

***A VISÃO CONSERVADORA DO CONTADOR SOBRE O SISTEMA
PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL***

***The Conservative Vision of Contador on the Public System
Digital Bookkeeping***

Alessandra Aparecida Franco, Wilter Furtado

RESUMO

Este trabalho teve por objetivo levantar, analisar e discutir, a visão espontânea do profissional contábil sobre os impactos que a implantação e a implementação do Sistema Público de Escrituração Digital - Sped - pode provocar na vida das empresas, das instituições e da sociedade, enquanto objetos da profissão contábil. Através de uma abordagem intencional essa pesquisa exploratória conseguiu resultados importantes como perceber que a visão dos contadores entrevistados sobre o Sistema, é muito conservadora e tecnicista ao eleger o Estado, basicamente, como o único usuário e interessado para atender apenas as suas demandas por obrigações fiscais, tributárias e burocráticas. Ainda como fator negativo os entrevistados vêem no Sistema um fator de aumento de custos nas organizações e no trabalho contábil. Revela ainda que os entrevistados não conseguiram ver a contabilidade pela própria essência, nem pelo o que ela representa para todos os demais interessados, também não identificados. Finalmente os entrevistados numa leitura muito restrita, revelaram que não percebem as informações contábeis como algo que possa mostrar e dar contribuições diretas ou indiretas, para o desenvolvimento e bem estar da sociedade onde elas se processam.

Palavras-chave: SPED. Profissional Contábil. Funções Contábeis.

ABSTRACT

This work aimed at assessing, analyzing and discussing the spontaneous vision of professional accounting impacts on the deployment and implementation of the Public Digital Bookkeeping System-SPED-can cause in the lives of companies, institutions and society, while objects of the accounting profession. Through an intentional approach this exploratory research results achieved important as realizing the vision of accountants interviewed about the system, is very conservative and technicist to elect the State as basically the only user and only interested to meet their demands for tax obligations, tax and bureaucratic. Still a negative factor respondents see an increase factor cost accounting in organizations and work in the system. It also reveals that respondents failed to see the accounts by essence, not by what it represents to all other stakeholders, also unidentified. Finally respondents to a very limited reading revealed that the financial statements do not realize how something that can show and give direct or indirect, for the development and welfare of the society where they are processed contributions.

Keywords: SPED. Accounting Professional. Accounting functions.

INTRODUÇÃO

A antiga discussão se a contabilidade é uma técnica ou ciência deixou de fazer parte da agenda dos estudiosos da área contábil, há muito tempo. Nas últimas décadas ocorreu um crescimento substancial no número de usuários e na natureza das informações demandadas por estes. Isso aumentou consideravelmente a importância da contabilidade, criando novas demandas por informações cada vez mais complexas e dinâmicas. O avanço tecnológico e as novas tecnologias criadas, paralelamente à internacionalização dos processos contábeis; o aperfeiçoamento das inúmeras legislações societárias, tributárias e fiscais; as novas funções organizacionais e os novos processos de gestão, destacam-se como fatores determinantes das mudanças nos sistemas, processos e práticas contábeis. Por outro lado, esse contexto passou a exigir do contador, dos estudiosos e dos pesquisadores da área, praticamente todo tempo, para as adaptações estudos e trabalhos sobre os novos conceitos, novas técnicas e tecnologias de operar, processar e analisar as informações de forma a atender também, a urgência das necessidades de todos os *stakeholders*. O quadro mostra razões suficientemente fortes para explicar o aumento de lacunas entre a dedicação às técnicas e a dedicação aos estudos da contabilidade, enquanto ciência social aplicada.

Foi essa preocupação que motivou pesquisar sobre a visão do profissional da contabilidade sobre o Sistema Público de Escrituração Digital - SPED, último protótipo de grandes mudanças, para discutir como ele vê e sente o Sistema. A partir daí, estabelecendo-se parâmetros entre a sua visão sobre o Sped com a visão esperada do contador sobre a profissão e sobre as funções contábeis; sobre todos os usuários das informações, e; sobre as contribuições diretas e indiretas que as informações contábeis podem dar para o desenvolvimento da sociedade, pode-se discutir a situação do contador enquanto agente do processo de desenvolvimento da ciência contábil.

São várias as mudanças ocorridas atualmente no âmbito das organizações em função de grandes inovações na tecnologia da informação. Nas palavras de Brito (2008), a era regida por esta tecnologia já é fato no

cotidiano dos empresários, advogados, e demais profissionais. Na área contábil, particularmente as transformações têm ocorrido mediante o impacto das novas ferramentas computacionais e de comunicação. É o caso do processo de escrituração contábil, antes feito manualmente, e que depois foi substituído pelo mecânico e logo em seguida, pelo eletrônico. Como consequência do avanço da era digital, surgiu o projeto Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), o qual foi instituído pelo decreto 6.022 de 22/01/2007 da Receita Federal do Brasil.

Decorrente das mudanças observadas nesse cenário, este trabalho tem por objetivo levantar, analisar e discutir a visão espontânea do profissional contábil sobre os impactos que a implantação e a implementação do SPED podem provocar na vida das empresas e instituições como objetos da profissão contábil, e por decorrência, sobre a sociedade em que estão inseridas. Em função da atual posição do contador diante de tantas mudanças e exigências, o pressuposto é que ele consegue ver o Sped meramente como um Sistema Operacional técnico destinado apenas a permitir que o Estado exerça o controle e o poder de tributar sobre as empresas; sem nenhum outro benefício direto para as empresas e para a sociedade a que servem.

Ressalta-se a importância desta pesquisa para os profissionais da área contábil no sentido de despertar para reflexões sobre as suas funções e os papéis das informações contábeis para todos os interessados. Vale também discutir mais, sobre o Sistema Público de Escrituração Digital considerado doravante, como o vetor inexorável dos processos e sistemas contábeis, fiscais e tributários no Brasil. Para a academia o estudo contribuirá como agregado às discussões ligadas ao Sped, mas, sobretudo, propõe instigar pesquisas e discussões sobre o desenvolvimento da Ciência da Contabilidade através dos saberes difusos e produzidos pela própria sociedade, assim como, pela visão e produção dos profissionais contábeis.

ASPECTOS TEÓRICOS CENTRAIS

Nesse tópico, são apresentadas as abordagens teóricas referentes a Papel das Informações Contábeis na Tomada de Decisão, Sistema Público de Escrituração Digital, Escrituração Contábil Digital, Escrituração Fiscal Digital e Nota Fiscal-Eletrônica – Ambiente Nacional.

