

# **SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL (SPED): RELAÇÃO COM AS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS<sup>1</sup>**

Matheus Bagatini Tumelero<sup>2</sup>

Wendy Beatriz Witt Haddad Carraro<sup>3</sup>

## **RESUMO**

O momento é de profundas mudanças na área contábil nacional. Observa-se que praticamente a cada ano surgem novas regras sobre a forma como as empresas devem disponibilizar os dados sobre suas obrigações tributárias e contábeis. No intuito de promover a unificação da informação, foi instituído o projeto Sistema Público de Escrituração Contábil (SPED), regulamentado pelo Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, e que se caracteriza como um “instrumento que unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração contábil e fiscal dos empresários e das pessoas jurídicas”. Nesse sentido, o objetivo deste trabalho foi conhecer as mudanças referentes à incorporação do SPED na contabilidade das empresas, principalmente no que se refere ao cumprimento das obrigações acessórias. A pesquisa realizada foi de caráter exploratório, com abordagem bibliográfica, foram realizadas buscas de artigos em revistas de contabilidade, em livros, sites e blogs especializados, além de materiais oriundos da base de dados da Receita Federal, e legislação pertinente. Entende-se que não é de interesse de ninguém que a mesma informação seja enviada mais de uma vez, no entanto para que isso não ocorra é condicionante que os dados remetidos por cada usuário, por intermédio do SPED, sejam precisos e confiáveis, só assim teremos a eliminação de obrigações acessórias em duplicidade.

**Palavras-chave:** Sistema Público de Escrituração Digital - SPED. Contabilidade. Obrigações Acessórias Tributárias. Receita Federal.

---

<sup>1</sup> Trabalho de Conclusão de Curso apresentado, no segundo semestre de 2013, ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS), como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

<sup>2</sup> Graduando do curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS), e-mail: mtumelero@gmail.com.

<sup>3</sup> Professora do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da UFRGS. Doutoranda em Economia pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS). Orientadora do trabalho. E-mail: wendy.carraro@ufrgs.br

## 1 INTRODUÇÃO

O momento é de profundas mudanças na área contábil nacional. Desde o ano de 2007 a profissão vem passando por diversas alterações, tanto a respeito de uma convergência para uma contabilidade de linguagem internacional, quanto no sentido de estreitar as relações entre as empresas, as administrações tributárias, e os órgãos fiscalizadores.

No intuito de promover essa unificação da informação, foi instituído o projeto Sistema Público de Escrituração Contábil (SPED), regulamentado pelo Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007. O SPED caracteriza-se como um “instrumento que unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração contábil e fiscal dos empresários e das pessoas jurídicas” (BRASIL, 2012), e prevê o envio de informações sob o formato digital.

O SPED tem como objetivo, por meio dos subprojetos que o integram, simplificar as diversas obrigações acessórias as quais atualmente as empresas são obrigadas a fornecer, por meio da compilação de informações de algumas dessas declarações e, principalmente, integrando os fiscos Federal, Estadual e Municipal. Contudo, na prática poucas foram as declarações acessórias que deixaram de ser exigidas e, assim, em muitos casos a mesma informação é enviada mais de uma vez, através de declarações diferentes.

Os projetos pertencentes ao SPED têm como obrigatoriedade a utilização da certificação digital e a utilização de softwares, como tecnologias que realizam a compilação e a transmissão das informações para as bases de dados dos órgãos fiscalizadores. No entanto, algumas dessas normativas estão vigentes desde o ano de 2007, mas muitas empresas ainda permanecem com dificuldades relacionadas à disponibilização desses dados conforme o formato especificado pelo sistema.

Além disso, observa-se que praticamente a cada ano surgem novas regras sobre a forma como as empresas devem disponibilizar os dados sobre suas obrigações tributárias e contábeis e, somando-se a isso, o fato de termos uma complexa legislação tributária acaba por gerar dúvidas nas empresas, que por vezes desestimula a adequação imediata dessas aos novos processos exigidos pelo SPED.

Cruz, Andrich e Schier (2009, p.103) afirmam que “nos dias de hoje é impossível falar de contabilidade sem tratar diretamente da questão tributária. Por essa razão, é necessária uma sólida formação do contador nos conhecimentos inerentes ao Direito Tributário”.

Um ponto relevante a destacar referente à implantação do SPED é o fato de que agora os Auditores Fiscais não necessitam mais visitar as empresas e solicitar as diversas documentações e livros. Como todas as informações estão em meio digital, estes Auditores deixam de desperdiçar tempo ao evitar os deslocamentos e coleta de materiais necessários para realizarem seus trabalhos. Com isso, estes aumentaram sua produtividade e possibilitam um subsequente aumento da arrecadação governamental.

Capistrani, Carraro e Bianchi (2012, p.22), em estudo de revisão realizado sobre o SPED, destacam que “a unificação mencionada na definição do SPED demonstra que uma de suas intenções é possibilitar que o contribuinte preste as mesmas informações uma única vez”, salientando ainda que essa ferramenta possibilita o compartilhamento de informações entre as diferentes esferas da administração tributária (federal, estadual, e municipal).

Nesse estudo serão abordados os projetos que formam o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), algumas das principais obrigações acessórias que já integravam as obrigações das empresas junto ao fisco, e as relações entre elas.

O objetivo deste trabalho foi conhecer as mudanças referentes à incorporação do SPED na contabilidade das empresas, principalmente no que se refere ao cumprimento das obrigações acessórias.

## **2 REVISÃO DE LITERATURA**

A revisão de literatura do presente trabalho discorre sobre o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), os projetos que o compõem, e algumas das principais obrigações acessórias tributárias.

