

Mudanças na escrituração fiscal: um estudo sobre o impacto e a adaptação dos profissionais contábeis

Changes in the tax bookkeeping: a study on the impact of financial and professional adaptation

Hatson Freitas Carvalho¹
Renata Mendes de Oliveira²
Josilene da Silva Barbosa³
Érika Monteiro de Souza e Savi⁴

Resumo

Abstract

A escrituração fiscal tem passado por muitas mudanças desde o seu surgimento, uma delas foi a implantação do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), que gerou impactos na rotina dos profissionais contábeis. Diante disso, esta pesquisa visa verificar a ótica dos profissionais contábeis da cidade de Ituiutaba (MG) em relação ao novo processo de escrituração fiscal. Com um caráter exploratório-descritivo, busca-se identificar as principais mudanças dos procedimentos de escrituração fiscal e como elas afetaram o cotidiano dos profissionais contábeis atuantes na cidade de Ituiutaba (MG). Para a coleta de dados, utilizou-se da aplicação de questionário aos profissionais contábeis, sendo obtidas dezesseis respostas. Os resultados da pesquisa apontam dificuldades em relação à adoção da escrituração fiscal digital e falta de treinamentos específicos para manipular o novo sistema de escrituração. Identificou-se que houve um aumento da quantidade de tarefas executadas pelos profissionais investigados, e percebeu-se que com o SPED houve uma melhoria na qualidade das informações.

The fiscal bookkeeping has undergone many changes since its inception; one of these changes was the implementation of Public System of Digital Bookkeeping (SPED), which generated impacts on the routine of the accounting professionals. Thus, this research aims to verify the perspective of accounting professionals in the city of Ituiutaba (MG) in relation to the new process of fiscal bookkeeping. With an exploratory-descriptive feature, we seek to identify the main changes in fiscal bookkeeping procedures and how they affected the daily lives of active accounting professionals in the city of Ituiutaba (MG). For data collection was used the questionnaires to accounting professionals, obtained sixteen responses. The survey results indicate difficulties in relation to the adoption of digital fiscal bookkeeping and lack of specific training to handle the new bookkeeping system. It was identified that there was an increased amount of executed tasks investigated by the pros, but realized that with the SPED there was an improvement in the quality of information.

Palavras-chave: Escrituração fiscal; Contabilidade; Profissional Contábil.

Key-words: Fiscal Bookkeeping; Accounting; Accounting professional.

¹ Universidade Federal de Uberlândia E-mail: hatsonfc@hotmail.com

² Universidade Federal de Uberlândia. E-mail: renatamendes@ufu.br

³ Universidade Federal de Uberlândia. E-mail: josilene@ufu.br

⁴ Universidade Federal de Uberlândia. E-mail: erikasavi@pontal.ufu.br

Artigo recebido em: 19 de Abril de 2016. Artigo aceito em 14 de dezembro de 2016.

INTRODUÇÃO

A escrituração fiscal é uma das áreas da contabilidade que se alteram constantemente por meio da legislação e devido à atualização tecnológica, impactando diretamente nas obrigações acessórias dos contribuintes dos impostos exigidos pelo fisco. Essas mudanças acontecem, principalmente, em decorrência da tentativa recorrente do governo por novas formas de interligar as informações fiscais das organizações no intuito de reduzir a evasão fiscal (SPED, 2012).

De acordo com Corrêa et al. (2014), no início da prática contábil, a escrituração fiscal era feita de forma manual, utilizando pedras, papiro, gravetos e papel para registrar os fatos contábeis. Ao longo do tempo, devido à evolução mercantilista e à necessidade de avaliação das informações contábeis, tornou-se obrigatória a utilização de livros fiscais para evidenciar as práticas contábeis e as operações das empresas.

Riquelme e Lourenço (2012) entendem que, para chegar ao processo de escrituração digital, a contabilidade passou pelos processos manuscritos, mecanizados e computadorizados. De acordo com Sebold et al. (2012), os processos manuscritos acarretavam dificuldades na atualização escrita da contabilidade, devido à quantidade de informações e registros necessários, e ainda salientam que esse procedimento aos poucos deixou de ser utilizado por motivo do surgimento de novas tecnologias.

Esperandío, Melo e Mata (2011) explicitam que, com a implantação de uma sistemática nacional de escrituração digital e com validade jurídica, a geração de informações pelos contribuintes ao fisco foi simplificada, pois ao integrar as informações tornou-se possível racionalizar e modernizar a administração tributária brasileira, reduzindo custos e burocracia no cumprimento das obrigações principais e acessórias exigidas pelo governo, e isso permite um acompanhamento quase que em tempo real pelo fisco.

Diante disso, para que o profissional contábil se mantenha atuante, é necessária uma contínua atualização e capacitação profissional em relação aos aspectos legais que a profissão exige em que um erro, por parte desse profissional, pode gerar multas ou até mesmo encerramento das atividades de uma empresa pelos órgãos fiscalizadores (HENRIQUE et al., 2009).

A partir desse pensamento, surge a seguinte questão de pesquisa: Qual a

percepção dos profissionais contábeis, atuantes na cidade de Ituiutaba (MG), em relação às mudanças ocorridas nos processos de escrituração fiscal? Nesse sentido, o objetivo do trabalho é identificar as principais mudanças dos procedimentos de escrituração fiscal e como elas afetaram o cotidiano dos profissionais contábeis atuantes na cidade de Ituiutaba (MG), dando enfoque maior no que tange à Escrituração Fiscal Digital, que trata a respeito do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços e o Imposto sobre Produtos Industrializados (EFD-ICMS/IPI).

Pretende-se realizar um levantamento em relação às mudanças ocorridas na escrituração fiscal nos últimos anos, verificando como, ao longo do período analisado, os meios de escrituração fiscal foram se adaptando à tecnologia, bem como, o modo que os profissionais contábeis enxergaram essa atualização tecnológica. Com isso, tornou-se possível verificar os benefícios da atualização tecnológica para esses profissionais, e também os pontos positivos e negativos observados por eles após a implantação da nova forma de escrituração fiscal.

O presente estudo justifica-se pela necessidade de verificar a visão dos contadores em relação às mudanças no registro de documentos fiscais como forma de acolhimento de informações no processo de apuração de impostos, após a implantação da EFD-ICMS/IPI, e torna-se relevante para contribuir com estudos atuais e melhor entendimento a respeito do assunto.

Justifica-se, ainda, pois será identificado como se deu o processo de adaptação do contador quanto às mudanças no registro fiscal de documentos, e o quanto este precisou profissionalizar-se e se atualizar para gerar informações ao fisco por meio da EFD-ICMS/IPI, pois, de acordo com Riquelme e Lourenço (2014), com tantas mudanças impostas às empresas, surgiram diversos desafios para o profissional contábil, sendo necessário que o contador se informe e se atualize com as novidades tecnológicas, precisando aprimorar-se e buscar técnicas e informações acerca do sistema que trouxe grandes impactos.