Papel das Informações Contábeis na Tomada de Decisão

Considerada por Marion (1993) e Beuren (2000), como um instrumento que auxilia o administrador a tomar decisões no alcance dos objetivos da organização com o uso eficiente de seus recursos, a contabilidade tem como função coletar dados econômicos para mensurá-los monetariamente, registrando-os e sumarizando-os em forma de relatórios, de modo a contribuir para a tomada de decisões organizacional (STROECKER e FREITAS, 2008; CARVALHO e NAKAGAWA, 2004). Para os autores Simon (1970); Meigs, Johnson e Meigs (1977), a informação contábil enquanto ferramenta gerencial possui papel relevante e útil em todo o processo de gestão, já que é com base nela que se é possível obter êxito nos processos de planejamento, organização, execução e controle. Assim, é correto afirmar que muitas decisões empresariais em grande parte são baseadas em dados contábeis (MEIGS, JOHNSON e MEIGS, 1977). Ou seja, “num sistema contábil, os eventos econômicos são as fontes básicas da informação contábil; o contador atua como um transmissor, observando estes eventos e codificando-os para transmitir a informação através dos relatórios contábeis (STROECKER, 2005). Não é menos verdade que a contabilidade ao decodificar e registrar os atos administrativos está sistematizando vários saberes sociais expressos nas ações que lhes deram origem.

Segundo Oliveira, Muller e Nakamura (2000), a Contabilidade é uma ciência social, e possui diversas funções além da geração de informações. Isto porque, a Contabilidade também explica fenômenos patrimoniais, constrói modelos de prosperidade, efetua análises, controla, prevê e projeta exercícios

seguintes. Logo, é preciso que o profissional da área contábil, perceba a necessidade de implementar um sistema de informações contábeis projetado para atender à necessidade de informações gerenciais de seus usuários, afirma Deitos (2003). Nesse ponto o Conselho Federal de Contabilidade corrobora, “as informações geradas pela contabilidade devem propiciar a seus usuários base segura a suas decisões, pela compreensão do estado em que se encontra a Entidade, seu desempenho, sua evolução, riscos e oportunidades que oferece” (CFC, 1995). Assim, explica Paiva (2000 *apud* Stroehrer, 2005), o contador deve contribuir com o empresário auxiliando a empresa no alcance de seus objetivos, a partir do conhecimento das variáveis que influenciam o processo decisório nas organizações. Depreende-se assim, que a contabilidade é realmente uma ciência social ao expor toda movimentação dos setores da sociedade através dos registros contábeis. São esses meandros que se constituem em matéria-prima valiosa para discussões sobre o papel científico dos processos contábeis.

Considerando a afirmativa de Horngren, Sundem e Stratton (2004), de que o núcleo do processo gerencial é a tomada de decisão, por se tratar de uma, dentre várias alternativas a serem escolhidas mediante o alcance de determinado objetivo, o administrador deve munir-se de informações contábeis a fim de conhecer a lucratividade da empresa, bem como sua situação financeira, possibilidades de redução dos custos e definição de políticas de preços compatíveis com as condições da empresa e do mercado. Para tanto, ressalta-se que quando o objetivo da empresa é a lucratividade, ela precisa de um eficaz sistema de informação contábil, de modo a auxiliar na obtenção do resultado almejado (PORTON E LOGARAY, 2007). Assim, no cumprimento de seu papel como fonte de informações necessárias para o processo de tomada de decisão, a contabilidade deve ser direcionada a gestão do negócio como um todo (OLIVEIRA, MULLER e NAKAMURA, 2000). Nessa linha de raciocínio observa-se que efetivamente, poucos são os ensaios e estudos que exploram o outro, e talvez o lado mais importante da função contábil, que é permitir a

leitura de processos e de saberes sociais, subjetivamente contidos naquelas informações.

Sistema Público de Escrituração Digital

O Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) foi Instituído pelo Decreto-Lei n ° 6.022/2007, passou por um projeto piloto em 2008, quando algumas empresas participaram do sistema, e entrou em vigor oficialmente em janeiro de 2010. Surgiu da necessidade de dar mais agilidade e confiabilidade ao contribuinte para o Fisco. Como parte integrante do Programa de Aceleração do Crescimento do Governo Federal (PAC 2007-2010), o projeto consiste na modernização da sistemática atual de cumprimento das obrigações acessórias dos contribuintes, utilizando-se da certificação digital dos documentos, garantindo assim, validade jurídica dos mesmos (PEREIRA *et al.* 2008). Interessante perceber ainda as oportunidades de análises criadas pelo Sped quando declaradamente se diz que ele destina-se a princípio, dar mais agilidade e confiabilidade ao contribuinte e ao fisco. O estabelecimento de maior grau de confiança nas relações entre contribuinte e fisco implica, necessariamente, dizer que os efeitos dessa relação, produzirão na sociedade resultados também mais confiáveis para alimentar os objetivos que esses dois agentes possuem.

Na era do conhecimento, explica Costa *et al.* (2010), o SPED chegou com a finalidade de desenvolver uma nova visão da escrituração contábil e a relação entre o fisco e o contribuinte “[...] é um conjunto de ações das autoridades fiscais brasileiras no sentido de obter informações sobre todas as operações das empresas em formato eletrônico, ou seja, a vigilância em tempo real por parte do fisco” (DUARTE, 2009, p. 28). É, portanto, uma iniciativa das administrações nas três esferas governamentais em parceria com outras instituições, baseado na transparência mútua (Pereira *et al.* 2008). O projeto é composto de três subprojetos: Escrituração Contábil Digital (ECD), Escrituração Fiscal Digital (ECF) e Nota Fiscal Eletrônica – Ambiente Nacional (NF-e), e toda a certificação e validação é via digital, cabendo a Secretaria da Receita

Federal do Brasil a responsabilidade pública (COSTA *et al.* 2010). Nesse sentido, os objetivos do Sped cuidam de atender o próprio perfil da sociedade brasileira, ávida por resultados confiáveis e cada vez mais rápidos e temporais.

