

**SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL – SPED:**  
Uma análise sobre o processo de implantação e operacionalização da Nota Fiscal Eletrônica “NF-e” nos supermercados no município de Barreiras - BA.

Fabrício de Melo de Oliveira<sup>1</sup>  
Carlos André da Silva Prado<sup>2</sup>  
Luciana da Silva Moraes<sup>3</sup>

## RESUMO

O presente estudo buscou analisar o Sistema Público de Escrituração Digital – Sped: Uma análise sobre o processo de implantação e operacionalização da Nota Fiscal Eletrônica “NF-e” nos supermercados no município de Barreiras - BA. Seu objetivo principal consistiu em analisar os impactos gerados pela implantação da nota fiscal eletrônica nos supermercados de Barreiras-BA. Já os seus objetivos secundários consistiram em: perfilar o desenvolvimento da contabilidade até os dias atuais e suas adequações as novas demandas e tecnologias; investigar o Sistema Público de Escrituração Digital - SPED enfocando Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), e analisar o processo de implantação e descrever os impactos gerados na organização a partir da implantação da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e). a metodologia utilizada foi a pesquisa bibliográfica e o estudo de caso junto a nove supermercados da cidade de Barreiras nos meses de outubro e novembro de 2012. Os resultados alcançados permite se afirmar a importância do sistema de escrituração digital e mais especificamente da nota fiscal eletrônica no contexto dos supermercados, possibilitando uma maior celeridade na emissão de notas fiscais, menores gastos, especialmente com papéis para a impressão. Dentre as principais dificuldades encontradas no processo de implantação desse sistema foi, principalmente, pela falta de mão- de- obra especializada inicialmente, gerando custos para a empresa, que fora obrigadas a enfrenta-los, inclusive, com o sistema.

**Palavras-chaves:** SPED, escrituração digital, nota fiscal eletrônica, supermercados.

---

<sup>1</sup> Acadêmico –8º Semestre do Curso de Ciências Contábeis da Faculdade São Francisco de Barreiras. E-mail: [fabriziomello@alunos.fasb.edu.br](mailto:fabriziomello@alunos.fasb.edu.br).

<sup>2</sup> Orientador Bacharel em Ciências Contábeis e Bacharelado em Direito, registrado no conselho e contabilidade, Pós-Graduado em Direito Tributário/IUESB, Pós Graduado em Contabilidade Gerencial, Pós-Graduado com MBA em Finanças Corporativas/UNIFACS, Perito Contador da *Justiça Federal da Comarca de Barreiras – BA*, professor de cursos de Graduação e Pós- Graduação, Diretor do Departamento Fiscal e Contábil da Escongel Contabilidade Auditoria e Pericia S/S Ltda.

<sup>3</sup> Co-orientadora Luciana Silva Moraes – Bacharel em Ciências Contábeis, Mestre em Gestão Ambiental, professora e pesquisadora a Faculdade São Francisco de Barreiras – FASB no Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis. E-mail: [luciana@fasb.edu.br](mailto:luciana@fasb.edu.br)

## 1. INTRODUÇÃO

O governo brasileiro através da Secretaria da Receita Federal, juntamente com as demais Secretarias da Fazenda dos Estados e do Distrito Federal, vem exigindo de seus contribuintes uma série de adaptações em sua contabilidade. A nota fiscal modelo 01 ou 01- A que até então tinha a sua existência tão somente em papel, normalmente entre três a cinco vias, está sendo substituída por outra com existência somente digital: a nota fiscal eletrônica.

O Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) surgiu da necessidade da integração de todas as informações prestadas pelos contribuintes aos Fiscos. Segundo especialistas, é uma das maiores revoluções digitais já ocorridas na área da contabilidade no Brasil e que vem trazer, para Fisco e contribuintes, importantes vantagens nas suas operações. O Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, responsável pela instituição do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), estabeleceu, em seu artigo 2º, que tem este sistema como finalidade a unificação das atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos contábeis e fiscais (BRASIL, 2007). Desta forma, enquanto terão os Estados uma melhor eficiência fiscal, poderão suas empresas serem beneficiadas pela economia com a utilização de formulários, bem como pela consequente redução dos custos pelo armazenamento de documentos, gerando ainda uma maior agilidade nos seus processos de trabalho. Além disso, poderão as informações prestadas ao Fisco serem verificadas com maior rigor, sendo possível, inclusive, a verificação de erros em tempo real, tendo em vista que deverão os documentos eletrônicos passarem por uma prévia validação. De acordo com dados a Secretaria da Receita Federal do Brasil (SRFB), um dos maiores impactos causados pelo SPED será na questão da sonegação.

Os livros fiscais tanto quanto os livros contábeis também passarão a ser exigidos e transmitidos periodicamente ao Fisco somente em forma eletrônica, não sendo mais exigidos de maneira impressa. Esta nova exigibilidade pede uma adaptação de todas as pessoas jurídicas obrigadas a ela. As alterações no cumprimento das obrigações acessórias das empresas vêm se dando aos poucos, segundo cada um dos projetos que integram o SPED – Sistema Público de Escrituração Digital. O Fisco vem editando normas sobre os temas em questão e publicando cronogramas informando aos contribuintes sobre a forma de seleção das empresas que devem aderir ao sistema em questão. O contador, juntamente com o responsável pela área de TI – Tecnologia da

Informação – são os maiores responsáveis por planejarem a maneira de implantar o SPED da forma menos onerosa na organização. Cabe a cada um destes profissionais uma enorme parcela de responsabilidade durante seu planejamento e implantação.

O Sistema Público de Escrituração Digital é um tema atual, um dos mais comentados do momento dentro da classe contábil. Cada vez mais as pessoas jurídicas vão estar sujeitas a ele e, sob esta ótica, é necessário que os profissionais desta área estejam preparados para auxiliar as empresas, seja na forma de orientações e palestras esclarecendo possíveis dúvidas, seja participando diretamente do seu processo de implantação.

Foi apresentada uma problemática onde se questionou os impactos do SPED nos supermercados da cidade de Barreiras, e suas possíveis contribuições para que se tenha uma melhoria no processo, tendo-se em vista as recentes alterações do documento em papel para o meio digital. Teve como objetivo geral: Analisar os impactos gerados pela implantação da nota fiscal eletrônica nos supermercados de Barreiras-BA.; e como os objetivos específicos: perfilar o desenvolvimento da contabilidade até os dias atuais e suas adequações as novas demandas e tecnologias; investigar o Sistema Público de Escrituração Digital - SPED enfocando Nota Fiscal Eletrônica (NF-e); Analisar o processo de implantação e descrever os impactos gerados na organização a partir da implantação da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e).

## **2. REFERENCIAL TEORICO**

### **2.1 EVOLUÇÃO DA CONTABILIDADE**

A contabilidade, assim com as demais ciências, tem que se adequar constantemente às alterações ocorridas no decorrer dos anos, mas sem perder a fundamental essência de seu conceito e objetividade. Iudícibus e Marion (1985, p. 23), ao referirem-se à contabilidade, afirmam ser “metodologia especialmente concebida para captar, registrar, acumular, resumir e interpretar os fenômenos que afetam pessoas físicas, entidades de finalidades não lucrativas, empresas ou mesmo pessoas do direito público”. Já Franco e Marra (1992, p. 19) apresenta o seguinte conceito de contabilidade:

É a ciência (ou técnica, segundo alguns) que estuda, controla e interpreta os fatos ocorridos no patrimônio das entidades, mediante o registro, a

demonstração expositiva e a revelação desses fatos, com fim de oferecer informações sobre a composição do patrimônio, suas variações e o resultado decorrente da gestão da riqueza patrimonial.

Franco e Marra (1992) segue uma linha mais técnica a respeito da conceituação, enquanto Iudícibus e Marion (1985) relacionam a importância das informações e avaliações fornecidas pela contabilidade a seus usuários. Tanto Franco e Marra (1992) quanto Iudícibus e Marion (1985) relacionam a contabilidade ao controle e interpretação dos fatos e atos administrativos ocorridos nas organizações, para serem corretamente enquadrados em sua estrutura patrimonial. Assim sendo, pode-se referir que o contador é que, entre os profissionais da empresa, o que mais necessita estar atualizado com as mudanças ocorridas, não só na organização, como também na legislação e no mercado, pois estas variáveis afetam diretamente o comportamento e andamento da atividade fim da organização.

A contabilidade tem por finalidades o controle e o planejamento. Iudícibus e Marion (1985, p. 26) salientam que:

Controle pode ser conceituado como um processo pelo qual a administração se certifica na medida do possível, de que a organização está atingindo de conformidade com os planos e políticos traçados pela administração; planejamento, por sua vez, é o processo de decidir que curso de ação deverá ser tomado para o futuro.

