

PERCEPÇÃO DOS EMPRESÁRIOS SOBRE AS VANTAGENS E AS DESVANTAGENS DO SPED FISCAL: UM ESTUDO DE CASO NO MUNICÍPIO DE GUAPORÉ, RS

PERCEPTION OF ENTREPRENEURS ON THE ADVANTAGES AND
DISADVANTAGES OF SPED FISCAL: A CASE STUDY IN GUAPORE, RS

Taliane Heming Backi¹

Tadeu Grando²

Vanessa de Quadros Martins³

Antônio Carlos Brunozi Junior⁴

RESUMO

Objetivou-se, com este estudo, analisar as vantagens e as desvantagens da implantação do SPED Fiscal na percepção dos empresários de Guaporé, RS. Para tanto, neste estudo de caso, metodologicamente, realizou-se a coleta de dados por meio de entrevistas com questionário estruturado em uma amostra de oito empresas. Com os resultados, percebeu-se, por meio das entrevistas, que as principais vantagens com o SPED Fiscal para os empresários foram a melhoria na área gerencial, a aplicação de recursos nas áreas fiscal e contábil e a melhoria na qualidade da informação e dos processos internos. Nas desvantagens, percebeu-se o aumento nos gastos com tecnologia para uma base de dados completa na transmissão do SPED Fiscal, dificuldades na implantação do SPED Fiscal, falta de treinamentos disponíveis e sistemas não preparados. Com o teste de correlação de Pearson, entre os resultados obtidos, destacou-se a correlação linear negativa perfeita entre as variáveis local da contabilidade (LC) e redução de papel (RP), pois, nas empresas onde a contabilidade é interna, foi perceptível a redução de papel com o início do SPED Fiscal e, para as empresas onde a contabilidade é externa, não ocorreu essa redução de papel com esse sistema público. Após a realização e a apuração dos dados e baseando-se nas diretrizes trazidas no referencial teórico, observou-se que o SPED Fiscal trouxe vantagens e desvantagens para as empresas, mas, de modo geral, os empresários consideram haver mais pontos positivos do que negativos com o SPED Fiscal.

Palavras-chave: Sistemas de Informação na Contabilidade. SPED Fiscal. Vantagens. Desvantagens.

ABSTRACT

The objective of this study to analyze the advantages and disadvantages of the implementation of the Fiscal SPED in the perception of entrepreneurs Guaporé, RS. Therefore, this case study, methodologically held data collection through interviews using a structured questionnaire in a sample of eight companies. With the results, it was realized through interviews that the main advantages with the Fiscal SPED for entrepreneurs were the improvement in the management area, the application of funds in tax and accounting, and improving the quality of information and internal processes. The disadvantages, it was noticed the increase in spending on technology for a complete database in the transmission of Fiscal SPED, difficulties in the im-

¹ Universidade de Passo Fundo - UPF . E-mail: 137565@upf.br

² Universidade do Vale do Rio dos Sinos - Unisinos. E-mail: mtadeugrando@bol.com.br

³ Universidade do Vale do Rio dos Sinos - Unisinos. E-mail: vanessa_qm@yahoo.com.br

⁴ Universidade do Vale do Rio dos Sinos - Unisinos. E-mail: acbrunozi@yahoo.com.br

plementation of the Fiscal SPED, the lack of training available and the unprepared systems. With the Pearson correlation test, among the results, the highlight was the perfect negative linear correlation between local variables accounting (LC) and paper reduction (PR) because the companies where accounting is internal has been a noticeable reduction paper with the beginning of Fiscal SPED, and for businesses where accounting is not foreign occurred this paper reduction with this public system. After the completion and verification of the data and based on the guidelines brought in the theoretical framework, we observed that the Fiscal SPED brought advantages and disadvantages for businesses, but generally entrepreneurs consider having more positives than negatives with the Fiscal SPED.

Keywords: Information Systems in Accounting. SPED Fiscal. Advantages. Disadvantages.

1 INTRODUÇÃO

Segundo Pêgas (2011), a contabilidade representa a ciência que estuda, registra e controla os atos administrativos, transformando-os em fatos contábeis. Esses fatos contábeis devem ser ordenados em demonstrações, com o objetivo de fornecer informações suficientes para que a administração da empresa decida o melhor caminho a seguir. Um dos agentes econômicos interessados nas informações contábeis é o governo, que as utiliza com o objetivo de arrecadar os recursos necessários para realizar suas atividades.

Com o intuito de modernizar as informações contábeis e estabelecer um novo tipo de relacionamento entre o fisco e os contribuintes, o Governo Federal instituiu o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED). Assim, o governo poderá ter um controle maior dos recolhimentos efetuados pelas empresas, e estas também poderão sentir benefícios com essa informatização das informações (NASCIMENTO, 2013).

O SPED foi instituído pelo Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, faz parte do Programa de Aceleração do Crescimento do Governo Federal (PAC 2007-2010) e é mais um avanço na informatização da relação entre o fisco e os contribuintes. Esse sistema foi composto inicialmente por três subprojetos: a nota fiscal eletrônica, a escrituração contábil digital e a escrituração fiscal digital. No presente estudo, houve a delimitação para a Escrituração Fiscal Digital (EFD) ou, como também é denominada, SPED Fiscal.

Conforme Ribeiro (2014), a EFD consiste em um arquivo digital composto por um conjunto de escriturações de documentos fiscais e de outras informações de interesse do fisco federal e estadual referente às operações e às prestações praticadas pelo contribuinte. A partir de sua base de dados, a empresa deverá gerar um arquivo digital de acordo com *layout* estabelecido em Ato Cotepe referente ao período de apuração do Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI). Esse arquivo deverá ser submetido à importação e à validação pelo Programa Validador e Assinador (PVA) fornecido pelo SPED, assinado e transmitido digitalmente, via Internet, ao ambiente SPED.

Para Oliveira *et al.* (2014), as vantagens com o SPED para as empresas vão de um melhor ambiente de negócios, com racionalização e aumento de competitividade por conta da diminuição da

concorrência desleal, até a simplificação das obrigações fiscais, a diminuição do custo com papel e a melhoria e o aperfeiçoamento dos processos internos.

Entretanto, de acordo com Nascimento (2013), o SPED pode ocasionar desvantagens para as empresas que não cuidam das contabilidades societárias, de custos e tributárias, assim como, não conhecendo os objetivos do fisco, pode possibilitar autuações através do cruzamento de informações de diversas áreas. Em curto prazo, a autora destaca que poderá haver desvantagens como o alto investimento em tecnologia, a reestruturação organizacional, os treinamentos técnicos e a submissão aos *layouts* impostos pelo fisco.

Assim, com a aplicabilidade do SPED, espera-se uma maior eficiência e agilidade nas informações. Com um formato padronizado, fisco e contribuinte poderão ter maior praticidade na entrega das obrigações acessórias. Com esse cruzamento mais rápido das informações, o contribuinte tem de se preparar com dados mais precisos e corretos, podendo resultar em vantagens e/ou desvantagens para sua empresa.

Conforme Oliveira (2013), o SPED atribui obrigações tanto para a empresa como para o contador, a firma passa a necessitar de um sistema de gestão adequado no qual possa lançar item a item das suas compras e das suas vendas observando as regras contábeis, contratar colaboradores com conhecimentos básicos de legislação e propiciar-lhes treinamentos, controlar estoques com maior rigor, adequar cadastros de clientes, fornecedores e produtos, entre tantas outras obrigações.

O SPED Fiscal demanda conhecimento contábil e tecnológico tanto nas empresas como nos escritórios. Caso a empresa venha a sofrer uma autuação pela Receita Federal, o contador responderá de forma conjunta pelas incorreções. Por isso, há necessidade de os dois estarem qualificados e preparados para o SPED.

As empresas ainda estão se adaptando ao SPED Fiscal e percebe-se que há limitação no número de estudos que verificaram a percepção dos empresários em relação ao SPED Fiscal e qual a correlação desses fatores com as características das empresas. Tendo em vista essas percepções, vantagens e desvantagens, diferentes na literatura, esta pesquisa busca responder à seguinte questão: quais as vantagens e as desvantagens da implantação do SPED Fiscal na percepção dos empresários de Guaporé, RS?

O objetivo deste estudo foi analisar as vantagens e as desvantagens da implantação do SPED Fiscal na percepção dos empresários de Guaporé, RS. Os objetivos específicos foram: (a) identificar a visão geral dos empreendedores de Guaporé, RS, em relação às vantagens e às desvantagens do SPED Fiscal; (b) verificar as principais vantagens e as desvantagens do SPED Fiscal na visão dos empresários de Guaporé, RS; e (c) analisar as vantagens e as desvantagens do SPED Fiscal com relação às características das empresas entrevistadas.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL – SPED

O projeto SPED consiste na modernização da sistemática atual para o cumprimento das obrigações acessórias, integrando as três esferas governamentais. Possui certificação digital para fins de assinatura dos documentos eletrônicos, garantindo a validade jurídica desses arquivos na sua forma digital (RECEITA FEDERAL, 2015).

