



**FUNDAÇÃO PEDRO LEOPOLDO**  
**MESTRADO PROFISSIONAL EM ADMINISTRAÇÃO**

**RELATÓRIO Nº 10**

**IMPACTOS E REPERCUSSÕES CAUSADOS PELO SPED NA PERSPECTIVA  
DE EMPRESAS, CONTADORES E ÓRGÃOS FISCALIZADORES.**

*Milton dos Santos Silva, Mestre em Administração pela Fundação Pedro Leopoldo*

*Ricardo Vinícius Dias Jordão: Doutorando em Management Sciences  
(accounting and finance) pelo Center for Advanced Studies in Management and  
Economics.*

**Pedro Leopoldo, Novembro de 2012**



## SÉRIE RELATÓRIOS TÉCNICOS Mestrado Profissional em Administração

### **Comitê Editorial:**

*Domingos Antônio Giroletti*

*Mauro Calixta Tavares*

*Ronaldo Lamounier Locatelli, Coordenador*

### **Relatórios**

- 01 **A Transferência de Tecnologia da UFMG para uma Empresa Privada: processo e resultados**  
*Autores: Maria do Rosário Alves de Oliveira e Domingos Antonio Giroletti*
- 02 **Compras Eletrônicas na Magnesita Refratários**  
*Autores: David Jeffeth Tavares Lopes e Tarcísio Afonso*
- 03 **Planejamento Estratégico: Fatores Dificultadores e Facilitadores em sua Implementação em uma Indústria de Médio Porte de MG**  
*Autores: Carina Coelho Ribeiro e Mauro Calixta Tavares*
- 04 **Análise do Processo de inovação em Cervejas Especiais na Região Metropolitana de Belo Horizonte: diagnóstico preliminar do setor**  
*Autores: Rubens Hermógenes Ferreira e Maria Celeste Reis Lobo d Vasconcelos*
- 05 **A Qualidade de Vida no Trabalho de Pessoas com Deficiência**  
*Autores: Márcia Viana de Abreu e Lúcio Flávio Renault de Moraes*
- 06 **Avaliação sobre a compreensão do termo inovação na perspectiva dos profissionais que trabalham em uma Empresa de Tecnologia da Informação: um estudo de caso**  
*Autores: Bruna Freire Lopes e Jorge Tadeu de Ramos Neves*
- 07 **Aquisição, fusão e incorporação entre cooperativas de trabalho médico: buscando melhoria de benefícios e renda para cooperados**  
*Autores: Silmar Cardeal Pereira e José Edson Lara*
- 08 **Transformação Organizacional: um estudo de caso sobre a percepção dos Gestores de uma Mineradora no Brasil**  
*Autores: Selmara Raquel Gomes Sales e Vera Lopes Cançado*
- 09 **Atributos de Preferência do Consumidor e Imagem na Escolha de Uma Instituição de Ensino Superior**  
*Autores: Victor Vinicius Biazon e Ester Eliane Jeunon*
- 10 **Impactos e Repercussões Causados Pelo SPED na Perspectiva de Empresas, Contadores e Órgãos Fiscalizadores**  
*Autores: Milton dos Santos Silva e Ricardo Vinícius Dias Jordão*



11 **Implantação a Distância de um Sistema de Gestão Integrada em uma Instituição de Ensino**

**Autores:** *Luiza Soares Zaramela e Eloísa Helena Rodrigues Guimarães*

12 **Gestão de Riscos em Instituições Financeiras: o caso do BDMG.**

**Autores:** *Leonardo Leão Lelis e Ronaldo Lamounier Locatelli*



## SUMÁRIO

|     |   |    |
|-----|---|----|
| 1   | Introdução .....  | 04 |
| 2   | Desenvolvimento .....   | 05 |
| 2.1 | Tributação e SPED Contábil e Fiscal .....                         | 05 |
| 2.2 | Procedimentos Metodológicos .....                                 | 07 |
| 3   | Apresentação e Análise dos Resultados .....                       | 08 |
| 3.1 | Descrição e análise dos resultados estatísticos .....             | 09 |
| 3.2 | Descrição e análise dos resultados de empresas .....              | 15 |
| 3.3 | Descrição e análise dos resultados de contadores .....            | 16 |
| 3.4 | Descrição e Análise dos resultados de órgãos fiscalizadores ..... | 18 |
| 4   | Considerações Finais .....  | 19 |
|     | Referências .....   | 21 |

## 1. Introdução

A maioria dos países depende da arrecadação fiscal para financiar os gastos públicos e promover benefícios sociais, tendo no sistema tributário sua principal fonte de receitas. Segundo Tanzi (2002), essa dependência de arrecadação tem provocado um aumento constante da carga tributária para as empresas e para os indivíduos. Não obstante, alguns países, entre eles o Brasil, passam a conviver com o problema da sonegação fiscal.

Uma pesquisa realizada pela organização Britânica *Tax Justice Network*, publicada na Folha de São Paulo em 05 de novembro de 2011, aponta que o Brasil é o segundo país que mais perde dinheiro com a sonegação de impostos em todo mundo, deixa de arrecadar 280 bilhões de dólares com o não pagamento de tributos. O mesmo estudo aponta que os Estados Unidos possui o maior índice de sonegação, perde 337 bilhões de dólares anualmente. Outro estudo, realizado pela mesma organização, levantou que 4,9% do Produto Interno Bruto (PIB) mundial são perdidos devido à sonegação de impostos.

Segundo Britto (2008), no Brasil as empresas possuem grande variedade de atividades, 170 obrigações acessórias para serem cumpridas, isto tem provocado uma deficiência específica de arrecadação, denominada de sonegação ou evasão fiscal. Os órgãos fiscalizadores não podem observar a real base tributária do contribuinte e, com isto, a verdadeira responsabilidade tributária desses indivíduos. Além disso, o Brasil tem uma das legislações fiscais mais complexas do mundo e de difícil aplicação.

Para fugir do alto custo tributário os contribuintes brasileiros agem por meio de atos ilícitos como venda de mercadorias sem Nota Fiscal (NF), venda com meia NF, venda com duplicidade da numeração de NF, apropriação indébita de tributos descontados de terceiros, distribuição disfarçada de lucros aos sócios, existência de saldo credor de caixa, omissão de operação, de qualquer natureza, em documentos ou livros exigidos pelos órgãos fiscalizadores e elaboração de declarações falsas sobre bens ou fatos que possam diminuir ou eliminar o pagamento de tributos (SIQUEIRA, 2005).

Para Siqueira (2005), o governo brasileiro precisa combater a sonegação fiscal por meio do controle do sistema de administração tributária. Na opinião de Maia (2012), o combate à sonegação não tem sido eficiente, visto que a fiscalização fiscal no Brasil, até o ano de 2006, era realizada de forma artesanal, os órgãos fiscalizadores visitavam as empresas e analisavam os registros contábeis e fiscais impressos em papel. Outrossim, há uma demanda de muito esforço para se encontrar irregularidades com esse modelo.

Diante aos avanços tecnológicos da informação através da internet que interliga o mundo e promove à transferência de informações de forma rápida, e perante a necessidade de criar meios para combater a sonegação, alguns países tem aproveitado o momento para criar o chamado “Governo eletrônico”, passando a utilizar a tecnologia da informação (TI) como forma de controle dos sistemas tributários. O Brasil entrou na era do “Governo Eletrônico” baseado em experiências de países como Espanha, Chile e México, que possuem recursos digitais para aproximar órgãos fiscalizadores dos contribuintes (BRASIL, 2009).

No Brasil o Decreto nº 6.022, de 22 de Janeiro de 2007, instituiu o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) que faz parte do Programa de Aceleração do Crescimento (PAC) e tem como objetivos melhorar o controle de processo e apoio ao fisco, proporcionar maior rapidez de acesso às informações dos contribuintes e criar

uma fiscalização mais efetiva das operações das empresas com o cruzamento de dados por meio de auditorias eletrônicas (BRASIL, 2007).

