

UNIVERSIDADE FEDERAL DA GRANDE DOURADOS - UFGD

FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO, CIÊNCIAS CONTÁBEIS E  
ECONOMIA – FACE

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**WÂNIA DA SILVA GOMES DA COSTA**

**SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL (SPED)  
CONTÁBIL NO MATO GROSSO DO SUL**

DOURADOS / MS

2011

WÂNIA DA SILVA GOMES DA COSTA

**SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL (SPED)  
CONTÁBIL NO MATO GROSSO DO SUL**

Monografia apresentada à Universidade Federal da Grande Dourados - UFGD, como requisito parcial para a aprovação na disciplina de Trabalho de Graduação II do Curso de Graduação em Ciências Contábeis.

Orientadora: Prof<sup>a</sup> Maria Aparecida Farias de Souza Nogueira

DOURADOS / MS

2011

Dourados/MS, 20 de junho de 2011.

Considerando que a Monografia da aluna WÂNIA DA SILVA GOMES DA COSTA encontra-se em condições de ser avaliada, recomendo sua apresentação oral e escrita para avaliação da Banca Examinadora, a ser constituída pelos Professores Juarez Marques Alves e Gérson João Valeretto.

---

Prof<sup>a</sup> Maria Aparecida Farias de Souza Nogueira  
Orientadora

## **DEDICATÓRIA**

É com grande alegria que dedico este trabalho a minha família, a qual se fez importante durante o tempo que permaneci na faculdade.

Agradeço aos professores da Universidade Federal da Grande Dourados, que me auxiliaram em momentos de grande dificuldade e me incentivaram a ter determinação naquilo que era o meu objetivo: o de concluir um ensino superior.

## RESUMO

O presente trabalho teve o objetivo de efetuar uma análise da adesão do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) contábil pelas empresas no Mato Grosso do Sul no período de 2009 a 2011 (parcial). O SPED visa notadamente à modernização das informações contábeis, transmitidas dos contribuintes ao fisco, utilizando-se da padronização e uniformização das obrigações com os órgãos fiscalizadores, mantendo o controle mais rápido e o retorno imediato das informações, com efetiva operação de dados, cruzando as informações devidas e a segurança ao mesmo tempo, do compartilhamento das informações relativas às escriturações fiscais e contábeis digitais. Também é objetivo deste promover contribuição para o desenvolvimento na chamada era digital, otimizando os serviços entre o prestador e o contribuinte. Para a consecução dos objetivos da pesquisa, foi utilizada de pesquisa bibliográfica, exploratória e quantitativa. Para a coleta dos dados foram realizadas buscas nos dados disponíveis no *site* da Receita Federal, o qual mostrou o avanço do SPED Contábil desde que foi implantado em 2009 até o primeiro semestre de 2011. Assim, serão demonstrados dados de 2009 e 2010 (integrais) e 2011 (parcial). Para a análise dos dados foi usado cálculos estatísticos percentuais, expostos por meio de tabelas e gráficos.

**Palavras-Chave:** Sistema de informação contábil. Escrituração Digital. Sistema Público de Escrituração Digital (SPED). SPED Contábil.

## **LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS**

CFC - CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE  
CT-E – CONHECIMENTO DE TRANSPORTE ELETRÔNICO  
ECD – ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL  
e-LALUR – ESCRITURAÇÃO ELIMINADORA DE REPETIÇÕES NO LALUR.  
ENAT - ENCONTRO NACIONAL DE ADMINISTRADORES TRIBUTÁRIOS  
JUCEMS - JUNTA COMERCIAL DO MATO GROSSO DO SUL  
LALUR – LIVRO DE APURAÇÃO DO LUCRO REAL  
NF-e – NOTA FISCAL ELETRÔNICA  
NFS-e – NOTA FISCAL DE SERVIÇOS ELETRÔNICA  
PAC – PROGRAMA DE ACELERAÇÃO DO CRESCIMENTO  
PVA - PROGRAMA VALIDADOR E ASSINADOR  
RFB – RECEITA FEDERAL DO BRASIL  
SPED – SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	07
1.1 DEFINIÇÃO DO PROBLEMA .....	08
1.2 OBJETIVOS .....	10
<b>1.2.1 Objetivo Geral</b> .....	10
<b>1.2.2 Objetivos Específicos</b> .....	10
1.3 JUSTIFICATIVA .....	11
<b>2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA</b> .....	12
2.1 CONTABILIDADE .....	12
2.2 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO .....	14
2.3 SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL SPED .....	15
<b>2.3.1 Objetivos e finalidades</b> .....	16
<b>2.3.2 Benefícios</b> .....	17
<b>2.3.3 Atuação</b> .....	18
<b>2.3.4 SPED Contábil</b> .....	18
2.3.4.1 Instituição .....	18
2.3.4.2 Como funciona .....	19
2.3.4.3 Situação da escrituração .....	21
2.3.4.4 Legislação .....	21
2.3.4.4.1 Departamento Nacional do Registro de Comércio .....	21
2.3.4.4.2 Conselho Federal de Contabilidade .....	22
2.3.4.4.3 Receita Federal .....	22
<b>3 MÉTODOS E PROCEDIMENTOS</b> .....	24
3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA .....	24
3.2 DEFINIÇÃO DA AMOSTRA E UNID. ANÁLISE .....	25
3.3 TÉCNICAS DE COLETA E ANÁLISE DE DADOS .....	25
<b>5 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DE DADOS</b> .....	26
<b>6 CONCLUSÃO</b> .....	43
<b>REFERÊNCIAS</b> .....	45

## 1 INTRODUÇÃO

A globalização tem mostrado ao mundo que existe a necessidade de apresentar novas tecnologias, sendo que as informações dentro da empresa precisam ser de forma clara e precisa, a qual tem a responsabilidade no sucesso do negócio, bem como na transmissão destas informações ao Fisco, trazendo neste processo o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) Contábil no Mato Grosso do Sul, em razão deste ser uma grande inovação tecnológica tanto para as empresas, como para órgãos das três esferas do governo. O Sistema Público de Escrituração Digital – SPED têm o objetivo de, além de conectar de forma ágil as empresas com o fisco e eliminando o desperdício de papéis, havendo uma economia de tempo e até mesmo colaborando com o meio ambiente (RECEITA FEDERAL, 2010).

Está sendo desvencilhado de uma maneira de trabalhar, que já tem várias décadas, reduzindo o uso dos papéis na contabilização dos fatos do comércio, para entrar numa era digital, trazendo agilidade, nos serviços prestados pela Junta Comercial, aumentando a demanda no atendimento ao público. Aproveitando a dificuldade que os órgãos tributários estavam encontrando na padronização dos registros e na fiscalização das movimentações contábeis, a Receita Federal aproveitou a inovação tecnológica da informação e criou o SPED.

O SPED é uma grande inovação tecnológica tanto para as empresas, como para órgãos das três esferas do governo, devendo contribuir para o desenvolvimento das empresas e otimizando os serviços entre o prestador e o contribuinte.

Por outro lado, a instalação do SPED no Mato Grosso do Sul, além de atender às diretrizes do Sistema Fiscal, torna-se uma nova rotina moderna para alcançar diversos benefícios tanto ao prestador de serviços e sua clientela, quanto retorno ao Estado, devido aos recolhimentos junto aos cofres públicos.

O trabalho vem ilustrar a vantagem da implantação da tecnologia da informática sob a ótica do Sistema Público de Escrituração Digital, haja vista que traz um impacto positivo e de grande importância para a contabilidade, já que nos deparamos cotidianamente com o mundo cada dia mais globalizado e isso vêm abranger as necessidades de uma rede organizacional, mais célere e com maior produtividade, menos custo e menos impacto ambiental, economizando gastos com papéis, etc.



## 1.1 DEFINIÇÃO DO PROBLEMA

Havia a necessidade de buscar uma interligação nas três esferas de governo que pudessem promover uma maior integração administrativa, padronizadas e com qualidade em seus dados, racionalizando os custos e, conseqüentemente, a carga de trabalho operacional exigida dos funcionários das três esferas para atender ao contribuinte (MACIEL, 2009).

Uma das maneiras de resolver esta divergência seria a padronização, ou seja, a criação de um cadastro único, sincronizando a esfera federal, estadual e municipal. Foram realizados seis ENATs (Encontro Nacional de Administradores Tributários) entre os anos de 2004 a 2008 (RECEITA FEDERAL, 2010).

O 1º. ENAT (Encontro Nacional de Administradores Tributários), realizado em Salvador na Bahia, dos dias 15 a 17 de julho de 2004, reunindo o Secretário da Receita Federal, os Secretários de Fazenda dos Estados e Distrito Federal e o representante das Secretarias de Finanças dos Municípios das Capitais dos Estados brasileiros, com o objetivo de aprovar um cadastro sincronizado a fim de atender aos interesses das administrações tributárias da União, dos Estados do Distrito Federal e dos Municípios, e que também, viabilizasse o desenvolvimento de métodos e instrumentos que atendessem aos interesses destas administrações, que viria a ser anos depois o projeto do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED (RECEITA FEDERAL, 2010).

