

# SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL (SPED): A NOVA TECNOLOGIA DE INFORMAÇÃO DA ÁREA CONTÁBIL E FISCAL

Alberto José Duarte da COSTA<sup>1</sup>  
Maria Cecília Palácio SOARES<sup>2</sup>  
Clotilde Lopes dos Santos<sup>3</sup>  
Eduardo Jorge Tannus Filho<sup>4</sup>  
Renata Santana Ribeiro<sup>5</sup>

**RESUMO:** O presente trabalho abrange o SPED - Sistema Público de Escrituração Digital - em uma linguagem simplificada, onde foram abordados suas três principais ramificações que são o Sped Contábil, Sped Fiscal e a Nota Fiscal Eletrônica. A abordagem se torna essencial devido a pesquisa de campo realizada onde pode-se verificar e qualificar o nível de conhecimento de todos os usuários do SPED. Possui também, o objetivo de analisar os propósitos identificados pelo Fisco e por seus usuários. Após comparações as principais dificuldades encontradas na execução do SPED e na implantação deste nas empresas regionais abrangidas.

**Palavras-chave:** SPED, Eletrônico, Fisco-Contribuinte.

## 1 INTRODUÇÃO

A contabilidade como uma visão mais ampla no cenário global, envolve aspectos movidos pelo conservadorismo, premissa básica das normas contábeis a que se refere o fundamento teórico da essência contábil. Seguindo esse conceito observa-se que a contabilidade produzida por Lucca Pacioli vem sendo aprimorada pelo avanço tecnológico e pela visão do mundo moderno.

Lucca Pacioli, fora o pai de todo um processo de formação da essência contábil, sendo que, através das partidas dobradas pode-se verificar um avanço incomparável para a época. A partir desse marco inicial há uma existência

---

<sup>1</sup>Discente do 4º ano do curso de ciências contábeis das Faculdades Integradas “Antonio Eufrásio de Toledo” de Presidente Prudente, [albertoduarte@uol.com.br](mailto:albertoduarte@uol.com.br).

<sup>2</sup> Docente do curso de ciências contábeis das Faculdades Integradas “Antonio Eufrásio de Toledo” de Presidente Prudente, Orientadora do trabalho conclusão curso/monografia em questão.

<sup>3</sup> Bacharel em Ciências Contábeis pelas Faculdades Integradas “Antonio Eufrásio de Toledo” de Presidente Prudente.

<sup>4</sup> Bacharel em Ciências Contábeis pelas Faculdades Integradas “Antonio Eufrásio de Toledo” de Presidente Prudente.

<sup>5</sup> Bacharel em Ciências Contábeis pelas Faculdades Integradas “Antonio Eufrásio de Toledo” de Presidente Prudente.

de profundas mudanças na contabilidade com a criação em 1946 do Conselho Federal de Contabilidade instituída pelo governo Federal através do Decreto-Lei 9.295. Após esse grande avanço houve um aperfeiçoamento maior de novas normas técnicas, sendo que, em 1976 através da lei 6.404 houve uma consolidação de todas as técnicas e doutrina sobre a “Ciência Contábil”.

A organização econômica é disciplinada pela modernização da estrutura contábil, essa estrutura por sua vez possui uma linha que possibilita visualizar a economia empresarial como uma empresa de boa solvabilidade e rentabilidade.

O avanço da contabilidade esta diretamente ligada com o avanço do cenário econômico mundial, pois é, ou deveria ser utilizada como a ferramenta mais importante de auxílio na tomada de decisão da gestão empresarial. Portanto, a necessidade de ter controle sobre a evolução patrimonial tem influência pertinente na evolução Contábil. Essa por sua vez, utiliza-se das inovações tecnológicas adequando-as a sua estrutura legal e suas necessidades para acompanhar o desenvolvimento proposto. Utiliza, ainda, de meios como sistemas de informação para geração de dados de uma forma mais ágil para os usuários finais. Dentre as diversas inovações tecnológicas abrangidas pela contabilidade está o Sistema Público de Escrituração Digital. É através desse sistema que os organismos Estaduais e Federais juntamente com os investidores poderão analisar as peças contábeis com mais clareza, evidencia e confiabilidade.

## **2 SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL (SPED)**

### **2.1 Conceito**

Instituído pelo Decreto-Lei nº. 6.022, de 22 de janeiro de 2007, como “[...] parte do programa de Aceleração do Crescimento do Governo federal (PAC 2007-2010)” (MARASTONI, 2008, p.19), é um avanço tecnológico “[...] que formaliza a sistemática de implementação o usuário em arquivos virtuais [...] a escrituração

contábil-fiscal [...] e auxiliará [...] no armazenamento de documentos [...]”. (MASTERSAF, 2009)

A criação do projeto do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) viabiliza soluções para atender as três esferas do Governo Federal, Estadual e Municipal, realizando uma integração administrativa e uma fiscalização eficaz, pois promove “[...] maior integração administrativa, padronização e melhor qualidade das informações [...] com a [...] racionalização de custos [...]” (RECEITA FEDERAL, 2009).

Na Era do Conhecimento, o SPED veio para desenvolver uma nova visão da escrituração contábil e a relação entre o fisco e o contribuinte “[...] é um conjunto de ações das autoridades fiscais brasileiras no sentido de obter informações sobre todas as operações das empresas em formato eletrônico, ou seja, a vigilância em tempo real por parte do fisco”. (DUARTE, 2008, p. 28)

A estrutura do SPED, de acordo com o Decreto-Lei nº. 6.022/2007 é composta pela Escrituração Contábil Digital, A Escrituração Fiscal Digital e a Nota Fiscal Eletrônica, todo processo (certificação e validação) é via digital e a responsabilidade pública é da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

