

A IMPORTÂNCIA DO PROFISSIONAL DA CONTABILIDADE: UMA ANÁLISE FRENTE ÀS ALTERAÇÕES ADVINDAS DO SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL - SPED¹

Davi Augusto Schneider²
Ângela Rozane Leal de Souza³

RESUMO

Destaque no cenário contábil desde a sua instituição pelo Decreto nº. 6.022 de 22 de Janeiro de 2007, o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) foi precursor de uma completa transformação, consolidando o trabalho feito de forma cooperativa entre sociedade e fisco. Estes esforços visaram também diminuir a sonegação de impostos pelo amplo compartilhamento de informações entre o fisco e o contribuinte, gerando uma mudança cultural significativa. Nesse cenário, o presente estudo tem por finalidade analisar as repercussões das mudanças do SPED no meio empresarial e no cenário contábil, avaliando o papel do profissional contábil nesse contexto. O método de pesquisa utilizado para a realização deste estudo foi o descritivo, com abordagem qualitativa, por meio de pesquisa bibliográfica e documental. Inicialmente foi efetuada uma revisão literária sobre o tema para verificar as alterações na legislação acerca do SPED e apurar os principais problemas enfrentados pelas empresas na entrega das escriturações. Ademais, foram efetuadas buscas no Portal Periódico CAPES, visando identificar as atribuições do profissional contábil com a evolução do SPED. Na análise de dados foi evidenciado o papel do Contador diante desse cenário de constante modificações, bem como a importância da inovação de sistemas na Contabilidade. Com base na análise dos dados foi possível concluir que o Contador tem assumido cada vez mais um papel transversal, buscando experiências nas mais diversas áreas para atender as exigências do mercado, que requer um profissional dinâmico, apto a tais mudanças.

Palavras-chave: SPED. Profissional Contábil. Sistemas.

¹ Trabalho de conclusão de curso apresentado no primeiro semestre de 2016, ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul – UFRGS, sendo requisito parcial para obtenção de título de Bacharel em Ciências Contábeis.

² Graduando do curso de Ciências Contábeis da UFRGS. (davi.schneider5@gmail.com)

³ Orientadora: Mestre em Ciências Contábeis pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos (UNISINOS). Doutora em Agronegócios pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS). Professora do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da UFRGS. (angela.souza@ufrgs.br)

THE IMPORTANCE OF THE ACCOUNTING PROFESSIONAL: A STUDY REGARDING THE ALTERATIONS CAUSED BY PUBLIC SYSTEM OF DIGITAL BOOKKEEPING - SPED

ABSTRACT

Playing an important role in the accounting scenario, since its creation by the Decree No. 6.022 of January 22nd, 2007, the Public System of Digital Bookkeeping (SPED) was the pioneer of a complete transformation, consolidating the collaborative work between society and Brazilian Internal Revenue Service. The aim of this effort was also of decreasing the tax evasion through wide information sharing between IRS and Taxpayer, generating a meaningful cultural change. In this scenario, this study aims to analyze the impact of SPED changes in the business environment and accounting scenario, assessing the role of the accounting professional in this context. The research method used was descriptive, with qualitative approach, by documental and bibliographic research. At first, it was performed a review of literature about the theme to track the legislation changes concerning SPED, and to verify the main problems experienced by the companies on filing these obligations. In addition, a research was made at “CAPES” to identify the attributions of the accountant throughout the development of SPED. In the data analysis, it was shown the role of the accountant in this permanent changing scenario, as well as how important the innovation of systems is. Based on the data analysis it was possible to conclude that the Accountant has taken over an increasingly interdisciplinary role, seeking experiences in different areas, to meet the demands of the market, which requires a professional who is dynamic and resilient to changes.

Keywords: SPED. Accounting Professional. Systems.

INTRODUÇÃO

As mudanças que vem ocorrendo na área contábil, bem como o aumento de esforços para se alcançar uma elisão fiscal eficiente, tem valorizado o profissional que busca excelência profissional. Com a globalização, a tecnologia impacta cada vez mais nos aspectos econômicos, sociais e culturais da civilização, tornando o profissional da Contabilidade peça crucial para micros, média e grandes empresas.

O profissional contábil atua como gestor financeiro dentro da organização, assim, além fazer os registros do negócio, também passa a interpretar todas as evidências geradas com esses registros (OLIVEIRA, 2014a). Com o advento do SPED – Sistema Público de Escrituração Digital, um projeto implantado pela Receita Federal do Brasil, buscou-se um profissional ainda mais técnico e flexível a todas as modificações quanto à forma de apresentação desta escrituração.

Conforme Nascimento (2013), um sistema que trouxe uma revolução digital no campo da contabilidade societária e da contabilidade tributária, trazendo uma maior informatização dos dados gerados para o Fisco. Isso diminuiu a demanda enviada em papel, que por consequência propiciou a minimização de irregularidades.

Instituído pelo Decreto nº 6.022/2007, que definiu as suas diretrizes, o Sistema Público de Escrituração Digital foi implementado com o objetivo de modernizar os processos de escrituração contábil e de escrituração fiscal com a integração da União, dos Estados e dos Municípios, possibilitando assim a troca de informações e o cruzamento entre dados fiscais. Isto posto, este decreto apresenta como usuários diretos os seguintes:

- I - a Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda;
- II - as administrações tributárias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante convênio celebrado com a Secretaria da Receita Federal; e
- III - os órgãos e as entidades da administração pública federal direta e indireta que tenham atribuição legal de regulação, normatização, controle e fiscalização dos empresários e das sociedades empresárias. [...] (BRASIL, 2007).

Inserido no dia a dia das empresas, o projeto SPED, que integra o PAC – Programa de Aceleração do Crescimento, tem feito com que profissionais contábeis precisem se organizar e criar processos que auxiliem as empresas a se encaixar de forma correta às exigências da escrituração digital. A atuação do governo em investir em formas de fiscalização após o fato gerador é convertido em investimentos e em meios de fiscalizar, de forma a acompanhar a maioria das operações da empresa. Para Franco (1999), a sociedade adquiriu uma característica maior de interlocução e inteligência com o avanço de uma sociedade interativa, estando presente nessa nova era, o tempo do “conhecimento e da comunicação”.

Com a unificação das informações sob o formato digital, muitas obrigações acessórias foram eliminadas gradualmente. Com a inserção da Escrituração Contábil Fiscal (ECF) e da Escrituração Contábil Digital (ECD), o trabalho do contador será imprescindível para que o sistema funcione corretamente. Conforme Cassius Coelho (2010, p. 17), “retardar o problema é aumentar o problema”, pois além de intensificar os males de não adequar-se as demais empresas, as empresas que chegarem na frente podem mudar o seu posicionamento bem como consolidar-se na liderança.

Dito isto, este estudo questiona: qual é o papel do contador diante das mudanças do Sistema de Escrituração Digital – SPED? Para atender ao presente questionamento, este estudo tem por objetivo analisar as repercussões das mudanças do SPED no meio empresarial e no cenário contábil, avaliando o papel do profissional contábil nesse contexto. Os objetivos específicos consistem em expor a evolução do Sistema Público de Escrituração Digital desde

a sua instituição, ilustrando os principais projetos envolvidos; averiguar o nível de adequação das empresas em relação aos documentos e prazos a serem atendidos para o fisco, atentando à penalidade em caso de atraso; verificar os atributos que o profissional da contabilidade necessita com as mudanças provindas da legislação tributária e consequente adequação de sistemas.

A presente pesquisa justifica-se pela necessidade de compreensão do papel que o contador exerce em um ambiente de constante mudança provocada pelo advento do SPED, pelo conhecimento aprofundado que este profissional deverá ter, seja por sistemas eletrônicos de transmissão de dados ou de sistemas internos para geração de relatórios. Segundo Peres (2015, p. 10), “não há SPED sem contadores, e os últimos foram os motores na construção do primeiro”. Dessa forma, com este estudo espera-se que os resultados evidenciados possam beneficiar os profissionais da Contabilidade, quanto ao seu papel perante a uma das maiores revoluções da profissão contábil, assim como favorecer as empresas em geral, no que diz respeito ao entendimento da proporção do projeto e das novas obrigações exigidas pelos órgãos.

