

SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL – SPED: UM ESTUDO DA PERCEPÇÃO DE PROFISSIONAIS CONTÁBEIS EM UM ESCRITÓRIO DE CONTABILIDADE NO MUNICÍPIO DE SÃO PAULO.

EDNO STORCH DE OLIVEIRA

Centro Universitário Adventista de São Paulo (UNASP_SP)

MARCILEIDE MUNIZ CAVALCANTE

Centro Universitário Adventista de São Paulo (UNASP_SP)

MARTA APARECIDA QUEIROZ XAVIER

Centro Universitário Adventista de São Paulo (UNASP_SP)

LUIS FERNANDO DA ROCHA

Centro Universitário Adventista de São Paulo (UNASP_SP)

Área Temática: Gestão Financeira e contabilidade

RESUMO

O Sistema Público de Escrituração Digital – SPED é o método governamental que atua através da tecnologia oficializando arquivos digitais das escriturações fiscais e contábeis dos sistemas corporativos dentro de um formato padronizado. Transformando os livros diários, razão e livros complementares em um formato digital. O objetivo deste artigo é destacar como o profissional contábil está se adequando as mudanças ocorridas no cenário brasileiro em relação ao SPED. Para tanto utilizou-se a pesquisa bibliográfica e exploratória de natureza qualitativa e quantitativa. Em relação à coleta de dados utilizou-se a pesquisa de campo realizada nos meses de março e abril de 2015, tendo como base 15 profissionais contábeis de nível estratégico e 25 profissionais contábeis de nível operacional. A pesquisa aponta que em relação à conscientização do uso dos SPED, tanto o empresário quanto o profissional de contabilidade não estão totalmente adequados às exigências impostas pelo governo. Evidenciou-se que o SPED Social trará grandes benefícios para o fisco e empresas, não descartando a possibilidade de aumento de custos para o empresário. Demonstrou-se ainda que isso impacte de forma direta o preparo e qualificação do profissional contábil frente à atuação desta obrigatoriedade. É necessário que o profissional contábil utilize seus pontos fortes e enriqueça o intelecto destacando-se dos concorrentes, contribuindo fortemente para seu sucesso. Contudo, isso o exigirá constante atualização das faculdades mentais e habilidades frente os desafios propostos em sua carreira. Caso contrário, o obsolescimento o alcançará. Visto que o SPED teve uma progressão desde que surgiu em 2007, conclui-se que a pesquisa realizada é dinâmica e apresenta outras variáveis de estudo no que diz respeito ao SPED e suas diretrizes.

Palavras-Chave: Sistema Público de Escrituração Digital, Profissional contábil, Escritório contábil.

ABSTRACT

The Public Digital Bookkeeping System - SPED is the governmental method that works by making official technology digital files of tax and accounting escriturações of enterprise systems in a standardized format. Transforming everyday books, reason and supplementary books in a digital format. The purpose of this article is to highlight how the accounting professional is suiting the changes in the Brazilian context in relation to SPED. Para both used the bibliographical and exploratory qualitative and quantitative nature. Regarding data collection used the field research conducted in March and April 2015, based on 15 strategic

level accounting professionals and 25 operational level accounting professionals. The research shows that with regard to awareness of the use of SPED, both the entrepreneur and the professional accounting are not fully suited to the requirements imposed by the government.

Keywords: Public Digital Bookkeeping System, accounting professionals, accounting office.

INTRODUÇÃO

A partir da década de 80 as empresas passaram a defrontar-se com a ascensão da tecnologia da informação, trazendo inúmeras mudanças e benefícios. A tecnologia da informação passou de simples funções, como armazenamento, processamento e análise de informação, para funções mais complexas e específicas que atingiram o mundo corporativo em todos os seus níveis hierárquicos (ILARINO, SOUZA, 2010).

A crescente evolução da tecnologia com seus programas de computador têm adquirido cada vez mais uma posição importante nas funções administrativas das empresas, auxiliando os gestores na tomada de decisão. Os softwares de escritório tem sido uma ferramenta que ajudam a aprimorar o trabalho nas organizações (SIEBER, POLLI, 2009).

Na área contábil não é diferente, esta também vem passando por transformações no que tange à tecnologia. O que antes levava um longo período para ser feito, com o surgimento da Tecnologia da Informação (TI) e mais precisamente com a evolução da internet, as atividades contábeis tornaram-se mais precisas (CASTRO, 2008).

Neste sentido, o mercado de trabalho cada vez mais globalizado busca profissionais altamente conscientes de sua importância no cenário econômico e social, e diante desta nova realidade a cada dia o profissional da contabilidade vem se firmando como um parceiro imprescindível na gestão das organizações.

Diante deste cenário, surge uma nova era no âmbito tributário que também é regida pela TI, com rotinas de transmissão de dados, com assinatura digital e entrelaçamento de arquivos eletrônicos. Com a modernização da malha tributária, houve a necessidade de um melhor acompanhamento por parte do Fisco perante os contribuintes. Como resultado criou-se o SPED, Sistema Público de Escrituração Digital (WESSLING, 2011).

Segundo Walter e Ribeiro (2009), o SPED trata de uma solução tecnológica que oficializa arquivos digitais das escriturações fiscais e contábeis dos sistemas corporativos dentro de um formato padronizado. É a substituição pela escrituração contábil digital, onde os livros diários, razão e livros complementares passam a ser elaborados de forma digital utilizando a certificação digital para a entrega dos documentos eletrônicos.

O SPED é formado por quatro grandes subprojetos, que são: EFD – Escrituração Fiscal Digital, o ECD – Escrituração Contábil Digital e a NF-e – Nota Fiscal Eletrônica e CT-e – Conhecimento de Transporte Eletrônico. As empresas não precisarão mais imprimir e homologar livros diários, razão e livros complementares, também não precisará emitir diversas obrigações acessórias para diversos órgãos, tudo será feito de modo eletrônico e padronizado (GERON, *et al*, 2011).

As Empresas geram um arquivo digital de seus bancos de dados, e com a Certificação Digital transmite esse arquivo pela *internet* à Receita Federal que manterá as informações em sigilo e somente através da Certificação Digital poderá ter acesso às informações. Walter e Ribeiro (2009, p. 6) afirmam que depois de realizar a escrituração, o arquivo deverá ser assinado pelo empresário e contador responsável pela escrituração e entregue a periodicidade atual.

A Receita Federal não terá que locomover-se para efetuar as fiscalizações, emitirá uma notificação para a empresa informando o seu acesso ao banco de dados, o mesmo ficará registrado por meio da Certificação Digital. Esta é uma forma ágil e segura para identificar partes envolvidas em transações via internet, assim cria-se um documento eletrônico com validade jurídica (GERON, *et al*, 2011).