No entendimento de Nascimento (2013), um dos objetivos do SPED é a simplificação dos tributos, como pode ser observado no Quadro 1.

SPED's	Tributos		
NF-e Nacional	43 Contribuições	87 Tributos	12 Impostos
NFS-e			
CT-e			
ECD – Contábil			
EFD Fiscal ICMS/IPI			
EFD Contribuições PIS/COFINS			
F-Cont			
E-Lalur			
Central de Balanço			
EFD – IRPJ			
EFD Social	32 Taxas		

Quadro 1 - SPED's em Vigência e em estudo versus Quantidade de Tributos
 Fonte: Adaptado de Nascimento (2013)

No Quadro 1, pode ser observado que são diversos tributos que o contribuinte tem de recolher e várias declarações a enviar para o fisco.

Segundo Nascimento (2013), o governo declarou premissas básicas para fortalecer as razões pelas quais o projeto foi criado, sendo: a) propiciar melhor ambiente de negócios para as empresas no país; b) eliminar a concorrência desleal com o aumento da competitividade ente as empresas; c) promover o compartilhamento de informações entre os fiscos e facilidades no relacionamento com o contribuinte; d) manter a responsabilidade legal pela guarda dos arquivos eletrônicos da Escrituração Digital pelo Contribuinte; e) reduzir os custos para o contribuinte, uma vez que haverá a eliminação de produção de diversas obrigações acessórias; e f) ter mínima interferência no ambiente do contribuinte. É possível realizar auditorias fiscais (fiscalizações) e aferição de dados sem requerer esforços dos contribuintes.

Com o intuito de padronizar e uniformizar as informações fornecidas pelo contribuinte, o fisco tem como objetivo facilitar o trabalho dele e dos contribuintes. Assim, pretende diminuir a sonegação por meio de um maior número de informações disponibilizadas.

De modo geral, os principais usuários do SPED são os órgãos públicos, trazendo-lhes maior confiabilidade, agilidade e tecnologia nas informações, mas esses não são os únicos usuários, pois o próprio contribuinte é beneficiado, com o decorrer do tempo, com uma maior organização de informações, um avanço tecnológico em sua empresa e praticidade na guarda de arquivos. O SPED é um projeto amplo, que objetiva atender usuários internos e externos. E, um desses subprojetos em funcionamento é o SPED Fiscal, objeto deste estudo, que será abordado no próximo tópico.

2.2 SPED FISCAL - ICMS E IPI

2.2.1 Legislação e obrigatoriedade

A Escrituração Fiscal Digital foi instituída em âmbito nacional pelo Convênio ICMS nº 143, de 15 de dezembro de 2006. No Rio Grande do Sul, a legislação que instrui sobre a Escrituração Fiscal Digital é a Instrução Normativa (IN), Título I, Capítulo LI. Conforme item 1.1.1, estão obrigados à utilização da EFD:

- a) os contribuintes relacionados no Protocolo ICMS 77/08;
- b) a partir de 1º de janeiro de 2012, os contribuintes enquadrados na categoria geral cuja soma do faturamento de todos os estabelecimentos inscritos no Estado, no ano de 2010, tenha sido superior a R\$ 10.800.000,00, excluídas as prestações de serviço compreendidas na competência tributária dos Municípios;
- c) a partir de 1º de janeiro de 2013, os contribuintes enquadrados na categoria geral cuja soma do faturamento de todos os estabelecimentos inscritos no Estado, no ano de 2010, tenha sido superior a R\$ 7.200.000,00;
- d) a partir de 1º de janeiro de 2013, observado o disposto na alínea “b” do subitem 3.4.2, os contribuintes enquadrados na categoria geral cuja soma do faturamento de todos os estabelecimentos inscritos no Estado, no ano de 2010, tenha sido superior a R\$ 3.600.000,00;
- e) a partir de 1º de janeiro de 2014, todos os contribuintes enquadrados na categoria geral.

2.2.2 Periodicidade e Forma de Entrega

O SPED Fiscal é um arquivo digital com informações relativas ao ICMS e ao IPI, assinado digitalmente e transmitido à Receita Federal para uso dela e das unidades federadas. Substituiu e tornou de forma eletrônica os seguintes livros: Registro de entradas, Registro de Saídas, Registro de Inventário, Registro de Apuração de IPI, Registro de Apuração de ICMS e Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP). As orientações de Vargas (2013) são no sentido de que as informações do arquivo EFD serão prestadas em blocos e em uma estrutura de campos, conforme o Quadro 2.

O prazo de entrega é até o dia 15 de cada mês subsequente ao mês de apuração e, quando recai em dia não útil, a entrega pode ser postergada para o primeiro dia útil seguinte.

Bloco	Descrição
0	Abertura, Identificação e Referências
C	Documentos Fiscais I - Mercadorias (ICMS/IPI)
D	Documentos Fiscais II - Serviços (ICMS)
E	Apuração do ICMS e do IPI
G	Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP modelo C ou D
H	Inventário Físico
K	Controle de Produção e do Estoque
1	Outras Informações
9	Controle e Encerramento do Arquivo Digital

Quadro 2 - Composição dos Blocos da EFD
 Fonte: Adaptado de Lefisc (2013).

2.2.3 Penalidades e Retificação

A não entrega dos arquivos da EFD equivale à falta de escrituração fiscal, portanto sujeita o contribuinte às penalidades previstas na legislação. O contribuinte está sujeito a duas multas distintas: uma de competência da Secretaria de Fazenda Estadual da circunscrição do contribuinte, e outra de competência da Receita Federal do Brasil (RFB), prevista no Regulamento do IPI (RECEITA FEDERAL, 2015).

No entendimento de Nascimento (2013), cada Estado tem uma diretriz no que diz respeito às sanções a serem aplicadas pelo atraso ou pela não entrega do SPED. Para a referida autora, há duas possibilidades: multa de 0,5% do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período, multa de 5% sobre o valor da operação correspondente aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações solicitadas, limitada a 1% da receita bruta da pessoa jurídica no período, e multa equivalente a 0,2% por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período, até o máximo de 1% dela, aos que não cumprirem o prazo.

2.2.4 Bloco H - Inventário

No SPED Fiscal, também são informados os dados do inventário da empresa, devendo ser incorporados no bloco H, junto com a movimentação do segundo período de apuração subsequente ao levantamento do balanço. Em regra, as empresas encerram seu balanço no dia 31 de dezembro, apresentando o inventário na escrituração de fevereiro, entregue em março. Os estados, por meio de legislação específica, podem determinar periodicidade diferente da anual e exigir em outro período (RECEITA FEDERAL, 2015).

No Quadro 3, apresenta-se, de maneira resumida, a periodicidade com que as empresas deverão transmitir seus estoques no Bloco H do SPED Fiscal.

Periodicidades	Obrigados
Mensal	Obrigatório para as empresas com Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE/ Fiscal 4681-8/01 e 4681-8/02; facultativo para as empresas que espontaneamente queiram apresentar seus estoques (transmissão do inventário ao final de cada mês).
Trimestral	Obrigatório para as empresas tributadas com base no Lucro Real Trimestral (transmissão do inventário nos meses de maio, agosto, novembro e fevereiro).
Anual	Obrigatório para todas as demais empresas não citadas anteriormente (transmissão do inventário na competência do mês de fevereiro).
Outros prazos	Mediante exigência legal específica ou determinação dos fiscos.

Quadro 3 - Periodicidade do Inventário
 Fonte: Adaptado de Garcia (2014).

2.2.5 Bloco K – Controle de Produção e do Estoque

O bloco K destina-se a prestar informações mensais da produção e do respectivo consumo de insumos, bem como do estoque escriturado, relativos aos estabelecimentos industriais ou a eles equiparados pela legislação federal e pelos atacadistas, podendo, a critério do Fisco, ser exigido de estabelecimento de contribuintes de outros setores. O bloco K entrará em vigor na EFD a partir de 2016, conforme tabela progressiva divulgada pelo Ajuste Sistema Nacional de Informações Econômicas e Fiscais (Sinief) 8, de 02 de outubro de 2015 (Quadro 4).