Esse estudo está ordenado em cinco seções. Logo após a introdução, na seção 2, o referencial teórico sobre a era de informatização de dados, os principais avanços desde a implementação do Sistema Público de Escrituração Digital, projetos envolvidos, além da contribuição do contador nesta atmosfera de contínua evolução. Em seguida, na seção 3, são demonstrados os procedimentos metodológicos seguidos pelos resultados desta pesquisa, que é apresentado na quarta seção. Por fim, na seção 5, são apresentadas as considerações finais deste estudo.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção abordam-se, de forma pormenorizada, as principais mudanças do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, destacando as principais inovações com a implementação deste sistema. Aborda a inovação de sistemas bem como destaca o papel do contador, que assume uma função cada vez mais transversal, sendo crucial para empresas e em suas decisões estratégicas.

2.1 A INFORMATIZAÇÃO DE DADOS ENTRE O FISCO E O CONTRIBUINTE

A criação deste sistema se deu com o avanço de três grandes projetos: entre 2007 e 2009 iniciou-se com o SPED Fiscal, ECD e a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e). Ambas as escriturações foram instituídas pela Instrução Normativa nº. 1.422, de 19 de Dezembro de 2013, que alterou entre outras coisas a inserção do Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur) na ECF, bem como escriturações entregues em papel migraram para o formato digital (BRASIL, 2013). Após estabilizadas, foram complementadas pelo FCONT – Controle Fiscal Contábil de Transição (projeto que foi dado descontinuidade), pela Escrituração Fiscal Digital Contribuições, pelo Conhecimento de Transporte Eletrônico – CT-e, pela Nota Fiscal de Serviços Eletrônica – NFS-e, e, por fim, pelos mais recentes projetos incluídos ao projeto SPED, o Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Trabalhistas e Previdenciárias Substitutivas (eSocial), além da ECF (PORTAL SPED, 2016).

Segundo Peres (2015), analisando de forma abrangente, todo o Sistema Público de Escrituração Digital pode ser visto como uma enorme inovação. Desde o movimento de informatização dos dados, certificação digital, até a escolha de padrões de emissão de documentos fiscais e escriturações. Como exemplo, pode ser citada a ECF, que poderia passar despercebida pelo seu aspecto unicamente Tributário, entretanto, trouxe inovações importantes para o projeto em si. Trata-se da primeira escrituração a iniciar a apuração de seus tributos a partir dos dados presentes na Escrituração Contábil Digital, iniciando com a substituição do Dacon - Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais e consolidando-se com incorporação da DIPJ - Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica. O que se caracterizou pela simplificação das informações geradas, em contraponto a “informatização da burocracia” (informação verbal)⁴.

Consta no Decreto n.º 7.979, de 8 de abril de 2.013:

Art. 2º O SPED é 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, e mediante fluxo único, computadorizado, de informações.

[...]

§ 2º O disposto no caput não dispensa o empresário e as pessoas jurídicas, inclusive imunes ou isentas, de manter sob sua guarda e responsabilidade os livros e documentos na forma e prazos previstos na legislação aplicável (BRASIL, 2013).

⁴ Notícia fornecida por Clóvis Belpute Peres no CONEXÃO SPED. Porto Alegre, Brasil, 12 de maio de 2016.

Conforme Peres (2015), idealmente, haveria apenas dois itens no SPED: um único documento (a um tempo consumerista e fiscal) e um único livro (a um tempo contábil e fiscal). Isso ainda não ocorreu, mas a evolução ao longo dos anos harmonizou a prestação de informação de informações aos órgãos de controle, originando cinco documentos de suporte: NF-e; Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica (NFC-e); NFS-e; CT-e; e Manifesto de Documentos Fiscais Eletrônico (MDF-e).

Os livros gerados pela empresa e demais documentos enviados ao fisco passaram a ser transmitido na forma eletrônica, observados o dispositivo na Medida Provisória 2.200-2 (BRASIL, 2001). Entretanto, Young (2009) salienta que o dispositivo legal que o instituiu não dispensa empresas, bem como sociedade empresária, de manterem sob sua guarda e posse os livros e demais documentos, observando prazos previstos na legislação vigente.

2.2 IMPACTOS GERADOS COM O DESENVOLVIMENTO DO SPED

Uma assertiva do Projeto SPED, segundo Peres (2015), é o seu desenvolvimento em ondas, trazendo suas implementações e alterações em camadas. Desse modo, o contribuinte conseguiu se preparar e adaptar as transformações do ambiente fiscal, gerando adequações positivas, levando em conta o seu aspecto permutativo.

Segundo Mota e Cirino (2010, p. 7), no artigo “Era do conhecimento e adoção do SPED”:

A ascensão do SPED está diretamente relacionada à intenção do fisco de acompanhar as informações comerciais das empresas em tempo real, e, desta forma, diminuir a sonegação de impostos, tornando mais célere a identificação de atos ilícitos, aumentar a arrecadação e depois devolver para a sociedade em forma de implementação de políticas públicas.

O aspecto relevante da gestão digital dos arquivos fiscais, assim como a mudança da filosofia de fiscalizar em papel, pela utilização de cruzamento de dados de arquivos magnéticos que são enviados pelas empresas, fez com que as organizações investissem mais em setores que geram informações digitais financeiras, contábeis e fiscais, demandando uma carga de responsabilidade maior para estes segmentos da empresa. De acordo com Carmagnani Filho e Franco (2014, p. 85-86), “a gestão digital, usualmente, é coordenada pelo gerente fiscal e gerente de informática, sendo que os conselheiros precisam entender os riscos que estão sendo assumidos para evitar surpresas elevadas e multas”.

Consoante Oliveira (2014b, p. 95), no que diz respeito à execução de cada projeto:

As etapas de implantação de cada projeto foram distintas e variaram em função do porte da empresa e de sua forma de tributação. Foram incluídas nas etapas iniciais as grandes empresas, tributadas pelo lucro real, por representarem um maior volume de

arrecadação de impostos e também por terem estrutura organizacional mais adequada para dar início a cada projeto, considerando-se inclusive o valor do investimento necessário para este fim.

Conforme Duarte (2011), apesar da gigantesca evolução tecnológica no que diz respeito à ingerência da autoridade fiscal sobre as empresas, a gestão de muitos empreendedores se baseia em métodos ultrapassados. Nascimento (2013, p. 108) ressalta que a “Gestão/Governança corporativa só será possível a partir do berço da Contabilidade societária, que também é berço para o SPED e deve atender às normas internacionais, independente do segmento ou tamanho de cada empresa”.

De fato, a globalização trouxe consigo uma busca contínua de aperfeiçoamento por parte das empresas. Segundo Oliveira *et al.* (2008, p.41), “é fato reconhecido que o contador tradicional não apresenta grande utilidade para as empresas dos tempos atuais, inseridas em um contexto muito mais dinâmico, em que regras econômicas, mercadológicas, financeiras e tributárias ocorrem com muito mais frequência”. Desse modo, o Contador deve priorizar os aspectos gerenciais e estratégico frente a essa transição no cenário tributário.

2.2.1 A relevância do Planejamento Tributário na era da comunicação

O Planejamento Tributário é um mecanismo pelo qual micros e pequenas empresas se desenvolvem para alcançar a estabilidade desejada, tendo em vista que a principal função desta ferramenta é a diminuição dos tributos pagos, bem como evitar a ocorrência do fato gerador. Em um país com umas das mais altas cargas tributárias, o Planejamento Tributário representa uma alternativa viável para proteger a atividade econômica da empresa e garantir a continuidade e o crescimento dos negócios.

Os tributos, por si só, possuem uma finalidade arrecadatória, remanescendo uma função regulatória, pelo fato de serem utilizados pelos governos para a execução de uma política fiscal e econômica. Ao instituir, aumentar e reduzir tributos, assim como ao conceder benefícios fiscais, os governos estão influenciando a economia como um todo, por meio das decisões individuais dos seus diversos agentes econômicos (REZENDE; PEREIRA; ALENCAR, 2010). De acordo com Borges (2011, p. 37), “dois fatores determinam a importância e a necessidade do Planejamento Tributário na empresa. O primeiro é o elevado ônus fiscal incidente no universo dos negócios. O outro é a consciência empresarial do significativo grau de complexidade”.

Consoante Fabretti (2014), as alternativas que dizem respeito ao planejamento tributário, para se evitar evasão fiscal, devem ser avaliadas. Verifica-se que, através dos anos, o fisco vem eliminando essas possibilidades por sucessivas alterações na legislação. Conforme a Receita Federal do Brasil, a Lei n.º 8.137, de 27 de Dezembro de 1990 trata de crime contra a ordem tributária:

Art. 1 Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: I – omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendatárias; II- fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal (BRASIL, 1990).

O sujeito passivo que deixar de apresentar nos prazos fixados, consoante Lei 12.776, de Dezembro de 2012, declaração, demonstrativos ou até mesmo escrituração digital, inclusive para o caso em que constar incorreções ou omissões, será intimado para apresentá-los ou para prestar esclarecimentos (BRASIL, 2012).

