

**FACULDADE FIBRA**  
**CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**LILIAN FERREIRA DOS SANTOS**  
**VALÉRIA FERREIRA DA SILVA COSTA**

**A UTILIZAÇÃO DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA E SISTEMA  
PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL - SPED**

**ANÁPOLIS**  
**2016**

LILIAN FERREIRA DOS SANTOS

VALÉRIA FERREIRA DA SILVA COSTA

**A UTILIZAÇÃO DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA E SISTEMA  
PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL - SPED**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Faculdade FIBRA, como requisito para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Esp. Robson Andrade Oliveira.

ANÁPOLIS  
2016

LILIAN FERREIRA DOS SANTOS  
VALÉRIA FERREIRA DA SILVA COSTA

**A UTILIZAÇÃO DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA E SISTEMA PÚBLICO DE  
ESCRITURAÇÃO DIGITAL - SPED**

**BANCA EXAMINADORA**

---

Prof. Esp. Robson Andrade Oliveira  
Orientador

---

Prof. Convidado(a)

---

Prof. Convidado(a)

Anápolis, 06 de dezembro de 2016.

Nota: \_\_\_\_\_

## DEDICATÓRIA

Dedicamos este Trabalho de Conclusão de Curso aos nossos pais, filhos e cônjuge.

## AGRADECIMENTOS

A Deus, todo soberano e conhecedor de todas as coisas, que me proporcionou a conclusão de um curso superior.

Aos meus familiares que com muito amor e dedicação me apoiou em todos os momentos dessa minha trajetória.

Aos professores e demais colaboradores da Faculdade do Instituto Brasil- FIBRA, pelo conhecimento ofertado e serviços prestados.

Aos colegas de classe pelo companheirismo de sempre, os quais levarei para sempre na memória e no coração.

## EPÍGRAFE

*Que os vossos esforços desafiem as impossibilidades, lembrai-vos de que as grandes coisas do homem foram conquistadas do que parecia impossível.*

*Charles Chaplin*

## RESUMO

O presente estudo trata sobre a utilização de nota fiscal eletrônica e sistema público de escrituração digital. Teve por objetivo principal evidenciar a utilização do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, destacando os pontos positivos e negativos de sua utilização. A Escrituração Fiscal Digital foi instituída pelo Convenio ICMS 143, que consiste num conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos Fiscos. Os contribuintes obrigados a apresentar sua Escrituração Contábil Digital (ECD) são aqueles sujeitos à tributação do imposto de renda com base no lucro real. O acesso às informações por meio do SPED permitiu que as Administrações Fazendárias minimizassem o tempo e recursos despendidos com processos fiscalizatórios, tornando-os mais eficientes, transferindo parte de seus custos para as empresas e o compartilhamento de informações entre as Administrações Fazendárias Federal, Estadual e Municipal e o cruzamento de lançamentos realizados pelos contribuintes. A informatização dos procedimentos permitiu que os lançamentos acontecessem de forma simultânea, garantindo maior rapidez, segurança e confiabilidade nas informações, além do aumento da produtividade, a melhoria da qualidade dos serviços, a facilidade de acesso às informações, a emissão de relatórios, dentre outras vantagens.

**Palavras-chave:** Utilização; Nota Fiscal Eletrônica; Sistema Público de Escrituração Digital (SPED).

## ABSTRACT

This study focuses on the use of electronic invoice and public system of digital records. We had the main objective to highlight the use of the Public Digital Bookkeeping System – PDBS, highlighting the strengths and weaknesses of their use. Digital Tax Bookkeeping was established by Convention ICMS 143, consisting of a set of bookkeeping tax documents and other information of interest to the Tax Authorities. Taxpayers obliged to submit its Digital Bookkeeping (DB) are those subject to taxation of the income tax based on taxable income. Access to information through the PDBS enabled Fazendaries administrations would minimize the time and resources spent on fiscalizations processes, making them more efficient by transferring part of their costs for businesses and the sharing of information between Fazendaries Administrations Federal, State and municipal and cross-postings made by taxpayers. The computerization of procedures allowed the releases take place simultaneously, ensuring greater speed, security and reliability of the information, in addition to increased productivity, improved quality of service, ease of access to information, reporting, among others advantages.

**Key-words:** User; Electronic invoice; Public Digital Bookkeeping System (PDBS).



**LISTA DE FIGURAS**

<b>Figura 01:</b> Três pilares do SPED.....	21
<b>Figura 02:</b> Projeto SPED Contábil.....	25
<b>Figura 03:</b> Fluxograma Operacional da NF-e.....	41

**LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS**

BACEN	Banco Central do Brasil
CIAP	Controle de Crédito do ICMS do Ativo Permanente
CMV	Custos das Mercadorias Vendidas
CNAE	Cadastro Nacional de Atividades Econômicas
CNPJ	Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica
COFINS	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
CSLL	Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido
CT-e	Conhecimento de Transporte Eletrônico
CVM	Comissão de Valores Mobiliários
DANFE	Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica
DRE	Demonstração de Resultado do Exercício
ECD	Escrituração Contábil Digital
ECF	Escrituração Contábil Fiscal
EFD	Escrituração Fiscal Digital
ENAT	Encontro Nacional de Administradores Tributários
ENCAT	Encontro Nacional dos Administradores e Coordenadores Tributários Estaduais
EPP	Empresas de Pequeno Porte
FIBRA	Faculdade do Instituto Brasil
GO	Goiás
GSF	Gabinete do Secretário da Fazenda
ICMS	Imposto Sobre Operações Relativas a Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviço de Transporte Interestadual e Intermunicipal
ICP	Infraestrutura de Chaves Públicas
IN	Instrução Normativa
IPI	Imposto Sobre Produtos Industrializados
IRPJ	Imposto de Renda Pessoa Jurídica
IRRF	Imposto de Renda Retido na Fonte
MDF-e	Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais
ME	Micro Empresa

MPS	Ministério da Previdência Social
NBC-P	Normas Brasileira da Contabilidade Pública
NBC-T	Normas Brasileira da Contabilidade Tributaria
NFC-e	Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica
NF-e	Nota Fiscal Eletrônica
NFS-e	Nota Fiscal de Serviço Eletrônica
PAC	Programa de Aceleração do Crescimento
PASEP	Programa de Integração Social e do Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público
PIS	Programa de Integração Social
RCTE	Regulamento do Código Tributário do Estado
RFB	Receita Federal do Brasil
SCP	Sociedade em Conta de Participação
SEFAZ	Secretaria de Estado da Fazenda
SINIEF	Sistema Nacional de Informações Econômicas e Fiscais
SP	São Paulo
SPED	Sistema Público de Escrituração Digital
SRP	Secretaria da Receita Federal
STF	Supremo Tribunal Federal
SVA	Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais

## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO.....</b>	<b>12</b>
1.1 A contabilidade antiga, moderna e atual.....	12
1.1.1 História da contabilidade e sua importância.....	12
1.1.2 Evolução da contabilidade no Brasil.....	15
1.1.3 A tributação no Brasil.....	19
1.2 Referencial.....	19
1.2.1 Escrituração Digital.....	19
1.2.2 Decreto nº 6022/2007 e o Sistema Público de Escrituração Digital – SPED....	20
1.2.2.1 SPED Contábil (Escrituração Contábil Digital – ECD) .....	21
1.2.2.2 Escrituração Fiscal Digital – EFD.....	25
1.2.2.2.1 SPED FISCAL.....	26
1.2.2.2.2 SPED Contribuições.....	28
1.2.2.3 Nota Fiscal Eletrônica.....	30
1.3 Justificativa.....	31
1.4 Problematização.....	32
1.5 Objetivos.....	33
1.5.1 Objetivo geral.....	33
1.5.2 Objetivo específico.....	33
<b>2. METODOLOGIA.....</b>	<b>34</b>
<b>3. SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL – SPED.....</b>	<b>35</b>
3.1 Visão geral.....	35
3.2 Política fiscal.....	37
3.3 Percepção do usuário: pontos positivos e negativos.....	38
3.4 Utilização do sistema SPED quanto a emissão e procedimento para autorização/emissão e consulta a NF-e.....	39
3.5 A Evolução do SPED.....	43
<b>4. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>44</b>
<b>5. REFERÊNCIAS.....</b>	<b>46</b>

## 1. INTRODUÇÃO

O mundo globalizado tem exigido cada vez mais desenvoltura e criatividade das organizações. Vive-se hoje um momento em que a informação em conjunto com recursos tecnológicos torna-se uma das principais ferramentas para um bom funcionamento tático, estratégico e operacional de uma organização (OLIVEIRA, 2009).

Lima (2006, p 01) narra que a contabilidade passou até o momento atual por quatro etapas: Contabilidade do mundo antigo (teve início com a civilização do homem e durou até 1202 da Era cristã); Contabilidade do mundo medieval (Período que vai de 1202 até 1494 quando surge a “Contabilidade por partidas dobradas” de Frei Luca Pacioli); Contabilidade do mundo moderno (Período de 1494 a 1840 com a publicação da obra “La Contabilità Applicata Alle Amministrazioni Private e Pubbliche” e Contabilidade do mundo científico (Inicia-se em 1840 e se estende até os dias atuais).

### 1.1 A CONTABILIDADE ANTIGA, MODERNA E ATUAL

#### 1.1.1 HISTÓRIA DA CONTABILIDADE E SUA IMPORTÂNCIA

A história da contabilidade está ligada a história da humanidade, visto que, desde os tempos mais antigos o homem sente a necessidade de contar suas riquezas. Os primeiros vestígios de atividades comerciais datam a 4.500 a.C., época em que civilizações, assírios, caldeus e sumérios, da Mesopotâmia dedicavam-se à agricultura, surgindo às primeiras cidades e o desenvolvimento das primeiras atividades comerciais. O registro dessas transações era feito em placas de argila, onde nelas eram constatados os resultados obtidos numa colheita, os objetos trocados, os impostos e taxas coletadas pelas seitas religiosas (PALHARES; RODRIGUES, 1990 apud AGOSTINI; CARVALHO, 2013).

Vale lembrar que a técnica contábil introduzida nos negócios privados foi uma contribuição de comerciantes italianos do séc. XII. Os empréstimos à empresas comerciais e as aquisições em dinheiro determinaram a criação de escritas especiais que refletissem os interesses dos credores e investidores e, ao mesmo

tempo, fossem úteis aos comerciantes, em suas relações com os consumidores e os empregados (SCHMIDT, 2000).

O primeiro grande marco da história da Contabilidade, data de 1494, com a publicação do livro *“Summa de arithmetica, geometria, proportionietproportionalità”*, de autoria de Luca Pacioli. Foi o primeiro livro que tratou o tema das partidas dobradas, sendo utilizado pelos mercadores para registro de transações comerciais. A partir dessa obra, diversas outras foram criadas e a idéia percorreu o mundo todo, sendo utilizada em diversos contextos. No Brasil, a primeira versão, denominada *“Tratado da prática de Arismética”* foi publicada em 1519 por Nicolas Gaspar. Teve dez edições entre 1530 a 1716, baseada na obra *Summa*, sem, contudo mencionar as partidas dobradas. Somente em 1758, João Baptista Bonavie, publicou *“Mercado Exacto nos seus livros de contas ou MethodoFacil para qualquer mercador, e outros arrumarem as fuas contas com a clareza neceffaria, com feuDiario, pelos princípios das Partidas dobradas, fegundo a determinação de Sua Mageftade”*, mesma época em que surgiram as escolas de comércio pelo Marquês de Pombal (ARAUJO, et al, 2015).