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

O SPED foi Instituído pelo Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007. No referido decreto, Art. 2º, consta que o SPED configura-se como:

Instrumento que unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento, e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração contábil e fiscal dos empresários e das pessoas jurídicas, inclusive imunes ou isentas, mediante fluxo único, computadorizado, de informações. Ou seja, ele possibilita a integração, pelo meio digital, das informações prestadas pelos contribuintes ao fisco brasileiro (BRASIL, 2012).

Segundo a Receita Federal, “o SPED consiste na modernização da sistemática atual do cumprimento das obrigações acessórias, transmitidas pelos contribuintes às administrações tributárias e aos órgãos fiscalizadores” (BRASIL, 2012), que se utiliza da certificação digital como meio de garantir a validade jurídica dos documentos eletrônicos (BRASIL, 2012).

Segundo Azevedo (2009), o projeto SPED pretende alterar 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 auditoria, integridade e validade jurídica são reconhecidas pelo uso do certificado digital.

Como principais objetivos do projeto SPED (BRASIL, 2012) pode-se citar:

- a) Promover a integração dos fiscos, mediante a padronização e compartilhamento das informações contábeis e fiscais, respeitadas as restrições legais;
- b) Racionalizar e uniformizar as obrigações acessórias para os contribuintes, com o estabelecimento de transmissão única de distintas obrigações acessórias de diferentes órgãos fiscalizadores;
- c) 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.

No que se refere aos benefícios da implantação do SPED, a Receita Federal destaca: redução de custos com a dispensa de emissão e armazenamento de documentos em papel; redução de custos com a racionalização e simplificação das obrigações acessórias; uniformização das informações que o contribuinte presta às diversas unidades federadas; redução do envolvimento involuntário em práticas fraudulentas; redução do tempo despendido com a presença de auditores fiscais nas

instalações do contribuinte; fortalecimento do controle e da fiscalização por meio de intercâmbio de informações entre as administrações tributárias; rapidez no acesso às informações; aumento da produtividade do auditor através da eliminação dos passos para coleta dos arquivos; possibilidade de troca de informações entre os próprios contribuintes a partir de um leiaute padrão; possibilidade de cruzamento entre os dados contábeis e os fiscais; e o aperfeiçoamento do combate à sonegação (BRASIL, 2012).

Young (2009) destaca que, a criação do SPED propiciou ao Governo 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 Cordeiro (2011), um de seus principais objetivos é agilizar e facilitar a comunicação entre o contribuinte e a autoridade fiscal, consistindo em uma grande revolução, que cria uma enorme oportunidade de negócio, mas que também implica em grandes desafios.

Costa et al (2010) destacam que o sistema SPED é extremamente importante para a Contabilidade, pois evita a perda de dados e documentos, e tem potencial para tornar-se um elemento essencial nas empresas. No entanto, esses autores também destacam que os contabilistas ainda têm muitas dúvidas sobre o sistema, e sobre o gerenciamento do mesmo, acarretando que alguns não utilizem corretamente o sistema.

Mahle e Santana (2009, p.91), também apontam que “na opinião dos contabilistas as empresas não estão preparadas para a implantação, é necessário que elas busquem qualificação e orientação quanto à funcionalidade do sistema, percebendo principalmente a importância do projeto”.

No entanto, assim como qualquer outra obrigação acessória, cabe lembrar que o não cumprimento dos prazos de entrega ou mesmo a entrega com informações inexatas, incompletas ou omitidas, geram multas as empresas, conforme o seu porte e opção pela apuração do imposto de renda. Segue a transcrição do Art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, que regulamenta a tributação das multas a serem aplicadas:

Art. 57 - O sujeito passivo que deixar de cumprir as obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, ou que as cumprir com incorreções ou omissões será intimado para cumpri-las ou para prestar esclarecimentos relativos a elas nos prazos estipulados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I - por apresentação extemporânea:

a) R\$ 500,00 (quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que estiverem em início de atividade ou que sejam imunes ou isentas ou que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro presumido ou pelo Simples Nacional;

b) R\$ 1.500,00 (mil e quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às demais pessoas jurídicas;

c) R\$ 100,00 (cem reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas físicas;

II - por não cumprimento à intimação da Secretaria da Receita Federal do Brasil para cumprir obrigação acessória ou para prestar esclarecimentos nos prazos estipulados pela autoridade fiscal: R\$ 500,00 (quinhentos reais) por mês-calendário;

III - por cumprimento de obrigação acessória com informações inexatas, incompletas ou omitidas:

a) 3% (três por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa jurídica ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta;

b) 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), não inferior a R\$ 50,00 (cinquenta reais), do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa física ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta.

§ 3º A multa prevista no inciso I do caput será reduzida à metade, quando a obrigação acessória for cumprida antes de qualquer procedimento de ofício.

Destaca-se também que o SPED é composto por “subprojetos”, os quais organizam a entrega das informações tributárias. A seguir estão apresentados os subprojetos que compõem o SPED.

### 2.1.1 SPED Contábil ou Escrituração Contábil Digital (ECD)

Refere-se à parte do projeto SPED que objetiva a substituição da escrituração em papel pela escrituração transmitida via arquivo digital dos seguintes livros: livro Diário e seus auxiliares, se houver; livro Razão e seus auxiliares, se houver; livro Balancetes Diários, Balanços e fichas de lançamento comprobatórias dos assentamentos neles transcritos (BRASIL,2012).

Na visão de Duarte (2009), a Escrituração Contábil Digital (ECD) é o pilar do SPED. Simplificadamente pode-se entender a ECD como geração de livros contábeis em meio eletrônico, por meio de arquivo com leiaute padrão assinado com certificado digital (DUARTE, 2009).

Segundo a Instrução Normativa RFB nº 787/07, estão obrigadas a adotar a ECD:

I - em relação aos fatos contábeis ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2008, as sociedades empresárias sujeitas a acompanhamento econômico-tributário diferenciado, nos termos da Portaria RFB nº 11.211, de 07 de novembro de 2007, e sujeitas à tributação do Imposto de Renda com base no Lucro Real.

