

## OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS: O PAPEL DO PROFISSIONAL CONTÁBIL NA IMPLANTAÇÃO DO SPED FISCAL EM UM GRUPO DE EMPRESA DO SETOR SIDERURGICO.

### ACCESSORY OBLIGATIONS: THE ROLE OF THE PROFESSIONAL ACCOUNTANT IN THE IMPLANTATION OF THE FISCAL SPED IN A GROUP OF COMPANY OF THE SECTOR INDUSTRY.

Cristiano Moreira da Silva<sup>1</sup>

Luana Fagundes Silva<sup>2</sup>

Fátima Maria Penido Drumond<sup>3</sup>

**Resumo:** Este artigo teve como objetivo discutir o papel do sistema público de escrituração fiscal, como foco a ramificação o SPED Fiscal. O objetivo geral foi apontar os desafios enfrentados pelo profissional contábil e a o grupo de empresa do setor siderúrgico, para atender as exigências dessa obrigação acessória. A partir da pesquisa realizada que utilizou como metodologia um estudo de caso, foi possível levantar as transformações por meio da implantação de vários processos da empresa para se adequar ao novo sistema e apresentar o processo operacional utilizado por ela para atender as exigências legais feitas pelo governo. Além disso, foi possível mostrar o quanto o SPED Fiscal possibilita ao fisco informações instantâneas, e aptas de comprovações por meio de cruzamentos de dados entre seus clientes e fornecedores ou até mesmo por meio de outras obrigações acessórias cumpridas pela empresa, o que proporciona maior segurança das informações geradas, dificulta as possíveis fraudes e proporciona maior aproximação do fisco com seu contribuinte.

**Palavras chaves:** Contabilidade, impostos, obrigações acessórias e Sistema Público de escrituração digital (SPED).

**Abstract:** This article was aimed to discuss the role of the public system of bookkeeping, focused on the branch Fiscal SPED. The general objective was to identify the challenges faced by professional accounting eao company in the steel industry group, to meet the requirements of this accessory obligation. From the survey that used as a case study methodology, it was possible to the changes through the implementation of various business processes to fit the new system and display the operational process used by it to meet the legal requirements made by the government . Furthermore, it was possible to show how the Fiscal SPED allows the tax authorities instant information, and capable of evidence through cross-checks between customers and suppliers or even through other ancillary obligations

---

<sup>1</sup> Bacharel em Ciências Contábeis pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, Mestre em Economia de Empresas pela FEAD/MG, docente no curso de Ciências Contábeis da Faculdade Pitágoras e da PUC Minas.

<sup>2</sup> Bacharel em Ciências Contábeis pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais.

<sup>3</sup> Possui MBA Pleno em Controladoria e Finanças pela Fundação Getúlio Vargas, incluindo módulo de extensão feito na Universidade de Ohio - EUA (1998). Bacharel em Ciências Contábeis pelo Centro Universitário Newton Paiva (1997). Pertence a ADESG, (Associação dos Diplomatos da Escola Superior de Guerra) desde de 1999. Professora na PUC Minas. Email: [fatimadrumond@pucminas.br](mailto:fatimadrumond@pucminas.br)

*fulfilled by the company, which provides greater security the generated information, hinders possible fraud and provides greater approximation of tax with your taxpayer.*

**Keywords:** Accounting, taxes, ancillary obligations and Public System of Digital Bookkeeping (SPED).

## 1 INTRODUÇÃO

Neste mundo globalizado e informatizado, a contabilidade passa por transformações ao longo de sua história e, aliada à tecnologia da informação, transpõe a fase do papel para a fase de transmissão digital. Tais mudanças permitem maior velocidade de envio, compartilhamento e segurança dos dados, devido às diversas facilidades existentes, como as certificações digitais.

Este artigo tem como pressuposto básico mostrar a necessidade de informações que o profissional de contabilidade enfrenta com a implantação do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), as vantagens, impactos, adequações e desafios sofridos pelas empresas.

O SPED é um projeto implantado pela Receita Federal do Brasil, que ocasionou uma grande inovação e está no cotidiano empresarial com o intuito da evolução, praticidade e automação das rotinas dos contadores, já que pretende modernizar a relação entre o fisco e os contribuintes, facilitar a entrega, o processo por meio do fluxo único de informações e a fiscalização, tendo em vista um aumento da administração tributária nas organizações.

Pode se dizer que o SPED é uma revolução digital no campo da contabilidade; e a tecnologia da informação, juntamente com as diversas esferas públicas, tornou possível uma maior interatividade e agilidade no processo de transmissão das informações das operações dos contribuintes à Receita Federal.

O estudo consistiu em delimitar por meio desta pesquisa tanto a estrutura do SPED Fiscal, as principais mudanças e adaptações de um grupo de empresa que atua no ramo SIDERURGICO a implantação de seu novo software nas suas unidades de trabalho quanto a sua implantação desde Julho 2009 para atenderem às exigências do SPED e os desafios atuais que enfrentam.

A nova escrituração fiscal digital que fornece informações de interesse ao fisco das unidades federais e da Secretaria da Receita Federal do Brasil trouxe alterações à forma de trabalho e pensamentos tanto dos contadores quanto das empresas, e sua importância é clara para os profissionais da área, uma vez que o SPED é uma obrigação fiscal exigida pelo governo. Nesse contexto, o problema de pesquisa foi sintetizado em responder ao questionamento: Qual a adaptação gerada com a obrigação do SPED Fiscal na empresa do ramo Siderúrgico e o principal desafio enfrentado pela contabilidade e gestão na sua implantação?

A execução dessa pesquisa foi relevante e teve como intuito expandir o conhecimento sobre o SPED, especificamente quanto ao SPED Fiscal, tanto na teoria quanto na prática.

Além disso, pretendeu-se visualizar as contribuições e os impactos gerados para as empresas, contribuir para melhor adequação a exigências legais e proporcionar uma nova visão: a posição do contador, que passou de um simples gerador de guias para um contador gestor, utilizando como exemplo a aplicação do sistema em uma empresa do ramo siderúrgico.

Considera-se que a empresa a qual é um *benchmarking*<sup>4</sup> para as empresas do setor

---

<sup>4</sup> Benchmarking é um processo de comparação de produtos, serviços e práticas empresariais, e é um importante instrumento de gestão das empresas. O *benchmarking* é realizado através de pesquisas para comparar as ações de cada empresa.

auxilia na atividade profissional, obtém informações adicionais e procura alcançar sucesso para o profissional contábil na atividade exercida dentro da área tributária.

A metodologia adotada neste artigo se classifica como descritiva, já que procura quantificar e relatar os dados escolhidos. Para Vergara, a pesquisa descritiva “expõe características de determinada população ou de determinado fenômeno” (VERGARA 2011, p.42).