Por volta de 1590, na Espanha, Bartolomeu Salvador de Solorzano, elabora uma obra de especialização, sobre o livro caixa. Em 1601, Giovanni Antonio Moschetti apresenta a primeira obra de Contabilidade Industrial (SCHMIDT, 2000).

Em 1636, Ludovico Flori, elaborou um livro sobre o “Princípio Contábil da Prudência”, ou seja, como maneira de precaver-se pela previsão, sobre o que se deveria despende. Flori foi o primeiro a divulgar o critério da partida de múltiplos débitos e créditos, ou seja, “Diversas Contas”, mudando a tradição de um só crédito e um só débito (PINTO, 2002).

Em 1655, Bastiano Venturi, lançou uma obra contendo normas de extremo rigor para se detectar o desperdício e a fraude, incluindo na escrita contábil uma conta Caixa e o Diário-Razão (ARAUJO et al. 2015).

A história aponta o século XVII como o berço da “Era Científica”. Vale lembrar que Pascal havia inventado a calculadora. Francisco Villa, italiano da Cidade de Lombardia, alterou os conceitos tradicionais sobre a Contabilidade, pregava que a escrituração e a guarda dos livros poderiam ser feitos por qualquer pessoa inteligente. Portanto, implicava apenas conhecer a natureza, os detalhes, as normas, as leis e as práticas e o patrimônio (PINTO, 2002).

De acordo com Hendriksen e Breda (1999) o período de 1494 a 1800 pode ser considerado como uma “fase de estagnação da contabilidade”, nesse período se iniciou como uma era de descobrimento e encerrou-se como uma era de revolução.

Com tantas mudanças o mundo foi condicionado à contabilidade.

Em 19 de outubro de 1657, um novo acordo foi firmado, permitindo que participações permanentes fossem autorizadas, representando um investimento conjunto em todas as viagens por um prazo futuro indefinido. Um dos efeitos da substituição de participações de liquidação por participações permanentes foi a prática crescente de cálculo de lucros e perdas ao final de cada ano, em vez de ao final de cada empreendimento. Em 1673, o Código Comercial francês exigia que todas as empresas fizessem um balanço pelo menos a cada dois anos.

O século XVIII, segundo Sá (1997 p.50), foi decisivo para o progresso científico do conhecimento contábil, pois se inicia com uma falência do campo, do comércio da indústria e com o abuso das instituições financeiras, ampla corrupção e suborno. Esses fatos aguçam a necessidade de uma Contabilidade competente e que analisasse os fatos com mais rigor.

No século XVIII, antes da Revolução Industrial, só existia a Contabilidade Financeira (ou geral) que bem atendia as empresas comerciais. Para a apuração do Resultado e o balanço bastava o levantamento dos estoques em termos físicos, visto que a sua medida em valores monetários era extremamente simples. As mercadorias eram valoradas pelo montante pago por itens estocados, desta operação resultava o custo de mercadoria vendida.  $CMV = \text{Estoques Iniciais} + \text{Compras} - \text{Estoques Finais}$ . O valor encontrado era confrontado com as receitas e a partir daí se chega ao lucro bruto, onde eram deduzidas as despesas, surgindo a DRE (Demonstração do Resultado do Exercício) que é utilizado até hoje (SILVA, 2010).

No final do século XVIII, eclodiu a Revolução Industrial na Inglaterra e acabou a Era da Estagnação. O surgimento das grandes indústrias tornou a contabilidade tradicional, que calculava o custo com base no gasto de aquisição das mercadorias que haviam sido vendidas, insuficiente. O enorme desenvolvimento econômico verificado no período gerou as grandes corporações e o surgimento de mercados de capitais. Aumentou-se a necessidade de confirmação dos registros contábeis como forma de garantir a segurança dos investimentos começando a desenvolver os procedimentos de auditoria. Surgiu a “contabilidade de custos”, que

passou a calcular o custo de cada produto vendido com base na estimativa do gasto de fabricação de cada produto vendido (SÁ, 2009).

Ao longo da história a manufatura desenvolveu-se para atender a demanda e invenções começaram a transformar o local de trabalho. Portanto, com a Revolução Industrial, a atividade econômica evolui de artesanal para empresarial, forçando também a ciência contábil a um novo progresso e a readaptação das técnicas contábeis (SCHMIDT, 2000).

A Revolução Industrial impulsionou o surgimento da profissão do Contador e o da Bolsa de Valores, que trouxe à contabilidade muitas mudanças. Com o aumento dos negócios, houve a necessidade de precificar o valor do processo de conversão da mão-de-obra e dos materiais em novos produtos e de verificar se as organizações estavam tendo resultado em relação aos recursos que consumiam na produção. Com as operações em grande escala, surgiu a necessidade de maior ênfase na contabilidade voltada aos interesses internos das organizações competitivas e ao uso de registros contábeis como meio de controle administrativo da organização (SILVA, 2010).

Em 1761 iniciou-se em Portugal o ensino da Contabilidade, em escolas onde se formavam os Contadores que vinham para o Brasil o processo didático denominava-se “Aulas de Comércio”. Ainda hoje possuímos os colégios comerciais, formando técnicos em Contabilidade.

### 1.1.2 EVOLUÇÃO DA CONTABILIDADE NO BRASIL

No Brasil, a história da Contabilidade teve início na época Colonial, representada pela evolução da sociedade e a necessidade de controles contábeis para o desenvolvimento das primeiras Alfândegas que surgiram em 1530. Diante desses fatos evidenciou-se a preocupação inicial com o ensino comercial da área contábil, em 1549, sendo criados os armazéns alfandegários e para controle destes. Na época, Portugal nomeou Gaspar Lamego como o primeiro Contador Geral das terras do Brasil, cuja expressão era utilizada para denominar os profissionais que atuavam na área pública, a qual era divulgado o método das partidas dobradas por alguns livros (REIS; SILVA, 2008).

O Brasil teve por primeiro gestor Tomé de Souza, que tomou medidas econômicas que imprimiram alterações de efeito patrimonial e que incluíram grande



influência na produção de açúcar, que consagrou um novo ciclo no país (SILVA et al., 2007).

Na época do governo geral do Brasil, a escrita contábil era realizada por Antônio Carlos de Barros, que organizava a escrita contábil da denominada “Casa dos Contos”, uma forma de lançamentos contábeis por meio de livros de escrituração (REIS; SILVA, 2008).

Em 1679, a Carta Régia criou a Casa dos Contos, órgão encarregado de processar e fiscalizar as receitas e despesas de Estado, que ganhou sua autonomia no reinado de João I. Em 1754, no Brasil, teve início a formação profissional na área contábil, sendo autorizada a criação do curso “Aula de Comércio”, significando escola superior ou faculdade, que era supervisionado pela Junta de Comércio de Lisboa.

Em 1808, chegada da Família Real ao Brasil, ocorreu desenvolvimento socioeconômico e cultural, com avanços como a abertura dos portos às nações, passando a comercializar produtos de outros países; a criação do Banco do Brasil, originando a emissão do papel moeda (REIS; SILVA, 2008).

Em 1809, por meio do Alvará foram oficializadas as Aulas de Comércio no Brasil, com nomeação do Sr. José Antônio Lisboa, como primeiro professor de Contabilidade no Brasil. Segundo Sá (2008, p.55), a mais antiga obra de contabilidade, escrita por um brasileiro, foi *Metafísica da Contabilidade Comercial*, do maranhense Estevão Rafael de Carvalho, editada no Rio de Janeiro em 1837.

Em 1850 foi criado o Código Comercial brasileiro, que qualifica o guarda-livros como preposto do comerciante. Contudo, a profissão de contador somente foi reconhecida legalmente depois da criação do Conselho Federal de Contabilidade e seus registros nos Estados, enquanto que hoje é obrigatório ser registrado para atuar na profissão. Em 1869 foi criada a Associação de Guarda-Livros da Corte, reconhecida pelo Decreto Imperial n.4.475 de 1870, sendo considerada a primeira profissão liberal no Brasil (REIS; SILVA, 2008).

O ensino comercial não se desenvolvia mesmo com os incentivos do governo, não havia interesse da população, sendo necessários cerca de 100 anos para estruturar-se no país. Somente em 1902, em que foi fundada a Escola Prática de Comércio, hoje Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado, que formam profissionais dessa área (REIS; SILVA, 2008).

Em 1948, Francisco D'Áuria, por meio da obra "Primeiros Princípios de Contabilidade Pura", introduzindo o patrimonialismo na Contabilidade Pública Brasileira (SILVA et al., 2007).

Em 1976, foi publicada no Brasil a Lei 6.404, regulamentando os princípios contábeis, com orientação internacional especialmente norte-americana. A partir da década de 90, surge a Escola Neopatrimonialista, tendo como base a Teoria Geral da Contabilidade, fundamentada por teorias anteriores desenvolvidas pelo próprio Lopes de Sá, como a Teoria de Equilíbrio, Teoria Dinâmica de Circulação, Teoria das Funções Sistemáticas do Patrimônio Aziendal. No mesmo ano foi criada a Comissão de Valores Imobiliários por meio da Lei n. 6.385 (REIS; SILVA, 2008).

Em 1946, o Decreto-Lei n. 9.295 criou os Conselhos Federal e Regional de Contabilidade, com a determinação de fiscalizar e reger a profissão contábil. Em 1981, o Conselho Federal de Contabilidade, estabeleceu as Normas Brasileiras de Contabilidade NBC, dividindo em Normas Brasileiras de Contabilidade – Técnica NBC-T e Normas Brasileiras de Contabilidade-Profissional NBC-P, onde foram dispostos dezesseis princípios contábeis (SILVA et al, 2007).

Em 2007, com a Lei n. 11.638 ocorreram alterações e revogação de dispositivos da Lei n. 6.404/76, e da Lei n. 6.385/76, obrigando as sociedades de grande porte a elaboração e divulgação de demonstrações financeiras (REIS; SILVA, 2008).

A contabilidade, assim como várias outras áreas, também vem ao longo do tempo passando por mudanças bastante significativas. Em relação a procedimentos contábeis e formas de escrituração, a tecnologia vem oferecendo cada vez mais novas maneiras de tornar o serviço mais dinâmico e ágil, haja vista que o processo de escrituração se iniciou com a escrituração manual utilizando-se registros feitos manualmente em livros, sendo um processo lento e passível de erros, em seguida com a chegada das máquinas de datilografia a escrituração passa a ser mecânica, sendo utilizadas para preenchimento de fichas referentes aos livros contábeis. E por volta de 1980 essas máquinas de datilografia começaram a ser substituídas pelos computadores implantando assim a escrituração eletrônica (CORRÊA; KRUGER, 2013).

Com a implantação da escrituração eletrônica surge então a necessidade de implantação de sistemas informatizados fazendo a integração com todas as áreas da empresa e proporcionando assim, aos seus usuários, relatórios contábeis com

agilidade, segurança nos processos e maior eficácia das informações (MARTINS et al, 2012).

