

A IMPORTÂNCIA DOS PROFISSIONAIS DA CONTABILIDADE E DO DIREITO TRIBUTÁRIO NA NOVA FASE DO SPED

Laura Maclovis Aparecida e Souza Torres¹

RESUMO: O anseio do Estado em fiscalizar, sobrecarregou as empresas na apresentação das obrigações tributárias acessórias, cenário que começou a mudar a partir de 2007 com a implantação do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED). O presente artigo, analisará o processo de consolidação desta ferramenta assim como as melhorias e problemas ocorridos no processo de envio/recepção de dados pelos contribuintes; este trabalho pautar-se-á em revisão bibliográfica e análise de dados da Receita Federal, bem como pesquisa de campo. Ao estudarmos as obrigações tributárias acessórias, nos atentaremos à Contabilidade e Direito Tributário. Com o presente trabalho, observa-se a importância da união de conhecimentos científicos distintos, mas complementares, a fim de se compreender a questão do SPED; no que diz respeito às obrigações tributárias acessórias, faz-se necessário o conhecimento do profissional da contabilidade que estará credenciado para realizar a transmissão de todos os arquivos eletrônicos, assim como o conhecimento do profissional do Direito.

Palavras Chave: Contabilidade. Direito tributário. SPED. Obrigações Tributárias Acessórias.

ABSTRACT: The state's longing to oversee, overloaded companies in the presentation of ancillary tax obligations, a scenario that began to change from 2007 with the implementation of the Public Digital Bookkeeping System (SPED). This article will analyze the process of consolidating this tool as well as the improvements and problems that have occurred in the process of sending/receiving data by taxpayers; this work will be based on bibliographic review and analysis of data from the Internal Revenue Service, as well as field research. When we study ancillary tax obligations, we will look at Accounting and Tax Law. With the present work, it is observed the importance of the union of distinct but complementary scientific knowledge in order to understand the issue of SPED; with regard to ancillary tax obligations, it is necessary to know the accounting professional who will be accredited to carry out the transmission of all electronic files, as well as the knowledge of the legal professional.

KEYWORDS: Accounting. Tax Law. SPED. Ancillary Tax Obligations.

INTRODUÇÃO

Em um mundo onde mudanças ocorrem constantemente, a integração está presente em praticamente todos os processos executados no âmbito empresarial, desde a instituição da empresa até o encerramento dela. Uma das principais preocupações da pessoa hoje, seja ela física ou jurídica, no âmbito fiscalizador, é a de pagar tributos, sejam eles de bens móveis, imóveis, renda e etc., porém deve-se ressaltar que atualmente a preocupação não deve se limitar somente em pagar, mas também em informar ao fisco que pagou, o que pagou e se pagou da forma correta, sem fraude ou sonegação.

¹ Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual de Goiás – UEG (2016) e Graduando em Direito Empresarial, Tributário e Perícia pela Faculdade Alfredo Nasser – UNIFAN.

Para as pessoas jurídicas essa preocupação tem sido mais exaustiva que para as pessoas físicas, pois suas obrigações tributárias principais têm aumentado constantemente e junto com elas as obrigações tributárias acessórias. Desde modo, o Estado tem buscado meios de elaborar formas de apresentações de dados mais eficazes e menos onerosas para o contribuinte.

O anseio do Estado em fiscalizar sobrecarregou as empresas na apresentação das obrigações tributárias acessórias, cenário que começou a mudar a partir de 2007 com a implantação do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED). Porém, com o passar dos anos o SPED precisou de melhorias no seu processo de envio e recepção de dados, visando evitar a duplicidade de informações na base do fisco e contribuir na diminuição do custo da apresentação das obrigações referente ao pagamento dos tributos pelo contribuinte.

O objetivo desta pesquisa é analisar a nova fase do SPED no novo processo de simplificação e integração tributária trazida pela Receita Federal em agosto 2017, abordando os principais benefícios e malefícios gerados desde sua implantação, tanto para o fisco quanto para o contribuinte e trazer as principais mudanças que devem ser esperadas pelo contribuinte nessa nova fase do SPED.

