



**SISTEMA DE ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. UMA ANALISE
BIBLIOGRAFICA SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL
– SPED ESCRITURAÇÃO FISCAL CONTÁBIL – EFC
ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL – ECD¹**

Raquel dos Santos e Paula Danielli Laval²

Prof. Msc. Cristiano D. Schimith³

RESUMO

Com a evolução das tecnologias, em uma era digitalizada, surgem novas formas de escrituração contábil como o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), a Escrituração Fiscal Digital (EFC) e a Escrituração Contábil Digital (ECD) as quais tratará a seguir. Partindo de uma retrospectiva às formas de escrituração, começando por volta de 1940, com a Lei das Sociedades Anônimas, quando a escrituração contábil era feita manualmente, com muitos livros e com pouca profissionalização específica, passando pela máquina contábil até chegar aos computadores onde começa a ser introduzida, de forma gradual, a escrituração digital. Com o objetivo de encontrar nas normas e decretos, auxílio para o esclarecimento dos procedimentos necessários para implantação dos novos sistemas digitais. Esta nova forma de escrituração contábil proporciona aos gestores maior disponibilidade de tempo para que possam dar mais atenção à gestão, com uma base de informações mais precisa para a tomada de decisões. Com base neste estudo bibliográfico, pode-se dizer que o novo profissional contábil deverá ter um diferencial importante para este novo mercado, e que não deverá se ater unicamente a contabilizar, mas também às novas tecnologias, voltadas a escrituração contábil, e gerenciamento das informações, estas cada vez mais ágeis e eficazes. Promovendo maior integração dos fiscos federal, estadual e municipal, por meio do compartilhamento e padronização das informações fiscais e contábeis, busca o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), reduzir a sonegação fiscal proporcionando maior segurança aos profissionais da área.

¹ Trabalho produzido para a cadeira de Metodologia da Pesquisa para o II Semestre do Curso de Ciências Contábeis, da Faculdade de Direito de Santa Maria – FADISMA;

² Raquel dos Santos e Paula Danielli Laval, acadêmicas do II Semestre do Curso de Ciências Contábeis, Faculdade de Direito de Santa Maria – FADISMA; raquelstock@gmail.com

³ Prof. Msc. Cristiano D. Schimith, orientador da cadeira de Metodologia da Pesquisa Científica, II Semestre do Curso de Ciências Contábeis Faculdade de Direito de Santa Maria – FADISMA. paulalaval@hotmail.com



Palavras-chave: Contabilidade. Escrituração. Sistemas. Digital. Público.

ABSTRACT

With the evolution of technology, in a digitized era, there are new forms of bookkeeping such as the Public Digital Bookkeeping System (SPED), the Digital Tax Bookkeeping (EFC) and the Digital Bookkeeping (ECD) which will address below. From a retrospective forms of bookkeeping, starting around 1940, with the Law of Corporations, when the bookkeeping was done manually, with many books and with little specific professionalization, through accounting machine to reach the computers where it starts to be introduced gradually, the digital bookkeeping. Aiming to find the rules and decrees, assistance for clarification of procedures for deployment of new digital systems. This new form of bookkeeping gives managers greater availability of time for them to give more attention to management, with a base of more accurate information for decision making. Based on this literature study, it can be said that the new accounting professional should have an important advantage to this new market, and it should not stick only to count but also to new technologies, aimed at accounting, and information management these increasingly agile and effective. Promoting greater integration of federal, state and local tax authorities, through sharing and standardization of tax and accounting information, search the Public Digital Bookkeeping System (SPED), reduce tax evasion providing greater security to professional.

INTRODUÇÃO

Utilizando-se da tecnologia, e baseando-se em modelos de Governos Eletrônicos de países como Chile, México, Espanha, entre outros, o governo Brasileiro cria o Sistema Público de Escrituração Digital - SPED , que junto com a Escrituração Contábil Fiscal - ECF e a Escrituração Contábil Digital - ECD , tem como objetivo promover maior integração entre o fisco e seus contribuintes por meio do compartilhamento de informações diminuindo a possibilidade de sonegação (AZEVEDO, MARIANO, 2009).