Com a implantação do SPED acreditava-se que os contribuintes passariam a ter uma postura diferente em relação ao pagamento de tributos, já que serão fiscalizados e monitorados de forma intensiva. Adicionalmente, é possível que as mudanças advindas do SPED possam ter afetado as empresas diante das várias alterações nos procedimentos tributários; os contadores, diante das funções e responsabilidades relacionadas aos aspectos fiscais e contábeis; e os órgãos fiscalizadores, que passa a utilizar uma nova ferramenta de fiscalização para combate à sonegação.

No contexto descrito acima, o objetivo geral desta pesquisa foi analisar a percepção de empresas, contadores e órgãos fiscalizadores federais e estaduais da Região Metropolitana de Belo Horizonte/MG, em relação à adoção do SPED.

Por se tratar de um assunto ainda pouco investigado nos meios acadêmicos, utilizando-se do envolvimento direto de empresas, contadores e órgãos fiscalizadores no tema pesquisado, torna-se importante levantar, conhecer e analisar as diferenças e similaridades de percepções sobre o SPED entre os proprietários e diretores das organizações, contadores e órgãos fiscalizadores, sendo estes últimos auditores fiscais do Estado e da Receita Federal do Brasil (RFB).

## **2. Desenvolvimento**

### **2.1 Tributação e SPED Contábil e Fiscal**

Machado (2007, p. 7) destaca que “a tributação é o instrumento de que se tem valido a economia capitalista para sobreviver. Sem ele não poderia o estado realizar seus fins sociais, a não ser que monopolizasse toda a atividade econômica.”

O financiamento do Estado via arrecadação tributária deve permitir que o Estado Brasileiro cumpra suas três funções essenciais: garantir os recursos necessários ao Estado para realização de seus fins; ser instrumento de distribuição de renda e indutor do desenvolvimento social do país; contribuir para minimizar as diferenças regionais (BRASIL, 2008, p. 7).

O Sistema Tributário Brasileiro, de acordo com Ribeiro (2006), é composto por tributos instituídos no país e pelos princípios e normas que regulam esses tributos. O Brasil adota o princípio da estruturalidade orgânica do tributo, pelo qual a espécie tributária é determinada pelo seu fato gerador, com base na doutrina mais aceita. As espécies tributárias que compõem o sistema tributário brasileiro são: impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições sociais e empréstimos compulsórios.

De acordo com o Código Tributário Nacional (CTN), artigo 3º, “tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.” (BRASIL, 1966). O tributo pode ser classificado em impostos, taxas, contribuições de melhoria e contribuições sociais.

As organizações têm demonstrado preocupação com o alto custo tributário incidente sobre suas atividades e buscam alternativas com o propósito de reduzir o pagamento ou, até mesmo, deixarem de pagar tributos. Ocorre que a redução tributária pode ser feita de forma legal (elisão) ou ilegal (evasão) e as empresas precisam estar atentas para não cometerem infrações fiscais. Entende-se por elisão fiscal uma conduta lícita do contribuinte para evitar ou reduzir a obrigação tributária, ou seja, uma alternativa legal de se pagar menos tributos. Este tipo de atividade vincula-se ao

planejamento tributário e visa impedir o nascimento de obrigação tributária, reduzir seu montante ou adiar seu cumprimento. Por evasão fiscal entende-se uma forma ilícita de se evitar o pagamento de tributos, ela pode ser classificada como sonegação, fraude ou conluio e pode resultar em penalidades para o contribuinte. Conforme levantamento sobre sonegação fiscal por setor no ano de 2008, realizado pelo Instituto de Planejamento Tributário, no ano de 2009, e demonstrado no TAB. 1, observa-se que ela se manifesta nos mais diversos setores da economia.

**TABELA 1**  
Sonegação no Brasil, ano 2008

| SETOR DE ATIVIDADE          | VALOR SONEGADOS       |
|-----------------------------|-----------------------|
| Indústria                   | 78,7 bilhões de reais |
| Comércio                    | 74,1 bilhões de reais |
| Transporte                  | 4,6 bilhões de reais  |
| Construção civil            | 4,0 bilhões de reais  |
| Comunicação, energia e água | 5,5 bilhões de reais  |
| Serviços financeiros        | 8,4 bilhões de reais  |
| Outros                      | 24,7 bilhões de reais |

**Fonte:** Adaptado do Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (2009).

Uma pesquisa realizada pela organização Britânica *Tax Justice Network* (2011), aponta que o Brasil é o país que mais perde dinheiro com a sonegação de impostos em todo mundo, correspondendo a 11,24% em relação ao produto interno bruto (PIB). Isto significa que deixa de arrecadar 280 bilhões de dólares com o não pagamento de tributos, conforme demonstrado na Tabela 2. O mesmo estudo aponta que os Estados Unidos é o país que possui o maior índice de sonegação, perde 337 bilhões de dólares anualmente, mas isto representa apenas 2,23% do PIB dessa nação, encontrando-se em quarto lugar entre os países do mundo que mais perdem dinheiro com a sonegação fiscal. Outro estudo, realizado por essa mesma organização, levantou que 4,9% do PIB mundial são perdidos devido à sonegação de impostos (*TAX JUSTICE NETWORK*, 2011).

**TABELA 2**  
Dinheiro perdido pela sonegação de tributos por ano

| POSIÇÃO | PAÍSES   | VALORES SONEGAÇÃO | VALORES PIB | VALORES RELATIVOS % |
|---------|----------|-------------------|-------------|---------------------|
| 1º      | Brasil   | 280,1             | 2.492.908   | 11,24%              |
| 2º      | Itália   | 238,7             | 2.198.730   | 10,86%              |
| 3º      | Alemanha | 215,0             | 3.577.031   | 6,01%               |
| 4º      | EUA      | 337,3             | 15.094.025  | 2,23%               |

**Fonte:** Elaborado pelos autores com base nos dados do Fundo Monetário Internacional (FMI, 2011) e *Tax Justice Network* (2011). Valores em milhões de dólares.

Na busca de combater a sonegação fiscal e melhorar a eficiência na fiscalização, uma das ações governamentais foi a criação do SPED, que tem como objetivo promover a integração dos sistemas de fiscalização e arrecadação, racionalizar e uniformizar as obrigações acessórias para as empresas e, simultaneamente, tornar mais rápida a identificação de ilícitos tributários. Adicionalmente, o SPED moderniza a sistemática atual do cumprimento das obrigações acessórias transmitidas pelos contribuintes às administrações tributárias e aos órgãos fiscalizadores, utilizando-se a certificação digital

para fins de assinatura dos documentos eletrônicos, garantindo assim a validade jurídica dos mesmos apenas na sua forma digital.

Para Giroto (2008), a ideia é permitir que haja maior integração do Fisco em todas as suas esferas, visto que os movimentos contábeis e fiscais serão enviados para uma base de dados compartilhada por diversos órgãos fiscalizadores. Azevedo e Mariano (2009) afirmam que o SPED é mais que uma alteração na forma de cumprimento das obrigações, ele resulta em modificação da “cultura do papel” presente na sociedade, pela utilização de arquivos digitais.

A Escrituração Contábil Digital (ECD), a Escrituração Fiscal Digital (EFD) e a NF-e Ambiente Nacional constituem-se nos três principais subprojetos que fazem parte do SPED e têm como base a transparência mútua em busca de reflexos positivos para toda a sociedade. O SPED passa a estabelecer um novo tipo de relacionamento entre os órgãos fiscalizadores e as empresas, é composto por Escrituração Contábil Digital (ECD), Escrituração Fiscal Digital (EFD), Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e); Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e); Controle Fiscal e Contábil de Transição (FCONT); Livro de Apuração do Lucro Real Eletrônico e Central de Balanços Brasileira (E-LALUR) que está em fase inicial de desenvolvimento.