Para o desenvolvimento desta pesquisa, será utilizado o método de pesquisa descritiva com abordagem qualitativa, a fim de obter dados quanto aos problemas atuais do SPED, tratando das possíveis melhorias e o que o contribuinte pode esperar para esta nova fase. Os procedimentos utilizados para atingir os objetivos constituem primeiramente a revisão bibliográfica, a fim de se obter embasamento teórico quando as ciências envolvidas, posteriormente serão analisados os documentos disponibilizados pela receita federal e demais órgãos influenciadores e pôr fim a pesquisa de campo através de entrevistas em empresas obrigadas ao uso do SPED.

O presente trabalho está dividido em sessões, sendo a primeira de caráter introdutório a fim de apresentar o conteúdo a ser abordado no decorrer do mesmo, a segunda busca o embasamento teórico tratado como Contabilidade e Direito Tributário que visa trazer a relação entre duas ciências essenciais quando se trata em obrigações tributárias acessórias, pois o Direito Tributário rege as obrigações e a Contabilidade às apresenta as unidades competentes.

A terceira sessão buscará explanar o processo de simplificação e integração das obrigações tributárias acessórias, a criação e evolução do SPED, seus benefícios e malefícios e o que o contribuinte poderá esperar para sua nova fase. A quarta sessão buscará concluir tudo o que foi exposto e alertar o contribuinte quando a necessidade de acompanhamento constante da legislação, pois é através dela que o contribuinte poderá se manter atualizado quanto às mudanças do SPED em sua nova fase.

1. CONTABILIDADE E DIREITO TRIBUTÁRIO

Ao abordar determinada temática, dificilmente utiliza-se uma única ciência a fim de estudar ou analisar seu objeto. Desta forma, a fim de apreciar a área tributária de uma atividade econômica, nota-se o envolvimento de duas ciências distintas, Contabilidade Tributária e Direito Tributário, ciências que objetivam a melhor regulamentação das entidades, contribuindo para um resultado positivo de suas atividades.

A contabilidade e o direito seguem aliados em diversas áreas aplicáveis ao Estado, as empresas e também as pessoas físicas, assim, entende-se que o direito tributário é a base jurídica da contabilidade tributária, pois estas duas ciências relacionam-se e complementam-se na medida em que são explorados determinados assuntos.

O Direito Tributário pode ser definido como um dos ramos autônomos do Direito Público, pois, contém princípios e institutos próprios, que buscam normatizar as relações entre Estado e contribuinte, relações relativas à criação, fiscalização e arrecadação da receita pública originada a partir do pagamento e fiscalização dos tributos (OLIVEIRA, 2017).

O Direito Tributário é um direito que possui relação jurídica tributária obrigacional, pois compreende um sujeito ativo representado pelo Estado, um sujeito passivo definido como o contribuinte e uma prestação que é determinada pela regra de cada entidade. A forma obrigacional do Direito tributário, o traz como sendo o ramo do direito que reúne um conjunto de princípios, de regras e de instituições que regem o poder fiscal do Estado e suas relações (MARTINS, 2014).

A obrigação tributária, além de apresentar sua forma obrigacional quanto ao pagamento dos tributos, também se posiciona quanto à obrigação de apresentar dados referentes aos pagamentos dos tributos. Desta forma, o Código Tributário Nacional no caput do art. 113, classifica a Obrigação Tributária como principal ou acessória.

A obrigação tributária principal é aquela que exige do sujeito passivo o pagamento do tributo, em regra, o Código Tributário Nacional (CTN), em seu art. 3º, define tributo como 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. Em outras palavras, CREPALDI & CREPALDI (2017), definem tributo como uma receita derivada, lançada e arrecadada obrigatoriamente pelo estado, em forma de lei, em moeda corrente ou em valor que por ela se possa exprimir, sem contraprestação equivalente, cujo montante é aplicado em finalidades próprias.

Os tributos podem ser classificados conforme suas espécies. Diversos autores trazem classificações variadas quanto as espécies de tributos, por exemplo, Martins (2014) adota como classificações dos tributos os impostos, as taxas, as contribuições de melhorias, as contribuições sociais e os empréstimos compulsórios. Mas, para a classificação dos tributos, adotas no presente artigo, serão utilizadas as definições contidas no art. 5º do CTN que classifica os tributos como: Impostos, Taxas e Contribuições de Melhorias.