Diante deste panorama o governo consegue identificar os ilícitos tributários, através do aprimoramento do controle fiscal, permitindo uma fiscalização mais efetiva por meio dos

cruzamentos das informações prestadas. Os órgãos públicos poderão consultar em uma única base de dados às informações necessárias, promovendo ganhos para a sociedade com a melhoria na qualidade das informações contábeis e diminuição de práticas fraudulentas (ILARINO; SOUZA, 2010).

Em face de tantos aspectos o crescimento do profissional contábil exige um conjunto de atitudes que visa à perfeição na realização dos serviços aliados as responsabilidades. Neste contexto elaborou-se a seguinte questão problema: Qual a percepção do profissional de contabilidade em relação ao desenvolvimento e utilização do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED no seu uso contínuo em uma empresa de serviços contábeis do município de São Paulo?

O objetivo deste trabalho é avaliar como o profissional contábil está se adequando as mudanças ocorridas no cenário brasileiro em relação ao Sistema Público de Escrituração Digital – SPED

Além disso mostrará buscar através das práticas de contabilidade o desenvolvimento do SPED em uma empresa de serviços contábeis do município de São Paulo, ressaltar o preparo do profissional contábil quanto ao uso do SPED e Ressalvar a adequação do escritório de contabilidade quanto às exigências do SPED.

O interesse deste Artigo é verificar a valorização do profissional de contabilidade, mantendo-o atualizado e conservador da ética profissional não se expondo a ações fraudulentas, prejudicando de maneira geral as instituições financeiras, governo e a própria sociedade.

Com tantas incertezas e mudanças vorazes no cenário econômico, os grupos corporativos de uma forma geral, percebem o quanto é valioso ter como verdadeiros parceiros profissionais especialistas que lhe gerem segurança e transparência em seus negócios, pois a globalização demonstra com clareza que existe a necessidade de adaptarem seus sistemas e processos a nova realidade, para tanto os contabilistas tornam-se profissionais de valor incomensurável nesse momento de mudanças.

Através desta perspectiva, nota-se que a parceria do empresário e contabilista deve ser mais fidedigna, De uma forma geral o empresário mudou o seu posicionamento, tornando-se mais transparente em relação ao meio em que está inserido, entendendo bem a sua parte dentro do processo.

REVISÃO LITERÁRIA

O Profissional Contábil

O mercado de trabalho cada vez mais globalizado busca profissionais altamente conscientes de sua importância no cenário econômico e social, e diante desta nova realidade a cada dia o profissional da contabilidade vem se firmando como um parceiro imprescindível na gestão das organizações. Notadamente este profissional torna-se um importante estrategista nas tomadas de decisões, quanto ao regime tributário definido ao empresário de acordo com a atividade da empresa.

De acordo com a Resolução CFC nº 803/1996 foi instituído o código de ética do profissional contábil onde está previsto os deveres do profissional de contabilidade relatado no artigo 2º como sendo o de:

Exercer a profissão com zelo, diligência, honestidade e capacidade técnica, observada toda a legislação vigente, em especial aos Princípios de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade, e resguardados os interesses de seus clientes e/ou empregadores, sem prejuízo da dignidade e independência profissionais e guardar sigilo sobre o que souber em razão do exercício profissional lícito, inclusive no âmbito do serviço público,

ressalvados os casos previstos em lei ou quando solicitado por autoridades competentes, entre estas os Conselhos Regionais de Contabilidade.

Perante tantos aspectos o crescimento do profissional contábil exige um conjunto de atitudes que visa à perfeição na realização dos serviços aliados as responsabilidades. Neste contexto, há influências diretamente ligadas ao crescimento do profissional contábil e da contabilidade em relação aos meios de controle e transformação do patrimônio, este crescimento aliado às tecnologias adapta-se à sua estrutura e às suas obrigações para direcionar as metas antes projetadas.

Tecnologia de Informação

Segundo Faria *et al.* (2011) os desenvolvimentos alcançados na área de TI destacam a internet como papel fundamental, conectando todos os continentes visando o crescimento econômico em campos outrora restritos. Tais recursos influenciam diretamente a ação governamental na atuação de suas atividades.

Ilarino e Souza (2010) afirmam que o foco das empresas no que tange a TI, é fator relevante, a partir do pressuposto de se ter que fazer investimentos a fim de adquirir estabilidade e sintonia no mercado. Com o crescimento das inovações tecnológicas, é fato que o mundo corporativo deve acompanhá-las. No entanto considera-se que se trata de um grande desafio, pois neste cenário os profissionais precisam estar devidamente qualificados. Logo se entende que o sucesso empresarial não está restrito a aquisição de pacotes de TI de última geração, mas deve-se fazer um estudo adequado visando a melhor solução para a alavancagem do negócio.

Porém, o fato é que a crescente evolução da tecnologia com seus programas de computador têm adquirido cada vez mais uma posição importante nas funções administrativas das empresas, auxiliando os gestores na tomada de decisão. Os softwares de escritório tem sido uma ferramenta que ajudam a aprimorar o trabalho nas organizações (SIEBER, POLLI, 2009).

Contabilidade e tecnologia de informação

A contabilidade tem obtido um grande progresso na área da tecnologia da informação com a aquisição de programas, no entanto isto não é suficiente, pois conforme Duarte (2009, p. 16-17) “a informação pura não é conclusiva, não transforma a empresa, não toma decisões nem cria oportunidades. Para que ela tenha valor é preciso utilizar as habilidades humanas de análise e síntese”.

A partir das mudanças ocorridas na contabilidade em detrimento a tecnologia da informação, Ilarino e Souza (2010, p. 7) descrevem:

O atual profissional deverá estar atento a todas as evoluções que estão acontecendo, pois ele não poderá abster-se apenas de informações do passado, devera agir corretamente no presente e propor soluções no futuro. O futuro da contabilidade esta na automação de seus processos permitindo que as informações cheguem aos que dela necessitam em tempo hábil e real.

Direcionada neste sentido, a contabilidade agregada aos recursos de TI, transformou a fase da contabilidade em papel para a fase de transmissões eletrônicas e digitais agilizando tempo de envio de informações, segurança e veracidade dos dados. Tudo isso se deve aos vários recursos de TI como é o caso das certificações digitais (NEVES, OLIVEIRA, CARNEIRO, 2011).

O Governo Federal valendo-se desta evolução contábil e tecnológica moderniza seu sistema tributário com a intenção de coibir as práticas criminosas contra o fisco. Levando assim as

entidades a projetar suas práticas de gestão e a partir daí agregar o planejamento tributário e o sistema de informação nas organizações.