Para acompanhar as evoluções tecnológicas na área contábil o governo viu a necessidade de criar obrigações acessórias com condições adequadas para armazenamento de informações e unificação de informações prestadas ao fisco, sendo independente de seu estado, pois até então os contadores enviavam as declarações de acordo com a legislação e obrigatoriedade de cada estado (SASSO et al, 2011).

É neste contexto que surge em 22 de janeiro de 2007 o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), instituído através do Decreto Nº 6022, fazendo parte do Programa de Aceleração do Crescimento do Governo Federal (PAC 2007-2010), tendo como principais objetivos a integração dos fiscos, a racionalização e uniformização das obrigações acessórias para os contribuintes e enfim melhorar o controle de processos e fiscalização através do cruzamento de informações.

Diante de tantas mudanças, o mercado de trabalho para o profissional contábil passou a ser bastante amplo, hoje a Contabilidade disponibiliza várias áreas de atuação:

- a) Planejamento Empresarial: planejador tributário; analista financeiro; contador geral; auditor interno; contador de custos; contador gerencial; atuário.
- b) Ensino: Professor; pesquisador; escritor; conferencista;
- c) Autônomo: auditor independente; consultor; empresário contábil; investigador contábil; perito de fraudes;
- d) Em órgão público: contador público; agente ou auditor fiscal; tribunal de contas; oficial contador e outros cargos públicos.

Nesse sentido, Ludícibus (2009) afirmou que os profissionais estão sendo procurados para exercerem cargos que exigem muita capacitação e ainda são bem gratificados e remunerados, são eles: *controllers*, diretores financeiros, chefes de departamento de contabilidade e de custos, auditores internos e externos.

Portanto, hoje a profissão contábil é reconhecida e exercida por milhares de profissionais qualificados, sendo um profissional de grande responsabilidade em sua atuação, pois lida com informações sigilosas das empresas.

### 1.1.3 A tributação no Brasil

Atualmente os tributos no Brasil são fundamentados conforme Constituição Brasileira de 1988, que dispõe em seu artigo 145 as três formas existentes: impostos, taxas e contribuição de melhoria.

[...] I - impostos;  
II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;  
III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas (BRASIL, 1988).

Sendo que, a estes, o STF (Supremo Tribunal Federal) acrescenta duas subdivisões: Empréstimo compulsório (Art. 148) e Contribuições “Especiais” (Art. 149 e 149 A).

Segundo a Lei nº 5.172 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”.

## 1.2 Referencial

### 1.2.1 Escrituração digital

O mundo está totalmente informatizado e com a tecnologia aflorando em praticamente todos os setores, inclusive no campo da contabilidade. A tecnologia na área contábil tem transformado a fase do papel para uma fase totalmente digital, com maior velocidade de envio e compartilhamento de dados com segurança e confiabilidade (AZEVEDO; MARIANO, 2009).

Tomelin (2010) citando Almeida Filho (2000) conta que no Brasil, a informatização da contabilidade cresceu de forma muito rápida a partir dos anos 80. Segundo o autor, a profissão do contador é muito trabalhosa devido a sua complexidade e o número relevante de fatos contábeis que ocorrem no dia a dia das organizações, tendo como principal função oferecer informações a seus usuários

para as tomadas de decisões, requerendo assim do profissional, conhecimento e habilidade, tornando assim o trabalho do contador uma profissão extremamente complexa.

### 1.2.2 Decreto nº 6022/2007 e o Sistema Público de Escrituração Digital - SPED

O Sistema Público de Escrituração Digital, o SPED, teve seu início no Governo do Presidente Fernando Henrique Cardoso, no ano 2000, com a lei nº 9.989 o qual instituiu o Plano Plurianual, que contemplava o Programa de Modernização das Administrações Tributárias e Aduaneiras “que visa à implantação de processos apoiados por sistemas de informação integrados, tecnologia da informação e infraestrutura logística” (FRANCISCO et al, 2008, 6).

Foi finalmente instituído pelo Decreto nº 6.022/2007 e constituído para informatizar a relação entre o fisco e os contribuintes, conforme publicado no Diário Oficial em edição extra:

[...] 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 (Art 2º).

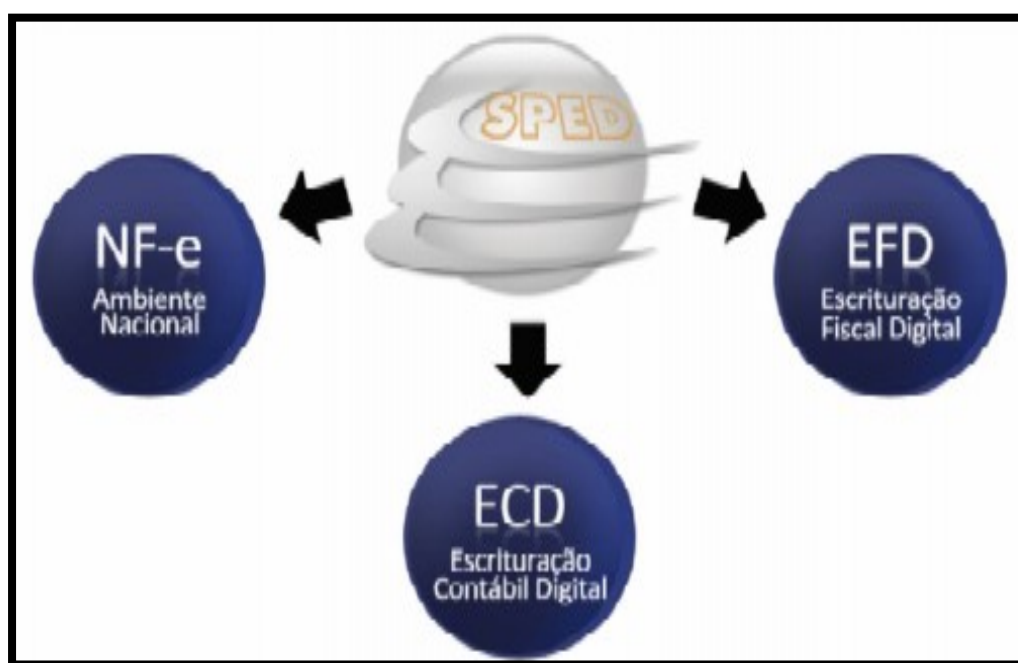
A implementação do Sistema Público de Escrituração Digital é bastante relevante para organizações governamentais, e busca em geral, uma forma eficiente que substitua o atual sistema de escrituração contábil e fiscal.

De modo geral, O SPED 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 (ESPERANDIO et al, 2009 p. 4).

Para Pereira et al. (2008, p. 6) “O SPED é um novo tipo de relacionamento entre governo e sociedade, baseado na transparência mútua, com reflexos positivos para toda a nação brasileira”.

Com o SPED, a sociedade vivencia uma nova era do conhecimento onde as habilidades humanas serão relevantes para se utilizar das informações da melhor forma possível na entidade. Estrutura-se em três pilares: Nota Fiscal Eletrônica, SPED Fiscal e SPED Contábil. Essa modernidade trará muitos impactos, pois as organizações serão forçadas a terem em seu quadro de funcionários pessoas treinadas e que entendam do assunto além de softwares de melhor qualidade (DUARTE, 2009).

Figura 1: Três pilares do SPED



Fonte: (DUARTE, 2009)

SPED iniciou-se com três projetos, que ao final, são ligados para o envio das informações ao Fisco: Escrituração Contábil, Escrituração Fiscal e Nota Fiscal Eletrônica (Momm, 2008, p. 6).

#### 1.2.2.1 SPED Contábil (Escrituração Contábil Digital – ECD)

Segundo a Receita Federal do Brasil (2016), o objetivo do SPED Contábil é substituir a escrituração em papel pela versão digital dos livros: diário e seus auxiliares, se houver, os livros razão e seus auxiliares, e, de balancetes diários,

balanços e fichas de lançamento comprobatórias de assentamentos nelas transcritos.

A partir da normativa da Receita Federal nº 787, em 2007, tornou-se obrigatório o envio da Escrituração Contábil para as sociedades tributadas pelo lucro real, devendo enviar as informações da Escrituração Contábil Digital para a Receita Federal, por meio de software da Receitanet e para as outras sociedades empresárias determinou-se o envio facultativo.

I - em relação aos fatos contábeis ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2008, as sociedades empresárias sujeitas a acompanhamento econômico-tributário diferenciado, nos termos da Portaria RFB nº 11.211, de 7 de novembro de 2007, e sujeitas à tributação do Imposto de Renda com base no Lucro Real. II - em relação aos fatos contábeis ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2009, as demais sociedades empresárias sujeitas à tributação do Imposto de Renda com base no Lucro Real (Instrução Normativa RFB nº787, art. 3º).

Com a Instrução Normativa RFB nº 1.420/2013 estão obrigados a entregar a ECD, em relação aos fatos contábeis ocorridos a partir de Janeiro de 2014:

[...] as pessoas jurídicas tributadas com base no Lucro Real;  
as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido, que distribuírem, a título de lucros, sem incidência de IRRF, parcela dos lucros ou dividendos superiores ao valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita;  
as pessoas jurídicas imunes e isentas que, que referentes aos fatos ocorridos no ano calendário, tenham sido obrigadas a apresentação da EFD - Contribuições e as Sociedades em Conta de Participação (SCP), como livros auxiliares do sócio ostensivo.

Em 2016 foram aplicadas novas regras conforme alteração na Instrução Normativa RFB nº 1.594/2015, incluindo-se na obrigatoriedade em relação aos fatos contábeis ocorridos a partir de Janeiro de 2016.

Pessoas Jurídicas imunes e isentas:

- a) Apurarem contribuição para o PIS/PASEP, COFINS, contribuição Previdenciária incidente sobre a Receita de que tratam os artigos 7º a 9º da Lei nº 12.546/2011, e contribuição incidente sobre a folha de salários, cuja soma seja superior a R\$: 10mil em qualquer mês do ano-calendário a que se refere a escrituração contábil; ou

- b) Auferirem receitas, doações, incentivos, subvenções, contribuições, auxílios, convênios e ingressos assemelhados, cuja soma seja superior a R\$: 1,2 milhão de reais no ano-calendário a que se refere a escrituração contábil, ou proporcional ao período.

Pessoas Jurídicas tributadas com base no lucro presumido que se enquadrarem nas seguintes situações:

- a) Que distribuírem, a título de lucros, sem incidência do imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), parcela dos lucros ou dividendos superiores ao valor da base de cálculo de imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita; ou
- b) Que não se utilizem da prerrogativa do Livro Caixa previsto no parágrafo único do artigo 45 da lei nº 8.981 1985.

Sociedades em Conta de Participação (SCP):

- a) As Sociedades em Conta de Participação (SCP) que se enquadrarem na obrigatoriedade do envio e estiverem no regime de Lucro Real ou de Lucro Presumido que distribua lucros isentos de IRRF, conforme regra do inciso II do artigo 3º da Instrução Normativa RFB nº 1.420/2013, devem apresentar a ECD como livros próprios ou livros auxiliares do sócio ostensivo.