O CTN trata especificamente sobre os impostos em seu Título III – Impostos, e no art. 16, define imposto como o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte. Em outras palavras, Rodrigues (*et al.*, 2013), define os impostos a partir da sua exigência, sem contraprestação e sem prévia indicação de sua destinação.

As taxas são tratadas pelo CTN no Título IV – Taxas, e no art. 77, define taxa como os tributos que tem por fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto a sua disposição. Assim, no Título V do CTN, no art. 81, as contribuições de melhoria são tratadas como os tributos que são instituídos para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária. Assim, este é definido como um tributo vinculado, cujo fato gerador é a valorização de imóvel do contribuinte, decorrente de obra pública, entendendo-se que a obrigação tributária principal é constituída do pagamento do tributo pelo sujeito passivo ao sujeito ativo da obrigação tributária.

A obrigação tributária acessória está relacionada ao fornecimento de dados para o fisco, a fim de auxiliar na fiscalização tributária, portanto, não implica em pagamento do tributo. Deste modo, a obrigação tributária acessória não visa o pagamento do tributo, mas sim as obrigações relacionadas ao controle e fiscalização dos fatos bases do surgimento das obrigações principais (MACHADO, 2011). Mesmo que a obrigação acessória não visa o pagamento do tributo, ela poderá ser convertida em obrigação principal quando não for cumprida, deste modo, a obrigação acessória se torna o fato gerador da obrigação principal, que é a multa, gerando o pagamento do tributo (MARTINS, 2014).

No Brasil, a atual busca do Estado, pela obtenção de todas as informações necessárias para efetuar uma fiscalização eficaz, fez com que hoje existissem vários meios obrigatórios do contribuinte apresentar a União, Estados e Municípios, todas as informações referentes aos tributos recolhidos. Porém, essa prática resultou em redundância de informações na base do fisco, horas gastas do contribuinte em preencher todas as declarações obrigatórias e um custo elevado representado pela

burocratização no pagamento dos tributos e no fornecimento das informações requeridas pelo Estado em suas declarações.

A Contabilidade Tributária, em contrapartida ao direito tributário, tem por objetivo o estudo das noções básicas da contabilidade e da legislação tributária, a fim de aplicar os conceitos e os princípios pertinentes de forma simultânea e adequada. Seu objeto é a apuração do resultado econômico do exercício, atendendo de forma extracontábil a legislação tributária aplicável a cada entidade, buscando o controle das obrigações tributárias, sendo elas principais ou acessórias (CREPALDI & CREPALDI, 2017).

As funções da contabilidade tributária podem ser definidas como: Os registros contábeis relativos aos tributos; Emissão e escrituração de documentos e livros fiscais; Preenchimento e emissão de guias de recolhimento de tributos; Orientação Fiscal em todos os níveis de uma instituição e treinamento e supervisão da área fiscal da empresa (CREPALDI & CREPALDI, 2017). A atuação da contabilidade tributária se inicia a partir da coleta de dados das operações da empresa, pois a contabilidade tributária trabalhará na aplicação do direito tributário dentro da organização.

A contabilidade tributária tem papel essencial quanto ao fornecimento das informações referentes ao pagamento dos tributos. Como o Estado possui diversos meios de coletar todos os dados necessários para fiscalizar de forma eficiente o contribuinte, a contabilidade necessitou se adaptar de forma a fornecer todos os dados necessários ao cumprimento das obrigações tributárias acessórias.

2. SIMPLIFICAÇÃO E INTEGRAÇÃO DAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS ACESSÓRIAS

Com a informatização do Estado e a busca pela eficiência em sua fiscalização, verificou-se a necessidade de simplificar as obrigações acessórias e integralizar os fiscos, a fim de que tenham todas as informações quanto ao pagamento dos tributos, de forma rápida e eficaz. Cada órgão fiscalizador possui responsabilidade de arrecadação e fiscalização dos tributos que lhes são de competência.