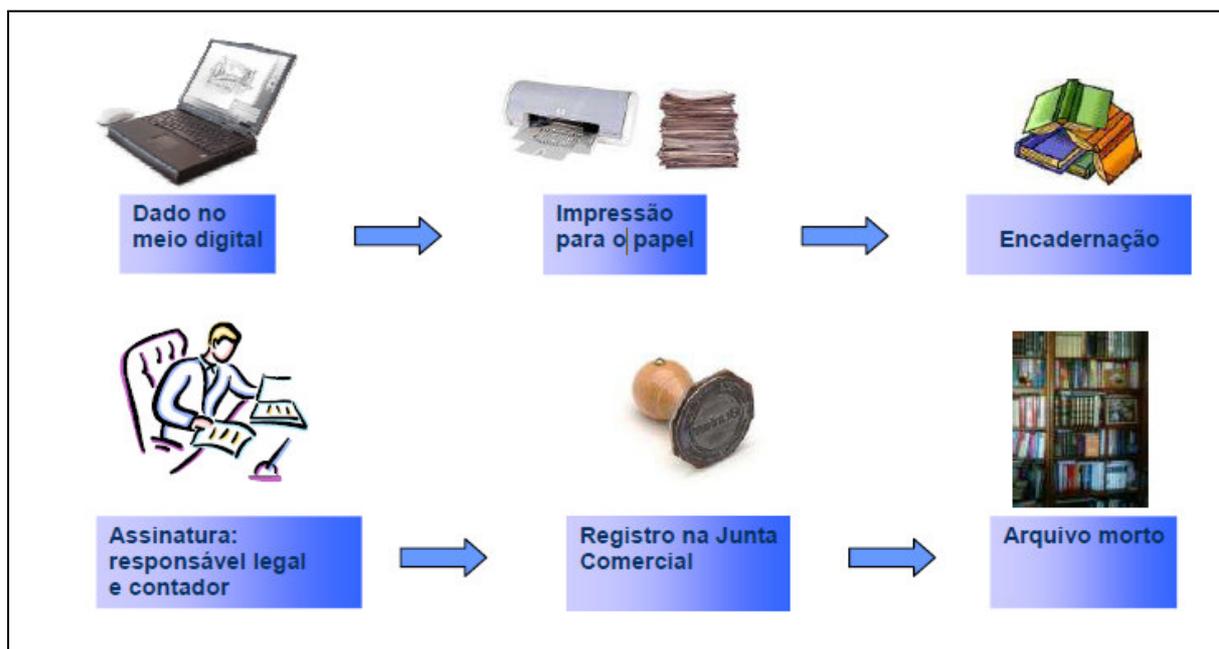
### **2.1.1 Escrituração Contábil Digital (ECD)**

A ECD substitui os livros de escrituração mercantil (Diário, Diário Auxiliar, Razão Auxiliar e os Livros de Balancetes Diários e Balanços), por livros digitais.

[...] a Escrituração Contábil Digital possui uma característica de apresentação em formato virtual, onde são elaborados os livros e peças contábeis para maior visualização ao usuário da informação. Esses livros são estruturados de acordo com os princípios fundamentais da contabilidade que fazem parte das Normas Contábeis exigidas pela legislação pertinente visando às eliminações e diminuindo os custos para a impressão em formulário, contribuindo também com o meio ambiente e o ecossistema. (RESENDE, 2008)

O sistema de Escrituração Mercantil, anterior a ECD (SPED), era formado por processos que terminava com grande volume de papéis impressos e acondicionados no chamado “Arquivo Morto”, conforme pode ser observado na Figura 1.

**FIGURA 1 -** Forma de escrituração antes do SPED



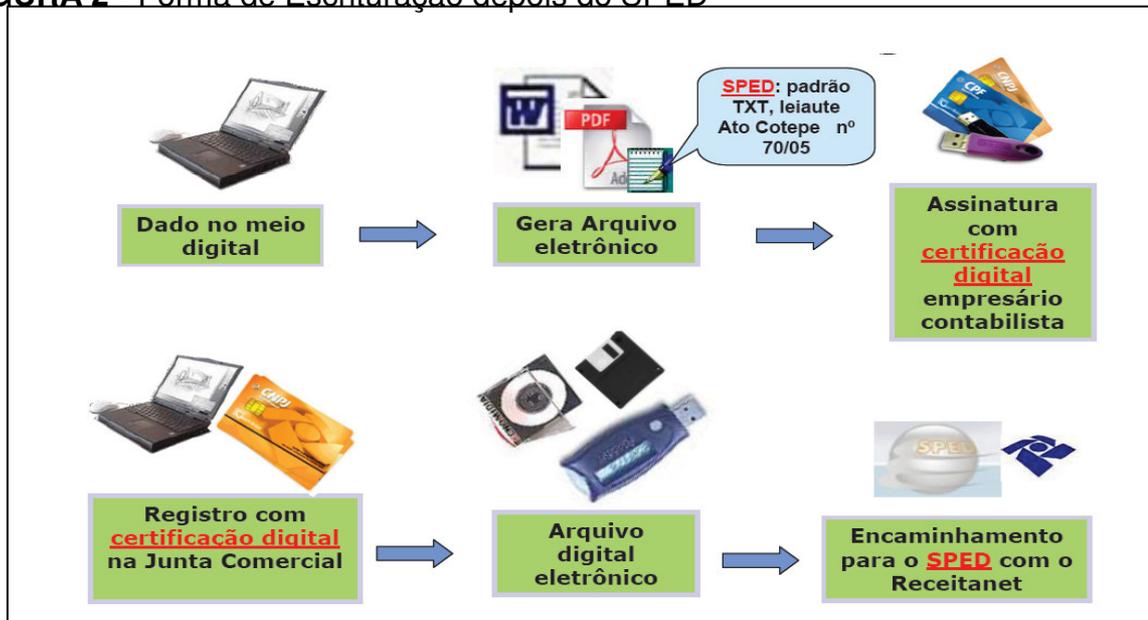
FONTE: FOLHAMATIC

A grande diferença da ECD, como sistema contábil de escrituração é que em todo processo não há emissão de papel. Os processos (etapas) deste sistema são as seguintes:

- Elaboração dos dados contábeis: o contador através do seu próprio sistema gera o arquivo no modelo especificado pelo fisco (Instrução Normativa RFB nº 787/07).
- Envio do Arquivo: os dados contábeis da empresa são enviados e validados pelo Programa Validador e Assinador (PVA), onde nesse processo ocorre a seguinte fase:
  - O arquivo é validado e assinado pelos responsáveis da empresa que constam no registro do Contrato Social ou Estatuto Social da Junta Comercial, em conjunto com o Contador.