Ao lado do benefício de uma possível maior arrecadação, algumas experiências em empresas apontam que elas têm percebido determinados obstáculos relacionados ao SPED. Os contadores também têm enfrentado certa dificuldade para trabalharem dentro dessa sistemática de escrituração contábil e fiscal, o que, por outro lado, tem provocado um aumento de consultorias específicas e treinamentos para quem deseja trabalhar com a área fiscal (PROSOFT, 2012). De acordo com Santos (2011, p. 1), a complexidade do SPED é tão grande que mesmo os especialistas na matéria se encontram frequentemente diante de dificuldades de interpretação do texto constitucional. Na visão de Meni (2012), o SPED eleva o custo para a empresa.

O SPED tem sido desafiador para as empresas. Segundo Gegers (2012), no Brasil, no ano 2012, 90% das empresas ainda não se encontravam preparadas para lidar com o SPED Fiscal e com o correto cumprimento das obrigações acessórias por meio digital. É possível afirmar que o SPED não altera a legislação tributária e o cálculo de tributos, mas tem criado uma nova forma de executar as tarefas que dizem respeito à apuração desses tributos. Pode-se ainda afirmar que o SPED deve reduzir as fraudes tributárias e todas as empresas precisam realizar, de forma eficaz, suas operações e seus planejamentos tributários. Como consequência será aberto “espaço” para a inteligência fiscal e oportunidade de trabalho no ramo da consultoria tributária para os contadores.

## 2.2 Procedimentos Metodológicos

A pesquisa ora descrita consistiu em um estudo exploratório e descritivo de natureza quantitativa e qualitativa (COOPER; SCHINDLER, 2003; GEORGE; BENNETT, 2005). Além da pesquisa bibliográfica, foi desenvolvida uma pesquisa de levantamento do tipo *survey*, visando refletir a percepção de empresas, contadores e órgãos fiscalizadores no período de 2007 a 2012 sobre o SPED.

Quanto à abordagem do problema, o presente estudo é de caráter quantitativo e qualitativo. Ressalta-se que a abordagem não probabilística para análise de dados amostrais impõe restrições quanto à generalização dos resultados obtidos. O universo de pesquisa selecionado se constituiu de empresas (proprietários-diretores), contadores e auditores-fiscais (47 profissionais do Estado ou da Receita Federal), que têm vivenciado experiências com o projeto SPED, desde 2006, quando se deu início à utilização da NF-

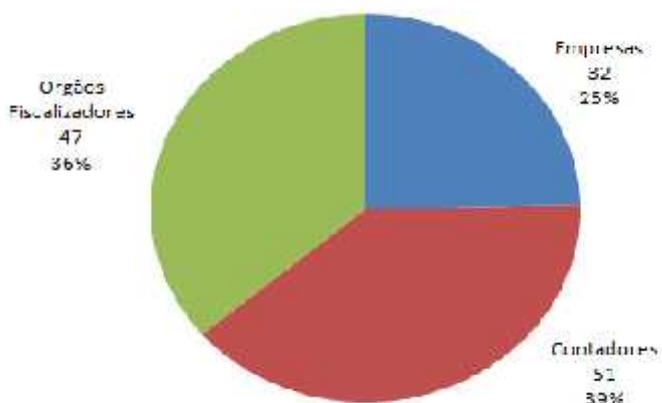
eletrônica. O método de amostragem utilizado na pesquisa foi o a amostragem intencional. As empresas pesquisadas (no total de 32) encontram-se na Região Metropolitana de Belo Horizonte (RMBH) e utilizam o SPED como forma de escrituração fiscal ou contábil. Os contadores pesquisados (no total de 51) ocupam cargos em empresas privadas ou são proprietários de escritórios de contabilidade que possuem experiência com o SPED em suas atividades profissionais.

O instrumento de coleta de dados foi submetido a um pré-teste com 10 pessoas, com o objetivo de minimizar os erros, de verificar a facilidade de compreensão, a forma de elaboração de respostas, o tempo gasto para resposta e a quantidade e qualidade das questões. Os informantes foram contatados no período de outubro a dezembro de 2012, por e-mail e pessoalmente. Quanto à identificação dos pesquisados, esta foi na forma alfa, ou seja: Entrevistado 1 (ENTREV1), Entrevistado 2 (ENTREV2), Entrevistado 3 (ENTREV3) e assim por diante.

Os resultados advindos das informações de 130 respondentes foram submetidos à análise qualitativa e quantitativa. A parte quantitativa foi fundamentada em estatísticas descritivas e compilação por grupos através da avaliação de *ranking* médio. Os resultados dos testes estatísticos foram avaliados utilizando-se o programa *Statistical Package for the Social Sciences* (SPSS) e SmartPLS, gerando um conjunto de análises descritivas. Para avaliar a percepção de empresas, contadores e fiscais, adotou-se a “Escala *Likert*” de cinco categorias de respostas, que vão de “discordo totalmente” a “concordo totalmente”. Para verificar se existe relação entre os itens avaliados e o perfil do respondente utilizou-se uma técnica intitulada *Chi-Square Automatic Interaction Detector* (CHAID) proposta por Kass, em 1980 – que permite avaliar o relacionamento entre uma variável dependente e outras em nível categórico ou contínuo. O resultado é apresentado em forma de árvore, na qual são dispostas as variáveis preditoras que mais estejam associadas à variável dependente. Os subconjuntos resultantes apresentam maior homogeneidade internamente, em relação à variável dependente e com maior heterogeneidade possível entre os subconjuntos formados. Após o tratamento dos dados coletados, eles foram confrontados com o referencial teórico. Além disso, buscou-se ampliar a validação interna dos resultados pelo processo de triangulação – por meio do qual foram confrontadas as informações dos respondentes com outras fontes do mesmo grupo, análise intragrupo, e de outros grupos, análise intergrupos. A validade externa foi ampliada pelo confronto com o referencial de base, corroborando, complementando ou contradizendo os resultados anteriores e os fundamentos contidos na plataforma de sustentação teórica da pesquisa.

### **3 Apresentação e Análise dos Resultados**

A pesquisa quantitativa foi realizada com base nas perguntas do questionário (APÊNDICE A) aplicadas às empresas (proprietários e diretores), aos contadores e auditores fiscais do Estado e da Receita Federal do Brasil. Foram respondidos 130 questionários, subdivididos conforme Gráfico 1.



**GRÁFICO 1** - Tipo de respondente  
**Fonte:** Dados da pesquisa.

### 3.1 Descrição e análise dos resultados estatísticos

As afirmativas do questionário foram avaliadas através de uma escala tipo Likert de concordância, que variou de 1 a 5, sendo que 1 indicou discordância total e 5 concordância total, o valor 3 trata-se do centro da escala. Dessa forma, médias superiores a 3 indicaram concordância, enquanto médias inferiores a este valor indicaram discordância com a afirmativa. Os subconjuntos resultantes apresentaram maior homogeneidade internamente, em relação à variável dependente e com maior heterogeneidade possível entre os subconjuntos formados. Os critérios de divisão ou agrupamento utilizados nessa técnica foram fixados em 5%, ou seja, os subconjuntos possuem significativa diferença ao utilizarem o teste qui-quadrado (ao nível de 5%). As hipóteses foram avaliadas pelo valor p. Valores p superiores a 0,05 indicaram ausência de diferença significativa de percepção entre empresas, contadores e órgãos fiscalizadores. Os resultados das estatísticas descritivas constam na Tabela 3.

A análise dos dados mostrou uma (i) similaridade de percepção entre empresas, contadores e órgãos fiscalizadores nas respostas em que o valor p. foi superior a 0,05, nas afirmativas que os órgãos fiscalizadores ficaram mais eficientes para identificar e combater a fraudes tributárias; que (ii) a profissão de Contador passou a ser valorizada; que (iii) o SPED tem sido um meio seguro de transmissão de informações para os órgãos fiscalizadores e que (iv) o SPED provocou melhorias no cumprimento das obrigações tributárias acessórias. Foi possível observar, pelo valor obtido abaixo da média, que as afirmativas “as empresas encontram-se preparadas para o SPED” e “houve redução de custos operacionais em função da adoção do SPED” foram as únicas que apresentaram média inferior a 3, indicando discordância (TAB. 4).