Nos termos do artigo 2º do Decreto-Lei nº 6.022/2007, o Sistema Público de Escrituração Digital é um “instrumento que unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração comercial e fiscal dos empresários e das sociedades empresárias, mediante fluxo único e computadorizado de informações”. De acordo com o site do Ministério da Fazenda, o SPED tem como dever proporcionar a modernização dos processos de interação entre a administração pública e as empresas. A ideia se sustenta no fato de que o Sped irá remover obstáculos administrativos e burocráticos ao crescimento econômico, proporcionando melhor ambiente de negócios para o País e a redução do “custo Brasil”. É expressiva a visão que se pretende dar ao Sped, indo muito além da mera visão de um Sistema Operacional que objetiva apenas racionalizar processos. Ao remover obstáculos administrativos e burocráticos o Sistema abre espaço para o crescimento do setor produtivo, com reflexos extremamente positivos sobre todo sistema social.

Nesse sentido, o SPED busca promover a integração dos fiscos, mediante a padronização e compartilhamento das informações contábeis e fiscais, respeitadas às restrições legais, ou seja, o Governo Federal, os Estados e as instituições autorizadas poderão acessar diretamente o sistema, obtendo as informações desejadas (MINISTÉRIO DA FAZENDA, 2011). Por meio do SPED, a identificação de ilícitos tributários se torna mais rápida, pois o controle sobre os processos melhoram consideravelmente, as informações se tornam mais fluídas e a fiscalização das operações com o cruzamento de dados e auditoria eletrônica, mais eficaz (Momm, 2008). Logo, com a implantação do novo sistema, em vez de auditar o passado de uma empresa, o fisco concentrará esforços no presente para daí projetar o futuro (Faria *et al.* 2011). Nesse sentido o contador deve perceber que o Sped proporciona para seus clientes, os contribuintes, benefícios como a simplificação e uniformização

das obrigações acessórias; a eliminação da digitação de notas fiscais na recepção de mercadorias; na redução de erros de escrituração que requerem o pagamento de multas; na redução de custos com impressão, na aquisição de papel e formulários, e no armazenamento de documentos, além de contribuir também com o meio ambiente e o ecossistema (DINIZ, 2009; RESENDE, 2008). O uso do Sped reflete em última análise, maior confiança, maior valor e menor distância entre os resultados esperados pelo cliente sobre o trabalho do contador, e os resultados produzidos pela contabilidade.

De acordo com a Receita Federal do Brasil (2011), o universo de atuação do SPED é amplo e unifica todas as suas ramificações como: NFS-e – Nota Fiscal de Serviços Eletrônica; CT-e – Conhecimento de Transporte Eletrônico; FCONT – Controle Fiscal e Contábil de Transição; E-Lalur – Livro de Apuração do Lucro Real Eletrônico e Central de Balanços Brasileira. Entretanto, vale ressaltar que o Sistema Público de Escrituração Digital somente é possível graças ao Certificado Digital o qual a partir de 2010, passou a ser considerado como obrigação para empresas de lucro real e presumido. Isso corrobora a ideia de que o Sped veio para ficar e que se constituirá num mega sistema que se comporá de vários subsistemas que darão ao complexo processo de informações contábeis, uma oportunidade de avaliar a realidade organizacional e por consequência o sistema social ali refletido com maior precisão.

Definido como um documento eletrônico que possibilita comprovar a identidade de uma pessoa ou de uma empresa, para assegurar as transações on-line e a troca eletrônica de documentos, mensagens e dados, com presunção de validade jurídica, o Certificado Digital inclui informações referente a entidade para a qual o certificado foi emitido como: nome, e-mail, CPF/CNPJ, PIS e período de validade. Estas informações são utilizadas para assinar digitalmente toda a documentação eletrônica enviada pela internet. Desta forma a Receita Federal do Brasil tem ciência sobre qual contribuinte enviou documentos, evitando fraudes, sonegações e sigilo das informações. Segundo o ITI - Instituto Nacional de Tecnologia da Informação, “a Certificação Digital é

um conjunto de técnicas e processos que propiciam mais segurança às comunicações e transações eletrônicas, permitindo também a guarda segura de documentos” (ITI, 2011). Não é apenas maior segurança. Sob a ótica contábil, produz maior confiabilidade, fato que valoriza a profissão.

Escrituração Contábil Digital

Em substituição a escrituração em papel, foi criada em 19 de novembro de 2007 pela Instrução Normativa 787/2007, a Escrituração Contábil Digital (ECD), a qual trata basicamente da substituição, dos livros contábeis antes impressos em papel para a versão digital. Os *layouts* dos arquivos que buscam atender ao SPED são detalhados e definidos pela própria Instrução Normativa citada (Faria *et al.* 2011). A Escrituração Contábil Digital visa a substituição da emissão de livros contábeis obrigatórios – o Livro Diário e o Livro Razão - em papel pela sua existência apenas digital, assim a escrituração é mais rápida e os dados contidos nos livros mais acessíveis. Os livros Diário e Razão são gerados a partir de um mesmo conjunto de informações digitais. Os processos deste sistema consistem na elaboração dos dados contábeis, no envio do arquivo, no arquivo digital e na emissão do resumo (COSTA *et al.* 2010). Não basta racionalizar processos. É uma forma de contribuir para a sustentabilidade das organizações e para a defesa do meio ambiente. Serão toneladas e toneladas de papéis que deixarão de ser usadas.

Segundo Oliveria e Maia (2008), a empresa necessita de um software para leitura e validação do arquivo com a escrituração contábil, nos formatos de diário e razão, inclusive as Demonstrações Contábeis. A partir do sistema de contabilidade, a empresa gera um arquivo digital específico, este arquivo é submetido ao Programa Validador e Assinador – PVA fornecido pelo Sistema Público de Escrituração Digital e pela Receita Federal do Brasil, sendo arquivados em um banco de dados da própria Receita Federal, sendo eles tratados por: Livro Diário Digital, Escrituração Contábil Digital – ECD ou Escrituração Contábil de forma eletrônica para validação e assinatura digital. Logo que o contador assina a escrituração e o requerimento, faz-se a

transmissão para o SPED, cujo papel é disponibilizá-los às Juntas Comerciais, para que estas procedam com autenticação dos livros de maneira digital (Oliveira e Maia, 2008). Concluída a transmissão, é fornecido um recibo, o qual deve ser impresso e guardado, pois contém informações importantes para a prática de atos posteriores. O Sistema mantém, ainda, funcionalidades de uso exclusivo dos órgãos de registro competente para as atividades de autenticação dos Livros Mercantis (COSTA *et al.* 2010).