Origem e Definição do SPED

SPED foi instituído pelo Decreto nº 6.022 de 22 de janeiro de 2007 e pela Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº 787 de 19 de novembro de 2007. As intenções do governo em relação ao SPED foram unir-se com as empresas no sentido de padronização nas emissões e armazenamentos de documentos fiscais e ainda modificar a escrituração contábil e fiscal (AZEVEDO, MARIANO *citado por* NEVES, OLIVEIRA, CARNEIRO, 2011).

Pelas considerações de Duarte (2009, p. 70) em relação às premissas do SPED é visto que:

O SPED, no âmbito da Receita Federal, faz parte do Projeto de Modernização da Administração Tributária e Aduaneira (PMATA) que consiste na implantação de novos processos apoiados por sistemas de informação integrados, tecnologia da informação e infraestrutura logística adequada.

O SPED é um programa eletrônico criado pelas esferas governamentais direcionando as obrigações tributárias das empresas, este software tem a finalidade de criar um relacionamento mais íntimo entre as empresas e o fisco, diminuindo assim a sonegação fiscal. Para Eckert *et. al* (2011) de modo geral, a ideia de implantação do SPED é modernizar o sistema de cumprimento das obrigações acessórias. Deste modo às informações mais precisas estariam à disposição do fisco em tempo real, propiciando um melhor ambiente de relações e negócios para as empresas no país, eliminando assim a concorrência desleal entre as empresas.

Do ponto de vista de Sebold, J. J. Pioner, M. L. Pioner. (2011, p. 9) o programa SPED pode ser:

[...] Compreendido como a mola-mestra de uma verdadeira revolução, caracterizada pela transição da contabilidade de um processo manual e rudimentar, para outro, digital e mais ágil. Desse modo, pode-se esperar significativa redução nos custos, aumentando a celeridade do processo e auxiliando no combate a evasão fiscal.

Lizote e Mariot (2012, p. 19) ressaltam que “com as informações em meio magnético, o fisco tornará mais ágil a identificação de fraudes, havendo igualmente a redução de custos com a dispensa de emissão e armazenamento de documentos em papel, contribuindo deste modo, com a preservação do meio ambiente”.

A definição do projeto SPED consiste na modificação da forma dos contribuintes entregarem às obrigações acessórias as administrações tributárias. Esta mudança nota-se na substituição da emissão de livros e documentos contábeis em papel por documentos eletrônicos com certificado digital.

Segundo a Receita Federal do Brasil (2015) o SPED tem como principais objetivos promover a integração dos fiscos, mediante a padronização e compartilhamento das informações contábeis e fiscais, respeitadas às 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, da rapidez no acesso as informações, e a fiscalização mais efetiva das operações com o cruzamento de dados e auditoria eletrônica.

O governo deixa transparecer que o SPED não é apenas um veículo de arrecadação de dinheiro, mas também um projeto que tem como objetivo diminuir a concorrência desleal

entre as organizações, propiciando assim um melhor ambiente de negócios entre as empresas do país.

Estrutura do SPED

De acordo com o Site da Receita Federal do Brasil (2015) o SPED é um vasto programa dividido em várias vertentes. Os quatro principais subprojetos implantados que consiste o SPED são a (ECD) Escrituração Contábil Digital, (EFD) Escrituração Fiscal Digital (NF-e) Nota fiscal Eletrônica, e o (CT-e) Conhecimento de Transporte Eletrônico. Além destes há projetos em desenvolvimento como a (NFS-e) Nota Fiscal de Serviços Eletrônica, (FCONT) Controle Fiscal e Contábil de Transição, (E-Lalur) Livro de Apuração do Lucro Real Eletrônico, (CB-e) Central de Balanços e (EFD-Social/Financeiro) Escrituração Fiscal Digital Social.



Figura 1. Sistema Público de Escrituração Digital

Fonte: Escrituração Fiscal Digital Social (2015)

A Escrituração contábil digital é a primazia do SPED, onde existe a mudança dos livros contábeis (Diário, Razão e seus auxiliares e Balancetes Diários e auxiliares) que anteriormente eram impressos em papel e atualmente são elaborados de forma digital obedecendo ao leiaute proposto pelo fisco e assinado pelo certificado digital (SEBOLD, J. J. PIONER, M. L. PIONER, 2011).

As Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica (NBCT 2.8.2.5) Aprovada pela Resolução do CFC 1.020/05 que é responsável pela escrituração contábil digital determina a forma pela qual o profissional contábil deverá adotar a escrituração em meio eletrônico. Neste contexto, a Resolução do CFC 1.020/05 descreve que:

A escrituração contábil em forma eletrônica e a emissão de livros e afins são de atribuição e responsabilidade exclusiva de contabilista legalmente habilitado com registro ativo em conselho regional de contabilidade e devem conter certificado e assinatura digital do empresário ou da sociedade empresaria e do contabilista.

Duarte (2009) comenta que o arquivo digital será composto por blocos de informação, cada um destes terá um registro de abertura, estes com registros de dados e com um registro de encerramento.

Também encontrada no sistema SPED a Escrituração Fiscal Digital é uma ferramenta composta por uma gama de escriturações de documentos fiscais, e de outras informações que são de interesse do Fisco e da secretaria da Receita Federal do Brasil, como o registro de apuração de impostos referente às obrigações necessárias do contribuinte.

A EFD foi instituída em todo País pelo convênio de ICMS 143 de 2006, em que relata na cláusula primeira sobre a sua definição como sendo:

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.

EFD é um programa eletrônico direcionado as obrigações fiscais das empresas onde os livros fiscais tais como: registro de entradas, registro de saídas, registro de apuração do ICMS, registro de apuração do IPI e registro de inventário, deixam de serem livros impressos e tornam-se arquivos eletrônicos que devem ser assinado digitalmente e enviado através da internet para o ambiente SPED, formando assim um documento com validade jurídica.

No que se refere a Nota Fiscal Eletrônica – NF-e, esta destacou-se como a primeira obra a fazer parte do projeto SPED, substituindo assim o modelo tradicional de Notas Fiscais impressas por um documento de existência digital, com objetivo de registrar operações de circulação de mercadoria e prestação de serviço por meio eletrônico (LIZOTE, MARIOT, 2012).

A NF-e é um documento fiscal eletrônico criado através do protocolo do ICMS nº 10/07 onde foi determinado às datas para o início das obrigações relacionadas à NF-e, em complemento ao ICMS nº 10/07 surgiu o protocolo nº 42/09 trazendo assim a obrigatoriedade da NF-e. Esta veio aperfeiçoar a tradicional Nota Fiscal, passando de uma fase onde o documento impresso torna-se digital (ECKERT *et al.* 2011).