Será possível, ainda, identificar se esses contadores encontraram dificuldades nesse processo, pois, de acordo com Riquelme e Lourenço (2014), a principal dificuldade dos contadores ao aderir ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) é a adequação do sistema que já se utilizava para a geração das informações e o treinamento apropriado para conhecer o novo sistema.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Mudanças na escrita fiscal

Gonçalves (2004) entende que a Contabilidade é vista como uma das ciências mais antigas e que existe desde os primórdios das civilizações, a partir de quando surgiu a necessidade do homem controlar seus bens, originando-se do conceito de prestar conta de fatos ou condições de natureza comercial.

De acordo com Oliveira, Muller e Nakamura (2000), a Contabilidade tem como objetivo fornecer informações sobre as mutações que ocorrem com o patrimônio das empresas e, além disso, permite explicar os fenômenos patrimoniais, construir modelos de prosperidade, efetuar análises, controlar e também serve para prever e projetar exercícios seguintes, entre tantas outras funções.

Segundo Cosensa e Rocchi (2014), inicialmente o sistema de escrita manual era feito por meio de uma “pena”, que deveria ser frequentemente molhada no tinteiro. Um tempo depois, passou-se a utilizar canetas tipo “tinteiro”, que da mesma forma que a escrita por intermédio de uma “pena”, apresentavam falta de uniformidade da escrituração, sendo necessários vários cuidados para não sujar ou borrar os livros contábeis. Algum tempo mais tarde, ocorreu a evolução para canetas esferográficas, estas tinham a vantagem de uma escrita uniforme.

Cotrin, Santos e Zotte Junior (2012) evidenciam que, no início da prática contábil, o profissional que era responsável pelos registros dos atos e dos fatos contábeis, como elaboração das demonstrações contábeis e estudo de elementos do patrimônio das organizações, era conhecido como guarda-livros, tendo como principal responsabilidade a escrituração dos livros mercantis. Esse profissional era conhecido também como funcionário indireto do governo, pois calculava impostos e preenchia guias.

Chela e Serpe (2014) destacam que as máquinas datilográficas surgiram somente no século 20 e foram utilizadas por muito tempo, sendo que os procedimentos de registros em vários livros ainda eram manuscritos. Em aproximadamente 1964, surgiu um dos mais avançados meios de controle, o Kardex, que consistia em uma ficha para anotar cada item de mercadoria existente no estoque e disponível, sendo possível conferir e controlar os saldos finais.

De acordo com Parada Filho (2012), embora já existissem diversos sistemas de

escrituração de livros fiscais, o Decreto Lei 486/1969 dispôs sobre as formas de escrituração dos livros fiscais manuais, maquinizados e mecanizados, regulamentando também sobre a autenticação de livros fiscais nas Juntas Comerciais.

Para Correa et al. (2014), com a criação das máquinas datilográficas, outros métodos de escrituração foram criados, e num primeiro momento, o método intitulado como Ficha Tríplice foi o método mais usado. Cosenza e Rocchi (2014) definem que esse sistema tinha como objetivo, utilizando máquinas de escrever comuns, oferecer um tipo de escrituração rápida, eficiente, clara e perfeita, otimizando o tempo gasto para a escrituração, eliminando o uso de pessoal especializado e evitando gastos na aquisição de equipamentos de mecanização muito caros.

Parada Filho (2012) afirma que para que fosse possível escriturar simultaneamente o Livro Diário e o Livro Razão pela introdução de fichas de cartolina sobre o carro (rolo) da máquina de escrever, criou-se um dispositivo para a inserção da ficha do Razão, o qual ficava sobre o formulário do Diário. Assim, quando se efetuava por cópia em carbono copiativo, o lançamento no Razão já era escriturado também no Diário, mecanismo esse denominado de *Front Feed*, que foi o primeiro sistema de integração contábil.

Nas últimas trinta décadas, foi possível notar mudanças significativas na legislação brasileira referentes à contabilidade, onde o processo manual passou para o mecânico e logo em seguida para o eletrônico (CHELA; SERPE, 2014). Corrêa et al. (2014) dizem que a transição dos procedimentos contábeis manuais para a era eletrônica foi observada na década de 70, onde muitas das empresas já utilizavam os computadores eletrônicos, que tinham funcionalidade idêntica à da máquina de calcular, diferenciando-se pelo acoplamento dessa com a máquina de escrever elétrica.

Ao surgirem os computadores de terceira geração, a contabilidade conseguiu obter resultados inovadores, conseguindo com isso ter seus trabalhos impressos após a análise dos resultados e conclusão dos mesmos, e por meio dessa nova evolução tecnológica foi possível ter mais confiabilidade e tempestividade na informação contábil (CORRÊA et al., 2014).

O Decreto 3.000/1999 regulamentou a escrituração por Processamento Eletrônico de dados, onde deveria ser feito em folhas contínuas, numeradas e em ordem sequencial e poderia ser realizado de forma mecânica ou tipográfica. Deveriam ser registradas no dia a dia, todas as operações das atividades das empresas que

modificassem ou que pudessem vir a modificar o patrimônio da entidade (BRASIL, 1999).

De acordo com Parada Filho (2012), com os avanços da tecnologia digital, foi possível implantar o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), instituído pelo Decreto 6.022/2007, e implantado a partir de 2008, sendo parte integrante do Programa de Aceleração do Crescimento (PAC) do Governo Federal. O SPED é visto como mais um avanço tecnológico no fornecimento de informação dos contribuintes ao fisco (SPED, 2012).

Cosenza e Rocchi (2014) afirmam que, fazendo uma análise retrospectiva do impacto da tecnologia nas práticas contábeis, é possível identificar algumas mudanças, as quais facilitaram os métodos de trabalho e trouxeram uma comunicação mais estruturada dos sistemas de informação contábil. Tem-se hoje a informação contábil sobre o patrimônio de uma entidade praticamente em tempo real, facilitando aos gestores maior velocidade para a tomada de decisão.

Diante da era digital, Santos (2015) afirma que houve uma significativa revolução no cotidiano dos profissionais contábeis, pois foi possível trocar imensas pilhas de arquivos no papel por acessos rápidos e diretos a documentos que ficam, a partir de então, em programas no computador específicos para a escrituração fiscal e contábil. Para Cotrin, Santos e Zotte Junior (2012), é de grande relevância que o contador reconheça e se preocupe com a transparência, utilidade e objetividade das demonstrações contábeis nesta era digital.

Contudo, é possível identificar significativas mudanças nas formas de escrituração fiscal. E isso se deve, como exposto pelos autores, à necessidade de atualização tecnológica e otimização dos serviços contábeis, bem como, à busca de uma fiscalização mais eficiente por parte do governo.