Portanto, quanto aos meios, o presente artigo foi um estudo de caso e teve como objetivo sondar e descrever as informações do SPED Fiscal em uma empresa do setor Siderúrgico e o principal desafio enfrentado por ela decorrentes das transformações fiscais existentes no Brasil por meio da digitalização dos processos, além de ser também uma pesquisa bibliográfica, por constituir embasamentos por meio de materiais publicados para conceituar os termos relacionados ao assunto no decorrer.

Para que essa pesquisa obtivesse o êxito esperado, foi imprescindível a colaboração das pessoas relacionadas ao setor tributário do Grupo utilizado como amostra. A contribuição esteve relacionada ao fornecimento de informações relevantes e inerentes às apurações sobre a área tributária do Grupo empresarial, além da oportunidade de discussões que alimentaram ainda mais os desdobramentos desse estudo.

O intuito dessa interação foi criar uma percepção ainda maior da qualidade das informações prestadas para a geração do SPED Fiscal.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 Evolução da Contabilidade

“A contabilidade é o instrumento que fornece o máximo de informações úteis para a tomada de decisões dentro e fora da empresa” (MARION, 2009, p.28), com essas e outras características, sua utilização se fez desde o início da história humana com o principal objetivo o controle das riquezas. Contudo, ela passou por diversas transformações no sentido cultural, econômico, político, social e científico, com o desenvolvimento contínuo à medida que o homem buscava novas fontes para aprimorar seus conhecimentos.

No Brasil, a contabilidade teve início à medida que o mercantilismo expandia, e, ao decorrer do tempo, ela foi criando estruturas favoráveis e seguras à profissão. Dentre elas, podem ser citados os Conselhos Federais e Regionais de contabilidade, com a determinação de fiscalizar e reger a profissão; o Instituto dos Auditores Independentes do Brasil, que visa ajudar a criação e a divulgação das Normas e Procedimentos de Auditoria e de Contabilidade e a Comissão de Valores Imobiliária, uma autarquia federal que determina a regulamentar e

---

O *benchmarking* tem o objetivo de melhorar as funções e processos de uma determinada empresa, além de ser um importante aliado para vencer a concorrência, uma vez que o *benchmarking* analisa as estratégias e possibilita a outra empresa criar e ter idéias novas em cima do que já é realizado.

SILVA, C. M.; SILVA, L. F.; DRUMOND, F. M. P. Obrigações acessórias: o papel do... setor siderúrgico. fiscalizar as companhias abertas, além do poder de punição por meio da fiscalização ao profissional contábil.

Enquanto a contabilidade expandia, a contabilidade internacional começou a ser adotada também no Brasil. Segundo CARDOSO et al (2011), ela foi submetida a uma série de alterações iniciando-se em 2005 com a constituição do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, com o objetivo de centralizar o processo de emissão de normas contábeis no país e aprovação da Lei nº 11.638/2007 com alterações de trechos da Lei nº 6.404/76 para normatizar os princípios contábeis e disciplinar as companhias a divulgar as demonstrações contábeis a partir de 2008 já adaptado às novas diretrizes, que visam transformar as regras brasileiras ao padrão internacional (IFRS).

Com todas essas e outras mudanças no cenário mundial e contábil, a tecnologia evoluiu junto, possibilitando que as informações geradas pelas empresas pudessem ser transmitidas com maior velocidade, segurança, compartilhamento e confiabilidade dos dados. Assim, o que era feito de forma manual no papiro (papel) e em seqüência por máquina de escrever (datilografia) hoje se faz de forma sistêmica tornando próximos os registros das escrituras contábeis aos seus usuários, que, por sua vez, são internos e externos.

Como descreve PADOVEZE (2010), o que vemos, porém, mais amiúde, é a construção de sistema de informação contábil voltados basicamente para a escrituração e registro contábil e contabilidade financeira. Além disso, foram desenvolvidos sistemas gerenciais com capacidade de compactar todas essas informações, como ressalta o autor “os sistemas de informações gerenciais têm como objetivo fundamental a consolidação e aglutinação de todas as informações necessárias para a gestão do sistema na empresa.

A contabilidade hoje, com a ajuda da tecnologia, detém informações, em tempo instantâneo, integradas e gerenciais, o que possibilita ao contador uma visão não mais operacional, mas também com capacidade de analisar o que possibilita uma visão mais ampla das organizações.

Para tanto, os contadores precisam absorver as informações descritas de forma quantitativa e qualitativa dispostas nos relatórios contábeis e transformá-las em informações aptas para os usuários da contabilidade.

Além disso, com o avanço tecnológico para COSTA (2013), o contador necessita de um estudo constante, pois se trata agora de escriturações digitais, entre elas a Escrituração Contábil e Fiscal Digitais, facilitando o cumprimento das obrigações para diversas esferas do governo (Federal, Estadual e Municipal), pela redundância de informações e possibilitando ainda mais a aproximação do fisco com as empresas, como descreve uma professora de contabilidade citado por Costa: “o balanço contábil de uma empresa é um ente vivo e fala através dos seus números para qualquer um que saiba sua linguagem.”

Mesmo ocorrendo distorções acerca da profissão, os contabilistas devem se considerar como uma classe de profissionais que sabem da importância de sua profissão e das responsabilidades que lhes cabem no seu exercício.

## **2.2 - Nota Fiscal Eletrônica**

O documento fiscal eletrônico e digital teve início a partir de um projeto discutido no 1º Encontro Nacional de Administração Tributária em 2004 para atender o disposto da Emenda Constitucional nº 42, Inciso XXII, art.37. Entretanto a implantação ocorreu somente em

setembro de 2006, um documento exclusivamente digital, emitido antes da ocorrência do fato gerador e com objetivo de integrar as informações tributárias para facilitar a vida do contribuinte e as atividades de fiscalização sobre a circulação de mercadorias ou de prestação de serviços.

Com o sistema de emissão de documentos fiscais, as empresas passaram por uma grande evolução na transcrição das informações decorrentes das suas compras e vendas, além da homologação em tempo real das suas operações.

Segundo CLETO (2006), as empresas deixarão de utilizar o jurássico talonário de notas fiscais e suas cópias para migrar e fazer o registro das operações pelo processamento eletrônico e online dos dados.

O mesmo autor ainda complementa que essas transformações assustam os cidadãos e seria recomendável que os CRCs em conjunto com os Sindicatos da Classe realizem um Programa de Nacional e Inclusão Digital, levando o conhecimento da tecnologia da informação no que se aplica no dia a dia.

### **2.3 Obrigações Acessórias**

A grande maioria das pessoas físicas e jurídicas realiza pagamento de tributos, trazendo do patrimônio particular recursos para atender as necessidades públicas. Com isso é de vital importância que essa tributação seja controlada por entes públicos. As obrigações acessórias vieram com objetivo principal de dispor ao fisco o controle das ações dos contribuintes em relação ao seu cumprimento tributário.