Espera-se que com este projeto possa haver uma maior agilidade nos cruzamentos de informações fiscais tributárias relacionadas à NF-e, neste contexto, como grande benefício para o governo será possível o combate aos crimes tributários buscando a redução da sonegação fiscal, proporcionando para as empresas uma concorrência mais leal.

O Conhecimento de transporte CT-e é um projeto desenvolvido pelos governos (federal, estaduais e municipais) através do SINIEF nº 09 de 25 de outubro de 2007, com o objetivo de melhorar o controle da carga tributária através da substituição dos seguintes documentos fiscais: Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas, Conhecimento de Transporte Aquaviário de Cargas, Conhecimento Aéreo, Conhecimento de Transporte Ferroviário de Cargas, Nota Fiscal de Serviços Ferroviário de Cargas e Nota Fiscal de Serviços de Transporte quando forem utilizadas em transporte de cargas.

Também Fazendo parte do sistema SPED, o FCONT é um sistema desenvolvido pelo Fisco através da Instrução Normativa RFB nº 949/09, é uma escrituração das contas patrimoniais e das contas de resultado em partidas dobradas, que considera os métodos e critérios contábeis vigentes em 31.12.2007.

Está previsto pela Instrução Normativa 949/09, que as informações deverão ser apresentadas em meio digital respeitando o layout, que tem como órgão gestor a Receita Federal do Brasil, semelhante à Escrituração Contábil Digital.

Outro componente do sistema SPED é Nota Fiscal de Serviço Eletrônico - NFS-e, Faria *et al* (2010) ressalta que a NFS-e se trata de substituir as Notas Fiscais de Serviços impressas por notas digitais, esta possui o objetivo de buscar a padronização das informações e tentar melhorar a qualidade das mesmas que são prestadas a vários órgãos fiscais e aumentar a competitividade das empresas do mesmo ramo.

Também fazendo parte do sistema SPED o site da Receita Federal do Brasil (2015) afirma que a Central de Balanços, disponibiliza arquivos magnéticos de forma acessível aos seus usuários, como demonstrativos ou extratos contábeis e outras várias informações econômico-financeiras das entidades que estiverem envolvidas na realização deste projeto, com a intenção de facilitar análises estatísticas da empresa tanto a nível nacional quanto

internacional, bem como análise de risco de crédito e outros estudos de cunho econômico, contábil e financeiro. “As informações coletadas serão mantidas em um repositório e publicadas em diversos níveis de agregação”, ou seja, serão guardadas numa base de informações onde estarão separadas de acordo com sua espécie, facilitando assim a busca.

O e-LALUR, foi criado através da Instrução Normativa RFB nº 989/2009, de 22 de dezembro de 2009, esta institui o Livro Eletrônico de Escrituração e Apuração do Imposto sobre a Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido da pessoa jurídica tributada pelo lucro real.

Sobre o e-Lalur, Faria *et al* (2010, p. 6) afirma que “trata da substituição de uma obrigação conhecida pelos contabilistas por uma versão digital”. Os mesmos autores afirmam que o objetivo do e-Lalur é eliminar a redundância das informações existentes na escrituração contábil.

O eSocial é o mais novo membro do projeto SPED, foram criados através do Decreto nº 8.373 de 11 de dezembro de 2014 estes possuem a finalidade de aperfeiçoar e unificar as obrigações fiscais, previdenciárias e trabalhistas das organizações. Com mais este novo desafio colocado aos empresários, o governo visa combater a sonegação bem como geração de informações com qualidade unificando-as para quando da execução de auditorias eletrônicas, identificar possíveis fraudes na concessão de benefícios pela previdência social e na liberação de seguro-desemprego.

Diante desta situação não será mais necessário à presença do Fisco na empresa, o mesmo terá plenas condições de rastreabilidade das informações, antecipando-se a quaisquer irregularidades ou informações não consistentes fornecidas pelo contribuinte que poderão ser como atualmente são identificadas no caso da NF-e.

METODOLOGIA

Com a finalidade de alcançar o objetivo proposto nesta pesquisa destacam-se alguns métodos para a correta abordagem e análise do assunto. De acordo com Beuren, *et. al* (2004, p. 30) “método é o ordenamento que se deve auferir aos diferentes processos necessários para alcançar determinado fim estabelecido ou um objetivo esperado.”

A forma em que os métodos foram aplicados a esta pesquisa referem-se livros, periódicos e artigos científicos que foram à base para este trabalho, em relação aos meios o método utilizado envolveu uma pesquisa bibliográfica, pois através dos materiais indicados pode se realizar uma investigação sobre o assunto estudado. Para Gil (2002, p. 44) “pesquisa bibliográfica é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos”.

Além da abordagem bibliográfica, trata-se de uma pesquisa documental, pois vários dos materiais usados foram encontrados em sites institucionais relacionados ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) e em legislações referente ao assunto.

De acordo com Oliveira *et. al* (2008) os materiais que se referem a uma pesquisa documental podem ser encontrados em arquivos públicos que abrangem uma gama de documentos oficiais tais como, leis, ofícios, relatórios etc. Gil (2002) afirma que a pesquisa documental é a mais importante fonte de dados em qualquer pesquisa de natureza histórica pelo fato de que os documentos possuem fonte rica e estável.

A metodologia usada teve uma abordagem de natureza qualitativa, [...] onde “concebem-se análises mais profundas em relação ao fenômeno que está sendo estudado”. (BEUREN, 2004, p. 92). E também uma análise quantitativa, pois de acordo com Diehl (2004) a pesquisa quantitativa utiliza-se de técnicas estatísticas que objetiva os resultados e busca evitar distorções na análise e interpretação da pesquisa.

Visto que o assunto relacionado a esta pesquisa encontra-se em fase de implantação em nosso país trata-se de uma pesquisa exploratória, pois de acordo com Beuren (2004) pesquisa exploratória é comum quando o conhecimento sobre o assunto abordado é limitado.

No que se refere a uma pesquisa exploratória significa aprofundar-se ao assunto. Neste contexto, Beuren (2004, p. 81) afirma que “explorar um assunto significa reunir mais conhecimento e incorporar características inéditas, bem como buscar novas dimensões até então não conhecidas”.

Quanto à coleta de dados trata-se de uma pesquisa de campo, pois para Gil (2002 p. 129) “a pesquisa de campo apresentam objetivos muito mais amplos do que os levantamentos”. No que se refere à pesquisa de campo foi elaborada em uma empresa de serviços contábeis localizada na zona sul do município de São Paulo.