II - em relação aos fatos contábeis ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2009, as demais sociedades empresárias sujeitas à tributação do Imposto de Renda com base no Lucro Real.

Portanto, desde o ano-calendário 2009, estão obrigadas ao Sped Contábil todas as sociedades empresárias tributadas pelo lucro real.

#### 2.1.2 Sped Fiscal ou Escrituração Fiscal Digital - EFD

Consiste em um conjunto de escriturações e documentos fiscais sob a forma de arquivo digital, além 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 (BRASIL, 2012).

A empresa deverá gerar um arquivo digital de acordo com formato previamente estabelecido, e de acordo com sua base de dados, informando todos os documentos fiscais e outras informações de interesse dos fiscos federal e estadual, referentes ao período de apuração dos impostos ICMS e IPI. O referido arquivo deverá ser submetido à importação e validação pelo Programa Validador e Assinador (PVA) fornecido pelo SPED (BRASIL, 2012).

Segundo Capristrani, Carraro e Bianchi (2012, p.22), a Escrituração Fiscal Digital (EFD) é um arquivo digital que contém as informações que devem ser repassadas pelo contribuinte ao fisco, para que este possa realizar a fiscalização do cumprimento das obrigações fiscais das empresas. É composta pela EFD PIS/COFINS, também chamada de SPED PIS/COFINS, e pela EFD ICMS/IPI, conhecida também como SPED ICMS/IPI ou, simplesmente, SPED Fiscal.

Segundo o Decreto nº 1.766/2008, alteração 1796, art. 27, a EFD ICMS/IPI substitui a escrituração e a impressão dos seguintes livros:

I - Registro de Entradas;

- II - Registro de Saídas;
- III - Registro de Inventário;
- IV - Registro de Apuração do IPI;
- V - Registro de Apuração do ICMS.

### 2.1.3 Conhecimento de Transporte eletrônico (CT-e)

É um documento de existência apenas digital, emitido e armazenado eletronicamente, com o intuito de documentar, para fins fiscais, uma prestação de serviço de transporte de cargas realizada por qualquer modal (Rodoviário, Aéreo, Ferroviário, Aquaviário e Dutoviário). Sua validade jurídica é garantida pela assinatura digital do emitente (garantia de autoria e de integridade) e pela recepção e autorização de uso, pelo Fisco (BRASIL, 2012).

Atualmente a legislação nacional permite que o CT-e substitua os seguintes documentos utilizados pelos modais para cobertura de suas respectivas prestações de serviços: conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas, modelo 8; Conhecimento de Transporte Aquaviário de Cargas, modelo 9; Conhecimento Aéreo, modelo 10; Conhecimento de Transporte Ferroviário de Cargas, modelo 11; Nota Fiscal de Serviço de Transporte Ferroviário de Cargas, modelo 27; Nota Fiscal de Serviço de Transporte, modelo 7, quando utilizada em transporte de cargas (BRASIL, 2012).

Os documentos que não foram substituídos pelo CT-e devem continuar a ser emitidos de acordo com a legislação em vigor.

### 2.1.4 NF-e

O Projeto NF-e tem como objetivo a implantação de um modelo nacional de documento fiscal eletrônico que venha substituir a sistemática atual de emissão do documento fiscal em papel, com validade jurídica garantida pela assinatura digital do remetente, simplificando as obrigações acessórias dos contribuintes e permitindo, ao mesmo tempo, o acompanhamento em tempo real das operações comerciais pelo Fisco (BRASIL, 2012).

A implantação da NF-e constitui grande avanço para facilitar a vida do contribuinte e as atividades de fiscalização sobre operações e prestações tributadas



pelo Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) e pelo Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI). Num momento inicial, a NF-e será emitida apenas por grandes contribuintes e substituirá os modelos, em papel, tipo 1 e 1ª (BRASIL, 2012).

De maneira simplificada, a empresa emissora de NF-e gerará um arquivo eletrônico contendo as informações fiscais da operação comercial, o qual deverá ser assinado digitalmente, de maneira a garantir a integridade dos dados e a autoria do emissor. Este arquivo eletrônico, que corresponderá à Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), será então transmitido pela Internet para a Secretaria da Fazenda de jurisdição do contribuinte que fará uma pré-validação do arquivo e devolverá um protocolo de recebimento (Autorização de Uso), sem o qual não poderá haver o trânsito da mercadoria (BRASIL, 2012).

A NF-e também será transmitida para a Receita Federal, que será repositório nacional de todas as NF-e emitidas (Ambiente Nacional) e, no caso de operação interestadual, para a Secretaria de Fazenda de destino da operação e Suframa, no caso de mercadorias destinadas às áreas incentivadas. As Secretarias de Fazenda e a RFB (Ambiente Nacional), disponibilizarão consulta, através Internet, para o destinatário e outros legítimos interessados, que detenham a chave de acesso do documento eletrônico (BRASIL, 2012).

Para acompanhar o trânsito da mercadoria será impressa uma representação gráfica simplificada da Nota Fiscal Eletrônica, intitulado Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica (DANFE), em papel comum, em única via, que conterá impressa, em destaque, a chave de acesso para consulta da NF-e na Internet e um código de barras bi-dimensional que facilitará a captura e a confirmação de informações da NF-e pelas unidades fiscais (BRASIL, 2012).

O DANFE não é uma nota fiscal, nem substitui uma nota fiscal, servindo apenas como instrumento auxiliar para consulta da NF-e, pois contém a chave de acesso da NF-e, que permite ao detentor desse documento confirmar a efetiva existência da NF-e através do Ambiente Nacional (RFB) ou site da SEFAZ na Internet (BRASIL, 2012).