Datas de Obrigatoriedades	Estabelecimentos obrigados
1° de Janeiro de 2016	Estabelecimentos industriais classificados nas divisões 10 a 32 do CNAE pertencentes a empresa com faturamento anual igual ou superior a R\$ 300.000.000,00.
	Estabelecimentos industriais de empresa habilitada ao Regime Aduaneiro Especial de Entrepósito Industrial sob Controle Informatizado (Recof) ou a outro regime alternativo a este.
1° de Janeiro de 2017	Estabelecimentos industriais classificados nas divisões 10 a 32 do CNAE pertencentes a empresa com faturamento anual igual ou superior a R\$ 78.000.000,00.
1° de Janeiro de 2018	Demais estabelecimentos industriais; os estabelecimentos atacadistas classificados nos grupos 462 a 469 do CNAE e os estabelecimentos equiparados a industrial.

Quadro 4 - Obrigatoriedade do Bloco K
 Fonte: Adaptado de Ajuste Sinief 8.

Para se adaptar ao Bloco K, é fundamental entender os registros do bloco, que contemplam o controle de todas as movimentações de estoque de produtos e mercadorias envolvidos no processo produtivo, incluindo: perdas de processo, quebras por transporte, movimentações para terceiros, ajustes de inventário, compras, vendas e outras saídas de quaisquer naturezas. Segundo Duarte (2015), o objetivo é terminar com a sonegação e com a emissão de notas fiscais com informações incorretas, como as subfaturadas ou espelhadas e as meias notas, assim como a manipulação de estoques.

2.2.6 Sistema de Informação Contábil (SIC) no SPED

Segundo Gil (2010), os principais usuários das informações contábeis são os contadores e eles devem contribuir, juntamente com os analistas de sistemas, no processo de produção de informação para os sistemas, adequando às necessidades das empresas e dos escritórios contábeis.

Os contadores precisam se atualizar e entender um pouco mais de Tecnologia da Informação - TI, assim como os Analistas de Sistemas precisam saber um pouco de Contabilidade, pois, com os SPEDs, a tecnologia e a contabilidade estão inseparáveis.

Para Nascimento (2013), todas as áreas devem estar coordenadas e interligadas entre si, como os três tipos de contabilidades (tributária, societária e de custos) na divisão dos dados e nas informações das empresas. Os Sistemas de informação devem ter capacidade de integrar todos os dados e os processos de uma organização em um único ambiente, gerando informações corretas e fidedignas para transmitir o SPED.

Duarte (2011) orienta que é preciso um bom Sistema de Informação - ERP (*enterprise resource planning*) para a geração do SPED, pois as informações precisam ser precisas e confiáveis. Além disso, as empresas devem usar a aplicabilidade do SPED para melhorar a gestão da sua empresa.

2.3 VANTAGENS E DESVANTAGENS

O SPED não alterou a legislação tributária e o cálculo de tributos, mas criou uma nova forma de executar as tarefas para apuração desses tributos, essa nova forma poderá ter vantagens e desvantagens, podendo variar conforme a empresa. A Receita Federal (2015) destaca 18 benefícios, descritos no Quadro 5 abaixo, com a aplicação do SPED.

N°	Benefícios do SPED
1	Redução de custos com a dispensa de emissão e armazenamento de documentos em papel.
2	Eliminação do papel.
3	Redução de custos com a racionalização e a simplificação das obrigações acessórias.
4	Uniformização das informações que o contribuinte presta às diversas unidades federadas.
5	Redução do envolvimento involuntário em práticas fraudulentas.
6	Redução do tempo despendido com a presença de auditores fiscais nas instalações do contribuinte.
7	Simplificação e agilização dos procedimentos sujeitos ao controle da administração tributária (comércio exterior, regimes especiais e trânsito entre unidades da federação).
8	Fortalecimento do controle e da fiscalização por meio de intercâmbio de informações entre as administrações tributárias.
9	Rapidez no acesso às informações.
10	Aumento da produtividade do auditor através da eliminação dos passos para coleta dos arquivos.
11	Possibilidade de troca de informações entre os próprios contribuintes a partir de um <i>layout</i> padrão.
12	Redução de custos administrativos.
13	Melhoria da qualidade da informação.
14	Possibilidade de cruzamento entre os dados contábeis e os fiscais.
15	Disponibilidade de cópias autênticas e válidas da escrituração para usos distintos e concomitantes.
16	Redução do "Custo Brasil".
17	Aperfeiçoamento do combate à sonegação.
18	Preservação do meio ambiente pela redução do consumo de papel.

Quadro 5 - Benefícios do SPED
 Fonte: Adaptado de Receita Federal (2015).

Conforme o Quadro 5, a Receita Federal busca uma grande abrangência com os benefícios do SPED, como na área ambiental, com a redução do consumo de papel, na área tributária, com o combate à sonegação, nos custos, por meio da redução dos custos administrativos, e, na área gerencial, com a melhoria na qualidade da informação.

As vantagens mencionadas pela Receita Federal são para o contribuinte e para o fisco e poderão ser percebidas em curto ou em longo prazo. Na prática, algumas empresas podem ou não perceber vantagens com o SPED. Outros autores, como Nasajon e Santos (2010), destacam e complementam somente as mudanças que foram perceptíveis com o SPED (Quadro 6).

Mudanças	Descrições
Maior exposição	Com a tecnologia, o Fisco poderá acompanhar mais de perto as transações das empresas.
Padronização	A integração da Receita Federal com as secretarias estaduais e municipais padronizará a maneira de as empresas apresentarem relatórios fiscais e contábeis.
Simplificação	A necessidade de imprimir e armazenar livros contábeis e fiscais será eliminada.
Desburocratização	Livros fiscais e contábeis passam a ser eletrônicos, e a autenticação, que era feita levando a papelada para carimbar nas juntas comerciais, passa a ser digital.

Quadro 5 - Principais Mudanças com a adoção do SPED
 Fonte: Adaptado de Nasajon e Santos (2010, p.12).

Nardon Filho (2010) explica que, com o passar dos anos, diferentes níveis de atuação de mercado foram incorporados às empresas em seu sistema contábil, possibilitando, assim, que não houvesse a necessidade de emissão de dois demonstrativos mensais, um fiscal e outro gerencial. As empresas devem interligar os contadores com os profissionais de TI, examinando as informações que se tornam públicas em razão do SPED e de forma que possam auxiliar na sua parte gerencial.

Segundo Gegers (2012), no Brasil, no ano de 2012, 90% das empresas ainda não se encontravam preparadas para lidar com o SPED Fiscal e com o correto cumprimento das obrigações acessórias por

meio digital. Isso porque as organizações ainda precisam realizar diversos ajustes internos, como: capacitação de mão de obra e investimentos em TI.

Para Nascimento (2013), o SPED também poderá ocasionar desvantagens nas empresas, conforme o Quadro 7. A referida autora considera que as desvantagens podem se tornar, em longo prazo, vantagens, como o alto investimento em infraestrutura, inicialmente ocasionando um alto custo para a empresa, mas tornando-se um investimento em longo prazo e podendo gerar benefícios futuros.

Uma desvantagem do SPED Fiscal é a maior exposição das informações contábeis das empresas, já que o fisco poderá ter de forma mais completa os dados, assim, sujeitando a empresa a um maior número de autuações.

Tipos	Descrições
Desvantagens	Alto investimento em tecnologia (infraestrutura, adequações e treinamento).
	Reestruturação Organizacional.
	Treinamento técnico especializado em aspectos contábeis e tributários.
	Submissão total aos <i>layouts</i> impostos pelo fisco.
Riscos e Vulnerabilidades	Envio de informações incorretas, se cruzadas entre as diversas áreas.
	Não conhecer os reais objetivos do fisco.
	Mais autuações - mediante o cruzamento <i>on-line</i> de todos os dados pelo fisco.

Quadro 6 - Desvantagens, riscos e vulnerabilidades do SPED
 Fonte: Adaptado de Nascimento (2013).

Os riscos são para todas as empresas e, por isso, a necessidade de maior controle e organização da administração e da contabilidade das empresas. Essas vantagens e as desvantagens podem ser observadas em estudos anteriores conforme é tratado no próximo item do capítulo.

2.4 ESTUDOS ANTERIORES

A presente pesquisa apresenta nesta seção alguns artigos pesquisados sobre o tema. A intenção é fornecer um breve resumo para os leitores interessados no assunto para futuras referências, além de propiciar maior embasamento e suporte para este trabalho.

Faria *et al.* (2010) realizaram um estudo para verificar a percepção dos contribuintes em relação aos impactos da adoção do SPED. Os dados foram coletados em empresas que já estiveram envolvidas em pelo menos um dos grandes subprojetos do SPED no estado de São Paulo. Nos procedimentos metodológicos, no tratamento dos dados, foi aplicada a estatística bivariada, com os coeficientes de correlação de Phi e V, de Cramer. Os resultados demonstraram que os respondentes não obtiveram resultados satisfatórios com relação ao SPED, mas muitos possuem a perspectiva de que terão benefícios no futuro, principalmente com relação à diminuição de riscos com fraudes e à diminuição dos custos operacionais.