Conforme ainda o inciso 3º da Instrução Normativa a obrigatoriedade não se aplica a:

[...] as pessoas jurídicas optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de tributos e contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), de que trata a Lei Complementar nº 123/2016.  
aos órgãos públicos, as autarquias e as fundações públicas;  
as pessoas jurídicas inativas de que trata a instrução Normativa RFB nº 1.605/2015.

O artigo 5º da mesma Instrução Normativa informa que a ECD deverá ser transmitida até o último dia útil do mês de Maio ao ano seguinte ao ano calendário a que se refere à escrituração. Nos casos de extinção, cisão parcial, cisão total, fusão



ou incorporação a ECD deverá ser entregue até o último dia do mês subsequente ao evento.

A empresa que não apresentar a ECD dentro do prazo previsto, ou que apresentar a declaração com incorreções ou omissões estará sujeito a multas conforme previsto no artigo 57 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 que são:

Por entrega extemporânea:

- a) R\$: 500,00 (quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que estiverem em início de atividade ou que sejam imunes ou isentas ou que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro presumido ou pelo Simples Nacional, inclusive as pessoas jurídicas de direito público.
- b) R\$: 1.500,00 (mil e quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às demais pessoas.
- c) R\$: 100,00 por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas físicas.

A empresa terá redução de 50% das multas acima citadas quando a obrigação for cumprida antes de qualquer procedimento de ofício.

Por intimação:

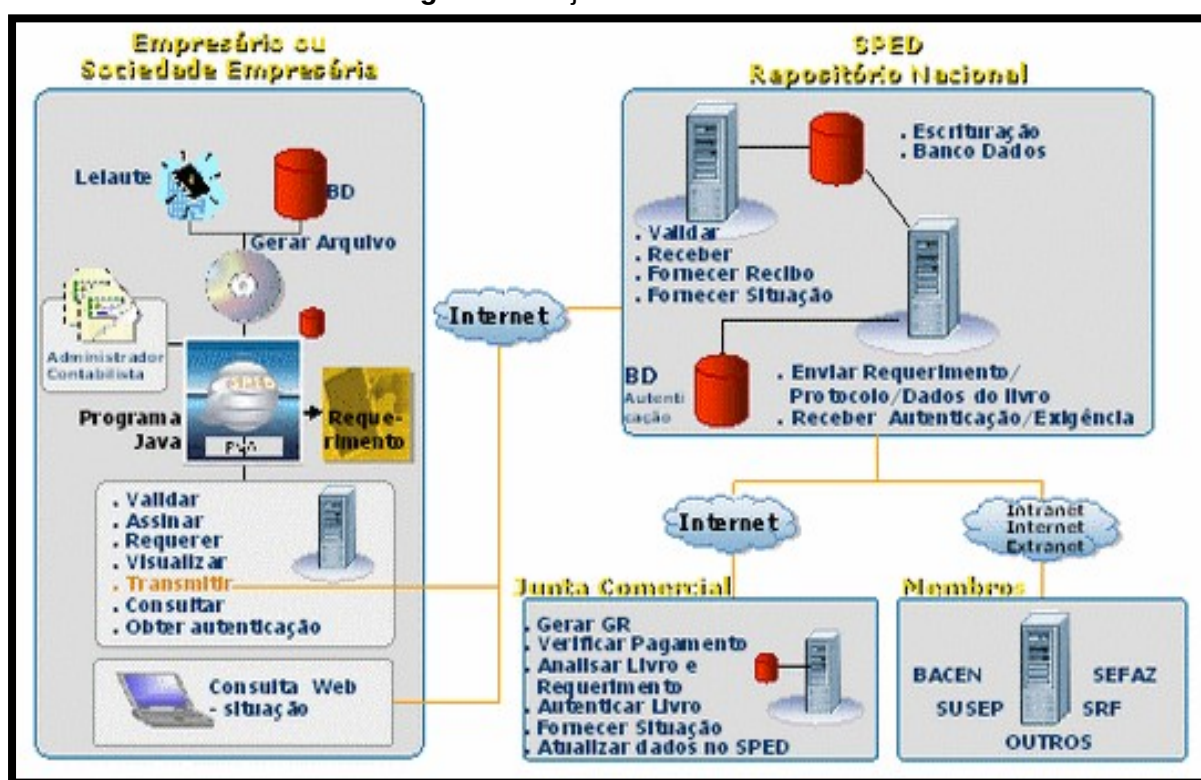
- a) R\$: 500,00 (quinhentos reais) por mês-calendário por não cumprimento a intimação da Secretaria da Receita Federal do Brasil para cumprir obrigação acessória ou para prestar esclarecimentos nos prazos estipulados pela autoridade fiscal, aplica-se também as pessoas jurídicas de direito público.
- b) Por cumprimento de obrigação acessória com informações inexatas, incompletas ou omitidas:
  - I. 3%, não inferior a R\$: 100,00 (cem reais), do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa jurídica ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta;
  - II. 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), não inferior a R\$: 50,00 (cinquenta reais), do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa física ou de terceiros em relação aos quais

seja responsável tributário, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta, aplica-se também as pessoas jurídicas de direito público.

Para empresas jurídicas optantes pelo simples nacional, os valores e percentual referido nos incisos nas opções de entrega extemporânea e por intimação, serão reduzido 70%.

Explica Mahle e Santana (2009) que o envio da Escrituração Contábil Digital é simples, bastando apenas importar os arquivos dos lançamentos contábeis, validá-los e enviá-los.

Figura 2: Projeto SPED Contábil



Fonte: Cardoso (2009, p. 13)

### 1.2.2.2 Escrituração Fiscal Digital – EFD

Segundo a Secretaria de Estado da Fazenda de Goiás a Escrituração Fiscal Digital - EFD é um arquivo digital, que se constitui de um conjunto de escriturações de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal do Brasil, bem como de registros de apuração de impostos referentes às operações e da Secretaria da Receita Federal

do Brasil, bem como de registros de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte.

A Escrituração Fiscal Digital foi instituída pelo Convênio ICMSn° 143, de 20 de dezembro de 2006, que consiste num conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos Fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal do Brasil, bem como no registro e apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte (Cláusula Primeira, do Convênio ICMS 143/2006).

A apresentação dos livros fiscais em sua forma digital supre, em relação aos arquivos correspondentes, a exigência contida na IN MPS/SRP n. 12, de 20 de junho de 2006, que aprovou a versão 1.0.0.2 do Manual Normativo de Arquivos Digitais e o Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos digitais - SVA. Segundo Convênio ICMS 143/06:

A Escrituração Fiscal Digital – EFD é parte integrante do projeto SPED a que se refere o Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, que busca promover a integração dos fiscos federal, estaduais, Distrito Federal e, futuramente, municipais, e dos Órgãos de Controle mediante a padronização, racionalização e compartilhamento das informações fiscais digitais, bem como integrar todo o processo relativo à escrituração fiscal, com a substituição do atual documentário em meio físico (papel) por documento eletrônico com validade jurídica para todos os fins (Secretaria de Fazenda SP, 2012).

Hoje as empresas entregam duas Escriturações Fiscais Digitais, EFD – ICMS e IPI, mais conhecida como SPED Fiscal e EFD – Contribuições conhecida também como SPED PIS /COFINS.

#### 1.2.2.2.1 SPED Fiscal

O SPED Fiscal substitui a escrituração e impressão dos seguintes livros: Livro registro de entradas, Livro registros de saídas, Livro de inventário, Livro de apuração do IPI, Livro de apuração do ICMS e documento de Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente –CIAP.

Conforme o artigo 1º da Instrução Normativa GSF nº1020/2010 informa que são obrigados a escrituração e entrega da EFD:

[...] os comerciantes;  
industrial;

prestador de serviço de transporte interestadual e intermunicipal;  
prestador de serviço de comunicação;  
gerador, distribuidor e transmissor de energia elétrica;  
produtor agropecuário e o extrator de substância mineral ou fóssil  
que adote o regime de apuração e pagamento do ICMS com  
escrituração dos livros fiscais.

O Protocolo ICMS nº 03/2011 definiu a obrigatoriedade de utilização da EFD a todos os estabelecimentos dos contribuintes a partir de 01.01.2012, ou a partir da data de início de atividade do primeiro estabelecimento, se posterior a esta data.

Para o Estado de Goiás conforme a Instrução Normativa GSF nº 1.020/2010 artigo 4º ficam obrigados a EFD as empresas constituídas a partir de 01.07.2011 e todos os demais contribuintes de ICMS, a partir de 01.01.2012.

As Microempresas e as Empresas de Pequeno Porte, optantes pelo Simples Nacional ficam dispensados da obrigatoriedade da entrega da EFD, visto que para o estado de Goiás a dispensa está prevista no artigo 1º da Instrução Normativa GSF nº 1.020/2010.

Conforme previsto no artigo 356 do RCTE/GO o arquivo digital da EFD deverá ser enviado até o dia 15 do mês subsequente ao período a que se refere, e os prazos para retificação do arquivo será até o dia 15 do mês subsequente ao encerramento do mês de apuração, independente de autorização da Secretaria de Estado da Fazenda e até o último dia do terceiro mês subsequente ao encerramento do mês da apuração, independente de autorização da administração, após este prazo a retificação só será feita mediante autorização da administração tributária.

As empresas que estão obrigadas a entregar a EFD se estiverem em débito com a documentação eletrônica, estará sujeito a penalidade, como por exemplo, multas que podem chegar a R\$: 2.977,48 por omissão de arquivo, ou 1% sobre o valor das operações ou prestações realizadas no período conforme previsto no artigo 71, inciso XXII da Lei 11.651/91 (SEFAZ-GO).

O envio é simplório, a empresa prepara os arquivos eletrônicos, de acordo com sua assinatura digital, o arquivo é enviado a Secretaria do Estado da Fazenda competente e posteriormente a Receita Federal do Brasil (MAHLE E SANTANA 2009, 2011).

#### 1.2.2.2.2 SPED Contribuições

A EFD Contribuições foi instituída pela Instrução Normativa RFB nº 1.052/2010, aplicando-se as pessoas jurídicas de direito privado contribuintes do PIS/PASEP, COFINS e Contribuição Previdenciária incidente sobre a Receita de que tratam os artigos 7º e 9º da Lei nº 12.546/2011.

No arquivo digital da EFD Contribuições deverão conter documentos geradores de receitas ou de créditos das contribuições.