As obrigações acessórias nascem a partir das obrigações tributárias principais em pagar tributos ocorridos do fato gerador decorrente de lei, além de auxiliar a Administração Tributária no sentido de facilitar a aplicação exata da norma jurídica que institui o tributo.

Nesse sentido, descreve ROCHA (2009), as obrigações acessórias ou os deveres instrumentais enquanto obrigações de fazer, não - fazer ou tolerar algo estão intimamente relacionados ao cumprimento das normas jurídicas de tributação.

Já para ANDRADE et al (2013), as obrigações acessórias “são declarações e demonstrativos exigidos pelos órgãos fiscalizadores com a finalidade de conferir, analisar e confrontar as informações prestadas pelos contribuintes, sejam elas pessoas físicas ou jurídicas.

Com isso, o simples fato de emitir uma nota fiscal eletrônica e destacar os tributos decorrentes dela já gera uma obrigação ao contribuinte em comprovar ao fisco a sua liquidação ou não por meio das obrigações acessórias, e o não cumprimento dessas obrigações faz com que o fisco realize sanções e penalidades ao contribuinte de natureza administrativa, funcional ou formal.

### **2.4 Sistema público de escrituração digital (SPED)**

Com as mudanças aceleradas do mundo globalizado, inovações tecnológicas constantes e informações com processamento e transmissão instantâneos, a contabilidade se viu obrigada a se adaptar a esse novo cenário mundial e a se aliar à tecnologia da informação transpondo a fase do papel para a da transmissão digital.

O Sistema Público de Escrituração Digital, uma iniciativa do Poder Público em parceria

com a sociedade civil e autarquias remete a essa evolução na área contábil e fiscal, permitindo maior velocidade no envio, confiabilidade e segurança, onde o contador possui um papel fundamental tanto como intermediário entre o fisco e o contribuinte quanto a contínua geração de informações para a empresa.

Segundo o Sítio SPED 2012, o sistema público de escrituração digital faz parte do Programa de Aceleração do Crescimento do Governo Federal (PAC 2007-2010) e foi instituído pelo Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007. Iniciou-se com três grandes projetos: Escrituração Contábil Digital, Escrituração Fiscal Digital e a NF-e, atualmente está em produção o projeto EFD-Contribuições e em estudo: e-Lalur-Social e a Central de Balanços.

Ainda no Sítio SPED 2012, destaca que o SPED de modo geral, consiste na modernização da sistemática atual do cumprimento das obrigações acessórias, transmitidas pelos contribuintes às administrações tributárias e aos órgãos fiscalizadores, utilizando-se da certificação digital para fins de assinatura dos documentos eletrônicos, garantindo, assim, a validade jurídica deles apenas na sua forma digital.

Com base no Sítio SPED 2012, a EFD-ICMS/IPI, recentemente denominada como SPED FISCAL, foi instituída pelo Convênio ICMS 143/06, e trata-se de um arquivo digital de acordo com o *leiaute* estabelecido em Ato Cotepe, informando os documentos fiscais e outras informações de interesse dos fiscos federal e estadual, referente ao período de apuração dos impostos ICMS e IPI.

Além disso, o contribuinte deve gerar para cada estabelecimento um arquivo, devendo conter todas as informações referentes à apuração desses impostos.

Segundo PAVAN (2013), o SPED Fiscal é também uma substituição das escriturações dos livros fiscais antes impressos e agora como um arquivo digital, com mais outras informações interessadas ao fisco.

De acordo com o Sítio SPED 2012, o Sistema Público de Escrituração Digital tem como objetivos específicos o que se mostra no quadro 1 a seguir:

### Quadro 1: Objetivos específicos do SPED

OBJETIVOS	DESCRIÇÃO
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 célebre a identificação de ilícitos tributários	Com a melhoria do controle dos processos, a rapidez no acesso às informações e a fiscalização mais efetivas das operações com o cruzamento de dados e auditoria eletrônica.

Fonte: Sítio SPED 2012

O atendimento a essas obrigações, segundo o Sítio SPED 2012, representa uma iniciativa integrada das administrações tributárias nas três esferas governamentais.

Além disso, ele faz com que o governo federal realize um filtro maior nas informações prestadas pelas pessoas jurídicas, obtendo formas de cruzar os dados do SPED com as notas fiscais eletrônicas emitidas e recebidas, além de possibilitar com as parcerias fisco e empresa, o planejamento e a identificação de soluções antecipadas no cumprimento das obrigações acessórias, contribuindo para aprimorar esses mecanismos e conferindo a esses instrumentos um maior grau de legitimidade social.

A obrigatoriedade do SPED Fiscal iniciou a partir do dia 01 de janeiro de 2009 com o protocolo ICMS 77 de 18-9-2008, publicado no Do-U de 19-9-2008, o qual relaciona os primeiros contribuintes obrigados à Escrituração Fiscal Digital. Além disso, o ingresso de forma voluntária das empresas, segundo Sítio SPED 2012, abrange todos os estabelecimentos dentro da UF, porém as Administrações Tributárias de cada unidade federada definem critérios próprios para a adesão voluntária à EFD-ICMS/IPI.

Conforme o Sítio SPED 2012, a periodicidade da apresentação do SPED Fiscal é mensal, e devem ser apresentadas informações relativas a um mês civil ou fração, ainda que as apurações dos impostos sejam efetuadas em períodos inferiores a um mês, segundo a legislação de cada imposto. Contudo os prazos para a transmissão dos arquivos são definidos por legislações estaduais.

No que diz respeito à retificação do EFD-ICMS/IPI, de acordo com Sítio SPED 2012, a pessoa jurídica poderá retificar os seus arquivos originais, referente aos períodos do ano-calendário 2009 a dezembro de 2012 sem autorização até o dia 30 de abril 2013 e do mês de referência de janeiro de 2013 em diante, pode ser retificado sem autorização até o último dia do terceiro mês subsequente ao encerramento do mês de apuração.

A não entrega da obrigação acessória segundo o Sítio SPED 2012 sujeita o contribuinte às penalidades previstas na legislação. Entre elas, há duas multas distintas: uma de competência da Secretaria de Fazenda Estadual da circulação do contribuinte e a outra de competência da RFB, prevista no Regulamento do IPI.

O arquivo digital gerado a partir da Escrituração Fiscal Digital de acordo com Sítio SPED 2012 deve ser submetido a um programa validador conhecido como PVA - mostrado na figura 4, fornecido pelo SPED por meio de *download*, o qual verifica a consistência das informações prestadas no arquivo, e possibilita a indicação dos erros e avisos, a edição via digitação os registros criados ou importados e a emissão de relatórios da escrituração.

