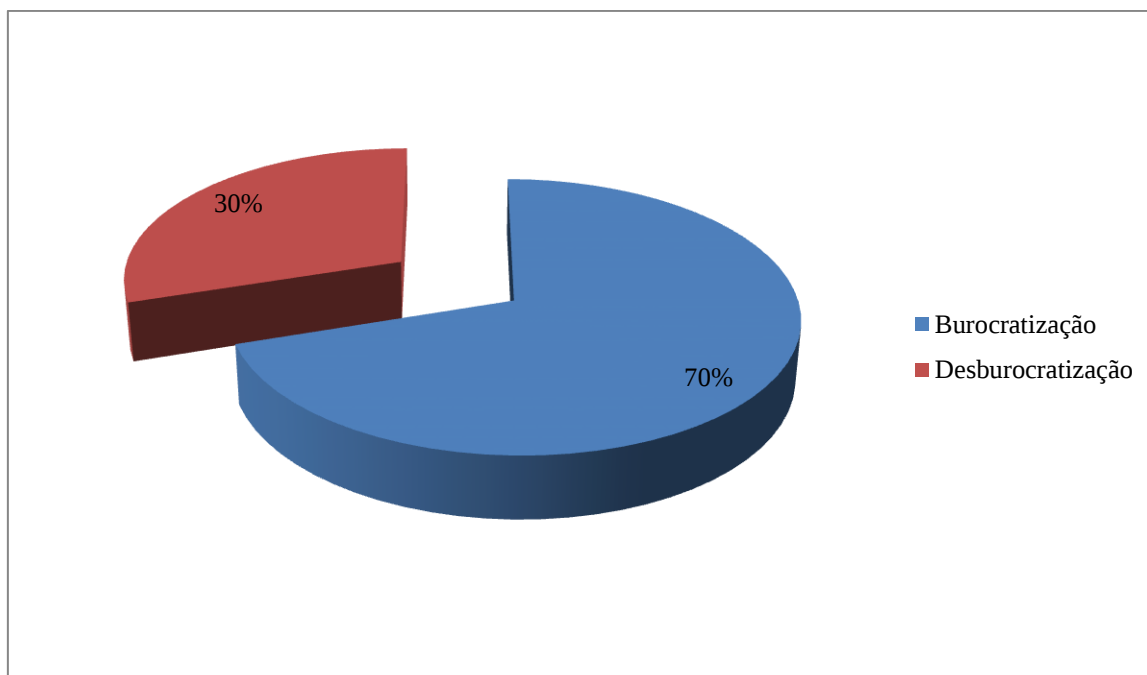
Gráfico 2 – Advento do Sped



Fonte: Dados da pesquisa (2019)

Do ponto de vista do profissional contábil, uma das principais limitações, para a profissão, trazidas com o advento do SPED foi o aumento significativo da burocratização das informações.

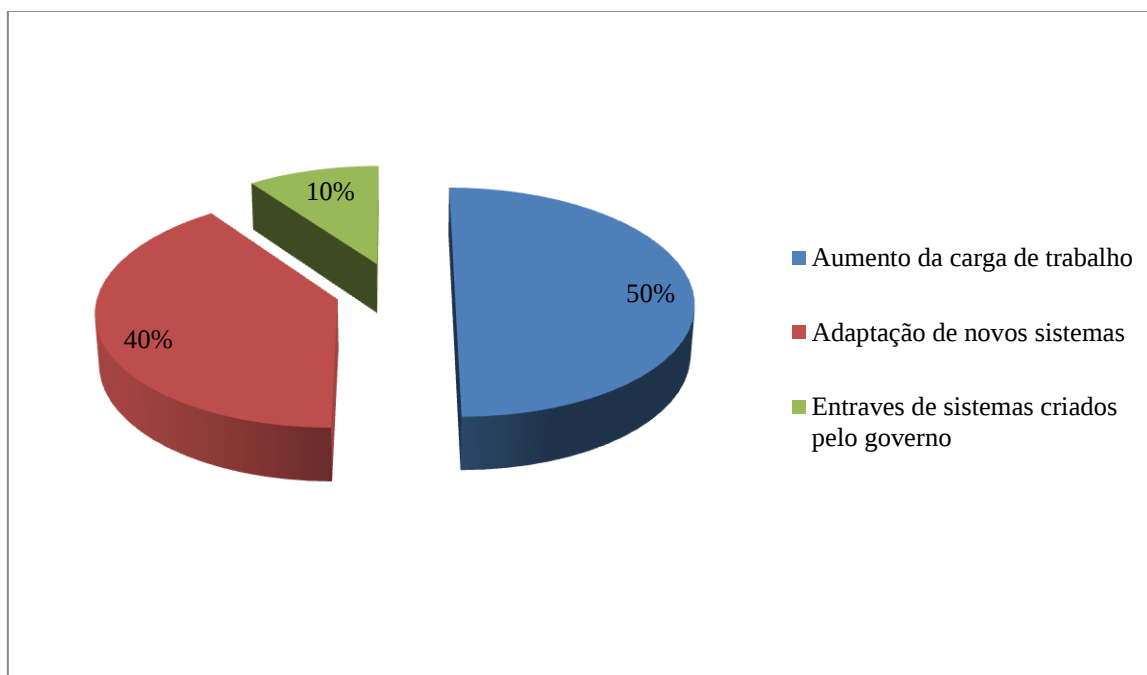
Gráfico 3 – Ponto de vista do Contador



Fonte: Dados da pesquisa (2019)