Conforme Oliveira (2014b, p. 92), a integração de dados, “no que se refere ao fluxo de informações, viabiliza um controle mais eficiente para a arrecadação de tributos, bem como a possibilidade de melhoria dos controles internos e do cumprimento das obrigações acessórias por parte dos contribuintes”. Ribeiro e Pinto (2014) afirmam que foi estabelecido uma nova relação entre o fisco e os contribuintes, que se baseia na transparência mútua, com reflexos para a sociedade como um todo.

2.2.2 Importância da inovação de serviços e de sistemas

Conforme Nascimento (2011, p. 24) “a importância estratégica da inovação é um questionamento que impulsiona diversos interesses”. Neste mesmo sentido, a autora acrescenta que “[...] a atual dinâmica socioeconômica demanda constantemente novos produtos e serviços ambientalmente corretos que ofereçam, ao mesmo tempo, mais qualidade, mais inovações e menor preço”.

No Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), observa-se este cenário de constante inovação. Sua incorporação em tal cenário traz amplas vantagens em termos de integração e consolidação de informações, tanto para o contribuinte quanto para o Fisco. Consoante Almeida (2014, p.15), “pensando nas possibilidades de estimular o desenvolvimento regional e local, a elaboração de políticas voltadas para o fortalecimento e a criação de uma capacidade inovativa local pode representar um caminho para romper o

processo de estagnação”. Desse modo, rompeu-se um modelo estático, para a adição de um modelo amplo, cuja inovação se dá no movimento de digitalização, calcado juridicamente na certificação digital, além da definição de padrões uniformes de emissão de documentos e de escriturações (PERES, 2015).

A inserção da tecnologia da informação em escritórios de Contabilidade, bem como em empresas de grande porte, facilitou as tarefas do dia a dia do profissional Contábil, para além do fato de fazer lançamento no diário e no razão, que passou a ser feita de forma simultânea. Oliveira (2014a) destaca que a partir de mudanças abrangentes na legislação tributária e demais avanços na tecnologia da informação, através da utilização sistemática da Internet, empresas de médio e grande porte, além dos escritórios de Contabilidade, perceberam a necessidade de utilização de sistemas que fossem integrados, visando o acompanhamento e a capacitação dos funcionários na utilização do sistema.

2.3 REPERCUSSÃO DAS MUDANÇAS DO SPED NO CENÁRIO CONTÁBIL

Com a perspectiva de que o SPED trouxe mudanças constantes no setor contábil, Resende (2012) destaca a utilização do SPED nesta nova realidade, afirmando que poucas empresas não precisaram trocar o software nesta transição; outras empresas, não obstante ao incremento financeiro que tiveram, não conseguiram repassar os custos para os seus clientes.

A proliferação do Sistema Público de Escrituração Digital traz dúvidas acerca do novo ambiente, bem como da nova realidade brasileira. Conforme Duarte (2011), esse ambiente vislumbrado no território poderia ser classificado como “Big Brother Fiscal”, notadamente pelo seu aspecto regulatório, além do conjunto de ações das autoridades fiscais brasileiras no sentido de obter informações sobre informações empresariais em formato eletrônico. Ou seja, a vigilância em tempo real do fisco. Neste sentido:

Sem a automação completa das operações e sua consequente contabilização, a empresa poderá correr o risco de ser autuada por fornecer informações incoerentes ou equivocadas. Pior que isto, ela poderá ter um valor “sugerido” de tributo muito acima de sua realidade operacional (DUARTE, 2011, p.145)

Analisando esta perspectiva, o trabalho operacional dos contadores, no que diz respeito à escrituração contábil e fiscal, tende a ser reduzido pela inserção de sistemas automatizados integrados – ERP’s. Segundo Resende (2014), essa prática levaria as empresas que prestam serviços contábeis a deixarem de ser apenas “guarda-livros” ou “calculadoras de

impostos”, passando a ser empresas que vendem serviços contábeis e de consultoria em áreas correlatas à Contabilidade.

2.3.1 Relevância do contador frente a implementação do SPED

O contabilista deve ser, acima de tudo, o entendedor das informações financeiras contábeis geradas pela entidade. A carga dessa atribuição concede a esse profissional o encargo de manter os empresários a par de todos os fatos contábeis ocorridos, cabendo a esse especialista analisar toda e quaisquer evidências relativas a tais fatos.

O profissional Contábil antigamente possuía um singelo significado no meio empresarial. Com o advento do SPED, o Contador passou a ter um papel muito mais amplo e dinâmico. “É dever desse profissional se esmerar na atualidade, veracidade e confiabilidade dos dados extraídos da Contabilidade por ele gerida, as quais servirão de base para que outros profissionais ou empresas possam desenvolver um bom planejamento tributário” (OLIVEIRA, 2009, p. 207).

As diversas alterações em nossa legislação propiciou uma importância ainda mais significativa do papel do profissional contador dentro da instituição a qual faz parte. Nascimento *et al.* (2014) afirma que o incremento de sistemas tecnológicos (BI) e o planejamento de recursos empresariais (ERP) ocasionaram um aumento de dados em toda a organização. No entanto, essa tecnologia sozinha garante uma boa tomada de decisão. Para ser totalmente eficaz, a informação produzida deve suportar as informações requeridas pelos tomadores de decisão do negócio. Almeida (2012) completa afirmando que ao longo dos anos, o profissional precisou se desenvolver para acompanhar toda essa evolução tecnológica e atender as necessidades do mercado. Em consonância com o estudo de Vidal (2013), toda essa evolução tecnológica gerou novas habilidades neste mercado, a demanda por profissionais cada vez mais qualificados fez com que contadores ampliassem suas habilidades, bem como buscassem uma educação continuada.

Azevedo (2014, p. 92) aponta que “é essencial combinar e vislumbrar cenários que possam ser organizados a ponto de construir intervenções sociais que venham apoiar e otimizar a presença, a intensidade e a qualidade da Contabilidade em nossa nova sociedade”, sinalizando alguns elementos, conforme segue:

Posição do Brasil, prestes a se tornar a quinta economia mundial em 2015; a contabilidade como componente fundamental para o desenvolvimento econômico, organizacional e social; os perfis diferentes e a dinâmica das transformações entre as

gerações; o novo conceito de “trabalho” e o eventual “novo contrato social”; a educação como pilar do desenvolvimento (AZEVEDO 2014, p. 93)

De acordo com Reis *et al.* (2012), a Contabilidade que antes figurava-se com uma baixa importância, pelo distanciamento entre o valor contábil e os valores utilizados na tomada de decisão, agora, torna-se cada vez mais significativa para a gestão eficaz de negócios. A Contabilidade deve atentar-se às características qualitativas, que segundo o Comitê de Pronunciamentos Contábeis, são os atributos que tornam as demonstrações contábeis úteis para os usuários, tais como: compreensibilidade, relevância, confiabilidade e comparabilidade (CPC, 2012). Coelho (2010) acrescenta que, com o advento do SPED e os seus projetos envolvidos, os Contabilistas serão obrigados a criar um novo cardápio de serviços para acompanhar a evolução trazida pelo SPED, adequando-se a esta cultura contemporânea.

Consoante Lowe (2004), a Contabilidade tem o poder de construir a realidade social pelas suas práticas e através de suas tecnologias, fornecendo elementos críticos de mecanismo gerencial que podem contribuir ricamente na prática de seus profissionais. Oliveira (2014a, p. 26) afirma que “cabe ao profissional da Contabilidade conduzir o empresário nessa transição, para esse novo entendimento da Contabilidade”. O futuro das escriturações digitais sempre contará com o aval do ser humano, dessa forma, cabe ao contador cumprir o seu papel de registrar os fatos contábeis (NEGRUNI, 2015).

2.4 ESTUDOS RELATIVOS AO PAPEL DO CONTADOR EM DECORRÊNCIA DO SPED

É fato que as constantes mudanças advindas com a instituição do SPED tem sido uma nova realidade para a gestão empresarial e, a partir da compreensão desse sistema, observa-se, a cada dia, sua relevância no meio empresarial. Com o impacto desse sistema na sociedade e na atuação do profissional contábil, verifica-se a inserção de novas ferramentas computacionais que auxiliam o especialista, para o correto atendimento das exigências do fisco. Desse modo, alguns estudos abordaram a escrituração digital focando o impacto que este sistema trouxe para o cenário brasileiro, além da repercussão direta no dia a dia do contador, dentre eles: Tognetti (2009), Campos (2012), Silva (2012), Vidal (2013) e Silva Filho (2015).