- Certificação Digital: a Junta Comercial confere e dá o parecer sobre os registros.
- Arquivo Digital: envio para o SPED da escrituração digital, através do programa gerador da receita federal, onde ficam armazenados os dados do contribuinte.
- Emissão do resumo: depois de enviado ao SPED a Escrituração Contábil Digital (ECD), emite-se um resumo que possui o “termo de abertura e encerramento” remetido à Junta Comercial que aguarda o pagamento da taxa de arrecadação para que os documentos sejam analisados e aposto a sua autenticidade, indeferimento ou sob exigência dos livros.

**FIGURA 2 - Forma de Escrituração depois do SPED**



Fonte: FOLHAMATIC

Está obrigada à Escrituração Contábil Digital em relação aos fatos contábeis ocorridos a partir de 01/01/2008 a pessoa jurídica sujeita acompanhamento econômico-tributário diferenciado:

- I - sujeitas à apuração do lucro real, presumido ou arbitrado, cuja receita bruta anual declarada na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) do exercício de 2008, ano-calendário de 2007, seja superior a R\$ 65.000.000,00 (sessenta e cinco milhões de reais);
- II - cujo montante anual de receita bruta informada nos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais (DACon), relativos ao ano-calendário de 2007, seja superior a R\$ 65.000.000,00 (sessenta e cinco milhões de reais);

III - cujo montante anual de débitos declarados nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), relativos ao ano-calendário de 2007, seja superior a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais);  
IV - cujo montante anual de Massa Salarial informada nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), relativas ao ano-calendário de 2007, seja superior a R\$ 9.000.000,00 (nove milhões de reais); ou  
V - cujo total anual de débitos declarados nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), relativas ao ano-calendário de 2007, seja superior a R\$ 3.000.000,00 (três milhões de reais). (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2008)

Além do acompanhamento especificado acima existe um acompanhamento para a pessoa jurídica com as seguintes características.

I - sujeitas à apuração do lucro real, presumido ou arbitrado, cuja receita bruta anual declarada na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) do exercício de 2008, ano-calendário de 2007, seja superior a R\$ 350.000.000,00 (trezentos e cinquenta milhões de reais);  
II - cujo montante anual de receita bruta informada nos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais (DACon), relativos ao ano-calendário de 2007, seja superior a R\$ 350.000.000,00 (trezentos e cinquenta milhões de reais);  
III - cujo montante anual de débitos declarados nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), relativas ao ano-calendário de 2007, seja superior a R\$ 35.000.000,00 (trinta e cinco milhões de reais);  
IV - cujo montante anual de Massa Salarial informada nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), relativas ao ano-calendário de 2007, seja superior a R\$ 35.000.000,00 (trinta e cinco milhões de reais); ou  
V - cujo total anual de débitos declarados nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), relativas ao ano-calendário de 2007, seja superior a R\$ 12.000.000,00 (doze milhões de reais).  
§ 1º O disposto no caput aplica-se também à pessoa jurídica sucessora, nos casos de incorporação, fusão ou cisão total ou parcial, ocorridos no ano-calendário de 2008, quando a incorporada, fusionados ou cindidos estava sujeita a esse acompanhamento em decorrência de seu enquadramento nos parâmetros de receita bruta, débitos declarados ou massa salarial.  
§ 2º O acompanhamento de que trata este artigo compreende a execução de todas as ações necessárias para assegurar tratamento prioritário e conclusivo às demandas e pendências relacionadas às pessoas jurídicas indicadas.  
§ 3º O tratamento conclusivo referido no § 2º deve ser priorizado em relação às demais atividades desenvolvidas na unidade da RFB. (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2008)

A Escrituração Contábil Digital obedece ao seguinte cronograma nas empresas que enviarem seus arquivos digitalmente:

Em 2007, algumas empresas lançaram-se no processo do SPED, estas empresas foram chamadas de "Empresas Piloto" (entrega em 2008) que são grupos econômicos que formaram um conjunto de idéias sistemáticas aliadas à Receita Federal do Brasil e se disponibilizaram a formar o conceito do SPED, essas empresas elaboraram relatórios iniciais de pesquisa no qual estabeleceram um plano de contas com uma visão voltada para a

transmissão de dados eletronicamente que através do que instituiu um plano de contas padrão para as empresas piloto que mais tarde tornou-se um plano referencial adotado. As empresas piloto foram :AMBREV; Banco do Brasil S.A.; Brasil Veículos Companhia de Seguros; Caixa Econômica Federal; Cervejarias Kaiser Brasil S.A. – FEMSA; Cia. Ultragaz S.A.; Disal - Administradora de Consórcios Ltda - Grupo ASSOBRAB; Euro Farma Laboratórios Ltda; FIAT Automóveis S.A; Ford Motor Company Brasil LTDA; General Motors do Brasil LTDA; Gerdau Aços Longos S.A; Petróleo Brasileiro S.A; Pirelli Pneus S.A; Rede Card S.A; Robert Bosch; Sadia S.A; Serpro – Serviço Federal de Processamento de Dados; Siemens Vdo Automotivo LTDA; Souza Cruz S.A; Telefônica - Telecomunicações de São Paulo S.A; Tóquio Marine Seguradora; Toyota do Brasil LTDA; Usiminas – Usinas Siderúrgicas de Minas Gerais S.A; Varig Log - Varig Logística S.A; Volkswagen do Brasil Ltda; Wickbold & Nosso Pão Indústrias Alimentícias Ltda. (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2008)

As pessoas jurídicas selecionadas, em 2008, segundo as normas da Receita Federal (inclusive entidades) entregam em 2009 e são, aproximadamente, 10 mil empresas/entidades.