Dentre as burocratizações encontradas, os profissionais entrevistados puderam destacar:

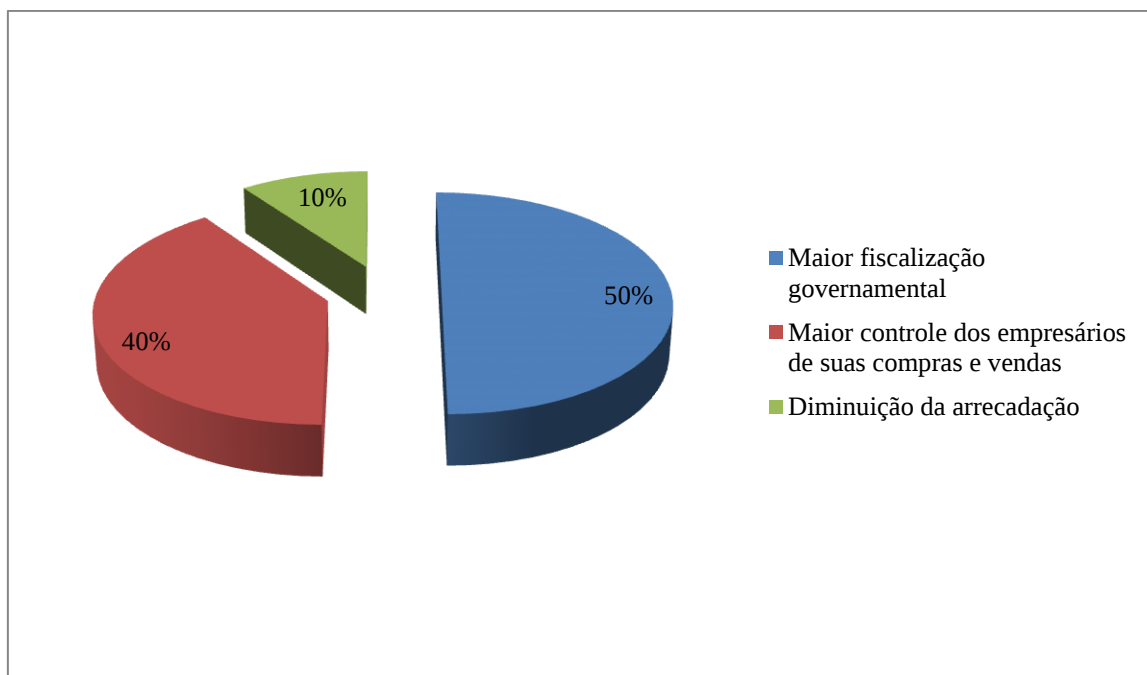
Gráfico 4 – Dificuldades



Fonte: Dados da pesquisa (2019)

Dentre os benefícios adquiridos com a implantação da Nota Fiscal Eletrônica-Nfe, tem-se:

Gráfico 5 – Benefícios



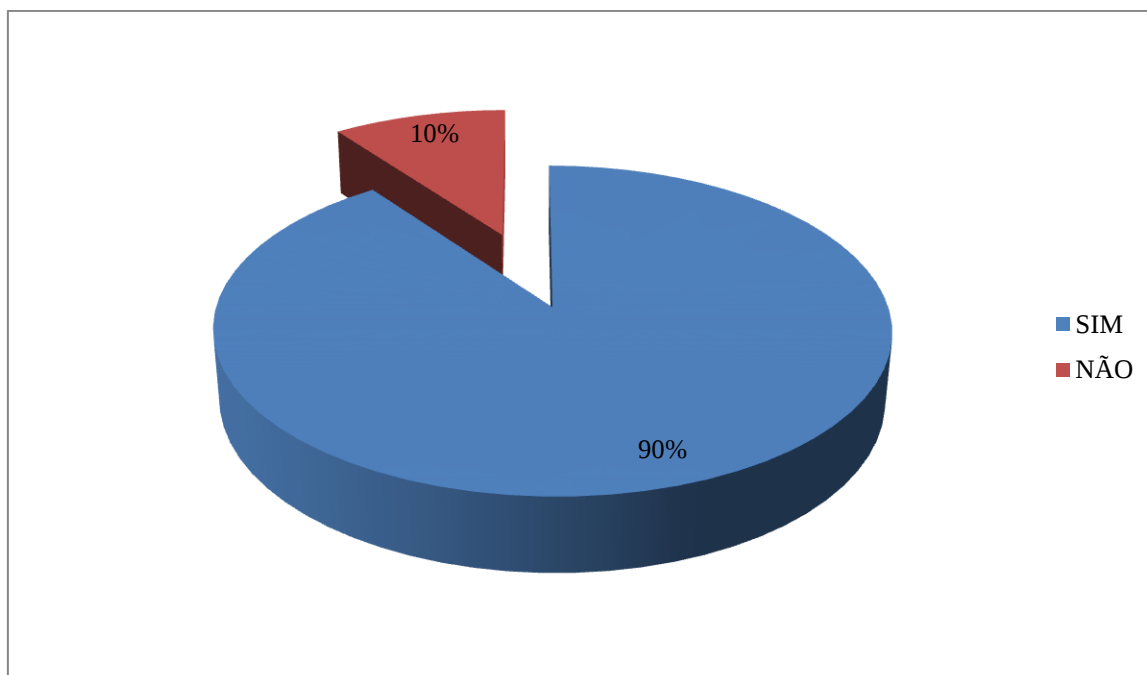
Fonte: Dados da pesquisa (2019)

Entende-se que o SPED trouxe benefícios significativos principalmente voltados para o governo que é o maior interessado, segundo os entrevistados não se pensaram muito neles quando a ferramenta foi criada, isso de mostra devido à falta de oferecimento de treinamentos e capacitação para desenvolver tal ferramenta por parte do governo, os mesmo tiveram que buscar por conta própria estudar e desenvolver essa ferramenta.

Em estudo realizado por Coelho *et al* (2018) constatou-se que segundo os gestores, dentre as contribuições trazidas com o SPED merece destaque a racionalização e unificação das obrigações acessórias; melhoria da qualidade, rapidez e detalhamento na geração de informações fiscais; e melhoras no combate à sonegação. Concluiu-se que o SPED modificou a postura dos gestores em relação à gestão da informação.

É interessante que os usuários das informações governamentais se atualizem frente às mudanças trazidas pelo governo com o advento do SPED?

Gráfico 6 – Atualização



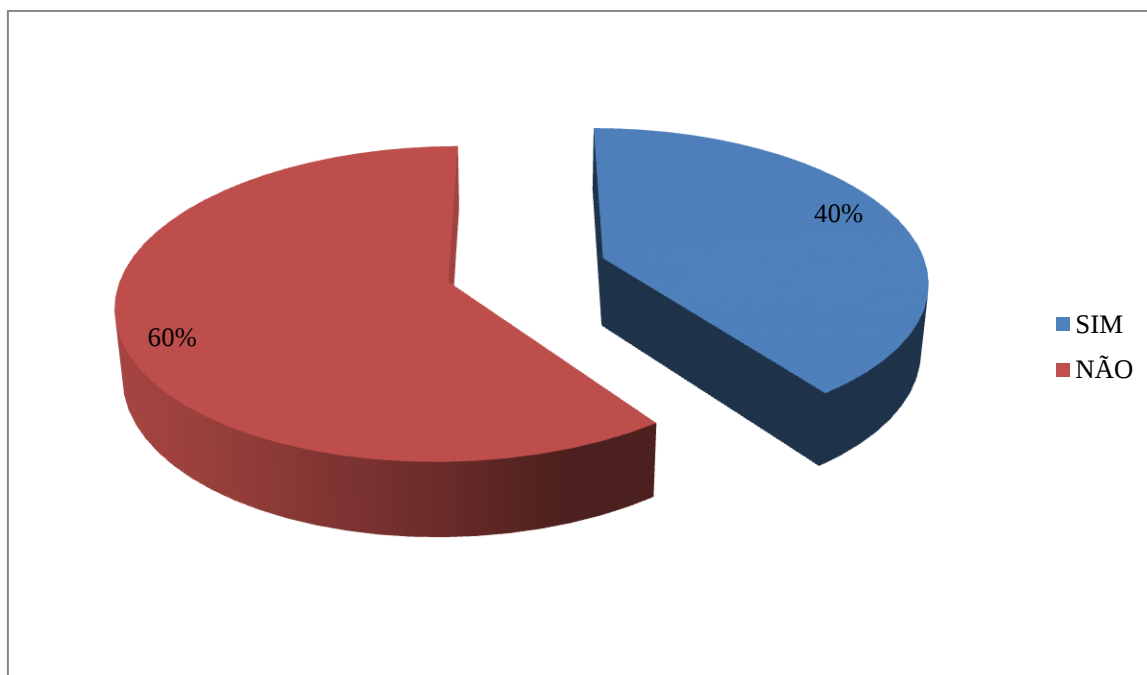
Fonte: Dados da pesquisa (2019)