Analisando o estudo elaborado por Tognetti (2009), observa-se o foco na relação fisco-contribuinte em meio ao acréscimo da informatização da administração tributária. O estudo evidencia a importância de controles internos para que se possa evitar erros ou que se efetue a correção dos mesmos, sendo essencial o papel do profissional da Contabilidade para o alcance desses objetivos.

Campos (2012) estuda o conhecimento e as competências exigidas para implementação eficaz do SPED, e se esses atributos são compatíveis com as qualidades que esses profissionais julgam atribuir. Com esse estudo, identificou-se que as competências dos operadores não são compatíveis com os conhecimentos para implementação do SPED, muito em decorrência da complexidade do sistema.

Silva (2012) realizou uma pesquisa buscando avaliar a percepção de empresas, contadores e órgãos fiscalizadores federais e estaduais, sobre o impacto do SPED, com o foco na Região Metropolitana de Belo Horizonte. Segundo a pesquisa, a inserção do SPED fortaleceu o controle da fiscalização no âmbito Federal e Estadual, através do maior volume de informações geradas pelas empresas. A pesquisa identificou também a necessidade do profissional da Contabilidade preparar-se ainda mais para esta realidade, advinda com o Decreto 6.022/07 (BRASIL, 2007), constatando também que empresas têm investido cada vez mais em treinamentos, adequando-se a esta mudança cultural.

Vidal (2013) analisou as recentes mudanças na profissão contábil, em decorrência da adoção do IFRS – *International Financial Reporting Standard* e pela instituição do Sistema Público de Escrituração Digital, avaliando como ambos estão impactando diretamente o equilíbrio do mercado de trabalho da Contabilidade. Além disso, o estudo verificou a oferta por educação superior para esta profissão. A pesquisa foi realizada no sudeste brasileiro, identificando uma maior valorização do curso, pelo fato de haver mais procura, como também por ser observado um aumento salarial nessa região. Consoante Vidal (2013), o contador tem procurado cada vez mais ampliar suas habilidades, muito em decorrência das novas exigências do fisco.

Por fim, conforme Silva Filho (2015), o contador moderno precisa acumular conhecimentos. Assim, o SPED tem exigido, por parte desses profissionais, o domínio de ferramentas tecnológicas, assim como normas e legislações que norteiam a profissão contábil. Sua pesquisa focou em medir o conhecimento dos profissionais de Contabilidade em João Pessoa (PB) a respeito do Sistema Público de Escrituração Digital. Foi identificado também

que, frente a esse cenário de constante adequação, o profissional busca mais conhecimento, investindo cada vez mais em educação continuada.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Quanto aos procedimentos metodológicos, este estudo aborda o papel do contador diante das mudanças da Escrituração Contábil Digital utilizando o método de pesquisa bibliográfica e documental, sendo classificado como qualitativo e descritivo.

A pesquisa se apresenta como qualitativa, pois é um estudo não estatístico, analisando dados de difícil mensuração, com o viés mais explanatório. Segundo Gil (2008), diferentemente do que ocorre nas pesquisas experimentais e levantamentos onde se consegue predefinir os procedimentos analíticos, na pesquisa qualitativa não há fórmulas predefinidas para conduzir o pesquisador. Dessa forma, a pesquisa qualitativa torna-se ideal para a compreensão da natureza dos fatos, ilustrando fontes das pesquisas que já foram realizadas sobre o assunto em questão, bem como o conteúdo demonstrado.

Com relação aos objetivos, a pesquisa é descritiva, que segundo Gil (2008, p. 28), “tem como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômenos”. O foco deste estudo está em observar, registrar e interpretar as mudanças na legislação fiscal no Brasil, descrevendo como estas repercutem no meio empresarial e no papel do profissional contábil para o adequado cumprimento das obrigações principais e acessórias relativas ao SPED.

Por último, no que se refere aos procedimentos, esta pesquisa classifica-se como documental, pelo fato de que parte dos dados utilizados nesta pesquisa foram coletados do IBGE (2003). Segundo Markoni e Lakatos (2003, p. 174), “para que o investigador não se perca na ‘floresta’ das coisas escritas, deve iniciar o seu estudo com a definição clara dos objetivos, para poder julgar que tipo de documentação será adequado às suas finalidades”, gerando conhecimento de ferramentas atuais e que são úteis para a sociedade e profissionais da área, apresentando conteúdo de forma clara e sucinta.

Da mesma forma, caracteriza-se como pesquisa bibliográfica, tendo em vista que foram utilizadas bibliografias já tornada em público em relação ao tema de estudo, tais como livros, artigos, dissertações e. Markoni e Lakatos (2003) definem fonte secundária como um exame de um tema sob um novo enfoque.

O estudo descreveu as principais alterações encontradas desde a instituição do SPED, utilizando-se de fontes primárias, como a legislação que o institui e leis que modificaram esse sistema, bem como fontes secundárias, como livros e artigos. Desse modo, buscou-se ilustrar os principais avanços desse sistema, bem como todos os subprojetos envolvidos, analisando o cenário Contábil.

No que diz respeito à busca relacionada ao nível de adequação das empresas, analisou-se estudos relacionados ao tema para a obtenção do total de Escrituração Fiscal entregue, relacionando com o grau de negligência das empresas quanto à entrega deste documento. A partir desta perspectiva, pesquisou-se estudos relacionados ao tema, abordando sobre as dificuldades encontradas, bem como a necessidade de uma gestão altamente capacitada.

Quanto à coleta e análise dos dados, buscou-se no repositório de dissertações da CAPES, em Março de 2016, direcionando as buscas pelos assuntos tratados, concentrando esta pesquisa a temas que envolvam os mais diversos assuntos relevantes para o entendimento do papel do contador provindo com a implementação do SPED, tais como: o entendimento do contador diante deste sistema; o nível de conhecimento deste profissional em decorrência do SPED; e as competências necessárias para que esse especialista alcance o êxito no cumprimento desta obrigação. O período analisado foi de 2007 a 2015, observando que a instituição deste sistema iniciou em 2007. Ainda, buscou-se apresentar uma transição histórica da implementação do SPED. Desse modo, a amostra deste estudo foi a tese de Tognetti (2009), bem como as dissertações de Campos (2012), Silva (2012), Vidal (2013) e Silva Filho (2015).

A análise e interpretação de dados ocorreram por meio de análise documental e bibliográfica, onde buscou-se trazer pontos levantados pelos autores, relacionando com atributos do profissional apontados pelo IFAC⁵ (2010), bem como livros e artigos mencionados no referencial teórico deste artigo.

4 ANÁLISE DE DADOS E RESULTADOS

Nesta seção apresentam-se os resultados da pesquisa, tratando de forma pormenorizada cada um dos objetivos traçados para este estudo. Assim, de acordo com o assunto explorado, esta seção foi dividida em subtítulos que melhor ilustram a transição deste

⁵ International Federation of Accountants (2010)

sistema, bem como o impacto nas empresas e, principalmente, no cotidiano do profissional Contábil.

4.1 IMPLEMENTAÇÃO DO SPED E SUBPROJETOS

Em meados de 2006, deu-se início a uma série de tecnologias visando um maior controle da movimentação financeira e patrimonial das empresas. Com a fusão da Receita Previdenciária com a Receita Federal, que originou a Receita Federal do Brasil (RFB), em paralelo com a troca de informações entre os fiscos federal, estadual e municipal, o acesso a informações do contribuinte pelo fisco fica cada vez mais constante. Essas transformações iniciaram já na década de 80 com a criação do PND – Programa Nacional de Desburocratização, que previa uma série de medidas no que diz respeito à relação entre o fisco e contribuinte.

Consoante Young (2009), o projeto SPED passou a ser desenvolvido já no Governo Fernando Henrique Cardoso, com a edição da Lei 9.989/00 – Plano Plurianual, que englobava o Projeto de Modernização da Administração Tributária e Aduaneira (PMATA), e previa a implantação de novos processos apoiados por sistemas de informações integrados e uma infra-estrutura logística adequada.

Muitos já foram os desafios superados pelo SPED, de um programa que buscava a simplificação e harmonização de obrigações acessórias, passou a ter uma relevância ainda maior no dia a dia das empresas, bem como na atividade contábil. De registros manuais, a Escrituração Contábil evoluiu progressivamente com o advento de novas tecnologias, abrindo portas para o ingresso de um sistema capaz de integrar todas as esferas do governo, e que pudesse aprimorar os sistemas de fiscalização, reduzindo os riscos de sonegação de impostos.

