

UNIVERSIDADE FEDERAL DA GRANDE DOURADOS - UFGD
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO, CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ECONOMIA
CIÊNCIAS CONTÁBEIS

DANIELLY MARIA LIMA COSETIN

SPED: UM ESTUDO SOBRE SUA EXIGIBILIDADE NAS EMPRESAS
BRASILEIRAS CONFORME A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

DOURADOS - MS

2016

DANIELLY MARIA LIMA COSETIN

**SPED: UM ESTUDO SOBRE SUA EXIGIBILIDADE NAS EMPRESAS
BRASILEIRAS CONFORME A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Trabalho de Graduação apresentado à Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Economia da Universidade Federal da Grande Dourados, como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Rafael Martins Noriller

Banca Examinadora:

Professor (a) Gerson João Valeretto

Professor (a) Maria Aparecida Farias de Souza
Nogueira

Dourados – MS

2016

**SPED: UM ESTUDO SOBRE SUA EXIGIBILIDADE NAS EMPRESAS
BRASILEIRAS CONFORME A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA**

DANIELLY MARIA LIMA COSETIN

Esta monografia foi julgada adequada para aprovação na atividade acadêmica específica de Trabalho de Graduação II, que faz parte dos requisitos para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis pela Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Economia – FACE da Universidade Federal da Grande Dourados – UFGD.

Apresentado à Banca Examinadora integrada pelos professores:

Prof. Rafael Martins Noriller

Prof. Gerson João Valeretto

Prof.^a Maria Aparecida Farias de Souza Nogueira

Á Deus, por ser essencial em minha vida, sem ele eu não teria forças para caminhar essa jornada. À minha família que com muito carinho e apoio não mediram esforços para que eu concluísse essa etapa. E aos meus amigos que torceram por mim.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus por estar sempre ao meu lado durante todos esses anos me dando forças para superar todas as dificuldades. Obrigada Senhor por essa conquista em minha vida.

Aos meus pais e minha irmã pelo apoio, incentivo e carinho dedicados a mim, sem eles eu não teria chegado ao final dessa etapa.

Ao meu namorado Julio pela paciência, carinho, compreensão e dedicação.

Aos meus amigos pela amizade e companheirismo durante todos os momentos, em especial a minha amiga Marcela que me ajudou muito e a minha amiga Gêssica que conheci na faculdade e com quem compartilhei momentos bons e alguns nem tão bons assim, pela parceria e amizade que construímos.

Aos meus colegas de turma pelos momentos divididos durante esses cinco anos de faculdade, acabamos formando uma espécie de família.

A Universidade Federal da Grande Dourados pelo conhecimento repassado.

Aos professores do curso por me proporcionarem o conhecimento, em especial ao meu orientador Rafael Martins Noriller pela disponibilidade, paciência e motivação.

Enfim, a todos que contribuíram direta ou indiretamente para a concretização dessa etapa tão importante em minha vida, meus sinceros agradecimentos.

RESUMO

O presente trabalho tem o objetivo de demonstrar as implementações, as exigibilidades e as implicações do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) nas empresas brasileiras optantes pelo Simples Nacional, Lucro Real e Lucro Presumido através de uma pesquisa descritiva embasada no estudo da Legislação Federal, Estadual e Municipal em vigor, enquadrada como bibliográfica, com abordagens que a caracterizam como qualitativa. Esta pesquisa foi feita em Dourados - MS e está embasada na Legislação Federal, Estadual e Municipal. Por meio destas legislações foi realizada a coleta de dados onde se constatou que as empresas optantes pelo Simples Nacional possuem poucas exigências se comparado com as empresas do Lucro Real e Lucro Presumido, ou seja, as empresas optantes pelo Lucro Real e Lucro Presumido estão obrigadas a apresentar todas as exigibilidades que a legislação do SPED determina: Nota Fiscal eletrônica (NF-e), Nota Fiscal de Serviço Eletrônica (NFS-e), Escrituração Contábil Fiscal (ECF), Escrituração Fiscal Digital (EFD), EFD-Contribuições e Escrituração Contábil Digital (ECD), enquanto as empresas do Simples Nacional ficam obrigadas apenas a apresentar a NF-e e a NFS-e.

Palavras-chave: Obrigações Acessórias; Sistema Público de Escrituração Digital; Simples Nacional; Lucro Real; Lucro Presumido.

ABSTRACT

The Present Work aims to demonstrate how implementations, as liabilities and as implications of the Public Digital Bookkeeping System (SPED) in Brazilian companies that choose Simple, Real Profit and Presumed Profit through a descriptive study grounded in the study of Federal Legislation, state and Municipal force, framed Bibliographical as with approaches that characterize qualitative. This research was done in Dourados - MS and grounded in Federal Law, State and Municipal. Through these laws was carried out the data collect, and was found that Simples Companies have a few requirements compared with Real Profit and the Presumed Profit, what means that the companies that choose real profit and presumed profit are required to submit all such liabilities that do Legislation determines SPED: Electronic Invoice (NF-e) Fiscal Electronic Service Note (NFS-e), Tax Bookkeeping (ECF), digital Tax Bookkeeping (EFD) EFD - Contributions and Bookkeeping digital (ECD), while as required Companies are Simples only to present a NF-e and NFS-e.

Keywords: Accessory Obligations; Public System of Digital bookkeeping; Simple national; Real profit; Presumed profit.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1: Principais projetos do SPED implantados.....	17
Quadro 1: Resumo obrigações SPED ano-calendário 2016 por regime de tributação.....	28
Quadro 2: Legislação quanto ao SPED para as empresas.....	28

LISTAS DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AC - Autoridade Certificadora

Art. - Artigo

CF-e – Cupom Fiscal Eletrônico

CGSN – Comitê Gestor do Simples Nacional

CNAE - Classificação Nacional de Atividades Econômicas

COFINS - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

CPP – Contribuição Previdenciária Patronal

CSLL - Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido

CT-e – Conhecimento de Transporte Eletrônico

CTN – Código Tributário Nacional

ECD – Escrituração Contábil Digital

ECF – Escrituração Contábil Fiscal

EFD – Escrituração Fiscal Digital

EFD-Contribuições – Escrituração Fiscal Digital das Contribuições incidentes sobre a Receita

ENAT – Encontro Nacional de Administradores Tributários

EPP – Empresa de Pequeno Porte

FCONT – Controle Fiscal Contábil de Transição

IBTP - Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário

ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços

IN – Instrução Normativa

INSS – Instituto Nacional do Seguro Social

IPi - Imposto sobre Produtos Industrializados

IRPJ - Imposto de Renda Pessoa Jurídica

ISS - Imposto sobre Serviços de qualquer natureza

ME – Micro Empresa

MS – Mato Grosso do Sul

NF-e – Nota Fiscal Eletrônica

NFS-e – Nota Fiscal de Serviço Eletrônica

PAC – Programa de Aceleração do Crescimento

PASEP - Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público

PIS - Programa de Integração Social

RFB – Receita Federal do Brasil

SEFAZ – Secretaria da Fazenda

SPED – Sistema Público de Escrituração Digital

SUMÁRIO

1.	INTRODUÇÃO.....	9
1.1	DEFINIÇÃO DA PROBLEMÁTICA	10
1.2	OBJETIVOS.....	11
1.2.1	Objetivo Geral	11
1.2.2	Objetivos Específicos.....	11
1.3	JUSTIFICATIVA.....	11
2.	REVISÃO TEÓRICA	13
2.1	CONTABILIDADE	13
2.2	SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL.....	14
2.3	SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL – SPED.....	16
2.3.1	Certificação Digital.....	17
2.3.2	Nota Fiscal Eletrônica	18
3.	METODOLOGIA	20
3.1	COLETA DE DADOS	21
3.2	LIMITAÇÕES DA PESQUISA	21
4.	ANÁLISE E DISCUSSÃO DE RESULTADOS	23
4.1	SIMPLES NACIONAL.....	23
4.2	LUCRO REAL	24
4.3	LUCRO PRESUMIDO	25
4.4	SPED	27
5.	CONSIDERAÇÕES FINAIS	29
	REFERÊNCIAS	30

1. INTRODUÇÃO

De acordo com um estudo sobre sonegação fiscal das empresas brasileiras do Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBTP) publicado em 05 de março de 2009 a sonegação das empresas brasileiras vem diminuindo, mas ainda corresponde a 25% do seu faturamento. Índícios de sonegação estão presentes em 65% das empresas de pequeno porte, 49% das empresas de médio porte e 27% das grandes empresas; Em valores, a sonegação é maior no setor industrial, seguido das empresas do comércio e das prestadoras de serviços (AMARAL et al., 2009).