2.2 Escrituração Digital e Escrituração Fiscal Digital

2.2.1 Escrituração Digital

Tendo como base as informações do SPED (2012) apresentadas no portal nacional do SPED, como já dito, o SPED foi instituído pelo Decreto 6.022/2007 e faz parte do PAC 2007-2010, tendo sua importância e relevância pautada na integração em tempo real das informações entre o contribuinte e o fisco.

Chela e Serpe (2014) afirmam que o SPED e a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e)

foram lançados, em 2008, pelo governo federal, e surgiram no intuito de alavancar a nova era da contabilidade. Com a NF-e, implantou-se o modelo nacional de documento fiscal eletrônico e o SPED modernizou o sistema das obrigações acessórias transmitidas ao governo pelas empresas.

Para melhor compreensão do que é pretendido pela pesquisa, cabe a descrição do que vem a ser um processo. Oliveira (2007) entende que processo é um conjunto de elementos que compreendem as funções de planejamento, organização, direção e avaliação de atividades de forma estruturada e intuitiva, com o objetivo de atender às necessidades e expectativas dos clientes externos e internos da empresa. E para tanto, SPED (2012) define que a escrituração fiscal digital é um processo, pois visa à padronização, integração, racionalização e compartilhamento das informações fiscais dos contribuintes.

SPED (2012) destaca que o SPED possui vários objetivos, destacando-se o de promover a integração dos fiscos, facilitando a padronização e o compartilhamento das informações, racionalização e uniformização das obrigações acessórias para os contribuintes e torna mais eficaz a identificação de ilícitos tributários, e visa também, possibilitar o planejamento e identificar antecipadamente soluções para o cumprimento das obrigações por meio da parceria fisco-empresas, devido às exigências das administrações tributárias.

A estrutura do SPED é composta pela Escrituração Fiscal Digital (EFD), Escrituração Contábil Digital (ECD), Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e), Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), Controle Fiscal Contábil de Transição (FCONT), Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e), Escrituração Contábil Fiscal (ECF), e-Financeira e Escrituração Fiscal Digital das Retenções e Informações da Contribuição Previdenciária Substituída (EFD-Reinf) (SPED, 2012).

Para garantir autenticidade, validade jurídica e integridade dos documentos e declarações nesta era digital, todo o processo de escrituração digital é realizado via Certificação Digital, que é um tipo de credencial que atesta a identidade de uma pessoa física, jurídica, máquina, aplicação ou *site* na *web*, e permite, assim, a realização de transações seguras (SANTOS, 2015).

Com o desenvolvimento contínuo da tecnologia, é possível ter uma escrituração digital mais detalhada e uniforme, possibilitando ao fisco a integração em tempo real das informações contábeis e fiscais, facilitando assim a redução da evasão fiscal. Por

sua vez, a minuciosidade das informações requeridas nas declarações do SPED pode exigir mais capacitação do profissional contábil.

2.2.2 Escrituração Fiscal Digital (ICMS/IPI)

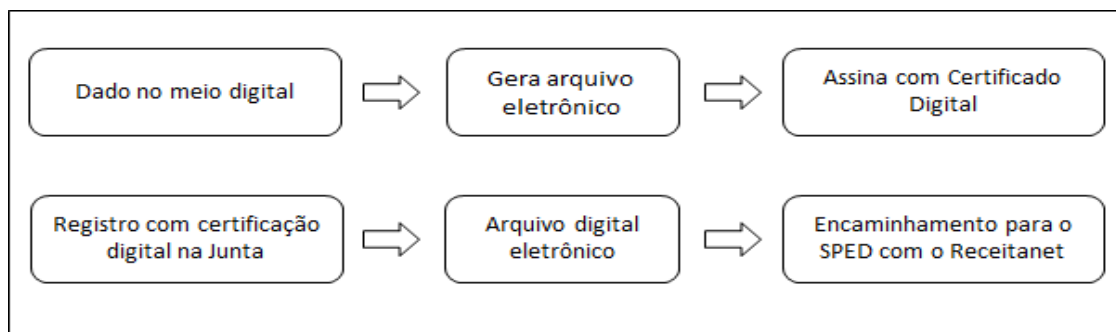
De acordo com Esperandío, Melo e Mata (2011), o SPED Fiscal integra o projeto mais amplo do governo, instituído pelo Conselho Nacional de Política Fazendária por meio do Convênio ICMS 143/2006, e representa uma evolução tecnológica significativa, onde os livros e demais documentos em papel foram substituídos por arquivos digitais, assinados por meio eletrônico e a partir de então visualizados em tela de forma digital, uniforme e em tempo real.

O Convênio ICMS 143/2006 institui que a nova sistemática de escrituração deve ser assinada por meio de certificação digital e é de uso obrigatório para os contribuintes de ICMS e do IPI, substituindo a escrituração e impressão dos livros de Registro de Entradas, Registro de Saídas, Registro de Inventário, Registro de Apuração do IPI e Registro de apuração do ICMS (BRASIL, 2006).

Segundo o SPED (2012), a empresa gera um arquivo digital “.txt”, ou seja, arquivo digital no formato de texto, estabelecido em Ato da Comissão Técnica Permanente (COTEPE), informando todos os documentos fiscais referentes ao período de apuração dos impostos ICMS e IPI, e esse arquivo será importado, validado e transmitido pelo Programa Validador e Assinador (PVA) disponibilizado pelo SPED.

Conforme Costa et al. (2010), no sistema de escrituração fiscal anteriormente ao SPED os processos de escrituração fiscal terminavam com grandes volumes de papéis impressos que acabavam em prateleiras de arquivos e após o SPED, os processos de escrituração não necessitam mais da emissão de papéis impressos, pois os processos ocorrem todos no meio digital, conforme ilustrado na Figura 1.

Figura 1 – Forma de escrituração do SPED



Fonte: Adaptado de Correa et al. (2010)

Observa-se que o processo de escrituração se dá pela elaboração dos dados por meio de sistemas que gerem arquivos especificados pelo fisco, envio do arquivo pelo PVA, onde se valida e assina o arquivo com a assinatura digital do contribuinte ou do contador responsável e emissão de um resumo do arquivo transmitido ao governo (CORREA et al., 2010).

Todos os contribuintes de ICMS estão obrigados à EFD, excetuando-se o Micro empreendedor Individual (MEI), as Microempresas (ME) e Empresas de Pequeno Porte (EPP) que adotam o regime de tributação do Simples Nacional. E define, ainda, que a obrigatoriedade não se aplica a não contribuintes de ICMS e ao Produtor Rural Pessoa Física (BRASIL, 2006).