O contribuinte destinatário, não emissor de NF-e, poderá escriturar os dados contidos no DANFE para a escrituração da NF-e, sendo que sua validade ficará vinculada à efetiva existência da NF-e nos arquivos das administrações tributárias envolvidas no processo, comprovada através da emissão da Autorização de Uso. O

contribuinte emitente da NF-e, realizará a escrituração a partir das NF-e emitidas e recebidas (BRASIL, 2012).

#### 2.1.5 Controle fiscal contábil de transição (FCONT)

Conforme disciplina a Instrução Normativa RFB nº 949/09, O FCONT é uma escrituração das contas patrimoniais e de resultado, em partidas dobradas, que considera os métodos e critérios contábeis vigentes em 31.12.2007.

A empresa deverá apresentar os lançamentos da contabilidade societária que foram efetuados utilizando os novos critérios introduzidos pela Lei 11.638/07 e pelos artigos 37 e 38 da Lei 11.941/09. Em relação a estes mesmos lançamentos contábeis, a empresa deverá efetuar os lançamentos utilizando os métodos e critérios contábeis aplicáveis à legislação tributária. As diferenças apuradas entre as duas metodologias comporão ajuste específico a ser efetuado no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR).

Para estas operações, a empresa apresentará arquivo digital em leiaute semelhante da Escrituração Contábil Digital. Este arquivo constituirá parte da entrada de dados da escrituração de controle fiscal contábil de transição - FCONT. A outra parte é a própria escrituração comercial da empresa (BRASIL, 2012).

#### 2.1.6 EFD Contribuições

A EFD Contribuições trata de arquivo digital instituído no SPED, a ser utilizado pelas pessoas jurídicas de direito privado na escrituração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, nos regimes de apuração não-cumulativo e/ou cumulativo, com base no conjunto de documentos e operações representativos das receitas auferidas, bem como dos custos, despesas, encargos e aquisições geradores de créditos da não-cumulatividade (BRASIL, 2012).

Com o advento da Lei nº 12.546/2011, arts. 7º e 8º, a EFD-Contribuições passou a contemplar também a escrituração digital da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta, incidente nos setores de serviços e indústrias, no auferimento de receitas referentes aos serviços e produtos nela relacionados (BRASIL, 2012).

Os documentos e operações da escrituração representativos de receitas auferidas e de aquisições, custos, despesas e encargos incorridos, serão

relacionadas no arquivo da EFD-Contribuições em relação a cada estabelecimento da pessoa jurídica. A escrituração das contribuições sociais e dos créditos, bem como da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta, será efetuada de forma centralizada, pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica.

A partir de sua base de dados, a pessoa jurídica deverá gerar um arquivo digital de acordo com leiaute estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, informando todos os documentos fiscais e demais operações com repercussão no campo de incidência das contribuições sociais e dos créditos da não-cumulatividade, bem como da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta, referentes a cada período de apuração das respectivas contribuições. Este arquivo deverá ser submetido à importação e validação pelo Programa Validador e Assinador (PVA EFD - Contribuições) fornecido na página do SPED e da RFB.

#### 2.1.7 Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e)

A Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e) é um documento de existência digital, gerado e armazenado eletronicamente em Ambiente Nacional pela RFB, pela prefeitura ou por outra entidade conveniada, para documentar as operações de prestação de serviços.

Esse projeto visa o benefício das administrações tributárias padronizando e melhorando a qualidade das informações, racionalizando os custos e gerando maior eficácia, bem como o 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.

#### 2.1.8 EFD IRPJ

Instituída pela Instrução Normativa RFB nº 1.353, de 30 de abril de 2013, a EFD IRPJ será obrigatória, a partir do ano calendário 2014, para as pessoas jurídicas sujeitas à apuração do Imposto sobre a Renda pelo Regime do Lucro Real, Lucro Presumido ou Lucro Arbitrado, e também para as Pessoas Jurídicas imunes e isentas (RFB, 2013).

Segundo o Art. 3º da supracitada legislação, deverão ser informados, na EFD-IRPJ, todas as operações que influenciem, direta ou indiretamente, imediata ou

futuramente, a composição da base de cálculo e o valor devido dos tributos referidos no art. 2º, especialmente quanto:

- I - à recuperação do plano de contas contábil e saldos das contas, para pessoas jurídicas obrigadas a entregar a Escrituração Contábil Digital (ECD) relativa ao mesmo período da EFD-IRPJ;
- II - à recuperação de saldos finais da EFD-IRPJ do período imediatamente anterior, quando aplicável;
- III - à associação das contas do plano de contas contábil recuperado da ECD com plano de contas referencial, definido pela Coordenação-Geral de Fiscalização (Cofis), por meio de Ato Declaratório Executivo;
- IV - ao detalhamento dos ajustes do lucro líquido na apuração do Lucro Real, mediante tabela de adições e exclusões definida pela Cofis, por meio de Ato Declaratório Executivo;
- V - ao detalhamento dos ajustes da base de cálculo da CSLL, mediante tabela de adições e exclusões definida pela Cofis, por meio de Ato Declaratório Executivo;
- VI - aos registros de controle de todos os valores a excluir, adicionar ou compensar em exercícios subsequentes, inclusive prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL; e
- VII - aos registros, lançamentos e ajustes que forem necessários para a observância de preceitos da lei tributária relativos à determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, quando não devam, por sua natureza exclusivamente fiscal, constar da escrituração comercial, ou sejam diferentes dos lançamentos dessa escrituração.

No caso das empresas que cumprirem com a obrigação de entrega da EFD-IRPJ, estas ficarão dispensadas, em relação aos fatos ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2014, da confecção da escrituração do Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur) e da entrega da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ).

### 2.1.9 Central de Balanços

A Central de Balanços Brasileira é um projeto integrante do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), em fase inicial de desenvolvimento, que deverá reunir demonstrativos contábeis e uma série de informações econômico-financeiras públicas das empresas envolvidas no projeto (BRASIL, 2012).