Em 2000 o índice de sonegação era de 32% e em 2004 era de 39%; o faturamento não declarado era de R\$ 1,32 trilhão; os tributos sonegados pelas empresas somam R\$ 200 bilhões por ano; somados aos tributos sonegados pelas pessoas físicas, a sonegação fiscal no Brasil atinge 9% do PIB; o cruzamento de informações, retenção de tributos e fiscalização mais efetiva são os principais responsáveis pela queda da sonegação; a contribuição previdenciária do Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) é o tributo mais sonegado, seguida do Imposto sobre Circulação de Mercadoria e Serviço (ICMS) e do Imposto de Renda (AMARAL et al., 2009).

Segundo Duarte (2009) há muito tempo as autoridades fiscais já sabem dessas sonegações e fraudes fiscais, e também, que só se reduz a sonegação a partir de maior fiscalização. Desse modo o governo identificou a necessidade de criar novas formas de se melhorar o controle e a fiscalização da escrita contábil e fiscal das empresas brasileiras.

Sendo assim, buscou-se uma solução conjunta entre as três esferas de fiscalização do governo: federal, estadual e municipal, onde as mesmas pudessem atuar de forma integrada. Para que houvesse essa integração foi necessário viabilizar a padronização das informações entre os órgãos fiscalizadores. Para isso foi desenvolvido o projeto SPED que obriga todas as empresas a se adaptarem às novas regras de fiscalização implantadas pelo fisco (AZEVEDO; MARIANO, 2013).

O Decreto nº 6.022/2007 institui o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) onde prevê a unificação das atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração contábil e fiscal das pessoas jurídicas, mediante fluxo único e computadorizado de informações (BRASIL, 2007).

O Convênio ICMS nº 143/2006 institui a Escrituração Fiscal Digital (EFD). A escrituração prevista na forma deste convênio substitui a escrituração e impressão dos

seguintes livros: Registro de Entradas, Registro de Saídas, Registro de Inventário, Registro de Apuração do IPI e Registro de Apuração do ICMS (BRASIL, MS, 2006).

A obrigatoriedade da escrituração digital altera a forma de cumprimento das obrigações acessórias para as pessoas jurídicas (AZEVEDO; MARIANO, 2013). Desse modo esta pesquisa pretende apresentar as exigibilidades do Sistema Público de Escrituração Digital de acordo com a Legislação Tributária.

1.1 DEFINIÇÃO DA PROBLEMÁTICA

Com a constante evolução da tecnologia o governo identificou a necessidade de trazer a contabilidade para o mundo virtual. Com o aumento do volume das operações das empresas o governo se viu na obrigação de criar um programa adequado que pudesse armazenar tantas informações.

Pensando na modernização dos métodos de fiscalização o governo desenvolveu o SPED, que, segundo a Receita Federal do Brasil (2012), consiste na modernização da sistemática atual do cumprimento das obrigações acessórias, transmitidas pelos contribuintes às administrações tributárias e aos órgãos fiscalizadores, utilizando-se da certificação digital para fins de assinatura dos documentos eletrônicos, garantindo assim a validade jurídica dos mesmos apenas na sua forma digital.

Esse sistema pretende proporcionar aos contribuintes os seguintes benefícios: a simplificação das obrigações acessórias; eliminação de digitação de notas fiscais na recepção de mercadorias; redução de erros de escrituração, que podem levar ao pagamento de multas; a redução de custos com impressão, aquisição de papel, formulários e armazenamento de documentos (CAMPOS; OLIVEIRA; GIMENEZ, 2012).

Além dos objetivos citados acima, o programa SPED poderá ser a solução para grande evasão fiscal existente no Brasil (WALTER; RIBEIRO, 2007). Isto é possível através da diminuição dos custos com fiscalização e o aumento da eficiência e eficácia do trabalho de auditores fiscais em auditorias eletrônicas com o cruzamento das informações enviadas ao Fisco pelos contribuintes conforme layouts definidos pelo SPED (GERON et al., 2010).

A implantação do projeto SPED vem acompanhada de inúmeras mudanças no intuito de modernizar a forma de fiscalização, reduzindo assim a sonegação fiscal e simplificando as obrigações acessórias apresentadas pelo contribuinte racionalizando suas informações. Assim, o presente trabalho destina-se a responder a seguinte indagação: De acordo com a Legislação Tributária quais são as exigibilidades do SPED nas empresas brasileiras?

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo Geral

- Verificar as exigibilidades do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) nas empresas brasileiras.

1.2.2 Objetivos Específicos

- Demonstrar as implementações do SPED nas empresas brasileiras optantes pelo Simples Nacional, Lucro Real e Lucro Presumido;
- Apresentar a exigibilidade do SPED nas empresas de acordo com a forma de tributação;
- Verificar as implicações do SPED nas empresas.

1.3 JUSTIFICATIVA

Da mesma forma que a contabilidade se preocupa em gerar informações precisas para auxiliar a tomada de decisão, ela tem o dever de informar também ao fisco algumas dessas informações, conforme as exigências que a legislação determina, através do Sistema Tributário Nacional (COLOMBO, 2011).

Oliveira et al. (2011) explica que um dos mais representativos componentes do chamado custo-Brasil é, sem dúvida, o sistema de tributação nacional, bastante complexo e caro para as organizações empresariais. Atualmente, os regimes tributários mais utilizados pelas empresas no país são: Simples Nacional, Lucro Real e o Lucro Presumido.

Com a evolução da tecnologia, a fiscalização tributária no Brasil está se tornando cada vez mais informatizada e mais digital (COLOMBO, 2011). Frente a isto, foi instituído pelo Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) que faz parte do Programa de Aceleração do Crescimento do Governo Federal (PAC 2007-2010) e constitui-se em mais um avanço na informatização da relação entre o fisco e os contribuintes.

O SPED representa uma iniciativa integrada das administrações tributárias nas três esferas governamentais: Federal, Estadual e Municipal (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2012). Segundo Azevedo e Mariano (2013) o projeto SPED determina mudanças significativas no processo de emissão e gestão das informações fiscais, trazendo benefícios

para os contribuintes e as administrações tributárias. As vantagens que a adoção do Sistema Público de Escrituração Digital propicia aos contribuintes e às respectivas administrações tributárias podem ser assim sintetizadas (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2005, pág.01):

- **Em benefício dos contribuintes:** Simplificação e racionalização de obrigações acessórias, agilização dos procedimentos sujeitos a controle das administrações tributárias e redução de custos com armazenamento de documentos em papel;
- **Em benefício das administrações tributárias:** Maior integração administrativa, padronização e melhor qualidade das informações, racionalização de custos e maior eficácia da fiscalização.

Neste sentido a presente pesquisa tem sua validade justificada ao procurar fornecer informações a respeito das principais exigibilidades com a implantação do SPED nas empresas brasileiras. O trabalho apresentado visa informar aos estudantes, profissionais contábeis e a sociedade de um modo geral as mudanças ocorridas nas empresas brasileiras com a implantação do SPED, ou seja, as exigibilidades, as implementações e as implicações desse novo projeto nas empresas do país optantes pelo Simples Nacional, Lucro Real e Lucro Presumido.