Segundo Peres (2015), foram originadas sete escriturações: ECD; ECF; Escrituração Fiscal Digital do ICMS e do IPI (EFD Fiscal); EFD Contribuições; eSocial; Escrituração Fiscal Digital das Retenções e Informações sobre as Contribuições Previdenciárias Substitutivas (EFD-Reinf); Arquivos Digitais referentes a cadastro, abertura, fechamento e auxiliares, e pelo módulo de operações financeiras (eFinanceira). Todos atuando de forma integrada, consoante ilustrado na Figura 1 a seguir demonstrada:

Figura 1: Subsistemas SPED



Fonte: Elaborado com base em PORTAL SPED, 2016.

Analisando a Figura 1 relacionada aos subprojetos do SPED e observando seu aspecto de integração de dados e simultaneidade do processamento de informações, surge o risco envolvido no setor contábil com a possibilidade de erros gerados com essas informações. Oliveira (2014b), atenta que isto tornaria não só a contabilidade, mas outras áreas vulneráveis aos erros que possam ocorrer no processamento da informação. Com isso, os contribuintes detêm papel importante, uma vez que a sua participação proporcionaria adequações positivas no ambiente SPED.

4.2 ANÁLISE DA INSERÇÃO DO SPED NA REALIDADE EMPRESARIAL

Considerando o alto investimento feito por parte do Governo, com o objetivo de diminuir a sonegação fiscal, aumentar a arrecadação de imposto e agilizar as auditorias fiscais, cabe às empresas aperfeiçoar a gestão/ governança contábil e tributária. Neste sentido, reforça-se a ideia trazida por Nascimento (2011) no sentido que as empresas necessitam de gestão/governança tributária e contábil. Para isso é fundamental o investimento em alta tecnologia, até mesmo para estar em paridade de igualdade com a concorrência atual, além de grupos que chegam ao Brasil. Destaca-se aqui o norte de Nascimento (2013, p.108) que preceitua: “Investir em organização e estrutura de dados é imprescindível para atender os requisitos dos SPEDs”.

É fato que a Gestão Tributária exerce um papel fundamental dentro das instituições. Como citado no referencial teórico deste estudo, a carga tributária no Brasil é extremamente elevada, isto faz com que o gerenciamento das obrigações seja considerado uma necessidade cotidiana. Contudo, acrescenta-se que a Gestão Tributária atua como algo estratégico dentro das organizações, restando às empresas a contratação de profissionais com capacidade de visão e que adequem-se a essa situação de constante mudança, para que possa atuar como uma ferramenta essencial dentro gestão da organização. Salienta-se a menção de Fabretti (2014): o Planejamento Tributário dentro de uma empresa exige, antes de tudo, um bom planejador. Aqui está o papel do Contador e da contabilidade, esta como um instrumento gerencial para a tomada de decisões.

Essa quebra dos paradigmas na implementação de novos sistemas pela inserção, cada vez mais rápida, de novas tecnologias, é um elo para o alcance do rompimento da estagnação empresarial. Como destacado por Almeida (2014) no referencial deste estudo, onde afirma que a inovação se faz necessária, ascendendo dois aspectos relevantes: (a) a relação entre os projetos de desenvolvimento e espaços locais; e (b) as interações sociais estabelecidas entre os atores.

Entretanto, quando se trata de inovação de sistemas, Silva (2012), buscou identificar as diferentes percepções com a implementação do SPED, observando em sua pesquisa: (a) um aumento significativo no custo, no que diz respeito às empresas; (b) dificuldade de adequação aos sistemas no que diz respeito aos contadores.

Por outro lado, Campos (2012), através de sua pesquisa, averiguou que as competências atuais dos contadores não eram compatíveis com os conhecimentos exigidos pela implementação eficaz do SPED.

A Tabela 1 reflete todo o crescimento gradual acerca dos estabelecimentos obrigados a entregar a Escrituração Fiscal Digital. Também realiza um comparativo do Estado do Rio Grande do Sul com a Federação brasileira, conforme Tabela 1, demonstrada a seguir:

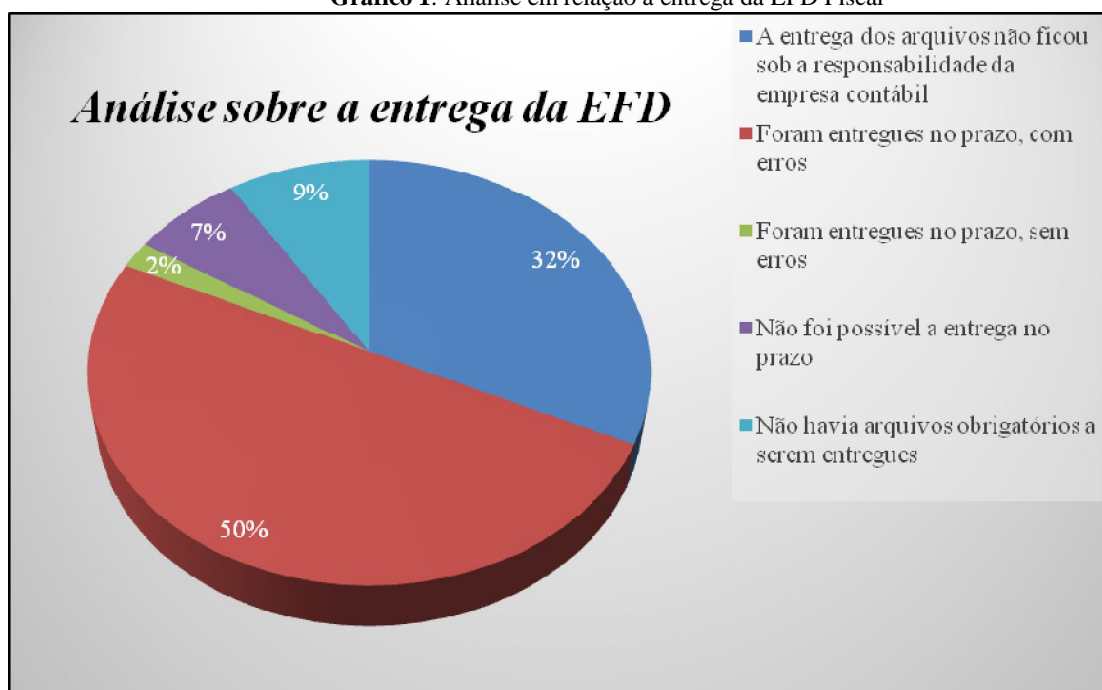
Tabela 1: Número acumulado de estabelecimentos obrigados à EFD (Brasil x ativos nos RS):

ANO	BRASIL	RS	% do BRASIL
2009	32.985	865	2,62
2010	72.916	990	1,36
2011	158.792	1.090	0,69
2012	381.520	15.779	4,14
2013	-	20.111	-
2014	-	64.461	-

Fonte: Elaborado com base em Ciliato (2012)

Através do levantamento apontado por Ciliato(2012), observa-se um crescimento contínuo acerca da entrega de obrigações. Desse modo, é crucial o entendimento de que a utilização de documentos gerados e enviados pela Contabilidade ao fisco pode fazer um diferencial no sucesso ou no fracasso de uma empresa. Com a fiscalização em meio eletrônico, observa-se uma inviabilidade cada vez maior da sonegação tributária. Assim, deve o contador, com a utilização das ferramentas de planejamento tributário, o conhecimento das tecnologias existentes e respaldo das leis em vigor, analisar e diagnosticar a situação da empresa para indicação de caminhos para a melhor administração da empresa (OLIVEIRA, 2014a).

A partir deste cenário, a FISCOSoft, Prosoft e Systax identificou o nível de preparação das empresas, acerca da implementação do SPED, cujos resultados são demonstrados no Gráfico 1, ilustrado a seguir:

Gráfico 1: Análise em relação à entrega da EFD Fiscal

Fonte: Elaborado com base em Resende (2012).

Observa-se na pesquisa demonstrada por Resende (2012) que a maioria das empresas não conseguiu se adequar a esta nova perspectiva contábil. Conforme se verifica no Gráfico 1, 32% das instituições obrigadas a entregar a EFD não demandaram a responsabilidade de entrega para empresa contábil. A pesquisa evidenciou também que somente 9% das empresas não possuíam arquivos obrigatórios a serem entregues ao fisco. Desse total, levando em conta o número de EFD entregues do território nacional, apenas 2% foram entregues no prazo sem erros de validação. Os dados dessa pesquisa também demonstram a importância do profissional que atua diretamente na apuração da escrituração contábil. Desse modo, o êxito das empresas se dá pelo bom trabalho do contador e de uma gestão capacitada.