A União possui competência sobre os tributos referentes à Importação (Imposto sobre Importação – II), Exportação (Imposto sobre Exportação – IE), Rendas e Proventos de Qualquer Natureza (Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF e Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ), Industrialização (Impostos sobre Produtos Industrializados – IPI), Operações de Crédito e Câmbio (Imposto sobre Operações Financeiras – IOF), Propriedade Rural (Imposto Territorial Rural – ITR), Grandes Fortunas (IGF), Taxas e Contribuições de Melhoria de competência da União (RODRIGUES *et al.*, 2015).

Os Estados e o Distrito Federal possuem competência sobre os tributos referentes à Transmissão *causa mortis* e doação de quaisquer bens ou direitos (ITCD), Operações Relativas à Circulação de Mercadoria e sobre a Prestação de Serviço de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), Taxas e Contribuições de Melhoria de competência dos Estados e o Distrito Federal (RODRIGUES *et al.*, 2015).

Os Municípios, não são diferentes dos anteriores, possuem competência sobre os tributos locais de região onde estão situados, sendo eles os tributos referentes à Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), Transmissão *intervivos* (ITBI), Serviços de Qualquer natureza (ISSQN) e Taxas e Contribuições de Melhoria de competência dos Municípios (RODRIGUES *et al.*, 2015).

A coleta de dados e a fiscalização dos Tributos supramencionados são de competência de cada unidade federada, assim, cada fisco possui uma forma de coletar dados, emitir guias e fiscalizar os contribuintes referentes ao pagamento dos tributos que lhes são de competência. Deste modo, cada órgão competente criou e adaptou declarações a determinados tributos a fim de coletarem dados da melhor forma que se adaptem ao seu sistema. Este cenário foi modificado a partir de 2007 com a publicação da Lei N° 6.022 que instituiu o SPED, o Sistema Público de Escrituração Digital, que em seu Caput do art. 2° trata-se como o instrumento que unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração contábil e fiscal dos empresários e das pessoas jurídicas.

Porém, mesmo com a implantação de um sistema capaz de integralizar os Fiscos, que fornece todas as informações aos Estados e a União, alguns deles, Estados fiscalizadores, não abriram mão de algumas declarações que já estavam em vigor antes de sua implantação. A resistência dos estados, em aceitar somente o SPED como meio de recebimento de informações sobre o recolhimento dos tributos, resulta em duplicidade de informações na base dos fiscos, pois muitos estados continuaram exigindo do contribuinte muitas declarações que deveriam ser abolidas após a implantação do SPED.

Em agosto de 2017, a Receita Federal lançou medidas de Simplificação e Integração Tributária através de um evento, o Fórum de Simplificação e Integração Tributária. Conforme informações obtidas no Site da Receita Federal, as medidas a serem adotadas através do programa de Simplificação e Integração Tributária visam à ampliação da eficiência na gestão das informações recebidas pelo fisco e a simplificação das obrigações tributárias acessórias dos contribuintes.

As medidas que abrangem esta programação são quatro, sendo eles os programas de emissão e escrituração de documentos fiscais compostos pelo *SPED* (Sistema Público de Escrituração Digital), a Nota fiscal de Serviços Eletrônica (*NFS-e*), *Simplificação das Obrigações Tributárias Acessórias*

e o Pagamento Centralizado de tributos sobre Importação e Exportação através do *Portal Único do Comércio Exterior*.

A Receita Federal visa, através dessas novas medidas, aumentar a capacidade competitiva e de produção do país, eliminar as redundâncias nas bases dos fiscos dos estados e alinhar toda a estrutura tributária nacional, além de minimizar os custos advindos da burocratização para transmissão de declarações e pagamentos de impostos.

2.1 A nova fase do SPED

Com a criação do SPED em 2007, visando à integração dos fiscos, padronização, compartilhamento das informações contábeis, racionalização e a uniformização das obrigações acessórias, as escriturações elaboradas pelas empresas, tanto contábeis quanto fiscais, se tornaram mais eficazes e menos onerosas, e para o fisco houve o fortalecimento da fiscalização e a diminuição da sonegação fiscal (LANGONI *et al.*, 2013).

Com o passar do tempo, o SPED se tornou a maior ferramenta do Estado que auxilia a empresa na validação de documentos fiscais e contábeis transmitidos à Receita Federal do Brasil, as administrações tributárias Estaduais, Municipais e do Distrito Federal e aos órgãos e entidades da administração direta e indireta, todos mediante convênio com a Receita Federal do Brasil. A recepção desses dados pelos órgãos competentes só é possível através dos usuários responsáveis por essa transmissão, sendo eles as empresas obrigadas com cada módulo. Os módulos do SPED são definidos e conceituados pelo site da Receita Federal.