2. REVISÃO TEÓRICA

Nesta seção, o tema SPED será aprofundado. Após breve histórico sobre a evolução da contabilidade e os principais sistemas de tributação do país, serão abordados os principais subprojetos do SPED, a Certificação Digital e a Nota Fiscal Eletrônica.

2.1 CONTABILIDADE

Marion (2009, p.28) define a Contabilidade como:

“instrumento que fornece o máximo de informações úteis para a tomada de decisões dentro e fora da empresa. Ela é muito antiga e sempre existiu para auxiliar as pessoas a tomarem decisões. Com o passar do tempo, o governo começa a utilizar-se dela para arrecadar impostos e a torna obrigatória para a maioria das empresas”.

Segundo Oliveira (1997) a Contabilidade era feita de forma muito rudimentar, onde inicialmente os registros eram feitos manualmente nos principais livros, como diário, razão, caixa, controle de duplicatas a receber, controle de contas a pagar, entrada e saída de mercadorias, etc. Com isso gastava-se muito tempo e não era possível se ter o controle de forma eficaz, havia grande dificuldade em manter suas escritas atualizadas. O controle feito manualmente era muito lento e suscetível a erros o que impossibilitava informações reais das empresas tornando mais difícil uma tomada de decisões eficientes.

Com o passar dos anos a contabilidade evoluiu e passou de manuscrita para mecanizada. De acordo com Oliveira (1997, p.12), nessa nova fase “a escrituração passou a ser feita de forma mecânica, em geral utilizando-se máquinas de datilografia e processadoras automáticas, para o preenchimento de fichas separadas ou soltas (razão, fornecedores, controle de estoque)”.

A partir da década de 80 surgiram os sistemas informatizados que possibilitaram que a escrituração contábil passasse a ser informatizada. Os livros de registros passaram a ser processados eletronicamente, sendo substituídos por folhas soltas ou formulários contínuos e os fichários por pastas contínuas e mídias eletrônicas (TONIETTI; VILA, 2014).

Essa evolução da contabilidade trouxe inúmeros benefícios para o setor contábil. Segundo Bairro (2008, p.15) “o trabalho de escrituração passou a ser mais ágil, fazendo com que o tempo que antes era destinado a fazer lançamentos, balancetes, folha de pagamento e preenchimento de guias fosse destinado à interpretação e análise dos relatórios contábeis”.

A modernização da contabilidade trouxe informações mais detalhadas, mais realistas e mais confiáveis para a tomada de decisões e a diminuição no tempo gasto para fazer lançamentos e registros, ou seja, diminuiu o tempo gasto para fazer as atividades operacionais, deixando mais tempo para a tomada de decisões. Por outro lado, essa modernização trouxe o aumento das obrigações acessórias (TONIETTI; VILA, 2014).

Assim como a contabilidade, o Governo Federal também se modernizou. Sentindo a necessidade de aprimorar suas ferramentas de fiscalização, unificou seus bancos de dados para o compartilhamento das informações entre os poderes públicos de todas as esferas. Através de uma alteração na constituição, o fisco criou um embasamento legal determinando que as administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e Municípios atuassem de forma integrada. (LIZOTE; MARIOT, 2012).

Desse modo por meio do Decreto 6.022, de janeiro de 2007, foi instituído o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), que visa à diminuição das obrigações acessórias, reduzindo a duplicidade de informações e principalmente os documentos fiscais (AZEVEDO; MARIANO, 2013). Assim, a contabilidade informatizada evoluiu, dando lugar a contabilidade da era digital.

2.2 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

O art. 2º da Lei nº 5.172/66 do Código Tributário Nacional (CTN) apresenta que o Sistema Tributário Nacional é regido pelo disposto na Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965, em leis complementares, em resoluções do Senado Federal e, nos limites das respectivas competências, em leis federais, nas Constituições e em leis estaduais, e em leis municipais (BRASIL, 1966).

As Pessoas Jurídicas, por opção ou por determinação legal, são tributadas por uma das seguintes formas: Simples Nacional, Lucro Real, Lucro Presumido ou Lucro Arbitrado (CORRÊA, 2010). Porém será dado enfoque somente no Simples Nacional, Lucro Real e Lucro Presumido, pois o objetivo deste trabalho é apresentar as exigibilidades do SPED dentro destes três sistemas de tributação.

O Simples Nacional é um regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicável às Microempresas (faturamento anual de até R\$ 360.000,00) e Empresas de Pequeno Porte (faturamento anual entre R\$ 360.000,01 à R\$ 3.600.000,00), previsto na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 (BRASIL, 2006).

Abrange os seguintes tributos: Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), Programa de Integração Social (PIS), Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), Imposto sobre Serviços de qualquer natureza (ISS) e a Contribuição para a Seguridade Social destinada à Previdência Social a cargo da pessoa jurídica (CPP) (RECEITA FEDERAL DO BRASIL [20??]).

O Lucro Real é à base de cálculo do imposto sobre a renda apurada segundo registros contábeis e fiscais efetuados sistematicamente de acordo com as leis comerciais e fiscais. A apuração do lucro real é feita na parte A do Livro de Apuração do Lucro Real, mediante adições e exclusões ao lucro líquido do período de apuração (trimestral ou anual) do imposto e compensações de prejuízos fiscais autorizadas pela legislação do imposto de renda, de acordo com as determinações contidas na Instrução Normativa SRF nº 28, de 1978, e demais atos legais e infralegais posteriores. (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2000).

Segundo Oliveira et al (2011, p. 170) o lucro real é feito com base em uma completa escrituração. Para isso é necessário a “observância dos princípios de contabilidade, constituição das provisões necessárias, completa escrituração contábil e fiscal, preparações das demonstrações contábeis, etc.”, ou seja, é necessário a adoção um conjunto de procedimentos corriqueiros no ambiente profissional do contabilista.

Já o Lucro Presumido “é uma forma simplificada de apuração da base de cálculo dos tributos com o Imposto de Renda e da Contribuição Social, restrita aos contribuintes que não estão obrigados ao regime de tributação com base no lucro real” (OLIVEIRA et al, 2011, p.180).

As pessoas jurídicas não obrigadas ao Lucro Real podem optar pelo Lucro Presumido, o Art. 13 da Lei nº 9.718/98 estabelece o seguinte:

Art. 13. A pessoa jurídica cuja receita bruta total no ano-calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido. (Redação dada pela Lei nº 12.814, de 2013) (Vigência)

§ 1º A opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário.

§ 2º Relativamente aos limites estabelecidos neste artigo, a receita bruta auferida no ano anterior será considerada segundo o regime de competência ou de caixa, observado o critério adotado pela pessoa jurídica, caso tenha, naquele ano, optado pela tributação com base no lucro presumido (BRASIL, 1998).

2.3 SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL – SPED

O projeto SPED (Sistema Público de Escrituração Digital) altera a forma de cumprimento das obrigações acessórias realizadas pelos contribuintes, substituindo a emissão de livros e documentos contábeis e fiscais em papel por documentos eletrônicos, cuja autoria, integridade e validade jurídica são reconhecidas pelo uso da certificação digital (AZEVEDO; MARIANO, 2013).

Essa iniciativa visa dar mais agilidade e segurança na recepção e no processamento dos dados informados periodicamente pelos contribuintes, possibilitando a identificação de atividades tributárias ilícitas de forma automática e eletrônica por meio de cruzamento de informações. Dessa maneira, proporciona aos governos federais e estaduais um maior controle dos processos relacionados às medidas antissonegação (DUARTE, 2009).

Young (2009) destaca que, com a criação do SPED, o Governo propicia maior controle e agilidade na fiscalização das informações contábeis e fiscais das empresas por meio de compartilhamento de arquivos eletrônicos, disponibilizados nos níveis de governo federal, estadual e municipal, ao mesmo tempo em que promove uniformidade e racionalização no cumprimento das diversas obrigações acessórias por parte das empresas para com o Fisco.