Desta maneira, pode-se explicar que é fundamental que a contabilidade seja um sistema de informações bem elaborado, em razão de sua importância para a tomada de decisão. Iudícibus e Marion (1985) deixam clara a necessidade de se manter na organização um planejamento operacional, que possa ser flexível para reestruturação, sendo necessário, em momentos de quedas ou aumento na lucratividade, a utilização dos relatórios gerenciais fornecidos pela contabilidade, para o acompanhamento do desenvolvimento do planejamento elaborado a ser adotado para corrigir problemas, evitando problemas futuros.

## 2.2 INÍCIO DO CONHECIMENTO CONTÁBIL

Para que se possa compreender com mais afinco a contabilidade, se faz necessário uma abordagem do início de suas profundas origens, pois só as origens darão uma melhor ideia para justificar os fatos presentes.

Costuma-se dizer que a contabilidade surgiu juntamente com a civilização humana, segundo relato de Iudícibus (1997, p. 30), “não é descabido afirmar-se que a noção de conta e, portanto, a contabilidade seja, talvez, tão antiga quanto a origem do Homo Sapiens”. Segundo o autor, acredita-se que a contabilidade tenha surgido 6000 a. C. mesmo que de forma rudimentar. Considera-se como prova dessa tese, o procedimento que era usado pelo homem primitivo para fazer a contagem de seus rebanhos, seus instrumentos de caça e pesca, sendo que assim o homem já estava fazendo sua contabilidade ou seu inventário.

Toda a mudança que ocorreu ou que ainda possa ocorrer nos procedimentos adotados pela contabilidade estão ligados às transformações da economia, política, cultura e outras mudanças relevantes para cada época. Contudo o autor Oliveira cita que:

Na cidade de Ur, na Caldéia, onde viveu Abraão, personagem bíblico que aparece no livro Gênesis, encontram-se, em escavações, importantes documentos contábeis: tabela de escrita cuneiforme, onde estão registradas contas referentes à mão-de-obra e materiais, ou seja, custos diretos. Isto significa que, há 5.000 anos antes de Cristo, o homem já considerava fundamental apurar os seus custos (OLIVEIRA, 2005, p. 19).

Supõe-se que a contabilidade tenha surgido juntamente com as primeiras manifestações do homem civilizado, Oliveira (2005, p. 18) descreve que a contabilidade surgiu em consequência das riquezas dos homens. “O homem enriquecia, e isto impunha o estabelecimento de técnicas para controlar e preservar os seus bens”. O mesmo autor ainda descreve que:

Os primeiros registros processaram-se de forma rudimentar, na memória do homem. O inventário exercia um importante papel, pois a contagem era o método adotado para o controle dos bens, eram classificados segundo sua natureza: rebanhos, metais, escravos. A palavra conta designa o agrupamento de itens da mesma espécie. As primeiras escritas contábeis datam do término da era da pedra polida, quando o homem conseguiu fazer seus primeiros desenhos e gravações. Os primeiros controles eram estabelecidos pelos templos, o que perdurou por vários séculos (OLIVEIRA, 2005, p. 18).

Como a contabilidade existe desde os primórdios da civilização e tendo uma origem milenar, calcula-se que ela era praticada desde então, mesmo que de forma rudimentar e não sistematizada, porém com técnicas específicas que, ao longo da história foram se aperfeiçoando, aprimorando e algumas são usadas até hoje.

Oliveira (2005) descreve que, mesmo a contabilidade sendo praticada por homens primitivos, a finalidade era mensuração do patrimônio, pois, no momento em que o homem começava a enriquecer, sentia a necessidade de estabelecer técnicas para controlar e preservar seus bens.

Conforme Oliveira (2005, p. 18-19) cita:

Os sumeros-babilônios, assim como os assírios, faziam os seus registros em peças de argila, retangulares ou ovais, ficando famosas as pequenas tábuas de Uruk, que mediam aproximadamente 2,5 a 4,5 centímetros, tendo faces ligeiramente convexas. Os registros combinavam o figurativo com o numérico.

O que se pode dizer é que a contabilidade é tão antiga quanto a origem do homem. Na Bíblia já existem relatos em que se percebem formas de controle dos bens, segundo Marion (2007, p. 31), “o livro de Jó é considerado o mais antigo da Bíblia. Já no início deste livro há uma descrição exata da riqueza de Jó, nos mínimos detalhes”. Isso mostra que, naquela época, já se fazia o controle do patrimônio das pessoas.

Iudícibus, em seu livro Teoria da Contabilidade, expõe que:

A contabilidade teve evolução relativamente lenta até o aparecimento da moeda. Na época da troca pura e simples de mercadorias, os negociantes anotavam as obrigações, os direitos e os bens perante terceiros, porém, obviamente, tratava-se de um mero elenco de inventário físico, sem avaliação monetária (IUDÍCIBUS, 2006, p. 35).

Acredita-se que com a necessidade de acompanhar evolução dos patrimônios, o aumento da riqueza das pessoas, a contabilidade torna-se uma ferramenta importante para auxiliar as pessoas a mensurar e organizar seus bens e ainda começa a aumentar o movimento no comércio da época. Com isso, a necessidade dos registros e a contabilidade contribuem para que as pessoas físicas e jurídicas possam ter um controle maior de seu patrimônio.

Conforme relato de Zanluca (2008):

A atividade de troca e venda dos comerciantes semíticos requeria o acompanhamento das variações de seus bens quando cada transação era efetuada. As trocas de bens e serviços eram seguidas de simples registros ou relatórios sobre o fato. Mas as cobranças de impostos, na Babilônia já se faziam com escritas, embora rudimentares. Um escriba egípcio contabilizou os negócios efetuados pelo governo de seu país no ano 2000 a.C.

À medida que o homem começava a possuir maior riqueza, preocupava-lhe saber quanto poderiam render e qual a forma mais simples de aumentar as suas posses. Segundo Zanluca (2008), a evolução da contabilidade começa no mundo antigo com as primeiras civilizações e vai até o ano de 1202, depois a contabilidade no mundo medieval, período entre 1202 até 1494, após a contabilidade do mundo moderno que vai de 1494 até 1840 e então a contabilidade do mundo científico de 1840 até os dias de hoje. A partir do exposto, pode-se identificar que a contabilidade é uma ferramenta que fornece informações para a tomada de decisões. E de acordo com Marion (2006, p. 26), “com o passar do tempo, o governo começa a utilizar-se dela para arrecadar impostos e a torna obrigatória para a maioria das empresas”.

Entretanto, cabe lembrar que, no momento em que se desenvolvia este tipo de atividade, como contar os bens com pedras, riscos ou marcas no chão que serviam como ferramenta de controle dos animais, não se sabia que o nome que se daria mais tarde para esta atividade seria Contabilidade. Hoje, o conceito de contabilidade é dado por vários autores, porém o significado pode ser interpretado como sendo uma ferramenta julgada necessária para o bom funcionamento e desempenho de uma organização.

A contabilidade é, objetivamente, um sistema de informação e avaliação destinado a prover seus usuários com demonstrações e análises de natureza econômica, financeira, física e de produtividade, com relação à entidade objeto da contabilização (IUDÍCIBUS, MARION, 2000, p. 57).

Entretanto para o autor Sá (1998, p. 42), “Contabilidade é a ciência que estuda os fenômenos patrimoniais, preocupando-se com realidades, evidências e comportamentos dos mesmos em relação à eficácia funcional das células sociais”. Já para o autor Kroetz (2000, p. 21), contabilidade é:

[...] uma ciência social que estuda a riqueza patrimonial individualizada, sob os aspectos quantitativos e qualitativos, tendo como objetivos a geração de informações e a explicação dos fenômenos patrimoniais, possibilitando o controle, a análise, a avaliação, o planejamento e a tomada de decisão, no enfoque passado, presente e futuro. Tudo isso servindo aos mais diversos usuários, para que eles possam, por meio de seus atos, buscar a prosperidade da entidade e da sociedade.

Sendo assim a contabilidade fornece informações que são úteis para a tomada de decisão dentro de uma empresa, é considerada muita antiga, portanto sempre existiu

para ajudar as pessoas a tomar decisões. Com o passar dos anos passou a ser utilizada pelos governos para ajudar na arrecadação de impostos e assim a tornou obrigatória, Marion (1998). Existem alguns autores como Nagatsuka e Teles (2002, p. 1-2) que defendem a ideia “que é difícil precisar exatamente como nasceu a contabilidade”, mas ainda assim a consideram tão antiga quanto o homem e o “aprimoramento da contabilidade surge de acordo com as necessidades de cada período histórico”.