A contabilidade observada desde 1940, com a Lei das Sociedades Anônimas onde as escriturações contábeis, eram feita de forma manual, até a atualidade, passou por mudanças na forma de se escriturar. Fatos que tornaram mais fácil e



segura à transmissão das informações, que chegam de forma mais eficiente e ágil (PRIMAK, 2014)

As informações devem ser abordadas sob quatro perspectivas importantes que são qualidade, oportunidade, quantidade e relevância. No que diz respeito à qualidade, quanto mais precisa a informação, maior a qualidade e com maior segurança os administradores podem contar com ela no momento de tomar decisões. Se tratando de oportunidade, para um controle eficaz, ação corretiva deve ser aplicada antes de ocorrer um desvio muito grande do plano ou padrão, portanto, a informação deve estar disponível à pessoa certa no momento certo. A quantidade deve ser na medida certa, dificilmente os administradores podem tomar decisões precisas e oportunas sem informações suficientes, contudo é importante que não haja uma inundação de informações, de modo a esconder coisas importantes. De modo semelhante, a informação que os administradores recebem, devem ter relevância para suas responsabilidades e tarefas. (STONER, 2012).

Abordando também formas digitais de escrituração, os dados que são informados ao governo se tornam mais precisos e confiáveis, diminuindo assim a participação dos contadores em fraudes involuntárias, informando datas, normas e prazos para implantação das novas regras, como também benefícios e obrigações desta nova forma de contabilidade.

As informações fornecidas ao SPED se mantêm em um único banco de dados compartilhado pelo governo, diminuindo a quantidade de dados a serem entregues pelo contribuinte à Receita, para o cruzamento de dados, padronização e uniformização de procedimentos. (AZEVEDO; MARIANO, 2009)

O estudo do tema em questão é oportuno pois os contadores vivem um momento de adaptação ao Sistema Público de Escrituração Digital – SPED. Ainda se tem dúvidas sobre o qual sua real importância e o seu funcionamento. O SPED proporciona um campo de estudo e pesquisa abrangente por se tratar de um tema pouco explorado.



1 EVOLUÇÃO CONTÁBIL E SUAS DIFERENTES FORMAS DE ESCRITURAÇÃO

Para que a Contabilidade chegasse ao que temos hoje, sofreu várias mudanças, assim como a sociedade de modo geral. Ao alcançar a era digital passou por algumas etapas das quais descreveremos um breve relato da história contábil. Sendo analisado a partir do ano de 1969, com o Decreto-Lei 486, (PORTAL, BRASIL, 2014) que dispõe sobre a Escrituração e Livros Contábeis:

Art. 1º Todo comerciante é obrigado a seguir ordem uniforme de escrituração, mecanizada ou não, utilizando livros e papéis adequados, cujo número e espécie ficam a seu critério. [...]

Art. 2º A escrituração será completa, idioma e moeda corrente nacionais, em forma mercantil com individualização e clareza, por ordem cronológica de dia, mês e ano, sem intervalos em branco, nem entrelinhas, borrões, rasuras, ementas e transporte para margens. [...]

Pode-se resumidamente, especificar alguns tipos de escrituração que desde a década de 40 até o período atual, como se observa nos exemplos a seguir:

Máquinas de contabilidade que eram apenas numéricas, motivo pelo qual o Decreto-Lei 486/1969 em seu Art. 2º parágrafo 1º:

“É permitido o uso do código de números ou de abreviaturas, desde que estes constem de livro próprio, revestido das formalidades estabelecidas neste Decreto-lei.” (Planalto. Brasil. 2014).

Permitiu a utilização de códigos numéricos para a identificação das contas e históricos dos lançamentos. Surgindo mais tarde máquinas com teclado alfabético e depois as elétricas.

Surgiram depois outras formas de escrituração como os computadores de segunda geração que usavam transistores, componente eletrônico, principal responsável pela revolução eletrônica na década de 60, que substituiu as válvulas. Eram mais uma conjunção de máquina de calcular eletrônica com uma máquina de escrever elétrica acoplada, conta também, que por volta da década de 1970 surgiram os computadores de terceira geração, inicialmente utilizados para uso pessoal, não possuíam disco rígido para armazenamento de dados, para isto usava-se disquetes externos (PRADA, 2013).



Mais tarde, entre os anos 1980 e 1990, vários computadores eram usados como terminais de pesquisa e introdução de dados em um computador central, chegando aos sistemas integrados de dados, que facilitaram o acesso às informações, com qualidade e rapidez (PRADA, 2013).

2.1 SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL – SPED - DESENVOLVIDO PELO GOVERNO FEDERAL PARA FACILITAR A ESCRITURAÇÃO E FISCALIZAÇÃO CONTÁBIL

Os avanços tecnológicos na informática e telecomunicações possibilitaram a implantação do sistema que temos hoje, conhecido como Sistema Público de Escrituração Digital - SPED, com o objetivo de promover maior integração dos fiscos federal, estadual e municipal, por meio do compartilhamento e padronização das informações fiscais e contábeis, buscando reduzir a sonegação fiscal.