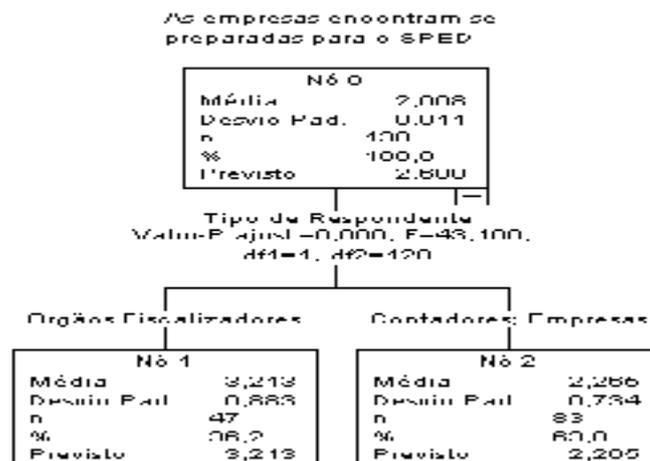
**TABELA 3**  
 Estatística descritiva

| Nº | QUESTÕES  | Média | Desvio Padrão | CHAID (Valor p) | Existência de diferença entre grupos |
|----|---|-------|---------------|-----------------|--------------------------------------|
| 1  | Com a utilização do SPED, os órgãos fiscalizadores ficaram mais eficientes para identificar e combater fraudes tributárias. | 4,25  | 0,79          | 0,23            | Não                                  |
| 2  | As empresas encontram-se preparadas para o SPED.  | 2,61  | 0,91          | 0,00            | Sim                                  |

|    |   |      |      |      |     |
|----|---|------|------|------|-----|
| 3  | A profissão de Contador passou a ser valorizada com o advento do SPED.  | 3,58 | 0,96 | 0,10 | Não |
| 4  | Com o SPED, aumentou o compartilhamento de informações entre os órgãos fiscalizadores e as empresas.                  | 4,27 | 0,74 | 0,00 | Sim |
| 5  | O SPED contribuiu para redução da sonegação.  | 3,82 | 0,93 | 0,00 | Sim |
| 6  | A arrecadação de tributos aumentou em função do SPED.   | 3,47 | 0,93 | 0,03 | Sim |
| 7  | As empresas estão sendo mais fiscalizadas após a implementação do SPED.   | 3,48 | 0,88 | 0,05 | Sim |
| 8  | Houve redução de custos operacionais para sua entidade, em função da adoção do SPED.                                  | 2,54 | 1,06 | 0,00 | Sim |
| 9  | A adoção do SPED provocou investimentos adicionais na sua entidade.   | 4,02 | 0,98 | 0,00 | Sim |
| 10 | O SPED tem sido um meio seguro de transmissão das informações para os órgãos fiscalizadores.                          | 4,08 | 0,85 | 0,87 | Não |
| 11 | O SPED provocou melhorias no cumprimento das obrigações tributárias acessórias.                                       | 3,75 | 0,88 | 0,18 | Não |
| 12 | O SPED provocou mudanças culturais na sua entidade. (como, por exemplo, a impressão de Livros e documentos em papel). | 3,88 | 0,90 | 0,00 | Sim |

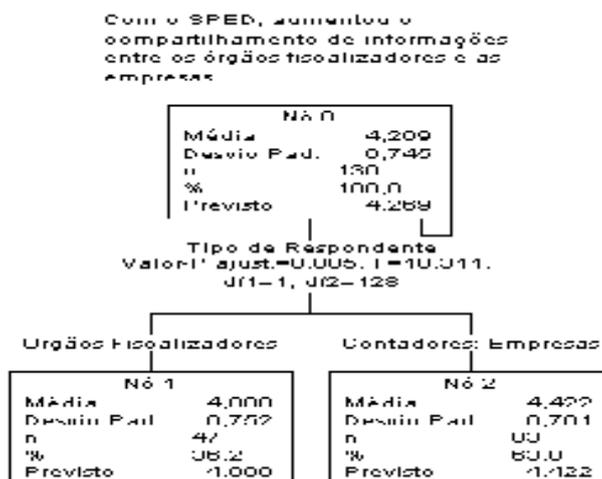
**Fonte:** Dados da pesquisa.

As FIG. 2 a 8 indicam as situações nas quais existiram diferenças significativas entre grupos de respondentes e, então, como se deram as diferenças. Destaca-se que não existiu nenhuma situação na qual fosse detectada diferença significativa entre os três grupos: empresas, contadores e órgãos fiscalizadores. O que foi detectado, nessas situações, foi a existência de dois grupos distintos, sendo um composto por dois tipos de respondentes, ou seja, não foi encontrada nenhuma circunstância que tivesse três resultados diferentes, sendo um para órgãos fiscalizadores, outro para contadores e outro para empresas. Como é possível observar nas figuras apresentadas a seguir, tem momento em que há um grupo formado por contadores/empresas versus órgãos fiscalizadores e outra ocasião na qual há um grupo formado por órgãos fiscalizadores/Contadores versus empresas. Ou seja, sempre existe um agrupamento contendo dois dos três grupos pesquisados. A FIG. 2 mostra a avaliação dos respondentes em relação ao preparo para o SPED. Observa-se que para os órgãos fiscalizadores, as empresas encontram-se preparadas para o SPED, isto pode ser observado por médias equivalentes a 3,213. Já para o grupo formado por contadores e empresas não ocorreu ainda a preparação das organizações em relação ao SPED, com média de 2,265. Essa percepção também pôde ser detectada por Gegers (2012), que revela que no Brasil, no ano 2012, 90% das empresas ainda não se encontrava preparada para lidar com o SPED Fiscal e com o correto cumprimento das obrigações acessórias por meio digital, isto porque as empresas ainda precisam fazer diversos ajustes internos como a capacitação de mão de obra e investimentos em TI.



**FIGURA 2** - As empresas encontram-se preparadas para o SPED.  
**Fonte:** Dados da pesquisa.

A FIG. 3 apresenta a percepção sobre o compartilhamento de informações propiciado pelo SPED. Observa-se que para os órgãos fiscalizadores o SPED aumentou o compartilhamento de informações entre eles e as empresas, com média 4,000. O grupo formado por contadores e empresas confirma essa percepção pela média 4,422, que também é confirmada por Salvino *et al.* (2011, p. 27), que colocam que diante dos avanços tecnológicos, da globalização e da necessidade de implementar novos processos, as empresas e o Fisco sentem que devem acompanhar esse novo cenário modernizado, a fim de aumentar a integração e o compartilhamento de informações. Por esse motivo foi criado o SPED, que tem provocado mudanças no método de escrituração contábil e fiscal, trocando o papel por recursos digitais.



**FIGURA 3** - Com o SPED aumentou o compartilhamento de informações entre os órgãos fiscalizadores e as empresas  
**Fonte:** Dados da pesquisa.