Como documentos fiscais, de existência unicamente digital e armazenados eletronicamente, o SPED possui o *Conhecimento de Transporte Eletrônico* (CT-e), para as prestações de serviços de transportes; a *Nota Fiscal do Consumidor Eletrônica* (NFC-e), para as operações comerciais de venda presencial ou venda para entrega em domicílio a consumidor final (pessoa física ou jurídica) em operação interna e sem geração de crédito de ICMS; a *Nota Fiscal Eletrônica* (NF-e) que é um documento fiscal eletrônico para substituir a sistemática de emissão de documento fiscal em papel, permitindo o acompanhamento em tempo real das operações comerciais pelo Fisco; e a *Nota Fiscal de Serviço Eletrônica* (NFS-e), gerado e armazenado em Ambiente Nacional pela Receita Federal, pela prefeitura ou por outra entidade conveniada, para as operações de prestação de serviços, este último ainda está em fase de implantação.

Como escriturações contábeis, o SPED possui a *Escrituração Contábil Digital* (ECD) que é a substituição em papel pela documentação transmitida via arquivo em versão digital, do livro Diário e seus auxiliares se houver; do livro Razão e seus auxiliares se houver; e do livro Balancetes Diários,

Balanços e fichas de lançamento comprobatórias dos assentamentos neles transcritos; a *Escrituração Contábil Fiscal* (ECF) substitui a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), a partir do ano-calendário 2014.

Como escriturações fiscais o SPED possui a *Escrituração Fiscal Digital das Contribuições* (EFD Contribuições) e a *Escrituração Fiscal Digital ICMS/IPI* (EFD ICMS IPI). A EFD Contribuições trata de arquivo digital a ser utilizado pelas pessoas jurídicas de direito privado na escrituração da Contribuição para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), nos regimes de apuração não cumulativo e/ou cumulativo, com base no conjunto de documentos e operações representativos das receitas auferidas, bem como dos custos, despesas, encargos e aquisições geradores de créditos da não Cumulatividade. A EFD ICMS IPI é um arquivo digital, que se constitui de um conjunto de escriturações de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos Fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal do Brasil, bem como de registros de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte. Este arquivo deverá ser assinado digitalmente e transmitido, via Internet, ao ambiente SPED;

Além desses documentos fiscais e escriturações emitidas e validadas pelo SPED, ainda existem outros, como o *Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais Previdenciárias e Trabalhistas* (e-Social) que tem por objetivo gerar comunicação entre os empregadores e o Governo, de forma unificada, as informações relativas aos vínculos empregatícios; a *Escrituração Fiscal Digital de Retenções e Outras Informações Fiscais* (EFD-Reinf) que é um dos módulos do SPED, a ser utilizado pelas pessoas jurídicas e físicas, em complemento ao e-Social;

O SPED não abrange somente a área contábil e fiscal da empresa, mas também a parte financeira, e é através do *Sistema de Escrituração Digital Financeira* (e-Financeira) que a empresa declara informações relativas às operações financeiras de interesse da Receita Federal, sendo eles dados referentes ao cadastro, abertura, fechamento e auxiliares pelo módulo de operações financeiras;

E por último, o SPED conta com uma ferramenta importante, o *Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais* (MDF-e) é o documento emitido e armazenado eletronicamente, de existência apenas digital, para vincular os documentos fiscais transportados na unidade de carga utilizada, cuja validade jurídica é garantida pela assinatura digital do emitente e autorização de uso pelo Ambiente Autorizador;

A princípio, o projeto não deveria ter sido mais um desafio para as empresas, mas sim um benefício advindo da informatização e integralização dos fiscos, porém com as diversidades empresariais, os custos para atender as obrigações tributárias e a capacidade do mercado em cumprir todas as exigências para a migração dos sistemas antigos dos fiscos de todo o país para o novo processo digital, fez com que as empresas obrigadas ao SPED enfrentassem um grande desafio nessa nova etapa, pois esse novo processo provocaria inovação em todo processo produtivo, além de trazer pena sob a sua inadequação e obsolescência setorial (LANGONI *et al.*, 2013).