Com a finalidade de alcançar os objetivos propostos, foi aplicado um questionário a profissionais contábeis através de dois questionários classificados como estratégico e operacional. Ressalta-se que os profissionais com visão estratégica possuem habilidades relacionadas à elaboração de um planejamento adequado para o empresário. Já o profissional operacional possui habilidades relacionadas à execução do que foi definido pelo profissional estratégico.

Quanto aos questionários desenvolvidos, o classificado como estratégico foi aplicado a 15 profissionais de visão macro, destes 10 responderam o questionário e em relação ao questionário operacional foi aplicado a 25 profissionais de visão operacional sendo que 17 profissionais responderam o questionário.

ANÁLISE DOS DADOS

Em relação à coleta de dados a pesquisa foi elaborada em uma empresa atuante em serviços contábeis e em outros serviços empresariais fundada em 1986.

Atualmente realiza trabalhos no ramo de contabilidade, consultoria auditoria e advocacia, com sua unidade operacional localizada no município de São Paulo, e parceira no Rio de Janeiro possui completa infraestrutura para atender de forma ágil e eficaz os seus clientes onde eles estiverem.

A empresa é departamentalizada e trabalha com manual de procedimentos e organograma funcional de forma a evitar que o cliente deixe de ser atendido prontamente no caso de dúvidas ou solicitações. Estes mesmos procedimentos, aliados a sistemas informatizados, têm por finalidade evitar a falta de cumprimento de prazo ou entrega das obrigações bem como as solicitações de nossos clientes.

As questões que serão citadas refletiram uma pesquisa de cunho estratégico e operacional, aplicadas a 15 profissionais de visão macro dos quais 66.6% (10) responderam o questionário e 25 profissionais de visão operacional sendo 68% (17) o número dos que responderam o questionário em relação ao Sistema Público de Escrituração Digital.

Importante ressaltar que os profissionais com visão estratégica ocupam cargos de liderança que se adequam as necessidades do contribuinte para uma melhor elisão fiscal, haja vista que eles não possuem total detalhamento das obrigações a serem cumpridas. Por outro lado o profissional de visão operacional é muito mais técnico no que diz respeito às obrigações e executa as estratégias que foram definidas pelo profissional com visão macro.

O empresário brasileiro sente-se bastante prejudicado em detrimento a carga tributária, neste contexto com as mudanças sociais e econômicas ocorridas na última década, devido à globalização o governo brasileiro visando diminuir a evasão fiscal adotou o programa SPED para melhor controle do FISCO X CONTRIBUINTE. Em detrimento a este cenário nota-se a seguinte pergunta: Como o empresário brasileiro atualmente vem tratando com essas novas mudanças em relação à evasão fiscal e a elisão fiscal?

Tabela 1: Mudanças Relacionadas ao SPED

Síntese das respostas	Frequência	(%)
Uma mudança de cultura para os empresários.	3	30%
O SPED obriga os empresários a se atualizar	2	20%

SPED significa justiça fiscal, porém o governo deve arcar com suas responsabilidades.	1	10%
Necessidade de uma adequação tributária.	1	10%
As empresas devem se adequar as necessidades.	1	10%
As empresas estão preparadas	1	10%
A solução é a parceria empresarial entre empresários e profissionais contábeis	1	10%
Total	10	100%

Fonte: Dados da Pesquisa

De acordo com os entrevistados, 30% dos profissionais abordaram que o empresário ainda não tem a consciência da realidade do programa SPED em relação a sua operação, podendo ser identificada a evasão fiscal com a entrega das obrigações econômicas fiscais. Diante da possível resistência da parte de alguns empresários, não se pode negar esta nova realidade fiscal, ou seja, torna-se necessário a adequação a esta nova cultura.

Ainda em relação às pesquisas 10% dos entrevistados afirmam que o profissional está consciente do seu papel perante a sociedade e ao fisco, principalmente as empresas tributadas pelo lucro real e presumidas, há de se ressaltar que havendo uma parceria sólida entre empresários e profissionais contábeis não há surpresas em relação às obrigações fiscais.

Conforme a maioria das respostas obtidas, percebe-se que o empresário ainda não tem consciência da realidade do SPED, todavia o empresário deve aloca-se numa postura diferenciada, pois segundo Ilarino e Sousa (2010), o campo empresarial deve acompanhar as inovações tecnológicas a ponto de tornar esse desafio favorável à tomada de decisão.

É notório que no cenário brasileiro existe a necessidade de investimentos para se adequar a tecnologia obtida no meio empresarial, neste contexto forma-se a pergunta: como os empresários, administradores, líderes, diretores e profissionais contábeis estão se adequando as mudanças no cenário brasileiro em relação ao SPED?

Tabela 2: Adequação ao SPED

Síntese da resposta	Frequência	(%)
A atualização dos softwares e empresário	6	60%
Há Impacto socioeconômico devido às mudanças.	1	10%
Possui dificuldade quanto às informações em detrimento a adequação.	1	10%
Necessidade de investimento em tecnologia.	1	10%
O empresário e o profissional contábil precisa se adequar.	1	10%
Total	10	100%

Fonte: Dados da Pesquisa

Perante as informações obtidas, 60% dos respondentes afirmaram que existe a necessidade de investimento na área tecnológica tanto do grupo empresarial quanto do profissional contábil e profissionalização da mão de obra do profissional contábil agregados a experiências de outros profissionais do setor, visando atender as mudanças propostas pelo fisco.

Em geral a pesquisa afirma que a empresa deve estar à frente dos acontecimentos, logo o empresário e o profissional contábil que não se prepara para o SPED e até mesmo não acompanha as mudanças terão grandes problemas, neste contexto, Duarte (2009) afirma que os investimentos não devem ser apenas em aquisições de pacotes de TI, mas também com profissionais devidamente qualificados para efetuarem as análises e sínteses quanto às exigências impostas pelo fisco.

Sabe-se que o Brasil possui uma alta carga tributária com um grande volume de obrigações acessórias a serem entregues pelo contribuinte. Diante deste quadro tem-se a seguinte questão: O Brasil pode-se considerar como o país da transparência?

Tabela 3: Brasil como País da Transparência

Síntese das respostas	Frequência	(%)
O empresariado pratica a sonegação fiscal	5	50%
O SPED ajudará o Brasil a ser um país transparente	3	30%
Deve haver uma política econômica para alcançar a transparência	1	10%
O Brasil é um país transparente	1	10%
Total	10	100%

Fonte: Dados da Pesquisa

De acordo com os respondentes 50% dos profissionais afirmam que o Brasil lamentavelmente ainda não é um país de transparência, isso ocorre por falta de uma política econômica que trabalhe a desoneração da carga tributária bem como o oferecimento de incentivos fiscais.