Seja contador, advogado, empresários de diversas áreas, pesquisadores, estudantes e etc, todos devem se atualizar. O contador antigo, conhecido como simples “guarda livros” teve que se aperfeiçoar frente as mudanças, com cursos, aquisição de novos softwares, treinamentos. Os advogados, principalmente os tributaristas, tiveram que se atualizar também, com o que há de mais novo dentre as leis que regem o SPED além de cálculos tributários e empresariais. Os empresários, bem como os contadores, tiveram que adquirir novos sistemas que pudessem atender as exigências impostas pelo fisco, para implantarem nas suas empresas. Pesquisadores e estudantes puderam desenvolver novas pesquisas no campo tributário, constitucional e contábil contribuindo assim para novas descobertas.

Segundo a pesquisa realizada por Filho, Filho e Pereira (2015) que teve como objetivo verificar quais os principais benefícios e dificuldades percebidos pelos operadores de contabilidade do município de João Pessoa derivados do SPED, como principais resultados, obteve-se que a dificuldade central originada pelo SPED é a escassez de pessoal qualificado, apresentando a maior media (3,94); e o principal benefício foi que o SPED tem proporcionado aumento da melhoria da qualidade das informações fornecidas pelos contribuintes, além de resultar em novas oportunidades de emprego para estes profissionais.

Será que o SPED por ser um sistema tão inovador busca substituir os profissionais operadores da escrita empresarial como os Contadores?

Gráfico 7 – Substituição



Fonte: Dados da pesquisa (2019)

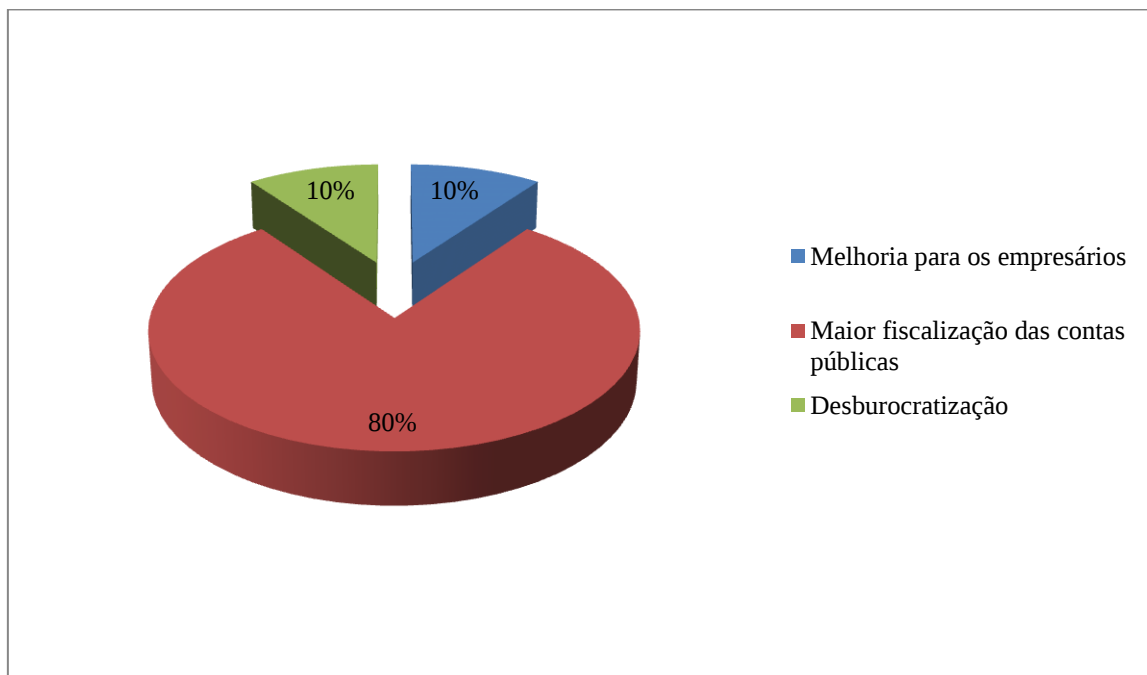
Com base na questão anterior constatou-se que o profissional contábil precisa se aperfeiçoar e até mesmo mudar algumas de suas atribuições profissionais. Hoje o contador atua muitas vezes como mero escriturário, elaborando assim extensos livros para o fisco, como operário que preenche relatórios, envia obrigações tributárias acessórias e cumpre uma rigorosa agenda tributária, sendo que no futuro esse profissional pode ser visto como um analista, no qual poderá deixar de preencher intermináveis relatórios que tanto tomam o seu tempo, pois com tantos avanços tecnológicos, essas informações poderão deixar de ser preenchidas manuais e passarão a ser preenchidas automaticamente. Isso não precisa ser visto como uma substituição do profissional contábil e sim como uma oportunidade de mudança, no qual o contador poderá passar a atuar como interpretador de dados e orador das informações produzidas.