Eckert *et al.* (2011) objetivaram analisar as principais vantagens e as desvantagens que uma grande empresa industrial terá com a implantação do SPED. Os métodos utilizados foram a pesquisa bibliográfica e o estudo de caso da empresa Alfa (nome fictício), cuja atividade é a fabricação de sis-

temas de suspensões. Os resultados evidenciaram que a empresa ganhou em tempo e em aspectos financeiros com sua implantação, porém é perceptível que quem mais ganhou com tudo isso foi o fisco. A principal desvantagem encontrada na empresa é o curto período de tempo para analisar a grande quantidade de informações que o SPED possui, e a principal vantagem é a redução nos custos de impressão e o ganho no controle de suas operações.

Fernandes e Kirinus (2011) pesquisaram as principais dificuldades para a aplicação do SPED contábil e fiscal encontradas pelos contabilistas da cidade de São Borja, RS. A metodologia utilizada foi um questionário com questões mistas para um público-alvo de 21 profissionais da área. Por meio da pesquisa, pôde-se perceber que as empresas ainda não estão preparadas para o projeto SPED com equipamentos de informática, *softwares*, conhecimento de legislação e, principalmente, equipes qualificadas para a inserção e o tratamento das informações para o SPED. Na visão dos contabilistas, os empresários ainda não se conscientizaram das mudanças que o governo está implementando para combater a sonegação fiscal.

Silva Filho *et al.* (2013) verificaram os custos do SPED nas empresas por meio de um questionário com 56 respostas. A pesquisa concluiu que houve aumento dos recursos aplicados e não foi percebida redução nos custos administrativos após o SPED. Por outro lado, os principais benefícios percebidos na prática foram: melhorias gerenciais, maior controle interno, reduções de custos e no tempo da escrituração.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Com relação aos propósitos da pesquisa, esta foi classificada como estudo de caso e pesquisa aplicada. Em relação aos objetivos, é descritiva, com abordagem quantitativa do problema, utilizando entrevista estruturada como instrumento de coleta de dados.

A classificação desta pesquisa como estudo de caso está consubstanciada na análise aprofundada e não generalizável da implementação do SPED Fiscal no município de Guaporé, RS. Segundo Yin (2010, p. 39), esse instrumento de pesquisa é um dos mais desafiadores da ciência e é definido como “uma investigação empírica que investiga um fenômeno contemporâneo em profundidade e em seu contexto de vida real, especialmente quando os limites entre o fenômeno e o contexto não são claramente evidentes”.

Para Costa *et al.* (2013), os pesquisadores utilizam o estudo de caso para o alcance de entendimentos mais detalhados e abrangentes do evento estudado, buscando desenvolver enunciados empíricos e teóricos sobre os processos e as estruturas sociais. Yin (2010) ainda argumenta que, para os estudos de caso, as indagações de pesquisas deveriam ser dos tipos “como” e “por que”, com a intenção dos pesquisadores de identificar a variedade de fatores e relações, bem como os eventos não observáveis diretamente.

Em resumo, o estudo de caso é uma importante estratégia metodológica para as pesquisas em ciências humanas e sociais aplicadas, pois permite aos pesquisadores uma visão holística de acontecimentos e processos da sociedade em dimensões reais e contemporâneas (YIN, 2010).

3.1 POPULAÇÃO E AMOSTRA

Para a realização desta pesquisa, foi utilizada uma amostragem das empresas obrigadas ao SPED fiscal no município de Guaporé, RS, que têm vivenciado vantagens e desvantagens com a adoção do SPED fiscal.

O método de amostragem utilizado nesta pesquisa foi o de amostragem intencional, que é definida por Diehl (2004) como o pesquisador se dirigindo a determinados elementos considerados típicos da população que deseja estudar. Todas as empresas estudadas são indústrias e efetuaram-se contatos telefônicos para os agendamentos das entrevistas com as 10 empresas. Foram confirmadas e realizadas as entrevistas com oito empresas, que são a amostra da pesquisa.

3.2 PLANO DE COLETA DE DADOS

Para a realização desta pesquisa, foi realizada uma entrevista de forma estruturada com os responsáveis das empresas e do setor fiscal.

Nesta pesquisa, foram realizados, conforme a Figura 1, os seguintes passos para coleta de dados:



Figura 1 - Etapas da Coleta de dados .
 Fonte: Elaborado pelos autores segundo dados da pesquisa. *UPF: Universidade de Passo Fundo

A construção da entrevista foi efetuada com base na literatura estudada e em estudos anteriores relacionados ao SPED fiscal, como Silva Filho *et al.* (2013); Fiscosoft (2011); Fernandes e Kirinus (2011) e Faria *et al.* (2010). O pré-teste foi realizado com professores da UPF*, os quais sugeriram ajustes para melhorias do questionário. Após essa etapa, a entrevista foi separada em blocos, e iniciaram-se os contatos com as empresas, bem como os agendamentos das entrevistas.

As entrevistas foram realizadas nas empresas entrevistadas entre os dias 28 de setembro e 02 de outubro de 2015, com os responsáveis do setor e, em alguns casos, com os proprietários das empresas. Ao realizar as entrevistas, foi solicitada a sua autorização para utilização de gravador de voz, o que tornou a entrevista mais dinâmica e com possibilidade de transcrever as opiniões dos entrevistados de forma mais precisa.

3.3 ANÁLISE E TRATAMENTO DOS DADOS

Após a realização da coleta de dados, esses foram tabulados, interpretados e analisados a fim de responder, esclarecer e demonstrar os objetivos propostos por meio do assunto escolhido neste trabalho.

Nesta pesquisa, os dados foram analisados em tabelas de *Excel*, calculados percentuais de respostas e médias. Em seguida, foi realizada a correlação das características das empresas, das vantagens e das desvantagens do SPED fiscal, determinando alguns fatores relevantes para a confirmação dos dados. Para a correlação, foi utilizada a matriz de Pearson por meio do *software Stata*, sendo o objetivo deste teste a mensuração do grau da correlação e a direção dessa associação, se é positiva ou negativa entre duas variáveis.

3.4 VARIÁVEIS DO ESTUDO

As variáveis de estudo refletem os principais temas abordados no trabalho. Assim, têm-se as seguintes variáveis: **a)** SPED Fiscal: a Escrituração Fiscal Digital (EFD) é a substituição da escrituração realizada em papel, assinada digitalmente e transmitida via Internet ao ambiente SPED; **b)** Vantagens do SPED Fiscal: segundo Ribeiro (2014), o SPED facilitou a organização nas rotinas das empresas, estabeleceu segurança aos dados e evidenciou a importância da informatização contábil; e **c)** desvantagens do SPED Fiscal: para Nascimento (2013), as empresas correm riscos de enviar informações incorretas e serem realizados cruzamentos, podendo ocasionar autuações.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

4.1 CARACTERIZAÇÕES DAS EMPRESAS

É importante destacar que, embora todos os respondentes estivessem centrados no mesmo tema e respondessem às mesmas perguntas, cada um focalizou a sua perspectiva acerca da temática, trazendo, com isso, enriquecimento para o estudo.

Os respondentes são nomeados com as siglas: EMPRESA 1, EMPRESA 2, EMPRESA 3, EMPRESA 4, EMPRESA 5, EMPRESA 6, EMPRESA 7 e EMPRESA 8. Além disso, o questionário aplicado na entrevista foi separado em três blocos, com o Bloco 1, das características das empresas, apresentados os seus resultados no Quadro 8.

Conforme evidenciado no Quadro 8, a maioria das empresas participantes da pesquisa é de médio porte, sendo 75% da amostra total. Os segmentos das empresas pesquisadas são variados, sendo seis setores diferentes, os únicos que se repetem são os segmentos de confecções e metal-mecânico, com duas empresas pesquisadas cada.