Conforme Instrução Normativa da Receita Federal nº 787 de 19 de novembro de 2007, este sistema tornou-se obrigatório a partir de 01 de janeiro de 2008 para as pessoas jurídicas obrigadas ao acompanhamento econômico-tributário diferenciado e também para as sujeitas à tributação do Imposto de Renda com base no Lucro Real. Para as demais empresas, tornou-se obrigatório a partir de 01 de janeiro de 2009 sendo facultativo para as demais pessoas jurídicas, também a partir desta data (RECEITA, 2007).

Explicita a Resolução 1.020 do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), que os arquivos apresentados a Receita Federal devem ser de responsabilidade do contabilista, legalmente habilitado com registro no Conselho Regional de Contabilidade (CRC) e as validações dos mesmos devem conter as assinaturas digitais do representante legal pela empresa na Receita Federal e do contabilista. Os livros abrangidos são os seguintes: Diário Geral, Diário com Escrituração Resumida (vinculado a livro auxiliar), Diário Auxiliar, Razão Auxiliar e Balancetes Diários e Balanços (CFC, 2011).

De acordo com a Resolução do Conselho Federal de Contabilidade 1.299/10 a escrituração contábil em forma digital deve ser executada em conformidade com os preceitos estabelecidos na Norma Brasileira de Contabilidade Técnica Geral (NBC TG) que trata sobre “Escrituração Contábil”. O registro contábil deve conter o número de identificação do lançamento relacionado ao respectivo documento de origem externa ou interna ou, na sua falta, em elementos que comprovem ou evidenciem os fatos patrimoniais (CFC, 2011)

Ainda conforme a Resolução do Conselho Federal de Contabilidade, 1.299/10, a escrituração contábil e a emissão de relatórios, peças, análises, mapas, demonstrativos e demonstrações contábeis são de atribuição e responsabilidade exclusiva de contabilista legalmente habilitado com registro ativo em Conselho Regional de Contabilidade e devem conter certificado e assinatura digital da entidade e do contabilista. O contabilista deve ser o responsável e tomar as medidas necessárias para que a entidade titular da escrituração armazene, em meio digital os livros e as demonstrações contábeis, devidamente assinados, visando a sua apresentação de forma integral, nos termos estritos das respectivas leis especiais, ou em juízo, quando previsto em lei (CFC, 2011)

Escrituração Fiscal Digital

O Convênio Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), nº 143/2006 em 20/12/2006, institui a Escrituração Fiscal Digital (EFD), em arquivo digital conforme cláusula primeira do Convênio citado.

“A Escrituração Fiscal Digital é um arquivo digital que se constitui em um conjunto de escriturações de documentos fiscais e outras informações de interesse do fisco das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte” (MINISTÉRIO DA FAZENDA, 2011), trata, portanto, da substituição de diversas obrigações fiscais entregues ao fisco estadual, que são enviadas por meio eletrônico em diferentes layouts (FARIA *et al*, 2011). É o Sped espalhando os seus efeitos e objetivos em todas as esferas do setor produtivo.

A cláusula sétima do Convênio ICMS n.º 143/2006, que instituindo a Escrituração Fiscal Digital – EFD dispõe que o EFD substituirá a escrituração e impressão dos seguintes livros: Registro de Entradas, Registro de Saídas, Registro de Inventário, Registro de Apuração do IPI e Registro de Apuração do ICMS (MINISTÉRIO DA FAZENDA, 2011). Para Duarte (2009), a EFD é rica em detalhes, pelo fato de evidenciar toda a movimentação de entrada, saída e

inventário de mercadorias e serviços, assim como a apuração do ICMS e de IPI. Desse modo o fisco possui todas as informações necessárias para projetar o fluxo de caixa de uma empresa, afirma Wessling (2011), pois com a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), que é informado em cada item da nota fiscal, é possível rastrear toda a cadeia produtiva, verificando se há indícios de fraudes ou sonegação, sem contar que no arquivo conterá dados das faturas, inclusive os vencimentos, referentes às notas fiscais. Como o objetivo do governo é unificar todas as informações, se espera em futuro próximo, que na EFD considere, também, os dados relativos à folha de pagamento das organizações, substituindo as obrigações acessórias que são entregues ao governo. Os reflexos sociais da aplicação do Sped Fiscal são imediatos e bem mais próximos da sociedade. Por isso, o seu valor enquanto sistema de informações sociais é relevante.

O arquivo deverá ser assinado com certificado digital do representante legal da empresa, e transmitido, mensalmente, via internet, ao ambiente do Sistema Público de Escrituração Digital. Caso os livros citados acima não forem enviados dessa forma, a entidade será considerada sem escrituração, sujeitando-se a penalidades. O contribuinte deverá manter o arquivo, bem como os documentos fiscais que deram origem à escrituração, guardados na forma e prazos estabelecidos para a guarda de documentos fiscais na legislação tributária.

Nota Fiscal Eletrônica – Ambiente Nacional

Como primeiro subprojeto do SPED, a NF-e foi implantada a partir da assinatura do Protocolo ENAT 03/2005, de 25 de agosto de 2005, a qual atribui ao Encontro Nacional de Coordenadores e Administradores Tributários Estaduais (ENCAT) a coordenação e a responsabilidade pelo desenvolvimento e implantação da NF-e (WESSLING, 2011). O conceito de Nota Fiscal Eletrônica é apresentado pelo Ajuste SINIEF 07/05 que a instituiu, no Parágrafo Único da Cláusula Primeira, como sendo um documento emitido e armazenado eletronicamente, de existência apenas digital, com o objetivo de documentar

uma operação de circulação de mercadorias ou prestação de serviços ocorrida entre as partes, cuja validade jurídica é garantida pela assinatura digital do emitente e recepção pelo fisco. Trata-se, portanto, de um modelo nacional de nota fiscal que serve para transporte de mercadorias, através de um sistema integrado entre as empresas e os fiscos estaduais e federais, simplificando as obrigações acessórias dos contribuintes e acompanhamento em tempo real das operações comerciais (CASTRO, 2011). Outro subsistema importantíssimo pelo valor social que representa é o Sped Nota Fiscal Eletrônica. Por isso, sua importância deve ser analisada com extremo cuidado. Se analisada sobre tais aspectos, uma nota fiscal - confiável e correta - produz informações sociais de maior relevância.