A Instrução Normativa RFB nº 1.252/2012 regula a Escrituração Fiscal Digital de Contribuição do PIS/PASEP, COFINS e Contribuição Previdenciária conforme abaixo:

- I. Obrigados a adotar e escriturar a EFD Contribuições:
  - a) Em relação à Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS, referentes aos fatos geradores ocorridos de 1º de janeiro de 2012, as pessoas jurídicas sujeitas a tributação do imposto sobre a Renda com base no Lucro Real;
  - b) Em relação à contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS, referentes aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2013, as demais pessoas jurídicas sujeitas à tributação do Imposto sobre a Renda com base no Lucro Presumido ou Arbitrado;
  - c) Em relação à Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS, referentes aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2014, as pessoas jurídicas referidas nos incisos 06,08 e 09 do artigo 3º da Lei nº 9.718/1998, e na Lei nº 7.102/1983;
  - d) Em relação à Contribuição Previdenciária sobre a Receita, referente aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de março de 2012, as pessoas jurídicas que desenvolvam as atividades relacionadas nos artigos 7º e 8º da medida provisória nº540/2011, convertida na Lei nº 12.546/2011;
  - e) Em relação à Contribuição Previdenciária sobre a Receita, referente aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 2012, as pessoas jurídicas que desenvolvam as demais atividades relacionadas nos artigos 7º e 8º, e no Anexo II, todos da Lei nº 12.546/2011.
- II. Dispensados a apresentação da EFD Contribuições:
  - a) As ME e as EPP enquadradas no Simples Nacional, relativamente aos períodos abrangidos pelo regime;
  - b) As pessoas jurídicas imunes e isentas do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), cuja soma dos valores mensais das contribuições apuradas,

objeto de escrituração nos termos da Instrução Normativa, seja igual ou inferior a R\$: 10.000,00 (dez mil reais);

- c) As pessoas jurídicas que se mantiveram inativas desde o início do ano-calendário ou desde a data de início de atividades, relativamente as escriturações correspondentes aos meses em que se encontravam nessa condição;
- d) Os órgãos públicos;
- e) As autarquias e as fundações públicas;
- f) As pessoas jurídicas ainda não inscritas no cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNP), desde o mês em que foram registrados seus atos constitutivos até o mês anterior aquele em que foi efetivada a inscrição.

Estão também dispensados da apresentação da EFD Contribuições, ainda que inscritos no CNPJ ou que tenham seus atos constitutivos registrados em cartório ou Juntas Comerciais;

- a) Os condomínios edifícios;
- b) Os consórcios e grupos de sociedades, constituídos na forma dos artigos 265, 278 e 279 da Lei nº 6.404/1976;
- c) Os consórcios de empregadores;
- d) Os clubes de investimento registrados em Bolsas de Valores, segundo normas fixadas pela Comissão de Valores Mobiliários (CVM) ou pelo Banco Central do Brasil (BACEN);
- e) Os fundos de investimento imobiliário, que não se enquadrem no disposto no artigo 2º da Lei 9.779/1999;
- f) Os fundos mútuos de investimento mobiliário, sujeitos as normas do BACEN ou da CVM;
- g) As embaixadas, missões, delegações permanentes, consulados-gerais, consulados, vice-consulados, consulados honorários e as unidades específicas do governo brasileiro no exterior;
- h) As apresentações permanentes de organizações internacionais;
- i) Os serviços notariais e registrais (cartórios), de que trata a Lei 6.015/1973;
- j) Os fundos especiais de natureza contábil ou financeira, não dotados de personalidade jurídica, criados no âmbito de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem como dos Ministérios Públicos e dos Tribunais de Contas;
- k) Os candidatos a cargos políticos eletivos e os comitês financeiros dos partidos políticos, nos termos da legislação específica;

- l) As incorporações imobiliárias sujeitas ao pagamento unificado de tributos de que trata a Lei 10.931/2004;
- m) As empresas, fundações ou associações domiciliadas no exterior que possuam no Brasil bens e direitos sujeitos ao registro de propriedade ou posse perante órgãos públicos, localizados ou utilizados no Brasil;
- n) As comissões, sem personalidade jurídica, criadas por ato internacional celebrado pela República Federativa do Brasil e um ou mais países, para fins diversos; e
- o) As comissões de conciliação prévia de que trata o artigo 1º da Lei 9.958/2000.

Conforme previsto no artigo 7º da Instrução Normativa nº 1.252/2012, a EFD Contribuições será transmitida mensalmente ao SPED até o 10º dia útil do 2º mês subsequente ao que se refira à escrituração, inclusive nos casos de extinção, incorporação, fusão e cisão total ou parcial.

A não apresentação da EFD Contribuições no prazo previsto, ou pela apresentação com incorreções ou omissões, o contribuinte ficará sujeito a multas previstas no artigo 57 da medida provisória nº 2.158-35/2001, conforme descrito para o ECD.

### 1.2.2.3 Nota Fiscal Eletrônica

A Nota Fiscal Eletrônica começou a ser utilizada no ano de 2005 por empresas que participaram do projeto piloto em seis estados brasileiros. Entretanto, a obrigatoriedade de emissão da Nota Fiscal Eletrônica - NF-e iniciou-se apenas em 1º de abril de 2008, por meio da determinação do Protocolo de ICMS n. 10/07, divulgado no sítio eletrônico do Ministério da Fazenda (2010) e alterações posteriores, especificando uma relação de cinco atividades cujos contribuintes que se enquadrassem nelas seriam obrigados a adotar a NF-e.

A partir de abril de 2008 novos grupos de atividades econômicas vêm sendo incluídos periodicamente pela Receita Federal. Conforme Duarte (2010), em dezembro de 2008 mais nove setores econômicos foram incluídos na obrigatoriedade. Posteriormente em 2009, setenta e nove setores econômicos também entraram na obrigatoriedade de emissão de NF-e com uma previsão de que em 2010 seriam incluídos todo o setor industrial e o de comércio atacadista.

A Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) é desenvolvida de forma integrada, pelas Secretarias de Fazenda dos Estados e Secretaria da Receita Federal do Brasil, a

partir da assinatura do Protocolo ENAT 03/2005 (27/08/2005), que atribui ao Encontro Nacional de Coordenadores e Administradores Tributários Estaduais (ENCAT) a coordenação e a responsabilidade pelo desenvolvimento e implantação do Projeto NF-e (SEFAZ-GO, 2016)

### 1.3 Justificativa

O avanço tecnológico e certificação digital possibilitaram aos Fiscos federal, estaduais e municipais criar o SPED – Sistema Público de Escrituração Digital -, com isso permitiu o envio de informações tributárias e fiscais de forma segura, rápida e, por meio eletrônico, aos órgãos fiscalizadores. Esse acesso às informações prestadas pelos contribuintes por meio do SPED permitiu que as Administrações Fazendárias minimizassem o tempo e recursos despendidos com processos fiscalizatórios, tornando-os mais eficientes, transferindo parte de seus custos para as empresas (BARBARIOLE *et al.*, 2010).

Em contrapartida, os contribuintes também foram beneficiados com a implantação do projeto, tais como: simplificar as obrigações acessórias; eliminar a digitação de notas fiscais na recepção de mercadorias; reduzir os erros na escrituração, que podem levar ao pagamento de multas; minimizar os custos com impressões, aquisição de papel e formulários, contribuindo para um desenvolvimento sustentável, do ponto de vista ambiental, da administração pública brasileira (DINIS, 2009).

A legislação tributária no Brasil é extremamente complexa e sofre constantes alterações, tornando o acompanhamento de tais mudanças uma tarefa que exige atenção e estudos contínuos. Mas, esta complexidade também afeta os órgãos fiscalizadores, que buscam leis e mecanismos cada vez mais modernos e de alta tecnologia para terem eficiência nos processos de fiscalização (BARBARIOLE *et al.*, 2010).

Essa foi uma importante atuação para uniformizar a escrituração contábil e fiscal e as obrigações acessórias decorrentes da primeira, a Receita Federal do Brasil, por meio do Decreto n. 6.022, de 22 de janeiro de 2007, criou o SPED – Sistema Público de Escrituração Digital, que veio promover a padronização da escrituração contábil e fiscal e obrigações acessórias.



O SPED possibilitou, também, o compartilhamento de informações entre as Administrações Fazendárias Federal, Estaduais e Municipais e o cruzamento de lançamentos realizados pelos contribuintes (BRITTO, 2008).

Isso é uma política irreversível. A tendência é informatizar cada vez mais o que permite observar que é fundamental que os usuários do sistema se familiarizem e compreendam os mecanismos técnicos, legais para sua utilização.

Diante disso, esta temática desperta a curiosidade e a necessidade de aprofundamento neste assunto. Mesmo sendo uma matéria nova e ainda desconhecida por muitos profissionais, a presente pesquisa ao final do estudo proporcionará oportunidade aos leitores de terem um contato sobre o tema, possibilitando um conhecimento acerca das exigências, prazos, procedimentos, etc., que devem ser executados e cumpridos para a utilização do Sistema Público de Escrituração Digital - SPED.

#### 1.4 Problematização

Recentemente a gestão de negócios no Brasil vem passando por intensas mudanças fiscais e tributárias que afetaram todas as atividades econômicas do país. Dentre as mudanças, destaca-se o projeto SPED - Sistema Público de Escrituração Digital, englobando o SPED Contábil, SPED Fiscal e a Nota Fiscal Eletrônica Ambiente Nacional (NF-e), que alcançou forte atividade em 2010. Estes projetos integrados têm por finalidade a transparência das operações empresariais, redução de custos operacionais, redução da sonegação, competitividade entre as empresas, dentre outros (BARBARIÖLE *et al.*, 2010).

Contudo, muitas empresas enfrentam certos desafios em sua implementação, tendo a necessidade de adaptarem seus processos, tecnologias e sistemas informatizados para a nova realidade da legislação tributária. A contabilidade como principal provedor de informações, que por meio de suas demonstrações e análises econômicas e financeiras, é a área que dará suporte aos usuários do sistema SPED nas empresas. Neste sentido, é de extrema importância a compreensão do usuário quanto à utilização do sistema de escrituração.

Portanto, o presente estudo pretende responder os seguintes questionamentos de pesquisa: A escrituração contábil digital trouxe melhorias para

as empresas? Existe dificuldade na utilização do sistema SPED quanto a emissão e procedimento para autorização/emissão e consulta a NF-e?

## 1.5 Objetivos

### 1.5.1 Objetivo Geral

Evidenciar a utilização do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, destacando os pontos positivos e negativos de sua utilização.

### 1.5.2 Objetivos Específicos

Conceituar nota fiscal eletrônica e do sistema público de escrituração digital;  
Identificar os processos e a utilização do sistema público de escrituração digital;  
Analisar os pontos positivos e negativos da política fiscal;  
Levantar a legislação voltada à nota fiscal eletrônica e SPED fiscal;  
Levantar a percepção do usuário quanto à utilização dos sistemas fiscais.

## 2. METODOLOGIA

A pesquisa utilizou-se de levantamento bibliográfico e de dados, buscando fontes voltadas à temática do Sistema de Escrituração Digital e Contábil, as informações mais adequadas à compreensão do SPED, utilizando-se a pesquisa documental baseada na legislação voltada ao tema.

A pesquisa bibliográfica se desenvolveu por meio de estudos realizados em material publicado, especialmente, legislações, livros, artigos científicos, estudos de caso e demais fontes pertinentes a temática escrituração.

Segundo Gil (2008, p. 70) “a pesquisa bibliográfica permite ao investigador a cobertura de uma gama de fenômenos mais ampla do que ele poderia pesquisar diretamente”.

A pesquisa de dados foi elaborada a partir do processo operacional da nova ferramenta implementada nas empresas de modo geral.

Para Santos (1999), a definição de cada procedimento (técnica ou instrumento de coleta de dados) é decorrente dos objetivos específicos delineados

no projeto de pesquisa. A coleta de dados caracteriza-se pela aplicação de técnicas e de instrumentos organizados para produzir as informações de dados necessários ao estudo.