	QUESTÃO 1	QUESTÃO 2	QUESTÃO 3	QUESTÃO 4	QUESTÃO 5
EMPRESA 1	Grande Porte	CONFECÇÃO	2013	L. PRESUMIDO	EXTERNA
EMPRESA 2	Médio Porte	CONFECÇÃO	2012	L. REAL	EXTERNA
EMPRESA 3	Médio Porte	METAL-MECÂNICO	2012	L. PRESUMIDO	EXTERNA
EMPRESA 4	Médio Porte	PROD. HIG. LIMP.	2013	L. REAL	EXTERNA
EMPRESA 5	Grande Porte	METAL-MECÂNICO	2009	L. REAL	INTERNA
EMPRESA 6	Médio Porte	PLÁSTICOS	2012	L. REAL	INTERNA
EMPRESA 7	Médio Porte	JOIAS	2014	L. PRESUMIDO	INTERNA
EMPRESA 8	Médio Porte	MÁQUINAS E EQUIP.	2014	L. PRESUMIDO	EXTERNA

O Quadro 8 apresenta as características das empresas pesquisadas. A questão 1 refere-se à faixa de enquadramento por receita bruta anual das empresas, em que Médio Porte tem faturamento de R\$ 3.600.000,00 a R\$ 72.000.000,00, e Grande Porte possui o faturamento de R\$ 72.000.000,00 a R\$ 300.000.000,00. A questão 2 refere-se ao segmento da empresa. A questão 3, ao ano de início da obrigatoriedade de entrega do SPED Fiscal. A questão 4 é o regime de tributação da empresa pesquisada. E, a questão 5 é se a contabilidade da empresa é interna ou externa.

Quadro 7 - Características das Empresas Pesquisadas

Fonte: Elaborado pelos autores segundo dados da pesquisa.

Com relação ao tempo em que as empresas estão obrigadas ao SPED fiscal, do total da amostra, 12,5% iniciaram em 2009, conforme a primeira listagem de obrigados do SPED fiscal no Brasil. Nos anos de 2013 e 2014, 25% dos respondentes iniciaram cada ano respectivamente e, em 2012, entre os pesquisados, 37,5% iniciaram o envio da declaração, sendo perceptível que a obrigatoriedade do SPED fiscal foi gradativa.

Das empresas pesquisadas, 50% estão no regime de tributação pelo lucro real; e 50%, pelo lucro presumido, sendo essas duas opções de regime obrigadas à entrega do SPED fiscal. Como última caracterização das empresas, indagou-se sobre a contabilidade das empresas ser interna ou externa. Da amostra total, 62,5% têm contabilidade externa; e 37,5%, contabilidade interna. No próximo tópico, será evidenciada a análise descritiva dos resultados.

4.2 ANÁLISES DESCRITIVAS DOS RESULTADOS DA PESQUISA

4.2.1 Vantagens do SPED Fiscal

Com o intuito de identificar as vantagens do SPED fiscal, foi criado o Bloco 2 do questionário. As respostas obtidas estão sintetizadas na Tabela 1.

Conforme pode ser observado na Tabela 1, 75% dos entrevistados consideram os prazos do SPED fiscal suficientes para gerar, analisar os dados e transmitir o arquivo. O motivo destacado pela maioria das empresas foi a organização que o SPED trouxe para elas, de modo que os dados para o SPED e a própria contabilidade da empresa sempre estão prontos nos primeiros dias do mês, tornando o processo ágil e eficaz. Conforme áudio da entrevista de umas das respondentes:

Se o SPED fiscal fosse um prazo maior, as empresas iriam conferir e transmitir as informações na última hora, não iriam se preocupar em organizar e agilizar o processo, pois o 'jeitinho brasileiro' ficaria em evidência (EMPRESA 4).

Tabela 1 - Vantagens do SPED Fiscal conforme literatura

Perguntas do Questionário	Sim	Não
1) Você considera o prazo do SPED fiscal (dia 15 do mês subsequente) suficiente para gerar, analisar e transmitir o arquivo?	75,00%	25,00%
2) Com a chegada do SPED fiscal, a empresa teve que aplicar maiores recursos na área fiscal e contábil (Investimento)?	87,50%	12,50%
3) O SPED Fiscal proporcionou uma maior ajuda para fins gerenciais?	87,50%	12,50%
4) Em decorrência da transparência e maior facilidade na fiscalização por parte do fisco, você acha que o SPED reduz a concorrência desleal?	12,50%	87,50%
5) Houve aumento na qualidade das informações ou dos processos internos por conta da maior exposição trazida pelo SPED?	100,00%	0,00%
6.1) Ocorreu redução de custos com a dispensa de emissão e armazenamento de documentos em papel?	37,50%	62,50%
6.2) Ocorreu melhoria na qualidade da informação?	100,00%	0,00%
6.3) Ocorreu redução de custos com a racionalização e simplificação das obrigações acessórias?	12,50%	87,50%
6.4) Ocorreu uniformização das informações que o contribuinte presta às diversas unidades federadas?	62,50%	37,50%
6.5) Ocorreu redução de custos administrativos?	0,00%	100,00%
7) Para a sua empresa, houve mais pontos positivos com o SPED?	75,00%	25,00%
8) Com o advento do SPED, houve um aumento na eficiência operacional (resultado financeiro) da empresa?	25,00%	75,00%
Média Total	56,25%	43,75%

Fonte: Elaborado pelos autores segundo dados da pesquisa.

Outro dado a ser destacado é a necessidade das empresas de aplicarem maiores recursos nas áreas fiscal e contábil, pois 87,5% dos entrevistados responderam que sim e que consideram a aplicação de recursos, nesse caso, um investimento para a empresa. Essa aplicação de recursos pode ser confirmada por meio da pesquisa realizada pela Fiscosoft (2011), em que 96,3% das empresas pesquisadas afirmaram que necessitam de mais recursos atualmente com o SPED.

Uma vantagem para a maioria das empresas com a implantação do SPED fiscal foi relacionada à ajuda para fins gerenciais. Nas respostas, 87,5% dos entrevistados afirmaram que o SPED trouxe benefícios gerenciais, principalmente nas áreas de faturamento, almoxarifado e custos, auxiliando na emissão das notas fiscais de forma correta, controlando os estoques periodicamente e organizando o custo do produto vendido. Esse resultado pode ser confirmado por meio do estudo realizado por Silva Filho *et al.* (2013), no qual o maior benefício percebido no cotidiano das empresas são as melhorias gerenciais, os controles internos e a redução de custos. Os depoimentos das empresas 2 e 4 corroboram essas percepções:

Indiretamente o SPED fiscal acabou trazendo vários controles gerenciais para as empresas, no nosso caso, a principal mudança foi no controle de notas fiscais de entradas e saídas, onde é possível acompanhar todos os dados e ter maior confiabilidade destes (EMPRESA 2).

Com o SPED Fiscal, a nossa empresa adotou um padrão de organização mensal e, assim, conseguimos realizar a apuração dos impostos dentro do nosso sistema nos primeiros dias do mês, antes mesmo de encaminhar as notas fiscais para o escritório. Outra questão que observamos melhor foi o custo do nosso produto, pois, com o SPED, a nota fiscal é lançada com crédito de ICMS e IPI corretos, resultando no custo do produto e a margem de venda atualizados simultaneamente (EMPRESA 4).

O SPED fiscal trouxe maior transparência e facilidade de fiscalização para as empresas perante o fisco e, segundo 87,5% da amostra pesquisada, essa transparência não ajudou a reduzir a concorrência desleal. A maioria dos respondentes mencionou que somente poderá começar a diminuir a concorrência desleal quando o SPED for para todos os regimes de tributação, ou seja, quando as empresas tributadas pelo simples nacional estiverem obrigadas ao SPED fiscal. Esse resultado diverge do estudo realizado pela Fiscosoft (2011), em que 75,1% das empresas afirmaram que o SPED reduz a concorrência desleal.

Uma das grandes melhorias ocorridas nas empresas foi a qualidade das informações e dos processos internos, uma vez que 100% dos entrevistados concordaram que esse foi um reflexo do SPED. Essa melhoria pode ser observada no estudo realizado pela Fiscosoft (2011), pois, com a maior exposição e fiscalização perante o fisco, as empresas organizaram seus processos e melhoraram as informações prestadas aos órgãos, e 53,2% dos entrevistados da referida pesquisa afirmaram que o aumento na qualidade das informações está em implementação.

Entre os benefícios que a Receita Federal citou que ocorreriam com o SPED, 62,5% dos entrevistados dizem não ter percebido a redução de custos com a emissão e o armazenamento de papel. Destaca-se que os 37,5% que perceberam essa redução são empresas com contabilidade interna, as quais comentam que a principal redução foi com a emissão dos livros fiscais.

Outro ponto que os entrevistados não perceberam foi a redução de custos administrativos, 100% da amostra não concordam com esse benefício mencionado pela Receita Federal. A simplificação das obrigações acessórias, segundo 87,5% dos pesquisados, também não ocorreu. Esse resultado se confirma no estudo anterior realizado por Faria *et al.* (2010), segundo o qual a diminuição das obrigações acessórias teve alto impacto somente em 23,1% da amostra.