Destaca-se ainda a análise de Duarte (2009, p. 144): “mesmo após o término do prazo de entrega do SPED Contábil, em 30 de Junho de 2009, cerca de 10% das empresas continuam trabalhando para atender a legislação”. Os problemas tecnológicos mais frequentes estavam relacionados com as validações de arquivos, sua transmissão e o uso de certificados digitais. Acrescenta-se que Silva Filho (2015) constatou em seu estudo, que mais de 50% da sua amostra demonstrou desconhecimento acerca do real impacto do SPED.

Nos estudos citados nesta observou-se dois perfis de empresários após a implementação do SPED: (a) os empresários que ainda não tem consciência da importância desse sistema, ou seja não aproveitam desta nova imposição para se ter um maior controle das operações internas da empresa; (b) empresários que estão cientes das mudanças ocorridas nos últimos tempos e que tem investindo cada vez mais em tecnologia, utilizando-a como uma grande aliada para o cumprimento das obrigações exigidas pelo fisco e para a geração de evidências que irão contribuir para a tomada de decisões.

Além disso, a era da informatização trouxe consigo a busca incessante pelas empresas por adequações em seus sistemas. Houve uma crescente procura por atividades de grande valor agregado, como capacitação e configuração do ERP (TI), consultoria e auditoria. Tal procura trouxe excelentes oportunidades para as empresas de Contabilidade e profissionais Contábeis autônomos. Aqui traz-se as constatações de Oliveira (2014b), que salienta que a partir dessa capacitação e utilização de sistemas, vários procedimentos foram modificados. Tais mudanças refletiram o grau de sofisticação, o que permitiu ganho de tempo para a realização das atividades da empresa.

Desse modo, cabe a conscientização dos profissionais da Contabilidade para desfazer a crença de que o SPED é um projeto restrito a área Fiscal e de TI. Nesse ponto foca-se na análise de Young (2009) que reforça ao fato de que a implementação do SPED engloba várias

áreas, processos, e sistemas, sendo de extrema relevância a capacitação de colaboradores nos novos processos, bem como a atualização das documentações dos processos.

4.2 ANÁLISE DO PERFIL DO PROFISSIONAL CONTÁBIL NO CENÁRIO ATUAL

Em pleno momento em que o papel gradativamente é substituído pela gravação de dados, sendo armazenado de forma segura para o envio ao fisco, o profissional contábil adquire uma função cada vez mais relevante para o atendimento das demandas fiscais. Cenário que traz luz aos achados de Duarte (2009) que afirma o SPED tem sido consolidado pela grande atuação de autoridades fiscais, no que diz respeito ao relacionamento com o setor privado, apontando ainda que o maior desafio está na contabilidade e não na tecnologia.

Os próprios livros foram pensados para conter a maior parte da informações necessárias às diversas análises fiscais que são fundamentais para confirmar o correto cumprimento da legislação tributária (CILIATO, 2012). A Tabela 2 aponta o nível de gestão existente dentro das empresas do setor informal. A pesquisa foi realizada pelo IBGE (2003), e aponta que apenas 1,1 milhão de empresas pesquisadas utilizavam serviços contábeis, e 3,7 milhões de empresas declararam realizar registros de forma autônoma, conforme segue:

Tabela 2: Empresas do setor informal, por grupos de atividades, segundo o tipo de empresa e a forma de Contabilidade. Brasil – 2003

Tipo de empresa e forma de contabilidade	Empresas do setor informal					
	Total	Grupos de atividades				
		Indústrias de transformação e extrativa	Construção Civil	Comércio e reparação	Serviços de alojamento e alimentação	Transporte, armazenagem e comunicações
Total	10.335.963	1.630.580	1.808.840	3.403.805	719.107	831.421
Não registra nada	5.438.187	954.046	1.393.084	1.443.433	342.315	481.234
Registra sozinho	3.742.029	555.064	382.183	1.371.785	275.227	291.490
Tem contador que faz o controle	1.101.394	113.035	26.729	574.416	99.507	51.691
Não tem	42.761	6.912	5.027	9.624	1.808	6.514
Sem declaração	11.592	1.523	1.817	4.547	251	492

Fonte: IBGE, Diretoria de Pesquisas, Cadastro Central de Empresas (2003).

Embora obsoleto, observa-se na Tabela 2 que as empresas informais ainda são uma realidade no Brasil. Segundo Oliveira (2014a), algumas empresas entendem que a Contabilidade está envolvida apenas com uma obrigação fiscal, uma exigência do fisco. Porém, a Contabilidade está em quase todas as relações, sejam estas comerciais ou pessoais.

Nos dias de hoje, ficou muito mais fácil gerar um balanço contábil ou quaisquer outros demonstrativos. Com os dados armazenados, precisa-se apenas de um componente capaz de gerar a informação. Com isso, os empresários ganham mais tempo para analisar informações do que conseguiriam se o mesmo processo fosse realizado de forma manual. O perfil do Contador contemporâneo passa exatamente pelo conhecimento da informação e pela boa convivência com a ferramenta aplicada em seu segmento, conforme aduz Duarte (2011). Esse autor salienta que a Auditoria Contábil, a Contabilidade Fiscal consultiva, além da Contabilidade Gerencial em seus diversos segmentos, passam a se tornar grandes vedetes com o advento do SPED.

Segundo Oliveira (2014a), é importante enfatizar o papel significativo que a tecnologia tem sobre o profissional da Contabilidade, entretanto, sua utilização não dispensa o conhecimento teórico e domínio da boa técnica. Seria praticamente impossível manter um bom nível de trabalho se não houvesse o auxílio de ferramentas, bem como de equipamentos e aplicativos cada vez mais inteligentes.

O alcance dos efeitos do projeto SPED vai além dos departamentos fiscal e contábil, como é comum acontecer nas diversas alterações que o fisco promove. Inevitavelmente, o empreendedorismo mesmo que inicialmente de natureza informal, necessitará dos serviços do profissional Contábil para a execução da escrituração contábil, fiscal e trabalhista, visto que a assessoria contábil para as empresas é indispensável para o cumprimento das legislações comerciais e fiscais (SILVA, 2008).

Com o advento do SPED, o trabalho do contador revolucionou, podendo ser considerado como uma das mudanças mais favoráveis ligadas a profissão. De acordo com a análise de Silva (2012), antes o profissional contábil tinha um contato apenas com informações de produtos e movimentações da empresa. Seu trabalho estava focado em viabilizar pagamentos e escriturar.

No entanto, é fato que a evolução de sistemas de informações propicia uma adequação do profissional da Contabilidade. As mudanças na área da informática adequaram o processo contábil. Esse profissional, de tamanha relevância para tomada de decisões no meio empresarial, deve ter ciência da sua importância junto à empresa. Atualmente, já é pacífico

que as novas tecnologias são essenciais para o profissional contábil desenvolver suas atividades, principalmente no que diz respeito à arrecadação de tributos. Entretanto, isso nem sempre ocorre. Dentre os profissionais, nos mais diferentes municípios da Federação brasileira, carecem de treinamento, conforme foi evidenciado nas pesquisas dos autores citados neste estudo. Assim, salienta-se que o Contador deve planejar as experiências que irão acrescentar em sua profissão, entrando em consentimento com as propostas relacionadas às exigências do mercado atual.

Dito isto, quanto aos requisitos do profissional contábil, analisou-se a bibliografia sobre a temática, a partir do IFAC (2010), apontados pelos autores pesquisados.

Quadro 1: Requisitos do profissional contábil frente as mudanças atuais.

Atributos apontados pelo IFAC (2010)	CAMPOS (2009)	VIDAL (2013)	OLIVEIRA (2014a)	OLIVEIRA (2014b)
1. Sejam capazes de trabalhar em grupos.	X			X
2. Saibam usar a tecnologia de forma criativa.	X	X	X	X
3. Sejam dotados de conhecimentos gerais, que possibilitem o pensamento e a comunicação efetiva, bem como a análise crítica.	X		X	X
4. Tenham conhecimento das organizações e do ambiente de negócios.	X	X	X	X
5. Tenham conhecimentos em tecnologia de informação.	X	X	X	X
6. Dominem conhecimentos contábeis.	X	X	X	X
7. Apresentem habilidades intelectuais, interpessoais e de comunicação.	X		X	X
8. Demonstrem atitude ética.			X	X
9. Tenham preocupação com o interesse público, a cidadania e a responsabilidade social.				
10. Demonstrem atitude e comprometimento com o aprendizado e atualização contínua.	X	X	X	X
11. Tenham experiência em realizar julgamentos.	X		X	

Fonte: Elaborado a partir dos dados da pesquisa.