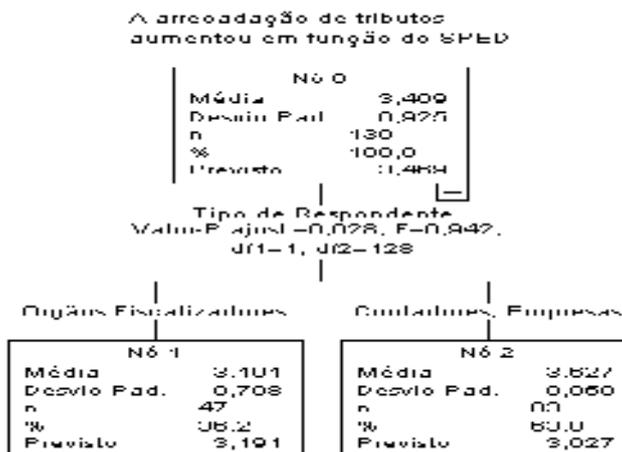
É apresentada, na FIG. 4, a percepção se o SPED contribuiu para a redução da sonegação. A média obtida pelos órgãos fiscalizadores, de 3,298, é inferior à média apresentada pelo grupo formado por contadores e empresas, 4,120. Portanto, a pesquisa demonstra que para os órgãos fiscalizadores o grau de afirmação que o SPED contribuiu para a redução de sonegação fiscal, é menor. Reforçando isso Sampaio (2007) afirma que o SPED é uma ferramenta eficaz no combate à sonegação fiscal.



**FIGURA 4** - O SPED contribuiu para a redução da sonegação

Fonte: Dados da pesquisa.

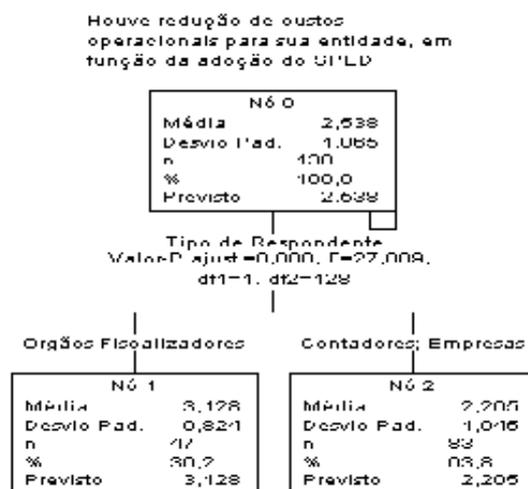
Na análise da FIG. 5, em relação ao aumento de arrecadação de tributos em função do SPED, observa-se que os órgãos fiscalizadores e o grupo formado por Contadores e empresas têm a percepção que esse fato aconteceu, o que é confirmado por Ilarino (2010), que relata que a informatização do sistema tributário, criado pelo Governo Federal, teve o objetivo de unificar e cruzar as informações contábeis e fiscais das empresas para aumentar a arrecadação de imposto.



**FIGURA 5** - A arrecadação de tributos aumentou em função do SPED

Fonte: Dados da pesquisa.

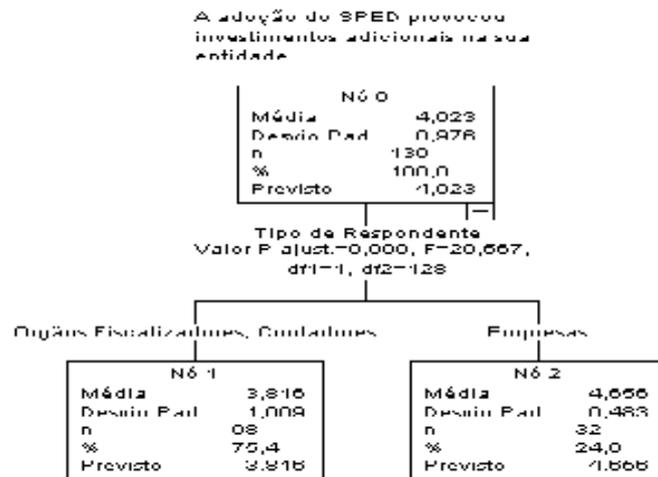
Buscou-se identificar se houve redução, nas empresas, de custos operacionais em função da adoção do SPED. A FIG. 6 mostra que a média para os órgãos fiscalizadores é de 3,128, superior à encontrada no grupo formado por contadores e empresas, 2,205, o que revela divergência de percepção com relação à redução de custos operacionais. Na visão de Meni (2012), o SPED eleva o custo para as empresas, ainda que seja fundamental para o mercado, sua implantação onera gastos com treinamento de pessoal e preparação de equipes internas e clientes. Esta também foi a percepção do grupo de empresas e contadores.



**FIGURA 6** - Houve redução de custos operacionais para sua entidade, em função da adoção do SPED

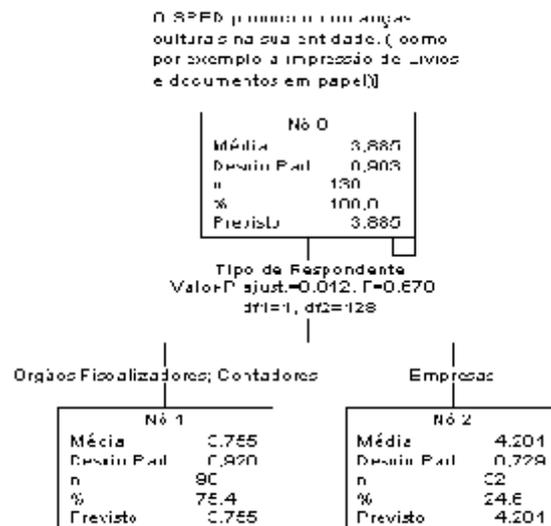
**Fonte:** Dados da pesquisa.

Na FIG. 7 é possível constatar que a adoção do SPED provocou a necessidade de investimentos adicionais pelas entidades, o que pode ser observado na média alcançada pelos órgãos fiscalizadores, 3,816. No grupo formado por contadores e empresas percebeu-se um alto nível de evidenciação em função de valores equivalentes, 4,656. Isto é explicado por Gegers (2012), que revela que empresas, para lidarem com o SPED Fiscal e o correto cumprimento das obrigações acessórias por meio digital, precisam fazer diversos investimentos em capacitação de mão de obra e em tecnologia da informação.



**FIGURA 7** - A adoção do SPED provocou investimentos adicionais na sua entidade  
**Fonte:** Dados da pesquisa.

Quando se buscou identificar se o SPED provocou mudanças culturais para as empresas, foi constatado (FIG. 8) que elas ocorreram, isto devido à média apresentada pelos órgãos fiscalizadores, 3,755 e pelo grupo formado por contadores e empresas, 4,281. Essa situação também foi abordada por Azevedo e Mariano (2009), ao relatarem que o SPED tem alterado a forma de cumprimento das obrigações, resultando na alteração da “cultura do papel”, presente na sociedade, para a utilização de arquivos digitais.



**FIGURA 8** - O SPED provocou mudanças culturais na sua entidade como, por exemplo, na impressão de livros e documentos em papel  
**Fonte:** Dados da pesquisa.

### 3.2 Descrição e análise dos resultados de empresas

Na Tabela 4 foram apresentados os resultados obtidos a partir da verificação de questões respondidas pelas empresas. Os dados constatarem que as organizações foram contrárias à segunda e oitava afirmações. Pela média obtida nota-se que, na percepção delas as empresas não se encontram preparadas para o SPED e não houve redução de custos em função da adoção do SPED, observada por médias inferiores a 3. Verifica-se baixa variação nas respostas em torno da média, o que demonstra que as empresas vêm percebendo o SPED de forma homogênea e isto pode ser detectado pelo valor encontrado para o desvio padrão das organizações, que indica que não houve variabilidade expressiva em torno da média, ou seja, as percepções foram similares.

**TABELA 4**  
Resultados estatísticos da percepção de empresas sobre o SPED

| AFIRMAÇÕES    | 1    | 2    | 3    | 4    | 5    | 6    | 7    | 8    | 9    | 10   | 11   | 12   |
|---------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| MÉDIA         | 4,47 | 2,25 | 3,88 | 4,59 | 4,06 | 3,72 | 3,66 | 2,16 | 4,66 | 4,16 | 3,97 | 4,28 |
| DESVIO PADRÃO | 0,57 | 0,84 | 0,98 | 0,56 | 0,84 | 0,99 | 0,87 | 1,27 | 0,48 | 0,77 | 0,78 | 0,73 |
| MODA          | 5    | 2    | 4    | 5    | 4    | 4    | 4    | 2    | 5    | 4    | 4    | 4    |
| MEDIANA       | 5    | 2    | 4    | 5    | 4    | 4    | 4    | 2    | 5    | 4    | 4    | 4    |

Fonte: Dados da pesquisa.