Por outro lado um profissional ressalta que o Brasil possui uma elevada posição em relação à transparência tributária, pois o fisco possui uma gama de ferramentas que permite um acompanhamento em tempo real das operações ocorridas pelo contribuinte. Neste contexto Lizote e Mariot (2012) afirmam que os meios magnéticos hoje utilizados pelo fisco inibem de forma eficaz fraudes e propensões para as ilicitudes tributárias, além de tornar o processo mais ágil.

O mercado de trabalho está cada vez mais competitivo em consequência da globalização e avanços tecnológicos, diante desta nova tendência cabe a seguinte questão: Qual é o futuro dos profissionais contábeis e organizações em detrimento ao cenário brasileiro e mundial?

Tabela 4: O Futuro do Profissional Contábil

Síntese da resposta	Frequência	(%)
O profissional contábil deverá ter visão estratégica	6	60%
O profissional deve se adequar as necessidades do momento	2	20%
O nível técnico será mais exigido	1	10%
Muitos profissionais estão distante da realidade do SPED	1	10%
Total	10	100%

Fonte: Dados da Pesquisa.

Conforme 60% dos entrevistados o profissional contábil possui a necessidade de atualização a fim de adequar-se ao cenário brasileiro e mundial, diante deste pressuposto, torna-se uma peça imprescindível no processo de transparência das entidades, visto que no passado era um profissional rotulado como guarda-livros e hoje possui uma função destacada no planejamento estratégico e financeiro das corporações.

Um dos entrevistados afirma que muitos profissionais contábeis ainda não estão devidamente qualificados quanto à realidade do SPED, mas há uma forte tendência que desponta no que diz respeito à qualificação da mão de obra do atual profissional contábil. Embora o campo do trabalho esteja muito mais complexo, o SPED veio para facilitar o dia a dia do contabilista. Desta forma ressalta-se que o profissional será mais valorizado.

Nota-se que de acordo com a pesquisa o profissional contábil deverá se adequar ao cenário brasileiro e mundial, neste contexto, Ilarino e Sousa (2010) afirmam que o profissional deverá estar atento às evoluções que estão acontecendo, este deve reter informações atualizadas, pois o futuro da contabilidade está relacionado às responsabilidades que o profissional possui em detrimento a adequação do cenário brasileiro e mundial.

Em relação as mudanças ocorridas os empresários possuem uma gama de obrigações junto ao fisco relacionadas ao SPED, neste contexto surge à seguinte questão: Os empresários que possuem a obrigatoriedade de cumprir todos os dispositivos do SPED no mundo corporativo passam a obter ganhos de competitividade?

Tabela 5: Ganhos de Competitividade em Relação ao Cumprimento do SPED

Síntese das respostas	Frequência	(%)
Os empresários obterão ganhos de competitividade	3	30%
Mesmo com o SPED se terá concorrência desleal	3	30%
A implantação do SPED diminuirá a concorrência desleal	2	20%
Ainda não há ganhos pelo custo de implantação do SPED ser muito alto.	1	10%
O ganho de competitividade depende do ramo de atividade da empresa	1	10%
Total	10	100%

Fonte: Dados da Pesquisa.

30% dos entrevistados afirmam que em relação ao cumprimento das obrigações ao SPED, os empresários obterão ganhos de competitividade, pois o mercado terá um ambiente mais justo em detrimento à diminuição da concorrência desleal.

Um dos respondentes afirma que o empresário que estiver preparado poderá exigir seu preço de acordo com a demanda do mercado, tornando assim não simplesmente competitivo, mas líder de seguimento. Se a organização praticar a clareza de informações, isso lhe dar um avanço no seguimento de mercado visto que diante do fisco esta empresa trilha em caminhos corretos, desta forma o consumidor enxerga a empresa como comprometida com a responsabilidade social.

Sebold, Pioner, Pioner (2011) afirma que através do cumprimento das obrigações relacionadas ao SPED pode-se esperar uma significativa redução nos custos, pois aumentará a celeridade do processo e auxiliará no combate a evasão fiscal.

De acordo com cenário brasileiro, devido às constantes mudanças, existe a necessidade de criar políticas de treinamento para atender as necessidades das organizações, neste contexto tem-se a seguinte questão: como é realizado a política de treinamento de sua equipe com seus clientes com o objetivo de esclarecimento e atualização?

Tabela 6: Política de Treinamento para as Equipes

Síntese da resposta	Frequência	(%)
Atualização do profissional contábil	6	60%
Viabiliza informações entre cliente e profissional contábil	1	10%
Parceria entre profissional contábil e cliente	1	10%
Há grupos de discussão	1	10%
Os clientes devem ser orientados	1	10%
Total	10	100%

Fonte: Dados da Pesquisa.

Em relação à política de treinamento, seis pesquisados apontam que existem formas pelos quais o profissional contábil torna-se atualizado tais como reuniões e treinamentos internos e externos com o objetivo de capacitar o profissional contábil a lidar com as mudanças.

Iudícibus, Marion, Faria, (2009) afirmam que existe a necessidade do profissional contábil estar atualizado para que este possa gerar informações contábil estruturadas, fidedigna, tempestiva e completa, a fim de torna-se um diferencial diante do sucesso ou fracasso da organização.

Nota-se que muitas empresas recolhem mais impostos que o devido em detrimento à falta de análise perante a lei e a contabilidade. Em detrimento a este cenário tem-se a seguinte questão: Com a implantação do SPED os empresários têm mudado a sua cultura?

Tabela 7: Mudando a Cultura dos Empresários

Síntese das respostas	Frequência	(%)
O governo tem a intenção de coibir a sonegação	5	29,4%
Necessidade de adequação nas empresas	3	17,6%
Ainda existe a evasão fiscal	2	11,7%

O SPED moderniza a relação entre o Fisco e o contribuinte	2	11,7%
O objetivo do SPED é o recolhimento exato dos impostos	2	11,7%
Todos estão buscando se atualizar perante o mercado	1	5,8%
Os escritórios contábeis não estão preparados	1	5,8%
O empresário está preparado para as mudanças	1	5,8%
Total	17	100%

Fonte: Dados da Pesquisa.

De acordo com a pesquisa aplicada o governo tem a intenção não somente de modernizar o recolhimento das obrigações fiscais, mas coibir os empresários quanto à adequação de uma nova cultura visto que o SPED é uma obrigatoriedade aos empresários e estes possuem a necessidade de se direcionarem no sentido de cumprir normas exigidas pelo fisco.