### **2.2.1 Registros do patrimônio**

Os fatos anteriormente citados evidenciam uma pequena parcela do que, com o passar dos anos, o homem descobriria sozinho como registrar seus bens usando até então a desconhecida Contabilidade. Segundo Sá (1997, p. 19) “o nascimento da Contabilidade é o da inscrição de elementos da riqueza patrimonial, passando, aos poucos, a registros de melhor qualidade”.

Há mais de 6.000 anos atrás, o comércio era intenso, o controle religioso sobre o Estado já era grande e poderoso, daí derivando grande quantidade de fatos a registrar, ensejando, também, o desenvolvimento da escrita Contábil. Todos os registros eram feitos usando-se peças de argila com relação a cada fato, quando surgiu a expressão “meu” e “seu”, de Débito e Crédito, sendo “Débito” (o que alguém tem que me pagar) e “Crédito” (o que eu devo pagar a alguém).

Com o advento do Papiro no Egito, a Contabilidade só teve a ganhar, pois ela pode ter seus registros mais sofisticados passados em Livros Contábeis. A invenção da escrita impulsionou mais a evolução, segundo estudiosos da questão, foi a escrita Contábil que deu origem à escrita comum e não o inverso.

De acordo com Sá (1997, p. 19),

Ampla era o uso dos livros na antiguidade clássica, porque ampla era a análise dos fatos, os romanos chegavam a ter um livro de escrituração de fatos patrimoniais para cada atividade que era desenvolvida (livro de fabricação do azeite, livro da fabricação do vinho, livro dos bens patrimoniais, livros das despesas e receitas, e outros).



## **2.2.2 Partidas dobradas**

O registro de um fato em sua causa e efeito fez surgir o que se chama de Partidas Dobradas, sendo que todo Débito equivale a um Crédito e vice-versa. Existem várias especulações sobre o surgimento desta técnica de Partidas Dobradas, mas seu autor, em verdade, não se conhece. Vários fatos impulsionaram seu surgimento, entre eles destacam-se o crescimento do Capitalismo nos fins da Idade Média, a aplicação dos números arábicos à escrituração e a maior necessidade de dar relevo às contas do lucro e outros.

Sá (1997, p. 34) afirma que:

a influência da matemática, o fato de a escrita contábil estar atada ao cálculo desde seus primeiros tempos e ter-se intensificado seu ensino nas escolas de matemática, tudo isto nos fez aceitar a força da mente lógica como geradora do processo das Partidas Duplas. O hábito das equações, o valor das matemáticas associadas à contabilidade, pode ser gerado a hábito da igualdade de Débito e Crédito, e esta nos parece uma hipótese bastante forte no campo histórico.

Em novembro de 1494, o franciscano italiano frei Luca Pacioli publicou a primeira literatura contábil “relevante”, consolidando o método das Partidas Dobradas, com expressões de causa e efeito do fenômeno patrimonial com os termos de Débito e Crédito. O conceito de dualidade frequentemente utilizado para justificar as partidas dobradas apenas exige que sejam reconhecidos dois lados de cada transação. Isto poderia ser com igual facilidade feito numa única coluna, usando-se sinais positivos e negativos, quanto em duas colunas com débitos e créditos.

Várias são as hipóteses sobre o surgimento das Partidas Dobradas, cada autor o interpreta de um modo. Observando-se esta dificuldade, é difícil e delicado afirmar quem foi o verdadeiro pai das Partidas, pois elas foram evoluindo gradativamente e em cada época os estudiosos aperfeiçoavam-nas conforme suas necessidades.

## **2.2.3 Contabilidade Gerencial**

Ao longo da história, vem ocorrendo um aprimoramento da contabilidade, contudo o objetivo principal da contabilidade continua sendo o mesmo, gerar informações para a tomada de decisões. Embora, na antiguidade, o dono das ovelhas

não sabia quem eram os usuários internos da contabilidade, ele já fazia parte desse grupo, do mesmo modo que fazem parte, hoje, os donos das empresas ou diretores, gerentes, entre outros que são determinados usuários internos. E caracterizam-se como usuários externos os investidores, fornecedores, clientes, instituições financeiras, entre outros.

De maneira geral, portanto, houve uma evolução na contabilidade, esta evolução foi se adequando conforme as necessidades dos diversos usuários. Assim se desenvolveu a contabilidade gerencial, que passou a fazer parte deste rol de informações que as técnicas contábeis disponibilizam para seus usuários, ou seja, a contabilidade gerencial é um dos segmentos da ciência contábil. Para o autor Padoveze (1994, p. 19), “[...] na contabilidade gerencial todos os temas são tratados dentro de um conjunto único, e toda a integração necessária a informação contábil é conseguida”.

Padoveze (1994, p. 19), cita que:

Apesar de muitos teóricos considerarem que a Contabilidade Gerencial é essencialmente para a tomada de decisão, entendemos que devemos ter também uma estrutura de informações operacionais e repetitivas, que possibilitem auxílio permanente a todo o ciclo administrativo de execução e controle.

Já Iudícibus (2006, p. 21), cita que:

A contabilidade gerencial pode ser caracterizada, superficialmente, como um enfoque especial conferido a várias técnicas e procedimentos contábeis já conhecidos e tratados na contabilidade financeira, na contabilidade de custos, na análise financeira e de balanços etc., colocadas numa perspectiva diferente, num grau de detalhe mais analítico ou numa forma de apresentação e classificação diferenciada, de maneira a auxiliar os gestores das entidades em seu processo decisório.

Como já citado anteriormente a contabilidade gerencial tem contribuição relevante para a administração das organizações. Conforme Iudícibus (2006, p. 21), a contabilidade gerencial “[...] está voltada única e exclusivamente para administração da empresa, procurando suprir informações que se encaixem de maneira válida e efetiva no modelo decisório do administrador”.

A contabilidade foi se aprimorando de acordo com as necessidades de cada período histórico. Conforme as necessidades do homem de organizar-se, a contabilidade tornou-se uma ferramenta de auxílio, contudo, para que pudesse acompanhar esta

evolução sem desviar-se do seu objetivo de gerar informações para tomada de decisões, fez-se importante um aperfeiçoamento, ou seja, foram aprimorados os métodos aplicados por ela e hoje a contabilidade é considerada indispensável para as organizações.

### 2.3 CONTABILIDADE NO BRASIL

No Brasil, pode-se dizer que a contabilidade nasceu com o descobrimento do Brasil, em 1500, o então novíssimo país começaria também a escrever uma parte da história da contabilidade mais precisamente com a colônia de Portugal, mais ou menos em 1754. A contabilidade no Brasil teve sua regulamentação quando Dom José, também Rei de Portugal, expede a Carta de Lei a todos os domínios lusitanos.

Neste documento, dentre outras regulamentações, fica estabelecida a obrigatoriedade de registro da matrícula de todos os Guarda-Livros na Junta Comercial (CRCMA, 2008). A história da contabilidade no Brasil pode ser acompanhada através do site do CRC de todos os estados. O site do CRC do Maranhão relata que:

Em 1870 acontece a primeira regulamentação da profissão contábil no Brasil, por meio do decreto imperial nº 475. É reconhecida oficialmente a Associação dos Guarda-Livros da Corte, considerada como a primeira profissão liberal regulamentada no país. Nesse período foram dados os primeiros passos rumo ao aperfeiçoamento da área. Na Contadoria Pública passou-se a somente admitir guarda-livros que tivessem cursado aulas de comércio (CRCMA, 2008).

A utilização da expressão “Guarda Livro” é o que chama atenção dentro da evolução da história da contabilidade, os relatos mostram que para exercer a profissão buscavam-se profissionais com um caráter multidisciplinar. Para ser guarda-livros era preciso ter conhecimento das línguas portuguesa e francesa, uma caligrafia legível e, mais tarde, com a chegada da máquina de escrever, ser eficiente nas técnicas datilográficas (CRCMA 2008).

Segundo Nagatsuka e Teles (2002), o ensino da contabilidade como atividade profissional passou a ser oferecido a partir da criação do curso Aula de Comércio. Para Oliveira (2005, p. 24), “a contabilidade no Brasil, surgiu com as aulas que eram lecionadas na matéria de comércio da corte, na Escola de Comércio Álvares Penteado, primeira escola especializada no ensino da Contabilidade.” Supervisionado pela Junta

de Comércio de Lisboa, os diplomados nesse curso era os chamados Guarda-Livros. Outras escolas com curso na área contábil só surgiram após o Brasil colônia, Oliveira (2005, p. 24) cita que:

[...] A partir de 1920, as firmas comerciais ou industriais, já tinham seus "guarda-livros", geralmente um homem bem intencionado, mas de pouca formação técnica, que aprendiam pela técnica. O guarda-livros fazia toda a contabilidade da firma: escrituração, correspondências, contratos e distratos, preenchimento de cheques, pagamentos e recebimentos.