### **3. SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL - SPED**

#### **3.1 Visão Geral**

Para Lopes (2009) a legislação tributária brasileira e os procedimentos passaram por várias alterações nos últimos 30 anos, sendo a principal delas, a mudança do processo manual de escrituração para o mecânico, e logo depois, o eletrônico. Com isso melhorou a forma de fazer a contabilidade nas empresas, por meio da utilização do computador facilitou o trabalho dos contabilistas.

Ensina Santos et al. (2009) que essas inovações foram batizadas de Era da Informação para a Contabilidade, veio proporcionar mais segurança, confiabilidade e rapidez nas informações prestadas. Além disso, os profissionais da área sentiram-se motivados, pois seu trabalho tornou-se menos sobrecarregado na execução das tarefas. Nesse contexto, nasceu a iniciativa do governo: a criação do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) e viabilização de um de seus fundamentais componentes, denominado Nota Fiscal Eletrônica (NF-e).

Britto (2008) explica que o Sistema Público de Escrituração Digital possibilitou a simplificação das atividades de geração de obrigações acessórias para os contribuintes, determinada pela transferência para o meio eletrônico de todas as obrigações contábeis e fiscais das empresas, antes cumpridas por meio do preenchimento de formulários e livros.

Considerando os objetivos do Sistema Público de Escrituração Digital - SPED, pode-se dizer, a 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 (Ajuste SINIEF 07/05, cláusula 1ª, § 1º).

O SPED consiste na atualização da sistematização do cumprimento das obrigações acessórias por parte dos contribuintes, transmitidas às administrações públicas e aos órgãos fiscalizadores. Considerado um impacto expressivo nas empresas, as quais atualizaram seus sistemas existentes para atender os layouts definidos pelo SPED, fazer melhorias na infraestrutura das comunicações para garantir um ambiente adequado ao volume de informações transitadas pela web, revisando a infraestrutura física para adequação ao novo cenário, como por exemplo: espaço físico para novos equipamentos de armazenamento de dados eletrônicos (BRASIL, 2009).

Segundo a Secretaria da Receita Federal do Brasil, os objetivos do SPED são:

- Promover a integração dos fiscos, mediante a padronização e compartilhamento das informações contábeis e fiscais, respeitadas as restrições legais.
- Racionalizar e uniformizar as obrigações acessórias para os contribuintes, com o estabelecimento de transmissão única de distintas obrigações acessórias de diferentes órgãos fiscalizadores.
- 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 como cruzamento de dados e auditoria eletrônica (BRASIL, 2016).

A informatização dos procedimentos permitiu que os lançamentos acontecessem de forma simultânea, garantindo maior rapidez, segurança e confiabilidade nas informações, além do aumento da produtividade, a melhoria da qualidade dos serviços, a facilidade de acesso às informações, a emissão de relatórios, dentre outras vantagens (SANTOS *et al.*, 2009).

Para tanto, foi criado um controle rígido de acesso, com uso de senhas, controle de vírus e preparação dos usuários, para assim garantir a viabilidade, afinal a contabilidade passou a ser toda informatizada, pautada em documentos eletrônicos. No Portal do Sistema Público de Escrituração Digital este sistema

apresenta a modernização da sistemática 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 (BRITTO, 2008).

Conforme o Ajuste SINIEF 07/05, cláusula 1ª, § 1º, Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) é conceituada como:

[...] 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 (Ajuste SINIEF 07/05, cláusula 1ª, § 1º).

A cláusula 1ª do Ajuste SINIEF 07/05 instituiu a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), que poderá ser utilizada em substituição a Nota Fiscal modelo 1 ou 1-A, pelos contribuintes do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) ou Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS).

### 3.2 Política fiscal

O Sistema Público de Escrituração Digital – SPED tem por objetivo unificar e compartilhar as informações fiscais/tributárias dos entes políticos, atribuindo maior eficácia aos respectivos fiscos. É também uma ferramenta que veio unificar as obrigações acessórias tanto de contribuintes quanto de empresas (MELCHIOR, 2013).

Para tanto, a Emenda Constitucional n. 42 de 2003 incluiu o inciso XXII ao art. 37 da Constituição Federal, sendo possível o compartilhamento de dados cadastrais e informações fiscais entre os entes políticos.

Conforme Decreto n. 6.022/07, o SPED é um "instrumento que unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração comercial e fiscal dos empresários e das sociedades empresárias, mediante fluxo único, computadorizado, de informações".

A Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB quem tem competência para coordenar o SPED (Protocolo de Cooperação ENAT n. 2/2005). Conforme o art. 3º

da Instrução Normativa da Receita Federal n.1.420/2013, existe a obrigatoriedade de escrituração para os fatos contábeis ocorridos desde:

01.01.2014: para as 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 estiverem sujeitas; ou

01.01.2016: para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido que mantiverem escrituração contábil regular, em detrimento da manutenção de Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a movimentação financeira, inclusive bancária.

Ou seja, a pessoa jurídica que se enquadrar em alguma dessas regras está obrigada a entregar Escrituração Contábil Digital.

Segundo Ministério da Fazenda (2016), Política Fiscal é um conjunto de medidas que o Governo utiliza para arrecadar receitas e realizar despesas para cumprir três funções:

[...] a estabilização macroeconômica, a redistribuição da renda e a alocação de recursos. A função estabilizadora consiste na promoção do crescimento econômico sustentado, com baixo desemprego e estabilidade de preços. A função redistributiva visa assegurar a distribuição equitativa da renda. Por fim, a função alocativa consiste no fornecimento eficiente de bens e serviços públicos, compensando as falhas de mercado.

A Política Fiscal promove a mensuração da qualidade do gasto público e pode identificar os impactos dela na vida dos cidadãos. São utilizados, nesses casos, indicadores de análise fiscal, os fluxos (resultados primário e nominal) e estoques (dívida líquida e bruta). Portanto, “resultado fiscal primário é a diferença entre as receitas primárias e as despesas primárias durante um determinado período. O resultado fiscal nominal, por sua vez, é o resultado primário acrescido do pagamento líquido de juros” (BRASIL, 2016).

### 3.3 Percepção do usuário: pontos positivos e negativos

De acordo com Medeiros (2009), a implantação do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) não foi nada fácil, sendo necessário muito treinamento e preparação dos profissionais para atuar com o novo modelo de escrituração. Contudo, as vantagens desse sistema superam as dificuldades, visto que o envio de

dados por meio digital facilitou o trabalho, melhorou a qualidade das informações e a precisão nos cálculos, o que antes ocorriam muitos erros.

As pessoas sentem dificuldade com mudanças, especialmente quando afetam seu trabalho. Sentem-se inseguras quanto ao próprio emprego, com medo de perda de cargos, funções e até mesmo a demissão. No início, tudo que é novo dentro de uma empresa gera desconforto nos funcionários, e somente com o tempo, a prática e percepção dos benefícios que a aceitação da mudança gera mais tranquilidade.

O SPED facilitou a validação fiscal, escrituração e conferência de documentos em tempo hábil possibilitando procedimentos em tempo real, transparentes e mais precisos e “as apurações dos resultados financeiros, fiscais e contábeis se tornam eficientes, reduzindo riscos de fraudes e sonegação”. Para o contribuinte diminuiu as despesas com documentação e papel, reduziu os custos com obrigações acessórias, da presença de auditores, e simplificou os procedimentos tributários, facilitou a troca de informações, reduziu custos administrativos, dentre outros benefícios.

Diminuir os custos é um fator muito relevante para as empresas, visto que a documentação passando a ser totalmente eletrônica trouxe esse benefício, além de se mostrar mais eficiente do que os procedimentos feitos em papel.

Conforme ensina Neves Junior et al, (2011, p. 05), a certificação digital, de pessoa física ou jurídica trouxe como benefício a identificação dos envolvidos e a vinculação a chaves criptografadas tornando esses dados sigilosos e validados juridicamente. “A criptografia consiste em transformar um texto compreensível em um texto codificado e para que outra pessoa compreenda esse texto, é necessário ter uma chave, que pode ser pública ou privada”.

Conforme Azevedo e Mariano (2009) essas informações do SPED permanecem em um único banco de dados que é compartilhado pelo Governo, permitindo o cruzamento de dados com a Receita Federal, assim padronizando e uniformizando os procedimentos. O arquivo gerado é assinado digitalmente e repassado via internet ao ambiente SPED no site da receita federal, “por meio de certificado emitido por uma autoridade certificadora cadastrada na infraestrutura de chaves Pública Brasileira - ICP-Brasil, sob pena de não ter validade”.

O maior benefício foi a segurança das informações e praticidade para encontrar dados, facilitando o trabalho de todos, essas mudanças como pode ser observado tiveram mais pontos positivos do que negativos.

### 3.4 Utilização do sistema SPED quanto à emissão e procedimento para autorização/emissão e consulta a NF-e.

O Ministério da Fazenda (2016, *online*), a Nota Fiscal Eletrônica – NF-e, deve ser utilizada para substituir a Nota Fiscal modelo 1 ou 1-A, pelos contribuintes do IPI ou ICMS. Sendo conceituada como documento digital, emitido e armazenado eletronicamente, com fins de documentar situações fiscais, circulação de mercadorias ou prestação de serviços entre as partes envolvidas. É validada a partir da assinatura digital do remetente (garantia de autoria e integridade) e quando recebida pela Administração Tributária, antes da ocorrência do Fato Gerador. Para tanto, o contribuinte tem que estar credenciado na Secretaria da Fazenda de seu Estado.