De acordo com o Ajuste SINIEF (Sistema Nacional de Informações Econômicas e Fiscais) nº 07/05 cláusula primeira, parágrafo segundo, “ficam as unidades federadas autorizadas a estabelecer a obrigatoriedade da utilização da NF-e, a qual será fixada por intermédio de Protocolo ICMS, o qual será dispensado na hipótese de contribuinte inscrito no cadastro do ICMS de uma única unidade federada” (MINISTÉRIO DA FAZENDA, 2011). A NF-e foi “criada para ser inicialmente utilizada em operações comerciais entre empresas de grande porte” (TEMA, 2006), e, portanto, no âmbito Nacional a mesma não tem previsão de emissão para usuário final.

Para emissão da NF-e, o contribuinte deverá solicitar, previamente, seu credenciamento no Estado cujo cadastro de contribuinte do ICMS estiver inscrito. Segundo o Ajuste SINIEF nº 07/05, cláusula segunda, parágrafo primeiro “é vedado o credenciamento para a emissão de NF-e de contribuinte que não utilize sistema eletrônico de processamento de dados nos termos dos Convênios ICMS 57/95 e 58/95, ambos de 28 de junho de 1995” (MINISTÉRIO DA FAZENDA, 2011). A NF-e deve ser assinada com certificado digital e, enviada a Secretaria da Fazenda para sua validação e autorização. Sua transmissão será efetuada via *Internet* com o auxílio de programa aplicativo desenvolvido ou adquirido pelo contribuinte ou disponibilizado pela Secretaria

de Estado da Fazenda, e somente após autorização da mesma, a mercadoria poderá circular (DUARTE, 2009).

Para acompanhar o trânsito da mercadoria e/ou para facilitar a consulta da NF-e, será impressa uma representação gráfica simplificada da NF-e, intitulado DANFE (Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica), em papel comum, em única via, que conterá impressa, em destaque, a chave de acesso para consulta da NF-e na *Internet* e um código de barras bi-dimensional que facilitará a captura e a confirmação de informações da NF-e pelas unidades fiscais. Cabe ao destinatário verificar a autenticidade do documento fiscal recebido junto a Secretária Estadual de Fazenda: a NF-e por meio da Internet ou do próprio DANFE, recebido juntamente com a mercadoria (FARIA *et al* 2011 *apud* WALTER; RIBEIRO, 2009).

METODOLOGIA DE PESQUISA

Basicamente existem três tipos de estudos: exploratórios, descritivos e explicativos, explica Selltitz, Jahoda, Deutchet *al.* (1974). Os exploratórios visam à familiarização com o fenômeno ou uma nova compreensão dele, frequentemente para poderem formular de forma mais precisa um problema ou criar novas hipóteses. Os descritivos têm como objetivo primordial, a descrição de características de uma determinada população ou fenômeno, ou o estabelecimento de relações entre variáveis. Os explicativos objetivam verificar uma hipótese de relação causal entre variáveis.

A presente pesquisa é exploratória, qualitativa, pois “visa prover o pesquisador de um maior conhecimento sobre o tema ou problema de pesquisa em perspectiva” (MATTAR, 1997, p.80). Entretanto, o enfoque qualitativo escolhido para esta pesquisa, não excluiu o método quantitativo na análise dos resultados, para conhecer de forma modular, o impacto social e científico que a implantação e a implementação do Sped poderiam estar provocando na vida das empresas (objeto da profissão contábil). Segundo Malhotra (2001), a pesquisa qualitativa é uma “metodologia de pesquisa não estruturada,

exploratória, baseada em pequenas amostras, que proporcionam insights e compreensão do contexto do problema”. Esta pesquisa é explicativa porque tenta verificar qual é a visão do contador sobre o Sped e as relações dessa visão com a profissão contábil. Considerando que a população de profissionais atuantes na área Contábil em Ituiutaba / MG e região, associada ao Sindicato dos Contabilistas de Ituiutaba (SINCONI) é de 51 profissionais, a definição da amostra foi feita de forma intencional, que na visão de Cooper e Schindler (2003, p. 169) é "uma amostragem não probabilística que atenda certos critérios", junto a 25 contabilistas da cidade e da região do Triângulo Mineiro. Para isso, utilizou-se de entrevistas previamente agendadas, através de um formulário não estruturado, em uma única fase, realizadas no período de 1 a 22 de dezembro de 2011. O formulário se compôs de apenas uma pergunta: Quais são no seu ponto de vista, os impactos da criação do Sped, sobre as empresas e sobre a sociedade? Para se tabular os resultados criaram-se dois blocos de inteligência, Um refletindo em quatro opções, qual são os impactos do Sped sobre as empresas e sobre a sociedade na visão dos profissionais contábeis, e; outro, também com quatro opções refletindo a sua posição expressa, dita de forma deliberada nas entrelinhas das respostas, sobre os impactos do Sped sobre as funções da profissão contábil.

APRESENTAÇÃO, ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Apresentam-se a seguir, os principais resultados ou variáveis citadas pelos entrevistados nas pesquisas de campo, bem como as respectivas análises decorrentes. A eleição das respostas representativas para efeito de análises e discussões em quatro variáveis se deu a partir das respostas obtidas, por ordem de importância de acordo com o número de citações que apareceram na pesquisa. Os resultados demonstrados no quadro foram:

Quadro1. Sinóptico dos Principais Resultados sobre a Visão dos Contadores sobre os Impactos da Criação Sistema Público de Escrituração Digital sobre as Empresas e sobre a Sociedade.

Nº	Pontuações feitas pelos entrevistados, sobre os impactos provocados pelo Sped sobre as empresas e sobre a sociedade	Cit
1º	O Sistema veio para minimizar sonegação e evitar fraudes, logo, vai aumentar os custos tributários das empresas.	25
2º	Vai aumentar os custos iniciais com a implantação dos sistemas e capacitação da mão-de-obra. Em contrapartida vai reduzir os custos com a mão-de-obra operacional na contabilidade assim como, haverá economias com a redução do uso e do armazenamento de papeis.	22
3º	Aumentará a agilidade no processamento e no acesso das informações contábeis com reflexos na melhoria das decisões empresariais.	11
4º	Outros (sociedade vai conhecer melhor as empresas)	3
Nº	Ponto de vista expresso deliberadamente pelos entrevistados, nas entrelinhas das respostas, sobre os impactos do Sped sobre as funções contábeis.	Cit
1º	Aumento da vigilância sobre as legislações societárias, fiscais e tributárias	25
2º	Problemas com novos investimentos em equipamentos e qualificação da mão-de-obra e adaptação com novas tecnologias.	24
3º	Racionalização do trabalho contábil e uniformização das obrigações acessórias.	17
4º	Confiabilidade nas informações prestadas (fiscais, tributárias e contábeis) e acesso mais rápido a tais informações.	25
5º	Outros (maior respeito do fisco pelo contador)	2

Fonte: Resultados da pesquisa. Elaborado pelos autores.