Ainda o Sítio SPED 2012 destaca que após essas verificações, o arquivo digital é assinado por meio de certificado digital, emitido por autoridade certificadora credenciada pela infra-estrutura de chave pública brasileira e, em seguida, transmitido.

Apesar dos benefícios, as empresas tiveram dificuldades em adaptar a nova forma de escrituração digital.

Segundo LUNELLI (2014), o ponto inicial foi o prazo da implantação ser relativamente curto, alegando que a adaptação do sistema pode levar mais de seis meses dependendo da estrutura da empresa e da forma prioritária como ela é tratada.

Outro problema é a exigibilidade dos profissionais contábeis sobre o seu conhecimento

e forma de executar as tarefas, o que leva ao aumento do custo da mão-de-obra, pois, por meio das informações em tempo ágil, o fisco pode exercer com mais praticidade e tempestividade o “Big-Brother Tributário” aproximando cada vez mais os órgãos fiscalizadores para dentro das empresas.

### **3 – DESENVOLVIMENTO DA PESQUISA**

O Grupo não foi identificado neste estudo, pelo fato de suas informações internas está sendo objeto de discussão, os pesquisadores evitaram demonstrar para as empresas concorrentes qual a situação estrutural da empresa na atualidade o que poderia ocasionar alguma vantagem ou desvantagem no cenário em que atua.

O Grupo Siderúrgico analisado é líder mundial em produção de aço, com operações em mais de 60 países. O grupo estabelece diretrizes a serem seguidas por suas subsidiárias, com investimento em Pesquisa & Desenvolvimento e em tecnologia de ponta, e mantém suas atividades orientadas por princípios de desenvolvimento sustentável, com segurança e responsabilidade socioambiental.

Além da fabricação e transformação do aço, o grupo está presente no Brasil em diversos segmentos, tais como mineração, geração de energia para o uso próprio, produção de biorredutor renovável (carvão vegetal), serviços, tecnologia da informação e responsabilidade social. A empresa é responsável pela criação de sinergias entre as operações brasileiras e outros negócios do grupo em países das Américas do Sul, Central e do Norte.

#### **3.1 AS ADAPTAÇÕES E O PRINCIPAL DESAFIO DO GRUPO PARA O CUMPRIMENTO DO SPED FISCAL**

Apresentaremos os resultados a partir da análise da implantação do SPED Fiscal até o principal desafio enfrentado hoje pelos profissionais do setor tributário do grupo.

#### **3.2 Organização e Estrutura Fiscal**

A área de impostos do escritório central responde a gerência de controladoria e sua estrutura é subdividida em 5 (cinco) setores, sendo eles: a célula fiscal, ou recepção fiscal, no qual é responsável pela entrada e controle das notas fiscais no sistema de Gestão.

A administração tributária, conta com 19 (dezenove) colaboradores sendo subdividida em 2 (dois) segmentos, os impostos diretos e indiretos, ambas responsáveis pela apuração dos impostos e entrega das obrigações acessórias.

A orientação tributária possui 14 (quatorze) colaboradores responsáveis pelas atualizações e treinamentos de pessoal, sendo 6 (seis) deles centralizados no escritório e os demais em unidades de trabalho no Brasil com atendimento regional.

O planejamento tributário é responsável por estudar e planejar a aplicação e remanejamento dos impostos. O núcleo de processos eletrônicos conta com 3 (três) funcionários, o qual visa a agilidade dos processos de sistema na área tributária. Tal estrutura organizacional é demonstrada na figura a seguir:

Figura 1: Organograma área tributária



Fonte: Dados da pesquisa adaptados

### 3.3 Processo de apuração do ICMS / IPI no Grupo Empresarial

Os documentos fiscais emitidos são recepcionados pelas áreas responsáveis pela contratação e em seguida são direcionados à Recepção Fiscal responsável em executar os registros dos referidos documentos em um sistema integrado de gestão da empresa.

Quanto ao processo de registro dos documentos de entrada, este é realizado da seguinte forma: há a efetivação dos pedidos de compras dos itens onde os créditos do ICMS e IPI são registrados com base no código de Impostos pela área contratante.

Após o recebimento do documento fiscal, a Célula Fiscal realiza o registro no sistema com base no pedido de compras, contabilizando nesse momento para aquelas operações que detém o crédito ICMS e IPI.

A efetivação do pedido determina todas as características do item solicitado, desde a

quantidade até os impostos nele utilizados. Contudo toda essa base informativa vem por meio dos cadastros eficientes e legais de todos os registros realizados.

O registro da nota fiscal de entrada por meio do Código do Imposto todos os tributos foram determinados, e em seguida a contabilização da nota fiscal é executada para posteriormente o pagamento ao fornecedor ser efetuado.

Quanto ao processo de registro dos documentos fiscais de saída, ele é realizado desde aprovação do cliente e criação da ordem de venda até a emissão da nota fiscal pela área responsável, a atribuição do imposto e a contabilização.

Após a transação, o sistema proverá informações para apuração tributária e para o PVA do SPD Fiscal, um documento de débito estabelecido por meio da Lei Complementar nº. 87, de 13 de Setembro de 1996, artigos 2º e 12º incisos I e do Decreto nº 7.212, de 15 de Junho de 2010 artigos 24 e seus incisos II e III.

Esses registros realizados diariamente fornecem informações para a execução das atividades da área de Impostos e Contabilidade em especial da Administração Tributária responsável pelas apurações dos impostos que acontecem no mês subsequente, após o fechamento do mês corrente.

As apurações dos impostos ICMS e IPI são executadas pelo setor dos Impostos Indiretos e cada colaborador é responsável por uma quantidade de filiais, sendo elas tratadas pelo grau de complexidade.

As apurações iniciam-se comparando os registros compostos nos livros fiscais demonstrados no sistema de gestão Brasileiro, com o sistema SATI, o qual foi adotado para auxiliar no processo de apuração dos tributos brasileiros e geração das cargas eletrônicas para o cumprimento das diversas obrigações acessórias existentes por se tratar de um sistema alemão que não contempla a legislação estadual e municipal do Brasil.

Por meio dessa comparação de dados e validação dos registros, a equipe passa a executar a maior parte das suas atividades pelos livros fiscais gerados pelo sistema SATI - dentre eles, os ajustes tributários legais, como: incentivos fiscais, compra de créditos entre empresas, registro do CIAP<sup>5</sup> adquirido por intermédio da compra de mercadorias destinados ao ativo permanente, inclusão e exclusão de notas fiscais e observações tributárias.

Contudo a criação de notas fiscais e a contabilização dos tributos são realizadas no sistema de gestão que comporta dados para a contabilidade.