Em estudo realizado por Ruschel; Frezza E Utzig (2011) propôs-se avaliar o impacto do SPED na contabilidade, ao demonstrar quais os desafios e as perspectivas dos profissionais contábeis frente àquele sistema. Os resultados mostram que o SPED influencia direta e positivamente no trabalho dos profissionais contábeis. Constatou-se que o maior impacto do SPED para os contadores relaciona-se à fidedignidade e à qualidade dos dados, pois esperam que esta modificação proporcione agilidade e clareza nos dados apresentados, sendo possível, a partir desse momento, exercer sua verdadeira função, que é a de assessorar seus clientes. Constatou-se ainda que há limitação de profissionais capacitados, aumento de trabalho na área

contábil, que foi considerado como ponto positivo, porém ressaltam que é necessário possuir domínio sobre o assunto para se destacar no mercado de trabalho.

Dentre os seguintes motivos, qual o que mais impulsionou o governo para a criação do SPED?

Gráfico 8 – Propulsor



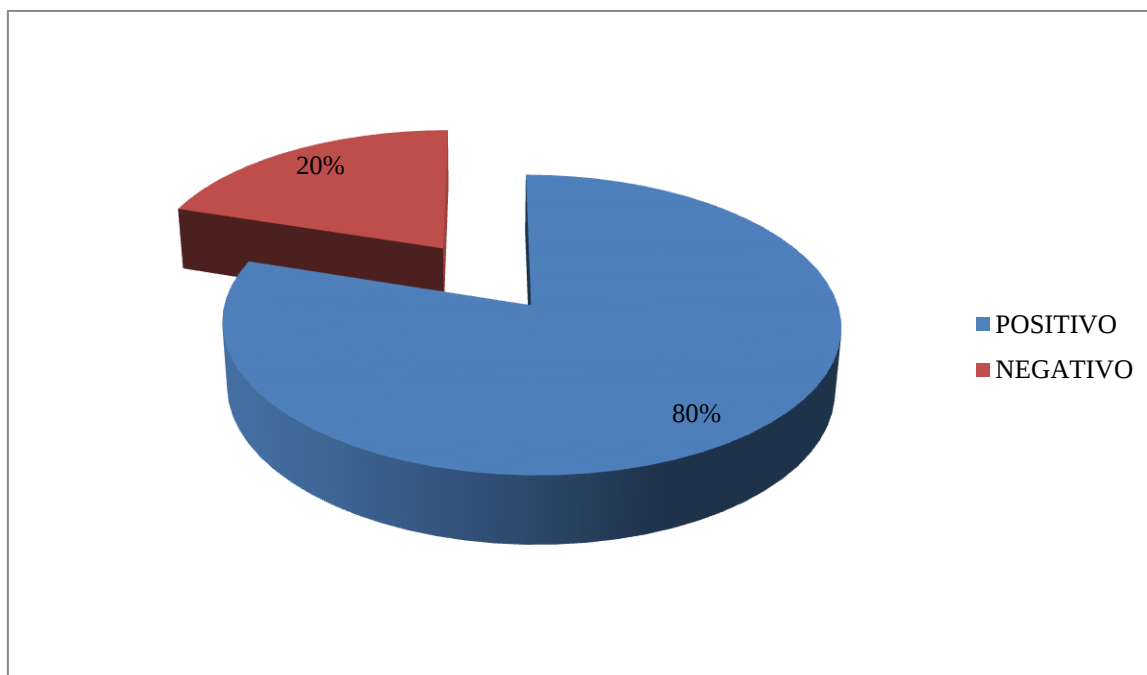
Fonte: Dados da pesquisa (2019)

Como já foi mencionado anteriormente a burocratização foi um ponto levantado somente pelos que operam a ferramenta SPED, como os Contadores, no qual relatam ter ocorrido mudanças como entraves nos sistemas, aumento no número de exigências tributárias, prazos curtos e falta de treinamento para os que se utilizam dessa ferramenta.

Barbosa (2011) realizou estudo onde procurou investigar os impactos da NFe na arrecadação do ICMS no Estado do Ceará, mais precisamente nas atividades pioneiras na sua utilização. Resultados apontam no geral, que a obrigação da nota fiscal eletrônica proporcionou um efeito sobre a arrecadação do ICMS, bem maior que aquele observado para as áreas que não adotaram tal política. O cruzamento de informações de forma mais eficiente por meios informatizados contribuíram tanto para redução da sonegação como para uma melhor fiscalização na circulação de mercadorias e serviços que resultaram na eficácia da política em questão.