No 2º. ENAT, ocorrido no mês de agosto de 2005 em São Paulo, buscou se efetivar o trabalho de intercâmbio entre as administrações presentes no local, momento este que ficaram assinados os Protocolos nº. 2/2005 e nº. 3/2005 que tinha como objetivo desenvolver e implantar o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) e a nota fiscal eletrônica (NF-e), a qual faz parte dentre os campos de atuação do SPED (RECEITA FEDERAL, 2010).

No 3º. ENAT realizado em Fortaleza no Ceará, em agosto de 2006, houve o aperfeiçoamento nas decisões tomadas nos encontros anteriores, havendo também a aprovação do protocolo para a realização da Nota Fiscal de Serviço Eletrônica; Conhecimentos em transportes Eletrônicos e a instituição do Comitê Gestor Nacional de Documentos Fiscais Eletrônicos (LOPES; RAIMUNDO, 2010).

O 4º. ENAT foi realizado em Belo Horizonte, em Minas Gerais no mês de dezembro de 2007, havendo apenas discussões acerca dos encontros anteriores (LOPES; RAIMUNDO, 2010).

No 5º. ENAT foi realizado em Brasília-DF, no mês de novembro de 2008, novamente aperfeiçoando aquilo que já havido sido discutido nos outros encontros, bem como na padronização do CNAE (Classificação Nacional das atividades Econômicas) (LOPES; RAIMUNDO, 2010).

E no ENAT realizado em maio de 2010 no Rio de Janeiro, foi discutido sobre o SPED; SIMPLES NACIONAL; CADASTRO SINCRONIZADO; IMPOSTO TERRITORIAL RURAL; SISCOMEX; NOTA FISCAL ELETRÔNICA e EDUCAÇÃO FISCAL (LOPES; RAIMUNDO, 2010).

O SPED foi instituído pelo Decreto nº. 6.022, de 22 de janeiro de 2007, junto com sua área de atuação, que seria a NF-e, fazendo parte na Receita Federal do Brasil do Projeto de Modernização da Administração Tributária e Aduaneira, implantando novos processos apoiados por sistemas de informação integrados, tecnológicos nas informações e com uma infra-estrutura adequada (BRASIL, 2010).

Cleto e Oliveira (2010) citam em seu livro Manual de Autenticação dos Livros Digitais - SPED Contábil, em um trecho em que o Presidente do Conselho Federal de Contabilidade, Juarez Domingues Carneiro, afirma que:

Com a chegada da evolução tecnológica aos escritórios contábeis, às repartições públicas e ao dia a dia do contabilista, as pilhas de papéis, em breve, serão convertidas em documentos digitais. Para os milhares de profissionais em Contabilidade este será um marco na informatização. A criação e adoção, pelas empresas, do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), permitirão aos contribuintes e às respectivas administrações serem beneficiadas com informações mais ágeis e precisas advindas de profissionais capacitados. Este importante Manual, união de esforços de entidades contábeis e órgãos públicos, permitirão que profissionais no País esclareçam suas dúvidas acerca do assunto. É válido lembrar que o CFC (Conselho Federal de Contabilidade) sempre participou ativamente dos assuntos ligados ao SPED, desde o convite formulado para contribuir, em 2004, com o “Projeto de Lei Unificado”. O trabalho, realizado em parceria com a FENACON (Federação Nacional das Empresas de Serviços Contábeis e das Empresas de Assessoramento, Perícias, Informações e Pesquisa), rendeu bons frutos e demonstrou o interesse das duas entidades em contribuir com órgãos governamentais para o desenvolvimento do SPED (CLETO; OLIVEIRA, 2010, p. 01).

A implementação do SPED, traz às empresas um aumento de custo, seja na contratação ou capacitação de pessoal habilitado e ciente da nova realidade, seja na aquisição de tecnologias necessárias, contudo tais custos resultam em uma contrapartida, a empresa terá vantagem na diminuição do fluxo e gasto de papel, transparência e idoneidade perante a

sociedade, apoio de uma equipe totalmente especializada diminuindo a margem de erros e possíveis autuações.

E com relação ao Estado, o diretor-presidente da Junta Comercial do Mato Grosso do Sul (JUCEMS), Wagner Bertoli afirma que “Mato Grosso do Sul entrou na era digital e vai gerar mais economia ao empresário, além de agilidade no serviço do órgão”. Isso quer dizer que com esse novo empreendimento na era digital, favorecerá uma grande redução tanto de custos quanto de tempo na emissão e no volume de papéis que sairão das mesas e acervos dos escritórios, compactando-os em um arquivo digital e de maior segurança (MATO GROSSO DO SUL, 2011).

Assim, pergunta-se: Como está a adesão das empresas no Mato Grosso do Sul com relação ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) no período de 2009 a 2011(parcial)?

## 1.2 OBJETIVOS

### 1.2.1 Objetivo Geral

O objetivo desta pesquisa é efetuar uma análise da adesão do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) contábil no Mato Grosso do Sul no período de 2009 e 2011(parcial).

### 1.2.2. Objetivos Específicos

- Buscar dados estatísticos do SPED Contábil no Mato Grosso do Sul no período de 2009 a 2011;
- Efetuar análise dos dados encontrados no período.

### 1.3 JUSTIFICATIVA

Atendendo às diretrizes do Sistema Fiscal, a utilização do SPED nas empresas torna-se uma nova rotina que por sua vez alcançará diversos benefícios tanto ao prestador de serviços à sua clientela, quanto o retorno ao Estado, de forma que estreitará com mais rigor os devidos recolhimentos aos cofres públicos. O fator de adaptação é natural a existência de dúvidas com relação à maneira de se operar o programa onde vão gerar os procedimentos decorrentes do sistema de contabilidade, e a empresa através do sistema, gera o arquivo digital, que é submetido ao Programa Validador e Assinador (PVA).

O diretor-presidente da JUCEMS (Junta Comercial do Estado de Mato Grosso do Sul), Wagner Bertoli, comentou que as empresas antigamente tinham a obrigação de apresentar à Jucems os livros onde eram registrados todos os lançamentos realizados diariamente, que a seguir é transcrito: “As grandes empresas, muitas vezes, traziam livros para à Jucems na carroceria de caminhonete por causa dos inúmeros exemplares. É uma evolução, uma mudança radical” (MATO GROSSO DO SUL, 2011).

A avaliação que é feita mostra que, aos poucos, as empresas do lucro real estão se adaptando paulatinamente ao Sistema Público de Escrituração Digital, com auxílio através de *site* da Receita Federal, que disponibiliza todas as informações necessárias e que são de fácil compreensão tanto que, encontra à disposição no próprio *site*, a versão digital dos livros: (a) livro Diário e seus auxiliares, se houver; (b) livro Razão e seus auxiliares, se houver; (c) livro Balancetes Diários, Balanços e fichas de lançamento comprobatórias dos assentamentos neles transcritos (RECEITA FEDERAL, 2010).

A partir de 30 de junho de 2010, se tornou obrigatório o uso de livros digitais, pelas empresas que têm sua tributação de acordo com o lucro real; esta determinação gerou grandes dúvidas ao profissional contabilista, os quais terão que substituir os livros antes emitidos apenas em papéis, por documentos digitais entregues nas juntas comerciais de suas cidades (RECEITA FEDERAL, 2010).

Pretende-se assim, analisar se todas as empresas obrigadas por lei a fazerem a escrituração digital estão de fato aderindo ao SPED e o quanto isso reflete em números. A pesquisa tem o intuito de colaborar com o meio acadêmico no sentido de contribuir com mais um trabalho que possa agregar novas informações sobre a situação do Estado em relação a essa obrigatoriedade, não pretendendo aqui encerrar essas discussões sobre o assunto mas, sim, levantar mais dúvidas que possam suscitar novos trabalhos e novas contribuições.

## 2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

As mudanças constantes na escrituração contábil estão em ritmo acelerado e o Sistema Público de Escrituração Digital traz ao Estado, ao prestador de serviço e ao usuário, mútua segurança nos dados, na confiança, aumento na produção dos trabalhos e na modernidade; isso traz uma importância significativa, na forma de trabalhar dos contabilistas, além da eliminação de papéis, contribuindo com o impacto do meio ambiente (RECEITA FEDERAL, 2010).

Vê-se, em pouco tempo, que esta mudança se tornará natural, seja na vida dos contabilistas, contribuintes ou até mesmo dos gestores públicos e que, mudanças no meio humano, sempre existiu e sempre existirá e que não poderemos estagnar em determinado tempo de nossas vidas.