As informações coletadas serão mantidas em um repositório e publicadas em diversos níveis de agregação. Esses dados serão utilizados para geração de estatísticas, análises nacionais e internacionais (por setor econômico, forma jurídica e porte das empresas), análises de risco crédito e estudos econômicos, contábeis e financeiros, dentre outros usos (BRASIL, 2012).

A Central tem como objetivo a captação de dados contábeis e financeiros (notadamente as demonstrações contábeis), a agregação desses dados e a disponibilização à sociedade, em meio magnético, dos dados originais e agregados.

#### 2.1.10 e-Lalur

O objetivo do sistema é eliminar a redundância de informações existentes na escrituração contábil, no Lalur e na DIPJ, facilitando o cumprimento da obrigação acessória (BRASIL, 2012). De acordo com a Receita Federal, o projeto se encontra em elaboração.

Participam dos trabalhos, além da Receita Federal do Brasil, o CFC, Fenacon, contribuintes, entidades de classe, entre outros (BRASIL, 2012).

## 2.2 OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Segundo o Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172 de Outubro de 1996, Art. 113, § 2º, a obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

Transcrevem-se a seguir os arts. 113 e 115 do CTN, que preveem e definem as obrigações tributárias, e o fato gerador da acessória, respectivamente:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária."

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Segundo Ludícibus (1998), vários são os grupos de pessoas às quais a contabilidade deve estar preparada a prestar informações, cada qual com um interesse específico para o devido fim. Um desses usuários da informação contábil é o governo, e este, muito tem investido para que cada vez mais possa ter acesso a essas informações geradas pelos contribuintes, por meio de obrigações acessórias.

### 2.2.1 Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR)

O LALUR, nome originário de Livro de Apuração do Lucro Real, é um livro fiscal, sendo obrigatório somente para as empresas tributadas pelo imposto de renda, nos moldes do LUCRO REAL, conforme previsão contida no Regulamento do Imposto de Renda (BRASIL, 2012).

Art. 262. No LALUR, a pessoa jurídica deverá:

- I - lançar os ajustes do lucro líquido do período de apuração;
- II - transcrever a demonstração do lucro real;
- III - manter os registros de controle de prejuízos fiscais a compensar em períodos de apuração subsequentes, do lucro inflacionário a realizar, da depreciação acelerada incentivada, da exaustão mineral, com base na receita bruta, bem como dos demais valores que devam influenciar a determinação do lucro real de períodos de apuração futuros e não constem da escrituração comercial;
- IV - manter os registros de controle dos valores excedentes a serem utilizados no cálculo das deduções nos períodos de apuração subsequentes, dos dispêndios com programa de alimentação ao trabalhador, vale-transporte e outros previstos neste Decreto.

Ou seja, sua função é ajustar os demonstrativos contábeis à declaração do imposto de renda com adições e exclusões ao lucro líquido do período-base, apurando-se a base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social devidos, e controle de valores que devam influenciar na determinação do lucro real de períodos-base futuros e não constem da escrituração comercial.

### 2.2.2 Declaração do Imposto sobre a Renda Retido Na Fonte - DIRF

A Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF – é uma obrigação tributária acessória, a qual deve ser entregue por todas as pessoas jurídicas e equiparadas (autônomos, profissionais liberais, etc.), independentemente da forma de tributação perante o imposto de renda, que visa informar à Receita Federal as retenções de Imposto de Renda, PIS, COFINS e Contribuição Social sobre Lucro Líquido, feitas sobre pagamentos efetuados a terceiros e sobre pagamentos decorrentes do trabalho assalariado.

É um documento anual que contém a identificação por espécie de retenção e identificação do beneficiário, nos termos estabelecidos pelo RIR.

Além dos beneficiários que sofreram retenção na fonte, no caso de rendimentos decorrentes do trabalho assalariado, devem ser informados os beneficiários que tenham recebido rendimentos iguais ou superiores ao valor anual mínimo para apresentação da Declaração do Imposto de Renda da Pessoa Física, incluindo 13º salário, ainda que não tenham sofrido retenção do imposto.

### 2.2.3 Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ

Foi instituída pela Instrução Normativa SRF Nº 127, de 30 de outubro de 1998 e conforme o Art. 5º, a DIPJ conterá informações sobre os seguintes impostos e contribuições devidos pela pessoa jurídica:

- I - Imposto sobre a Renda, Pessoa Jurídica - IRPJ;
- II - Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI;
- III - Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR;
- IV - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL;
- V - Contribuição PIS/PASEP;
- VI - Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS.

A DIPJ será elaborada mediante a utilização de programa gerador da declaração, que estará disponível na página da Receita Federal na Internet, no endereço [www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br).

#### 2.2.4 Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF

A Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF – é uma obrigação tributária acessória mensal devida por todas as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda nos termos estabelecidos pelo Lucro Real e Lucro Presumido, bem como pelas entidades imunes e isentas quando estas possuírem folha de salários e receitas diversas de sua atividade própria. Visa informar os débitos e os créditos tributários federais.

De acordo com o Art. 6 da Instrução Normativa RFB nº 1.258, de 13 de março de 2012, a DCTF conterá informações relativas aos seguintes impostos e contribuições administrados pela RFB: IRPJ; Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF); Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI); Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF); CSLL; Contribuição para o PIS/Pasep; Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins); Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre a importação e a comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados, e álcool etílico combustível (Cide-Combustível); Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico destinada a financiar o Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para o Apoio à Inovação (Cide-Remessa); Contribuição do Plano de Seguridade do Servidor Público (PSS); e Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), de que tratam os arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011 .

Essa declaração deve ser gerada por meio do programa gerador de declaração DCTF Mensal, disponível na página da Receita Federal e será enviada pela internet, mediante transmissão pelo programa ReceitaNet, mediante o uso do certificado digital, até o 15º (décimo quinto) dia útil do 2º (segundo) mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores. (site receita).