Segundo a Receita Federal do Brasil (2012) o SPED tem como objetivos, entre outros:

- **Promover à integração dos fiscos**, mediante a padronização e compartilhamento das informações contábeis e fiscais, respeitadas as restrições legais.
- **Racionalizar e uniformizar as obrigações acessórias para os contribuintes**, com o estabelecimento de transmissão única de distintas obrigações acessórias de diferentes órgãos fiscalizadores.
- **Tornar mais célere a identificação de ilícitos tributários**, com a melhoria do controle dos processos, a rapidez no acesso às informações e a fiscalização mais efetiva das operações com o cruzamento de dados e auditoria eletrônica.

O SPED iniciou-se com três grandes projetos: a Escrituração Contábil Digital (ECD), a Escrituração Fiscal Digital (EFD) e a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2012). A NF-e foi o primeiro dos projetos de integração tributária a entrar em vigor e será aprofundada mais adiante.

A ECD objetiva a substituição da emissão de livros contábeis em papel pela sua existência apenas digital, ou seja, corresponde à obrigação de transmitir, em versão digital, os seguintes livros: Livro Diário e seus auxiliares, se houver; Livro Razão e seus auxiliares, se houver e livro Balancetes Diários, Balanços e fichas de lançamento comprobatórias dos assentamentos neles transcritos (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2012).

Já a EFD visa substituir a emissão de livros fiscais em papel pela sua existência digital. A RFB (2012) define Escrituração Fiscal Digital como:

Um arquivo digital, que se constitui de um conjunto de escriturações de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos Fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal do Brasil, bem como de registros de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte. Este arquivo deverá ser assinado digitalmente e transmitido, via Internet, ao ambiente SPED.

Além destes projetos o SPED possui os seguintes subprojetos: Controle Fiscal Contábil de Transição (FCONT), Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e), Cupom Fiscal Eletrônico (CF-e), Escrituração Contábil Fiscal (ECF), Nota Fiscal de Serviço Eletrônica (NFS-e), Escrituração Fiscal Digital das Contribuições incidentes sobre a Receita (EFD Contribuições) e EFD Social.

A figura 1 apresenta o universo do SPED, onde demonstra os principais projetos e subprojetos implantados:

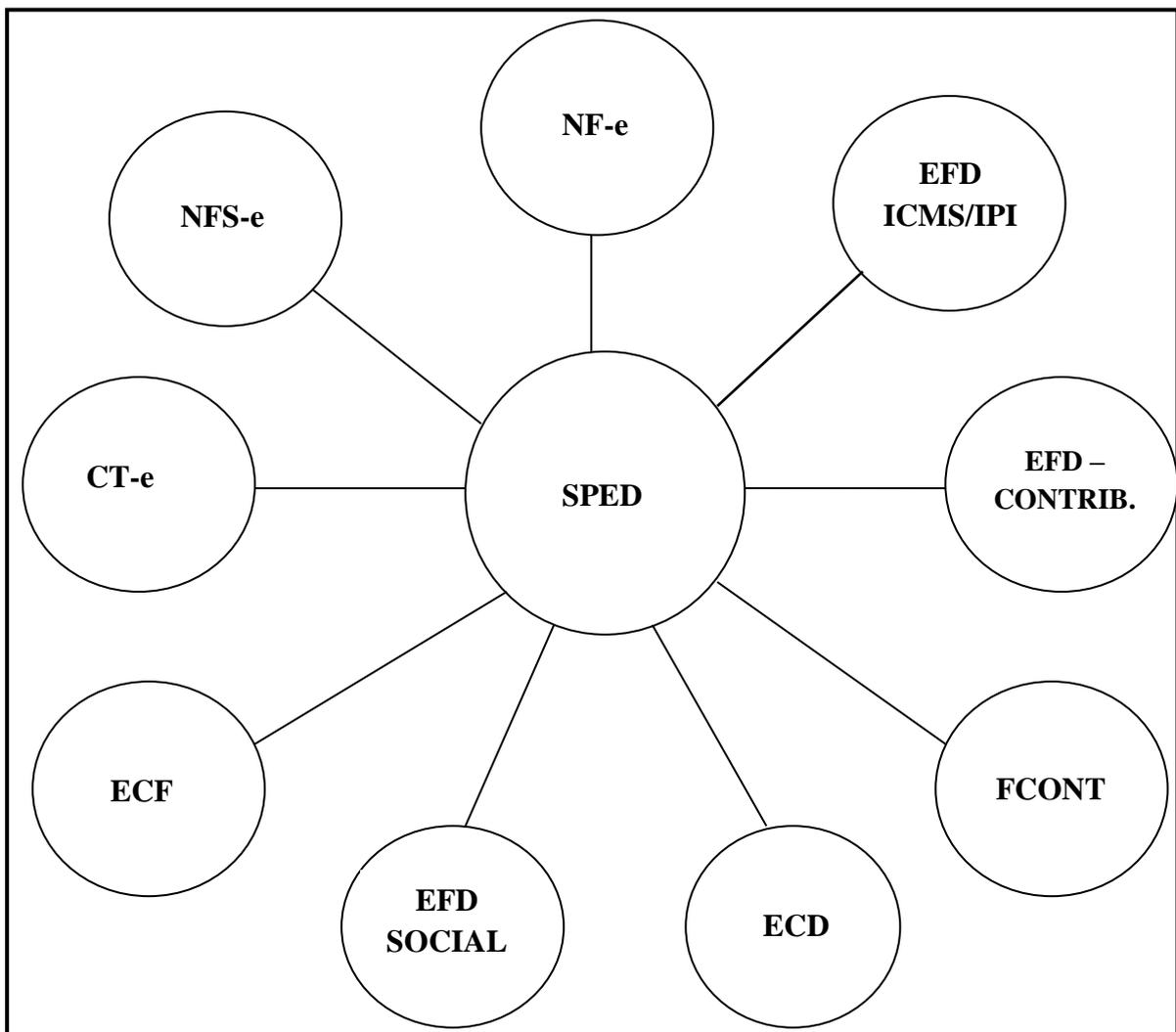


Figura 1: Principais projetos do SPED implantados.

Fonte: AZEVEDO; MARIANO, 2013, p. 53.

2.3.1 Certificação Digital

Com a implantação do SPED e seus projetos passa a ser obrigatória a assinatura digital para assegurar aos contribuintes a validade jurídica em cada operação. Para isso é necessário que os contribuintes adquiram o Certificado Digital, independente do porte da empresa (AZEVEDO; MARIANO, 2013).

A Assinatura Digital é o processo eletrônico de assinatura, baseado em sistema criptográfico assimétrico, que permite ao usuário usar sua chave privada para declarar a autoria de documento eletrônico a ser entregue à Receita Federal do Brasil, garantindo a integridade de seu conteúdo (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2015).

Segundo Azevedo e Mariano (2013), a certificação digital pode ser definida como sendo a tecnologia que prevê mecanismos de segurança capazes de garantir autenticidade, confidencialidade e integridade às informações eletrônicas das mensagens de documentos trocados na internet, ou seja, é a forma de identificar quem é o autor de cada operação realizada por intermédio da internet.

De acordo com os mesmos autores, com a utilização da Certificação Digital é possível identificar o autor de uma transação ou mesmo de uma mensagem, possibilitando manter os dados confidenciais protegidos contra a leitura por pessoas não autorizadas. Podem ser emitidos por pessoas físicas ou jurídicas, equipamentos ou aplicações, chamados de “titulares de certificados”.

Segundo o Instituto Nacional de Tecnologia da Informação (2012) a Certificação Digital é considerada uma ferramenta extremamente eficaz, a sua utilização nas transações eletrônicas garante privacidade nas transações, integridade das mensagens, autenticidade, assinatura digital e não-repúdio. É a garantia de que as informações trocadas nas transações eletrônicas não serão lidas por terceiros, não serão alteradas no caminho que irão percorrer e que somente o titular do Certificado Digital pode ter realizado determinada operação.