Ao finalizar todo o processo legal tributário nos livros fiscais, serão encerradas as apurações fiscais que informarão a existência de impostos a recolher ou a recuperar da empresa por meio do regime de incidência não-cumulativa e as bases de dados para a execução das obrigações acessórias compostos em cada estado do Brasil.

---

<sup>5</sup> O CIAP – Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - O contribuinte que adquirir bem para compor o ativo permanente deve utilizar o CIAP para fins de controle de crédito do ICMS do Ativo Permanente. Referido controle foi instituído pelo Ajuste SINIEF 08/97, com alterações posteriores pelo Ajuste SINIEF nº 03/01. O documento fiscal relativo a bem do ativo permanente, além de sua escrituração nos livros próprios, será, também, escriturado no CIAP. A adoção dos modelos do CIAP será feita de acordo com o disposto na legislação de cada unidade federada. Nos termos do § 5º, da cláusula terceira, do Ajuste SINIEF 2/2009, com nova redação dada pelo Ajuste SINIEF 05/2010, a escrituração do CIAP digital é obrigatória desde 01.01.2011.

#### 4.1.2 Padrão operacional da empresa ao envio do SPED Fiscal

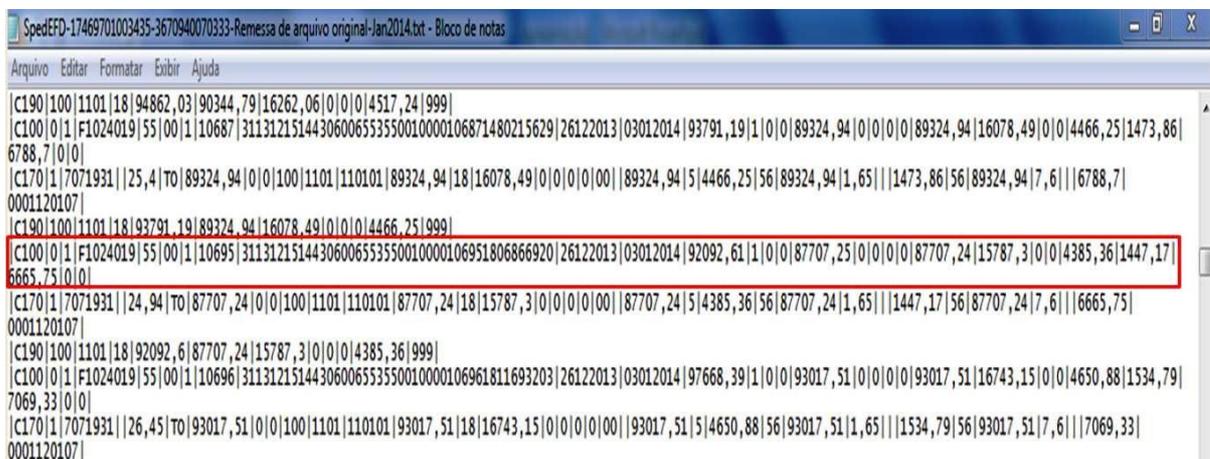
O processo do cumprimento do SPED Fiscal dá início com a geração dos dados decorrentes da finalização da apuração fiscal com a verificação da integridade deles. A geração das informações é realizada por meio das cargas de dados do sistema SATI para o sistema PW SATI, um módulo do sistema SATI criado com exclusividade para compactar os dados fiscais e gerar o arquivo digital ou arquivo TXT que possui parametrizações e modelos exigidos nas legislações.

Após a realização das cargas, é possível visualizar, as mesmas notas fiscais tanto de entrada quanto de saída exemplificadas no tópico processo de apuração do ICMS e IPI, com todas as suas informações existentes.

Com todas as cargas efetuadas e os erros apontados regularizados, a próxima execução é a geração de arquivo digital, o qual irá transmitir informações para a Secretaria do estado da Fazenda (SEFAZ) com *layouts* estabelecidos pelo governo e definido em lei.

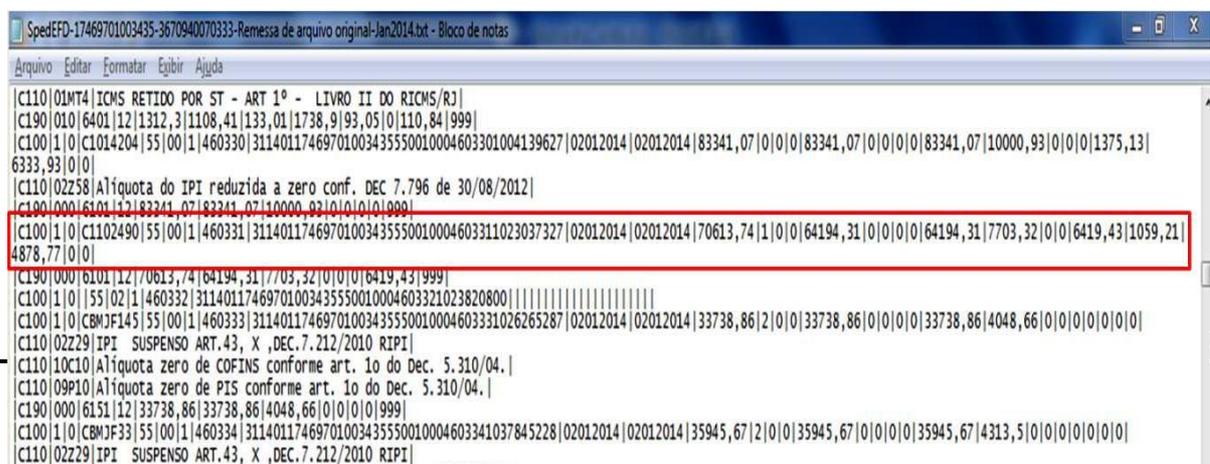
No próprio arquivo, é possível visualizar, de acordo com as figuras 2 e 3, as notas fiscais exemplificadas nos tópicos anteriores, porém dentro do formato exigido. Esse arquivo é submetido à verificação no programa validador PVA, sendo conferido se os conteúdos, os saldos e as informações que estarão prestadas são idênticos e comparados ao livro fiscal oficial disposto no sistema SATI. Caso ocorra alguma divergência de informações, todo o processo descrito deverá ser realizado novamente.