#### 2.2.5 Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - DACON

Trata-se de uma obrigação acessória que deve ser apresentada mensalmente pelas pessoas jurídicas tributadas pelos regimes do Lucro Real e Lucro Presumido, bem como pelas entidades imunes e isentas quando estas possuírem folha de



salários e receitas diversas de sua atividade própria. Visa informar a apuração das contribuições do PIS e da COFINS.

#### 2.2.6 Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviço – SINTEGRA

Os estabelecimentos contribuintes do ICMS deverão remeter mensalmente um só arquivo contendo todos os registros das operações realizadas com todas as Unidades Federadas à Secretaria da Fazenda de seu próprio Estado. O arquivo magnético é gerado a partir do software utilizado por cada estabelecimento do contribuinte para emissão das notas fiscais e escrituração dos livros fiscais, devendo este arquivo ser validado pelo aplicativo SINTEGRA e posteriormente transmitido via internet a Secretaria da Fazenda. Atualmente apenas os contribuintes formalmente notificados pelo fisco devem cumprir esta obrigação, os demais ficam sujeitos ao Sintegra Interestadual, abaixo explicado.

O Convênio ICMS 57/95 dispõe, em âmbito nacional, sobre as obrigações a que estão submetidos os contribuintes do ICMS usuários de Sistemas de Processamento Eletrônico de Dados, podendo cada Unidade da Federação editar legislação própria sobre o tema embasado neste Convênio.

Até então, um dos métodos utilizados por todos os Estados para entrega das obrigações acessórias era o SINTEGRA, um arquivo magnético que segundo a cláusula décima nona do CONVÊNIO ICMS 57/95 é um arquivo de registros fiscais que contém as seguintes informações: (COLOMBO, 2011)

- I - tipo do registro;
- II - data de lançamento;
- III - CGC do emitente/remetente/destinatário;
- IV - inscrição estadual do emitente/remetente/destinatário;
- V - unidade da Federação do emitente/remetente/destinatário;
- VI - identificação do documento fiscal modelo, série e subsérie e número de ordem;
- VII - Código Fiscal de Operações e Prestações;
- VIII - valores a serem consignados nos livros Registro de Entradas ou Registro de Saídas; e
- IX - Código da Situação Tributária Federal da operação.

Para os contribuintes, o propósito é o de simplificar e homogeneizar as obrigações de fornecimento de informações relativas às operações de compra, venda e prestação de serviços. Já para os fiscos estaduais, o objetivo é o de propiciar maior agilidade e confiabilidade ao tratamento das informações recebidas dos contribuintes e à troca de dados entre as diversas UFs. (SINTEGRA, 2011).

#### 2.2.7 Guia de Informação e Apuração Mensal do ICMS – GIA

A Guia de Informação e Apuração do ICMS Mensal é uma obrigação tributária acessória exigida nos termos do RICMS que resume os créditos, débitos e saldo credor ou devedor do ICMS, sendo também obrigatória a sua entrega para as empresas sem movimento mensal.

### 2.3 CERTIFICADO DIGITAL

Para o envio digital de algumas obrigações acessórias, incluindo o SPED é necessário um certificado digital, para que a empresa assine as declarações digitalmente, por meio da internet.

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 RFB, garantindo a integridade de seu conteúdo. (BRASIL, 2012).

O certificado digital pode ser definido como sendo a tecnologia que provê mecanismos de segurança, sendo capaz de gerar autenticidade às informações eletrônicas trocadas na internet. (AZEVEDO; MARIANO, 2009).

## 3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A pesquisa realizada foi de caráter exploratório, com abordagem bibliográfica. Segundo Gil (2008), a pesquisa exploratória proporciona uma visão generalista sobre o fato pesquisado, possibilitando o esclarecimento e o desenvolvimento de conceitos e ideias.

A abordagem de pesquisa bibliográfica refere-se àquela que se constitui a partir de material já elaborado, tais como livros, artigos científicos e trabalhos

acadêmicos, possibilitando ao pesquisador conhecer “uma gama de fenômenos muito mais ampla do que aquela que poderia pesquisar diretamente” (GIL, 2008, p.50). Permite ao pesquisador conhecer “o estado da arte sobre determinado assunto” (OLIVEIRA, 2011, p.74).

As buscas de artigos foram realizadas nas revistas na área da contabilidade, como Contabilidade Vista & Revista, Revista ConTexto (UFRGS), Enfoque: Reflexão Contábil, Revista Contabilidade & Finanças, e Revista Brasileira de Contabilidade (RBC), foram feitas buscas em livros, sites e blogs especializados e reconhecidos nacionalmente sobre o assunto SPED, além de materiais oriundos da base de dados da Receita Federal, e legislação pertinente.

## **4 DISCUSSÃO**

Para a discussão dos achados são propostos dois temas: mudanças referentes à incorporação do SPED na contabilidade das empresas, e mudanças relacionadas ao cumprimento das obrigações acessórias.

### **4.1 MUDANÇAS REFERENTES À INCORPORAÇÃO DO SPED NAS EMPRESAS**

Com a implantação do SPED, os contribuintes não mais remeterão as informações para cada um dos órgãos fiscalizadores em papel, mas sim por meio de um sistema digital online. Os arquivos irão para uma base de dados única, e serão compartilhados pelo fisco e demais órgãos autorizados (SEBOLD, 2012). O Governo Federal, os Governos Estaduais e as instituições autorizadas poderão acessar diretamente o sistema, obtendo as informações desejadas (BRASIL, 2012).

O SPED consiste na modernização da sistemática atual de cumprimento das obrigações acessórias por parte dos contribuintes, transmitidas às administrações públicas e aos órgãos fiscalizadores (SEBOLD, 2012). Por isso mesmo, para atenderem às novas regras, as empresas terão que adequar suas atuais estruturas, sob todos os aspectos, desde o ambiente físico e as tecnologias necessárias, até a capacitação de seus colaboradores, como exige o novo cenário. (BRASIL, 2012).