Para uma melhor compreensão dos dados apresentados no quadro a discussão está subdividida de acordo com as variáveis que emergiram das respostas dadas pelos entrevistados.

Usuários e Objetivos com a criação do Sistema

Observa-se pelo quadro e a princípio, que a visão da totalidade de respondentes sobre os usuários e objetivos do Sped, recai sobre o Estado como um todo e estão ligados ao pressuposto de que o Sistema foi criado apenas para atender os seus interesses quais sejam, principalmente para aumentar e controlar a arrecadação de tributos. Mais do que imaginar que o Sped fundamentalmente trará maiores benefícios apenas para o Estado, a visão dos contadores entrevistados é extremamente tecnicista, ao vincularem a sua criação, prioritariamente e apenas, à melhoria no controle e na arrecadação de tributos. Na verdade essa visão autoriza imaginar que o Estado não possui nenhuma outra função senão, a de arrecadar e controlar tributos.

Os contadores entrevistados não conseguiram pelo menos de forma espontânea, mostrar que conhecem as origens e os objetivos do Sped; que o mesmo surgiu como uma das propostas do Programa de Aceleração do Crescimento - PAC e que o Sistema com certeza, objetiva criar condições para que a sociedade cresça via crescimento do Estado e do Setor Produtivo.

Impactos da Criação do Sped sobre as Empresas e sobre a Sociedade

Como núcleo do questionamento feito, esperava-se uma visão mais periférica e crítica do contador sobre o Sped em relação às empresas e à profissão contábil. Somente depois de várias investidas para que os entrevistados respondessem alguma coisa nesse sentido percebeu-se que o contador vê no Sistema em relação às empresas ou ao setor produtivo, como uma ferramenta de pressão que em primeiro lugar, provoca o aumento do controle do Estado sobre aquelas e por consequência, o aumento do custo tributário que na sua visão terão que ser repassados nos custos dos serviços e produtos, isso prejudicará a sociedade. Na segunda visão mais importante do contador citada por 22 dos 25 entrevistados, aparece o aumento de custos com a implantação e operacionalização do Sistema e com a qualificação da mão-de-obra, tendo sido mencionando como benefícios, apenas a redução de custos por possibilitar usar menos papeis.

É interessante perceber que menos de 50% dos entrevistados conseguem fazer uma relação positiva entre o Sped na melhoria dos processos contábeis com a melhoria na gestão das organizações. Apenas 11 dos entrevistados viram isso. Aliás, este crescimento nas atividades produtivas é sintomático, a partir de ações que reduzam os custos de produção; que removam barreiras burocráticas para os negócios; que permita identificar e avaliar os setores estratégicos da economia, e; que criem condições favoráveis de financiamento e de investimentos, nos setores que precisem de recursos. Os entrevistados não conseguiram avaliar o Sistema com essa visão.

Impactos do Sped sobre as funções do Contador

Embora não tivesse sido objetivado inicialmente, ao buscar informações sobre os impactos do Sped no trabalho contábil os pesquisadores antevendo ser inevitável que a questão fosse abordada ao longo da entrevista, criaram espaços no trabalho para tal discussão. Mais uma vez constata-se a visão do contador sobre o Sped de forma bem técnica e pontuada. Para a totalidade dos entrevistados a principal função do contador é redobrar atenções e se preparar melhor sobre os aspectos tributários e fiscais para atender às exigências impostas pelo Sistema. Por isso a grande maioria (24), preocupa-se também com os custos dos investimentos que terá que fazer em novas tecnologias, equipamentos e mão-de-obra, para operar o Sistema.

Nem todos conseguem ver no Sistema benefícios imediatos na execução dos seus trabalhos. Apenas 17 dos entrevistados (68%) consegue ver o Sistema como forma de racionalizar os trabalhos contábeis. Por outro lado, mais uma vez com uma visão bastante técnica e limitada, todos os entrevistados deixaram escapar durante a entrevista que o Sistema trará maior confiabilidade ao seu trabalho por parte do fisco, dado à confiabilidade dos dados que chegarão até ele, através do Sistema. Falando literalmente sobre o respeito ao trabalho contábil, apenas 2 dos entrevistados mencionaram a questão, embora se lembrassem apenas do respeito por parte do fisco. Isso é lamentável. O profissional de contabilidade na visão dos pesquisados não consegue ver o Sistema como uma ferramenta que irá racionalizar as suas responsabilidades e atividades operacionais, permitindo-lhe aproveitar melhor o seu tempo na produção e análise de informações contábeis e que assim, poderá auxiliar e orientar o seu cliente nas tomadas de decisão, como função histórica da contabilidade. Ele acha simplesmente que o Sistema aumenta a credibilidade do cliente sobre o seu trabalho, com visão restrita ao fiscal e ao tributário.

Impactos do Sped sobre a Sociedade

Situa-se aqui a maior frustração dos pesquisadores. Embora contido na pergunta e se tenha induzido por várias vezes durante a entrevista que se

queria saber o impacto do Sistema não somente para as empresas como também para a sociedade, nenhuma menção foi feita. Não surgiu nenhuma correlação entre o Sistema e a sociedade, direta ou indiretamente. Esperava-se uma visão menos mecanicista, menos técnica e mais abrangente, sobre o Sistema. Os dados revelam que o contador vê o Sped apenas como uma obrigação contábil, e que a operacionalização do mesmo é feita apenas porque leis e normas assim exigem.

A pesquisa nada revelou de conhecimentos do contador sobre a origem do Sistema; sobre os objetivos que a Receita Federal pretende atingir com a sua implementação total; sobre os reflexos positivos do mesmo sobre o setor produtivo e por consequência sobre a sociedade. A visão conservadora e pouco antropológica do contador sobre os fatos e objetivos das leis, das funções contábeis é realmente uma descoberta importante, e não oferece espaço epistemológico para estudos, sobre esta visão.