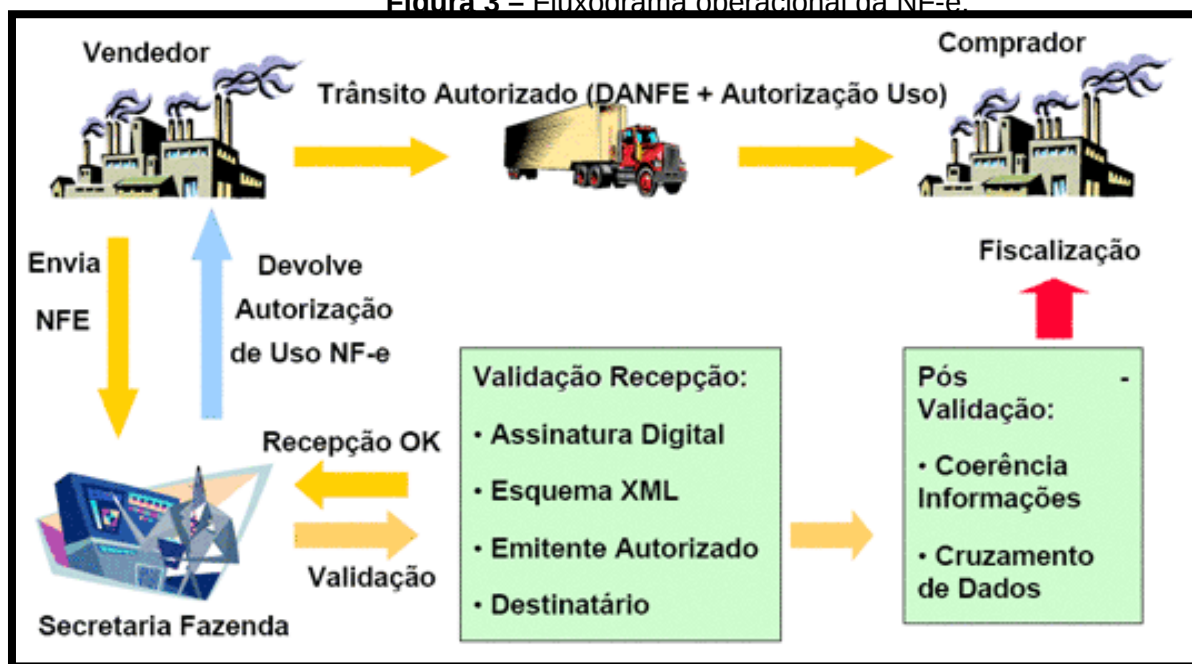
A nota fiscal eletrônica é representada pelo Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica (DANFE), que tem por funções: “acobertar o trânsito da mercadoria; possibilitar a consulta da NF-e, registrando a sua chave de acesso; facilitar a transição cultural entre a Nota Fiscal em papel e a NF-e”. Esse documento é impresso em folhas A4 contendo uma chave de acesso que facilita sua busca, caso haja necessidade. Para cada nota fiscal é criado um DANFE que o valida. A nota fiscal eletrônica é emitida por meio do sistema de faturamento onde estão guardadas todas as informações contábeis. O sistema encaminha os dados para Secretaria da Fazenda (SEFAZ) da jurisdição que autoriza a emissão da NF-e, sendo que todos os dados devem estar devidamente registrados e os passos seguidos corretamente para evitar a rejeição ou denegação da nota, que nesses casos a empresa terá que refazer (BRASIL, 2012).

O DANFE não é nota fiscal, nem a substitui, servindo apenas como instrumento auxiliar para consulta da NF-e, pois contém a chave de acesso da NF-, que permite ao detentor desse documento confirmar, através das páginas da Secretaria da Fazenda Estadual ou da Receita Federal do Brasil, a efetiva existência de uma NF-e que tenha tido seu uso regularmente autorizado (SEFAZ GO, 2016).

A figura 3 representa o sistema operacional da nota fiscal eletrônica. De posse da NF-e autorizada à empresa emite o DANFE que protege o trânsito da mercadoria, e a partir dos dados nele descritos pode-se consultar a NF-e pela internet para a confirmação de todas as informações necessárias, desse modo todos os dados são validados e armazenados no sistema mantendo a segurança para todos que utilizam o serviço.



Figura 3 – Fluxograma operacional da NF-e.



Fonte: Brasil, 2012.

Conforme Ministério da Fazenda (2012), os sistemas de gestão através do qual os contribuintes têm todas as informações, como por exemplo, o Sistema de Autorização de NF-e da SEFAZ disponibilizado nos chamados Web Services, dentre eles temos:

- Cancelamento da NF-e;
- Inutilização de numeração de NF-e;
- Consulta da situação da NF-e;
- Emissão de carta de correção eletrônica;
- Consulta ao cadastro de contribuintes;
- Consulta ao status do serviço;
- Consulta pública DANF-e;
- Consulta de inutilização de numeração;
- Consulta da disponibilidade dos serviços;
- Consulta por emitente e destinatário;

Conforme o Portal Nacional da Nota Fiscal Eletrônica (BRASIL, 2016) a obrigatoriedade da emissão da NF-e, em âmbito Nacional, está prevista para os contribuintes elencados nos seguintes dispositivos legais:

- I. Protocolo ICMS 10/07 e suas alterações, para os anos de 2008 e 2009;
- II. Protocolo ICMS 42/09 e suas alterações, para o ano 2010 em diante.

A obrigatoriedade por atividade econômica (CNAE) se aplica a todas as operações efetuadas em todos os estabelecimentos dos contribuintes referidos nos Protocolos de ICMS citados acima, ficando vedada a emissão de nota fiscal, modelo 1 ou 1-A (BRASIL, 2016).

Conforme ainda o portal nacional da nota fiscal eletrônica o protocolo ICMS 42/09 está prevista a obrigatoriedade para emissão de NF-e, aos contribuintes que, independente da atividade econômica exercida, realizem as seguintes operações:

- a) Destinadas a Administração Pública direta ou Indireta, inclusive empresa pública e sociedade de economia mista, de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;
- b) Com destinatário localizado em unidade da Federação diferente daquela do emitente;
- c) Do comércio exterior.

O emitente e o destinatário deverão manter as NF-e em arquivo digital pelo prazo estabelecido na legislação tributária para a guarda de documentos fiscais, devendo ser apresentadas a administração tributária, quando solicitado. Assim o emitente deve armazenar apenas o arquivo digital (BRASIL, 2016).

O Ajuste SNIEF nº 01/2016 alterou o ajuste SINIEF nº 07/2005 instituindo a Nota Fiscal Consumidor Eletrônica NFC-e, visto que para o Estado de GO a NFC-e está disposta nos artigos 167-A a 167-T do RCTE-GO e IN 1.278/2016-GSF.

No inciso 1º está previsto a obrigatoriedade da emissão da NFC-e modelo 65 a partir de Janeiro de 2017 para comércio varejista de combustíveis para veículos automotores e comércio varejista de lubrificantes e a obrigatoriedade para o contribuinte optante do Simples Nacional será a partir de 1º de Janeiro de 2018.

A Normativa 1.278/2016- GSF prevê que não há dispensa de emissão da NFC-e por faixa de faturamento, pois a obrigatoriedade não será através do faturamento como e do cupom fiscal e sim por regime e atividade.

### 3.5A Evolução do Projeto SPED

Conforme informado nos capítulos anteriores o projeto SPED se iniciou em três pilares SPED Contábil, Escrituração Digital e a Nota Fiscal Eletrônica, no

entanto com o passar do tempo, este projeto está cada vez mais abrangendo novas áreas, através de novos módulos.

No site da Receita Federal <http://sped.rfb.gov.br/> consta informações atualizadas de todos módulos que já estão sendo utilizados atualmente e os que ainda estão sendo trabalhados como projeto, nesta página da receita federal o contribuinte poderá acompanhar a legislação, atualizações de versão dos validadores, fazer Downloads, atualização de tabelas de códigos e programas necessário para fazer a transmissão como, por exemplo, o Receitanet.

Segue abaixo lista dos módulos:

CT-e: Conhecimento de Transporte Eletrônico;

ECD: Escrituração Contábil Digital;

ECF: Escrituração Contábil Fiscal (Apuração do IRPJ e CSLL);

EFD Contribuições: SPED PIS/PASEP e COFINS;

EFD ICMS IPI: SPED Fiscal;

EFD Reinf: Escrituração Retenções e Informações da Contribuição Previdenciária Substituída (está em projeto);

e-Financeira: Escrituração Financeira;

e-Social: Informações Previdenciárias e trabalhistas, o modulo para empregador doméstico já está em uso;

MDF-e: Manifesto eletrônico de documentos fiscais (vinculo de documentos fiscais transportado com a carga que está sendo utilizada);

NFC-e: Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica;

NF-e: Nota Fiscal Eletrônica;

NFS-e: Nota Fiscal de Serviço Eletrônica (está em projeto).

#### **4. CONSIDERAÇÕES FINAIS**

O presente estudo demonstra que a contabilidade sempre esteve presente na vida humana. Nos tempos mais remotos o homem usou a contabilidade em suas, atividades comerciais. Seja para saber a quantidade de bens, seja para gerir seus

resultados, tais como coleta, animais, e transações feitas naquele tempo. Durante os séculos muitos estudiosos da matéria escreveram livros aperfeiçoando as técnicas contábeis. As primeiras inovações foram às partidas dobradas. A partir de muitos estudos e experiências vivenciadas, foram sendo criadas as técnicas, livros, e outras formas de contabilizar a realização de comercialização e outras transações entre as empresas.

A pesquisa mostrou que o mundo foi sendo modificado, as empresas, as máquinas e o advento de tantas inovações tornaram a contabilidade algo necessário. Após a Revolução industrial as atividades comerciais aumentaram e as necessidades de registros contábeis também aumentaram e nesse contexto surge a profissão do contador e as escolas de aulas de comércio. No Brasil, a contabilidade acompanha a história da colonização, sendo as escolas iniciadas por volta de 1754, mas sendo oficializadas somente em 1809. O primeiro código comercial data de 1850 que veio qualificar o guarda-livros como preposto da empresa, apesar da profissão ganhar respaldo legal somente depois da criação do Conselho Federal de Contabilidade *em meados dos anos 1950*. Por volta de 1976 a Lei n. 6.404 veio regulamentar os princípios contábeis, sendo revoga em 2007 pela Lei n, 11.638 que trouxe como inovação a obrigatoriedade de demonstrações financeiras para todas as empresas.

A partir dos dados verifica-se que, recentemente, a contabilidade conta com algumas inovações, sendo objeto desse estudo a escrituração fiscal digital, instituída pela Instrução Normativa da Receita Federal n. 787, a partir da qual os livros contábeis passaram a ser digitais e a emissão de nota fiscal passou a ser obrigatoriamente eletrônica.

Os dados da pesquisa mostram que as mudanças causaram desconforto, visto que o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) fugia ao contexto tradicional de manter os dados contábeis. Muitos treinamentos, muitos ajustes para se conseguir implantar esse novo sistema nas empresas. Por outro lado, a inovação facilitou a validação fiscal e diminuiu os erros, reduziu os custos e facilitou a troca de informações, sendo o maior benefício a segurança que o sistema oferece, pois os dados são criptografados em uma estrutura de chaves públicas, uma tecnologia segura e que garante aos usuários dados qualificados em tempo real.

Hoje, conforme visto todas as empresas necessitam estar em conformidade com o que preconiza o novo modelo de escrituração digital.

Conclui-se que, a pesquisa sobre o SPED Digital e suas variações é ampla no aspecto tributário fiscal, que não foi o foco de nossa pesquisa, o SPED é uma ferramenta de controle fantástica da máquina pública com o objetivo de unificar informações prestadas ao fisco. Os aspectos levantados nesta pesquisa nos mostram que o processo de utilização do SPED é ágil, reduzem custos operacionais, riscos de fraude e erros nas emissões de notas fiscais.

## 5. REFERÊNCIAS

AGOSTINI, C.; CARVALHO, J. T. A **Evolução da Contabilidade**: Seus Avanços no Brasil e a Harmonização com as Normas Internacionais. Instituto de Ensino Superior Tancredo de Almeida Neves. Armário de Produção. Ano 1. n.1, Out. 2013.

ARAÚJO, M.R.; PUREZA, M.L.B.O.H; SILVA, C.A.T. Lei n. 6.404/76: uma análise dos principais avanços proporcionados à contabilidade no Brasil. **GeECont**, v.2, n. 2, Florianópolis-PI, Jul-Dez. 2015.

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

BARBARIOLE, L.F. *et al.* **O impacto da implantação da nota fiscal eletrônica na gestão das empresas atacadistas no estado do Espírito Santo**. XVII Congresso Brasileiro de Custos – Belo Horizonte - MG, Brasil, 3 a 5 de novembro de 2010.