Dentre os objetivos do projeto SPED os que mais são enfatizados tanto pela Receita Federal, como por diversos autores, são: promover a integração dos fiscos mediante padronização e compartilhamento das informações contábeis e fiscais, racionalizar e uniformizar as obrigações acessórias para os contribuintes e tornar mais célere a identificação de ilícitos tributários (RODRIGUES *et al.*, 2015).

Além dos objetivos, o projeto SPED visa proporcionar vários benefícios ao contribuinte e a administração tributária, porém nota-se que apenas alguns foram alcançados desde sua implantação, são eles: diminuição do consumo de papel, uniformização das informações que são prestadas pelo contribuinte aos entes governamentais, redução de práticas fraudulentas, redução de tempo da presença de auditores nas instalações do contribuinte, simplificação e agilidade dos procedimentos, fortalecimento e controle da fiscalização redução de custos administrativos, melhoria na qualidade da informação, entre outros. Os objetivos que ainda não foram alcançados estão sendo estudados pela Receita Federal através do Fórum de Medidas de Simplificação e Integração Tributária, para que em uma *nova fase*, o SPED, possa trazer mais benefícios ao contribuinte e a administração tributária. Este foi o motivo pelo qual a Receita Federal decidiu iniciar as Medidas de Simplificação e Integração Tributária, para alcançar alguns objetivos que ainda não foram atingidos desde 2007.

O objetivo das Medidas de Simplificação e Integração Tributária para a nova fase do SPED é proporcionar aos contribuintes a simplificação no cumprimento das obrigações acessórias, implicando um melhor ambiente de negócio para as empresas no país. Adicionalmente, o compartilhamento de informações entre os fiscos promoverá maior eficiência na captação e no tratamento das informações prestadas pelos contribuintes. O SPED é o caminho para a eliminação de obrigações redundantes e para a diminuição do custo de conformidade tributária.

Desde o Fórum da Receita Federal, em agosto 2017, que trouxe medidas de Simplificação e Integração da Tributária, o SPED tem passado por constantes mudanças, em que o contribuinte tem que se manter atualizado e em conformidade com cada atualização, uma delas é a publicação em

dezembro de 2017 do faseamento da *Escrituração Fiscal Digital de Retenções e Outras Informações Fiscais* (EFD-Reinf) para 2018 e a implantação do e-Social que tanto já havia sido adiado.

Uma das medidas mais recentes de auxílio a integração dos fiscos imposta pela Receita Federal é a obrigação da Escrituração Fiscal Digital (EFD) pelo distrito federal, através do Ajuste SINIEF 10/18, de 05 de julho de 2018. Este ajuste obriga os contribuintes domiciliados no Distrito Federal a aderirem a EFD a partir de 1º de julho de 2019, sendo facultada a adesão antes dessa data.

É fato que a administração tributária não tem medido esforços quanto à implantação dos novos parceiros do SPED e a otimização dos parceiros já existentes, e é fato também que o contribuinte precisa se manter atualizado, acompanhando constantemente as publicações das leis, decretos, ajustes e demais instrumentos de alterações das declarações e dos tributos nacionais, estaduais, distrital e municipais. Em pesquisa realizada em alguns escritórios de contabilidade na cidade de Caldas Novas, Goiás, pode-se coletar alguns dados referentes às principais dificuldades na geração e transmissão das escriturações a que as empresas estão obrigadas, além das dificuldades, obteve-se algumas opiniões quanto o que o contribuinte deve esperar com a nova fase do SPED. Uma das principais esperanças do contribuinte, para a nova fase do SPED, tem sido a diminuição com o gasto para o cumprimento das obrigações tributárias acessórias, pois o tempo gasto com geração e transmissão de arquivos chega ao triplo do tempo gasto somente para o cálculo e pagamento dos tributos. Enfatiza-se também que muitos arquivos possuem informações duplicadas, ou seja, dentro dos módulos do SPED, chega-se a enviar uma mesma informação duas ou mais vezes, cabe observar também que alguns fiscos possuem obrigações acessórias próprias, e que acabam gerando mais e mais informações duplicadas.