No geral o SPED pode ser visto como um ponto positivo ou negativo?

Gráfico 9 – Avaliação



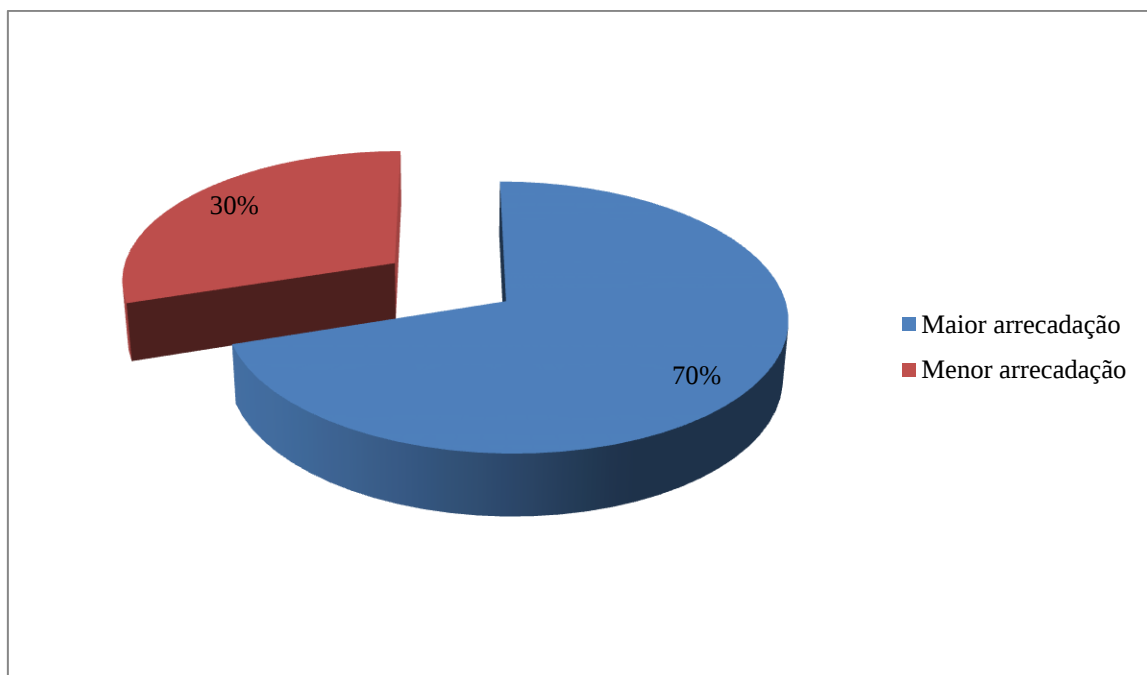
Fonte: Dados da pesquisa (2019)

Apesar dos entraves encontrados com a implantação da ferramenta SPED, espera-se que em longo prazo ela possa trazer os benefícios esperados conforme as leis que a embasam e os resultados possam ser cada vez mais significativos e pontuais.

Como constatado em estudo feito por Capristrani; Carraro e Bianchi (2012) observou-se que o SPED contribui para a evolução na vida profissional e nas rotinas dos contadores e, também, para que as empresas tenham um melhor controle de gestão. Entretanto, a escrita digital deve ser feita de maneira atenta, já que as informações prestadas passam a estar interligadas em tempo real com os sistemas da fiscalização pública.

Dentre os impactos fiscais que ocorreram com a implementação do SPED, acredita-se que a arrecadação de tributos aumentou ou diminuiu?

Gráfico 10 – Tributos



Fonte: Dados da pesquisa (2019)

Acredita-se que a arrecadação tem aumentado e tem se tornado cada vez mais difícil burlar as barreiras fiscalizatórias. Ex: Hoje com a implantação da NFe é praticamente impossível uma empresa adquirir mercadorias de seus fornecedores para revenda sem a emissão desse documento, os postos fiscais estão atuando nas rodovias que dão acesso as fronteiras entre as cidades para intensificar essa fiscalização.

Segundo estudo realizado por Ribeiro e Zanow (2015) o uso do SPED ajudou para aumentar a receita tributária no Brasil, a prova disso foi à redução da evasão fiscal. Esta resposta esta de acordo com a análise econômica da obediência tributária, que parte do princípio de que o comportamento do contribuinte deriva de um cálculo racional acerca dos custos e dos benefícios da sonegação, que estão diretamente relacionados com o risco dos ilícitos tributários serem auditados, e uma consequente penalização.

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho teve que avaliar quais mudanças ocorreram com a implementação do SPED, discorrer sobre os motivos que levaram a necessidade de mudanças fiscais no estado brasileiro, discutir sobre as leis que regulam a implementação do SPED e apresentar um comparativo das mudanças trazidas com advento dessa ferramenta.