BRASIL. Congresso Nacional. Lei n. 5.172 de 25 de outubro de 1966. **Diário Oficial da União**, Poder Executivo, Brasília, DF, 5 out. 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Município. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm)>. Acesso em: 16 mar. 2016.

BRASIL. Congresso Nacional. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. **Diário Oficial da União**, Poder Executivo, Brasília, DF, 5 out. 1988. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm)>. Acesso em: 16 mar. 2016.

BRASIL. Congresso Nacional. Decreto n. 6.022 de 22 de janeiro de 2007. Institui o Sistema Público de Escrituração Digital – Sped. **Diário Oficial da União**, Poder Executivo, Brasília, DF, 22 jan. 2007. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Decretos/2007/default.htm>>. Acesso em: 16 mar. 2016.

BRASIL. Nota fiscal eletrônica. **Portal NF-e do Brasil**, 2009. Disponível em: <<http://www.nfedobrasil.com.br/pdf/CARTILHA%20SPED%20BRASIL.pdf>>. Acesso em: 10 mar. 2016.

BRASIL. Conselho Nacional de Política Fazendária; Receita Federal do Brasil. Ajuste SINIEF n. 07, de 30 de setembro de 2005. Institui a nota fiscal eletrônica e o documento auxiliar da nota fiscal eletrônica. *Diário Oficial da União*, Poder Executivo, Brasília, DF, 5 out. 2005. Disponível em: <[http://www.fazenda.gov.br/CONFAZ/confaz/Ajustes/2005/AJ\\_007\\_05.htm](http://www.fazenda.gov.br/CONFAZ/confaz/Ajustes/2005/AJ_007_05.htm)>. Acesso em: 16 mar. 2016.

BRASIL. Secretaria da Fazenda. **Cartilha do Sistema Público de Escrituração Digital SPED**. Federação das Indústrias do Estado da Bahia. Conselho de Assuntos Fiscais e Tributários, Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia. Salvador: Sistema

BRITTO, D. Contábil Digital – ECF, Escrituração Fiscal Digital – EFD e Nota Fiscal Eletrônica, SPED – Sistema Público de Escrituração Digital, Escrituração: aspectos jurídicos introdutórios. **Revista Contábil & Empresarial FiscoSoft**, 18 de agosto de 2008. Disponível em: <<http://www.netlegis.com.br/index.jsp?arquivoDestaques.jsp&cod=21475>>. Acesso em: 16 mar. 2016.

CARDOSO, Ricardo L. SPED Contábil e Fiscal: OS desafios da implementação, uma abordagem prática . Disponível em [http://www.iobsolucoes.com.br/pdf/Consulcamp\\_CIESP.pdf](http://www.iobsolucoes.com.br/pdf/Consulcamp_CIESP.pdf). Acesso em 21/11/2016.

CORRÊA da Silva; KRÜGER P. y, C.: **O papel do contador frente às novas tecnologias da escrituração contábil com as empresas**, en Observatorio de la Economía Latinoamericana, Número 187, 2013. Disponível em <http://www.eumed.net/cursecon/ecolat/br/13/contabilidad.html>. Acesso em 10.08.2016.

DINIS, E. H. O governo eletrônico no Brasil: Perspectiva histórica a partir de um modelo estruturado de análise. **Revista de Administração Pública**. v. 43, fev. 2009.

DUARTE, R.D. (Org.). **SPED e NF-e: SEF/SC: Mais de 85 milhões de NF-e emitidas**. Disponível em: <<http://www.robertodiasduarte.com.br/sped-nf-e-sefsc-maisde-85-milhoes-de-nfe-emitidas/>>. Acesso em: 29 fev.2016.

DUARTE, Roberto Dias. Big Brother Fiscal – III: **O Brasil na era do conhecimento**: como a certificação digital, SPED e NF-e estão transformando a Gestão Empresarial no Brasil. Editora café laranja comunicação São Paulo-SP, 2009.

ESPERANDIO, Alexandre dos Santos; MELO, Rodrigo Carlos; MATA, Altair Roberto. **Sistema Público de Escrituração Digital Sped Fiscal**: Vantagens e importância. 2009. Disponível em [https://www.inesul.edu.br/revista/arquivos/arq-idvol\\_14\\_1311020463.pdf](https://www.inesul.edu.br/revista/arquivos/arq-idvol_14_1311020463.pdf). Acesso em 20.11.2016.

FRANCISCO, Suzana *et al.* **Os impactos da implantação do sistema público de escrituração digital (SPED) na gestão das micro e pequenas empresas**. In: Congresso Ufsc de Controladoria e Finanças & Iniciação Científica em Contabilidade, 2009, Florianópolis, Anais. Florianópolis: 2008.

GIL, A.C. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GUIA PRÁTICO EFD-ICMS/IPI – Versão 2016.

HENDRIKSEN, E. S.; BREDA, M. F. V.; Teoria da Contabilidade São Paulo: Atlas, 1999.

IUDÍCIBUS, S. Teoria da Contabilidade. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

LIMA, Ariovaldo Alves. **Contabilidade Básica**. 2006. Disponível em: [www.grupoempresarial.adm.br](http://www.grupoempresarial.adm.br). Acesso em: 10.09.2016.

LOPES, P.F. **Nota fiscal eletrônica e SPED no Brasil**. Disponível em: <<http://www.lopespinto.com.br>>. Acesso em: 15 nov. 2009.

MAHLE, Marciane Maris; SANTANA, Alex Fabiano Bertollo. **Sistema Público de Escrituração Digital - Sped**: um estudo nos escritórios de contabilidade no

munícipio de Pinhalzinho/SC. 2009. Disponível em: [www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/CRCSC/article/view/1213/1148](http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/CRCSC/article/view/1213/1148). Acesso em: 09.10.2016

MARTINS Pablo Luiz *et al.*, **Tecnologia e Sistemas de Informação e suas influências na Gestão e Contabilidade**. IX Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia, 2012.

MELCHOR, P. O Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) e as MPes. **Portal SEBRAE**, abr., 2013. Disponível em: <<http://www.sebraesp.com.br/index.php/166-produtos-online/legislacao/publicacoes/artigos/8095-o-sistema-publico-de-escrituracao-digital-sped-e-as-mpes>>. Acesso em: 29 ago. 2016.

MEDEIROS, Luciane. Novas ferramentas mudam rotina contábil. **Revista Contábil e jurídica Netlegis**. Disponível em: <<http://www.netlegis.com.br/index.jsp?arquivo=detalhesDestaques.jsp&cod=28680>>. Acesso em: 22 ago. 2016.

MOMM, Luiz Cláudio. **Projeto Educação Continuada**: Nota Fiscal Eletrônica, Escrituração Fiscal Digital e as últimas alterações na Legislação. Florianópolis, 2008.

NEVES JUNIOR, I.J.; OLIVEIRA, C.M.; CARNEIRO, E.E. Estudo exploratório sobre os benefícios e desafios da implantação e utilização do Sistema Público de Escrituração Digital - SPED na opinião de prestadores de serviços contábeis no Distrito Federal. **8º Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade. São Paulo/SP**, jul., 2011.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças; **Planejamento Estratégico**. 26ª ed, São Paulo: Atlas, 2009.

PEREIRA, Sidinei Aparecido *et al.* **Governança eletrônica na administração pública**: estudo de caso sobre a nota fiscal eletrônica - NF-e. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 18, 2008, Gramado, Anais. Gramado: 2008 RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Sistema Público de Escrituração Digital**. 2016. Disponível em: <[www1.receita.fazenda.gov.br/Sped](http://www1.receita.fazenda.gov.br/Sped) >. Acesso em: 10.10.2016

PINTO, Leonardo José Seixas. **A evolução histórica da contabilidade e as suas principais escolas doutrinárias**. (Monografia) Universidade Candido Mendes, Rio de Janeiro, jun., 2002. 35fls.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Portal da Nota Fiscal Eletrônica**. Disponível em: < <http://www.nfe.fazenda.gov.br/portal/justificativa>>. Acesso em: 10.10.2016

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Sped SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL. Disponível em: <http://sped.rfb.gov.br/>. Acesso em: 10.10.2016.

REIS, Aline de Jesus; DA SILVA, Selma Leal. A história da contabilidade no Brasil. Seminário Estudantil de Produção Acadêmica, v. 11, n. 1, 2008. Disponível em: <http://revistas.unifacs.br/index.php/sepa/article/viewArticle/299>. Acesso em : 07 set 2016.



SÁ, A.L. **Historia Geral e das Doutrinas da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1997.

SÁ, A.L. **História Geral e das Doutrinas da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2009.

SANTOS, A. R. **Metodologia científica**: a construção do conhecimento. Rio de Janeiro: DP&A, 1999.

SANTOS, D.S. et al. **Considerações sobre a nota fiscal eletrônica (NF-e)**. Faculdade de Jussara, Ciências Contábeis, ano 1, v. 2, set., 2009.

SASSO, Alexandra; ROSA, Ivana Carla; BARBOSA, Aberto. **O Sped e seus reflexos na profissão contábil**. 2011.

SCHMIDT, P. **História do Pensamento Contábil**. Porto Alegre: Bookman, 2000.

Secretaria da Fazenda do Estado de Goiás, EFD  
<http://www.efd.go.gov.br/pagina/ver/10044/legislacao-efd>. Acesso em 21/10/2016.

Secretaria da Fazenda do Estado de Goiás, Nota fiscal eletrônica  
[www.nfe.go.gov.br/pagina/ver/10246/sobre-a-nota-fiscal-eletronica](http://www.nfe.go.gov.br/pagina/ver/10246/sobre-a-nota-fiscal-eletronica). Acesso em 20/10/2016.

Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo. 2012, GUIA PRÁTICO  
[www.fazenda.sp.gov.br/sped/downloads/GUIA%20PRATICO%20DA%20EFD\\_-Versao\\_2\\_0\\_11.pdf](http://www.fazenda.sp.gov.br/sped/downloads/GUIA%20PRATICO%20DA%20EFD_-Versao_2_0_11.pdf) . Acesso em: 11/10/2016.

SILVA, A.C.R.; MARTINS, W.C.R. **História do Pensamento Contábil**. Curitiba: Juruá, 2007.

SILVA, César Augusto Tibúrcio. **História da Contabilidade**: Tratado da pratica de Arismética, de Nicolas Gaspar. Contabilidade Financeira. Disponível em:<<http://www.contabilidade-financeira.com/2013/06/historia-da-contabilidade-tratado-da.html>>. Acesso em: 20 ago. 2016.

SILVA, Mariana Rodrigues Pereira da A Evolução Contábil (Monografia) Universidade Candido Mendes – Rio de Janeiro, 2010.

TOMELIN Irene Petry. **A contabilidade na era digital**: Escrituração Contábil Digital. 2010. Disponível em  
<http://www.pgsskroton.com.br/seer/index.php/rcger/article/viewFile/2592/2474>. Acesso em 20.11.2016.

\_\_\_\_\_. **Origem da Expressão Contabilidade**. Disponível em:<<http://www2.masterdirect.com.br/448892/index.asp?opcao=7&cliente=448892&avulsa=6373>>. Acesso em: 02 de out. 2016.