O domínio da escola Contábil América iniciou com a circular nº 179/72 do Banco Central, tornou-se mais evidente com a Lei nº 6.404/76, Leis das Sociedades por Ações. Conforme Marion (2007), foi com a instalação do curso de Ciências Contábeis e Atuariais pela Faculdade da USP em 1946, que o Brasil ganhou seu primeiro núcleo efetivo, de pesquisa contábil nos modelos norte-americanos, com professores dedicando-se ao ensino, à pesquisa, produzindo trabalhos específicos de caráter científico, de renomada importância para a contabilidade.

Desta forma, a contabilidade no Brasil iniciou desde sua colonização e atualmente é considerada essencial para sobrevivência econômica das empresas e do país, com um mercado competitivo, uma legislação vasta e com alterações de leis a todo o momento, o controle torna indispensável.

Tendo em vista um cenário com constantes mudanças e evolução rápidas em aspectos gerais, verifica-se a necessidade de profissionais responsáveis e que desempenhem suas atribuições com ética.

### **3 METODOLOGIA**

Quanto à metodologia desse trabalho, é definida como uma pesquisa quantitativa e, quanto aos métodos de procedimentos, abordou-se uma pesquisa bibliográfica e pesquisa de campo. Para a execução da pesquisa, foi primeiramente estudados autores que darão suporte bibliográfico para a realização da pesquisa, consistente num levantamento de dados secundários, essenciais ao desenvolvimento da pesquisa e referentes a busca bibliográfica, internet, publicações, periódicos e outros que estejam relacionados ao tema e objetivos propostos.

Num segundo momento, foi realizada uma pesquisa de campo junto a 30% dos vinte e oito supermercados existentes na cidade, tendo, desta forma, como amostra, 9

supermercados. Onde foi abordado pelo método indutivo a fim de buscar o conhecimento e proporcionar melhor entendimento da problemática do assunto para poder atingir os resultados esperado dos objetivos deste trabalho. A presente pesquisa se consubstanciará desta forma, num bibliográfico e em pesquisa de campo. A pesquisa bibliográfica, segundo Gil (1999) é desenvolvida a partir de material já elaborado, para este estudo será realizada com base na literatura disponível no mercado sobre o Sistema de Escrituração digital, em especial relacionada às notas fiscais eletrônicas.

Realizou-se à ainda, uma pesquisa explicativa, pois a mesma permite registrar, analisar e interpretar os fenômenos estudados e tem como preocupação primordial, identificar os fatores que determinam ou contribuem para a ocorrência dos fenômenos. Este tipo de pesquisa é tido como a que mais aprofunda o conhecimento da realidade, porque evidencia a natureza e a relação das coisas. Na presente investigação, o estudo valeu-se também, de um processo de investigação descritivo e exploratório, ampliando assim, o conhecimento do problema tratado.

## **4 O SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL**

O Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) surgiu da necessidade da integração de todas as informações prestadas pelos contribuintes aos Fiscos. Segundo especialistas, é uma das maiores revoluções digitais já ocorridas na área da contabilidade no Brasil e que vem trazer, para Fisco e contribuintes, importantes vantagens nas suas operações.

### **4.1 SPED – CONCEITO**

O Decreto 6.022, de 22 de Janeiro de 2007, estabeleceu oficialmente a criação do SPED, e o define como sendo:

[...] o instrumento que unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração comercial e fiscal dos empresários e das sociedades empresárias, mediante fluxo único, computadorizado, de informações.

O SPED é um *software* criado pela Receita Federal do Brasil, através do qual os seus contribuintes devem manter e enviar periodicamente as suas informações fiscais, contábeis e previdenciárias, além dos livros obrigatórios e suas Demonstrações

Contábeis. Ele está atrelado à sistemática de modernização do cumprimento das obrigações acessórias das empresas, as quais devem ser entregues às suas respectivas administrações tributárias utilizando-se, para isto, da certificação digital. Ela foi criada para fins de assinatura eletrônica de todos os documentos e declarações a serem entregues à Receita Federal do Brasil pela internet. As informações repassadas pelos contribuintes através destes arquivos digitais farão parte de um único banco de dados, o qual será compartilhado entre as administrações tributárias. Ou seja, quaisquer uma das Secretarias da Fazenda de qualquer Estado ou Município brasileiro terá acesso às informações das quais necessitarem para fins de uma fiscalização ou verificação.

Em 2006, a Receita Federal colocou em prática um plano que evidencia esta nova fase de constantes inovações tecnológicas por parte Fisco: a utilização da inteligência fiscal com a implantação de um novo software que dará apoio aos fiscais na análise das operações dos contribuintes.

#### 4.2 OBJETIVOS DO SPED

Conforme a Receita Federal do Brasil (2009), o SPED tem os seguintes objetivos:

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

#### 4.3 BENEFÍCIOS ESPERADOS

Existem vários benefícios que são esperados com a implantação do SPED. Os principais, de acordo com a própria Receita Federal (2009), são:

- \* Redução de custos com a dispensa de emissão e armazenamento de documentos em papel.
- \* Eliminação do 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;
  - \* Simplificação e agilização dos procedimentos sujeitos ao controle da administração tributária (comércio exterior, regimes especiais e trânsito entre unidades da federação);
  - \* 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;
  - \* Redução de custos administrativos;
  - \* Melhoria da qualidade da informação;
  - \* Possibilidade de cruzamento entre os dados contábeis e os fiscais;
  - \* Disponibilidade de cópias autênticas e válidas da escrituração para usos distintos e concomitantes;
  - \* Redução do “Custo Brasil”;
  - \* Aperfeiçoamento do combate à sonegação;
  - \* Preservação do meio ambiente pela redução do consumo de papel.

Pode-se perceber através destes objetivos que muito há de mudar, seja na redução de custos, cuidados com o meio ambiente, na integração entre os fiscos que vai revolucionar a forma de fiscalização das operações nas empresas, etc.

O contribuinte sempre precisou olhar com cuidado se as suas operações estavam corretas e de acordo com a legislação e as normas expedidas. A partir de agora, o cuidado será redobrado, uma vez que não se sabe a que momento os órgãos fiscalizadores municipais, estaduais ou federais poderão estar averiguando as operações realizadas pela empresa.

#### 4.4 CERTIFICAÇÃO DIGITAL

Há muito tempo que as pessoas necessitam assinar documentos à caneta, pois elas precisam manifestar a sua concordância diante de algum acontecimento, como a elaboração de contratos, definição de responsabilidades, etc. Este é um procedimento que vem se tornando muitas vezes demasiadamente oneroso para as pessoas físicas e jurídicas. Inúmeras vezes, é preciso um indivíduo se deslocar grandes distâncias de um local até outro para assinar um documento. Em outras situações é preciso fazer um levantamento de todos os papéis que necessitam de concordância, enviar para o outro lado do país ou até mesmo ao exterior, a fim de capturar a assinatura do indivíduo. E, por fim, após toda esta viagem da documentação reconhecer firma em cartório. Pode-

se, ainda, considerar mais alguns riscos: a dificuldade do trânsito nas grandes cidades, a distância entre um local e outro e, a possibilidade de extravio.

A busca por uma inovação capaz de facilitar a vida das pessoas que não possuem esta disponibilidade de tempo, ou ainda, para permitir assinatura de documentos à distância, parece ter chegado ao fim. Para tanto, foi criada a Certificação Digital que permite ao usuário manifestar concordância em diversos eventos, bastando para isto ter um certificado digital, acesso à internet e uma senha pessoal.

O primeiro passo para a criação da Certificação Digital no Brasil foi a MP 2.200-2 de 24 de Agosto de 2001 que criou a ICP-Brasil (Infra-Estrutura de Chaves Públicas Brasileira). Esta MP cria o Comitê Gestor da ICP-Brasil citando quais são as suas competências e quais são os seus representantes dentro do Conselho. A coordenação do Comitê está a cargo do representante da Casa Civil da Presidência da República, conforme definido em seu artigo 3º, § 1º.

De acordo com a ARPEN BRASIL (2010), no decorrer do II Congresso Brasileiro de Direito Notarial e Registral ocorrido em Minas Gerais, o palestrante e Tabelião Substituto do 1º Tabelionato de Notas de Porto Alegre, Ayrton Bernardes Carvalho Filho, manifestou sua experiência e falou sobre três momentos importantes que marcam a história da certificação digital no Brasil:

O primeiro momento foi aquele anterior à medida provisória 2.200 onde houve uma formatação da legislação pra dizer que o documento de papel valia a mesma coisa que documento eletrônico. Depois era o momento de criar aplicações para os certificados digitais, mas não existia muita demanda, e agora nós vivemos o terceiro momento que é de uso do certificado digital e dessas aplicações.