### **2.1.2 Escrituração Fiscal Digital (EFD)**

Denomina-se Escrituração Fiscal, o conjunto contábil onde são registradas as operações da empresa, ou seja, a escrita fiscal compreende os registros de saída e de entrada, e a partir dos mesmos, os livros de apuração do Imposto Sobre Circulação de Mercadoria e Serviços de Transporte e Telecomunicações (ICMS), Programa de Integração Social (PIS), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).

A Escrituração Fiscal é feita através de processamento de dados, ou seja, o responsável pela escrita fiscal faz os lançamentos de entrada e saída e a partir desses lançamentos faz-se a apuração do ICMS, PIS, COFINS e IPI – apuração sendo esta feita por competência mensal. Após apurados os impostos faz-se a impressão dos livros fiscais. Como esse processo é feito por meio de processamento de dados, os órgãos que utilizam a escrita fiscal, tais como a Secretaria da Fazenda Estadual, não têm as informações em tempo real, chegando ao poder dos mesmos somente com a entrega dos arquivos fiscais.

Com a EFD (segundo pilar do SPED), o Fisco Municipal, Estadual e Federal assim como todos os usuários da informação terão as suas operações da empresa em tempo real.

Cláusula primeira Fica instituída a Escrituração Fiscal Digital – EFD, em arquivo digital, que se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte. (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2006)

“A EFD representa toda a movimentação de entrada, saída e inventário de mercadorias e serviços, além da apuração do ICMS e IPI”. (DUARTE, 2008, p. 118).

A obrigação de apresentação do arquivo digital é mensal, contém várias informações para uso do Fisco e funciona da seguinte forma:

- a empresa a partir das informações já contidas do seu banco de dados gera o arquivo EFD no leiaute estabelecido em Ato COTEPE/ICMS 11/2007, este é assinado digitalmente e encaminhado ao SPED após validação do PVA.

A diferença entre o SPED Contábil e o Fiscal é que o arquivo da ECD será autenticado pela Junta Comercial e o arquivo do EFD será transmitido pelo SPED para os órgãos que se utilizarão das informações deste para dar continuidade da mesma forma que fazem hoje, porém de uma forma mais ágil pela prestação de contas do contribuinte e do formato do arquivo ser padrão.

## **2.2 Nota Fiscal Eletrônica (NF-E)**

A Nota Fiscal é um documento de relação de compra e venda de mercadorias ou serviços.

A nota fiscal é um documento fiscal e que tem por fim o registro de uma transferência de propriedade sobre um bem ou uma atividade comercial

prestada por uma empresa e uma pessoa física ou outra empresa. Nas situações em que a nota fiscal registra transferência de valor monetário entre as partes, a nota fiscal também destina-se ao recolhimento de impostos e a não utilização caracteriza sonegação fiscal. Entretanto, as notas fiscais podem também ser utilizadas em contextos mais amplos como na regularização de doações, transporte de bens, empréstimos de bens, ou prestação de serviços sem benefício financeiro à empresa emissora. Uma nota fiscal também pode cancelar a validade de outra nota fiscal, como por exemplo na devolução de produtos ou cancelamento de contratos de serviços. (WIKIPÉDIA, 2009)

Considera-se como “[...] Nota Fiscal é um documento fiscal e que tem por fim o registro de uma transferência de propriedade sobre um bem ou uma atividade comercial prestada [...]”. (WIKIPEDIA, 2009)

Atualmente é utilizado o talão de nota fiscal para representar estes tipos de operações e este se subdivide em vários tipos como de serviço, em impressão em papel A4, em formulário contínuo, modelos 1 e 1-a e várias outras formas que não serão abordadas neste trabalho.

A principal diferença entre a Nota Fiscal Comum (papel) e a Nota Fiscal Eletrônica (NF-E), é o modo de sua impressão, pois ela deixa de ser impressa em papel e passa a ser impressa em meio eletrônico.

Não são todas empresas que são obrigadas a emitir Nota Fiscal eletrônica ao invés da Nota Fiscal em papel, porém o objetivo do projeto é chegar a todas as empresas simplificando assim a sua fiscalização e o controle do Fisco sobre as circulações de mercadorias e serviços.

As empresas que não são obrigadas ainda podem se cadastrar e emitir a NF-E voluntariamente obedecendo à legislação em vigor que determina que a empresa deva emitir a NF-E seis meses após seu pedido para ser enquadrada no sistema ou após julho de 2010, das duas as que acontecerem primeiro. A emissão em papel funciona da seguinte forma:

- a empresa deve solicitar a Autorização de Impressão de Documento Fiscal (AIDF), que em geral é autorizado pela prefeitura do município onde a empresa esta instalada, após esta autorização o documento é encaminhado á gráfica que já constava na AIDF e é feito o talão, dependendo da forma que é solicitado pode ter certas obrigações específicas e congruentes a cada caso. De forma geral as empresas após terem o talão devem imprimir ou digitar a nota fiscal assim que a

mercadoria for vendida para esta acompanhar a mercadoria após ela sair do estabelecimento de origem, no caso de serviço, observando a legislação vigente, certos casos necessitam de contratos para a nota ser impressa, mesmo assim a obrigatoriedade da impressão não deixa de ocorrer após o serviço ser prestado.

A inovação da NF-E simplifica este tramite, funcionando da seguinte maneira:

- A empresa para emitir a NF-E deve ter o chamado assinatura digital que é o E-CNPJ que tem a mesma validade da assinatura comum só que por meio eletrônico e com validade jurídica do mesmo. Após a empresa obter esta assinatura eletrônica ela deve se cadastrar e obter o credenciamento junto a Secretaria da Fazenda de cada Estado onde a empresa esta instalada, se houver filiais em outros Estados o credenciamento é em cada Estado. Autorizado o credenciamento a empresa tem a opção de utilizar o programa gratuito fornecido pela Secretaria da Receita Federal (RFB) ou possuindo um programa de emissão atualizá-lo para o Layout da SEFAZ de seu Estado. Após o cadastro para emissão da NF-E, a empresa deve se preocupar em cadastrar seus clientes e seus produtos no sistema, no caso de usar o programa da RFB, e se for utilizar o sistema próprio deve se preocupar em atender todas as exigências do Layout, pois se este não estiver correto à empresa não ira conseguir emitir a NF-E. É importante ressaltar que após estar cadastrado e emitindo a NF-E não há possibilidade alguma da empresa voltar a emitir a nota fiscal anterior.