Para que seja possível entender essas mudanças, necessário se faz saber o que é contabilidade.

### 2.1 CONTABILIDADE

A contabilidade pode ser considerada como sistema de informação destinando-se a ajudar os seus usuários a tomar decisões, de acordo com os dados coletados, por um determinado período (MARION, 2010).

A contabilidade se ocupa de fatos humanos, pois para que sejam utilizados os dados que integram o patrimônio, precisam ocorrer fatos para que haja mudanças. Mesmo que a contabilidade trabalhe com métodos quantitativos, ela é uma ciência social e não exata. O surgimento da necessidade de donos de patrimônios que desejavam saber de suas riquezas, acompanharem as variações de forma que conseguisse controlar suas finanças, fez com que, na realidade, surgisse há muito tempo atrás a contabilidade, antes de usuários específicos, para um ambiente universal (MARION, 2010).

A presença do contabilista é cada vez mais imprescindível para a sociedade e para as organizações, sejam elas de finalidade lucrativa ou não.

Segundo Zanluca (2009),

a principal característica desta profissão, no século XXI, será o conhecimento aplicado. Não menos importante, é que o contabilista precisa ser um profissional flexível, autodidata e preparado para enfrentar desafios de uma profissão na qual a competição e exigências crescem a cada dia (ZANLUCA, 2009, p. 01).

A contabilidade, na qualidade de uma ciência social aplicada, tem a metodologia voltada a captar, registrar, acumular, resumir e interpretar os fenômenos que afetam as situações patrimoniais, financeiras e econômicas de qualquer ente (IUDICIBUS, 2006).

A contabilidade surgiu como ferramenta útil para o controle e registro do patrimônio do homem, quando de suas relações sociais de troca com os demais integrantes da comunidade (BARBOSA; ARAÚJO, MORAES, 2008).

A importância da contabilidade ao longo da história, primeiramente, foi a de registrar os fatos e partindo da reflexão antes feita pelos mais diversos autores; a contabilidade de hoje além de ser desenvolvida sobre o aspecto lógico, crítico, perspicaz, deve ser usada como ferramenta de gestão (BARBOSA; ARAÚJO, MORAES, 2008).

Na era da tecnologia da informação o homem, como profissional contábil, não deve se debruçar apenas sobre os aspectos da escrituração e lançamentos contábeis, mas sim, ter vasto conhecimento da origem dos fatos, de legislação, de administração, a fim de assessorar as empresas no cenário de concorrência global (BARBOSA; ARAÚJO, MORAES, 2008).

Dentro de suas contribuições e críticas das teorias contábeis ao longo do tempo, não se pode deixar de reconhecer que é por meio da evolução das sociedades, em seus aspectos econômicos, dos usuários da informação contábil, em suas necessidades informativas a melhor forma de entender e definir os objetivos da Contabilidade (BARBOSA; ARAÚJO, MORAES, 2008).

A contabilidade como profissão pode abrir um leque de opções para o Bacharel em Ciências Contábeis, sendo uma das áreas que mais proporcionam oportunidades.

Hoje, as funções do contabilista não se restringem ao âmbito meramente fiscal, tornando-se, num mercado de economia complexa, vital para empresas, informações mais precisas possíveis para tomada de decisões e para atrair investidores. O profissional vem ganhando destaque no mercado em Auditoria, Controladoria e Atuarial (PORTAL DA CONTABILIDADE, 2011)

Para Fortes (2002), os contadores representam um grupo bem distinto de profissionais que possuem técnica, habilidade e conhecimento da sua área, passando a ser visto como um profissional que também tem obrigações sociais, já que estes estão envolvidos com práticas

financeiras que envolvem grande senso de ética, sem esquecer que são responsáveis, em grande maioria, pelos patrimônios das pessoas físicas, dos bens públicos e privados.

No avanço da tecnologia contábil, ao longo dos anos contribuindo sobremaneira com a técnica contábil de forma a permitir a realização da contabilidade empresarial com informações mais precisas, o Estado vem desenvolvendo programas que auxiliam na gestão das empresas voltado para ampliação do auto-controle público sobre as rotinas comerciais das empresas (RECEITA FEDERAL, 2011).

Nesse sentido criou-se o Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, o qual permitirá aos contribuintes e à Administração Pública com intuito de tornar as informações mais ágeis e precisas pois, na verdade, o que o Estado busca fazer, é demonstrar e provar que além do benefício, passa a existir um programa com maior segurança, aumento na produtividade, retorno rápido e prático que consiste em vários aspectos já explicitados já que, a cada década que se passa, por conta do mundo globalizado, a informatização tem que seguir o seu papel que é de atualização e modernidade (RECEITA FEDERAL, 2011).

A diminuição da sonegação foi considerada o grande objetivo do fisco para a criação das ações eletrônicas, como o SPED e seus subprojetos. O fisco também acompanha os avanços da tecnologia, e desenvolve métodos de fiscalização que exigem das empresas cada vez mais dinamismo e responsabilidade. As autoridades fiscais estão preparando-se para as mudanças ocorridas, dispondo de equipamentos sofisticados e qualificando seu pessoal, para aumentar a elisão fiscal e diminuir em contrapartida a evasão fiscal. Para isso, passa-se a dissertar sobre Planejamento Tributário.

## 2.2 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

O Planejamento tributário é compreendido como a forma de se reduzir a carga fiscal, o qual se exige conhecimentos técnicos e capacidade dos responsáveis pelas tomadas de decisões estratégicas dentro do ambiente da empresa (OLIVEIRA et al, 2007, p. 38).

Havendo o objetivo de encontrar as alternativas menos onerosa para o contribuinte, as decisões devem ser bem estudadas entre os fatos administrativos, jurídicos, fiscais e econômicos (OLIVEIRA et al, 2007, p. 38).

Segundo Latorraca (2000, p. 63):

Costuma-se, então, denominar de Planejamento Tributário a atividade empresarial que, desenvolve-se de forma estritamente preventiva, projeta os atos e fatos administrativos com o objetivo de informar quais os ônus tributários em cada uma das opções legais disponíveis. O objetivo do planejamento tributário é, em última análise, a economia tributária. Cotejando as várias opções legais, o administrador obviamente procura orientar os seus passos de forma a evitar, sempre que possível, o procedimento mais onerosos do ponto de vista fiscal.

O Planejamento Tributário não significa sonegação fiscal, pois o ato de planejar é, dentre várias alternativas lícitas, escolherem a que ocasionará a menor incidência de tributos. E a sonegação caracteriza o uso de meios ilegais, para deixar de pagar tributos, ou seja, a intenção de impedir que a autoridade fazendária reconheça o fato gerador. É necessário o bom senso daquele que faz o planejamento tributário, pois existem alternativas legais válidas para empresas de grande porte e que não são interessantes para as empresas de pequeno e médio porte devido ao custo que se pode exigir. E havendo um mau planejamento, certamente inicia-se o caso da evasão fiscal, que é a sonegação fiscal e empresa mal preparada para investimentos futuros, ocorrendo uma falta de fundos no caixa (LATORRACA, 2000).

Fica claro que o planejamento tributário nada mais e nada menos é do que o estudo das alternativas lícitas de formalização jurídica de determinada operação, antes da ocorrência do fato gerador. Para isso transcreve-se a citação de Borges (2000, p. 55), que menciona que:

a natureza ou essência do Planejamento Fiscal – ou Tributário - Consiste em organizar os empreendimentos econômicos-mercantis da empresa, mediante o emprego de estruturas e formas jurídicas capazes de bloquear a concretização da hipótese de incidência tributária ou, então, de fazer com que sua materialidade ocorra na medida ou no tempo que lhe sejam mais propícios. Trata-se, assim, de um comportamento técnico-funcional, adotado no universo dos negócios, que visa excluir, reduzir ou adiar os respectivos encargos tributários.

### 2.3 SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL – SPED

O Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) foi instituído pelo Decreto nº. 6.022, de 22 de janeiro de 2007. O Projeto do SPED é parte do PAC (Programa de Aceleração do Crescimento do Governo Federal) de 2007/2010, constituindo em mais um avanço na



modernidade na área da informatização que cria uma relação mais segura entre a Receita Federal e Contribuintes (BRASIL, 2010).

De acordo com dados constantes no sítio da Receita Federal, o SPED, pode ser definido da seguinte forma:

Consiste na modernização da sistemática atual do cumprimento das obrigações acessórias, transmitidas pelos contribuintes às administrações tributárias e aos órgãos fiscalizadores, utilizando-se da certificação digital para fins de assinatura dos documentos eletrônicos, garantindo assim a validade jurídica dos mesmos apenas na sua forma digital (RECEITA FEDERAL, 2011).