**Figura 2: Arquivo digital – Nota fiscal de entrada**



Fonte: Dados da pesquisa

**Figura 3: Arquivo digital – Nota fiscal de saída**

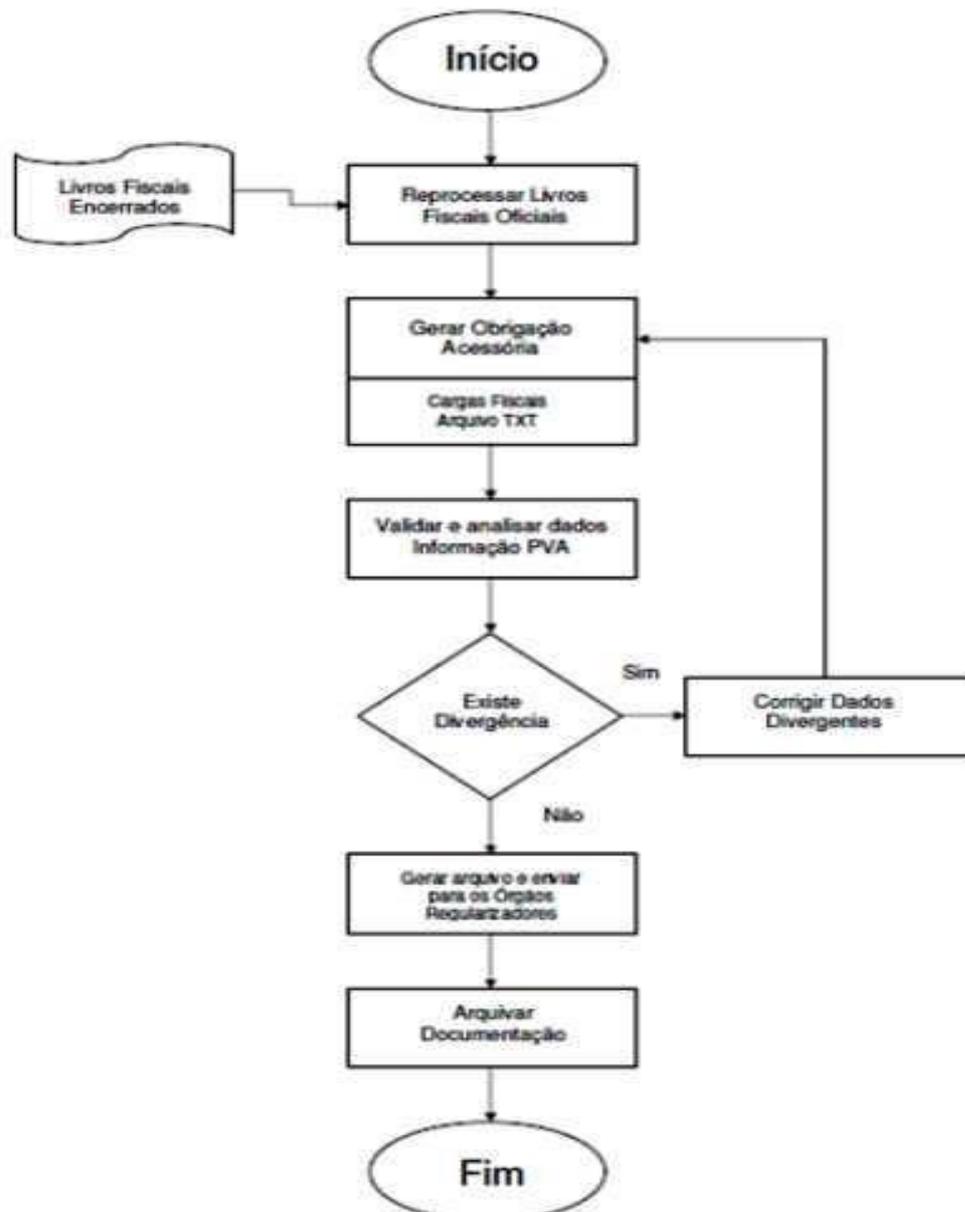


Fonte: Dados da pesquisa

Para finalizar, o arquivo é assinado por meio da assinatura eletrônica e transmitido para o órgão regularizador que disponibiliza um recibo da entrega de escrituração fiscal digital. Esse recibo é a comprovação do envio do SPED Fiscal que é arquivado pela empresa e servirá de regularizações para possíveis intimações e penalidades fiscais aplicadas pelo Fisco

Todo o processo demonstrado com detalhes para o envio do SPED Fiscal realizado pelo grupo se resume no fluxograma mostrado na figura 4, o que serve de orientação e auxílio para seus colaboradores.

Figura 4: Fluxograma do processo de geração do SPE D Fiscal



**Fonte: Dados da pesquisa adaptado**

#### **4.2 Adaptação do grupo de empresa a implantação do SPED Fiscal**

Para executar o SPED Fiscal que obteve obrigação em 2009 por meio do Protocolo ICMS nº 77, de 18 de setembro de 2008, previsto no Convênio ICMS 143/06, o grupo de empresa implantou um projeto que obteve duração de 5 (cinco) meses, de Junho 2009 a Novembro 2009, e para o seu desenvolvimento foi necessário o deslocamento dos seguintes recursos:

- **Negócio:** 6 (seis) profissionais da área tributária da equipe impostos indiretos direcionados para testes e 1 (um) coordenador;
- **Tecnologia:** O grupo sistema, equipe de TI da empresa para gerenciamento do projeto, com apoio de 1 (um) consultor da *Procwork* (Sonda IT) empresa responsável pelo desenvolvimento do sistema SATI e seu módulo PW SATI.

O coordenador, junto com os profissionais da equipe dos impostos indiretos, foi responsável por instruir a equipe de “tecnologia” sobre as regras e leis fiscais, além de realizar testes com análise dos erros e pendências e a importação e validação dos arquivos no PVA SPED Fiscal.

A equipe do grupo sistema ficou responsável pela liberação e transporte de solicitações, já os consultores da *Procwork* foram alocados para o desenvolvimento do sistema e para a criação de soluções para correção das linhas de erros em massa no programa.

Para realizar esse projeto, foi elaborado pela área tributária, juntamente com as equipes de apoio, um orçamento referente ao seu custo total, o que engloba desde o desenvolvimento sistêmico, execução e transmissão do SPED Fiscal até o acompanhamento após o seu cumprimento.

No que diz respeito ao acompanhamento do projeto, e à qualidade de gerenciamento, esta foi garantida por meio da execução de processos, tais como reuniões semanais com o consultor, com a equipe de TI da empresa e o coordenador, na qual era registrada a evolução das atividades, assim como registros dos problemas e as melhores soluções a serem tomadas.

A participação dos consultores foi de grande valor, pois eles detêm uma visão criteriosa e detalhada do sistema além de poder orientar quanto a qualquer alteração nele.

Além da adaptação do sistema e a mudança na execução das atividades da equipe dos impostos indiretos - os quais antes eram realizados somente por meio da validação do livro fiscal impresso e entregue aos órgãos solicitados, e da finalização do projeto para solução de geração do arquivo eletrônico, realizou-se a criação da rotina para atualização em massa de contratos/pedidos, inclusões, alterações, adequações, implementações e conciliações de valores com apuração dos impostos ICMS e IPI. Isso para a criação e ajustes de parâmetros, de sistemas e de bases para transformar o livro que antes era de papel para o novo digital.