Através dos resultados obtidos na primeira questão observa-se que, na percepção das empresas pesquisadas, os órgãos fiscalizadores ficaram mais eficientes para identificar e combater fraudes tributárias com a utilização do SPED. Isto pode ser percebido pela média de 4,47. A baixa variabilidade em torno da média, observada pelo desvio padrão 0,57, indica que as organizações tiveram percepções similares. A análise da mediana confirma a premissa de que as empresas investigadas apresentam um grau de confirmação considerável e o valor modal encontrado, de 5 pontos, representa a forte percepção de que os órgãos fiscalizadores ficaram mais eficientes para identificar e combater fraudes tributárias com a utilização do SPED. Esta situação pode ser confirmada por Bezerra (2011), que afirma que o fisco tende a se tornar mais rápido na identificação de fraudes tributárias. Na visão desse autor, o Governo está mais exigente com todas as empresas.

Na questão 2, com média alcançada de 2,25, verificou-se que a percepção das empresas é que elas não se encontram preparadas para o SPED. Os resultados obtidos demonstram alto grau de confirmação dessa percepção pelo valor modal e pela mediana igual a 2. A análise da questão 3 indica que as empresas reconhecem que ocorreu valorização da profissão de contador, demonstrada pelo valor da média 3,88. Porém, o valor obtido pelo desvio padrão 0,98, indica que houve alta variabilidade em torno da média. Isso revela que algumas organizações não concordam que a profissão de contador foi valorizada em função da adoção do SPED. Ainda assim, a tendência apontada pela mediana e o valor da moda igual a 4, indica a confirmação do item avaliado. Foi possível analisar em conjunto as questões 4 e 9, em função do alto grau de confirmação. Isso pode ser percebido por médias próximas a 5 e pelo alto grau de evidenciação apontado pelas medianas e modas igual a 5, que indicam que houve, na percepção das organizações, elevação do grau de compartilhamento de informações das empresas com os órgãos fiscalizadores, e necessidade de investimentos adicionais em função da adoção do novo modelo de escrituração contábil e fiscal. As questões 5 e 6 evidenciam que o SPED contribuiu para a redução da sonegação e aumentou a arrecadação de tributos, como é possível perceber pelas médias 4,06 e 3,72. A análise de

tendências, por sua vez, indicou uma inclinação ao alto grau de confirmação pela mediana e pelo valor da moda igual a 4. Contudo, o valor obtido pelo desvio padrão 0,84 e 0,99, revela que houve alta variabilidade em torno da média, indica que algumas empresas não concordam que o SPED contribuiu para a redução da sonegação e elevou a arrecadação de tributos. Na questão 8 percebe-se que para as empresas a adoção do SPED não reduziu os custos operacionais. Isso pode ser constatado pela obtenção de valor abaixo da média de 2,66. A alta variabilidade em torno da média, observada pelo desvio padrão 1,27, indica que as empresas não tiveram percepções similares. A moda e mediana igual a 2 confirma a premissa de que as empresas pesquisadas não concordam que a adoção do SPED reduziu os custos operacionais. Os resultados da questão 10 apontam que a nova forma de transmissão das informações para os órgãos fiscalizadores é mais segura, conforme demonstrado pela média de 4,16 e constatado também por Salvino *et al.* (2011), que ressaltam que o SPED é bastante seguro, na emissão de uma NF-e as informações nela contidas são validadas pela Receita Federal do Brasil e pelas Secretarias de Fazendas Estaduais. Somente após essa verificação a nota fiscal é considerada válida. Os resultados obtidos da moda e mediana igual a 4 demonstram alto grau de confirmação que o SPED é um meio seguro para a transmissão de obrigações acessórias. Através da questão 11, um alto nível de evidenciação da informação analisada foi constatado. Ou seja, a maioria das empresas possui percepção que o SPED provocou melhorias no cumprimento das obrigações acessórias. Como o desvio padrão é 0,73, de forma similar ao ocorrido nas outras questões, observa-se que as organizações não tiveram a mesma percepção da afirmação, com razoável plenitude.

Com a análise da questão 12 foi possível observar que o SPED provocou mudanças culturais, o que é confirmado por média equivalente a 4,28, indicando que as empresas passaram por mudanças na cultura como a troca de impressão de livros e documentos fiscais por arquivos digitais. A moda e mediana forma iguais a 4, evidenciam o grau de confirmação dessa afirmação. Isto também é constatado por Paulino (2009), de acordo com esse autor, o mundo está cada vez mais informatizado, nos dias atuais nenhuma empresa pode ficar sem o auxílio da informática, é por meio dela que tudo é resolvido, é muito difícil não pensar em mudanças, transformações, inovações organizacionais.

### 3.3 Descrição e análise dos resultados de contadores

Estão apresentados, na TAB. 6, os resultados obtidos a partir da verificação das questões respondidas pelos contadores. Os dados analisados apontam que os contadores tiveram percepções contrárias à afirmação que as empresas se encontram preparadas para o SPED e também à afirmação de que houve redução de custos em função da adoção do SPED, observado por médias inferiores a 3. De modo similar, as empresas tiveram as mesmas percepções com relação a essas afirmativas.

**TABELA 5**

Resultados estatísticos da percepção de contadores sobre o SPED

| AFIRMAÇÕES    | 1    | 2    | 3    | 4    | 5    | 6    | 7    | 8    | 9    | 10   | 11   | 12   |
|---------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| MÉDIA         | 4,24 | 2,27 | 3,61 | 4,33 | 4,12 | 3,61 | 3,63 | 2,20 | 4,02 | 4,16 | 3,67 | 3,78 |
| DESVIO PADRÃO | 0,86 | 0,67 | 0,98 | 0,77 | 0,79 | 0,92 | 0,92 | 0,85 | 0,91 | 0,68 | 0,95 | 1,06 |
| MODA          | 4    | 2    | 4    | 5    | 4    | 4    | 4    | 2    | 4    | 4    | 4    | 4    |
| MEDIANA       | 4    | 2    | 4    | 4    | 4    | 4    | 4    | 2    | 4    | 4    | 4    | 4    |

Fonte: Dados da pesquisa.

Na primeira questão buscou-se avaliar a eficiência dos órgãos fiscalizadores para identificar e combater fraudes tributárias. Observou-se que para os contadores os resultados indicam que os órgãos fiscalizadores se tornaram mais eficientes. Isto pode ser percebido pela média equivalente a 4,24. Nesta questão foi possível observar que houve variação significativa na semelhança de percepção dos contadores pelo desvio padrão igual a 0,86. A análise de tendências, por sua vez, indicou um elevado grau de confirmação dessa percepção pelas mediana e moda igual a 4. Na segunda questão, como a média alcançada foi de 2,27, constatou-se, na percepção os contadores entrevistados, que as empresas não se encontram preparadas para o SPED e, de forma similar, as empresas tiveram essa mesma percepção. Como o desvio padrão é de 0,67, observa-se que na maioria das vezes os contadores tiveram percepção similar. Esse também é o pensamento de Maia (2012), que afirma que as empresas ainda precisam se adaptar a essa era da tributação digital do SPED e o desconhecimento e despreparo podem acarretar prejuízos. Da análise da questão 3 buscou-se identificar se os contadores percebem que sua profissão passou a ser mais valorizada com o advento do SPED. O resultado da média obtida de 3,61 evidencia que os contadores concordam com a valorização da profissão. Observa-se, porém, que o desvio padrão, equivalente a 0,98, indica que eles não tiveram uma percepção harmônica, mas o valor modal encontrado, igual a 4, representa a presença de forte confirmação da relação de influência do SPED na valorização da profissão de contador. As questões 4 e 5, analisadas em conjunto em virtude da média alcançada de 4,33 e 4,12, revelam que o SPED aumentou o compartilhamento de informações entre os órgãos fiscalizadores e as empresas e contribuiu para a redução da sonegação. O baixo valor observado no desvio padrão, de 0,77 e 0,79, indica que os contadores possuem percepções similares. Essas afirmações foram também confirmadas por Salvino *et al.* (2011), segundo esses autores, diante dos avanços tecnológicos, empresas e órgãos fiscalizadores percebem que devem acompanhar esse novo cenário modernizado, aumentando a integração e o compartilhamento de informações.