Duarte (2009) afirma que a EFD é extremamente detalhada, pois representa toda a apuração de ICMS e IPI, toda a movimentação de entrada, saída e inventário de mercadorias e serviços que incidem o ICMS e possui os dados das faturas das notas fiscais com seus respectivos vencimentos. Portanto, o fisco pode até projetar o fluxo de caixa da empresa, pois possui praticamente todas as informações necessárias para essa projeção (DUARTE, 2009).

O Guia Prático da EFD-ICMS/IPI (2015), criado no intuito de orientar a geração do arquivo digital referente à EFD-ICMS/IPI, explicita que a obrigatoriedade de transmissão dos arquivos da EFD-ICMS/IPI se dá em períodos mensais, onde serão apresentadas informações relativas a um mês civil e os prazos para a transmissão do arquivo digital por meio do PVA são definidos pela legislação de cada Estado.

Conforme observado na Medida Provisória 2.158-35/2001, são estipuladas multas no âmbito federal que podem chegar até a um mil e quinhentos reais, por mês, pela não entrega do arquivo da Escrituração Digital ou pela entrega em atraso (BRASIL, 2001). De acordo com RICMS (2002), no âmbito estadual as multas podem chegar a quase um mil e quatrocentos reais. Para tanto, Henrique et al. (2009) afirmam que o contador precisa atualizar-se constantemente em meio à constante mudança na legislação fiscal para evitar erros e trazer multas para as empresas.

Contudo, observa-se a importância do contador dominar todo o processo da escrituração digital a fim de manter a empresa em dia com suas obrigações principais e acessórias para evitar o envio de arquivos incorretos e futuras multas para as empresas.

2.3 Estudos Anteriores

Esta seção visa relatar estudos desenvolvidos recentemente que abordaram assuntos relacionados à questão da pesquisa, evidenciando as dificuldades encontradas pelo profissional contábil na era digital, bem como, benefícios encontrados após a implantação do SPED.

Wessling (2011) realizou um estudo, cujo objetivo era identificar e analisar os possíveis impactos e contribuições que o SPED ofereceria à gestão as informações contábeis e gerenciais, conforme a percepção de profissionais contábeis atuantes no município de Francisco Beltrão. Por meio dessa pesquisa, foi possível identificar impactos e contribuições na gestão das informações contábeis, entre os quais se ressaltou o enriquecimento do contabilista devido ao aumento da sua capacidade de interpretação correta da legislação, significativa contribuição para a melhoria dos serviços contábeis e fiscais e contribuição para a melhoria dos serviços contábeis e fiscais.

Com o objetivo de analisar e discutir a tecnologia e inovações na área contábil fiscal, Esperandio, Melo e Mata (2011), em seu estudo focado no decreto nº. 6.022, de janeiro de 2007, abordaram a modernização da sistemática atual quanto ao cumprimento das obrigações principais e acessórias, e verificaram que o uso da tecnologia possibilitará a identificação de recursos que venham a maximizar a transparência das empresas, encontrando no SPED Fiscal um dos melhores e maiores instrumentos que devem exigir das empresas uma transparência nunca observada.

Já no estudo desenvolvido por Borges, Soares e Martins (2014), consistiu em analisar os desafios e benefícios da utilização do SPED para os profissionais contábeis do município de Uberlândia (MG), por meio da aplicação de questionários, onde foram obtidas 57 respostas. Entre os principais resultados, verificou-se que um dos desafios mais relevantes foi a falta de software adequado para atender às exigências do SPED e a falta de clareza na legislação e o benefício mais relevante foi a redução de emissão e armazenamento de documentos em papel.

No estudo realizado por Silva (2014), cujo objetivo era demonstrar a influência que a incorreta escrituração fiscal dentro das empresas causa no serviço do profissional contábil, com ênfase nos impostos, obrigações acessórias e sua devida entrega, verificou-se que nos escritórios de contabilidade os erros acontecem por diversos fatores, entre eles: sistema de má qualidade, falta de conhecimento, confiança por parte

das empresas de que sempre o contador irá acertar os erros, volume de notas emitidas, falta de interesse em cumprir com as obrigações e recolhimento dos impostos de forma correta.

Riquelme e Lourenço (2014), em um estudo cujo objetivo era verificar de que forma a implantação da escrituração digital impactou na rotina dos escritórios contábeis, verificaram que esse sistema, o SPED, continua sendo um enigma, tendo em vista que ele não está sendo de fácil compreensão, as informações não estão sendo passadas de maneira clara e objetiva para os profissionais da contabilidade e seus clientes, tornando assim a adequação mais difícil. Para os referidos autores, quando esse enigma for decifrado e compreendido, não será mais tão impactante.

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Considerando o objetivo da pesquisa, o qual consiste em identificar a percepção dos profissionais contábeis da cidade de Ituiutaba (MG) quanto às mudanças ocorridas nos processos de escrituração fiscal, como também identificar quais foram essas mudanças ocorridas no processo de escrituração fiscal, essa pesquisa se caracteriza, quanto aos seus objetivos, como um estudo exploratório-descritivo, com base nas características apontados por Kauark, Manhães e Medeiros (2010).

Os procedimentos adotados pela presente pesquisa envolvem o uso de técnicas padronizadas de coleta de dados por meio de questionário, como também a consulta à legislação federal e estadual, assumindo assim o delineamento da pesquisa como *survey*, pesquisa bibliográfica e documental, em conformidade com o exposto por Gil (1991).

Os questionários foram aplicados por meio de visitas presenciais aos 46 escritórios registrados em Ituiutaba (MG), conforme dados obtidos junto ao Sindicato dos Contabilistas. A aplicação do instrumento de coleta de dados foi realizada em um período de dez dias e buscou respostas junto aos contadores proprietários dos escritórios ou do profissional que exerce a escrituração fiscal, desde que registrados no Conselho Regional de Contabilidade de Minas Gerais (CRC). Ao final, foram recolhidos apenas 16 questionários completamente preenchidos.

O instrumento de coleta adotado era constituído por uma série de perguntas objetivas e ordenadas, onde os entrevistados escolheram apenas uma das opções oferecidas em determinadas questões de acordo com sua análise dos conteúdos

apresentados e em outras questões escolheram mais de uma opção para explicitar benefícios, aspectos positivos ou negativos em relação à atualização da escrituração fiscal para a EFD-ICMS/IPI.

A construção do questionário baseou-se nos trabalhos desenvolvidos por Oliveira et al. (2006) e Borges, Soares e Martins (2014), com a adaptação e criação de novas questões para a adequação ao objetivo da presente pesquisa.

O questionário foi segregado em duas partes, a primeira objetiva a identificação dos respondentes e a segunda aborda questões relacionadas à ótica dos respondentes acerca das vantagens, desvantagens, dificuldades e outros aspectos inerentes ao processo de adaptação dos profissionais contábeis diante da evolução do sistema de escrituração fiscal digital.