Para que se chegasse efetivamente ao SPED passou-se por algumas etapas:

Outubro / 1995	A Receita Federal começa a divulgar informações na Internet através do sítio do Ministério da Fazenda;
Março /1996	Lançamento da “Home Page do Imposto de Renda” no sítio do Ministério da Fazenda
Outubro / 1996	Consulta à restituição do Imposto de Renda de Pessoas Físicas.
Setembro / 1996	www.receita.fazenda.gov.br A Receita Federal cria seu sítio próprio na Internet.



Março / 1997	Entrega de declarações do Imposto de Renda via Internet.
Janeiro / 1998	Serviço de certidão negativa via Internet destinado às pessoas jurídicas.
Setembro / 2000	Serviço de correio eletrônico da Receita Federal.
Julho / 2002	Lançamento do serviço Sistema Integrado de Comércio Exterior – Siscomex .
Agosto / 2002	Situação cadastral Consulta Pública do CPF (cadastro da Pessoa Física).
Outubro / 2002.	Receita 222 Atendimento Virtual.
Novembro / 2002	Lançamento do sítio Leãozinho – cidadania e educação fiscal para crianças e jovens.
Fevereiro / 2003	Consulta ao Extrato do Processamento da Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte.
Outubro / 2003	Sítio da Receita Federal é eleito um dos cinco melhores do mundo na categoria e-Governo.
Agosto / 2004	Consulta ao Extrato Simplificado da DIRPF. (Declaração do Imposto de Renda da Pessoa Física)



Novembro / 2005	Lançamento do Sítio Memória da SRF. (Secretaria da Receita Federal)
Dezembro / 2005.	Lançamento do Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte e-CAC
Julho / 2006	Sistema Público de Escrituração Digital (SPED).

A partir de NARDON, 2010.

Instituído Pelo Decreto-Lei 6.022/2007, lançado em 2008 pelo Programa de Aceleração do Crescimento, Edição Extra, alterada pelo Decreto nº 7.979, de 08 de abril de 2013, diz no seu Art. 2º (PORTAL, BRASIL, 2014):

O SPED é instrumento que unifica as atitudes de recepção, validação, armazenamento de livros e documentos que integram a Escrituração Contábil Fiscal dos empresários e das pessoas jurídicas, inclusive imunes ou isentas, mediante fluxo único, computadorizado, de informações.

§ 1 Os livros e documentos de que trata o caput serão emitidos de forma eletrônica observando os dispostos na Medida provisória nº 2.200-2, 24 de agosto de 2001. [...]

A Medida Provisória nº 2.200-2 convertida em Lei, do ICP – Brasil, Infra-estrutura de Chaves Públicas que da garantia e autenticidade, integridade e validade jurídica de documentos em forma eletrônica (BRASIL, PLANALTO, 2001).

Segundo o Manual de Orientação da ECD (2013. P.09), podem se incluídos todos os livros contábeis no SPED:

- G - Diário Geral;
- R - Diário com escrituração resumida;
- A - Diário auxiliar;
- Z - Razão auxiliar; e.
- B - Balancetes diários e balanços.



Sendo o Livro Diário o livro indispensável, independente de qualquer outro, não podendo coexistir com outros livros em relação a um mesmo período. Fazem parte do SPED a ECF – Escrituração Contábil Fiscal – e a ECD – Escrituração Contábil Digital.

2.2 ESCRITURAÇÃO FISCAL CONTÁBIL – EFC - ESCRITURAÇÃO OBRIGATÓRIA PARA PESSOAS JURÍDICAS A PARTIR DE 2014

Está assim disposto na Instrução Normativa RFB nº1. 422, de 19 de dezembro de 2013, expedida pelo Secretário da Receita Federal do Brasil, Carlos Alberto Freitas Barreto em seu texto:

FLArt. 1º A partir do ano – calendário 2014, todas as pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas, deverão apresentar Escrituração Fiscal Digital (EFC), de forma centralizada pela matriz.
I – às pessoas jurídicas optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), de que trata a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006;
II - aos órgãos públicos, as autarquias e as fundações públicas; e
III – às pessoas jurídicas inativas de que trata a Instrução Normativa RFB nº 1.306, de 27 de dezembro de 2012. [...]

A Escrituração Contábil Fiscal – ECF será feita a partir de informações relativas ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL, ajustes de adições e exclusões, inclusive relativas ao Registro Tributário de Transição -RTT, compensações de Prejuízos Fiscais e demais controles. Sendo estas informações utilizadas para gerar o Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ e o Controle Fiscal Contábil de Transição - FCONT que a partir da geração da Escrituração Contábil Fiscal - ECF, ficarão dispensadas as apresentações do LALUR e da DIPJ (FERREIRA, 2013).