As aplicações de que o Tabelião fala, são as já expostas anteriormente, no início desta seção. O certificado digital é um cartão eletrônico emitido por uma autoridade certificadora dentro das normas exigidas pela Infra-Estrutura de Chaves Públicas Brasileiras (ICP-Brasil).

Na sua página na internet (2010), encontram-se conceitos e aplicações referentes à certificação digital:

O certificado digital da ICP-Brasil, além de personificar o cidadão na rede mundial de computadores, garante, por força da legislação atual, validade jurídica aos atos praticados com seu uso. A certificação digital é uma ferramenta que permite que aplicações, como comércio eletrônico, assinatura de contratos, operações bancárias, iniciativas de governo eletrônico, entre outras, sejam realizadas. São transações feitas de forma virtual, ou seja,



sem a presença física do interessado, mas que demandam identificação inequívoca da pessoa que a está realizando pela Internet. Tecnicamente, o certificado é um documento eletrônico que por meio de procedimentos lógicos e matemáticos asseguraram a integridade das informações e a autoria das transações. Esse documento eletrônico é gerado e assinado por uma terceira parte confiável, ou seja, uma Autoridade Certificadora que, seguindo regras emitidas pelo Comitê Gestor da ICP-Brasil e auditada pelo ITI, associa uma entidade (pessoa, processo, servidor) a um par de chaves criptográficas.

Portanto, de acordo com o ICP-Brasil, a certificação digital é: “uma ferramenta de segurança que permite ao cidadão brasileiro realizar transações no meio eletrônico, que necessitem de segurança, como assinar contratos, obter informações sensíveis do governo e do setor privado, entre outros exemplos.”

#### 4.5 NOTA FISCAL ELETRÔNICA

A fusão inicial da troca na emissão da nota fiscal datilografada para a eletronicamente emitida ocorreu há cerca de 20 anos, proporcionando verdadeira revolução nas empresas pela implementação de impressoras matriciais voltadas ao preenchimento de notas fiscais por sistemas, proporcionando uma agilidade maior para as organizações (MULLER, PILAR, KIDO, 2007).

Segundo Cleto (2008), esse sistema para a emissão de notas fiscais brasileiro sofreu verdadeira evolução em sua forma de preenchimento, sendo, de início, realizado manualmente, sendo os talões de documentos fiscais preenchidos a mão pelo emissor. Após essa fase, passou a ser mecanizado, e as notas fiscais soltas passaram a ser datilografadas. Mais recentemente, passaram a ser preenchidas eletronicamente em formulários contínuos, por meio do lançamento efetuados em programas para processamento de dados.

A esse respeito, afirmam Muller, Pilar, Kido (2007), que autorizou a legislação, já há algum tempo, que fossem as notas fiscais impressas com impressora a laser, beneficiando as empresas tendo em vista ser essa impressão mais rápida e de melhor qualidade. Além disso, essa modificação otimizou custos, tendo em vista que além da impressão ser mais rápida, as vias eram separadas automaticamente, diminuindo os gastos com pessoal, além de erros, retrabalho, e aquisição de formulários pré-impressos.

De acordo com Furr (2009 p. 36):

No entanto, surgiu a nota fiscal eletrônica, que possibilita que as empresas realizem o registro das operações através do processamento eletrônico e *online* dos dados. Elas terão suas operações homologadas pelas autoridades municipais, estaduais e federais em tempo real. Deixarão de lado a era do papel para ingressar na era digital.

Constitui-se a nota fiscal em um documento fiscal obrigatório, sendo emitida pela pessoa jurídica com o objetivo de registrar a comercialização de mercadorias ou serviço. Além disso, serve ainda como garantia ao consumidor, tendo em vista que comprova a realização da transação entre as partes. Por meio dela, realiza a fiscalização fazendária um controle e averiguação, permitindo o cálculo e recolhimento dos impostos devidos. (NOTA FISCAL, 2008a)

Segundo Furr (2009 p. 36):

A nota fiscal não é emitida somente na comercialização de mercadorias. Pode ser também utilizada na regularização de doações, transporte de bens, devoluções de mercadorias, empréstimos de bens, entre outros. A não emissão da nota fiscal é conhecida como sonegação fiscal. Se o vendedor não emití-la estará cometendo um crime fiscal e, o comprador passa a ser passivo à transação ilegal pois se torna um receptor de mercadoria ilegal.

Caso ocorra de apreender a Receita Federal um produto sem seu documento fiscal, deverá entrar em contato com o vendedor; e caso esse não a possua, deverá a União investigar a empresa com a finalidade de conhecer a procedência da mercadoria e lhe aplicar uma multa. Ao comprador caberá também a prestação de esclarecimentos tendo em vista estar com mercadoria sem a nota fiscal, devendo pagar os impostos relativos ao produto, sendo penalizado com uma multa de 50% do valor da mercadoria (NOTA FISCAL, 2008b).

Valle salientar que existem dois tipos de notas fiscais: de entrada e saída de mercadorias, e de venda ao consumidor. Nos casos em que a lei permite, a nota fiscal de venda ao consumidor pode ser substituída pelo cupom fiscal, utilizado pelas empresas na operações de vendas ou de prestação de serviços, concretizadas com pessoas que não são contribuintes do ICMS. (NOTA FISCAL, 2008a)

Seus requisitos, de acordo com Furr (2009 p. 38):

Deve constar no corpo do documento fiscal a denominação da nota fiscal e o tipo. Nela devem constar, obrigatoriamente: número de ordem, série, sub-série, número da via, natureza da operação, data de emissão, dados do titular da nota fiscal (o emissor) e dados do destinatário (quem adquire a mercadoria

ou serviço). Sobre a mercadoria deve constar data de saída, quantidade, marca, tipo, modelo e outros dados. Deve também estar na nota a classificação fiscal dos produtos, para os industrializados, e a base de cálculo do ICMS. Caso a mercadoria seja transportada, na nota deve constar nome do transportador, placa do veículo, forma de acondicionamento dos produtos. Um último detalhe: a nota também precisa conter dados sobre quem imprimiu a própria nota (nome, CNPJ, data e quantidade da impressão, número para autorização de impressão de documentos fiscais, entre outros).

São vários os modelos de notas fiscais, sendo de extrema importância que providencie a empresa um modelo que seja apropriado ao seu negócio com a finalidade de evitar a ocorrência de problemas com o Fisco. Vale salientar, que foi desenvolvido o projeto da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) em conjunto com a Secretaria da Receita Federal, Secretarias das Fazendas de vários Estados brasileiros, e dezenove grandes empresas voluntárias. A responsabilidade pela integração coube à Receita Federal, a quem coube ainda criar um ambiente nacional, com tecnologias passíveis e serem aplicadas ao projeto Sped como um todo, para compartilhamento com os fiscos dos estados. As ferramentas tecnológicas foram implementadas pelas Secretarias de Fazendas Estaduais, responsáveis pela interação com os contribuintes e ambiente nacional da Receita Federal. (SERPRO, 2008a)

A Nota Fiscal eletrônica tem validade em todos os Estados da Federação, fazendo parte dos sub-projetos que compõem o Sistema de Escrituração Digital (SPED) tendo sido desenvolvida no mesmo período, de maneira que seu histórico e do Sped são os mesmos. Os estados participantes do projeto piloto da Nota Fiscal Eletrônica foram: São Paulo, Bahia, Rio Grande do Sul, Maranhão, Goiás e Santa Catarina, tendo ainda a participação de 19 empresas que foram, Cervejarias Kaiser S/A, Companhia Ultrazag S/A, Dimed Distribuidora de Medicamentos S/A, Eletropaulo Metropolitana Eletricidade de São Paulo S/A, Eurofarma Laboratórios Ltda, Ford Motor Company Brasil Ltda, General Motors do Brasil Ltda, Gerdau Aços Longos S/A, Office Net do Brasil S.A, Petrobrás - Distribuidora de Petróleo, Petrobrás - Petróleo Brasileiro S/A, Robert Bosch Limitada, Sadia S.A, Siemens VDO Automotive Ltda, Souza Cruz S.A, Telefônica - Telesp Telecomunicações de São Paulo S.A, Toyota do Brasil, Volkswagen do Brasil Indústria de Veículos Automotores Ltda, Wickbold & Nosso Pão Indústrias Alimentícias Ltda. Atualmente, seu projeto abrange 27 estados brasileiros. (RECEITA DA FAZENDA, 2008b).

A nota fiscal eletrônica modelo 55 foi instituída pelo Ajuste SINIEF 07/05, de 07 de Dezembro de 2005. Ela vem substituir, gradativamente, a utilização da nota fiscal

modelo 01e 01-A. Poderão estar obrigados a sua emissão os contribuintes do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviço de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS). A nota fiscal eletrônica é o documento emitido e armazenado apenas em meio digital, não existindo em forma física. Ela vai documentar as operações e prestações realizadas entre as empresas e a sua validade é garantida através da assinatura digital do emitente. Mas mesmo assim, ainda é preciso a emissão de um documento para realizar o trânsito da mercadoria: é o DANFE<sup>4</sup>.