A análise de dados da pesquisa possui o caráter predominantemente quantitativo, fundamentando-se em Vieira (2009), com o objetivo de identificar se esses contadores encontraram dificuldades na transição para a escrituração fiscal e quais os benefícios que eles consideram relevantes nessa mudança da escrituração fiscal. Para complementar os resultados obtidos, foi adotada estatística descritiva, onde dados coletados foram tabulados com auxílio do Microsoft Excel 2010 e analisados por meio da construção de gráficos, para melhor visualização.

4. ANÁLISE DE RESULTADOS

Nesta seção, serão descritos e analisados os dados obtidos nesta pesquisa por meio dos questionários. Inicialmente, faz-se uma breve descrição sobre informações básicas dos respondentes quanto ao gênero, idade, formação profissional e tempo de atuação na área contábil, seguindo-se informações relativas aos impactos da transição para a EFD-ICMS/IPI na rotina diária dos pesquisados. Ao final, analisa-se a importância dada à escrituração fiscal digital pelos contadores como meio de simplificação do trabalho do contador.

4.1 Perfil dos Respondentes

Foram obtidas dezesseis respostas de profissionais contábeis que atuam em escritórios de contabilidade, localizados no município de Ituiutaba (MG), entre os quais dez são do sexo masculino e oito do sexo feminino e 62,5% têm idade entre 41 a 50

anos, 25% mais de 50 anos e outros 12,5% de 31 a 40 anos. Estes, em sua maioria, possuem ensino médio completo, alguns têm especialização ou mestrado e um deles apenas ensino médio completo, atuando como técnico contábil.

Em relação ao curso superior, 81% desses profissionais têm graduação apenas em Ciências Contábeis, enquanto os outros possuem outros cursos superiores, como Administração, Economia e Direito. Entre os respondentes, 87,5% desses profissionais são proprietários de escritórios contábeis e os outros são empregados.

Entre os respondentes, 44% atuam e têm conhecimento em todas as áreas da contabilidade, 25% operam com maior foco na área fiscal e os outros com maior foco na área contábil ou departamento de pessoal, e 6,75% dos pesquisados atuam na área há mais de 15 anos, 6,25% atuam de seis a 10 anos e 25% operam na área de 11 a 15 anos.

Quanto ao regime de tributação das empresas sob a responsabilidade dos respondentes, 100% têm em sua carteira de clientes a predominância de empresas optantes pelo regime de tributação do simples nacional, e 50% possuem até cem empresas sob sua responsabilidade, 43,75% têm mais de cem empresas, e apenas 6,25% possuem em seu quadro de clientes até 50 empresas.

4.2 Impactos da Escrituração Fiscal Digital

Para a obtenção dos objetivos da pesquisa, perguntou-se aos entrevistados se consideravam que após a implantação do SPED a procura pelos seus serviços aumentou, e a metade dos entrevistados considera que sim e a outra metade entende que não. Entre os participantes da pesquisa, 97% consideram também que foi necessário realizar treinamentos para se atualizar quanto à nova forma de escrituração fiscal. Esses treinamentos foram realizados por meio de cursos presenciais, palestras e seminários, encontros, discussões e reuniões e um pequeno percentual de profissionais buscou também o auxílio de apostilas e livros ou de cursos on-line.

Nessa fase de transição da escrituração fiscal para a EFD, 87,5% dos contadores consideram recorrer ao apoio de algum órgão governamental e o órgão que mais os auxiliou foi o Sindicato dos Contabilistas (SINDCONT) contando com 81,25% das respostas, enquanto 18,75% também recorreram ao Conselho de Contabilidade e ao Portal do SPED e outros 6,25% apelaram também a outros órgãos governamentais.

Observa-se de acordo com a pesquisa que houve dificuldades encontradas em relação à adoção da escrituração fiscal digital, dando maior foco à falta de clareza na

legislação, problemas no envio e validação de arquivos, problemas na mudança da cultura das empresas pelas quais são responsáveis, falta de cursos de capacitação, e consideram que ocorreu um aumento significativo na fiscalização por parte do governo e apenas três desses profissionais afirmam não ter encontrado dificuldades.

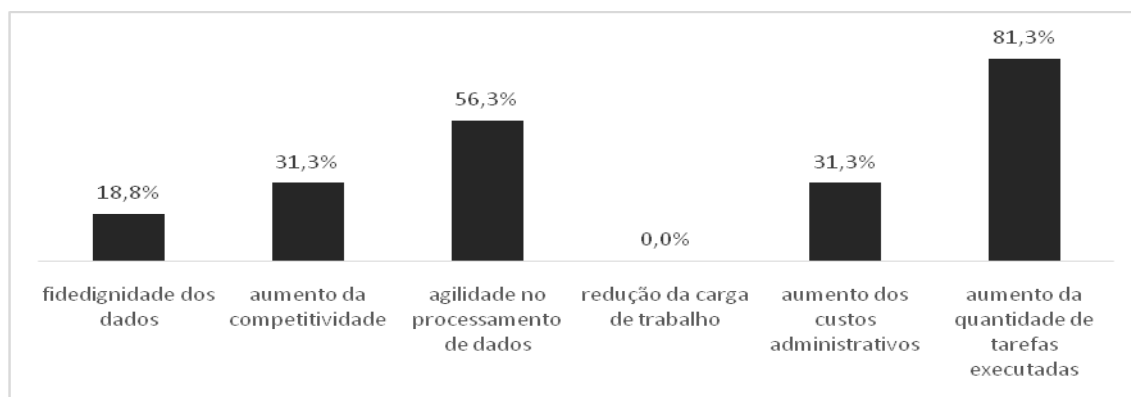
Em todo esse processo de atualização da escrita fiscal, 25% não observaram custo algum para a implementação do SPED e 50% dos entrevistados perceberam os maiores custos no que diz respeito à aquisição de complementos para o software que a empresa já possuía. Contudo, outros 31,25% precisaram aumentar seu quadro de funcionários e uma pequena parcela desses profissionais contratou assessoria especializada.

Ao observar esses custos citados, 75% dos entrevistados não os repassaram aos seus clientes, enquanto 20% repassaram parcialmente esses custos e outros 5% repassaram totalmente. Do público entrevistado, 87,5% necessitaram apenas da realização de atualizações no software adotado e apenas 6,25% não precisaram fazer qualquer atualização ou implementar software complementar.

4.3 Influência da escrituração fiscal digital

De acordo com os resultados obtidos, nota-se que os participantes da pesquisa observaram modificações significativas na sua rotina de trabalho, dando maior relevância ao aumento da quantidade de tarefas executadas, considerando também que houve mais agilidade no processamento de dados e aumento da competitividade e nos custos administrativos, e poucos entendem que existiu maior fidedignidade dos dados. No Gráfico 1, são apresentadas as influências que os profissionais de contabilidade perceberam em relação ao seu trabalho após a implementação do SPED.