Devendo ser informado pela pessoa jurídica na ECF, todas as operações que modifiquem direta ou indiretamente, imediata ou futuramente, a composição da base de cálculos dos tributos, em específico quanto à recuperação do Plano de Contas



Contábil e saldos das contas, para pessoas jurídicas que são obrigadas a entregar a Escrituração Contábil Digital - ECD com referência ao mesmo período da Escrituração Contábil Fiscal – ECF.

2.3 ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL – ECD - FORMA ELETRÔNICA DE TRANSMISSÃO DE DADOS

Para a contabilidade de fato surge a Escrituração Contábil Digital - ECD, é parte integrante do SPED, tem como objetivo, a transmissão das informações contábeis por meio de arquivos eletrônicos, em versão digital dos livros contábeis exigíveis. Estas informações, segundo o 3º Artigo da Instrução Normativa RFB nº 1.420, de 2013, devendo ser transmitidas pelas pessoas jurídicas obrigadas a adotá-las:

- Pessoas jurídicas sujeitas as tributações com base no lucro real;
- Pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido, que distribuïrem a título de lucros, sem incidência de Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF ;
- Pessoas imunes ou isentas.

A Escrituração Contábil Digital deverá conter no mínimo as seguintes informações:

- Validação do arquivo digital;
- Assinatura digital;
- Visualização da escrituração;
- Transmissão para o SPED;
- Consulta à situação da escrituração.

Deverá ser submetida ao Programa Validador e Assinador - PVA, desenvolvido para este fim, disponível na página da Receita Federal do Brasil - RFB.



Será transmitida à SPED, anualmente até o último dia do mês de junho do ano seguinte ao ano calendário a que se refira à escrituração.

Como as demais formas de escrituração seguem as mesmas formalidades na hora de fazerem-se as escriturações, podendo estas ser representadas por quatro formas para a mesma realidade, sujeitos a formalidades distintas, conforme Instrução Normativa nº 787/2007:

- Livro Diário – escrituração em papel, lançamentos em ordem cronológica, termos de abertura e encerramento, transcrição e demonstrações contábeis.
- Livro Razão – Escrituração em papel, lançamentos em ordem de conta e data.
- Arquivos Eletrônicos em dois formatos distintos compostos, basicamente, por plano de contas, lançamentos e saldos.

Poderão ser disponibilizadas as informações relativas à ECD, sem prejuízo da observância à legislação referente ao sigilo comercial, fiscal e bancário nas seguintes modalidades:

- Integral, para cópia do arquivo da escrituração;
- Parcial, para cópia e consulta à base de dados agregados.

O acesso também será possível às pessoas jurídicas em relação às informações por elas transmitidas ao SPED.

Os registros de acesso deverão ser mantidos pelo prazo de seis anos, contendo identificação do usuário, autoridade certificadora emissora do certificado, número de série do certificado digital, data e hora da operação e tipo da operação realizada, conforme disposto na Instrução Normativa RFB nº 1.420, de 19 de dezembro de 2013.

Para facilitar a Escrituração Contábil Digital, surge em paralelo a NT-e, Nota Fiscal Eletrônica e CT-e, Conhecimento de transporte Eletrônico, ambos com a



finalidade, além de facilitar a fiscalização e contabilização, a padronização dos relacionamentos eletrônicos entre empresas, melhorando o controle de mercadorias, prestação de serviços e transporte, bem como dos impostos a serem arrecadados por cada setor.

3 METODOLOGIA

Para Gil (1991, p.46) ainda que, na maioria, as pesquisas apontem para objetivos específicos, a pesquisa exploratória se dá quando houver levantamento bibliográfico, entrevistas e análise de exemplos que estimulem a compreensão, proporcionando ao pesquisador um maior conhecimento a respeito do assunto, para que esse possa formular problemas precisos ou criar hipóteses serem pesquisadas em estudos posteriores, buscam proporcionar uma visão geral do fato, do tipo aproximativo.

Ainda para Creswell (1997:15) que reafirma as **características holísticas e interpretativas** de um estudo qualitativo, ressaltando a pluralidade do problema, o que revela a sua complexidade:

A pesquisa qualitativa é um processo de investigação de entendimento baseado em tradições metodológicas distintas de investigação que exploram um problema social ou humano.

Para Coutinho (2005) estudos qualitativos constituem um conjunto de ideias para investigação, partindo de pressupostos epistemológicos, filosóficos e metodológicos, tendo como característica não os comportamentos, mas tratando de investigar a ideia, de descobrir significados.