A análise relativa ao Quadro 1 buscou identificar nas fontes utilizadas para este estudo, comparando-as com os atributos relacionados pelo IFAC (2010). Conforme observado no

Quadro 1, alguns pontos relativos aos atributos do Contador foram evidenciados em todos os estudos, tais como: (4) tenham conhecimento das organizações dos ambientes de negócio; (5) a importância do conhecimento em tecnologia; (6) dominem conhecimentos contábeis; e (10) demonstrem atitude e comprometimento com o aprendizado e atualização contínua.

Neste cenário, vale ressaltar que alguns dados da amostra focaram em pontos específicos do profissional, o que justificaria o fato de não focar em alguns atributos. Entretanto, a análise evidencia os pontos em comuns apontados pelos estudos analisados.

Desse modo, ainda considerando os dados coletados, vale destacar pontos que os autores mencionam que não está relacionado nos atributos referidos pelo IFAC (2010), como é o caso de Vidal (2013), que destaca todo este cenário em constante evolução, afirmando que o profissional também tem se desenvolvido em outras áreas, apontando como aptidão suas habilidades genéricas.

Nos últimos anos, os contadores passaram a ter um envolvimento maior no apoio à tomada de decisão baseada nas evidências em toda a empresa. Muito embora estes continuem a enfrentar os desafios diários de conduzir o processamento de informações e geração de relatórios de forma mais eficiente, passam a atuar como parceiros do negócio. Em consonância com a análise de Silva (2008), que identificou que o Contador contemporâneo tem funções de extrema importância, pois orienta os empresários, auxilia os empreendedores quanto aos procedimentos a serem adotados nos tópicos pertinentes às rotinas financeiras, trabalhistas, jurídicas, entre outras. Nesta perspectiva, Franco (1999) acrescenta que o objetivo da profissão contábil é a informação.

O profissional contábil quantifica, mede e interpreta as atividades financeiras, assim como os fenômenos, para produzir esta informação, que, através do uso das ferramentas disponíveis, transforma-se em conhecimento. Assim sendo, a Contabilidade já não pode se limitar apenas aos aspectos legais e fiscais da entidade, tendo em vista que possui um caráter gerencial e estratégico, relacionado a produtividade e eficiência.

Além disso, as inovações advindas do SPED exigem do contador uma adaptação constante aos sistemas de informática, cada vez mais presentes na realidade dos profissionais. Neste sentido, Carmagnani Filho (2014) acrescenta que está sob responsabilidade deste profissional a implementação de módulos de sistema ERP e RM para integração contábil e controle de patrimônio, com base em rotinas fiscais, tributária, bem como a elaboração de relatórios gerenciais mensais, planilhas financeiras e planejamento tributário. Desse modo,

para que este profissional tenha êxito, além da graduação, são necessários conhecimentos amplos nas mais diversas áreas de sua atuação.

Nesse ponto, traz-se o descrito por Mota e Cirino (2010) que descrevem o conhecimento como elemento gerado pelas informações que advêm de um conjunto de fatos, cujo resultado provém de dados existentes, ou seja, com a evolução da tecnologia torna-se facilitado o acompanhamento da movimentação de uma empresa. Da mesma forma, Reis *et al.* (2012) reconhece que, com a execução da contabilidade correta e plena, em paralelo ao uso do planejamento tributário, o profissional adquire uma base sólida para a qualidade informativa das entidades. Entretanto, não basta o uso de tecnologias, análises, conhecimento profundo sobre diversos assuntos, sem equipar-se de uma boa comunicação. Uma organização é composta por um conjunto de seres humanos capazes para aprender, inovar e agregar valor a toda entidade, sendo que as mudanças na disputa pelo futuro valem mais o talento, a criatividade e a inovação do que o capital (RITTO, 1998 apud DUARTE, 2009)⁶.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo teve por objetivo analisar as repercussões das mudanças do SPED no meio empresarial e no cenário contábil, avaliando o papel do profissional contábil nesse contexto. Sob esse âmbito, considerando aspectos evidenciados na análise deste estudo, verificou-se que o contador tem um papel fundamental para as entidades, atuando como um perito responsável por orientar e registrar os fatos da empresa, permitindo-lhe, assim, um controle patrimonial da entidade. Além disso, exerce também ocupações muito mais dinâmicas, tais como a atuação no planejamento estratégico das empresas.

É fato que a valorização do contador está ligada a mudança de atitude deste profissional. Levando-se em conta a importância dessas responsabilidades a este atribuídas, observa-se uma forte concorrência, o que faz este *expert* buscar novas experiências, ressurgindo um investimento em sua carreira para obter um reconhecimento profissional. Além disso, o profissional da contabilidade acentua o conhecimento em outras áreas, atendendo, assim, a necessidade de entidades, que requerem um profissional completo.

⁶ RITTO, A. C. A.; BRASIL, L. S.. Os Desafios das Organizações na Era do Conhecimento. In: Seminário Internacional Business in Knowledge Era, 1998, Rio de Janeiro. Anais do Seminário Internacional Business in Knowledge Era, 1998, p. 05.

Indispensável para administradores, acionistas, governos e investidores em geral, a contabilidade se mostra de extrema relevância no cenário contábil contemporâneo. Consoante ao apontado na análise desse estudo detectou-se que a contabilidade requer um profissional que demonstre interesse em aprendizado e atualização contínua, que tenha conhecimento da área de TI, conhecimento acerca do negócio, bem como use a tecnologia de forma criativa. Além disso, acima de tudo, que o profissional tenha pleno conhecimento do ofício.

Muitos foram os desafios encontrados por empresas e profissionais da Contabilidade com o advento do SPED. Dessa forma, o profissional contábil deve manter a excelência profissional requerida pelo mercado, adequando-se a todas as inovações tecnológicas existentes tanto no escopo societário, bem como tributário. Fica claro que o contador deve participar de cursos de atualização presenciais ou a distância que atendam suas necessidades. Com a “era digital”, características são conferidas a estes profissionais, de forma que estejam capacitados para atender às entidades na busca do objetivo principal das empresas: o lucro.

Esta pesquisa, em conformidade com o seu objetivo geral, possibilitou o estudo e a descrição do SPED, apontando os subprojetos existentes, ressaltando as principais alterações ocorridas nos últimos anos, relacionando-os com o papel desempenhado pelo profissional contábil. Sendo um dos desafios deste especialista apresentar uma contabilidade coerente, real, íntegra, que possibilite uma auditoria eletrônica pela empresa e pelo fisco.

Mesmo com as limitações encontradas que dizem respeito as datas de publicações de pesquisas, foi possível avaliar a mudança do profissional Contábil relativamente à inserção do Sistema Público de Escrituração Digital, bem como o preparo das empresas em relação a estas obrigações. A pesquisa bibliográfica e documental, utilizada neste estudo, permitiu que os dados fossem relacionados, identificando atributos essenciais para esta transição do SPED.

Por fim, como sugestão para futuras pesquisas, pode-se apontar: estudos empíricos que busquem avaliar as principais dificuldades enfrentadas pelas empresas em decorrências das recentes mudanças do Sistema Público de Escrituração Digital que diz respeito a obrigatoriedade da entrega do e-Social e do Bloco K na EFD Fiscal.

Consoante aos elementos trazidos neste estudo fica evidente que o SPED é um sistema de constante mudança, fazendo-se essencial a busca por aperfeiçoamento profissional do contador e atualização dos sistemas por parte das empresas. Com o advento do SPED, o domínio de habilidades contábeis desse profissional, aliadas aos conhecimentos atualizados ligados a tecnologia da informação, ficam cada vez mais evidentes. Além disso, as competências interpessoais, de comunicação e de análise crítica, tanto no âmbito interno das

empresas quanto com as entidades externas (tais como o próprio fisco), são cada vez mais conexos para uma competente atuação deste profissional. Detendo-se aos conhecimentos das organizações e do ambiente de negócios, em constantes mudanças, a exemplo disso estão às próprias legislações fiscais e sistemas citados neste estudo, fatos que aduzem para que o contador tenha o comprometimento com o aprendizado e atualização contínuos.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marilis Lemos de. **Rede de inovação: a articulação de Estado, Empresa e Universidade**. Porto Alegre: Editora da UFRGS, 2014.

AZEVEDO, Renato Ferreira Leitão. **O profissional da Contabilidade: desenvolvimento de carreira, percepções e seu papel social**. São Paulo: Editora Senac, 2014.