A seguir são destacados alguns pontos relevantes do projeto SPED Fiscal e também a sua complexidade:

- Necessidade de organização da base de dados do SAP x SATI x PW SATI atendendo a exigências legais do ICMS/IPI;
- Necessidade de ajuste dos dados de base no ambiente de conexão devido a erros de inserção pelo usuário inicial;
- Necessidades de criação de uma funcionalidade para alterações de dados incorretos;
- Grande necessidade de integração entre Tecnologia x Áreas de Negócio ganhando sinergia e desempenho no projeto;
- Necessidade de entrega dos arquivos do grupo de empresa.

### 4.3 Principal Desafio Encontrado

O grupo de empresa, a partir da implantação e adaptação ao SPED Fiscal, hoje se encontra com seu sistema em acordo com o solicitado pelo governo para atender as regras e "layout" dessa obrigação acessória, além do conhecimento mais desenvolvido dos seus colaboradores da área tributária para sua análise e leitura.

Entretanto, apesar de toda a transformação gerada na empresa para atender ao SPED Fiscal, ela está submetida a diversos desafios segregados como internos e externos, como demonstrado no quadro 2 a seguir.

**Quadro 2: Desafios internos e externos do grupo ao SPED Fiscal**

<b>DESAFIOS DO GRUPO DE EMPRESAS AO SPED FISCAL</b>	
<b>INTERNO</b>	<b>EXTERNO</b>
Treinamentos para os colaboradores de ponta, receptores e faturistas das notas fiscais das diversas unidades;	Maior exposição de dados fiscais gerando maior nível de fiscalização;
Mudança na cultura dos colaboradores, pois o processo é todo interligado e dependente um do outro;	Cruzamento de dados eficaz entre fornecedor/empresa e empresa/cliente;
Cadastro correto no sistema dos produtos, fornecedores, clientes, impostos, mercadoria, etc;	Mudança constante na legislação tributária;
Cruzamento de dados eficaz entre as diversas obrigações acessórias da empresa.	Maior nível de fiscalização, contudo sem muita eficiência gerando retrabalho para a empresa.

**Fonte: Dados da pesquisa**

Nesse sentido, o principal desafio enfrentado pelo grupo se destaca no cruzamento eficaz de dados tanto entre as diversas obrigações acessórias da empresa quanto entre os clientes e fornecedores, o que a deixa mais vulnerável à fiscalização.

É evidenciada a seguir como exemplo na figura 25 uma solicitação fiscal da comprovação dos valores declarados no livro fiscal referente ao mês de Outubro 2013, por meio do cruzamento de dados entre o SPED Fiscal e a DAPI desse período.

A Declaração de Apuração e Informação do ICMS, segundo a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais (2014), é uma obrigação acessória que apura e informa ao Estado mensalmente o valor a ser pago ou restituído a título de Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação.

Figura 5: Cruzamento de dados SPED Fiscal x DAPI



**Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais**  
 Superintendência de Fiscalização  
 Confronto com DAPI

Período.....: 01/10/2013 a 31/10/2013

Município...: JUIZ DE FORA UF: MG

Comparação SPED Fiscal x DAPI

	Valor Total	Base de Cálculo	Valor do ICMS
Entradas SPED Fiscal	164.030.765,43	78.937.527,01	11.405.357,00
Entradas DAPI	160.799.292,62	78.937.527,01	11.405.357,00
Diferença	3.231.472,81	0,00	0,00
Saídas SPED Fiscal	205.532.874,84	166.521.903,40	17.798.537,33
Saídas DAPI	205.380.283,30	166.521.903,40	17.798.537,33
Diferença	152.591,54	0,00	0,00
Saldo SPED Fiscal (Devedor)			6.393.180,33
Saldo ICMS DAPI (Devedor)			6.393.180,33
Diferença			0,00

Tempo Gasto: 00:00:00:000 a 09:43:06:569 -> 09:43:06.569

Fonte: Dados da pesquisa adaptado

Para atender ao questionamento da fiscalização, a empresa elaborou a composição dos valores por CFOP e verificou que tais diferenças deveriam ser desconsideradas, tendo em vista, que as notas fiscais escrituradas referem-se a vendas em consignação que não são demonstradas na DAPI por não comporem os livros de apurações do ICMS e IPI e ser apontados apenas nas colunas documentos fiscais e observações, o que consiste em informações somente para o SPED Fiscal, conforme determina o art.255 parágrafo III do RICMS /MG: “registrar a nota fiscal de que trata o parágrafo único deste artigo no livro Registro de Entradas, apenas nas colunas “Documento Fiscal” e “Observações”, indicando nesta a seguinte expressão: “Compra em consignação - NF nº..., de .../.../...”. (MINAS GERAIS, 2002).

Já o cruzamento de dados entre a empresa e seus fornecedores e clientes não depende somente das informações eficientes dispostas no arquivo do SPED pelo grupo de empresas.

Quando um fornecedor emite uma nota fiscal de saída registrando no seu livro para um determinado cliente, esse receberá a nota dando entrada no seu livro fiscal e as mesmas informações deverão estar contidas em ambos os livros, sendo que o mesmo processo acontece quando ocorre a devolução de uma mercadoria. Assim, o ciclo de entrada e saída das notas fiscais é concluído, o que fornece aos órgãos governamentais uma análise e fiscalização mais ágil quando se obtêm informações divergentes.

Por mais que o sistema do grupo de empresas, já esteja hábil em atender às exigências do SPED Fiscal, e seus colaboradores do setor tributário já possuem um conhecimento avançado, é interessante ressaltar que os desafios e adaptações serão constantes para acompanhar as mudanças corriqueiras legais tributárias e também das obrigações digitais, que foi tanto uma novidade para o mundo empresarial quanto para as suas entidades reguladoras, além das exigências cada vez maiores desses órgãos governamentais.

Isto reflete em um trabalho mais unificado e harmônico dos colaboradores da empresa

## 5 CONCLUSÃO

O artigo teve como objetivo geral observar as transformações geradas com a obrigação do SPED Fiscal em um grupo de empresa, o principal desafio enfrentado após sua implantação.

Por meio dos resultados obtidos pela coleta de dados realizado na área tributária, foi possível perceber que essa obrigação acessória é um sistema complexo e analítico que possibilita a geração dos dados empresariais em um curto prazo de tempo.

Assim, como com qualquer evento que seja novidade e que cause impacto nos seus usuários, quanto ao SPED não foi diferente, as dificuldades foram grandes.

No entanto elas foram sanadas em virtude do trabalho em equipe dos setores tributário e tecnológico do grupo de empresa com a parceria do consultor terceirizado para o desenvolvimento do sistema capaz de compactar informações necessárias para o seu cumprimento.