Observou-se, por meio da análise de resultados, que o SPED foi uma revolução no

sistema tributário brasileiro. Dentre as mudanças trazidas com esse advento merecem destaque a substituição dos livros de papéis (livros fiscais, livros diário, razão e etc) pelo envio digital das informações e a redução da sonegação fiscal, pois hoje o fisco toma conhecimento das transações empresariais em tempo real ou em um menor tempo possível. O SPED acompanhou o movimento da tecnologia, onde hoje tudo é digital. O fisco sentiu a necessidade de acompanhar essas mudanças, pois necessitava receber informações íntegras e tempestivas para que pudesse transmitir com a mesma fidedignidade para seus usuários, além de intensificar sua arrecadação.

O SPED passou por várias etapas desde sua criação, com a sua introdução na Constituição Federal Brasileira no inciso XXII do art. 37 através da Emenda Constitucional nº 42/2003 e também por meio do Decreto nº 6.022/2007, seguindo-se a adaptação dos profissionais que utilizam essa ferramenta, com todas as dificuldades inerentes a um processo de adaptação e, hoje, com a implantação quase que total dos programas SPED.

A problemática do trabalho propôs investigar se o SPED impactou de forma positiva as políticas fiscais no Brasil. Com base nos resultados adquiridos na pesquisa e nos referenciais teóricos de estudos anteriores, utilizados para embasar o presente estudo, a resposta é sim, principalmente porque o fisco tem obtido cada vez maiores índices na sua arrecadação e espera-se que, com isso, a população possa se beneficiar com a inserção de mais recursos na economia.

Os objetivos do presente estudo foram alcançados e os resultados da pesquisa podem colaborar para o confronto da literatura com a prática. As respostas dos entrevistados foram fundamentais para a análise de diferentes opiniões até chegar num consenso da maioria dos entrevistados.

Recomenda-se para futuras pesquisas, dadas às limitações do presente trabalho, o estudo aprofundado do tema com outros usuários da ferramenta SPED, sejam eles empresários, pesquisadores, estudantes e até mesmo políticos, como chefes do poder executivo, de forma que possam melhor conhecer o funcionamento e os resultados dessa ferramenta através de pontos de vista diferentes.

REFERÊNCIAS

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 22 abr. 2016

_____. **DECRETO Nº 6.022, DE 22 DE JANEIRO DE 2007**. Institui O Sistema Público de Escrituração Digital - Sped. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2007/Decreto/D6022.htm>. Acesso em: 02 jul. 2019.

_____. **INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1774, DE 22 DE DEZEMBRO DE 2017**. Brasília, DF, 1988. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=88912#1839513>>. Acesso em: 22 set. 2019

_____. **PORTAL DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA**. Brasília, DF, 2019. Disponível em: <<http://www.nfe.fazenda.gov.br/portal/principal.aspx>>. Acesso em: 22 mai. 2019

_____. **Receita Federal do Brasil**. Brasília, DF, 2019. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/>>. Acesso em: 22 jun. 2019
BONFIM, Douglas Paveck *et al.* Nota fiscal eletrônica: Uma mudança de paradigma sob a perspectiva do fisco estadual. **Contexto**, Porto Alegre, v. 12, n. 21, p.17-28, jan. 2012. Semetral. Disponível em: <<https://seer.ufrgs.br/ConTexto/article/view/23246>>. Acesso em: 05 maio 2019.

BORBA, Leandro; PETRINI, Maira; WIEDENHOFT, Guilherme. ADOÇÃO DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA: QUAIS OS BENEFÍCIOS SOB AS LENTES DAS ORGANIZAÇÕES?. **Revista Gestão e Planejamento**, Salvador, v. 13, n. 3, p.613-636, set. 2013. Disponível em: <<https://revistas.unifacs.br/index.php/rgb/article/view/2328>>. Acesso em: 20 maio 2019.

CAPRISTRANI, Erika da Rocha; CARRARO, Wendy Beatriz Witt Haddad; BIANCHI, Márcia. SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL (SPED): OS DESAFIOS E BENEFÍCIOS PARA OS PROFISSIONAIS CONTÁBEIS E PARA AS EMPRESAS. **Revista de Contabilidade Dom Alberto**, Santa Cruz do Sul, v. 1, n. 1, p.1-25, jun. 2012. Disponível em: <https://www.researchgate.net/publication/322936581_Sistema_Publico_De_Escrituracao_Digital_Sped_Os_Desafios_E_Beneficios_Para_Os_Profissionais_Contabeis_E_Para_As_Empresas/download>. Acesso em: 02 jun. 2019.

COSTA, Alberto José Duarte da *et al.* SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL (SPED): A NOVA TECNOLOGIA DE INFORMAÇÃO DA ÁREA CONTÁBIL E FISCAL. **Revista Revolução da Ciência**, Presidente Prudente, v. 6, n. 6, jun. 2010.