Gráfico 1 – Influência da EFD-ICMS/IPI na rotina dos profissionais contábeis

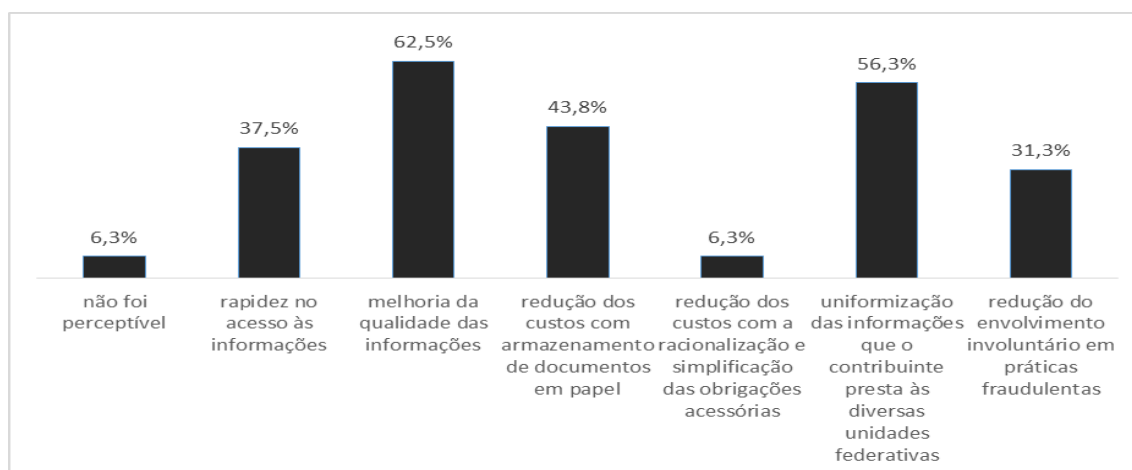


Fonte: Dados da pesquisa

Como se pode verificar no Gráfico 1, nenhum dos contadores objetos desta pesquisa observou uma redução na carga de trabalho e isto se deve ao fato de muitos deles, ao contrário disso, perceberem um grande aumento da quantidade de tarefas executadas, mesmo considerando que houve mais agilidade no processamento de dados.

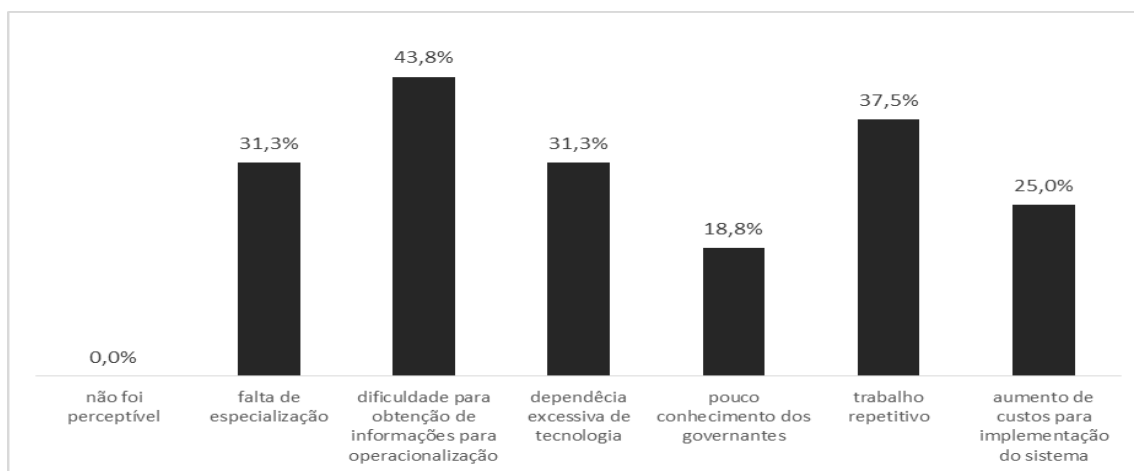
Contudo, em face dessas influências da EFD-ICMS/IPI na rotina dos profissionais contábeis, a fim de verificar se consideram como boa ou ruim a mudança na forma de escrituração, buscou-se investigar o que os contadores veem como pontos positivos ou negativos na sua rotina fiscal após a transição da escrituração fiscal para a EFD, e pode-se observar essas influências nos Gráficos 2 e 3.

Gráfico 2– Pontos positivos em relação à EFD-ICMS/IPI



Fonte: Dados da pesquisa

Como observado no Gráfico 2, 62,5% dos contadores consideram que houve uma melhoria significativa na qualidade das informações contábeis e 56,3% entendem que houve uma uniformização das informações prestadas ao fisco. Em questão da redução da emissão de papéis, apenas 43,8% dos entrevistados observaram que não têm mais esses custos, outros 37,5% perceberam mais rapidez no acesso às informações e 31,3% evidenciaram a redução do envolvimento em práticas involuntárias.

Gráfico 3– Pontos negativos em relação à EFD-ICMS/IPI

Fonte: Dados da pesquisa

Para a integração desses profissionais ao SPED, foram percebidos também pontos negativos conforme o Gráfico 3, onde a maioria dos respondentes, totalizando 43,8%, entende que houve dificuldades para a obtenção de informações para a operacionalização do SPED. Outros aspectos negativos perceptíveis: 37,5%, viram o trabalho repetitivo, 31,3% enxergaram uma falta de atualização devido ao sistema ser novo, e 31,3% entenderam que a dependência excessiva da tecnologia trouxe pontos negativos. O aumento dos custos administrativos para a implementação do processo e a questão do pouco conhecimento dos governantes foram menos perceptíveis, totalizando 25% e 18,8% respectivamente.

Como já dito, um dos objetivos mais relevantes da escrituração fiscal digital é a redução da emissão de papéis, e como observamos nos resultados obtidos, uma parcela não muito significativa dos contadores notou essa redução. Esses resultados destoam dos apresentados por Borges, Soares e Martins (2014), em que muitos dos contadores perceberam essa redução da emissão de papéis.

Diante dos resultados desta pesquisa, foi possível concluir que a implementação da nova sistemática de escrituração fiscal impactou diretamente na rotina do profissional contábil, mas foi perceptível que, mesmo com suas dificuldades e limitações, os contadores estão se adaptando bem às mudanças exigidas.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo teve por objetivo trazer a público conhecimento a respeito da percepção dos profissionais da contabilidade em relação à implementação do SPED. Como consequência dessa inovação na escrituração fiscal, foram necessários treinamentos e adaptações à rotina dos profissionais contábeis e o Sindicato dos Contabilistas foi o órgão que mais procurou auxiliar os profissionais da contabilidade nesse processo. Um fator impeditivo nessa nova forma de escrituração fiscal, ainda, é a falta de clareza na legislação e problemas de envio e validação do arquivo, impactando diretamente na rotina desses profissionais, e trazendo dificuldade para a operacionalização do sistema.