Cada Estado pode escolher como selecionar as empresas a serem enquadradas ao projeto, pois assim permite o Ajuste SINIEF 07/05 nos seus parágrafos 2º e 3º:

§ 2º Ficam as unidades federadas autorizadas a estabelecer a obrigatoriedade da utilização da NF-e, a qual será fixada por intermédio de Protocolo ICMS, o qual será dispensado na hipótese de contribuinte inscrito no cadastro do ICMS de uma única unidade federada.

§ 3º Para fixação da obrigatoriedade de que trata o protocolo previsto no § 2º, as unidades federadas poderão utilizar critérios relacionados à receita de vendas e serviços dos contribuintes, atividade econômica ou natureza da operação por eles exercida.

Através do Protocolo 10, de 18 de Abril de 2007, fica estabelecida a obrigatoriedade da utilização da nota fiscal eletrônica pelos Estados e pelo Distrito Federal. Inicialmente foram selecionadas algumas empresas específicas e outras se propuseram voluntariamente a participar do projeto-piloto. A primeira nota fiscal eletrônica emitida em ambiente de produção nacional foi gaúcha. Ela foi emitida em 14 de Setembro de 2006 pela Dimed, uma distribuidora de medicamentos e registrou uma transferência entre filiais. A primeira NF-e de venda também foi emitida no Rio Grande do Sul, desta vez pela Souza Cruz.

A partir de 01º de Abril de 2008, foram obrigados à sua emissão os fabricantes e atacadistas de cigarros e combustíveis. Em 01º de Dezembro do mesmo ano, foram selecionadas, dentre outros, empresas fabricantes de veículos, caminhões, ônibus e motocicletas; fabricantes de cimento; fabricantes e atacadistas de medicamentos alopáticos para uso humano; frigoríficos e atacadistas de carnes bovina, bufalina, suína e avícola; fabricantes de bebidas alcoólicas e refrigerantes e fabricantes de ferro-gusa.

Novos contribuintes foram obrigados a partir de Abril de 2009 e outros entraram a partir de Setembro do mesmo ano. Cada vez é maior o número de atividades que têm

---

<sup>4</sup> DANFE: Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica.

entrado na obrigatoriedade, o que impossibilita mencionar todos os segmentos já selecionados. Mas no geral, são fabricantes, importadores e comerciantes atacadistas que têm sido intimados.

O Ajuste SINIEF 07/05 também criou o Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica (DANFE). Este documento tem por finalidade facilitar a consulta e autenticidade da NF-e na internet (pois contém a chave de acesso da NF-e) além de acompanhar o transporte da mercadoria do remetente ao destinatário. O DANFE só pode transitar com a mercadoria após o emissor receber a Autorização de Uso, que virá logo após feita a transmissão do arquivo XML da nota aos computadores da Secretaria da Fazenda.

O Ajuste SINIEF 04/06, deu nova redação a Cláusula décima do Ajuste SINIEF 07/05, conforme segue:

Cláusula décima O emitente e o destinatário deverão manter em arquivo digital as NF-es pelo prazo estabelecido na legislação tributária para a guarda dos documentos fiscais, devendo ser apresentadas à administração tributária, quando solicitado.

§ 1º O destinatário deverá verificar a validade e autenticidade da NF-e e a existência de Autorização de Uso da NF-e.

§ 2º Caso o destinatário não seja contribuinte credenciado para a emissão de NF-e, alternativamente ao disposto no “caput”, o destinatário deverá manter em arquivo o DANFE relativo a NF-e da operação, devendo ser apresentado à administração tributária, quando solicitado.

O contribuinte que receber um DANFE deverá verificar no Portal da Nota Fiscal Eletrônica ou Secretaria da Fazenda se a utilização deste documento foi autorizada. Através da chave de acesso constante no DANFE, a empresa compradora poderá fazer esta verificação. Admite-se a utilização do DANFE para escrituração fiscal no Livro Registro de Entradas de empresas não obrigadas à sua emissão, conforme disposto na Cláusula Nona, do Parágrafo 2º, do Ajuste SINIEF 07/05: “§ 2º No caso de destinatário não credenciado para emitir NF-e, a escrituração da NF-e poderá ser efetuada com base nas informações contidas no DANFE, observado o disposto na cláusula décima”.

É possível que a empresa que tenha uma ou mais filiais, seja nesta ou em outra unidade federativa, utilize o mesmo certificado digital para todas elas. No entanto, ela terá que centralizar sua utilização em uma única sede e este certificado deverá conter o CNPJ da matriz. Por exemplo, a empresa terá que definir um escritório central onde ela vai emitir todas as notas fiscais eletrônicas da matriz e suas filiais. Cabe à empresa criar ou adquirir um sistema que permita tais operações. No âmbito

do SPED, este é um dos benefícios a serem atingidos: a simplificação e a redução de custos na emissão de documentos fiscais. Passado todo o processo de geração da nota fiscal eletrônica será gerado o arquivo XML e o DANFE, os quais podem, por exemplo, serem enviados através de correio eletrônico para a filial que irá imprimir o documento. A partir de um leiaute previamente disponibilizado pela RFB e de um banco de dados da empresa é gerado um arquivo texto com as informações desejadas. Com o auxílio do programa gerador da declaração e do certificado digital para fins de assinatura faz-se o envio do arquivo para o SPED através do computador e da internet.

Chegando neste ambiente, o arquivo é recepcionado e validado. Em caso de rejeição o mesmo retornará com um aviso e deverá ser corrigido para depois ser novamente enviado. No caso do arquivo for aceito, a RFB retornará ao contribuinte um arquivo que é o documento fiscal ou declaração com validade jurídica. Este, por sua vez, deverá ser guardado pelo prazo definido em lei para guarda de documentos e declarações. A Receita Federal irá, ainda, transmitir estes arquivos digitais para as respectivas Secretarias da Fazenda envolvidas na operação (emitente e destinatário).

No Portal Nacional da Nota Fiscal Eletrônica na internet (disponível em [www.nfe.fazenda.gov.br](http://www.nfe.fazenda.gov.br)) é possível consultar o número de documentos autorizados e do total geral em reais, que corresponde à soma de todas as notas fiscais emitidas até aquela data. Esta página recebe atualizações diárias, estando no dia 06 de maio de 2010 com mais de um bilhão de documentos fiscais emitidos com uma movimentação financeira de mais de 60 trilhões de reais.

A partir de maio de 2010, também passou a ser publicado o número de emissores deste documento. Por exemplo, nesta data haviam, ainda, mais de 181 mil empresas emissoras de nota fiscal eletrônica no País. Esta informação será atualizada a cada 10 dias, com base nas notas autorizadas pela Receita Federal. Uma das atualizações realizadas no Portal da Nota Fiscal Eletrônica, no dia 12/09/2010 traz a informação de que, naquela data, haviam mais de 293 mil emissores deste tipo de documento. Este número de emissores de nota fiscal eletrônica ainda tende a aumentar em virtude de que em 1º de dezembro deste ano entrarão na obrigatoriedade os prestadores de serviço de comunicação que utilizavam a nota fiscal modelo 01 e as pessoas jurídicas que façam operações interestaduais.

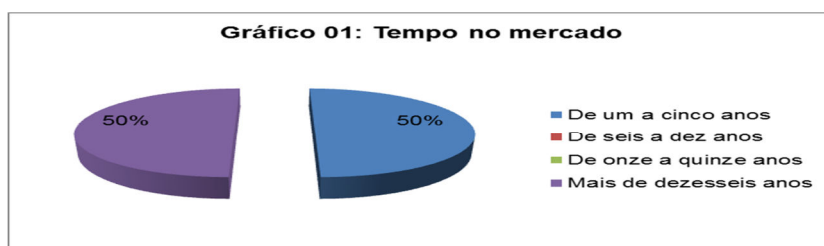
A partir de janeiro de 2011 passa a ser obrigatório a utilização da versão 2.0 do programa gerador da NF-e. Esta nova versão exigirá um maior número de informações de interesse por parte do Fisco, além de realizar novas validações de arquivo

anteriormente não exigidas. Como percebe-se, a nota fiscal eletrônica está em constante processo de aperfeiçoamento, o que exige de todos os envolvidos muita atenção.