Em relação aos resultados da pesquisa 29,4% afirmam que com a integração do fisco e compartilhamento das informações, fica clara a identificação de ilícitos tributários. Assim o empresariado está obrigado a adequar-se as exigências impostas pelo governo.

Já 17,6% afirmam que devido ao aumento da fiscalização feita pela Receita Federal, com a criação de diversos *softwares* e declarações, as empresas perceberam suas falhas contábeis e fiscais. Desta forma correm para cumprir essas exigências dentro da legalidade. Ressalta-se ainda o fato de que a implantação do SPED tem como objetivo principal, mudar a cultura do empresariado referente ao recolhimento exato dos impostos.

Um dos respondentes afirma que o empresário ainda não está apto às práticas de uma nova cultura quanto ao SPED visto que a evasão fiscal ainda é uma realidade no mundo corporativo. Afirmou-se ainda que haja a necessidade de um real interesse da classe empresária.

De acordo com Pereira *et al* (2008, p. 6) o SPED possui a finalidade de criar um novo tipo de relacionamento entre governo e sociedade, baseado na transparência mútua, com reflexos positivos para toda a nação brasileira. Neste contexto, a pesquisa ressalta a necessidade dos empresários se adequarem as normas exigidas pelo fisco pelo fato que a obrigatoriedade do SPED é uma realidade no mundo corporativo.

O mundo corporativo vive muitas mudanças em consequência à globalização e o profissional contábil está inserido nesta nova realidade diante desta situação tem-se a seguinte questão: Como o sistema contábil/fiscal de seu escritório está preparado para atender todas as exigências e atualizações do SPED?

Tabela 8: Adequação do Escritório Contábil as Exigências do SPED

Síntese das respostas	Frequência	(%)
O escritório e os profissionais estão devidamente preparados.	8	47%
Há necessidade de padronização dos sistemas	3	17,6%
Os escritórios contábeis estão se atualizando	2	11,7%
Necessidade de tecnologia e treinamento	1	5,8%
Necessidade de profissionais qualificados	1	5,8%
Possui ótima estrutura, porém faltam profissionais qualificados.	1	5,8%
Não há preparação da empresa, nem dos profissionais.	1	5,8%
Total	17	100%

Fonte: Dados da Pesquisa.

Em relação à pesquisa 47% dos entrevistados responderam que o escritório está devidamente habilitado, principalmente na aquisição de pacotes de software compatíveis com a necessidade exigida pelo fisco. Também se ressaltou que seus profissionais estão devidamente qualificados e treinados para operar dentro das normas do SPED.

Por outro lado 17,6% dos participantes ressaltam que há atualizações referentes aos pacotes de *software* relacionados ao SPED, porém existe a necessidade do profissional contábil se atualizar a todas as evoluções que estão acontecendo no mundo corporativo em relação ao SPED.

De acordo com 11,7% dos participantes o mundo corporativo está cada vez mais atualizado em relação ao desenvolvimento da tecnologia, porém ainda existe a necessidade da atualização do profissional contábil em relação às exigências do SPED. Neste contexto, Ilarino e Souza (2010) afirmam que com o crescimento das inovações tecnológicas o mundo corporativo deve acompanhá-las. No entanto considera-se que se trata de um grande desafio, pois neste cenário os profissionais precisam estar devidamente qualificados.

O SPED trouxe muitos benefícios ao mundo corporativo, porém junto a esses benefícios percebem-se inúmeras atualizações, neste contexto surge a seguinte questão: Quanto à legislação do SPED, que atitudes são tomadas para que a equipe direcionada esteja em sintonia com as alterações proposta pelo Governo?

Tabela 9: Atitudes Tomadas para uma Equipe Direcionada

Síntese das respostas	Frequência	(%)
As equipes estão atualizadas	7	41,1%
Existe uma equipe técnica que acompanha as mudanças	5	29,4%
Há trabalho em conjunto nos departamentos	2	11,7%
Necessidade de treinamento para as equipes	2	11,7%
Poucos profissionais contábeis estão devidamente preparados	1	5,8%
Total	17	100%

Fonte: Dados da Pesquisa.

De acordo com a pesquisa, 41,1% dos entrevistados colocam como procedimento as atualizações mediante a legislação do SPED procurando desta forma minimizar eventuais erros de interpretação deste sistema diferenciado pela receita, vale ressaltar que existe uma equipe de integração que tem por objetivo atualizar-se e repassar todas as informações para os demais departamentos unificando desta forma a padronização quanto aos serviços prestados. Logo observa-se que as atualizações referente ao SPED é fator fundamental para as empresas se tornarem um diferencial no mercado de trabalho. Neste contexto Iudícibus, Marion, Faria, (2009 p. 7) afirmam que informações organizadas de cunho econômico, financeira devem atender a demanda de usuários internos e externos à entidade. Gerando informações contábil estruturadas, fidedigna, tempestiva e completa.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O mercado de trabalho cada vez mais globalizado busca colaboradores altamente conscientes de sua importância no cenário econômico e social. Diante desta nova realidade o profissional de contabilidade vem se tornando um parceiro imprescindível na gestão das organizações. Certamente este profissional torna-se um importante estrategista nas tomadas de decisões, destacando assim a importância de seu papel numa visão multidisciplinar, exigindo desta forma sua qualificação e atualização constante.

A presente pesquisa teve como objetivo destacar a percepção do profissional contábil frente às mudanças ocorridas no cenário brasileiro em relação ao Sistema Público de Escrituração Digital, avaliando seu preparo diante das exigências legais. Ressaltando ainda a adequação de um escritório de contabilidade que lança mão das práticas e exigências do SPED situado na zona sul de São Paulo.

A fim de elucidar os questionamentos propostos, elaborou-se um questionário contendo dois módulos compreendidos como estratégico e operacional direcionado a 27 profissionais de contabilidade. Quanto ao conteúdo, o questionário aposentou 7 questões voltadas ao nível estratégico e 4 ao operacional e as perguntas todas foram dissertativas, facilitando desta forma a contribuição dos respondentes no alcance dos objetivos traçados.

A pesquisa aponta que em relação à conscientização do uso dos SPED, tanto o empresário quanto o profissional de contabilidade não estão totalmente adequados às exigências impostas pelo governo, no entanto notou-se que caso haja uma adequação da política tributária, diminuindo as obrigações, tornar-se-á uma realidade mais praticável. Todavia, entende-se que o SPED é uma realidade incontestável e não há brechas para evasão, visto que o empresário é coibido pelo governo a fazer a entrega do SPED, inclusive dentro do prazo legal.