Os resultados mostram com clareza que o contador não consegue ver o Sped como um instrumento de informações riquíssimas sobre o sistema produtivo permitindo ao Estado direcionar políticas e ações que podem beneficiar a sociedade como um todo inclusive, pelo aumento da arrecadação, que pode alimentar vários programas sociais. Considerado como um Sistema Público é evidente que de certa forma o mesmo permitirá, após os ajustes de implantação, oferecer à sociedade condições de acompanhar e fiscalizar as origens e os destinos dos valores arrecadados pelo Estado.

Foi estranho perceber que os entrevistados não conseguiram ver o Sped como um instrumento capaz de aumentar a sustentabilidade das atividades produtivas ao permitir a redução do desmatamento, e por impedir que sejam jogados no meio-ambiente, toneladas de papeis. Sinteticamente os entrevistados não conseguiram ver o Sped como um "sistema de informações sociais" reduzindo-o a um mero Sistema de Informações Tributárias e Fiscais.

CONCLUSÕES

As discussões nos direcionam para a primeira conclusão importante. Ficou claro que na visão do contador, o Sped assim como, todas as criações do Estado não passa de instrumentos para aumentar o controle sobre as atividades produtivas e aumentar a arrecadação de tributos. Mais do que isso revela que o profissional de contabilidade direciona todos os seus esforços e tempo para atender ao Estado e as suas exigências fiscais e tributárias colocando em segundo plano, a verdadeira essência da contabilidade, que é produzir informações para a tomada de decisão, para todos os interessados. Alias os pesquisados mostraram na verdade, que não conseguem identificar outros interessados nas informações contábeis tais como: administradores, acionistas, fornecedores, financiadores, clientes, empregados, dentre outros; ícones teóricos de que usam as informações contábeis para tomar decisões.

Num segundo momento, percebe-se que os entrevistados não conseguem também, ver a contabilidade como uma fonte de informações interferente nos processos sociais no sentido de registrar analisar e discutir os saberes sociais através das informações contábeis, e; produzir resultados importantes que possam influir e beneficiar a sociedade como um todo.

Depreende-se ainda, que essa visão, absolutamente técnica, conservadora e limitada do contador sobre a própria contabilidade, e; talvez em razão do tempo demandado pelos novos conhecimentos e pelas inúmeras obrigações fiscais e tributárias exigidas de seu trabalho, se constitui como o maior empecilho para o seu desenvolvimento científico e para a valorização de sua profissão. Final e lamentavelmente conclui-se que por tudo isso, a epistemologia da ciência contábil está severamente comprometida por essa visão limitada, tecnicista e prática, do próprio contador.

Recomenda-se, pois às instituições formadoras de indivíduos para a profissão contábil e aos próprios profissionais da área, que concentrem esforços no resgate da essência da contabilidade; em nova leitura das funções do profissional, e; em discussões sobre o seu papel contributivo e na importância da informação contábil, como orientadora e precursora de benefícios sociais genéricos, que podem ser proporcionados à sociedade como

um todo. Sobretudo, ressalte-se a importância de inserir nos estudos e nos alunos para o exercício da profissão, habilidades para que desenvolvam uma visão crítica maior para leitura e análise das leis, dos tratados e das informações que produzem as funções contábeis.

Aos pesquisadores da área, notadamente para aqueles focados na contabilidade como ciência social e não meramente como técnica profissional, sugere-se estudos e discussões sobre os reais papéis da contabilidade, das funções do contador assim como, sobre as habilidades que devem ser desenvolvidas pelo profissional, como agente planejador e executor da contabilidade, a partir da identificação e discussão dos saberes criados e difusos na sociedade na qual estão inseridos.

REFERÊNCIAS

BEUREN, I. M. *Gerenciamento da informação: um recurso estratégico no processo de gestão empresarial*. São Paulo - SP: Atlas, 2000.

BRITTO, Demes. SPED – Sistema Público de Escrituração Digital. *Revista Jus Vigilantibus*, 2008. Disponível em: <http://www.jusvi.com/artigos/35924>. Acesso em: 22 de out 2010.

CARVALHO, A. M. R.; NAKAGAWA, M. Informações contábeis: um olhar fenomenológico. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 17., 2004, Santos. *Anais...* Santos/SP, CBC, 2004. CD-ROM.

CASTRO, Marina Grimaldi de. SPED – Sistema Público de Escrituração Digital. SPED Digital Bookkeeping System. In: CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI, 17., 2008, Brasília - DF. Disponível em: <http://www.conpedi.org.br/manaus/arquivos/anais/brasil>. Acesso: em 10 dez 2011.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). *Resolução CFC n. 785/95 – Aprovação da NBC T 1: Das características da informação contábil*. 1995. Disponível: www.Cfcspw.org.br/resolucoes_cfc/RES_785.DOC. Acesso em: 10 dez 2007.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – *Resolução CFC Nº 1.020 de 18.02.2005*. Disponível http://www.portalcontabilidade.com.br/nbc/nbct_8htm. Acesso em: 15 out 2011.

COOPER, D.R.; SCHINDLER, P. S. *Métodos de Pesquisa em Administração*. 7ª Ed. Porto Alegre - RS: Bookman, 2003

COSTA, A. J. D.; SOARES, M. C. P.; SANTOS, C. L.; FILHO, E. J. T.; RIBEIRO, R. S.. Sistema Público de Escrituração Digital (SPED): A nova tecnologia de informação da área contábil e fiscal. In. ENCONTRO DE INICIAÇÃO CINETÍFICA E ENCONTRO DE EXTENSÃO UNIVERSITÁRIA E ENCONTRO DE INCIAÇÃO CIENTÍFICA (ENSINO MÉDIO), 6, 5, 2., 2010 Araçatuba - SP. *Anais...* Araçatuba/SP EIC/EEU/EICEM, 2010. CD-ROM.

DECRETO Nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007. *Institui o Sistema Público de Escrituração Digital Sped*. Disponível em: www.planalto.gov.br/civil_03/Ato2007-2010/2007/Decreto/D6022.htm>. Acesso em: 10 nov 2011.

DEITOS, M. L. M. S. Conhecer as especificidades das pequenas e médias empresas: uma necessidade que se impõe ao contador. *Revista do CRCPR*, v. 27, n. 136, 2º quadrimestre de 2003, Disponível em <www.crcpr.org.br>. Acesso em: 22 abr 2008.