A emissão funciona da seguinte forma, após estarem cadastrados os produtos e a pessoa (física ou jurídica) que será impressa a NF-E o emitente deverá obrigatoriamente ter conexão pela internet, pois após ser cadastrados e o sistema alimentado com todos os dados pedidos, a autorização é em tempo real junto ao sitio da Secretaria da Fazenda de cada estado (SEFAZ), substituindo assim a AIDF, para o “talão” de notas que não existirá daqui para frente para a empresa. A autorização varia de estado para estado em relação ao tempo de espera, o que

simplifica mesmo é a impressão do Documento Auxiliar de Nota Fiscal Eletrônica (DANFE).

O acompanhamento do DANFE junto da mercadoria é obrigatório substituindo a Nota Fiscal comum. No DANFE estão às principais informações sobre a emissão e os dados da nota fiscal podendo até ser usado para escrituração da mesma. A NF-E emitida fica disponível para a empresa que irá receber a NF-E no portal da NF-E onde será consultada a validade e dados mais específicos da mercadoria, o que é obrigatório para as empresas que irão recebê-la, o fisco obriga ainda que as empresas emitentes da NF-E mandem um e-mail avisando que a NF-E foi emitida e já pode ser consultada. Para consultá-la a empresa deverá ter a chave de acesso que é impressa no corpo do DANFE que pode ser encaminhado junto com o e-mail.

## **2.3 A IMPLANTAÇÃO DO SPED**

### **2.3.1 Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica – NBCT 2.8**

A NBCT 2.8 determina a forma pela qual a técnica e a escrituração contábil deve ser pautada em seu sentido amplo de Ciências Contábeis, a Norma esclarece a forma pela qual a entidade deve escriturar as suas relações comerciais e o procedimento para tal fim.

#### 2.8.1 – Disposições Gerais

2.8.1.1 – Esta Norma estabelece critério e procedimentos para a escrituração contábil em forma eletrônica e a sua certificação digital, sua validação perante terceiros, manutenção dos arquivos e responsabilidade do contabilista.

2.8.1.2 – A Entidade deve manter um sistema de escrituração uniforme dos seus atos e fatos administrativos que atendam a NBCT 2.1; 2.2;2.3;2.4;2.5;2.6;2.7 e aos requisitos adicionais estabelecidos nesta norma.

2.8.1.3- O Processo de Certificação Digital deve estar em consonância com a legislação vigente e as normas estabelecidas pela Infra – Estrutura de Chaves Públicas Brasileiras – ICP Brasil.

#### 2.08.2- CONTEÚDO

2.08.2.1 – Para fins desta norma, a expressão “em forma contábil”de que trata o item 2.1.2 “b”da NBCT 2.1 deve conter no mínimo:

- a) data do registro Contábil,
- b) conta (s) devedora(s)
- c) conta(s) credora(s)
- d) histórico que represente o verdadeiro significado da transação, ou código de histórico padronizado, neste caso, baseado em tabela auxiliar inclusa no livro Diário Eletrônico;
- e) valor do registro contábil.

2.8.2.2 – O registro contábil deve conter o número de identificação do lançamento relacionado ao respectivo documento de origem externa ou interna ou, na sua falta, em elementos que comprovem ou evidenciem fatos e a prática de atos administrativos.

2.8.2.3 – Na escrituração contábil em forma eletrônica, o lançamento deve ser efetuado com:

- 1) um registro a débito e um registro a crédito, ou;
- 2) um registro a débito e vários registros a crédito, ou;
- 3) vários registros a débito e um registro a crédito, ou;
- 4) vários registros a débito e vários registros a crédito.

2.8.2.4 – Os documentos em papel podem ser digitados e armazenados em meio eletrônico ou magnético, desde que assinados e autenticados, conforme segue:

- 1) Os documentos digitalizados devem ser assinados pela pessoa física ou jurídica responsável pelo processo de digitalização, pelo contabilista responsável e pelo empresário ou sociedade empresária que utilizarão certificado digital expedido por entidade credenciada pela ICP – Brasil;
- 2) Os documentos digitalizados, contendo a assinatura digital do contabilista, do empresário ou da sociedade empresária e da pessoa física ou jurídica responsável pelo processo de digitalização, devem ser apresentados aos serviços notariais para autenticação nos termos da lei.

2.8.2.5 – A escrituração contábil em forma eletrônica e as emissões de livros, relatórios, peças, análises, mapas, demonstrativos e Demonstrações Contábeis são de atribuição e responsabilidade exclusiva de contabilista legalmente habilitado com registro em Conselho Regional de Contabilidade e devem conter certificado e assinatura digital pelo empresário ou da sociedade empresária e de contabilista.

2.8.2.6 – O Balanço Patrimonial e demais Demonstrações Contábeis de encerramento de exercício devem ser inseridos no livro Diário Eletrônico, completando-se com as assinaturas digitais de contabilista legalmente habilitado com registro ativo em Conselho Regional de Contabilidade e do empresário ou sociedade empresária.

2.8.2.7- Além dos demais livros exigidos por lei, o “Livro Diário” e o “Razão” constituem registros permanentes da entidade e quando escriturados em forma eletrônica devem ser assinados digitalmente de acordo com os requisitos estabelecidos por entidade devidamente credenciada pela ICP-Brasil.

2.8.2.8- Os livros de registros auxiliares de escrituração contábil em forma eletrônica devem obedecer aos preceitos desta norma para sua escrituração e registro, observados as peculiaridades de sua função”. (CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO ESTADO DE SÃO PAULO, 2002)

A referida resolução sofrerá a reformulação quanto à modernidade da informação ao seu usuário por meio eletrônico, mas a teoria que baseia e concretiza as Ciências Contábeis deve ser levada em conta de forma a abranger tanto as necessidades modernas quanto sua base teórica.