2.3.2 Nota Fiscal Eletrônica

A Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) foi o primeiro subprojeto do SPED colocado em prática. Criado em 2005, antes mesmo da criação do próprio sistema, é um documento eletrônico que substitui a nota fiscal em papel, contém dados do contribuinte remetente, do destinatário e da operação a ser realizada (BRANCO, 2008).

Pode ser conceituada como sendo um documento de existência exclusivamente digital, emitido e armazenado eletronicamente, com o intuito de documentar uma operação de circulação de mercadorias ou prestação de serviços, cuja validade jurídica é garantida pela assinatura digital do emitente e a autorização de uso fornecida pela administração tributária do domicílio do contribuinte (AZEVEDO; MARIANO, 2013).

A NF-e foi idealizada visando uma melhoria no sistema tributário brasileiro, proporcionando vantagens que podem ser sintetizadas em:

- a) Benefício dos contribuintes: aumento da competitividade das empresas brasileiras pela racionalização das obrigações acessórias (redução do “custo Brasil”), em especial a dispensa da emissão e guarda de documentos em papel;
- b) Benefício das administrações tributárias: padronização e melhoria na qualidade das informações, racionalização de custos e maior eficácia da fiscalização (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2005, pág.01).

Para Duarte (2009), a NF-e é um documento eletrônico que contém dados do contribuinte remetente, do destinatário e da operação a ser realizada. Este documento é assinado por certificado digital do remetente e enviado à Secretaria da Fazenda (SEFAZ) de sua unidade federativa onde é validado e autorizado.

3. METODOLOGIA

De acordo com Cervo e Bervian (1983) fazer pesquisa define-se como uma atividade voltada para a solução de problemas. Seu objetivo consiste em descobrir respostas para perguntas, através do emprego de processos científicos. Portanto, nesse trabalho faz-se uma pesquisa que procura verificar a exigibilidade, as implementações e as implicações do SPED nas empresas brasileiras.

Como a pesquisa foi desenvolvida e embasada no estudo da Legislação Federal, Estadual e Municipal em vigor, com foco no projeto SPED e seus subprojetos previstos na legislação, no que diz respeito aos seus objetivos, classifica-se como uma pesquisa descritiva. Andrade (2002) destaca que a pesquisa descritiva preocupa-se em observar os fatos, registrá-los, analisá-los, classificá-los e interpretá-los, e o pesquisador não interfere neles. Assim, os fenômenos do mundo físico e humano são estudados, mas não são manipulados pelo pesquisador.

Na concepção de Gil (1999), a pesquisa descritiva tem como principal objetivo descrever características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre as variáveis. Uma de suas características mais significativas está na utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados.

Quanto aos procedimentos a pesquisa enquadra-se em bibliográfica visto que as informações serão buscadas na Legislação Federal, Estadual e Municipal e em livros e periódicos. Cervo e Bervian (1983) definem a pesquisa bibliográfica como a que explica um problema a partir de referenciais teóricos publicados em documentos. Pode ser realizada independentemente ou como parte da pesquisa descritiva ou experimental.

Gil (1999) explica que a pesquisa bibliográfica é desenvolvida mediante material já elaborado, principalmente livros e artigos científicos. Apesar de praticamente todos os outros tipos de estudo exigirem trabalho dessa natureza, há pesquisas exclusivamente desenvolvidas por meio de fontes bibliográficas.

A abordagem do problema caracteriza-se como uma pesquisa qualitativa, pois não requer o uso de métodos e técnicas estatísticas. Beuren (2010, p.92) “destaca que na pesquisa qualitativa concebem-se análises mais profundas em relação ao fenômeno que está sendo estudado. A abordagem qualitativa visa destacar características não observadas por meio de um estudo quantitativo, haja vista a superfície deste último”.

Desse modo a presente pesquisa caracteriza-se como um estudo descritivo, de natureza qualitativa, visto que não emprega nenhum instrumento estatístico como base do processo de

análise do problema. Desenvolvida por meio de pesquisa bibliográfica que abrange todo o referencial já tornado público em relação ao tema de estudo, desde publicações avulsas, boletins, jornais, revistas, livros, pesquisas, monografias, dissertações, teses, entre outros (BEUREN, 2010).

3.1 COLETA DE DADOS

Conforme Roesch (2006) no plano de coleta de dados é necessário especificar os documentos que serão analisados, quando os mesmos serão levantados e quais instrumentos serão utilizados para este fim, ou seja, de que forma serão coletados os dados para a realização do trabalho.

A coleta de dados foi realizada através da revisão bibliográfica para qual foi utilizada a Legislação Federal, Estadual e Municipal em vigor, livros, periódicos e informações fornecidas pelo site da Receita Federal. Desse modo o presente trabalho foi realizado através de dados primários. De acordo com Mattar (2005), dados primários são aqueles que não foram coletados anteriormente, sendo eles obtidos a fim de atender às necessidades específicas da pesquisa abordada.

3.2 LIMITAÇÕES DA PESQUISA

O desenvolvimento deste trabalho restringe-se à exposição das exigibilidades, das implementações e das implicações do Sistema Público de Escrituração Digital nas empresas brasileiras.

Para a realização da pesquisa foram observadas algumas limitações como: primeiro, a carência de literatura e discussões referente ao tema; segundo, referente ao campo de pesquisa que limita-se justamente às bibliografias consultadas como a Legislação Federal, a Legislação Estadual de Mato Grosso do Sul, a Legislação Municipal de Dourados, livros, artigos, periódicos e sites eletrônicos; terceiro e último, os resultados obtidos, uma vez que esses têm validade restringida ao material consultado.

O estudo limitou-se à cidade de Dourados. Esta por sua vez, é considerada um dos pólos econômicos de Mato Grosso Sul por seu aspecto econômico baseado nos setores primário, secundário e terciário, sendo um importante centro agropecuário, comercial, industrial e de serviços da região, possuindo assim a segunda maior arrecadação de ICMS do estado (PREFEITURA MUNICIPAL DE DOURADOS, 2012). Em virtude disto, o presente

estudo foi realizado no município de Dourados, por se tratar de uma cidade de grande importância para o estado de Mato Grosso do Sul.

4. ANÁLISE E DISCUSSÃO DE RESULTADOS

4.1 SIMPLES NACIONAL

Conforme o ano-calendário 2016 segundo a Lei Complementar 147/14 as empresas optantes pelo Simples Nacional no estado de Mato Grosso do Sul não estão obrigadas a apresentar as exigibilidades de escrituração impostas pela Legislação do SPED, conforme definido no Art. 26 (BRASIL, 2014):

Art. 26. § 4º-A. A escrituração fiscal digital ou obrigação equivalente não poderá ser exigida da microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional, salvo se, cumulativamente, houver:

I - autorização específica do CGSN, que estabelecerá as condições para a obrigatoriedade;

II - disponibilização por parte da administração tributária estipulante de aplicativo gratuito para uso da empresa optante.

§ 4º-B. A exigência de apresentação de livros fiscais em meio eletrônico aplicar-se-á somente na hipótese de substituição da entrega em meio convencional, cuja obrigatoriedade tenha sido prévia e especificamente estabelecida pelo CGSN.

§ 4º-C. Até a implantação de sistema nacional uniforme estabelecido pelo CGSN com compartilhamento de informações com os entes federados, permanece válida norma publicada por ente federado até o primeiro trimestre de 2014 que tenha veiculado exigência vigente de a microempresa ou empresa de pequeno porte apresentar escrituração fiscal digital ou obrigação equivalente.

§ 10. O ato de emissão ou de recepção de documento fiscal por meio eletrônico estabelecido pelas administrações tributárias, em qualquer modalidade, de entrada, de saída ou de prestação, na forma estabelecida pelo CGSN, representa sua própria escrituração fiscal e elemento suficiente para a fundamentação e a constituição do crédito tributário.