Para os entrevistados, os benefícios que ocorreram com o SPED, conforme mencionado pela Receita Federal, são a melhoria na qualidade da informação, 100% da amostra pesquisada, e a uniformização das informações para as diversas unidades federadas, 62,5% dos respondentes, ou seja, há um padrão a ser seguido pelos governos federal, estadual e municipal. Ao comparar esses resultados com o estudo realizado pela Fiscosoft (2011), confirma-se o benefício da melhoria na qualidade da informação, em que 81,4% dos respondentes da pesquisa concordaram com esse resultado. Já com relação à uniformização das informações às diversas unidades federadas, os estudos divergem; na pesquisa realizada pela Fiscosoft, 54,8% dos respondentes não concordaram com esse benefício.

De modo geral, os entrevistados entendem que o SPED teve mais pontos positivos do que negativos para a empresa, 75% da amostra pesquisada mostrou-se satisfeita com os resultados pós-SPED fiscal. Esse resultado se confirma com o estudo anterior realizado por Silva Filho *et al.* (2013), em que 87,5% dos respondentes reconheceram que os impactos do SPED são positivos para a sua empresa e para o país.

Entre as vantagens selecionadas que o SPED fiscal poderia proporcionar, foi perguntado se, com o advento desse sistema público, houve aumento na eficiência operacional das empresas, e 75% dos entrevistados entendem que essa vantagem não ocorreu.

Por meio desse questionário, percebe-se que algumas vantagens que o SPED deveria trazer não ocorreram de fato. No entanto, algumas aconteceram e são de grande importância para as em-

presas, como a ajuda para fins gerenciais e a qualidade das informações e dos processos internos, organizando e auxiliando na tomada de decisões das empresas. Em resumo, as empresas precisaram aplicar maiores recursos com o SPED, mas esses recursos são considerados investimentos nas empresas, que, em longo prazo, poderão dar retornos e, assim, o SPED fiscal trouxe mais pontos positivos do que negativos para as empresas.

4.2.2 Desvantagens do SPED Fiscal

Com o objetivo de identificar as desvantagens do SPED fiscal, foi criado o Bloco 3 do questionário. As respostas obtidas estão sintetizadas na Tabela 2.

Tabela 2 - Desvantagens do SPED Fiscal conforme literatura

Perguntas do Questionário	Sim	Não
1) Houve dificuldades para a implantação do SPED Fiscal?	75,00%	25,00%
2) Foi necessário aumentar o quadro de funcionários dos setores fiscal e contábil em função do SPED fiscal?	25,00%	75,00%
3) Com o início do SPED fiscal, houve algum aumento com as despesas salariais dos setores fiscal e contábil?	37,50%	62,50%
4) Houve aumento nos gastos com TI?	87,50%	12,50%
Média Total	56,25%	43,75%

Fonte: Elaborado pelos autores segundo dados da pesquisa.

Com a implantação do SPED fiscal, 75% das empresas pesquisadas afirmaram que tiveram dificuldades, como a falta de profissionais qualificados e a escassez de treinamentos disponíveis para adaptação nas empresas. Os sistemas também não estavam totalmente preparados ou estavam parcialmente, pois entregavam o *layout* atualizado para o SPED próximo ao prazo de entrega, tornando difíceis a geração e a verificação dos dados de forma antecipada. Os resultados confirmam-se na pesquisa realizada por Fernandes e Kirinus (2011), mostrando que 70% das empresas têm problemas com falta de equipe e usuários sem conhecimento técnico. Esse resultado pode ser observado no áudio da entrevista da empresa 2, conforme abaixo:

Na implantação do SPED fiscal, a principal dificuldade foi a comunicação entre empresa, escritório contábil e sistema (TI), onde o escritório orientava as mudanças necessárias, a empresa solicitava as alterações para os técnicos do sistema, e este adequava para o sistema a legislação contábil conforme orientações da empresa e escritório. E inúmeras vezes aquilo que o escritório solicitava alteração, e que parecia ser algo simples, não era tão simples de alterar no programa da empresa, pois na empresa uma alteração pode ter vários reflexos em outras áreas e controles internos (EMPRESA 2).

De acordo com a Tabela 2, percebe-se que 75% dos entrevistados não precisaram aumentar o quadro de funcionários com a chegada do SPED fiscal, pois essas empresas destacaram que conseguiram utilizar a própria mão de obra interna para se adequar ao SPED.

Ainda em relação aos funcionários das áreas fiscal e contábil da empresa, foi questionada a necessidade de aumentar as despesas salariais desses setores, e 62,5% responderam que não houve esse aumento. Da amostra pesquisada, as empresas que precisaram aumentar as despesas nesses setores são as que realizaram novas contratações, e uma empresa que reajustou uma funcionária com ligação direta ao SPED, em razão do aumento de atividades e responsabilidades.

Os gastos com TI das empresas aumentaram significativamente em 87,5% da amostra pesquisada, sendo adquiridos novos módulos, treinamentos de sistema e até mesmo novos sistemas de gestão. As empresas constataram que os técnicos do sistema precisaram ficar mais tempo dentro das empresas, auxiliando, treinando e tirando dúvidas, assim, a empresa precisa gastar mais com o ERP – Sistema de Gestão Empresarial. Esses resultados se confirmam com o estudo realizado pela Fiscosoft (2011), em que a maioria dos gastos com o SPED fiscal se concentrava em recursos humanos alocados, com 38,52%, e Sistemas e TI, com 32,58%.

Entre as desvantagens, destacaram-se as dificuldades que as empresas precisaram enfrentar na implantação do SPED fiscal. Para se adaptar, muitas empresas dependeram de treinamentos para funcionários e de um auxílio maior dos contadores e dos técnicos da TI. Outra desvantagem foram os gastos com TI, que aumentaram em razão do grande número de informações que o SPED fiscal exige que os programas possuam e que sejam parametrizadas conforme *layout* estabelecido pelo fisco.

4.3 PRINCIPAIS VANTAGENS E DESVANTAGENS DO SPED FISCAL ATRIBUÍDAS PELOS EMPRESÁRIOS

No Bloco 4 da entrevista, foi possível realizar uma análise das principais vantagens e das desvantagens ocasionadas pelo SPED fiscal. Nessa parte da pesquisa, foi solicitado aos respondentes que, entre oito opções, escolhessem as três principais vantagens que julgassem de maior influência na sua empresa, do mesmo modo, com as desvantagens. Na Tabela 3, encontram-se os resultados obtidos conforme os percentuais dos respondentes.

As aplicações de recursos nas áreas fiscais e contábeis da empresa podem ser entendidas pelo administrador de duas maneiras: como um custo para empresa ou como um investimento. No caso do SPED fiscal, 100% dos respondentes consideram um benefício, pois estão investindo no aprendizado de funcionários e em uma infraestrutura setorial, organizando a empresa e valorizando a importância desses profissionais.

Tabela 3 - Principais vantagens e desvantagens do SPED Fiscal

Tipos	Descrições	Percentuais de Empresas
1) Principais Vantagens	Aplicação de maiores recursos nas áreas fiscal e contábil (investimento)	100%
	Melhoria na área gerencial	75,00%
	Qualidade das informações e dos processos internos	100%
2) Principais Desvantagens	Falta de treinamentos disponíveis	62,50%
	Sistemas não preparados	62,50%
	Gastos com TI (sistemas)	62,50%

Fonte: Elaborado pelos autores segundo dados da pesquisa.

Outro benefício citado pelos respondentes foi a melhoria na área gerencial, em 75% dos entrevistados. O departamento de faturamento de notas fiscais foi um dos mais influenciados, já que, com a chegada do SPED fiscal, as empresas passaram a observar com mais atenção se havia erros na emissão, pois, caso não fosse realizada a emissão de forma correta, no SPED teria de ser corrigido.

A área de custos também foi influenciada gerencialmente pelo SPED fiscal. Os custos passaram a ser mais organizados e apurados corretamente, algumas empresas não lançavam os itens das notas fiscais de entradas antes do SPED fiscal, o que dificultava a apuração do custo de um produto de forma precisa. Logo, após o SPED, as empresas que têm um *ERP* com informações completas e confiáveis conseguem obter o custo do produto de forma atualizada e instantânea.

O SPED fiscal demanda das empresas organização para a geração do arquivo, com isso, 100% das empresas obtiveram maior qualidade das informações que encaminham para o fisco, assim como muitas mudaram seus processos de controles internos. Com o SPED, o fisco tem as informações detalhadas da empresa em tempo real, e ela passa a ter mais cuidado e controle de suas operações.

Os empresários destacaram as vantagens citadas anteriormente como as principais que o SPED fiscal lhes proporcionou, facilitando o processo de tomada de decisão e organizando melhor os processos e as informações nas empresas.