Disponível em: <<http://intertemas.toledoprudente.edu.br/index.php/ETIC/article/view/2516>>. Acesso em: 30 maio 2019.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008. Disponível em: <http://www.uece.br/nucleodelinguasitaperi/dmdocuments/gil_metodos_de_pesquisa.pdf>. Acesso em: 17 set. 2016

GOMES, Amanda de Oliveira *et al.* A institucionalização da controladoria no âmbito do poder executivo municipal no estado do Ceará. **Contabilidade, Gestão e Governança**, Brasília/DF, v. 16, n. 1, p. 35–50. Jan/Abr. 2013. Disponível em: <<https://cgg-amg.unb.br/index.php/contabil/article/view/511>>. Acesso em 17 set. 2016.

HENRIQUE, Nilton da Silva. ARRECADAÇÃO BRASILEIRA PÓS-SPED: A EFICÁCIA DA FISCALIZAÇÃO ELETRÔNICA. **Revista Linceu: FUNDAÇÃO ESCOLA DE COMÉRCIO ÁLVARES PENTEADO - FECAP**, São Paulo, v. 2, n. 2, p.29-47, jun. 2012. Disponível em: <https://liceu.fecap.br/LICEU_ON-LINE/article/view/1430>. Acesso em: 02 ago. 2019.

MOTA, Irenilce Farias; CIRINO, Elizângela da Silva. A ERA DO CONHECIMENTO E A ADOÇÃO DO SPED - SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL - COMO IMPACTO NA CONTABILIDADE. Disponível em: <<http://institutoateneu.com.br/ojs/index.php/RRCF/article/view/7>>. Acesso em: 15 jun. 2019. PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ernani Cesar de. **METODOLOGIA DO TRABALHO CIENTÍFICO: Métodos e Técnicas da Pesquisa e do Trabalho Acadêmico**. 2. ed. Novo Hamburgo: Universidade Feevale. 2013. Disponível em: <<http://www.feevale.br/Comum/midias/8807f05a-14d0-4d5b-b1ad-1538f3aef538/Ebook%20Metodologia%20do%20Trabalho%20Cientifico.pdf>>. Acesso em: 22 mai 2019.

RIBEIRO, Antônia Wigna de Almeida. **O impacto da Nota Fiscal Eletrônica sobre a arrecadação do ICMS dos Estados brasileiros**: Uma análise com dados em painel para o período de 1996 a 2011. Ano 2016. 57 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Mestrado Acadêmico em Administração, UFRN, Natal, 2016. Disponível em: <https://repositorio.ufrn.br/jspui/bitstream/123456789/21291/1/ImpactoNotaFiscalEletr%C3%B4nica_Ribeiro_2016.pdf>. Acesso em: 02 jul. 2019.

ZANOW, Aletheia; RIBEIRO, Antônia Wigna de Almeida. IMPACTO DA IMPLANTAÇÃO DO SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL (SPED) SOBRE A ARRECADAÇÃO TRIBUTÁRIA NO BRASIL. In: CONGRESSO UFERSA DE CONTABILIDADE, 2º, 2015, MOSSORÓ. **Anais 2357-9404 MOSSORÓ**: Ufersa, 2015. p. 200 - 211. Disponível em: <<https://contabeis.ufersa.edu.br/wp-content/uploads/sites/33/2014/09/II-Congresso-UFERSA-de-Contabilidade-Anais-20151.pdf>>. Acesso em: 14 maio 2019.

APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO APLICADO AOS ENTREVISTADOS

1. Você considera que possui conhecimento acerca das leis e princípios que regulamentam o SPED?
2. Tornar transparente as contas públicas é um dos principais objetivos do fisco com a criação do SPED, com base nessa informação pode-se dizer que houve algum resultado significativo com relação à sonegação de impostos?
3. Aponte um ponto negativo trazido com a implantação do SPED?
4. Descreva detalhes sobre o ponto mencionado acima e justifique.
5. Agora cite os benefícios adquiridos com a criação e implementação do SPED.
6. Você considera interessante que os usuários das informações governamentais se atualizem frente às mudanças trazidas pelo governo com o advento do SPED? E porquê?
7. Será que o SPED por ser um sistema tão inovador busca substituir os profissionais operadores da escrita empresarial como os Contadores? E porquê?
8. Dentre os seguintes motivos, qual o que mais impulsionou o governo para a criação do SPED? Justifique: 1. Melhoria para os empresários; 2. Maior fiscalização das contas públicas; 3. Desburocratização.
9. No geral o SPED pode ser visto como um ponto positivo ou negativo?
10. Dentre os impactos fiscais que ocorreram com a implementação do SPED, acredita-se que a arrecadação de tributos aumentou ou diminuiu?