Tendo este estudo sido baseado e desenvolvido através de pesquisa bibliográfica embasada em dados coletados via Portal Brasil, Receita Federal, normas e decretos de leis livros e artigos sobre o tema, eliminando o que não fazia referência à escrituração digital. Foram realizados encontros semanais para a discussão e elaboração do mesmo.



CONSIDERAÇÕES FINAIS

Levando em conta todas as transformações nas últimas décadas pela Contabilidade, pode-se observar que não se perdeu qualidade na escrituração, pelo contrário ganhou agilidade e confiabilidade nas informações prestadas. Podendo destacar como benefícios da Escrituração Contábil Digital têm-se a diminuição do consumo de papel, menor risco de envolvimento em processos fraudulentos, redução de custos administrativos pela agilidade e facilidade no processo de escrituração, rapidez e acessibilidade às informações, a padronização das informações contábeis, aperfeiçoamento do combate à sonegação.

Visto a princípio como vilão, pela maioria dos empresários, e ainda não completamente aprovado por eles, tem muito a agregar, facilitando as rotinas contábeis, fiscais e financeiras. Esta nova forma de Escrituração Contábil proporciona aos gestores maior disponibilidade de tempo para que possam dar mais atenção à gestão, com uma base de informações mais confiável para a tomada de decisões.

Com base neste estudo bibliográfico, pode-se dizer que o novo profissional contábil deverá ter um importante diferencial para este mercado, que não deverá se ater unicamente a contabilizar, mas também deveram estar atentos às novas tecnologias contábeis e gerenciamento das informações, estas cada vez mais eficazes e ágeis.

Pode-se dizer também que, ainda, seja abordado o e- Social, observando-se que entrou em vigor para a competência de maio de 2014, cabendo estudos futuros com maior ênfase no que diz respeito à Gestão de Pessoas.



REFERÊNCIAS

- ARTHUR Nardon. Da escrituração manual ao SPED, Porto Alegre. 2010.
- AZEVEDO, Osmar Reis; MARIANO, Paulo Antônio. SPED: Sistema Público de Escrituração Digital. São Paulo, IOB: 2009.
- BRASIL. RECEITA. FAZENDA. Instrução Normativa nº 787. 2007, disponível em www.receita.fazenda.gov.br (acesso entre 10 e 23 de agosto de 2014).
- BRASIL. RECEITA. FAZENDA. Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, disponível em www.receita.fazenda.gov.br (acesso entre 10 e 23 de agosto de 2014).
- BRASIL. RECEITA. Instrução Normativa nº1420 de 29 de dezembro de 2013, disponível em www.receita.fazenda.gov.br (acesso entre 10 e 23 de junho de 2014).
- BRASIL. RECEITA. Manual de Orientação da ECD, dezembro de 2013, disponível em www.receita.fazenda.gov.br (acesso entre 10 e 23 agosto de 2014).
- COUTINHO, Clara P. *Percursos da Investigação em Tecnologia Educativa em Portugal: uma abordagem temática e metodológica a publicações científicas (1985-2000)*. Braga: Universidade do Minho, Série “Monografias em Educação”, CIED. 205-219. 2005.
- CRESWELL, John .Pesquisa Qualitativa e Pesquisa em Design : Escolhendo entre cinco tradições . Thousand Oaks: Sage Publications. 1998.
- FERREIRA, R.J., Contabilidade Básica. Brasil. Editora Ferreira. 2013.
- GIL, Antônio Carlos. Métodos e técnicas de pesquisa social. São Paulo: Atlas, 1999.
- PLANALTO. BRASIL. Decreto Lei nº 486 de 03 de março de 1969, disponível em <http://www.planalto.gov.br> (acesso entre 10 e 23 de junho de 2014).
- PLANALTO. BRASIL. Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001, disponível em www.planalto.gov.br (acesso entre 10 e 23 de agosto de 2014).
- PORTAL DO EMPRESÁRIO CONTÁBIL, disponível em www.portaldoempresariocontabil.com.br, (acesso entre 10 e 23 de agosto de 2014)
- PRADA FILHO; AMÉRICO GARCIA. Escrituração Digital. Portal da contabilidade. Disponível em <http://www.cosif.com.br> (acesso entre 10 e 23 de agosto de 2014).
- ROBERTO DIAS DUARTE. Manual da sobrevivência no mundo pós SPED. Belo Horizonte. Ideias@Work: 2011.



SPED www.portaldoempresariocontabil.com.br (acesso entre 10 e 23 de agosto 2014).

STONER, J.A.F., Administração 5ª edição. Rio de Janeiro. LTC. 1999.