Em um passo seguinte, também foi solicitado à amostra que pontuasse as principais desvantagens do SPED fiscal, verificando os impactos que não são benéficos para as empresas. Para se adaptar ao SPED fiscal, as empresas precisaram buscar treinamentos de legislação e de sistemas, 62,5% dos entrevistados entendem que não houve preparações técnicas suficientes na implantação do SPED fiscal, principalmente por parte das receitas estadual e federal no sentido de instruir o contribuinte.

Entre as desvantagens do SPED fiscal, 62,5% dos respondentes destacaram que os sistemas não estavam preparados para o SPED fiscal e que, normalmente, os sistemas não conseguem acompanhar as atualizações e as exigências das receitas federal e estadual, assim como muitas informações são realizadas no próprio validador do SPED, em razão de o sistema interno da empresa não possuir os campos atualizados para preenchimento.

Os gastos com TI são mencionados por 62,5% dos entrevistados como uma desvantagem do SPED fiscal, uma vez que muitas empresas precisaram adquirir um módulo específico para o SPED fiscal, com custos adicionais de treinamentos do sistema, de mensalidades ou até mesmo troca de sistemas.

4.4 CORRELAÇÕES DAS VARIÁVEIS UTILIZADAS NAS EMPRESAS PESQUISADAS

Para a validação dos dados, foi aplicado o teste da matriz de correlação de Pearson, considerando algumas características das empresas estudadas e as principais questões abordadas no questionário.

Para as principais questões abordadas no questionário, transformaram-se as respostas “sim” em 1 e “não” em 0 (variáveis *dummies*). Para as características das empresas, as variáveis *dummies* construídas foram: Tipo de Contabilidade – 1: Contabilidade Externa e 0: Contabilidade Interna; 1: Empresa de Grande Porte e 0: Empresa de médio porte; 1: Lucro Real e 0: Lucro Presumido, e 1: Obrigatoriedade de 2012 a 2014 do SPED Fiscal e 0: Obrigatoriedade de 2009 a 2011 do SPED Fiscal.

Conforme Lira (2004), a lógica da interpretação dos resultados do teste de Pearson pode ser feita do seguinte modo: se o coeficiente encontrado for igual a 1, existe correlação linear perfeita entre as duas variáveis testadas, caso o coeficiente seja igual a -1, há indicação de correlação linear

negativa perfeita nas variáveis e, em casos de o coeficiente ser igual a 0, não existe correlação linear. Segundo Callegari-Jacques (2003), até 0,30, existe fraca correlação linear; de 0,30 a 0,60, existe moderada correlação linear; de 0,60 a 0,90, existe forte correlação linear e, de 0,90 a 1,00, existe correlação linear muito forte.

Na Tabela 4, encontram-se as estimativas dos coeficientes da correlação entre as variáveis estudadas. Observa-se que aproximadamente 87,87% das combinações não apresentaram forte correlação entre as variáveis, pois os resultados foram inferiores a 0,60, conforme premissa de Callegari-Jacques (2003). Contudo, o presente estudo proporcionou o conhecimento de correlações importantes, que contribuirão para estudos futuros sobre o SPED fiscal.

Tabela 4 - Teste de Correlação de Pearson

Variáveis	TAE	RT	RP	ANO_09_11	D_SALARIAL	GASTO_TI	GER	IMP	LC	PP	QUADRO_FUNC	QUALID
TAE	1,00											
RT	0,00	1,00										
RP	0,15	0,26	1,00									
ANO_09_11	-0,65	-0,38	-0,49	1,00								
D_SALARIAL	-0,45	-0,26	-0,60	0,29	1,00							
GASTO_TI	0,22	0,38	0,29	-0,14	-0,49	1,00						
GER	0,22	-0,38	-0,49	-0,14	0,29	-0,14	1,00					
IMP	0,33	0,60	-0,15	-0,22	-0,15	0,65	-0,22	1,00				
LC	-0,15	-0,26	-1,00	0,49	0,60	-0,29	0,49	0,15	1,00			
PP	-0,33	0,00	0,45	-0,22	-0,15	-0,22	-0,22	-0,33	-0,45	1,00		
QUADRO_FUNC	-0,33	0,00	-0,45	0,22	0,75	0,22	0,22	0,33	0,45	-0,33	1,00	
QUALID	0,52	-0,54	-0,42	0,20	-0,05	0,20	0,20	0,31	0,42	-0,52	0,10	1,00

A Tabela 4 apresenta a correlação de Pearson, em que TAE é o tamanho das empresas; RT é o regime de tributação; RP é se ocorreu redução de papel; ANO_09_11 é o período de obrigatoriedade do SPED fiscal; D_SALARIAL é se ocorreu aumento nas despesas salariais; GASTO_TI é se ocorreram gastos com TI; GER é se o SPED auxiliou no gerenciamento das empresas; IMP é se ocorreram dificuldades na implantação do SPED, LC é o local da contabilidade, PP é se houve pontos positivos com o SPED fiscal, QUADRO_FUNC é se houve aumento do quadro de funcionários e QUALID é se ocorreram melhorias na qualidade das informações.

Fonte: Elaborado pelo autor segundo dados da pesquisa.

As variáveis tamanho da empresa (TAE) e ano de obrigatoriedade do SPED (ANO_09_11) apresentaram relação significativa de -0,65. Isto é, conforme o ano de obrigatoriedade do SPED fiscal aumenta, o tamanho das empresas que estão obrigadas à entrega do SPED diminui. Essa constatação mostra que, com o passar dos anos, as empresas de menor porte também passaram a ser obrigadas ao SPED fiscal.

Para as variáveis regime de tributação (RT) e dificuldades na implantação (IMP), existe uma forte correlação de 0,60 entre a empresa ser do lucro real e ter dificuldade para implantação do SPED, sendo maior do que a dificuldade constatada nas empresas de lucro presumido.

Entre a variável despesa salarial (D_SALARIAL) e redução de papel (RP), ocorreu correlação linear negativa de -0,60, pois, para as empresas que perceberam a redução de papel com o SPED, não foi necessário o aumento de despesas salariais nos setores contábil e fiscal. E, a situação contrária ocorreu nas empresas que aumentaram as suas despesas salariais, em que não ocorreu a redução de papel por meio do SPED fiscal.

Existe correlação linear perfeita de -1,00 entre as duas variáveis testadas, local da contabilidade (LC) e redução de papel (RP), pois, nas empresas onde a contabilidade é interna, ocorreu redução

de papel; para as empresas onde a contabilidade é externa, não ocorreu redução de papel com o SPED fiscal. Para as variáveis local da contabilidade (LC) e despesa salarial (D_SALARIAL), ocorreu influência significativa de 0,60, pois 60% das empresas com contabilidade externa tiveram aumento nas despesas salariais com o SPED fiscal.

Já entre as métricas aumento de quadro dos funcionários (QUADRO_FUNC) e despesa salarial (D_SALARIAL), ocorreu uma correlação significativa de 0,75, em que as empresas que aumentaram o quadro de funcionários, conseqüentemente, aumentaram suas despesas salariais. As variáveis dificuldades na implantação (IMP) e gastos com TI (GASTO_TI) obtiveram uma correlação significativa de 0,65, pois, das empresas que apresentaram dificuldades na implantação do SPED, todas precisaram realizar gastos com TI para o SPED fiscal.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo teve como objetivo analisar as vantagens e as desvantagens da implantação do SPED Fiscal na percepção dos empresários de Guaporé, RS, assim como identificar, verificar e correlacionar essas vantagens e desvantagens. A metodologia utilizada para atingir os objetivos deste estudo de caso descritivo foi um levantamento por meio de entrevista com um questionário estruturado, aplicado em oito empresas com empresários e responsáveis do setor fiscal no município de Guaporé, RS.

Nas entrevistas, percebeu-se que as principais vantagens com o SPED fiscal para os empresários foram a melhoria na área gerencial, a aplicação de recursos nas áreas fiscal e contábil e a melhoria na qualidade da informação e dos processos internos.

A melhoria na área gerencial foi citada por 75% dos entrevistados, os quais destacam o controle maior que o SPED trouxe para suas empresas e o aproveitamento desses controles para fins gerenciais. Com esse contexto, o empresário pode diminuir os riscos de emissões de documentos incorretos, verificar previamente a apuração de impostos e determinar os custos dos produtos de forma detalhada.

A aplicação de recursos nas áreas fiscal e contábil foi considerada um investimento vantajoso nas empresas para 100% dos entrevistados. Esse investimento se apresenta na forma de capacitação de funcionários, melhorias na infraestrutura da empresa, entre outros investimentos com retornos em curtos e longos prazos.