### 2.3.2 Implantação do SPED

A implantação do SPED divide-se em três partes: a averiguação dos dados exigidos pelo sistema, a Verificação do Sistema Utilizado e a Solução a ser Utilizada pela empresa.

- Averiguação do sistema utilizado: é necessário verificar quais são as limitações do sistema utilizado na empresa. Devido a grande exigência de informações e o problema das empresas não estarem bem estruturadas com seu próprio banco de dados, a tomada dessa decisão nesta parte deve ser criteriosa e bem definida, para que não haja problemas num futuro próximo como a falta de informações da própria empresa a serem prestadas.
- Solução a ser Apresentada: muitas empresas nem sabem se o que fazem esta de acordo com que o fisco pede e acabam descobrindo isso na implantação ou modificação do software. “[...] as empresas que não estão preparadas para o SPED tem-se dois perfis: quem ainda não definiu a solução a ser utilizada e quem já definiu e descobriu que não é tão simples fazer funcionar” (CAETANO, 2009). Encaixam-se entre as que não definiram a solução a ser adotada, aquelas que ainda estão procurando o software disponível, ou irão utilizar o próprio software ou se irão terceirizar toda a parte contábil. Entre aquelas que já definiram a solução o fator que complicará será com certeza o levantamento dos dados referentes aos períodos exigidos, que são desde janeiro de 2009, e a atualização dos processos atualmente utilizados pela empresa, configurando quebra de paradigma.

A Instrução Normativa nº 86. Que dispõe sobre formas e prazos de apresentação de arquivos digitais por pessoas jurídicas possuem cerca de 300 campos que necessitam ser preenchido atualmente, tais como a razão social da empresa, CNPJ, endereço, inscrição estadual entre outros, porém somente o Sped Fiscal vai exigir 1,4 mil campos, dessa forma o levantamento das informações a serem utilizadas pelo Fisco com o Sped devem ser pesquisadas, levantadas e minuciosamente descritas para aqueles que farão a implantação do sistema, pois qualquer divergência nas exigências do Fisco com a comprovação da empresa será recusada pelo Programa Validador e Assinador e como consequência poderá acarretar em

multas que podem chegar a até R\$ 5.000,00(cinco mil Reais), por mês calendário ou fração. (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2008).

Uma opção que deve ser levada em conta é a terceirização da geração e validação do arquivo, o que não elimina a necessidade da empresa levantar seus dados. É importante salientar que estas informações competem desde Janeiro deste ano e que apesar da entrega começar em Setembro os dados deve conter a competência solicitada.

## **2.4 PESQUISA**

### **2.4.1 Conhecimento do SPED**

Com o objetivo de conhecimento sobre o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) em sociedade, foram entrevistados, selecionados aleatoriamente, algumas pessoas que representam segmentos envolvidos com a área contábil: Alunos das Faculdades Integradas “Antônio Eufrásio de Toledo”, do curso de Ciências Contábeis, Contadores proprietários de escritórios na cidade de Presidente Prudente, Empresários (grandes empresas) no mercado local e Funcionário da Receita Federal.

### **2.4.2 A visão dos alunos de Ciências Contábeis sobre o SPED**

Foram entrevistados 13 (treze) alunos, sendo 5 do 6º Termo e 8 do 8º Termo. A escolha por esses dois termos foi que um está entrando no processo de conclusão (6º termo) e o outro já é concluinte (8º termo).

A questão era bem objetiva: “Você conhece o SPED?” Dos alunos do 6º Termo 4 alunos conhecem o SPED e somente 1 não sabia sobre o assunto, e dos alunos do 8º Termo, 5 conhecem sobre o assunto e 3 alunos não tinham conhecimento sobre o mesmo.

Assim, do total de alunos do 6º Termo 80% conhecem e os outros 20 % não. Já dentre os alunos, do 8º Termo 63 % conhecem e 37% não.

Dos alunos entrevistados (13) entre os dois Termos, 69% (9 alunos) conhecem sobre o SPED, já ouviram falar dele, mas não sabem como é seu procedimento de aplicação, os outros 31% nunca ouviram falar.

### **2.4.3 A visão dos contadores proprietários de escritório sobre o SPED**

Foram 8 (oito) Escritórios Contábeis pesquisados, são eles: Escritório Pascoal de Contabilidade, Ideal Contabilidade S/S LTDA, Focus Escritório de Contabilidade , Sawil Consultoria, Escritório Líder de Contabilidade, Contcenter Contabilidade, Kopec Auditoria Contabilidade S/C LTDA e França Contabilidade Administrativa e Assessoria.

Dos entrevistados 38% conhecem o SPED, mas não possuem o sistema operacional em vigor com relação aos clientes dos escritórios e 62% conhecem o SPED, mas estão esperando o momento oportuno para sua operacionalidade em suas empresas.

O percentual de 100% dos contadores avaliam o SPED como uma solução real e concreta para o cotidiano contábil, mas revelam uma fragilidade na relação Empresa-SPED, principalmente no aspecto de adequação exigida por essa ferramenta tecnológica em ambos os lados (Escritório e Empresa). Percebe-se uma insegurança quanto sua aplicabilidade e as exigências quanto sua operacionalização. Com o SPED a modernização é latente, dessa forma observa-se a profundidade em que os escritórios deverão adequar-se num futuro próximo.

### **2.4.4 A visão dos empresários sobre o SPED**

Considerando o aspecto empresarial pesquisado por amostragem verificou-se que determinados segmentos empresariais estão se adequando a operacionalidade do SPED.

Empresas como Grupo Segurança, Grupo Caiado Pneus observam que a sistemática operacional do SPED é um avanço tecnológico de grande valia, porém encontram ou encontraram dificuldades em sua adequação.