Ainda, no mesmo sítio, consta a informação que:

O Projeto do SPED traz em seu bojo, em forma de subprojeto, três modalidades, abrangendo as três esferas governamentais (Federal, Estadual e Municipal), com a participação de 20 (vinte) instituições, com 27 (vinte e sete) protocolos de cooperação com empresas do setor privado e como participantes do projeto-piloto, a saber: 1. Escrituração Contábil Digital; 2. Escrituração Fiscal Digital e 3. NF-e - Ambiente Nacional (RECEITA FEDERAL, 2011).

O documento informativo acrescenta ainda que o sistema traz a seguinte garantia a todos os envolvidos nesse Sistema Público de Escrituração Digital:

Possibilita, com as parcerias fisco-empresa, planejamento e identificação de soluções antecipadas no cumprimento das obrigações acessórias, em face às exigências a serem requeridas pelas administrações tributárias. Faz com que a efetiva participação dos contribuintes na definição dos meios de atendimento às obrigações tributárias acessórias exigidas pela legislação tributária contribua para aprimorar esses mecanismos e confira a esses instrumentos maior grau de legitimidade social. Estabelece um novo tipo de relacionamento, baseado na transparência mútua, com reflexos positivos para toda a sociedade. (RECEITA FEDERAL, 2011).

### **2.3.1 Objetivos e finalidades**

O SPED tem como objetivos, entre outros:

- Promover a integração dos fiscos, mediante a padronização e compartilhamento das informações contábeis e fiscais, respeitadas as restrições legais.
- Racionalizar e uniformizar as obrigações acessórias para os contribuintes, com o estabelecimento de transmissão única de distintas obrigações acessórias de diferentes órgãos fiscalizadores.
- Tornar mais célere a identificação de ilícitos tributários, com a melhoria do controle dos processos, a rapidez no acesso às informações e a fiscalização mais efetiva das operações com o cruzamento de dados e auditoria eletrônica. (RECEITA FEDERAL, 2011).

O SPED tem como finalidades:

- Propiciar melhor ambiente de negócios para as empresas no País;
- Eliminar a concorrência desleal com o aumento da competitividade entre as empresas;
- O documento oficial é o documento eletrônico com validade jurídica para todos os fins;
- Utilizar a Certificação Digital padrão ICP Brasil;
- Promover o compartilhamento de informações;
- Criar na legislação comercial e fiscal a figura jurídica da Escrituração Digital e da Nota Fiscal Eletrônica;
- Manutenção da responsabilidade legal pela guarda dos arquivos eletrônicos da Escrituração Digital pelo contribuinte;
- Redução de custos para o contribuinte;
- Mínima interferência no ambiente do contribuinte;
- Disponibilizar aplicativos para emissão e transmissão da Escrituração Digital e da NF-e para uso opcional pelo contribuinte (RECEITA FEDERAL, 2011).

### 2.3.2 Benefícios

O fisco precisa confiar nas informações que recebe e o uso de certificados digitais trazendo benefícios a seus usuários pela segurança, agilidade e praticidade.

São considerados benefícios do programa:

- Redução de custos com a dispensa de emissão e armazenamento de documentos em papel;
- Eliminação do papel;
- Redução de custos com a racionalização e simplificação das obrigações acessórias; Uniformização das informações que o contribuinte presta às diversas unidades federadas;
- Redução do envolvimento involuntário em práticas fraudulentas;
- Redução do tempo despendido com a presença de auditores fiscais nas instalações do contribuinte;
- Simplificação e agilização dos procedimentos sujeitos ao controle da administração tributária (comércio exterior, regimes especiais e trânsito entre unidades da federação);
- Fortalecimento do controle e da fiscalização por meio de intercâmbio de informações entre as administrações tributárias;
- Rapidez no acesso às informações;

- Aumento da produtividade do auditor através da eliminação dos passos para coleta dos arquivos;
- Possibilidade de troca de informações entre os próprios contribuintes a partir de um leiaute padrão;
- Redução de custos administrativos;
- Melhoria da qualidade da informação;
- Possibilidade de cruzamento entre os dados contábeis e os fiscais;
- Disponibilidade de cópias autênticas e válidas da escrituração para usos distintos e concomitantes;
- Redução do “Custo Brasil”;
- Aperfeiçoamento do combate à sonegação;
- Preservação do meio ambiente pela redução do consumo de papel (RECEITA FEDERAL, 2011).

### **2.3.3 Atuação**

A maioria dos contribuintes já se utiliza dos recursos de informática para efetuar tanto a escrituração fiscal como a contábil. As imagens em papel simplesmente reproduzem as informações oriundas do meio eletrônico.

A facilidade de acesso à escrituração, ainda que não disponível em tempo real, amplia as possibilidades de seleção de contribuintes e, quando da realização de auditorias, gera expressiva redução no tempo de sua execução. O SPED atua em sete áreas, de acordo com dados da Receita Federal (2011). São elas:

- SPED – Contábil
- SPED – Fiscal
- NF-e – Ambiente Nacional
- NFS-e
- CT-e
- e-Lalur
- Central de Balanços (RECEITA FEDERAL, 2011).

### **2.3.4 SPED Contábil**

#### *2.3.4.1 Instituição*

Segundo a Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil (RFB) nº 787 de 19 de novembro de 2007, estão obrigadas a adotar a Escrituração Contábil Digital (ECD) em

relação aos fatos contábeis ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2008, as sociedades empresárias sujeitas à acompanhamento econômico-tributário diferenciado, nos termos da Portaria da Receita Federal do Brasil (RFB) nº 11.211, de 7 de novembro de 2007 e sujeitas à tributação do Imposto de Renda com base no Lucro Real (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 926, de 11 de março de 2009); em relação aos fatos contábeis desde 1º de janeiro de 2009, as demais sociedades empresárias sujeitas à tributação do Imposto de Renda com base no Lucro Real, redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 926, de 11 de março de 2009 (RECEITA FEDERAL, 2011).

Para as demais sociedades empresárias a ECD é facultativa.

As sociedades simples e as microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional estão dispensadas desta obrigação.

O SPED é a substituição da escrituração em papel pela Escrituração Contábil Digital - ECD, também chamada de SPED-Contábil. Trata-se da obrigação de transmitir em versão digital os seguintes livros:

- I - livro Diário e seus auxiliares, se houver;
- II - livro Razão e seus auxiliares, se houver;
- III - livro Balancetes Diários, Balanços e fichas de lançamento comprobatórias dos assentamentos neles transcritos. (RECEITA FEDERAL, 2011).

#### 2.3.4.2 Como funciona

A partir do seu sistema de contabilidade, a empresa gera um arquivo digital no formato especificado no anexo único à Instrução Normativa RFB nº 787/07 (disponível no menu 'Legislação'). Devido às peculiaridades das diversas legislações que trata da matéria, este arquivo pode ser tratado pelos sinônimos: Livro Diário Digital, Escrituração Contábil Digital – ECD ou Escrituração Contábil em forma eletrônica (RECEITA FEDERAL, 2011).

Este arquivo é submetido ao Programa Validador e Assinador – PVA fornecido pelo SPED. Faz-se o *download* do PVA e do *Receitanet*, instalando-os em um computador ligado à *internet* (RECEITA FEDERAL, 2011)

Através do PVA, executam-se os seguintes passos:

Validação do arquivo contendo a escrituração; Assinatura digital do livro pela(s) pessoa(s) que têm poderes para assinar, de acordo com os registros da Junta Comercial e pelo Contabilista; Geração e assinatura de requerimento para autenticação dirigido à Junta Comercial de sua jurisdição. Para geração do requerimento é indispensável, exceto para a Junta Comercial de Minas Gerais, informarem a identificação do documento de arrecadação do preço da autenticação. Pede-se para que seja verificado na Junta Comercial de cada Jurisdição como obter a identificação.

Assinados a escrituração e o requerimento, faz-se a transmissão para o SPED. Concluída a transmissão, será fornecido um recibo que contém informações importantes para a prática de atos posteriores.

Ao receber a ECD, o SPED extrai um resumo (requerimento, Termo de Abertura e Termo de Encerramento) e o disponibiliza para a Junta Comercial competente. Na atual estrutura, cabe à Junta Comercial buscar o resumo no ambiente SPED. Enquanto ela não adotar tal providência, ao consultar a situação, a resposta obtida será "o livro digital foi recebido pelo SPED Contábil, porém ainda não foi encaminhado para a Junta Comercial".

Pede-se para verificar na Junta Comercial de cada jurisdição como fazer o pagamento do preço para autenticação.

Recebido o preço, a Junta Comercial analisará o requerimento e o Livro Digital. A análise poderá gerar três situações, todas elas com o termo próprio: autenticação do livro; indeferimento e sob exigência (RECEITA FEDERAL, 2011).