Com a análise da questão 7 é possível perceber que as empresas têm sido mais fiscalizadas. A média de 3,63, demonstra que as empresas passaram a ser mais fiscalizadas com o advento do SPED. Pode-se perceber também, que o desvio padrão elevado indica que vários contadores acreditam que as empresas não passaram a ser mais fiscalizadas. Ainda assim, a tendência apontada pela mediana evidencia a confirmação do item avaliado. Na questão 8 os resultados apontam que não ocorreu redução de custos com a adoção do SPED. Isso pode ser percebido por média próxima ao equivalente a 1. Também houve boa evidenciação de que a adoção do SPED não provocou a redução de custos operacionais, pelos valores da moda e mediana estarem com valor igual a 2. Porém, o desvio padrão apresentou um valor significativo, apontando para uma divergência significativa na percepção de contadores quanto a esse item. Na questão 10 buscou-se avaliar se o SPED é um meio seguro para a transmissão de informações. Os resultados obtidos demonstram que para os contadores o SPED é um meio seguro. Pode-se observar também, que ocorreu similaridade da afirmação pelo baixo valor do desvio padrão, significando que a maioria dos profissionais de contabilidade entrevistados confia no SPED. Com a análise da questão 11 foi possível constatar que o SPED provocou melhorias no cumprimento das obrigações acessórias. Como o desvio padrão apresentou um valor de 0,95, de forma similar ao que aconteceu nas outras questões, observa-se que não ocorreu a mesma percepção para alguns contadores. Porém, pela moda e mediana, a maioria deles concorda com essa melhoria. A questão 12 avaliou se o SPED provocou mudanças culturais. A análise da mediana

confirma a premissa de que a adoção do SPED apresenta grau de confirmação considerável e o valor modal encontrado, de 4 pontos, representa forte confirmação que o SPED provocou mudanças culturais.

### 3.4 Descrição e análise dos resultados de órgãos fiscalizadores

Estão apresentados na TAB. 9, os resultados obtidos a partir da verificação das questões respondidas pelos órgãos fiscalizadores. Os dados analisados apontam que esses órgãos não tiveram percepções contrárias às afirmações da pesquisa, dentre elas: para eles o SPED é eficiente para combater fraudes tributárias; as empresas se encontram preparadas; houve redução de custos e aumento da arrecadação fiscal. Porém, observou-se que a elevada variabilidade em torno da média dos resultados apresentados pelo desvio padrão 0,57, indica que os órgãos fiscalizadores não tiveram percepções similares.

**TABELA 6**

Resultados estatísticos da percepção de órgãos fiscalizadores sobre o SPED

| AFIRMAÇÕES    | 1    | 2    | 3    | 4    | 5    | 6    | 7    | 8    | 9    | 10   | 11   | 12   |
|---------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| MÉDIA         | 4,15 | 3,21 | 3,34 | 4,00 | 3,32 | 3,21 | 3,26 | 3,13 | 3,64 | 4,00 | 3,70 | 3,68 |
| DESVIO PADRÃO | 0,72 | 0,88 | 0,87 | 0,75 | 0,91 | 0,81 | 0,79 | 0,82 | 1,03 | 0,98 | 0,83 | 0,78 |
| MODA          | 4    | 3    | 3    | 4    | 3    | 3    | 3    | 3    | 4    | 4    | 3    | 4    |
| MEDIANA       | 4    | 3    | 3    | 4    | 3    | 3    | 3    | 3    | 4    | 4    | 4    | 4    |

Fonte: Dados da pesquisa.

A análise da primeira questão se deu na tentativa de avaliar se os órgãos fiscalizadores ficaram mais eficientes. Percebeu-se, pela nota obtida, média igual a 4,15, a confirmação dessa afirmativa. A moda e mediana igual a 4 realçam a premissa de que o SPED proporcionou maior eficiência para identificar e combater fraudes tributárias. Bezerra (2011) evidencia isso ao afirmar que o fisco está se tornando mais rápido na identificação de fraudes tributárias, obrigando as empresas a se adaptarem a essa nova realidade. O resultado obtido na questão 2, de forma contrária à percepção de empresas e contadores pesquisados, demonstram que para os órgãos fiscalizadores as empresas estavam preparadas para operarem o novo sistema. Isto pode ser confirmado pela média obtida de 3,21. No entanto, a análise de tendências indica uma inclinação ao baixo grau de confirmação pela mediana e pelo valor da moda igual a 3. Isso significa que os órgãos fiscalizadores não possuem afirmação contundente quanto ao preparo das empresas em relação ao SPED. O valor obtido pelo desvio padrão de 0,88, também demonstra que houve alta variabilidade em torno da média, indicando que para vários fiscais as empresas ainda não estão preparadas para essa nova realidade. O resultado da questão 3 indica que os órgãos fiscalizadores percebem que a profissão de contador valorizou após o advento do SPED. Porém, os valores encontrados de modo e mediana revelam que para esses órgãos, não há um elevado grau de afirmação. A análise da questão 4 revela houve aumento no compartilhamento de informações entre os órgãos fiscalizadores e as empresas. A tendência apontada pela moda e mediana igual a 4 indica um alto grau de confirmação do item avaliado. Na questão 5 buscou-se avaliar a redução da sonegação fiscal. A média obtida, de 3,32, confirma que na percepção dos órgãos fiscalizadores o SPED contribuiu para a redução da sonegação. No entanto, os valores encontrados da moda e mediana, equivalentes a 3, revelam baixo grau dessa afirmação e o alto grau de variabilidade em torno da média, encontrado no desvio padrão igual a 0,91, indica que a percepção da influência do SPED na redução da sonegação fiscal possui visão muito diferente. As questões 6 e 7, em função de um

baixo nível de afirmação, podem ser observadas em conjunto. Para os órgãos fiscalizadores o SPED provocou o aumento na arrecadação e as empresas têm sido mais fiscalizadas. Pode-se observar, nos resultados obtidos pela média de 3,21 e 3,26, que não houve elevado grau de concordância com relação às afirmativas. Essa evidência pode também ser confirmada pelos valores encontrados na moda e mediana igual a 3. Isto indica que, embora os órgãos fiscalizadores concordem que o SPED tenha aumentado a arrecadação e as empresas estejam sendo mais fiscalizadas, eles ainda não possuem afirmação categórica sobre esses itens. A questão 8 buscou avaliar se houve redução de custos operacionais em função da adoção do SPED. É possível observar que, na percepção dos órgãos fiscalizadores, a redução de custos ocorreu, o que é confirmado pela média 3,13. Contudo, os resultados obtidos pela moda e mediana de 3 indicam baixo nível de afirmação. A avaliação realizada na questão 9 foi com relação à necessidade de investimentos adicionais em função da adoção do SPED. Observou-se um desvio padrão alto, o que revela que alguns fiscais respondentes da pesquisa tiveram percepções muito diferentes. Porém, a moda e mediana igual a 4 demonstra que os órgãos fiscalizadores possuem elevado grau de afirmação sobre esse itens analisados. A questão 10 destaca um alto nível de confirmação que o SPED é um meio seguro para a transmissão de informações aos órgãos fiscalizadores. Isso pode ser confirmado pela média igual a 4 e pela elevada inclinação moda e mediana equivalente a 4. Com o desvio padrão de 0,98, pode-se perceber que fiscais não possuem opiniões similares quanto a esse item pesquisado. Nas questões 11 e 12 os resultados obtidos demonstram que o SPED melhorou a forma de transmissão de informações aos órgãos fiscalizadores e provocou mudanças culturais. As duas afirmativas, avaliadas em conjunto, revelam elevado grau de afirmação pelas modas e medianas alcançadas. De forma similar, conforme ocorrido em outras questões, foi apresentada alta variabilidade dos valores em torno da média obtida pelo desvio padrão, demonstrando percepções diferentes.