## 5 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

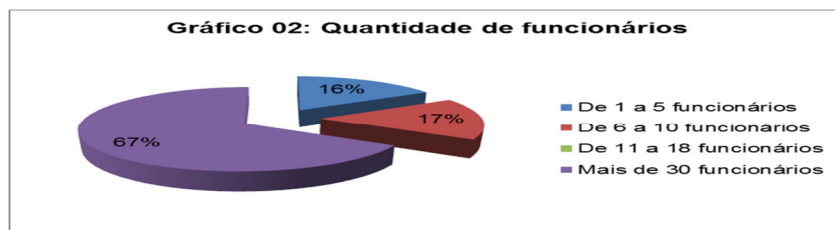
Foram entrevistados os gestores de nove supermercados na cidade de Barreiras, no mês de novembro de 2012, com a finalidade de conhecer o processo de implantação do SPED e da nota fiscal eletrônica.

Questionados com relação ao tempo de atuação no mercado, 50% dos entrevistados afirmaram ter entre um e cinco anos e 50% já têm mais de dezesseis anos.



Fonte: Pesquisa de campo, 2012.

Sobre a quantidade dos funcionários, 67% têm mais de 30, 17% entre 6 e 10 funcionários, 16% tem entre 1 e 5 funcionários.



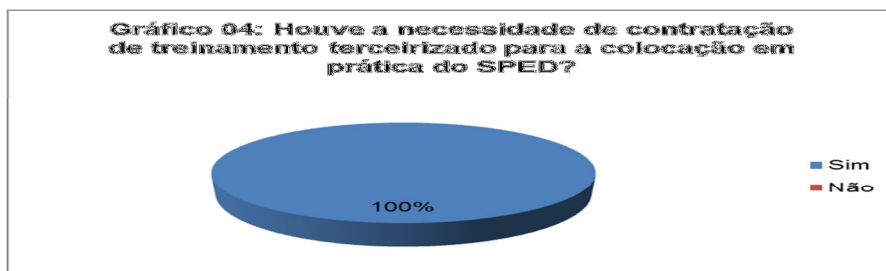
Fonte: Pesquisa de campo, 2012.

Perguntados acerca do tempo de utilização do SPED para a tributação, 50% informaram ter sido há mais de um ano, 33% há um ano e 17% há menos de um ano.



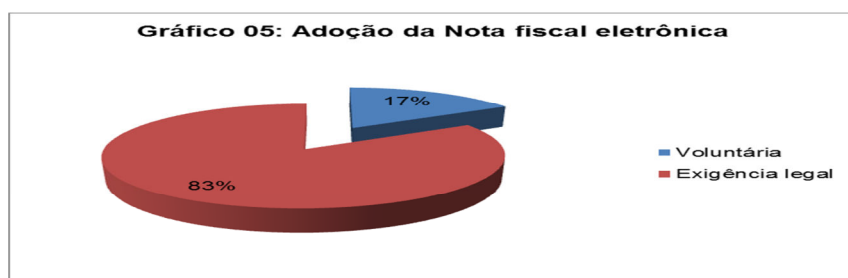
Fonte: Pesquisa de campo, 2012.

Sobre se teria havido a necessidade de contratação de treinamento terceirizado, 100% informaram que sim.



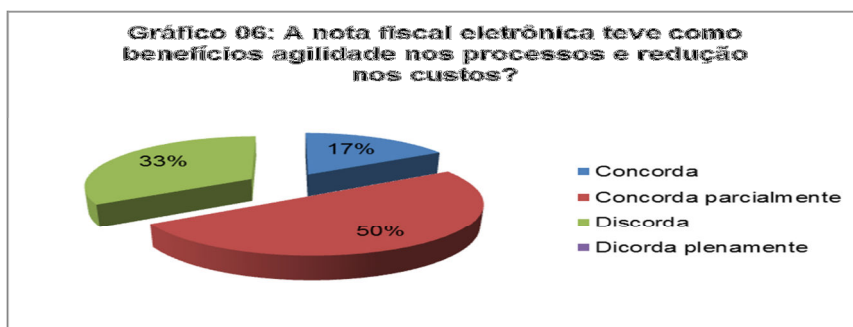
Fonte: Pesquisa de campo, 2012.

De acordo com 83% a adoção da Nota Fiscal Eletrônica foi feita por conta de exigência legal e 17% passaram a utilizá-la voluntariamente.



Fonte: Pesquisa de campo, 2012.

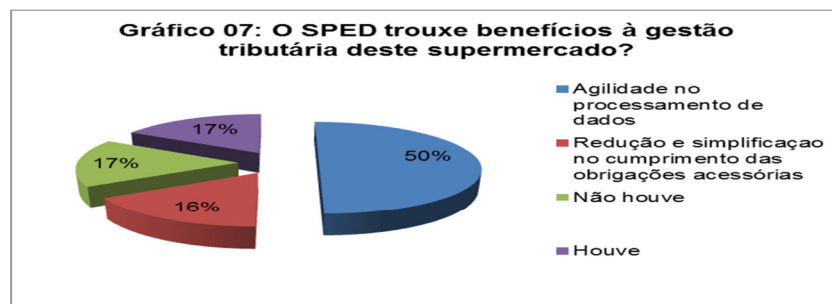
Questionados se a nota fiscal teve como benefícios maior agilidade nos processos e redução nos custos, 50% concordaram parcialmente; 33% discordam e 17% concordam.



Fonte: Pesquisa de campo, 2012.

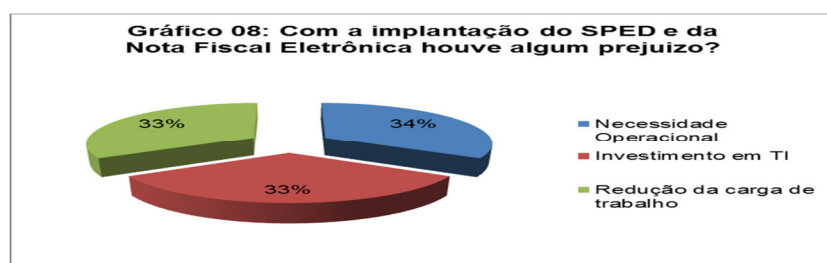
Perguntados se o SPED teria trazido benefícios à gestão tributária do supermercado, 50% disseram ter sido maior agilidade no processamento de dados, 17% disseram ter havido, para 17% não houve benefícios e 16% informaram ter ido redução e simplificação no cumprimento das obrigações acessórias.





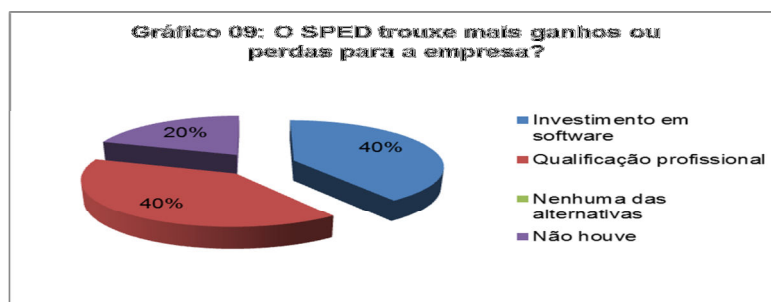
Fonte: Pesquisa de campo, 2012.

Inquiridos se, com a implantação do SPED e da nota fiscal eletrônica, teria ocorrido prejuízo, 34% consideraram ter sido a necessidade operacional, 33% o investimento e tecnologia informacional e 33% considerara ter sido a redução da carga de trabalho.



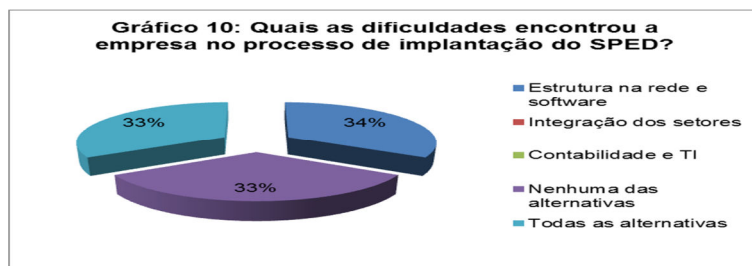
Fonte: Pesquisa de campo, 2012.

Questionados sobre se o SPED teria trazido mais ganhos ou perdas para supermercado, 40% afirmou ter sido o investimento em software, 40% a qualificação profissional e para 20% não houve.



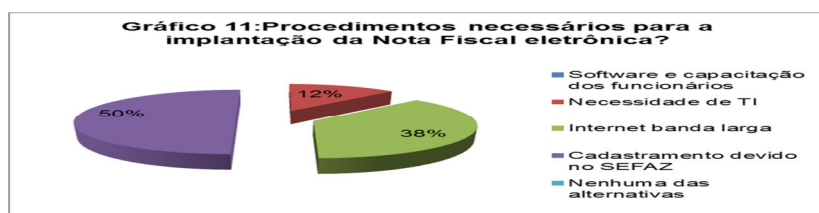
Fonte: Pesquisa de campo, 2012.