Referente a essa posição, a nova fase do SPED busca a integração dos fiscos e a obrigação de apresentação das escriturações em mais empresas de todas as Unidades Federadas do País. Isso poderá contribuir para a eliminação de informações duplicadas e para que o Fisco tenha acesso a todas as informações, independente da UF em que o contribuinte esteja estabelecido, evitando sonegação e fraude, visando o compartilhamento de informações entre si e uma fiscalização mais eficiente. Quanto aos gastos na apresentação das obrigações tributárias acessórias, a nova fase do SPED, tem atentado-se para este problema como um dos principais objetivos para se atingir nesta nova fase. A diminuição dos gastos gerados pelas empresas nesse âmbito fará com que mais empresas cresçam, podendo assim, investir em outras áreas e aumentando a concorrência empresarial no País.

Outro ponto bastante questionado pelos contribuintes tem sido referente ao acesso a todas as informações que dizem respeito às mudanças, tanto no SPED, quanto nas legislações vigentes. Hoje,

o profissional que deseja cumprir todas as exigências do Fisco precisa se manter atentos às publicações, buscando sempre atualização dos seus sistemas e de suas escriturações.

Manter-se atualizado gera tempo, pois analisar uma legislação demanda conhecimento e capacitação na área em que se está pesquisando. Buscar parcerias no momento da consulta às legislações vigentes pode facilitar o entendimento e gerar uma compreensão mais eficaz das normas. Um dos motivos da união dos profissionais da Contabilidade e do Direito, aliados, buscando o crescimento empresarial, pois muitas vezes o conhecimento da legislação que é detido pelo profissional do Direito muitas vezes é ignorado pelo Profissional contábil.

Além das dificuldades apontadas pelos escritórios de contabilidades, muitos deles apresentaram vários pontos positivos, sendo eles, o aumento da eficiência, diminuição do arquivo físico da empresa, melhor acesso às informações e diminuição dos gastos com mídias físicas, uma vez que a maioria das declarações e livros contábeis estão sendo transmitidas eletronicamente.

Sobre este fato, pode-se citar a publicação do Decreto nº 9.555, de 6 de novembro de 2018, que dispõe sobre a autenticação de livros contábeis de pessoas jurídicas não sujeitas ao Registro de Comércio. De acordo com o Decreto a autenticação da ECD, para pessoas jurídicas não sujeitas ao Registro do Comércio, será automática, no momento da transmissão do arquivo ao SPED e essa autenticação dispensa qualquer outra forma de autenticação. O comprovante da autenticação é o próprio recibo de transmissão. Esse foi mais um passo em favor da simplificação. Agora, todas as pessoas jurídicas que transmitirem a ECD terão seus arquivos automaticamente autenticados no momento da transmissão.

No geral, todo e qualquer novo processo requer um período de implantação e ajuste e esta nova fase do SPED busca atingir objetivos que ainda não foram alcançados. A Receita Federal, desde que se manifestou em 2017 a respeito da nova fase do SPED, tem trazido mudanças e melhorias para as empresas e também para si, a fim de melhorar o processo de transmissão e recepção de dados e também, buscando evitar sonegação, fraude, omissão de documentos fiscais e uma melhoria no processo de fiscalização ao contribuinte.

CONCLUSÃO

Desde a realização do Fórum de Simplificação e Integração Tributária, pela Receita Federal, em 2017, o sistema público de escrituração digital tem passado por diversos ajustes e adaptações, incluindo a inserção de diversos módulos em seu layout, buscando a melhor abrangência de informações, evitando a duplicidade de dados e a redução de custo para as empresas no momento do cumprimento das obrigações tributárias acessórias.

Porém, como todo novo processo, com o SPED não foi diferente, seu processo de implantação foi demorado e precisou de adaptação ao longo do tempo. Desde sua criação em 2007, o SPED tem passado por diversas mudanças, sendo elas a favor das empresas, como por exemplo, a redução das horas gastas com o preenchimento das declarações, sendo elas a favor do fisco, como por exemplo, facilitando a fiscalização das empresas.