Para o Grupo Segurança o SPED é uma realidade natural do processo de modernização no meio contábil, esse processo carece de elementos e dados para a perfeita adequação na relação fisco-contribuinte. Entende-se que é uma maneira de evitar a sonegação fiscal e que na fase de implantação do sistema no Grupo houve dificuldade na relação com os órgãos governamentais. Pois, os órgãos públicos, com exceção da Receita Federal, demonstraram dificuldades nas prestações de informações para os usuários.

O Grupo Caiado Pneus opera parcialmente o sistema e devido a essa fase alguns elementos e informações, ainda, são doutrinários. Apesar da realidade e da modernidade há pontos a serem considerados, tais como: a burocracia do processo e a rejeição dos usuários internos em aceitar as mudanças na forma de procedimentos, devido a rigidez necessária dos controles internos.

O Grupo Small percebeu que a mudança, de um modo geral à empresa foi a transparência das informações perante os órgãos governamentais quanto a sistemática de fiscalização, pois sendo a transmissão das informações em tempo real, verifica-se a impossibilidade de se discutir métodos fiscais *in locum*. As principais dificuldades encontradas pelo grupo foram às divergências do *layout* utilizado pela Receita Federal do Brasil e o utilizado pelo grupo, além de muitas contradições nas informações entre o programador da empresa, a Receita Federal e a Junta Comercial.

#### **2.4.5 A visão da Receita Federal sobre o SPED**

A Receita Federal do Brasil sendo um organismo de relação entre fisco-contribuinte traduz uma visão modernista sobre o SPED. Essa visão possui elementos e critérios para evitar a evasão fiscal. Ao realizarmos a pesquisa, observa-se que no órgão competente há uma dificuldade na sistemática de aplicabilidade do processo, pois carecem conhecimentos específicos a respeito da matéria em questão.

Alguns funcionários do próprio órgão, apesar de terem sido capacitados para a sua funcionalidade, ainda encontram dificuldades na condução do conhecimento aos seus usuários, no entanto, foi criada uma rede multidisciplinar para a devida capacitação, sendo ela instantaneamente realizada para os funcionários ligados aos sistemas. Essa rede multidisciplinar é chamada de “Seminário Nacional do SPED”.

Com relação ao contribuinte, principalmente os escritórios de contabilidade, as dúvidas mais freqüentes envolvem o envio e transmissão dos arquivos digitais, mas existe um canal ligado virtualmente na Receita Federal do Brasil para serem sanadas as devidas dúvidas<sup>6</sup>.

Verifica-se que não há obrigatoriedade legal para a inclusão de outras empresas no sistema SPED a não serem as mencionadas no artigo 3º da Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº. 787 de 19 de novembro de 2007.

### **3 CONCLUSÃO**

Diante da pesquisa realizada pode-se constatar que existe uma visão genérica sobre o SPED na sociedade. Esta visão ainda está restrita aos meios contábeis. A sociedade possui pouco conhecimento a respeito da matéria pesquisada, pois não se popularizou o veículo de comunicação virtual apesar de o contribuinte possuir acesso direto com os canais virtuais pertinentes.

A demanda do SPED vem sendo observada pela sociedade como um meio de evitar a sonegação fiscal e de burlar as relações da legalidade na arrecadação tributária do cenário empresarial, obrigando dessa forma as empresas se estruturarem econômica e financeiramente, gerando uma estabilidade patrimonial com vistas ao retorno tributário arrecadado pelo ente federado, dessa forma como foco principal existe a geração de renda e bem estar da sociedade.

Esse posicionamento produz um cunho dogmático, pois a classe empresarial ainda constrói barreiras ao avanço tecnológico e a redução da lucratividade pelo capital investido na empresa, na verdade o empresário procura

---

<sup>6</sup> <http://www1.receita.fazenda.gov.br/fale-conosco/default.htm>

meios para o lucro direto sem a percepção de que a fonte produtora é o retorno da arrecadação dos impostos como forma de minimizar os efeitos da carência social.

O SPED se tornará um elemento essencial no mundo empresarial, sem o qual não há a continuidade da gestão na empresa, pois a relação criada entre o fisco e o contribuinte é irreversível.

Essa realidade nos aproxima da visão modernista do futuro mundo empresarial, que por sua vez, deve se adequar a mudanças e atitudes de gestão na empresa. Aliado a era do conhecimento não há mais condições de se retroceder na história que Lucca Paccioli vivenciou, pois o mundo moderno exige novas tendências ao cenário econômico mundial.

Analisando o desenvolvimento da pesquisa sobre o SPED, observa-se que ainda carece de informações aos usuários do sistema. À medida que esse processo for sendo alimentado por banco de dados perfeitamente corretos, o SPED se tornará uma realidade inquestionável, tanto no meio contábil como no meio empresarial e na relação Fisco e Contribuinte.

O meio acadêmico deve criar mecanismos para que essa realidade se torne clara e evidente para o aluno, principalmente, como formador de profissionais contábeis, que por sua vez contribuirão para a gestão na empresa significativamente, pois todos os elementos pertinentes à relação patrimonial são produzidos por estes profissionais, que devem não ser apenas operador de funções técnicas, mas um aliado ao gestor da empresa.

Para os contabilistas, podemos concluir que apesar da informação disponível por meio virtual ainda há dúvidas sobre o sistema e a forma de gerenciamento do mesmo, também observamos que a maioria dos escritórios ainda não se utiliza do SPED ficando assim no aguardo de uma obrigatoriedade a ser cumprida perante o órgão gestor do sistema. Entretanto, a entrega é feita pelo regime de competência e o contabilista deve estar atento às informações que serão fornecidas para o SPED, devendo ter uma preocupação maior em relação aos dados produzidos pelas empresas.

Visando um bom atendimento na relação cliente escritório pode-se observar que muitas indagações são geradas pela busca das empresas em minimizar os efeitos tributários na contabilidade, com isso estabelece um paradoxo entre os mesmos, de um lado os escritórios procuram retratar a realidade contábil

através do SPED do outro o cliente na ânsia de gerar a lucratividade por meios controversos podendo dessa forma dificultar o trabalho do contabilista.