Para Colombo (2011) o SPED mostra vantagens para empresários, contabilistas e principalmente para o Estado, pois a partir do momento em que os dados contábeis são gerados com maior fidedignidade e transparência, o sistema

fornece embasamento para uma diminuição da sonegação e conseqüente aumento na arrecadação, o que propiciaria maiores condições de aplicar estes recursos para melhorias sociais, como educação e saúde.

De acordo com Nasajon e Santos (2010, p.12), as principais mudanças para as empresas são:

- a) maior exposição: com a tecnologia, o Fisco poderá acompanhar mais de perto as transações das empresas;
- b) padronização: a integração da Receita Federal com as secretarias estaduais e municipais de Fazenda padronizará a maneira das empresas apresentarem relatórios fiscais e contábeis. Hoje, cada estado exige um relatório diferente;
- c) Simplificação: a necessidade de imprimir e armazenar livros contábeis e fiscais será eliminada;
- d) 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.

Para Colombo (2011) com a implantação do SPED, as informações que são enviadas ao fisco foram ampliadas. Anteriormente os registros das operações contemplavam apenas os totalizadores das notas fiscais e a partir do SPED as informações são detalhadas, por produtos, quantidade e volume. Ainda, cabe lembrar que o fisco terá acesso a informações do estoque por meio do inventário.

O arquivo da EFD enviado ao fisco contém todas as notas fiscais de entrada e saída de uma empresa, e também os dados das faturas das notas fiscais, bem como os vencimentos das faturas. Dessa forma, o fisco terá praticamente todas as informações necessárias para projetar o fluxo de caixa das empresas. (DUARTE, 2009).

Com base nos livros eletrônicos, o fisco irá cruzar informações, rastrear operações e usar estatística computacional para descobrir indícios de erros e fraudes. Com isso, a qualidade das informações contábeis e fiscais geradas a partir dos sistemas empresariais, será fator imprescindível para a sobrevivência competitiva, sendo assim, pequenos erros custarão caro, do ponto de vista fiscal e gerencial (DUARTE, 2011).

A fiscalização será mais eficaz, segundo Walter e Ribeiro (2008), porque haverá a integração entre os fiscos, com o compartilhamento das informações, maior eficácia da fiscalização, diminuição no custo da fiscalização, rapidez ao acesso às

informações. Desta forma, haverá maior controle da sonegação, gerando, assim, maior arrecadação (COLOMBO, 2011).

## 4.2 MUDANÇAS RELACIONADAS AO CUMPRIMENTO DAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Já é consenso entre os envolvidos com o SPED que haverá redução de custos com a implantação e utilização dos projetos como forma de passar as informações ao fisco, um dos exemplos disso é que os contribuintes não precisarão mais lançar todas as informações contidas nas notas fiscais emitidas e recebidas pela empresa manualmente, esses lançamentos serão feitos eletronicamente por meio da obtenção dos dados contidos nos arquivos das Notas Fiscais Eletrônicas (CASTRO, 2008). Esta autora considera que, também, haverá diminuição de obrigações acessórias dos contribuintes, a partir da simplificação da forma de lançamento e fornecimento das informações decorrentes destas obrigações aos fiscos, minimizando o tempo despendido para a realização das atividades, além de reduzir o número de erros humanos cometidos no desempenho de tarefas manuais e repetitivas (CASTRO, 2008).

Conforme Negruni (2013) o Sistema Público de Escrituração Digital deve eliminar obrigações acessórias, porém o que vemos é uma falta de confiança nos dados apresentados em muitas das declarações. Para o especialista em SPED, o caso da EFD – ICMS/IPI, é um bom exemplo disso, já que “a grande quantidade de informações entregues pelos contribuintes ainda não gerou para as SEFAZ um ambiente de segurança capaz de gerar o movimento no sentido de eliminar totalmente o SINTEGRA ou as GIAS” (NEGRUNI, 2013).

Acontece, conforme explicou o Sr. Iágaro Jung Martins, Coordenador Geral de Fiscalização da Receita Federal do Brasil durante o CISPED (Conferência Internacional sobre o SPED em São Paulo em novembro/12) que as declarações em detalhes estão no ambiente do SPED e que as obrigações acessórias apesar de resumidas – caso do DACON, por exemplo – são a base de arrecadação para o Fisco federal. Para a eliminação da obrigação antecessora, há necessidade maior estabilidade nos dados oferecidos na obrigação sucessora. (NEGRUNI, 2013).

Para Lizote e Mariot (2012) uma das mais tradicionais obrigações acessória – a Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (DIPJ) – exige que os contribuintes prestem diversas informações da escrita contábil, e as empresas tributadas pelo Lucro Real continuam obrigadas a informá-la anualmente, mesmo tendo declarado todos esses dados na ECD. É uma tendência que essa informação deixe de ser exigida, pois as informações se tornam redundantes.

O Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais (DACON), exigido mensalmente das empresas, traz as mesmas informações da EFD-Contribuições, só que de forma sintética, por totais da base de cálculo e o montante de impostos devidos. (LIZOTE; MARIOT, 2012)

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

O principal objetivo do estudo foi conhecer as mudanças referentes à incorporação do SPED na contabilidade das empresas, principalmente no que se refere ao cumprimento das obrigações acessórias. Para isto, foi realizada uma revisão da literatura sobre o tema a fim de reforçar sua conceituação e definições, além de verificar quais os reflexos na contabilidade das empresas que devem cumprir com estas obrigações.