O SPED fiscal trouxe uma maior qualidade na informação e nos processos internos, 100% dos entrevistados concordam com essa vantagem. Com o SPED, os dados gerados pelas empresas precisam estar corretos e confiáveis, gerando informações para estas tomarem suas decisões.

Na realização deste estudo, também foram percebidas desvantagens com o SPED fiscal, como: treinamentos insuficientes nos primeiros anos de implantação, sistemas não preparados para o projeto e o aumento nos gastos com TI. Para 62,5% dos entrevistados, os treinamentos oferecidos e os sistemas empresariais não estavam preparados para a implantação do SPED fiscal. Segundo os en-

trevistados, os treinamentos eram insuficientes e superficiais para o grande número de informações que o SPED fiscal exige, e os sistemas não conseguiam acompanhar as exigências do fisco em tempo hábil para a transmissão dos arquivos, dificultando a adaptação das empresas para o SPED fiscal.

Os gastos com TI é outra desvantagem citada pelos entrevistados, e 62,5% relataram que o SPED fiscal ocasionou um gasto elevado nessa área, pois muitos precisaram adquirir módulos específicos para o SPED fiscal, treinamentos com os programadores e até mesmo a troca de sistemas que não estavam preparados para esse sistema público de escrituração.

Com isso, pode-se concluir que ocorreram vantagens e desvantagens na visão dos empresários do município de Guaporé, RS. No entanto, o SPED fiscal trouxe mais pontos positivos do que negativos para as empresas. Os resultados obtidos são similares aos estudos realizados por Eckert *et al.* (2011) e Silva Filho *et al.* (2013), os quais encontraram vantagens e desvantagens com o SPED fiscal.

Neste estudo, verificaram-se limitações que precisam ser consideradas, por se tratar de entrevista, pode ocorrer de o entrevistado ter sido influenciado pela maneira com que o autor direcionou as questões estruturadas. E, também pode ocorrer de algumas questões serem confundidas com as vantagens e as desvantagens após o projeto SPED, em vez do subprojeto SPED fiscal, incluindo todas as adaptações de outros subprojetos. Os resultados não podem ser generalizados, pois este estudo foi aplicado em oito empresas de uma região específica. Sugere-se, em estudos futuros, aplicar esta pesquisa em outras empresas na região para verificar se os resultados são semelhantes.

REFERÊNCIAS

- BRASIL. **Ajuste Sinief 8 de 02 de Outubro de 2015**. Disponível em: <https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/ajustes/2015/ajuste-sinief-8-15>. Acesso em: 18 out. 2015.
- BRASIL. **Convênio ICMS 143 de 2006**. Disponível em: http://www1.fazenda.gov.br/confaz/confaz/convenios/icms/2006/CV143_06.htm. Acesso em: 02 maio 2015.
- BRASIL. **Comissão de Valores Mobiliários**. Disponível em: <http://www.cvm.gov.br/export/sites/cvm/legislacao/anexos/deli/0001/deli029.pdf>. Acesso em: 06 mai. 2015.
- BRASIL. **Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/Decreto/D6022.htm. Acesso em: 01 mai. 2015.
- BRASIL. **Instrução Normativa (IN), Título I, Capítulo LI**. Disponível em: <http://www.legislacao.sefaz.rs.gov.br/Site/Document.aspx?inpKey=109367>. Acesso em: 29 out. 2015.
- BRASIL. **Lei nº 12.873 de 24 de Outubro de 2013**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/Lei/L12873.htm. Acesso em: 05 mai. 2015.
- CALLEGARI-JACQUES, Sidia M. **Bioestatística: princípios e aplicações**. Porto Alegre: Artemed, 2003.
- COSTA, A. S.; NASCIMENTO, A. V.; CRUZ, E. B.; TERRA, L. L.; SILVA, M. R. O uso do método estudo de caso na Ciência da Informação no Brasil. **INCID: Revista de Ciência da Informação e Documentação**, v. 4, n. 1, p. 49-69, 2013.
- DIEHL, Astor Antônio. **Pesquisa em Ciências Sociais Aplicadas: Métodos e Técnicas**. São Paulo: Pearson Pretince Hall, 2004.
- DUARTE, Roberto Dias. **Big Brother Fiscal – IV: Manual de sobrevivência do empreendedor no mundo pós-SPED**. Belo Horizonte: ideas@work, 2011.

ECKERT, A.; SANTOS, E. C.; MECCA, M. S.; BIASIO, R. Vantagens e desvantagens da implantação do sistema público de escrituração digital em uma grande empresa industrial. **Revista de Contabilidade e Controladoria**, v.3, n.3, p.82-93, 2011.

FARIA, A. C.; FINATELLI, J. R.; GERON, C. M. S.; ROMEIRO, M. C. SPED – Sistema Público de Escrituração Digital: Percepção dos contribuintes em relação os impactos da adoção do SPED. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, XX, 2010, São Paulo, SP. **Anais...** São Paulo, SP: USP, p. 1-19.

FERNANDES, Alexandre Roberto Villanova; KIRINUS, Josiane Boeira. Principais dificuldades para a aplicação do SPED contábil e fiscal. In: SIMPÓSIO DE ENSINO, PESQUISA E EXTENSÃO: APRENDER E EMPREENDER NA EDUCAÇÃO E NA CIÊNCIA, XVI, 2012, Santa Maria, RS. **Anais...** Santa Maria, RS: Unifra, p. 1-10.

FISCOSOFT. **Pesquisa sobre Custo de Conformidade e Consequências do SPED**. São Paulo: Fiscosoft Editora Ltda., 2011.

GARCIA, Priscila. **Quando devo informar meu inventário físico no SPED fiscal? Mensalmente, trimestralmente ou anualmente?** Disponível em: <<http://www.e-auditoria.com.br/publicacoes/boletim-informativo/quando-devo-informar-meu-inventario-fisico-no-SPED-fiscal-mensalmente-trimestralmente-ou-anualmente-2/>>. Acesso em: 16 set. 2015.

GEGERS, Sergio. **Maioria das empresas tem dificuldade em lidar com o SPED Fiscal**. Disponível em: <<http://www.infomoney.com.br/minhas-financas/impostos/noticia/2356729/majoria-das-empresas-tem-dificuldade-lidar-com-SPED-fiscal>>. Acesso em: 19 set. 2015.

GIL, Antonio de Loureiro; BIANCOLINO, César Augusto; BORGES, Tiago Nascimento. **Sistemas de informações Contábeis: uma abordagem gerencial**. São Paulo: Saraiva, 2010.

LIRA, Sachiko Araki. **Análise de Correlação: Abordagem Teórica e de Construção dos Coeficientes com Aplicações**. 2004. 120 p. Dissertação (Mestrado em Métodos Numéricos e Engenharia dos Setores de Ciências Exatas e de Tecnologia) - Universidade Federal do Paraná, Curitiba, Paraná, 2004.

NARDON FILHO, Arthur. **Da escrituração manual ao SPED: A relação do fisco com as empresas**. Porto Alegre: Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, 2010.

NASAJON, Cláudio; SANTOS, Eunice. **SPED e NF-e: Vem cá, que a gente explica**. Disponível em: <<http://www.SPEDconsulta.com.br/>>. Acesso em: 13 mai. 2011.

NASCIMENTO, Geuma C. **SPED: Sistema Público da Escrituração Digital sem armadilhas**. São Paulo: Trevisan Editora, 2013.

OLIVEIRA, Antonio Sergio. **SPED no escritório contábil: Manual do Contador**. 2 ed. São Paulo: Ônixjur, 2013.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual da Contabilidade Tributária**. 7 ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2011.

RECEITA FEDERAL. **Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital – EFD-ICMS/IFI (2015)**. Disponível em: <http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/SPED-fiscal/download/GUIA_PRATICO_EFD_Versao2.0.16.pdf>. Acesso em: 06 de maio de 2015.

RIBEIRO, Osni Moura; PINTO, Mauro Aparecido. **Introdução a Contabilidade Tributária**. 2 ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

SILVA FILHO, G. M.; RUFINO, M. A.; GIRÃO, L. F. A.; SILVA, G. H. C. Impacto nos custos decorrente da adoção do SPED: uma análise da percepção dos empresários no município de João Pessoa. In: Congresso Brasileiro de Custos, XX, 2013, Uberlândia, MG. **Anais...** Uberlândia, MG: ABC, p. 1-14.

VARGAS, Claudete. **Atualização do ICMS 2013 e 2014**. Porto Alegre: Lefisc, 2013.

YIN, R. K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 4. ed. Porto Alegre: Bookman, 2010.