Destaca-se que, para que um livro colocado sob exigência pela Junta Comercial possa ser autenticado, após sanada a irregularidade, ele deve ser reenviado ao SPED. Não há necessidade de novo pagamento do preço da autenticação. Deve ser gerado o requerimento específico para substituição de livros não autenticados e colocados sob exigência (RECEITA FEDERAL, 2011)

Para verificar o andamento dos trabalhos, utiliza-se a funcionalidade “Consulta Situação” do PVA. Os termos lavrados pela Junta Comercial, inclusive o de Autenticação, serão transmitidos automaticamente à empresa durante a consulta. O PVA tem ainda as funcionalidades de visualização da escrituração e de geração de recuperação de backup. (RECEITA FEDERAL, 2011)

Autenticada a escrituração, adotam-se as medidas necessárias para evitar a deterioração, extravio ou destruição do livro digital. Ele é composto por dois arquivos principais: o do livro digital e o de autenticação (extensão *aut*). Faz-se, também, cópia do arquivo do requerimento (extensão *rqr*) e do recibo de entrega (extensão *rec*). Todos os arquivos têm o mesmo nome, variando apenas a extensão (RECEITA FEDERAL, 2011).

### 2.3.4.3 Situação da Escrituração

Cleto e Oliveira (2010) aduzem que o programa pode trazer as seguintes situações de escrituração, de acordo com a RFB:

**Recebido:** quando o arquivo da escrituração foi enviado pelo programa validador e foi recebido na base de dados do SPED Contábil, porém o resumo do arquivo da escrituração ainda não foi encaminhado para a Junta comercial.

**Aguardando Processamento:** a escrituração foi gerada e enviada ao sistema, e para a base de dados da Junta Comercial e aguarda processamento.

**Aguardando Pagamento:** Houve a geração da guia da escrituração, que precisa ser autenticado, mas ainda não foi pago.

**Em análise:** quando a escrituração esta sendo analisada pela Junta Comercial, para poder se determinar se será autenticado, indeferido ou colocado em exigência.

**Recebido Parcialmente:** Para os arquivos que são compostos por outros arquivos de escrituração, ou seja, contem no registro referencia de outros arquivos, e é preciso verificar se todos os arquivos já foram analisados. Até que isso ocorra, os arquivos que já foram pagos, permanecem em situação de recebido parcialmente.

**Sob Exigência:** O arquivo foi analisado pela Junta Comercial, e tem alguma exigência, ou a própria empresa pode solicitar isso, sendo assim, este arquivo não pode ser autenticado. A Junta Comercial gerará um arquivo complementar de notificações de ocorrências e irá enviá-lo para a base de dados do SPED Contábil, e somente será corrigido, mediante outro arquivo, substituindo o que está em exigência.

**Autenticado:** O arquivo é analisado e o arquivo é autenticado. A Junta Comercial ira gerar um arquivo complementar com o termo de autenticação e enviá-lo para a base de dados do SPED.

**Indeferido:** o arquivo é indeferido, o qual a Junta Comercial, ira gerar uma notificação de indeferimento e enviá-lo para a base de dados do SPED Contábil. (CLETO; OLIVEIRA, 2010, p. 26-27)

### 2.3.4.4 Legislação

O Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007 institui o Sistema Público de Escrituração Digital - SPED (BRASIL, 2010).

Há outros órgãos que também homologaram legislações complementares ao SPED.

#### 2.3.4.4.1 Departamento Nacional do Registro de Comércio

O Departamento Nacional do Registro de Comércio, aprovou a Instrução Normativa nº 107, de 23 de maio de 2008, que dispõe a respeito da autenticação de instrumentos de

escrituração dos empresários, sociedades empresárias, leiloeiros e tradutores públicos e intérpretes comerciais (DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO, 2008).

#### **2.3.4.4.2 Conselho Federal de Contabilidade**

O Conselho Federal de Contabilidade emitiu a Resolução nº 1.299/10, a qual aprova o Comunicado Técnico CT 04 que define as formalidades da escrituração contábil em forma digital para fins de atendimento ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), bem como também a Resolução nº 1.020/05 que aprova a NBC T 2.8 – Das Formalidades da Escrituração Contábil em Forma Eletrônica (RECEITA FEDERAL, 2010).

#### **2.3.4.4.3 Receita Federal**

A Escrituração Contábil Digital (para fins fiscais e previdenciários) foi instituída por meio da Instrução Normativa RFB nº 787, de 19 de novembro de 2007 (com as alterações da IN RFB 825/08 e da IN RFB 926/09). (RECEITA FEDERAL, 2009).

Já a Instrução Normativa RFB nº 825, de 21 de fevereiro de 2008 altera o art. 5º da Instrução Normativa RFB nº 787, de 19 de dezembro de 2007, que institui a Escrituração Contábil Digital (prorroga para o último dia útil de junho de 2009 o prazo para apresentação da ECD, nos casos de cisão, cisão parcial, fusão ou incorporação ocorridos em 2008. (RECEITA FEDERAL, 2009).

Também foi emitida a Instrução Normativa RFB nº 926, de 11 de março de 2009 que altera os arts. 2º, 3º, 5º, 6º e 7º, da Instrução Normativa RFB nº 787, de 19 de dezembro de 2007, que institui a Escrituração Contábil Digital e o Manual de Orientação do *Layout*. (RECEITA FEDERAL, 2009).

A Instrução Normativa RFB nº 1.139, de 28 de março de 2011 altera a Instrução Normativa RFB nº 787, de 19 de novembro de 2007, que institui a Escrituração Contábil Digital; a Instrução Normativa RFB nº 949, de 16 de junho de 2009, que regulamenta o Regime Tributário de Transição (RTT) e instituiu o Controle Fiscal Contábil de Transição (FCONT); a Instrução Normativa RFB nº 967, de 15 de outubro de 2009, que aprova o Programa Validador e Assinador da Entrada de Dados para o Controle Fiscal Contábil de

Transição (FCONT); e a Instrução Normativa RFB nº 989, de 22 de dezembro de 2009, que institui o Livro Eletrônico de Escrituração e Apuração do Imposto sobre a Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido da Pessoa Jurídica Tributada pelo Lucro Real (e-Lalur). (RECEITA FEDERAL, 2011).

Há ainda o Ato Declaratório Executivo Cofins nº 36, de 18 de dezembro de 2007, o qual dispõe sobre as regras de validação e as tabelas de códigos aplicáveis à Escrituração Contábil Digital: Anexo I - Regras de validação e Anexo II- Tabelas de Códigos.

Há também o Ato Declaratório Executivo Cofins nº 20, de 28 de maio de 2009 que dispõe sobre as regras de validação e as tabelas de códigos aplicáveis à Escrituração Contábil Digital.

Ainda há o Ato Declaratório Executivo Cofins nº 29, de 09 de junho de 2010 que altera o anexo II do Ato Declaratório Cofins nº 20, de 28 de maio de 2009.



### 3 MÉTODOS E PROCEDIMENTOS

O presente trabalho tem o objetivo de efetuar uma análise da utilização do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) contábil no Mato Grosso do Sul no período de 2009 a 2011.

Para o desenvolvimento deste trabalho fez-se necessário fazer pesquisas literárias, utilizando-se de artigos científicos, entrevistas por meio de reportagens, leitura das instruções normativas da Receita Federal e legislação, manual prático do simples nacional, regulamentos aplicáveis e demais informações necessárias à definição do Sistema Público de Escrituração Digital, e sua área de atuação na área Contábil, bem como, a estrutura organizacional e documental e os requisitos que visam atender as alterações na padronização e melhor qualidade de informações.

#### 3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

Segundo Raupp e Beuren (2010), quanto aos objetivos o trabalho pode ser caracterizado como uma pesquisa exploratória, porque existem poucos estudos acerca do caso, e também de maneira descritiva, na qual se busca descrever o comportamento dos fenômenos usados para determinada situação.

De acordo com Collis e Hussey (2005) e Roesch (2005) e Martins (1994), a pesquisa exploratória pode ser realizada sobre problema ou questão de pesquisa quando há pouco ou nenhum estudo anterior. O objetivo desse tipo de estudo é o de procurar padrões, idéias ou hipóteses, em vez de testar hipóteses ou confirmar uma hipótese.

Quanto aos procedimentos, pode ser também enquadrada como uma pesquisa documental, visto que serão coletados dados do site da Receita Federal sem nenhum tratamento analítico, buscando organizar informações que se encontram dispersas (RAUPP; BEUREN, 2010).

Quanto à abordagem do problema, pode ser qualitativa ou quantitativa. Na pesquisa quantitativa se considera esta um recurso de técnicas e coletas de dados, opiniões e aplicação de testes estatísticos que são traduzidos em números, em forma de técnicas como percentagem, média, moda, mediana, desvio padrão e outros (GIL, 1991).