§ 11. Os dados dos documentos fiscais de qualquer espécie podem ser compartilhados entre as administrações tributárias da União, Estados, Distrito Federal e Municípios e, quando emitidos por meio eletrônico, na forma estabelecida pelo CGSN, a microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional fica desobrigada de transmitir seus dados às administrações tributárias.

No entanto o estado de Mato Grosso do Sul estabeleceu a obrigatoriedade da utilização da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) em substituição à Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, pelo critério de Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), em concordância com o Protocolo ICMS nº 42/2009 (MATO GROSSO DO SUL, 2009), onde estabelece que:

Cláusula primeira Acordam os Estados e o Distrito Federal em estabelecer a obrigatoriedade de utilização da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) prevista no Ajuste SINIEF 07/05, de 30 de setembro de 2005, em substituição à Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, para os contribuintes enquadrados nos códigos da Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE descritos no Anexo Único, a partir da data indicada no referido anexo.

§ 1º A obrigatoriedade aplica-se a todas as operações efetuadas em todos os estabelecimentos dos contribuintes referidos nesta cláusula que estejam localizados nas unidades da Federação signatárias deste protocolo, ficando vedada a emissão de Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, salvo nas hipóteses previstas neste protocolo.

O município de Dourados institui obrigatório à emissão da Nota Fiscal de Serviço Eletrônica (NFS-e) independentemente da forma de tributação adotada pelas empresas, conforme o Decreto n° 565/2012, Art.01:

Art. 1º. Fica instituído, com fundamento no art. 265, da Lei Complementar n° 71, de 29 de dezembro de 2003, para o registro das operações efetuadas que gerem obrigações tributárias aos contribuintes do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, a Nota Fiscal de Serviços Eletrônica – NFS-e.

§1º. A Nota Fiscal de Serviço Eletrônica - NFS-e é o documento fiscal hábil para o registro das prestações de serviços no âmbito municipal, inviolável, sendo opcional, quando da emissão, a assinatura com certificado digital.

§2º. Todos os prestadores de serviços inscritos no cadastro econômico do Município ficarão obrigados à emissão das Notas Fiscais Eletrônicas de Serviços NFS-e, de acordo com as atividades desenvolvidas, nos prazos previstos do Anexo III (DOURADOS, 2012).

4.2 LUCRO REAL

Consoante com o ano-calendário 2016 as empresas optantes pelo Lucro Real em conformidade com a Instrução Normativa n° 1422, de 19 de dezembro de 2013 deverão apresentar a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) de forma centralizada pela matriz, conforme retrata o Art. 01:

Art. 01: §3º Para os contribuintes que apuram o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica pela sistemática do lucro real, a ECF é o Livro de Apuração do Lucro Real de que trata o inciso I do art. 8º, do Decreto Lei n° 1.598, de 26 de dezembro de 1977 (BRASIL, 2013a).

A EFD é obrigatória para todos os contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre prestações de serviços interestadual e intermunicipal e de comunicação e/ou do Imposto sobre Produtos Industrializados (FAZENDA, 2009). O Estado de Mato Grosso do Sul através da Resolução SEFAZ n° 2.510 de 18 de novembro de 2013 resolve:

Art. 1º A partir de 1º de janeiro de 2014, todos os contribuintes do ICMS do Estado de Mato Grosso do Sul ficam obrigados a utilizar a Escrituração Fiscal Digital (EFD) (MATO GROSSO DO SUL, 2013).

A EFD-Contribuições é obrigatória às pessoas jurídicas sujeitas à tributação do Imposto sobre a renda com base no Lucro Real, em relação à Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins referentes aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2012 nos termos da Instrução Normativa n°1.252, de 01 de março de 2012. Segundo a mesma ficará dispensada da apresentação da EFD-Contribuições:

Art. 5º: § 7º A pessoa jurídica sujeita à tributação do Imposto sobre a Renda com base no Lucro Real ou Presumido ficará dispensada da apresentação da EFD-Contribuições em relação aos correspondentes meses do ano-calendário, em que:

I – não tenha auferido ou recebido receita bruta da venda de bens e serviços, ou de outra natureza, sujeita ou não ao pagamento das contribuições, inclusive no caso de isenção, não incidência, suspensão ou alíquota zero;

II – não tenha realizado ou praticado operações sujeitas a apuração de créditos da não cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins, inclusive referentes a operações de importação.

§ 8º A dispensa de entrega da EFD-Contribuições a que se refere o § 7º, não alcança o mês de dezembro do ano-calendário correspondente, devendo a pessoa jurídica, em relação a esse mês, proceder à entrega regular da escrituração digital, na qual deverá indicar os meses do ano-calendário em que não auferiu receitas e não realizou operações geradoras de crédito (BRASIL, 2012).

Segundo a Instrução Normativa nº 1.420, de 19 de dezembro de 2013 as empresas optantes pelo Lucro Real estão obrigadas a adotar a ECD, conforme especifica o Art. 03 da mesma:

Art. 3º Ficam obrigadas a adotar a ECD, nos termos do art. 2º do Decreto nº 6.022, de 2007, em relação aos fatos contábeis ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2014:

I - as pessoas jurídicas sujeitas à tributação do Imposto sobre a Renda com base no lucro real (BRASIL, 2013b).

Vale ressaltar que a utilização da NF-e é obrigatória no estado de Mato Grosso do Sul pelo critério de Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), em concordância com o Protocolo ICMS nº 42/2009 (MATO GROSSO DO SUL, 2009) e a obrigatoriedade da utilização da NFS-e no município de Dourados conforme o Decreto nº 565/2012 (DOURADOS, 2012).

4.3 LUCRO PRESUMIDO

Em conformidade com o ano-calendário 2016 as empresas optantes pelo Lucro Presumido são obrigadas a demonstrar a ECF de acordo com a Instrução Normativa nº 1422, de 19 de dezembro de 2013, Art. 01:

Art. 1º A partir do ano-calendário de 2014, todas as pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas, deverão apresentar a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) de forma centralizada pela matriz (BRASIL, 2013a).

A Instrução Normativa nº 1595, de 01 de dezembro de 2015 altera a Instrução Normativa nº 1422, de 19 de dezembro de 2013 com a seguinte mudança para as empresas do Lucro Presumido:

Art. 2º O sujeito passivo deverá informar, na ECF, todas as operações que influenciem a composição da base de cálculo e o valor devido do Imposto sobre a

Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), especialmente quanto:

VIII - à apresentação do Demonstrativo de Livro Caixa, a partir do ano-calendário 2016, para as pessoas jurídicas optantes pela sistemática do lucro presumido que se utilizem da prerrogativa prevista no parágrafo único do art. 45 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro 1995, e cuja receita bruta no ano seja superior a R\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais), ou proporcionalmente ao período a que se refere (BRASIL, 2015a).

Segundo a Instrução Normativa nº1.252, de 01 de março de 2012 a EFD-Contribuições é obrigatória para as empresas que adotam o Lucro Presumido conforme definido no Art. 04:

Art. 4º Ficam obrigadas a adotar e escriturar a EFD-Contribuições, nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, e do art. 2º do Decreto nº 6.022, de 2007:

II em relação à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, referentes aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2013, as demais pessoas jurídicas sujeitas à tributação do Imposto sobre a Renda com base no Lucro Presumido ou Arbitrado (BRASIL, 2012);

Segundo a mesma IN estão dispensados de apresentação da EFD-Contribuições:

Art. 5º: § 7º A pessoa jurídica sujeita à tributação do Imposto sobre a Renda com base no Lucro Real ou Presumido ficará dispensada da apresentação da EFD-Contribuições em relação aos correspondentes meses do ano-calendário, em que:

I não tenha auferido ou recebido receita bruta da venda de bens e serviços, ou de outra natureza, sujeita ou não ao pagamento das contribuições, inclusive no caso de isenção, não incidência, suspensão ou alíquota zero;

II não tenha realizado ou praticado operações sujeitas a apuração de créditos da não cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins, inclusive referentes a operações de importação (BRASIL, 2012).