Com o presente trabalho, pode-se observar a verdadeira importância da união de todos os conhecimentos de determinada ciência a fim de se compreender determinado assunto, ou seja, na questão do SPED, no que diz respeito às obrigações tributárias acessórias, faz necessário o conhecimento do profissional da contabilidade que estará credenciado para realizar a transmissão de todos os arquivos eletrônicos. Mas, também, precisaremos também do conhecimento do profissional do direito, pois ele sempre terá uma familiaridade maior com as atualizações das legislações que giram em torno de todas as obrigações tributárias acessórias.

Com o SPED não é diferente, é fato que o mesmo está constantemente mudando, a união desses dois profissionais é crucial para o bom desenvolvimento de uma empresa, unindo a teoria à prática. Contabilidade e Direito, duas ciências distintas, mas que se cruzam podendo desenvolver o mercado econômico de um país em crise como o Brasil.

REFERÊNCIAS

BATISTA, Gabriella Pollos et al; **Escrituração Contábil Digital nas Empresas Tributadas pelo Lucro Real**. Disponível em: <<https://revistas.pucsp.br/index.php/redeca/article/view/34890/24661>> Acesso em: 29 de outubro de 2018.

BORGES, Edson José et al. Contabilidade Tributária: A Utilização de Métodos Quantitativos para Análise de Processos Tributários. **REVISTA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE**. Brasília – DF; ano 2016, n°6, p. 67-79, Nov/Dez. 2016.

BRASIL. 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. Código Tributário Nacional. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, 27 out. 1966.

_____. Decreto N°6.022, de 22 de janeiro de 2007. Institui o Sistema Público de Escrituração Digital – SPED. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, 22 jan. 2007.

COELHO, Fábio Ulhoa. **Manual de Direito Comercial: Direito de Empresa**. 25^oed. São Paulo – SP: Saraiva, 2013.

CONFAZ, Ministério da Fazenda, **AJUSTE SINIEF 10/18, DE 05 DE JULHO DE 2018**. Disponível em: <https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/ajustes/2018/AJ0010_18> Acesso em: 14 de novembro de 2018.

CREPALDI, Silvio Aparecido; CREPALDI, Guilherme Simões; **Contabilidade Fiscal e Tributária: Teoria e Prática**. 1^oed. São Paulo – SP; Saraiva, 2014.

FABRETTI, Lúdio Camargo. **Direito Tributário Aplicado - Impostos e Contribuições das Empresas**. 2^aed. São Paulo – SP. ATLAS. 2009.

LANGONI, Cristina Amélia Fontes et al. **SPED e Sistemas de Informação**. 1^oed. São Paulo – SP: FISCOsoft Editora, 2013.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 33^oed. São Paulo – SP: Malheiros Editores LTDA, 2012.

MARTINS, Sergio Pinto. **Manual de Direito Tributário**. 13^aed. São Paulo – SP. ATLAS. 2014.

NASCIMENTO, Edilson Reis do; PAIM, Wilson Moisés; MAZZOCO, Alexandre. **Planejamento Tributário**. Londrina – PR: Editora e Distribuidora Educacional S.A., 2016.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade Tributária**. Ed.: 4^a. SARAIVA. 2013.

Receita Federal. **Medidas de Simplificação dão Anúnciadas em Fórum que Reúne Administrações Tributárias e Empresas**. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/noticias/ascom/2017/agosto/medidas-de-simplificacao-sao-anunciadas-em-forum-que-reune-administracoes-tributarias-e-empresas>> Acesso em: 15 de outubro de 2018.

RODRIGUES, Aldenir Ortiz et al. **Aspectos Jurídicos do Planejamento Tributário**. 2^oed. São Paulo – SP: V.1: IOB Folhamatic, 2013.

_____. **Planejamento Tributário: IRPJ, CSL, PIS/Pasep, Cofins e Planejamento Contábil e Reorganização Societária**. 1^oed. São Paulo – SP. IOB SAGE, 2015.

SPED – Sistema Público de Escrituração Digital. **Conheça o SPED.** Disponível em: <<http://sped.rfb.gov.br/pasta/show/10>>. Acesso em: 24 de outubro de 2018.

Publicação do Decreto N°555/2018. Disponível em: <<http://sped.rfb.gov.br/pagina/show/2870>> Acesso em: 14 de novembro de 2018.