A pesquisa quantitativa de acordo com Baruffi (2001, p.60-61), em seu livro de Metodologia de Pesquisa diz que: [...] o quantitativo descritivo, tem por finalidade o delineamento ou análise das características de fatos ou fenômenos, a avaliação de programas, e exploratórios, visando à formulação de questões ou de um problema com o objetivo de desenvolver hipóteses.

Também abordará a Pesquisa Qualitativa, onde, de acordo com Collis e Hussey (2005), Roesch (2005) e Martins (1994), a pesquisa qualitativa é o método adotado pelo pesquisador, envolvendo a coleta e análise de dados e aplicando testes estatísticos. O qualitativo é mais subjetivo e envolve examinar e refletir sobre as percepções para obter um entendimento de atividades sociais e humanas.

Serão coletados dados de amostra para comprovar o uso do SPED Contábil no Mato Grosso do Sul, desde a sua implantação, os quais sofrerão análises estatísticas simples de variação percentual ano a ano. Richardson (1999, p.70) apud Raupp e Beuren (2010), afirma que:

caracteriza-se pelo emprego de quantificação tanto nas modalidades de coleta de informações, quanto no tratamento delas por meio de técnicas estatísticas, desde as mais simples como percentual, média, desvio-padrão, às mais complexas, como coeficiente de correlação, análise de regressão etc (RAUPP; BEUREN, 2010, p. 92).

### 3.2 DEFINIÇÃO DA AMOSTRA E UNID. ANÁLISE

Para realizar a coleta dos dados, foram realizadas buscas nos dados disponíveis no *site* da Receita Federal, para mostrar o avanço do SPED Contábil nos anos de 2009 e 2010 e no primeiro semestre de 2011.

### 3.3 TÉCNICAS DE COLETA E ANÁLISE DE DADOS

Os dados foram coletados localizando as Juntas Comerciais do Estado de Mato Grosso do Sul, nos exercícios já citados, disponibilizados no *sítio* da Receita Federal e serão demonstrados sob a forma de tabelas e gráficos, em percentuais.

## 5 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

Para realizar a coleta dos dados, foram realizadas buscas nos dados disponíveis no *site* da Receita Federal, o qual nos mostra o avanço do SPED Contábil nos anos de 2009 e 2010 e no primeiro semestre de 2011. Assim, serão demonstrados dados de 2009, 2010 e 2011 (parcial).

Seguem-se, primeiramente, os dados estatísticos do SPED Contábil de 2009 no Estado de Mato Grosso do Sul, conforme tabela 1.

**Tabela 1:** Ano 2009 – Estatísticas do SPED Contábil - MS

Mês	Recebido	Aguardando Processamento	Aguardando Pagamento	Em Análise	Autenticado	Recebido Parcialmente	Sob Exigência	Indeferido	Substituído	Total	Total de Empresas
Maio	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1
Junho	59	0	0	0	7	0	6	0	96	168	40
Julho	30	0	0	0	42	0	0	0	37	109	21
Agosto	8	0	0	0	4	0	1	0	3	16	9
Setembro	8	0	0	0	34	0	1	0	3	46	11
Outubro	3	0	0	0	1	0	0	0	13	17	6
Novembro	1	0	0	0	2	0	1	0	0	4	4
Dezembro	6	0	0	0	0	0	2	0	1	9	5
TOTAL	116	0	0	0	90	0	11	0	153	370	97

**Fonte:** Receita Federal – estatísticas do SPED contábil – 2009

Nota-se que durante o ano de 2009, houve a participação de 97 empresas ao SPED, do qual se percebe que nos meses de junho e julho houve uma maior adesão sendo, respectivamente, 41,24% e 21,65%, para um total de 40 e 21 empresas. Essas mesmas empresas encaminharam 59 e 30 arquivos nos meses de junho e julho de 2009, atingindo percentuais de 50,86% e 25,86%, respectivamente (Tabela 2). Significa dizer que estas empresas enviaram os arquivos de escrituração, via programa validador e estes foram recebidos na base de dados do SPED Contábil, porém o resumo do arquivo da escrituração ainda não havia sido encaminhado para a Junta comercial.

No momento seguinte, a escrituração é gerada e enviada ao sistema e para a base de dados da Junta Comercial e fica aguardando processamento. Nesse ano, não houve nenhum

item nessa situação pois, de imediato, foram geradas as guias de recolhimento para o pagamento da análise do arquivo da escrituração, os quais foram imediatamente enviados para autenticação; assim, os pagamentos ainda são efetuados, pois ficam aguardando análise, ou seja, o resumo do arquivo da escrituração passa a ser analisado pela Junta Comercial para determinar se o arquivo da mesma será autenticado, indeferido ou se estará sob exigência. Nota-se que nos itens anteriores não houve saldo nesses quesitos neste exercício.

Destaca-se que os meses em que houveram mais arquivos autenticados, nessa seqüência, foi julho, com 46,67% e setembro, com 37,78%. Isto significa que o resumo dos arquivos foram analisados pela Junta Comercial e o arquivo da escrituração foi autenticado. A Junta gerou um arquivo complementar com o termo de autenticação e o enviou para a base de dados do SPED Contábil.

Nota-se também que se encontravam sob exigência na data da realização da pesquisa 6 arquivos referentes ao mês de junho de um total de 11 enviados durante todo o ano, o que reflete um percentual de 54,55%. Nessa situação, o resumo do arquivo da escrituração foi analisado pela Junta Comercial e alguma exigência foi encontrada ou a empresa solicitou que o arquivo fosse colocado nessa situação. Nesse caso, o arquivo não pode ser autenticado. A Junta deverá gerar um arquivo complementar de notificações de ocorrências e enviá-lo para a base de dados do SPED Contábil. Para corrigir essa exigência, um arquivo de escrituração substituto deverá ser enviado pelo SPED Contábil - Programa Validador (CLETO; OLIVEIRA, 2010).

Há também arquivos de escrituração que são compostos por outros arquivos, ou seja, arquivos que contém, nestes, referências a outros arquivos, sendo necessário verificar se já foram pagos os serviços de análises do arquivo de escrituração de todos os arquivos referenciados (CLETO; OLIVEIRA, 2010).

Não houve nenhum arquivo indeferido, ou seja, todos os resumos dos arquivos foram analisados pela Junta e os arquivos foram deferidos. Convém lembrar que, caso algum livro tivesse sua autenticação indeferida, ou tivessem sido colocados 'sob exigência', poderia retornar à situação 'em análise'. Isso poderá ser feito pela Junta Comercial sempre que, para sanar alguma irregularidade, não seja necessária nenhuma alteração no livro.

Ainda, foram substituídos 96 arquivos em junho, o que significa um percentual de 62,75% do total (Tabela 2).

É perceptível que no ano de 2009, o mês de junho recebeu 168 arquivos, seguido pelo mês de julho, com 109, os quais refletem 45,41% e 29,46%, especificamente (Tabela 2).

Destaca-se também que cada livro é um arquivo distinto, ou seja, um arquivo não pode conter mais de um livro. Assim, se o contribuinte optar pela escrituração resumida do Diário, deverá enviar arquivos distintos para o Diário Resumido e para cada livro auxiliar, devendo pagar inclusive uma taxa para cada arquivo auxiliar, fato contido na IN 107/07-DNRC (CLETO; OLIVEIRA, 2010). Tal fato é perceptível no mês de junho, onde houve a participação de 40 empresas, enviando estas 168 arquivos distintos, assim como nos meses subsequentes.

Como regra geral, o livro é mensal, podendo o arquivo conter mais de um mês, desde que não ultrapasse 1GB. Estima-se que em 1GB comporte até 11.000.000 de registros da ECD, para uma avaliação. Assim, sendo de um único mês não existirá limite de tamanho. A vantagem do envio de um único arquivo, contendo toda a escrituração do ano, será a economia do pagamento da taxa de autenticação (CLETO; OLIVEIRA, 2010).

**Tabela 2:** Percentual das Estatísticas do SPED Contábil - Ano 2009 - MS

Mês	Recebido		Autenticado		Sob Exigência		Substituído		Total		Total de Empresas	
		%		%		%		%		%		%
Maio	1	0,86	0	0	0	0	0	0	1	0,27	1	1,03
Junho	59	50,86	7	7,78	6	54,55	96	62,75	168	45,41	40	41,24
Julho	30	25,86	42	46,67	0	0,00	37	24,18	109	29,46	21	21,65
Agosto	8	6,90	4	4,44	1	9,09	3	1,96	16	4,32	9	9,28
Setembro	8	6,90	34	37,78	1	9,09	3	1,96	46	12,43	11	11,34
Outubro	3	2,59	1	1,11	0	0,00	13	8,50	17	4,59	6	6,19
Novembro	1	0,86	2	2,22	1	9,09	0	0,00	4	1,08	4	4,12
Dezembro	6	5,17	0	0	2	18,18	1	0,65	9	2,43	5	5,15
TOTAL	116	100,00	90	100	11	100	153	100	370	100,00	97	100

**Fonte:** Elaborada pela autora, com dados da pesquisa.

Seguem-se os dados estatísticos do SPED Contábil de 2010 no Estado de Mato Grosso do Sul, conforme Tabela 3.