Considerando o avanço tecnológico base inevitável no processo SPED, observa-se que este gerará um impacto profundo nas empresas desatualizadas, que por sua vez deverão produzir a profissionalização e um gerenciamento da atividade através de profissionais capacitados e qualificados para a sua operação.

Nesse sentido, a organização contábil deve aprimorar seus bancos de dados integrando toda a relação empresarial neste processo, conectando todas as operações da empresa através de um sistema integrado de gerenciamento, utilizando-se da implantação ou criação de departamentos internos na empresa, bem como de um de auditoria, ou aperfeiçoar os controles internos utilizados para atender o SPED.

Ao que tange a responsabilidade da Receita Federal conclui-se que esta deve aperfeiçoar seus mecanismos de relação fisco contribuinte, ministrando novos meios de solucionar dúvidas aos usuários da informação no processo SPED, através de cursos e palestras interativas voltada à aplicabilidade do sistema.

Com relação ao processo de modernização do SPED, o sistema é de profunda valia para a Contabilidade, pois evita gerar perdas de dados e documentos que anteriormente eram costumeiros na rotina contábil. Essa sistemática introduzida pelo SPED vem ao encontro dos anseios da população, que na verdade são formadores de opinião e parceiros na relação empresarial como empreendedores de negócios.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

CAETANO, Rodrigo. Sped Fiscal, faltou mão de obra. **Computerworld**. São Paulo:, Ano XVI, pg. 14-17. Abr. de 2009.

CERTISIGN, **O que é certificação digital**. Disponível em: <<http://www.certisign.com.br/certificacao-digital/por-dentro-da-certificacao-digital/o-que-e-certificacao-digital>>. Acesso em 01/09/09.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, **Apresentação**. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br/conteudo.aspx?codMenu=1>> Acesso em 30/09/09.

CONSELHO Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo. **Os Princípios Fundamentais de Contabilidade, As Normas Brasileiras de Contabilidade e o Código de Ética Profissional do Contabilista./ Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo.** 31. ed. São Paulo, 2002.

DUARTE, Roberto Dias. **Big Brother Fiscal: na era do conhecimento.** 2. ed. Belo Horizonte: Quanta, 2008.

FOLHAMATIC. **Curso ECD – Escrituração Contábil Digital.** Americana: Folhamatic, 2009 1 CD-ROOM.

HISTÓRIA DA CONTABILIDADE. Disponível em:  
<<http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/historia.htm>> Acesso em 10/05/09.

IMPACTO CONSULTORIA EMPRESARIAL, **Sped entra em vigor em Janeiro e já preocupa empresas.** Disponível em :  
<[http://www.impacto.com.br/modules/mastop\\_publish/?tac=Sped\\_Fiscal\\_entra\\_em\\_vigor\\_em\\_janeiro\\_e\\_j%E1\\_preoc](http://www.impacto.com.br/modules/mastop_publish/?tac=Sped_Fiscal_entra_em_vigor_em_janeiro_e_j%E1_preoc)>. Acesso em 02 jun. 2009.

LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de Metodologia Científica.** 6. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

MARASTONI, Carlos Eduardo. **SPED – Sistema Público de Escrituração Digital e NFE – Nota Fiscal Eletrônica.** Unisescon - Universidade Corporativa, 2009.

MASTERSAF. **Notícias.** Disponível em:  
<[http://www.mastersaf.com.br/\\_new/site/noticias/index.php?id=21019](http://www.mastersaf.com.br/_new/site/noticias/index.php?id=21019)> Acesso em:16 out.2009

PORTAL DA NOTA FISCAL ELETRONICA. **Perguntas e Respostas.** Disponível em: <<http://www.nfe.fazenda.gov.br/portal/perguntasfrequentes.aspx>> Acesso em:16 out.2009

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Convênios ICMS 143/06.** Disponível em:  
<[http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/Convenios/ICMS/2006/CV143\\_06.htm](http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/Convenios/ICMS/2006/CV143_06.htm)> Acesso em: 16 out.2009

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **IN RFB 787/2007 de 19/11/2007.** Disponível em:  
<<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Ins/2007/in7872007.htm>>. Acesso em: 16 out. 2009.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **IN RFB 86/2001 de 22/10/2001.** Disponível em:  
<<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/Ins/2001/in0862001.htm>>. Acesso em: 16 out. 2009.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Nota Fiscal Eletrônica-SPED.** Disponível em:  
<<http://www1.receita.fazenda.gov.br/nfe/default.htm>> Acesso em 26 mar. 2009.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Portaria RFB 2.521 de 29/12/2008**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Portarias/2008/portrfb2521.htm>> Acesso em 16 out. 2009.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **SPED – Escrituração Contábil Digital**. Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sped-contabil/o-que-e.htm>>. Acesso em: 26 mar. 2009

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **SPED – Escrituração Fiscal Digital**. Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sped-fiscal/o-que-e.htm>>. Acesso em: 26 MAR. 2009.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **SPED – Escrituração Fiscal Digital**. Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sobre-o-projeto/parceiros.htm>>. Acesso em: 26MAR. 2009

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **SPED – SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL**. Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/default.htm>> Acesso em 26 mar. 2009.

RESENDE, Vanessa. Redução de custos e maior transparência para empresas. **Fenaccon em serviços**. São Paulo, Ano XIII, pg. 20-23. Ed. Maio/Junho de 2008.

RUIZ, João Álvaro. **Metodologia Científica**: guia para eficiência nos estudos. 3 ed. São Paulo: Atlas, 1991.

SERPRO, **Arrecadação moderna e simplificada**. Disponível em: <<http://www.serpro.gov.br/imprensa/publicacoes/Tema/tema-195/materias/sped>>. Acesso em 02 jun. 2009.

TACTUS, **O SPED no caixa da sua empresa**. Disponível em: <<http://www.tactus.com.br/?p=1133>>. Acesso em: 02 jun. 2009.

WIKIPÉDIA, **Nota Fiscal**. Disponível em: <[http://pt.wikipedia.org/wiki/Nota\\_fiscal](http://pt.wikipedia.org/wiki/Nota_fiscal)>. Acesso em: 02 nov. 2009.