DINIS, E. H. O governo eletrônico no Brasil: Perspectiva histórica a partir de um modelo estruturado de análise. *Revista de Administração Pública*.v. 43, n.1, fev. 2009.

DUARTE, Roberto Dias. *Big Brother Fiscal – III: O Brasil na era do conhecimento: como a certificação digital, SPED e NF-e estão transformando a Gestão Empresarial no Brasil*. Editora Café laranja comunicação, 2009.

FARIA, A. C.; FINATELLI, J. R.; GERON, C. M. S.; ROMEIRO, M. C. SPED – Sistema Público de Escrituração Digital: Percepção dos contribuintes em relação os impactos da adoção do SPED. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPEC)*, v. 5, n. 2, p. 44-67, 2011.

HORNGREN, C. T.; SUNDEM, G. L.; STRATTON, W. O. *Contabilidade Gerencial*. São Paulo - SP: Pearson Education, 2004.

INSTITUTO NACIONAL DE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO – ITI. *Certificação Digital: Entenda e utilize*. Disponível: [http:// www.certisign.com.br / certificacao-digital / por-dentro-da-certificacao-digital](http://www.certisign.com.br/certificacao-digital/por-dentro-da-certificacao-digital). Acesso em: 18 dez 2011.

MALHOTRA, N. K. *Pesquisa de marketing: uma orientação aplicada*. Porto Alegre - RS: Bookman, 2001.

MARION, J. C.. *Contabilidade empresarial*. 5. ed. São Paulo - SP: Atlas, 1993.

MATTAR, F. *Pesquisa de Marketing*. 4. ed. São Paulo - SP: Atlas, 1997.

MEIGS, W. B.; JOHNSON, C. E.; MEIGS, R. F. *Accounting: the basis for business decisions*. 4th ed. New York: McGraw-Hill Book Company, 1977.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. Ajuste SINIEF nº 07/05. Disponível: http://www.fazenda.gov.br/CONFAZ/confaz/Ajustes/2005/AJ_007_05.htm. Acesso em: 08 dez 2011.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. Convênio ICMS 143/06. Disponível http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/convenios/icms/2006/cv143_06.htm. Acesso em: 05 dez 2011.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. Sistema Público de Escrituração Digital. Disponível: <http://www1.receita.fazenda.gov.br/sobre-o-projeto/apresentacao.htm>. Acesso em: 01 dez 2011.

MOMM, Luiz Cláudio. *Projeto Educação Continuada: Nota Fiscal Eletrônica, Escrituração Fiscal Digital e as últimas alterações na Legislação*. Florianópolis - SC, 2008.

OLIVEIRA, A. G.; MULLER, A. N.; NAKAMURA, W. T. A utilização das informações geradas pelo sistema de informação contábil como subsídio aos processos administrativos nas pequenas empresas. *Revista da FAE*, Curitiba - PR, v.3, n.3, p.1-12, set./dez. 2000. Disponível: www.cde.br/publicacoes/revista. Acesso em: 28 jun. 2005.

OLIVEIRA, W. R.; MAIA, D. F. Nota Fiscal Eletrônica: Projeto Nacional e a Iniciativa Municipal de São Paulo – Uma análise comparativa. In. CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 17., 2008, Gramado. *Anais...* Gramado/RS: CBC, 2008. CD-ROM.

PAIVA, Simone Bastos. O processo decisório e a informação contábil: entre objetividades e subjetividades. *Revista Brasileira de Contabilidade*, v. 29, n. 123, p.76-83, mai./jun. 2000.

PEREIRA, S. A.; LOOCKS, R.; MATOS, D. S.; COSTA, G. B. Governança Eletrônica na Administração Pública: Estudo de caso sobre a nota fiscal eletrônica – NF-e. In. CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 17, 2008, Gramado. *Anais...* Gramado/RS: CBC, 2008. CD-ROM.

PORTON, R. A. B.; LONGARAY, A. A. Relevância do uso das informações contábeis nos processos decisórios. *Revista Angrad*. v. 7, n. 4, out./nov./dez. 2006.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. *Sistema Público de Escrituração Digital*. Disponível em: www1.receita.fazenda.gov.br/faq/sped-contabil.htm. Acesso em: 15 dez 2011.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. *Instrução Normativa RFB nº 787 de 19 de novembro de 2007*. Disponível: <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/ins/2007/in782007.htm>. Acesso em: 15 dez 2011.

RESENDE, Vanessa. Redução de custos e maior transparência para empresas. *Revista Fenacon*. Brasília - DF, n. 127, p. 20-23, mai./jun. 2008.

SELLTIZ, C.; JAHODA, M.; DEUTCH, M.; COOK, S. *Métodos de Pesquisa nas Relações Sociais*. São Paulo - SP: Ed. EPU, 1974.

SIMON, Herbert A. *Comportamento Administrativo*. Rio de Janeiro - RJ: FGV, 1970.

STROEHER, Ângela Maria. *Identificação das características das informações contábeis e a sua utilização para a tomada de decisão organizacional de pequenas empresas*. 2005. Dissertação (Mestrado em Administração) – Universidade Federal do Rio Grande do Sul/UNIVATES, Porto Alegre - RS, 2005.

STROEHER, A. M.; FREITAS, H. O uso das informações contábeis na tomada de decisão em pequenas empresas. *Revista RAUSP-e*, v. 1, n. 1, p. 1-33, jan / jun. 2008. TEMA: *Fisco eletrônico*. Serpro, ed 185, Mai/Jun de 2006. Disponível em: http://www.serpro.gov.br/publicacoes/tema_185/materias/cap_185_01/. Acesso em: 15 out 2007 .

WESSLING, G. . O Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) e seus impactos na Gestão das Informações Contábeis e Gerenciais. *Revista e-ESTUDANTE - Electronic Accounting and Management*. UTFPR. v. 3, n. 3, 2011. Disponível <http://revistas.utfpr.edu.br/pb/index.php/ecap/article/view/1338>. Acesso em: 05 dez 2011.

AUTORES

Alessandra Aparecida Franco, professora da Fundação Educacional de Ituiutaba, associada à Universidade do Estado de Minas Gerais, Campus de Ituiutaba-MG e da Faculdade Triângulo Mineiro. Mestre em Administração. Doutoranda em Educação na Universidade Federal de Uberlândia.
alessandraaparecidafranco@gmail.com

Wilter Furtado, professor da Faculdade Triângulo Mineiro. Mestre em Administração.