Com a publicação da Instrução Normativa nº1.594, de 01 de dezembro de 2015 que altera a IN nº 1.420, de 19 de dezembro de 2013 que dispõe sobre a Escrituração Contábil Digital (BRASIL, 2013b), a nova redação referente à ECD para as empresas optantes do Lucro Presumido segundo o Art. 03 é:

Art. 3º A: Ficam obrigadas a adotar a ECD, nos termos do art. 2º do Decreto nº 6.022, de 2007, em relação aos fatos contábeis ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2016:

II as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido que não se utilizem da prerrogativa prevista no parágrafo único do art. 45 da Lei nº 8.981, de 1995 (BRASIL, 2015b).

O art. 45 da Lei nº 8.981, de 1995 discorre que pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deve manter a escrituração contábil nos termos da legislação comercial; o Livro Registro de Inventário, em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem

como os documentos que serviram de base para escrituração comercial e fiscal. Ou seja, as empresas de Lucro Presumido que atendem o Art. 45 da Lei nº 8.981, de 1995 não precisam apresentar a ECD, ficam obrigadas apenas as empresas que não realizam tais requisitos citados anteriormente (BRASIL, 1995).

É importante destacar que a EFD no estado de Mato Grosso do Sul é obrigatória a todos os contribuintes de ICMS do Estado de acordo com a Resolução SEFAZ nº 2.510 de 18 de novembro de 2013 (MATO GROSSO DO SUL, 2013), assim como a obrigatoriedade da NF-e conforme o Protocolo ICMS nº 42/2009 (MATO GROSSO DO SUL, 2009). No município de Dourados há a obrigatoriedade da emissão da NFS-e conforme o Decreto nº 565/2012 (DOURADOS, 2012). Ou seja, as empresas optantes pelo Lucro Presumido além de apresentar a ECF, a EFD- Contribuições e a ECD são obrigadas apresentar também a EFD, a NF-e e a NFS-e.

4.4 SPED

A legislação do SPED apresenta uma série de mudanças no cumprimento das obrigações acessórias exigidas pela legislação tributária, sendo que a Tabela 1 representa a obrigatoriedade dos principais projetos do SPED mediante cada regime de tributação, ou seja, demonstra quais obrigações devem ser apresentadas pelas empresas optantes pelo Simples Nacional, Lucro Real e Lucro Presumido.

As empresas que adotam o Simples Nacional não estão obrigadas a apresentar todas as exigibilidades que a legislação do SPED determina, ficam obrigadas apenas a apresentar a NF-e e a NFS-e conforme estabelece a legislação do estado de Mato Grosso do Sul e a legislação municipal de Dourados, respectivamente.

Já as empresas optantes pelo Lucro Real e pelo Lucro Presumido precisam apresentar a NF-e, a NFS-e, a ECF, a EFD, a EFD-Contribuições e a ECD. Dando destaque que as empresas optantes pelo Lucro Presumido que mantém a escrituração contábil nos termos da legislação comercial, o Livro de Registro de Inventário e todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica não precisam apresentar a ECD, ficam obrigadas apenas as empresas do lucro presumido que não realizam os requisitos apresentados no art. 45 da Lei nº 8.981, de 1995 (BRASIL, 1995).

A seguir no quadro 01 será apresentado, conforme levantamento de dados, o resumo das obrigatoriedades do SPED conforme cada regime de tributação:

	NF-E	NFS-E	ECF	EFD	EFD-CONTRIB.	ECD
SIMPLES NACIONAL	X	X				
LUCRO REAL	X	X	X	X	X	X
LUCRO PRESUMIDO	X	X	X	X	X	X

Quadro 01: Resumo obrigações SPED ano-calendário 2016 por regime de tributação.

Elaborado pela autora (2016)

Fonte: Dados da pesquisa

De acordo com as informações coletadas é possível afirmar que o SPED trouxe custos mais elevados no cumprimento das obrigações acessórias, gerando assim, um ônus para as empresas brasileiras optantes pelo Simples Nacional, Lucro Real e Lucro Presumido. Houve a necessidade de investir em treinamentos com o pessoal e atualizar os sistemas das empresas para a geração dos arquivos do SPED, além disso, sua implantação implicou também no aumento das multas e penalidades por falhas e atrasos.

Para complemento, no quadro 02 será apresentada a obrigatoriedade do SPED conforme as legislações das esferas de fiscalização do Governo: Federal, Estadual e Municipal:

	NF-E	NFS-E	ECF	EFD	EFD-CONTRIB.	ECD
LEGISLAÇÃO FEDERAL			X		X	X
LEGISLAÇÃO ESTADUAL	X			X		
LEGISLAÇÃO MUNICIPAL		X				

Quadro 02: Legislação quanto ao SPED para as empresas.

Elaborado pela autora (2016)

Fonte: Dados da pesquisa

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa teve como objetivo verificar as exigibilidades do Sistema Público de Escrituração Digital nas empresas brasileiras, demonstrando as implementações e implicações do SPED nas empresas optantes pelo Simples Nacional, Lucro Real e Lucro Presumido. Constatou-se que há maior exigência do fisco com as empresas optantes pelo Lucro Real e Lucro Presumido. Estas por sua vez estão obrigadas a apresentar todas as exigibilidades que a legislação do SPED determina, enquanto as empresas do Simples Nacional precisam apresentar apenas a NF-e e a NFS-e, possuindo assim, um rol de obrigações menor.

Com base nos dados da pesquisa é possível afirmar que durante o período de implantação do SPED houve uma dificuldade em sua operacionalização, o que causou muitas mudanças, principalmente no âmbito federal, por meio de Instruções Normativas, o que por consequência acabou acarretando no aumento da burocracia. Contudo, essa informatização em longo prazo poderá melhorar a gestão das empresas e também o controle por parte do fisco.

A presente pesquisa teve como limitação a carência de literatura, pois, constatou-se que há poucas análises sobre o tema, onde, a maioria dos estudos estão voltados para os benefícios do SPED para o Governo, havendo assim, poucos estudos que analisam se os objetivos do programa voltados para os contribuintes, atendem às necessidades dos mesmos. Seria interessante aguardar pelo menos uma década para verificar a eficácia do SPED no que tange aos objetivos propostos ao fisco e as empresas brasileiras.

Dado a relevância do assunto abordado sugere-se para estudos futuros: explorar o SPED por setor, buscando identificar quais setores possuem maiores exigências do fisco; pesquisar se o SPED trouxe melhorias no controle empresarial; e verificar se com a implantação do SPED houve um aumento ou uma redução nos gastos com a contabilidade.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Maria Margarida de. **Como preparar trabalhos para cursos de pós-graduação: noções práticas**. 5 ed. São Paulo. Atlas, 2002.

AMARAL, G. L.; OLENIKE, J. E.; FERNANDES, L. M.; STEINBRUCH, F. (IBPT) **Estudo sobre Sonegação Fiscal das empresas Brasileiras**, 2009. Disponível em: <http://www.ibpt.com.br/home/publicacao.view.php?publicacao_id=13649&pagina=10>. Acesso em: 20 de jul de 2015.

AZEVEDO, Osmar R.; MARIANO, Paulo Antonio. **SPED – Sistema Público de Escrituração Digital**. 5 ed. São Paulo. IOB Folhamatic, 2013. 713p.

BAIRRO, R. D. **Sistema de informação contábil como ferramenta para a tomada de decisão**. 2008. 45f. TCC (graduação em Ciências Contábeis) – Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Pato Branco-PR.

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. 3 ed. 5 reimpr.. São Paulo: Atlas, 2010.