BRASIL, Ministério da Fazenda. **Lei nº 8.137, de 27 de Dezembro de 1990**. Define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8137.htm>. Acesso em 22 abr. 2016.

BRASIL, Ministério da Fazenda. **Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de Agosto de 2001**. Instituiu a Infra-Estrutura de Chaves Públicas Brasileira – ICP-Brasil, transforma o Instituto Nacional de Tecnologia da Informação em autarquia, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/mpv/Antigas_2001/2200-2.htm>. Acesso em 04 Jul. 2016.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Decreto n.º 6.022, de 22 de janeiro de 2007**. Institui o Sistema Público de Escrituração Digital – Sped. Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sobre-o-projeto/apresentacao.htm>>. Acesso em 05 nov. 2015.

BRASIL, Ministério da Fazenda. **Lei n.º 12.766, de 27 de Dezembro de 2012**. Altera as Leis nos 11.079, e a Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-014/2012/lei/112766.htm>. Acesso em 22 abr. 2016.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Decreto n.º 7.979, de 8 de Abril de 2013**. Altera o Decreto n.º 6.022 que instituiu o Sistema Público de Escrituração Digital – Sped. Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sobre-o-projeto/apresentacao.htm>>. Acesso em 16 abr. 2016.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Decreto n.º 1.422, de 19 de Dezembro de 2013**. Altera o Decreto n.º 6.022 que Institui o Sistema Público de Escrituração Digital – Sped. Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sobre-o-projeto/apresentacao.htm>>. Acesso em 12 dez. 2015.

BORGES, Humberto Bonavides. **Gerência de Impostos: IPI, ICMS, ISS e IR**. 7. ed., São Paulo: Atlas, 2011.

CAMPOS, Saulo José de Barros. **Competências necessárias à implementação eficaz do SPED: Percepção dos operadores da Contabilidade do RN**. 2012. Trabalho de Conclusão de Curso (Dissertação) – Programa Multi-Institucional e Inter-Regional de Pós-graduação em Ciências Contábeis, Curso de Mestrado em Ciências Contábeis, Universidade de Brasília, Universidade Federal da Paraíba e Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, 2012.

CARMAGNANI FILHO, Edison; FRANCO JR, Mario Cardoso. **Gestão tributária: para acionistas e conselho de administração de empresas familiares**. 1. ed. São Paulo: Dobra Empresa, 2014.

CILIATO, Giovanni Dias. **EFD – Escrita Fiscal Digital: o fim do livro em papel**. Revista Enfoque Fiscal, Porto Alegre, n.º 4, 2012.

COELHO, Cassius, **O papel do Contador no Mundo eletrônico na Era Pós- SPED**. In: Seminário de Contabilidade da Região Centro Norte, 2010. Disponível em: <<http://www.crcce.org.br>> Acesso em: 30 nov. 2015.

Comitê de Pronunciamento Contábeis. **Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro**. Disponível em: <http://portalefc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/06/cpc_pronunciamentos_2012_web> Acesso em: 8 de abr 2016.

DUARTE, Roberto Dias. **Big Brother Fiscal III: O Brasil na era do conhecimento: como a certificação digital, SPED e NF-e estão transformando a Gestão Empresarial no Brasil**. Ideas@work, 2009.

DUARTE, Roberto Dias. **Manual de Sobrevivência no Mundo Pós-SPED**. Belo Horizonte: Ideas@Work, p. 45 - 46, 80 – 81, 2011.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

FRANCO; Hilário. **A Contabilidade na era da globalização: temas discutidos no XV Congresso Mundial de Contadores, Paris, de 26 a 29-10-1997**. São Paulo: Atlas, 1999.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

LOWE, Alan. **Postsocial relations: Toward a performative view of accounting knowledge**. Accounting, Auditing & Accountability Journal. v. 17, n. 4, p. 604-628. 2004.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA - IBGE. **Economia informal urbana**. Disponível em: <<http://ces.ibge.gov.br/base-dados/metadados/ibge/economia-informal-urbana.html>> Acesso: 15 mar. 2016.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS - IFAC. **International Education Standard IES 3 – Professional skills and general education**, 2010. Disponível em:

<<http://www.ifac.org/publications-resources/handbook-international-education-pronouncements-2010-edition>> Acesso em: 16 mar. 2016

MOTA, Irenilce Farias. CIRINO; Elizângela da Silva. **A era do conhecimento e adoção do SPED – Sistema Público de Escrituração Digital – como impacto na Contabilidade.** Revista Razão Contábil e Finanças, p.7, 2010. Disponível em: <<http://institutoateneu.com.br>> Acesso em: 10 nov. 2015.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica.** 5. ed., São Paulo: Atlas, 2003.

NASCIMENTO, Décio Estevão do; LABIAK JR, Silvestre. **Ambientes e dinâmica de cooperação para inovação.** Curitiba: Aymará, 2011.

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

NEGRUNI, Mauro. **A contabilidade digital a favor da sociedade.** Jornal do Comércio, Porto Alegre, 23 dez. 2015.

OLIVEIRA, Luís Martins de; CHIEREGATO, Renato; PEREZ JR, José Hernandez; GOMES, Marliete Bezerra. **Manual de Contabilidade Tributária.** São Paulo: Atlas, 2006. p. 41-46.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade Tributária.** São Paulo: Saraiva, 2009. p. 206-207.

OLIVEIRA, Antônio Sérgio de. **SPED nas pequenas empresas: como atender às exigências do fisco na era digital.** 1. ed., São Paulo: Trevisan, 2014a.

OLIVEIRA, Edson. **Contabilidade Digital.** São Paulo: Atlas, 2014b.

PERES, Clovis Belbute. **Transparência e Ética.** Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, nº 24, p. 9, Out. 2015.

PORTAL SPED 2016. **Receita Federal do Brasil.** In: Sistema Público de Escrituração Digital. Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br>>. Acesso em: 15 mar. 2016.

REIS, Luciano Gomes dos; GALLO, Mauro Fernando; PEREIRA, Carlos Alberto. **Manual de Contabilização de tributos sociais.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

RESENDE, Vanessa. **Sistema complexo.** Revista FENACON. Brasília, n.º152, Jul/Ago, 2012.

REZENDE, Amauri José; PEREIRA, Carlos Alberto; ALENCAR, Roberta Carvalho de. **Contabilidade Tributária: entendendo a lógica dos tributos e seus reflexos sobre os resultados das empresa.** São Paulo, 2010.

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

RICHARDSON, Vernon J.; CHANG, C. Janie; SMITH, Rodney. **Accounting Information Systems**. New York: McGraw-Hill Education, 2014.

SILVA FILHO, Gilberto Magalhães da. **Nível de conhecimento de profissionais de Contabilidade em relação ao Sistema Público de Escrituração Digital por meio da Teoria de Resposta ao item**. Trabalho de Conclusão de Curso (Dissertação) – Programa Multi-Institucional e Inter-regional em Pós-graduação em Ciências Contábeis, Curso de Mestrado em Ciências Contábeis, Universidade de Brasília, Universidade Federal da Paraíba e Universidade Federal do Rio Grande do Norte, João Pessoa, 2015.

SILVA, Milton dos Santos. **As repercussões do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED: Uma análise da percepção de empresas, contadores e órgãos fiscalizadores na região metropolitana de Belo Horizonte/MG**. 2012. Trabalho de Conclusão de Curso (Dissertação) – Curso de Mestrado em Administração, Fundação Pedro Leopoldo, Pedro Leopoldo, 2012.

SILVA, Paulo Henrique Vaz da. **“Calculador de imposto” é coisa do passado**. Notícias Fiscais, Esteio, 15 de mai 2008. Disponível em:
<<http://www.noticiasfiscais.com.br/2008/05/15/calculador-de-imposto-e-coisa-do-passado>>
Acesso em: 8 abr. de 2016.

TOGNETTI, Silvania Conceição. **O Direito Tributário e a Informatização do Estado: nova visão sobre a constituição do crédito tributário e os limites do poder de tributar**. 2009. Trabalho de Conclusão de Curso (Tese) – Direito Econômico e Financeiro, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009.

VIDAL, Vanessa de Castro Ferreira. **Uma análise dos efeitos das recentes mudanças contábeis sobre os mercados de trabalho e ensino superior**. 2013. Trabalho de Conclusão de Curso (Dissertação) – Curso de Ciências Contábeis, Fundação Instituto Capixaba de Pesquisa em Contabilidade, Economia e Finanças, Vitória, 2013.

YOUNG, Lúcia Helena Briski. **SPED Sistema Público de Escrituração Digital**. Curitiba: Juruá, 2009.