Para tanto, conforme seus objetivos específicos à pesquisa, foi possível mostrar a implantação, adequação e preparação desse sistema no grupo de empresas, além dos processos executados por meio dele para transmitir o arquivo de acordo com as exigências legais expostas pelo governo.

Também foi possível verificar as mudanças de trabalho dos profissionais, o que era executado via documentos impressos e que passou a ser digital dispondo de informações ao fisco instantâneas e mais precisas, fato que exigiu a eles uma visão e execução das atividades mais analíticas e críticas.

Além disso, o estudo permitiu identificar os desafios enfrentados pelos profissionais após o cumprimento do SPED fiscal, por meio do cruzamento de dados do fisco desde o faturamento ao recebimento de uma nota fiscal até a comparação das informações dispostas em outra obrigação acessória.

Com isso, não basta somente o profissional responsável em executá-lo desenvolver suas tarefas com precisão, é necessário um trabalho integrado de toda a empresa. O que antes era uma atividade individual, hoje, com o SPED Fiscal possibilita um pensamento em equipe em que as informações dispostas pelo profissional da ponta refletem diretamente nas atividades daquele que analisa e executa essa obrigação acessória.

Por mais que o grupo de empresa esteja apto em atender às exigências legais para o cumprimento do SPED e que seus colaboradores do setor tributário possuam conhecimentos para análise dessa obrigação acessória, recomenda-se uma reciclagem constante deles, além de uma disseminação das informações para os demais, por se tratar agora de um trabalho dependente e sincronizado levando em conta a complexa legislação tributária existente no Brasil, a qual é passível de mudanças permanentes.

## REFERÊNCIAS

ANDRADE, Euridice S. Mamede de; LINS, Luiz dos Santos; BOGES, Viviane Lima. **Contabilidade Tributária: um enfoque prático nas áreas federal, estadual e municipal**. São

SILVA, C. M.; SILVA, L. F.; DRUMOND, F. M. P. Obrigações acessórias: o papel do... setor siderúrgico. Paulo: Editora Atlas S.A, 2013.

BRASIL, **Decreto nº 7.212 de 6 de junho de 2010**. Disponível em: [www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/ato2007-2010/2010/decreto/d7212.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2007-2010/2010/decreto/d7212.htm). Acessado em: 11 maio 2014.

BRASIL, **Lei Complementar nº 87/96 de 13 de setembro de 1996**. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp87.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm). Acessado em: 11 maio 2014.

BRASIL, **Protocolo ICMS nº 77 de 18 de novembro de 2008**. Disponível em: [http://www1.fazenda.gov.br/confaz/confaz/convenios/icms/2006/..%5C..%5C..%5CPr otocolos%5CICMS%5C2008%5CPT077\\_08.htm](http://www1.fazenda.gov.br/confaz/confaz/convenios/icms/2006/..%5C..%5C..%5CPr otocolos%5CICMS%5C2008%5CPT077_08.htm) . Acessado em: 11 maio 2014

CARDOSO, Ricardo Lopes; SZUSTER, Fernanda Rechtman; SZUTER, Flávia Rechtman; SZUSTER, Fortunée Rechtman; ZUTER, Natan. **Contabilidade Geral: introdução à contabilidade societária**. 3. ed. São Paulo: Editora Atlas S.A, 2011.

CLETO, Nivaldo. Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) – Revolução Digital no Meio Empresarial e Contábil. **Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Paraná**, v.31, nº 145, 2º quadrimestre de 2006. Disponível em: <http://www.crcpr.org.br/new/content/publicacao/revista/online.php?numero=145>. Acessado em: 01 novembro 2014. p.4.

COSTA, Abel. **SPED - O Fisco Dentro da Empresa: Artigos Contábeis** Center. Santa Catarina, outubro 2013. Disponível em: <http://www.contabilcenter.net/ger/f/artigos/14-13.pdf>. Acessado em: 01 maio 2014.

LUNELLI, Reinaldo Luiz. **Dificuldade para Adaptação ao SPED**. Disponível em: [http://www.portaltributario.com.br/artigos/adaptacao\\_sped.htm](http://www.portaltributario.com.br/artigos/adaptacao_sped.htm). Acessado em: 11 maio 2014.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Básica**. 10. ed. São Paulo: Editora Atlas S.A, 2009. p.28-30.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade Gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil**. 7. ed. São Paulo: Editora Atlas S.A, 2010. p.48.

PAVAN, Paulo Sérgio Caldas. **Artigo Científico SPED: A Contabilidade de Hoje**. jan.2013.

SILVA, C. M.; SILVA, L. F.; DRUMOND, F. M. P. Obrigações acessórias: o papel do... setor siderúrgico.

Disponível em: <http://www.webartigos.com/artigos/sped-contabilidade-de-hoje/99758/>.

Acessado em: 01 novembro 2014.

**PORTAL DE NOTA FISCAL ELETRÔNICA.** Disponível em: <http://www.nfe.fazenda.gov.br/portal/principal.aspx>. Acessada em: 10 maio 2014.

**PRESIDÊNCIA DA REPUBLICA. Decreto nº 7.212, de 15 de Junho de 2010.**

Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/ato2007-2010/2010/decreto/d7212.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2007-2010/2010/decreto/d7212.htm).

Acessado em: 12 de Outubro 2014.

**PRESIDÊNCIA DA REPUBLICA. Lei Complementar nº 87, de 13 de Setembro de 1996.**

Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp87.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm), Acessado em: 12 de outubro 2014.

**RECEITA FEDERAL DO BRASIL.** Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/html>.

Acessado em: 17 maio 2014.

**ROCHA, Julia Ferreira Pinto. As Obrigações Acessórias e as Sanções Políticas.**

Paraná, v.2, 2009. Disponível em: <http://www.faccrei.edu.br/gc/anexos/diartigos28.pdf>.

Acessado em: 10 maio 2014. p.2.

**SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA DE MINAS GERAIS.** Disponível em:

[http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/declaracoes\\_demonstrativos/dapi/](http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/declaracoes_demonstrativos/dapi/). Acessado em: 12 de outubro 2014.

**SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA DE MINAS GERAIS. RICMS 2002.** Disponível em:

[http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao\\_tributaria/ricms\\_2002\\_seco/anexoix2002\\_8.htm](http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/ricms_2002_seco/anexoix2002_8.htm). Acessado em: 12 de outubro 2014.

**SÍTIO SPED, 2012.** Disponível em: <http://www1.receita.fazenda.gov.br/sped/>.

Acessado em: 11 maio 2014.

**VERGARA, Sylvia Constant. Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração . 13. ed.**

São Paulo: Atlas, 2011. P 42 – 56.