Sobre as dificuldades encontradas pela empresa no processo de implantação do SPED, 34% afirmaram ter ido a estrutura na rede e software, 33% não considerou nenhuma das alternativas e 33% disse ser todas elas.



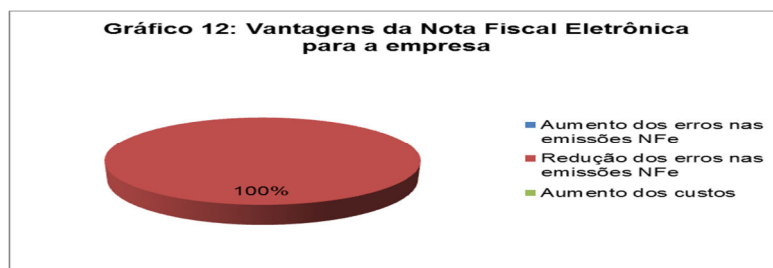
Fonte: Pesquisa de campo, 2012.

Sobre os procedimentos necessários para a implantação da Nota Fiscal eletrônica, 50% informou ser o cadastramento devido no SEFAZ, 38% internet banda larga e 12% a necessidade de Tecnologia de informação.



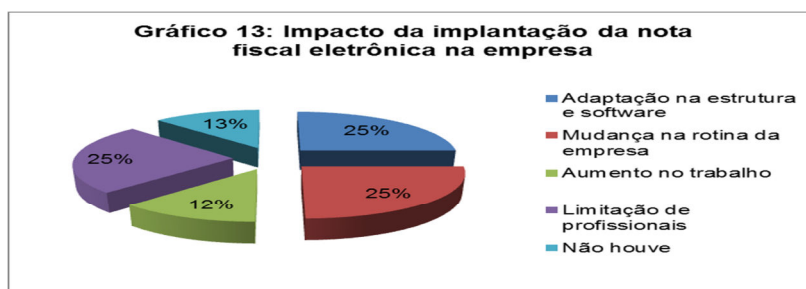
Fonte: Pesquisa de campo, 2012.

Sobre as vantagens da nota fiscal eletrônica para a empresa, 100 % dos entrevistados informaram ter sido a redução dos erros nas emissões de nota fiscal eletrônica.



Fonte: Pesquisa de campo, 2012.

Questionados sobre qual o impacto da implantação da nota fiscal eletrônica na empresa, 25% afirmou ter sido a adaptação na estrutura e software, 25% disseram que foi a mudança na rotina da empresa, para 25%, a limitação de profissionais, 13% informaram que não houve impacto e 12% o aumento no trabalho.



Fonte: Pesquisa de campo, 2012.

Por fim, questionados se a emissão da nota fiscal eletrônica traria benefícios ao meio ambiente, 100% considerou a redução do consumo de papel.



Fonte: Pesquisa de campo, 2012.

O impacto inicial e os problemas trazidos pela implantação do SPED e da nota fiscal eletrônica foram ainda maiores, tendo-se em vista a necessidade de adaptação não apenas a uma nova rotina de trabalho, mas de adaptação à estrutura e ao software, diante das limitações dos funcionários, ainda não conhecedores do processo, precisando de treinamento. Além disso, houve custos para sua implantação, mas com retorno futuro.

A implantação da nota fiscal eletrônica trouxe às empresas benefícios como redução no consumo de papel, permitindo, inclusive, diminuição de impactos ambientais pelo descarte de materiais no lixo.

## 6 CONCLUSÃO

A evolução da tecnologia da informação, assim como a velocidade na circulação e na troca de dados tem transformado o cenário econômico e empresarial, modificações estas que exigem tanto por parte das organizações quanto de seus profissionais, qualificação e flexibilidade.

E, é neste panorama, uma ferramenta que está proporcionando estas transformações é o Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, incorporada às atividades empresariais, trazendo consequências positivas e negativas, dependendo das empresas, sua capacidade para planejamento e cumprimento de suas metas e estrutura.

O foco deste estudo foi a Nota Fiscal Eletrônica – NF-e, subprojeto do SPED. A partir de sua realização, buscou-se apresentar o processo de implantação da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) e analisar as principais consequências decorrentes deste junto aos supermercados da cidade de Barreiras. Para que se pudesse atingir os objetivos propostos e responder ao problema levantado, foram utilizadas as pesquisa bibliográfica

e o estudo de caso. Para a coleta de dados utilizou-se um questionário, apresentado aos funcionários dos supermercados.

O estudo de caso deste trabalho foi realizado junto a nove supermercados localizados na cidade de Barreiras, junto aos seus funcionários do setor financeiro e que envolvidos diretamente com o SPED e as notas fiscais eletrônicas, para que se pudesse identificar os impactos percebidos em relação à implantação da NF-e.

Por meio das informações obtidas através da análise dos dados coletados, pode-se afirmar que os funcionários entrevistados já tem percebido os impactos da implantação da NF-e.

Em relação aos impactos negativos, até o momento os únicos percebidos foram a necessidade de investimento em soluções tecnológicas e a falta de mão-de-obra especializada para trabalhar com as notas fiscais eletrônicas. No entanto, nem pode ser considerado como realmente negativo, posto que para se ter desenvolvimento é preciso investir. Há ainda que se destacar que o SPED demonstra-se como sendo um instrumento eficaz no combate à sonegação, fraudes e crimes de diversas espécies, o que se considera como fator positivo para o país. No entanto por outro lado, gera para uma outra preocupação relacionada com o sigilo das informações. Com a finalidade de inibir situações em que se acessem informações confidenciais, a Receita Federal publicará a relação de fiscais que vierem a acessar as informações.

As reflexões a respeito dos impactos gerados pela NF-e podem ser muitas. Estes são, especialmente positivos, ainda que não se tenha tanto tempo de sua implantação, e a tendência é que estes se ampliem.

Desta forma, o aprofundamento da temática do SPED, e da NF-e, permite que se conclua como sendo imperativo que as empresas busquem se preparar para as mudanças, tendo em vista que estas ocorrerão e trarão consequências, exigindo flexibilidade e agilidade nas respostas por parte das empresas. Dentre as limitações encontradas, pode-se citar uma bibliografia restrita. Desta forma, pode-se afirmar que este estudo alcançou sua expectativa inicial, atendendo aos seus objetivos. Tendo-se em vista sua relevância espera-se que se realizem novos estudos objetivando disseminar o conhecimento acerca dessas ferramentas.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade gerencial: teoria e prática**. São Paulo, SP: Atlas, 1998.
- ELY, Lara. Nota fiscal eletrônica pede cautela. **Jornal do Comércio**, Porto Alegre, Porto Alegre, 04 mar. 2009. JC Contabilidade.
- FRANCO, Hilário. **Contabilidade geral**. 23. ed. São Paulo, SP: Atlas, 1997.
- HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BREDÁ, Michael F. **Teoria da contabilidade**. São Paulo, SP: Atlas, 1999.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da contabilidade**. 5. ed. São Paulo, SP: Atlas, 1997.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens. **Manual de contabilidade das sociedades por ações: (aplicável às demais sociedades)**. 7. ed., rev. atual. São Paulo, SP: Atlas, 2007.
- KÖCHE, José Carlos. **Fundamentos de metodologia científica: teoria da ciência e iniciação à pesquisa**. 20. ed., atual. Petrópolis, RJ: Vozes, 1997.
- MARION, José Carlos. **Contabilidade básica**. 6. ed. São Paulo, SP: Atlas, 1998.
- O LEÃO VAI DEIXAR SUA EMPRESA NUA. **Revista Exame**, São Paulo, Edição 926, p.44-46, set.2008.
- PORTAL NACIONAL DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA. **Nota Fiscal Eletrônica**. Disponível em: < <http://www.nfe.fazenda.gov.br/portal/>>. Acesso em 04 fev. 2012.
- RECEITA FEDERAL. **SPED – Sistema Público de Escrituração Digital**. Disponível em: < <http://www.receita.fazenda.gov.br/SPED/>>. Acesso em 15 jan. 2012.
- SÁ, Antônio Lopes de; SÁ, Ana M. Lopes de. **Historia Geral das Doutrinas da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1997.
- SILVA, César Augusto Tibúrcio; TRISTÃO, Gilberto. **Contabilidade básica**. São Paulo, SP: Atlas, 1999.
- SILVA, Nivaldo Carvalho da. **Contabilidade Digital – As empresas e profissionais estão preparados?** Disponível em: <

- <http://justributario.com.br/arquivos/ARTIGO%20CONTABILIDADE%20DIGITAL.doc>>. Acesso em 20 fev. 2012.
- VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. São Paulo, SP: Atlas, 1997.