O que vemos diariamente nas empresas é a dificuldade em lidar com o número excessivo de tributos em vigor no país e as milhares de leis para regulamentá-los, e isto colabora para ocorrerem falhas. As excessivas obrigações são dispendiosas para os empresários e ainda acarretam para o profissional contábil, o exercício de sua atividade em função dessas declarações, minimizando o tempo em que poderia estar produzindo mais informações e dados relevantes para a tomada de decisões gerenciais.

Do jeito que está hoje, são muitos programas de obrigações acessórias que produzem as mesmas informações e que por terem prazos de envio diferentes, além de consumir muito tempo da área contábil, podem gerar muitas consideráveis pelo seu atraso ou mesmo pela entrega com informações inexatas, incompletas ou omitidas.

Para Duarte (2009) poucos perceberam que o mais importante é a contabilidade e não a tecnologia. A escrituração contábil deve refletir as operações reais da empresa: faturamento, movimentação de estoque, finanças, entre outras. O

desafio em questão é ter a contabilidade coerente, real e íntegra, permitindo assim a confiabilidade dos dados gerados e possibilitando ser auditada eletronicamente pela empresa e pelo fisco.

Ainda, acrescenta-se que não é de interesse de ninguém que a mesma informação seja enviada mais de uma vez, no entanto para que isso não ocorra é condicionante que os dados remetidos por cada usuário, por intermédio do SPED, sejam precisos e confiáveis, só assim teremos a eliminação de obrigações acessórias em duplicidade.

## REFERÊNCIAS

AZEVEDO, Osmar R.; MARIANO, Paulo Antonio. **SPED - Sistema Público de Escrituração Digital**. São Paulo: IOB, 2009.

BRASIL. Receita Federal. Receita Federal. **Sistema Público de Escrituração Digital**. 2012. Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sobre-o-projeto/apresentacao.htm>>. Acesso em: 30 out. 2013.

BRASIL. **Decreto n.º 6.022, de 22 de janeiro de 2007**. Brasília, DF, 2007.

BRASIL. Receita Federal. **Instrução Normativa nº 1.353, de 30 de janeiro de 2013**. Brasília, DF, 2013.

BRASIL. Receita Federal. **Projeto SPED-fiscal**. Disponível em:<<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/sped-fiscal/default.htm>>. Acesso em: 8 ago. 2013.

CASTRO, Marina Grimaldi de. SPED - Sistema Público de Escrituração Digital. In: **XVII Congresso Nacional do CONPEDI**, 17, Brasília 2008. p. 1363 - 1386.

CLETO, N.; OLIVEIRA, F.R. **Manual de Autenticação dos Livros Digitais – Sped Contábil – Escrituração Contábil Digital Ecd**. São Paulo: Fisco Soft, 2010.

COLOMBO, Marcela. **As mudanças nas obrigações fiscais acessórias com o sped-fiscal e o reflexo nas empresas**. 2011. 72 f. TCC (Graduação) - Curso de Ciências Contábeis, Universidade do Extremo Sul Catarinense, Criciúma, 2011.

CORDEIRO, Adilson. **O Caos se aproxima**. Disponível em: <<http://ljcontabilidade.wordpress.com/2011/08/17/o-caos-se-aproxima/>>. Acesso em: 20 ago. 2011.

COSTA, Alberto José Duarte da, *et al.* Sistema público de escrituração digital (sped): a nova tecnologia de informação da área contábil e fiscal. **Etic - Encontro de Iniciação Científica**, Presidente Prudente, v. 6, n. 6, p.1-21, 2010.

CRUZ, June Alisson Westarb; ANDRICH, Emir Guimarães; SCHIER, Carlos Ubiratan da Costa. **Contabilidade introdutória descomplicada**. Ed. Curitiba: Juruá, 2009.

DUARTE, Roberto Dias. **O Brasil na era do conhecimento**. São Paulo: ideas@work, 2009.

DUARTE, Roberto Dias. **Big Brother Fiscal IV: manual de sobrevivência do empreendedor no mundo pós-SPED**. 4. ed. Belo Horizonte: Ideas@work, 2011. 464 p.

FRANCISCO, Suzana. **Os impactos da implantação do sistema público de escrituração digital (sped) na gestão das micro e pequenas empresas**. 2008. 48 f. Monografia de Conclusão de Curso. (Bacharelado) - Curso de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2008.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas da pesquisa social**. São Paulo: Atlas, 2008.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens. **Manual de contabilidade das sociedades por ações: aplicável às Demais Sociedades**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

LIZOTE, Suzete Antonieta; MARIOT, Diego Menin. 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, jul. 2012. Semestral.

MAHLE, Marciane Maria, SANTANA, Alex Fabiano Bertollo. Sistema Público de Escrituração Digital - Sped: um estudo nos escritórios de contabilidade no município de Pinhalzinho/SC. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, Florianópolis, v. 8, n. 23, p. 73 - 92, abr./jul. 2009.

NEGRUNI, Mauro. **SPED deveria eliminar obrigações acessórias**. 2013. Disponível em: <<http://www.mauronegruni.com.br/2013/01/08/sped-deveria-eliminar-obrigacoes-acessorias/>>. Acesso em: 08 out. 2013.

OLIVEIRA, Antônio Benedito da Silva. **Métodos da pesquisa contábil**. São Paulo: Atlas, 2011.

SEBOLD, Marcia et al. Evolução da contabilidade brasileira: do governo eletrônico ao sistema público de escrituração digital – SPED. **Enfoque: Reflexão Contábil: Reflexão Contábil**, Florianópolis, v. 31, n. 2, p.23-32, 25 maio 2012. Quadrimestral.

WALTER, J. P; RIBEIRO, O. D. J. **Sistema público de escrituração digital e nota fiscal eletrônica: o Brasil evoluindo com o contribuinte**. Disponível em: <<http://w3.ufsm.br/revistacontabeis/anterior/artigos/vIVn02/t008.pdf>>. Acesso em: 25 out. 2013.

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