#### **4. Considerações Finais**

A realização da pesquisa ora descrita ajudou a perceber a importância do SPED, que vem se destacando como uma das principais mudanças tecnológicas em relação à escrituração contábil e fiscal de empresas e na forma de fiscalização do Governo. Apesar de o projeto ter sido implantado há 5 anos, existe ainda muita necessidade de conhecimento sobre esse tema. Nesse sentido, este estudo apresenta os resultados de uma pesquisa que teve como objetivo analisar a percepção de empresas, contadores e órgãos fiscalizadores federais e estaduais da Região Metropolitana de Belo Horizonte/MG, sobre a adoção do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED). Assim, promoveu-se a coleta de dados por meio de uma pesquisa de levantamento do tipo *survey*, baseada em um questionário semiestruturado composto por questões fechadas. Os resultados advindos das informações de 130 respondentes foram submetidos à análise quali-quantitativa.

Os resultados demonstraram que, para os órgãos fiscalizadores, a utilização do SPED fortaleceu o controle da fiscalização por meio de arquivos digitais, eliminou etapas na coleta de arquivo de dados, o que permitiu reduzir a sonegação fiscal e aumentar a arrecadação. Constatou-se também que contadores, empresas e órgãos fiscalizadores ainda não estão totalmente preparados para a nova realidade e têm muito a aprender sobre o SPED. Dentre outras questões, foi possível inferir que: (1) as empresas podem ser obrigadas a se organizarem e padronizarem seus processos; (2) os contadores precisam se preparar para a nova realidade trazida pelo SPED; e (3) os

órgãos fiscalizadores podem ter mais acesso às informações, de forma rápida e interativa. Adicionalmente, os resultados também indicam algumas divergências de percepção dos respondentes quanto à utilização do SPED.

Na percepção dos órgãos fiscalizadores, as empresas encontram-se preparadas, enquanto a visão de empresas e contadores contrasta com essa ideia. Verificou-se percepção diferente também, no que se refere à possibilidade de redução de custos com a implementação do SPED, enquanto os órgãos fiscalizadores tiveram a percepção que houve redução, para empresas e contadores isso não ocorreu, devido principalmente, à necessidade de investimentos adicionais em equipamentos de informática, treinamento de pessoal e contratação de especialistas.

Observou-se que órgãos fiscalizadores, contadores e empresas tiveram percepções semelhantes em relação a outras questões, o que possibilitou constatar que: (1) o SPED provocou mudanças culturais, principalmente pela substituição do papel por arquivos digitais; (2) as empresas tendem a ser mais fiscalizadas; (3) o compartilhamento de informações entre órgãos fiscalizadores e empresas tende a aumentar; (4) os órgãos fiscalizadores ficaram mais eficientes para identificar e combater fraudes tributárias, o SPED contribuiu para a redução de sonegação; (5) o sistema proporcionou melhorias no cumprimento das obrigações tributárias acessórias; (6) o SPED é um meio seguro de transmissão de informações para os órgãos fiscalizadores; e (7) a profissão de contador passou a ser mais valorizada com o advento do SPED.

As conclusões desta pesquisa evidenciam que o SPED pode ser considerado um marco da chamada “era digital”, representa um avanço tecnológico, modernizou o sistema de fiscalização tributária, provocou inovação nas práticas de escrituração contábeis e fiscais, provocou mudança cultural, exigiu o aprendizado de novas metodologias e técnicas, proporcionou transparência nas informações prestadas pelas empresas, fortaleceu o controle da fiscalização por meio de arquivos digitais, reduziu a sonegação fiscal e aumentou a arrecadação do Governo.

## 5. Referências

AZEVEDO, O. R.; MARIANO, P. A. **SPED: sistema público de escrituração digital**. São Paulo: IOB, 2009.

BEZERRA, R. L. **Principais mudanças na contabilidade**. 2011. Disponível em: <<http://www.clubedosContadores.com.br/>>. Acesso em: 14 ago. 2012.

BRASIL. Código tributário nacional. **Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm)>. Acesso em: 09 ago. 2012.

BRITTO, D. SPED: sistema público de escrituração digital. **Revista Jus Vigilantibus**, [online], 10 set. 2008. Disponível em <<http://jusvi.com/artigos/35924>>. Acesso em: 03 ago. 2012.

CHEN, Y. N. *et al.* E-government strategies in developed and developing countries: an implementation framework and case study. **Journal of Global Information Management.**, [S.l.], v. 14, n. 1, p. 23-46, Jan./Mar. 2006.

GEGERS, S. **Maioria das empresas tem dificuldade em lidar com o SPED fiscal**. [S.l.]: Infomoney, mar. 2012. Entrevista concedida a Karla Santana Mamona. Disponível em: <<http://www.ecofinancas.com/noticias/maioria-empresas-tem-dificuldade-lidar-SPED-fiscal>>. Acesso em: 15 ago. 2012.

GEORGE, A.; BENNETT, G. **Case studies and theory development in the social sciences**. Cambridge: MIT Press, 2005.

ILARINO, S. SPED (sistema público de escrituração digital): impactos da sua implantação na empresa XX. **E-civitas Revista Científica do Departamento de Ciências Jurídicas, Políticas e Gerenciais do Uni - BH**, Belo Horizonte, v. 3, n.1, jul. 2010. Disponível em: <<http://educaleaks.dominiotemporario.com/doc/E-CVTS-2010-97.pdf>>. Acesso em: 06 ago. 2012.

MACHADO, H. de B. **Curso de direito tributário**. 28. ed. rev. atual. ampl. São Paulo: Malheiros, 2007.

MAIA, R. **Empresas precisam se adaptar à tributação digital**. 2012. Disponível em: <<http://www.administradores.com.br/informe-se/administracao-e-negocios/empresas-precisam-se-adaptar-a-tributacao-digital/51515/>>. Acesso em: 08 ago. 2012.

MENI, C. **SPED: mais custo para empresas**. 2012. Disponível em: <<http://www.incorporativa.com.br/mostranews.php?ctg=8&id=7633>>. Acesso em: 15 ago. 2012.

SALVINO, F. de S. *et al.* **Os impactos que o SPED trouxe para a contabilidade**. 2011. Monografia ( Graduação em Ciências Contábeis) - Centro Universitário Ítalo Brasileiro, São Paulo, 2011. Disponível em: <<http://pt.scribd.com/doc/83524260/10/Sub-Projetos-do-SPED>>. Acesso em: 07 ago. 2012.

SAMPAIO, F. M. S. **Módulo I – SPED - Sistema Público de Escrituração Digital**. 2007. Disponível em: <<http://pt.scribd.com/doc/77007483/SPED-Fiscal-Apostila>>. Acesso em: 07 ago. 2012.

SIQUEIRA, M. L. A economia da sonegação: teorias e evidências empíricas. **Revista de Economia Contemporânea**, Rio de Janeiro, v. 9, n. 3, Set./Dez. 2005. Disponível em: <[http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S1415-98482005000300004&script=sci\\_arttext](http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S1415-98482005000300004&script=sci_arttext)>. Acesso em: 04 ago. 2012.

TANZI, V. **Globalization, tax competition by the future of tax systems in corso di diritto tributário internazionale**. 2. ed. Padova: CEDAM, 2002.