BRANCO, L. O. de A. **Nota Fiscal Eletrônica e SPED: aspectos práticos e implicações tributárias**. 2008. Jus Navegandi. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/10920/nota-fiscal-eletronica-e-sped-aspectos-praticos-e-implicacoes-tributarias>>. Acesso em 24 out. 2015.

BRASIL. Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007. Disponível em: <http://www.normaslegais.com.br/legislacao/decreto6022_2007.htm>. Acesso em 05 de jul de 2015.

BRASIL. Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm>. Acesso em 12 de abril de 2016.

BRASIL.. Lei Complementar nº 147, de 07 de agosto de 2014. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp147.htm>. Acesso em 29 de março de 2016.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/leis/L5172.htm>. Acesso em 12 de abril de 2016.

BRASIL. Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8981.htm>. Acesso em 12 de abril de 2016.

BRASIL. Lei nº 9.718 de 27 de novembro de 1998. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19718.htm>. Acesso em: 12 de abril de 2016.

CAMPOS, L. T. A.; OLIVEIRA, A. B. S.; GIMENEZ, L. O. SPED contábil e a profissionalização de pequenas e médias empresas. **Revista de Tecnologia Aplicada**, Campo Limpo, v. 1, n. 3, p. 13-29, 2012.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia Científica: para uso dos estudantes universitários**. 3 ed. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 1983.

COLOMBO, M. **As mudanças nas obrigações fiscais acessórias com o SPED-Fiscal e o reflexo nas empresas**. 2011. 71 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) – Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC-SC.

CONFAZ. Ajuste sinief 2, de 3 de abril de 2009. Disponível em: <https://www1.fazenda.gov.br/confaz/confaz/ajustes/2009/AJ_002_09.htm>. Acesso em 09 de abril de 2016.

CONFAZ. Convênio ICMS 143/06. Disponível em: <https://www1.fazenda.gov.br/confaz/confaz/Convenios/ICMS/2006/CV143_06.htm>. Acesso em 05 de jul de 2015.

CONFAZ. Protocolo ICMS nº 42/2009. Disponível em: <https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/protocolos/2009/pt042_09>. Acesso em 29 de março de 2016.

CORRÊA, Andréia Formigone. **Lucro Real ou Lucro Presumido: Um Estudo de Caso Sobre a Melhor Forma de Tributação para uma Empresa Comercial Do Sul De Santa Catarina**. 2010, Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharel em Ciências Contábeis) Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC. Disponível em: <<http://www.bib.unesc.net/biblioteca/sumario/00004B/00004BE5.pdf>>. Acesso em 12 de Abril de 2016.

DOURADOS. Decreto n. 565, de 30 de Janeiro de 2012. Diário Oficial, Dourados, MS, n. 3174, 01 de fev. 2012. Disponível em: <http://do.dourados.ms.gov.br/wp-content/uploads/2014/03/01_02_12.pdf>. Acesso em 29 de março de 2016.

DUARTE, R. D. **Big brother fiscal - III: o Brasil na Era do Conhecimento**. Minas Gerais: Ideas Work, p. 67-68, 2009.

GERON, C. M. S.; FINATELLI, J. R.; FARIA, A. C.; ROMEIRO, M. C. SPED – Sistema Público de Escrituração Digital: percepção dos contribuintes em relação os impactos de sua adoção. **REPeC - Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, Brasília, v. 5, n. 2, p. 44-67, 2011.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5 ed. São Paulo. Atlas, 1999. INSTITUTO NACIONAL DE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO. MTE esclarece dúvidas sobre certificado digital, 2012. Disponível em: <<http://www.it.gov.br/noticias/indice-de-noticias/4134-mte-esclarece-duvidas-sobre-certificado-digital>>. Acesso em 19 de abril de 2016.

LIZOTE, S. A.; MARIOT, D. M. A estrutura do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED): um estudo das novas obrigações. **Navus - Revista de Gestão e Tecnologia**, Florianópolis, v. 2, n. 2, p. 17-25, 2012.

MARION, J. C. **Contabilidade Básica**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2009. 258p.

MATTAR, Fauze Najib. **Pesquisa de marketing: metodologia, planejamento**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

OLIVEIRA, Edson. **Contabilidade Informatizada: teoria e prática**. 1 ed. São Paulo: Atlas, 1997.

OLIVEIRA, L. M.; CHIEREGATO, R.; PEREZ JUNIOR, J. H.; GOMES, M. B. **Manual de contabilidade tributária**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2011. 369p.

PREFEITUA MUNICIPAL DE DOURADOS. Perfil socioeconômico, 2012. Disponível em: <<http://novo.dourados.ms.gov.br/wpcontent/uploads/2014/07/introducaoodourados20121.pdf>>. Acesso em 17 de abril de 2016.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL – Apresentação. Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sobre-o-projeto/apresentacao.htm>>. Acesso em 28 de jun de 2015.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Instrução normativa RFB nº 1252, de 01 de março de 2012. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=37466>>. Acesso em 09 de abril de 2016.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Instrução normativa RFB nº 1420, de 19 de dezembro de 2013. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=48709>>. Acesso em 09 de abril de 2016.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Instrução normativa RFB nº 1422, de 19 de dezembro de 2013. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=48711>>. Acesso em 09 de abril de 2016.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Instrução normativa RFB nº 1594, de 01 de dezembro de 2015. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=69968>>. Acesso em 11 de abril de 2016.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Instrução normativa RFB nº 1595, de 01 de dezembro de 2015. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=69969>>. Acesso em 11 de abril de 2016.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL – Lucro Real. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2000/orientacoes/lucroreal.htm#Conceito>>. Acesso em 12 de abril de 2016.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL - Objetivos. Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sobre-o-projeto/objetivos.htm>>. Acesso em 28 de jun de 2015.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL – Orientações sobre Emissão, Renovação e Revogação de Certificados Digitais e-CPF ou e-CNPJ. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/tributaria/senhas-e-procuracoes/senhas/certificados-digitais/orientacoes-sobre-emissao-renovacao-e-revogacao-de-certificados-digitais-e-cpf-ou-e-cnpj>>. Acesso em 12 de abril de 2016.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL – Projetos. Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/default.htm>>. Acesso em 29 de jun de 2015.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL - Protocolo 02/2005 – SPED. Disponível em: <http://www.enat.receita.fazenda.gov.br/pt-br/area_nacional/encontros-nacionais/enat-encontro-nacional/historico/protocolos-enat/ii-enat-2005-protocolos>. Acesso em 23 de out de 2015.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL - Protocolo 03/2005 – NF-E. Disponível em: <http://www.enat.receita.fazenda.gov.br/pt-br/area_nacional/encontros-nacionais/enat-encontro-nacional/historico/protocolos-enat/ii-enat-2005-protocolos>. Acesso em 23 de out de 2015.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL – Simples Nacional. Disponível em: <<http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Documentos/Pagina.aspx?id=3>>. Acesso em 12 de abril de 2016.

ROESCH, Sylvia Maria Azevedo. **Projetos de estágio e de pesquisa em administração: guia para estágios, trabalhos de conclusão, dissertações e estudos de caso**. Colab. Grace Vieira Becker. 3. Ed. São Paulo: Atlas, 2006, 308 p.

SEFAZ Resolução/sefaz nº 2.510, de 18 de novembro de 2013. Disponível em: <<http://aacpdappls.net.ms.gov.br/appls/legislacao/serc/legato.nsf/1b758e65922af3e904256b220220050a/e6332752689ba4da04257c29003d60f8?OpenDocument&Highlight=2,2014>>. Acesso em 09 de Abril de 2016.

TONIETTI, P. G.; Vila, R. B. SPED (Sistema Público de Escrituração Digital): a contabilidade na era digital. **Revista Saberes**, p. 2-4, jul. 2014.

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**, v. 4, n. 2, p. 67-76, 2007.

YOUNG, L. H. B. **SPED: Sistema Público de Escrituração Digital**. Curitiba: Juruá, 2009.