De modo geral, houve um aumento excessivo na quantidade de tarefas executadas pelos contadores no dia a dia, mas eles ainda consideram que ocorreu melhoria na qualidade das informações prestadas ao governo. Devido ao fato de o sistema de escrituração fiscal digital ser recente, entende-se que seja o motivo do impacto nas dificuldades enumeradas pelos respondentes.

A condução do estudo pautou-se na influência da escrituração fiscal digital na rotina dos contadores e a identificação dos pontos positivos e negativos observados quanto ao SPED. Os parâmetros selecionados para a seleção dos escritórios contábeis, sustentou-se nos que possuem empresas com obrigatoriedade à transmissão do SPED.

No total, foram obtidas dezesseis respostas de profissionais atuantes nos escritórios de contabilidade do município de Ituiutaba (MG). As análises foram realizadas por meio de estatística descritiva e os testes executados permitiram a constatação de benefícios, pontos positivos e negativos em relação ao assunto da pesquisa. Por conseguinte, inferiu-se que houve grandes impactos na rotina dos profissionais contábeis, trazendo ao contador a necessidade de vários treinamentos e adaptações por parte desses profissionais.

Os achados desta investigação corroboram com a otimização do sistema de envio e validação do arquivo da escrituração digital por parte do governo e com a integração governo/contador no processo de atualização do profissional contábil. Uma vez perceptíveis tais deficiências, entende-se que há necessidade de melhor acompanhamento do governo na capacitação dos profissionais contábeis.

A nova forma de escrituração ocorreu de modo impactante, por ser pouco estruturada e ainda haver notável falta de clareza na legislação, causando dificuldades aos contadores no cumprimento das obrigações acessórias impostas pelo governo. Semelhantemente, o estudo recente de Borges, Soares e Martins (2014), aponta fatores de natureza governamental como os principais causadores das dificuldades dos contadores na geração do SPED.

A escrituração fiscal, conforme estudado é uma das obrigações mais importantes na obtenção de informações das empresas pelo governo. A grande maioria dos contadores pesquisados atribui à nova forma de escrituração fiscal uma melhoria da qualidade das informações e uma uniformidade dessas informações fiscais que são enviadas aos entes federados.

Esta pesquisa teve suas limitações quanto à obtenção de respostas dos contadores, provavelmente devido ao período da pesquisa, pois, segundo eles, o início do mês tem uma carga de serviços muito grande. Para futuras investigações, sugere-se a realização de uma pesquisa de maior amplitude, buscando identificar a percepção de profissionais contábeis atuantes em todo o Estado de Minas Gerais, inserindo ainda outras variáveis, que visem compreender aspectos como expectativas futuras em relação ao sistema SPED.

REFERÊNCIAS

BORGES, F. B.; SOARES, A. B.; MARTINS, V. F. Sistema Público de Escrituração Digital-SPED: desafios e benefícios para os profissionais contábeis do município de Uberlândia. **Revista Científica Linkania Master**, Maringá, v.1, n. 7, p.106-133, 2014. Disponível em: <<http://linkania.org/files/journals/1/articles/139/public/139-415-1-PB.pdf>>. Acesso em: 30 jul., 2015.

BRASIL. Convênio ICMS nº. 143, de 15 de dezembro de 2006. Institui a Escrituração Fiscal Digital – EFD. **Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ**, Macapá, AP, 15 dez., 2006. Disponível em: <http://www1.fazenda.gov.br/confaz/confaz/convenios/icms/2006/CV143_06.htm> Acesso em: 28 set., 2015.

BRASIL. Decreto nº. 3.000, de 26 de março de 1999. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 26 mar., 1999. Disponível em: <<https://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Decretos/Ant2001/1999/Dec300099.ht>>

m.> Acesso em: 15 set., 2015.

BRASIL. Medida Provisória nº. 2.158-35, de 24 de agosto de 2001. Altera a legislação das Contribuições para a Seguridade Social – COFINS, para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/PASEP e do Imposto sobre a Renda, e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 24 ago., 2001. Disponível em: <<https://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/MPs/mp2158-35.htm>> Acesso em: 15 set., 2015.

BRASIL. Secretaria da Receita Federal. Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital EFD-ICMS/IPI. Disponível em: <http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/sped-fiscal/download/GUIA_PRATICO_DA_EFD-Versao_2.0.17.pdf> Acesso em: 15 set., 2015.

CERVO, A. L.; BERVIAN, P. A. **Metodologia científica**, 5. ed., São Paulo: Makron Books, 2002.

CHELA, K. K.; SERPE, M. Evolução Tecnológica da Contabilidade, 2014. Disponível em: <<http://www.contabeis.com.br/artigos/2048/evolucao-tecnologica-da-contabilidade/>> Acesso em: 23 ago., 2015.

CORRÊA, F. C. J.; MECHELN, P. J. V.; PETRI, S. M.; PETRI, L. R. F. **Obrigações Acessórias: um Levantamento das Informações Divulgadas que Podem ser Alvo Cruzamentos nas Principais Declarações e Demonstrativos Exigidos pelo Fisco**. In: CONGRESSO UFSC DE CONTROLADORIA E FINANÇAS & INICIAÇÃO CIENTÍFICA EM CONTABILIDADE, 2014, Santa Catarina. **Anais eletrônicos...** Santa Catarina: UFSC, 2014. Disponível em: <http://dvl.ccn.ufsc.br/congresso/arquivos_artigos/artigos/1088/20140519034658.pdf>. Acesso em 30 ago., 2015.

COSENZA, J. P.; ROCCHI, C. A. Evolução da Escrituração Contábil: Desenvolvimento e Utilização do Sistema Ficha Trílice no Brasil. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis** da UERJ (On-line), v. 19, p. 2-23, 2014. Disponível em: <<http://www.spell.org.br/documentos/ver/30612/evolucao-da-escrituracao-contabil--desenvolvimento-e-utilizacao-do-sistema-ficha-triplice-no-brasil>>. Acesso em: 30 set., 2015.

COSTA, A.; SOARES, M. C. P.; SANTOS, C. L.; TANNUS FILHO, E. J.; RIBEIRO, R. S. **Sistema Público de Escrituração Digital (SPED): a Nova Tecnologia de Informação da Área Contábil e Fiscal**. **ETIC – ENCONTRO DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA** – ISSN 21-76-8498, América do Norte, v. 6, n. 6, 2010. Disponível em: <<http://intertemas.toledoprudente.edu.br/revista/index.php/ETIC/article/view/2516/2040>>. Acesso em: 29 set., 2015.

COTRIN, A. M.; SANTOS, A. L.; ZOTTE JUNIOR, L. A Evolução da Contabilidade e o Mercado de Trabalho para o Contabilista. **Revista Conteúdo**, v. 2, n. 1, jan./jul., 2012. Disponível em: <<http://www.conteudo.org.br/index.php/conteudo/article/viewFile/70/63>>. Acesso em:

29 set., 2015.