Em relação ao ano de 2010, percebe-se que houve a participação de 2261 empresas ao SPED, do qual se percebe que nos meses de junho, julho e agosto houve uma maior participação sendo, respectivamente, 55,73%, 17,29% e 10,97%, para um quantitativo de 1260, 391 e 248 empresas. Essas mesmas empresas encaminharam 59 e 30 arquivos nos

meses de junho e julho de 2009, atingindo percentuais de 50,86% e 25,86%, respectivamente (Tabela 4).

**Tabela 3:** Estatísticas do SPED Contábil - Ano 2010 - MS

Mes	Recebido	Aguardando Processamento	Aguardando Pagamento	Em Análise	Autenticado	Recebido Parcialmente	Sob Exigência	Indeferido	Substituído	Total	Total de Empresas
Janeiro	36	0	0	0	0	0	0	0	1	37	3
Fevereiro	0	0	0	0	1	0	0	0	0	1	1
Março	14	0	0	0	4	0	0	0	3	21	7
Abril	0	0	0	0	8	0	0	0	9	17	17
Maió	14	0	0	1	36	0	3	0	10	64	49
Junho	430	0	0	0	443	0	123	0	625	1.621	1.260
Julho	128	0	0	0	142	0	78	0	187	535	391
Agosto	13	0	0	0	226	0	12	0	42	293	248
Setembro	15	0	0	0	121	0	0	0	38	174	156
Outubro	4	0	0	0	62	0	3	0	5	74	68
Novembro	6	0	0	0	30	0	0	0	3	39	35
Dezembro	2	0	0	0	27	0	0	0	8	37	26
TOTAL	662	0	0	1	1.100	0	219	0	931	2.913	2.261

**Fonte:** Receita Federal – estatísticas do SPED contábil – 2010

Nota-se também que houve apenas 01 arquivo em análise durante o ano, sendo este ocorrido no mês de maio; é de se destacar que os meses em que houveram mais arquivos autenticados foram junho, julho, agosto e setembro, com percentuais de 40,27%, 12,91%, 20,55% e 11%, respectivamente. Ainda é possível perceber que se encontram sob exigência na data da realização da pesquisa 123 e 78 arquivos referentes aos meses de junho e julho de um total de 219 enviados durante todo o ano, o que ocasiona percentuais de 56,16% e 35,62%.

Foram substituídos 625 arquivos em junho e 187 em julho, o que significa um atingimento de percentuais de 67,13% e 20,09% do total (Tabela 4).

É perceptível também na Tabela 4 que no ano de 2010, o mês de junho recebeu 1621 arquivos, seguido pelo mês de julho, com 535, os quais refletem 55,65% e 18,37%, especificamente.

**Tabela 4:** Percentual das Estatísticas do SPED Contábil - Ano 2010 - MS

Mes	Recebido		Em Análise		Autenticado		Sob Exigência		Substituído		Total		Total de Empresas	
		%		%		%		%		%		%		%
Janeiro	36	5,44	0	0	0	0	0	0	1	0,11	37	1,27	3	0,13
Fevereiro	0	0,00	0	0	1	0,09	0	0	0	0,00	1	0,03	1	0,04
Março	14	2,11	0	0	4	0,36	0	0	3	0,32	21	0,72	7	0,31
Abril	0	0,00	0	0	8	0,73	0	0	9	0,97	17	0,58	17	0,75
Maió	14	2,11	1	100	36	3,27	3	1,37	10	1,07	64	2,20	49	2,17
Junho	430	64,95	0	0	443	40,27	123	56,16	625	67,13	1.621	55,65	1.260	55,73
Julho	128	19,34	0	0	142	12,91	78	35,62	187	20,09	535	18,37	391	17,29
Agosto	13	1,96	0	0	226	20,55	12	5,48	42	4,51	293	10,06	248	10,97
Setembro	15	2,27	0	0	121	11,00	0	0	38	4,08	174	5,97	156	6,90
Outubro	4	0,60	0	0	62	5,64	3	1,37	5	0,54	74	2,54	68	3,01
Novembro	6	0,91	0	0	30	2,73	0	0	3	0,32	39	1,34	35	1,55
Dezembro	2	0,30	0	0	27	2,45	0	0	8	0,86	37	1,27	26	1,15
TOTAL	662	100,00	1	100	1.100	100	219	100	931	100,00	2.913	100,00	2.261	100,00

**Fonte:** Elaborada pela autora, com dados da pesquisa.

Na seqüência, seguem-se os dados estatísticos parcial do SPED Contábil de 2011 no Estado de Mato Grosso do Sul, conforme Tabela 5.

**Tabela 5:** Estatísticas do SPED Contábil - Ano 2011 -MS

Mes	Recebido	Aguardando Processamento	Aguardando Pagamento	Em Análise	Autenticado	Recebido Parcialmente	Sob Exigência	Indeferido	Substituído	Total	Total de Empresas
Janeiro	2	0	0	0	12	0	0	0	2	16	14
Fevereiro	2	0	0	0	20	0	4	0	2	28	26
Março	2	0	0	0	32	0	2	0	15	51	48
Abril	0	0	0	0	34	0	12	0	9	55	37
Maió	27	0	0	3	122	0	20	0	18	190	184
Junho	66	0	0	2	16	0	4	0	5	93	78
TOTAL	99	0	0	5	236	0	42	0	51	433	387

**Fonte:** Receita Federal – estatísticas do SPED contábil – 2011

Nota-se que durante o 1º semestre do ano de 2011, houve a participação de 387 empresas ao SPED, do qual percebe-se que nos meses de maio e junho houveram uma maior adesão sendo, respectivamente, 47,55% e 20,16%, para um total de 184 e 78 empresas. Essas

mesmas empresas encaminharam 27 e 66 arquivos nos meses de maio e junho de 2010, atingindo percentuais de 27,27% e 66,67%, respectivamente, conforme destacado na Tabela 6.

Também está destacado que nestes mesmos meses houve os únicos arquivos em análises do semestre, num total de 5, atingindo ambos os 100% do item. O mesmo não ocorreu com os arquivos autenticados, os quais se destacaram nos meses de abril e maio, num total de 34 e 122, com percentuais de 14,41% e 51,69% (Tabela 6).

Nota-se também na Tabela 6 que se encontram sob exigência na data da realização da pesquisa 20 arquivos referentes ao mês de maio e 12 em abril de um total de 42 enviados durante todo o semestre, até a data da coleta de dados, o que reflete percentuais de 47,62% e 28,57%, bem como foram substituídos 18 arquivos em junho contra 15 em março, o que significa percentuais de 35,29% e 29,41% do total (Tabela 6).

É perceptível ainda que durante o 1º semestre do ano de 2011, o mês de maio recebeu 190 arquivos, seguido pelo mês de junho, com 93, os quais refletem 43,88% e 21,48%, especificamente. (Tabela 6).

**Tabela 6:** Percentual das Estatísticas do SPED Contábil - Ano 2011 -MS

Mes	Recebido	%	Em Análise	%	Autenticado	%	Sob Exigência	%	Substituído	%	Total	%	Total de Empresas	%
Janeiro	2	2,02	0	0	12	5,08	0	0	2	3,92	16	3,70	14	3,62
Fevereiro	2	2,02	0	0	20	8,47	4	9,52	2	3,92	28	6,47	26	6,72
Março	2	2,02	0	0	32	13,56	2	4,76	15	29,41	51	11,78	48	12,40
Abril	0	0,00	0	0	34	14,41	12	28,57	9	17,65	55	12,70	37	9,56
Maio	27	27,27	3	60	122	51,69	20	47,62	18	35,29	190	43,88	184	47,55
Junho	66	66,67	2	40	16	6,78	4	9,52	5	9,80	93	21,48	78	20,16
TOTAL	99	100	5	100	236	100,00	42	100	51	100,00	433	100	387	100

**Fonte:** Elaborada pela autora, com dados da pesquisa.

Ao observar a Tabela 07 percebe-se que o Estado de Mato Grosso do Sul não teve participação de adesão ao SPED Contábil em 2008, fato que ocorreu com poucos estados, como foi o caso de Minas Gerais, Paraná, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul, Santa Catarina e São Paulo, apenas.

Segue também a Tabela 08 contendo percentual das estatísticas do SPED Contábil do Brasil no ano de 2009.