Em relação à perspectiva do país versus SPED, a pesquisa aponta que o Brasil ainda não é um país totalmente transparente no recolhimento de seus impostos, pois segundo a pesquisa a alta carga tributária motiva o empresário a tentar evadir-se das obrigações impostas pelo Fisco. No entanto é notório que o fisco exerce total controle sobre as operações das organizações dispondo de ferramentas que inibem a evasão fiscal.

Evidenciou-se que o SPED Social trará grandes benefícios para o fisco e empresas, não descartando a possibilidade de aumento de custos para o empresário. Demonstrou-se ainda que isso impactará de forma direta o preparo e qualificação do profissional contábil frente a atuação desta obrigatoriedade.

É necessário que o profissional contábil utilize seus pontos fortes e enriqueça o intelecto destacando-se dos concorrentes, contribuindo fortemente para seu sucesso. Contudo, isso o exigirá constante atualização das faculdades mentais e habilidades frente os desafios propostos em sua carreira. Caso contrário, o obsoletismo o alcançará.

Visto que o SPED teve uma progressão desde que surgiu em 2007, conclui-se que a pesquisa realizada é dinâmica e apresenta outras variáveis de estudo no que diz respeito ao SPED e suas diretrizes.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BEUREN, M. I. et al **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: Teoria e Prática**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2004.

BRASIL. AJUSTE SINIEF 09, de 25 de outubro de 2007. **Institui o Conhecimento de Transporte Eletrônico e o Documento Auxiliar do Conhecimento de Transporte Eletrônico**. Disponível em:

<http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/ajustes/2007/AJ_009_07.htm> Acesso em: 24 de outubro de 2015.

CASTRO, M. G. SPED – Sistema Público de Escrituração Digital: SPED – Digital Bookkeeping System. **XVII Congresso Nacional do CONPEDI**, Brasília: 20, 21 e 22 de novembro de 2008. Disponível em: <http://www.conpedi.org.br/>. Acesso em: 18 de setembro de 2015.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução CFC 1.020/05. **Aprova a NBCT 2.8 - das formalidades da Escrituração Contábil em forma Eletrônica**. Disponível em: http://www.crcsp.org.br/portal_novo/legislacao_contabil/resolucoes/res1020.htm Acesso em: 09 de Setembro de 2015.

DIEHL, Astor Antonio. **Pesquisa em ciências sociais aplicadas: métodos e técnicas**. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

DUARTE, R. D. **BIG BROTHER FISCAL – III: O Brasil na era do conhecimento**. 3. Ed. São Paulo: Idea@work, 2009.

ECKERT, A. et al. Vantagens e desvantagens da implantação do sistema público de escrituração digital em uma grande empresa industrial. **Revista de Contabilidade e Controladoria**, vol. III n. 3, set./dez. 2011.

ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL SOCIAL **Institui o Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas – eSocial e dá outras providências**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2014/Decreto/D8373.htm Acesso em: 29 de novembro de 2015.

- FARIA, A. C; et al. SPED – Sistema Público de Escrituração Digital: Percepção dos contribuintes em relação os impactos da adoção do SPED. In 10º Congresso USP e Controladoria e Contabilidade São Paulo. **Anais...** São Paulo USP, 26 e 27 de junho de 2010.
- GERON, C. M. S. et al. SPED – Sistema Público de Escrituração Digital: Percepção dos contribuintes em relação os impactos da adoção do SPED. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, São Paulo, v. 5, n. 2, p. 44-47, mai.-ago. 2011.
- GIL, A. C. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**: 4ª Ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- ILARINO, S; SOUZA, M.A. SPED (Sistema Público de Escrituração Digital): Impactos da sua implantação na empresa xx. **Revista Científica do Departamento de Ciências Jurídicas, Políticas e Gerenciais do UNI-BH Belo Horizonte**, vol. III n. 1, jul-2010. Disponível em: www.unibh.br/revistas/ecivitas. Acesso em: 01 de outubro de 2015.
- IUDICIBUS, S; MARION, C. J; FARIA, C. A. **Introdução a Teoria da Contabilidade**: Para o Nível de Graduação. 5ª. Ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- KOCHE, J. C. **Fundamentos de Metodologia Científica**: Teoria da ciência e iniciação à pesquisa. 28ª Ed. Petrópolis: Editora Vozes, 2009.
- LIZOTE, A. S.; MARIOT, M.D. A estrutura do sistema público de escrituração digital (SPED): Um estudo das novas obrigações. **Revista de Gestão e Tecnologia**, vol. II, n. 2, jul./dez. 2012. p. 17-25.
- NEVES, 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. In: **8º Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade**. São Paulo. **Anais...** São Paulo: USP, 2011. p. 3
- OLIVEIRA, A. B. S; et. al **Métodos e Técnicas de Pesquisa em Contabilidade**: 1ª ed. São Paulo: Saraiva, 2008.
- PEREIRA, S.A. et al. Governança Eletrônica na Administração Pública: Estudo de caso sobre a Nota Fiscal Eletrônica – NF-e. In **18º Congresso Brasileiro de Contabilidade**, Gramado. **Anais...** RS: 24 a 28 de agosto de 2008.
- RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Objetivos do SPED**. Disponível em: <http://www1.receita.fazenda.gov.br/sobre-o-projeto/objetivos.htm> Acesso em: 03 de outubro de 2015.
- SEBOLD, M; PIONER, M. L; PIONER, J. J. M. Novos rumos na contabilidade pública brasileira: Do governo eletrônico ao sistema público de escrituração digital – SPED. In **4º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade**, Santa Catarina. **Anais...** Santa Catarina: UFSC, 18 a 20 de Abril de 2011.
- SIEBER, T. POLLI, V. A utilização da escrituração digital. **Revista e – ESTUDANTE – Electronic Accounting and Management**. 2009. Disponível em: <http://revistas.utfpr.edu.br/pb/index>. Acesso em: 26 de Outubro de 2015.
- WALTER, J. P.; RIBEIRO, O.D.J. Sistema Público de Escrituração Digital e Nota Fiscal Eletrônica: O Brasil evoluindo com o contribuinte. **Revista eletrônica de contabilidade**. 2009. Disponível em: <http://www.ufsm.br/revistacontabeis/>. Acesso em 16 de novembro de 2015.
- WESSLING, G. O sistema público de escrituração digital (SPED) e seus impactos na gestão das informações contábeis e gerenciais. **Electronic Accounting and Management**. 2011. Disponível em: [Http://revistas.utfpr.edu.br/pb/index](http://revistas.utfpr.edu.br/pb/index). Acesso em 16 de novembro de 2015