DUARTE, R. D. **O Brasil na era do conhecimento: Como a Certificação Digital, SPED e NF-e estão transformando a gestão empresarial**, 3. ed., São Paulo: ideas@work, 2009. Disponível em: <<http://www.mbi.com.br/mbi/biblioteca/papers/200912-big-brother-fiscal-3-brasil-era-conhecimento/Big-Brother-Fiscal-3.pdf>> Acesso em: 15 set., 2015.

ESPERANDÍO, A. S.; MELO, R. C.; MATA, A. R. **Sistema Público de Escrituração Digital SPED Fiscal – Vantagens e Importância**. Inesul, 2011. Disponível em: <https://www.inesul.edu.br/revista/arquivos/arq-idvol_14_1311020463.pdf>. Acesso em: 15 set., 2015.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**, São Paulo: Atlas, 1991.

GONÇALVES, G. F. G. **História, evolução da contabilidade no Brasil e sua importância no mundo dos negócios**, 2004, 53s. Trabalho de Conclusão do Curso (Ciências Contábeis) – Instituto de Ensino Superior de João Monlevade, João Monlevade 2004. Disponível em: <<http://www.hmcontabilidade.com.br/site/wp-content/uploads/2013/04/A-contabilidade-e-a-import%C3%A2ncia-no-mundo-dos-neg%C3%B3cios.pdf>>. Acesso em: 25 set., 2015.

HENRIQUE, M. A.; TADEUCCI, M. S. R.; SANTOS, I. C.; RICCI, F. **Desafios na Administração de Empresas de Serviços Contábeis: da Importância da Profissão aos Desafios Atuais**. In: ENCONTRO LATINO AMERICANO DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA, n. 13, 2009, São Paulo. **Anais eletrônicos...** São Paulo: INIC, 2009. Disponível em: <http://www.inicepg.univap.br/cd/INIC_2009/anais/arquivos/0137_0483_01.pdf>. Acesso em: 25 set., 2015.

KAUARK, F. S.; MANHÃES, F. C.; MEDEIROS, C. H. **Metodologia de Pesquisa: um guia prático**, Itabuna: Via Litterarum, 2010.

MARION, J. C. **Contabilidade Empresarial**, 12 ed., São Paulo. Atlas, 2006.

OLIVEIRA, A.G.; MÜLLER, A.N.; NAKAMURA, W.T. **A Utilização das Informações Geradas pelo Sistema de Informação Contábil como Subsídio aos Processos Administrativos nas Pequenas Empresas**. *Revista da FAE*, Curitiba, v.3, n.3, p.1-12, set./dez., 2000. Disponível em: <http://www.unifae.br/publicacoes/pdf/revista_da_fae/fae_v3_n3/a_utilizacao_das_informacoes.pdf>. Acesso em: 26 set., 2015.

OLIVEIRA, C.; FEY, V. A; RAUPP, F. M; VON MECHELN, P. J. **Adaptação do Profissional Contábil aos Avanços Tecnológicos: um Estudo em Escritórios de Florianópolis**. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, v.1, n. 6, p. 21-38, jul./dez., 2006. Disponível em: <<https://periodicos.ufsc.br/index.php/contabilidade/article/viewArticle/779>>. Acesso em: 30 set. 2015.

OLIVEIRA, D. P. R. ADMINISTRAÇÃO DE PROCESSOS: Conceitos, Metodologia, Práticas, 4. ed., São Paulo: Atlas, 2011, 336 p.

PARADA FILHO, A. G. **Retrospectiva dos Sistemas de Escrituração Disponíveis**, 2012. Disponível em: <<http://cosif.com.br/mostra.asp?arquivo=contabilintegrada01>>. Acesso em: 23 set., 2015.

RIQUELME, A. I.; LOURENÇO, R. L. **Percepção de Profissionais Contábeis sobre a Implantação do SPED Contábil, SPED Fiscal e Nota Fiscal Eletrônica**. In: 2º. SEMINÁRIO INTERNACIONAL DE INTEGRAÇÃO E DESENVOLVIMENTO REGIONAL, 2014, Ponta Porã. **Anais eletrônicos...** Ponta Porã: Centro de Convenções, 2014. Disponível em: <<http://periodicos.uems.br/novo/index.php/eacaeco/article/viewFile/4269/1916>>. Acesso em 26 set., 2015.

SANTOS, F. C. A contabilidade na era digital. **Sistema Integrado de publicações eletrônicas – SIPE**, v. 3, n. 3, p. 21-35, 2015. Disponível em: <<http://www.fara.edu.br/sipe/index.php/anuario/article/view/268/241>>. Acesso em: 18 set., 2015.

SEBOLD, M.; SCHAPPO, C.; PIONER, L. M.; PIONER, J. J. M. **Evolução da Contabilidade Brasileira: do governo eletrônico ao sistema público de escrituração digital**. In: 4º. CONGRESSO DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA EM CONTABILIDADE, v. 31, n. 2, p. 23-32, 2012, Florianópolis. **Anais eletrônicos...** Florianópolis: UEM, 2012. Disponível em: <<http://www.periodicos.uem.br/ojs/index.php/Enfoque/article/view/14603/9520>>. Acesso em 9 nov., 2015.

SILVA, F. S. **Escrituração fiscal e sua influência no serviço Contábil**: pesquisa realizada nos Escritórios de Contabilidade em Vitória-ES, 2014, 38s. Trabalho de Conclusão do Curso (Ciências Contábeis) – Instituto de Ensino Superior Blauro Cardoso de Mattos, Serra, 2014. Disponível em: <http://faserra.edu.br/downloads/monografias/escrituracao_fiscal.pdf> Acesso em: 30 set., 2015.

SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL (SPED). **Apresentação**, 2012. Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sobre-o-projeto/apresentacao.htm>>. Acesso em: 30 set., 2015.

_____. **Como funciona**, 2012. Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/sped-fiscal/como-funciona.htm>>. Acesso em: 30 set., 2015.

_____. **Objetivos**, 2012. Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sobre-o-projeto/objetivos.htm>>. Acesso em: 30 set., 2015.

_____. **Universo de Atuação**, 2012. Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sobre-o-projeto/universo-de-atuacao.htm>>. Acesso em: 30 set., 2015.

VIEIRA, S. **Como elaborar questionários**, São Paulo: Atlas, 2009.

WESSLIN, G. **O sistema público de escrituração digital (SPED) e seus impactos na gestão das informações contábeis e gerenciais**. *Revista e-ESTUDANTE*, Pato Branco, v.3, n. 3, 2011. Disponível em:
<<http://revistas.utfpr.edu.br/pb/index.php/ecap/article/view/1338>>. Acesso em: 18 set., 2015.