**Tabela 7: Percentual das Estatísticas do SPED Contábil - Brasil- Ano 2008**

	Recebido	Aguardando processamento	Aguardando Pagamento	Em Análise	Autenticado	Recebido Parcialmente	Sob Exigência	Indeferido	Substituído	Total	Total de Empresas
JUCMG	0	0	0	0	13	0	0	0	2	15	8
JUCPR	0	0	0	0	0	0	1	0	0	1	1
JUCRJ	0	0	0	0	8	0	0	0	0	8	3
JUCRS	0	0	0	0	22	0	0	0	0	22	19
JUCSC	0	0	0	0	12	0	0	0	0	12	8
JUCSP	0	0	0	0	1	0	0	0	0	1	1
<b>TOTAL</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>56</b>	<b>0</b>	<b>1</b>	<b>0</b>	<b>2</b>	<b>59</b>	<b>40</b>

Fonte: Receita Federal – estatísticas do SPED contábil – 2008

**Tabela 8: Percentual das Estatísticas do SPED Contábil - Brasil- Ano 2009**

	Recebido	aguardando processamento	Aguardando Pagamento	Em Análise	Autenticado	Recebido Parcialmente	Sob Exigência	Indeferido	Substituído	Total	Total de Empresas	% partic.	Rank nacional
JUCAC	9	0	0	0	0	0	3	0	1	13	9	0,08	24
JUCAL	96	0	0	0	0	0	1	0	46	143	43	0,36	20
JUCAM	772	1	0	10	412	0	18	0	125	1.338	209	1,77	11
JUCAP	0	0	14	1	0	0	0	0	1	16	6	0,05	25
JUCBA	0	0	90	1	258	0	345	118	401	1.213	264	2,24	7
JUCCE	257	1	0	2	462	0	36	0	213	971	212	1,80	10
JUCDF	444	0	0	3	79	0	46	31	102	705	190	1,61	12
JUCES	0	0	0	0	1.022	0	430	2	462	1.916	239	2,03	8
JUCGO	5	0	0	2	386	0	0	279	62	734	163	1,38	13
JUCMA	122	1	0	2	78	0	14	0	38	255	57	0,48	17
JUCMG	0	1.020	75	2	1.375	9	720	423	953	4.577	878	7,45	3
JUCMS	116	0	0	0	90	0	11	0	153	370	97	0,82	15
JUCMT	0	0	1	1	123	0	137	9	49	320	122	1,03	14
JUCPA	3	0	11	1	51	0	223	98	88	475	93	0,79	16
JUCPB	48	0	0	1	51	0	2	0	25	127	41	0,35	21
JUCPE	346	0	0	15	311	0	53	36	193	954	237	2,01	9
JUCPI	9	0	0	1	49	0	0	0	41	100	52	0,44	18
JUCPR	0	1	0	1	873	0	1.715	86	1.164	3.840	666	5,65	6
JUCRJ	0	0	0	0	3.425	0	1.085	41	305	4.856	1.036	8,79	2
JUCRN	0	0	4	0	90	0	5	53	16	168	51	0,43	19
JUCRO	24	0	8	0	26	0	1	14	27	100	16	0,14	23
JUCRR	5	0	0	0	0	0	0	0	0	5	5	0,04	27
JUCRS	0	0	0	0	583	0	1.780	120	1.804	4.287	683	5,79	5
JUCSC	0	0	0	0	1.524	0	360	161	1.763	3.808	722	6,12	4
JUCSE	0	0	0	0	50	0	29	19	36	134	40	0,34	22
JUCSP	15.996	39	5	215	7.264	0	2.459	603	2.682	29.263	5.655	47,96	1
JUCTO	0	0	0	0	5	0	2	24	0	31	6	0,05	26
<b>TOTAL</b>	<b>18.252</b>	<b>1.063</b>	<b>208</b>	<b>258</b>	<b>18.587</b>	<b>9</b>	<b>9.475</b>	<b>2.117</b>	<b>10.750</b>	<b>60.719</b>	<b>11.792</b>	<b>100</b>	

Fonte: Receita Federal – estatísticas do SPED contábil – 2009

Ao analisar a Tabela 8 percebe-se uma participação maior de todos os Estados durante o exercício de 2009, incluindo Mato Grosso do Sul com as suas primeiras participações a partir do mês de maio, como já demonstrado na Tabela 02.

Ao se considerar o total de empresas do país em 2009, 11.792, vê-se que o Estado de Mato Grosso do Sul obteve uma participação de 97 empresas, o que correspondente a um percentual de 0,82, dando uma posição de 13º lugar no ranking nacional.

**Tabela 9:** Ranking de participação do SPED Contábil - Brasil- Ano 2009

JU	Total de Empresas	Percentual
	<b>11.792</b>	100
SP	1. 5.655	47,96
RJ	2. 1.036	8,79
MG	3. 878	7,45
SC	4. 722	6,12
RS	5. 683	5,79
PR	6. 666	5,65
BA	7. 264	2,24
ES	8. 239	2,03
PE	9. 237	2,01
CE	10. 212	1,8
AM	11. 209	1,77
DF	12. 190	1,61
GO	13. 163	1,38
MT	14. 122	1,03
MS	15. 97	0,82
PA	16. 93	0,79
MA	17. 57	0,48
PI	18. 52	0,44
RN	19. 51	0,43
AL	20. 43	0,36
PB	21. 41	0,35
SE	22. 40	0,34
RO	23. 16	0,14
AC	24. 9	0,08
AP	25. 6	0,05
TO	26. 6	0,05
RR	27. 5	0,04

**Fonte:** Da autora, elaborada com dados da Receita Federal – estatísticas do SPED contábil – 2009

Na seqüência, segue a Tabela 10 com as Estatísticas do SPED Contábil do Brasil no ano de 2010.

**Tabela 10:** Percentual das Estatísticas do SPED Contábil - Brasil- Ano 2010

	Recebido	Aguardando processamento	Aguardando Pagamento	Em Análise	Autenticado	Recebido Parcialmente	Sob Exigência	Indeferido	Substituído	Total	Total de Empresas
JUCAC	72	0	0	28	13	0	2	0	8	123	95
JUCAL	816	0	0	0	0	0	0	0	47	863	611
JUCAM	1.433	2	0	7	780	0	80	0	167	2.469	880
JUCAP	0	1	75	4	32	0	30	0	45	187	120
JUCBA	0	0	205	14	1.798	0	3.000	436	1.747	7.200	4.484
JUCCE	1.531	0	0	8	1.898	0	660	0	982	5.079	2.974
JUCDF	1.593	0	0	11	305	0	222	52	347	2.530	1.527
JUCES	9	0	4	3	1.753	0	1.675	69	1.777	5.290	3.282
JUCGO	3.651	0	0	7	766	0	83	243	276	5.026	3.364
JUCMA	571	0	0	20	236	0	73	0	112	1.012	695
JUCMG	13	5.742	704	1	8.050	37	4.065	896	5.688	25.196	15.961
JUCMS	658	0	0	1	1.102	0	218	0	934	2.913	2.261
JUCMT	1	0	0	1	1.328	0	1.125	76	228	2.759	1.884
JUCPA	160	0	261	35	207	0	574	133	373	1.743	1.055
JUCPB	474	0	0	1	636	0	109	0	164	1.384	1.049
JUCPE	2.702	2	0	50	895	0	723	49	948	5.369	3.471
JUCPI	329	0	0	1	259	0	38	0	139	766	609
JUCPR	6.514	1	0	8	6.028	0	3.972	2	2.884	19.409	12.394
JUCRJ	0	0	0	0	6.389	0	6.627	426	2.436	15.878	9.064
JUCRN	0	2	383	1	468	0	233	56	171	1.314	1.103
JUCRO	177	0	0	0	289	0	84	32	221	803	594
JUCRR	46	0	0	0	0	0	0	0	1	47	32
JUCRS	13.888	2	1	281	3.171	0	4.755	147	5.949	28.194	14.496
JUCSC	2.468	1	0	1.751	4.537	0	2.317	244	3.382	14.700	10.079
JUCSE	6	2	0	24	268	0	380	25	139	844	623
JUCSP	80.734	2	4	129	4.639	0	817	308	4.732	91.365	48.111
JUCTO	0	0	0	2	211	0	274	33	285	805	545
<b>TOTAL</b>	<b>117.846</b>	<b>5.757</b>	<b>1.637</b>	<b>2.388</b>	<b>46.058</b>	<b>37</b>	<b>32.136</b>	<b>3.227</b>	<b>34.182</b>	<b>243.268</b>	<b>141.363</b>

**Fonte:** Receita Federal – estatísticas do SPED contábil – 2010

Ao se observar a Tabela 11, nota-se que neste exercício houve a participação de 141.363 empresas em todo o país, das quais o Estado de Mato Grosso do Sul participou com 2.261, representando assim um percentual de 1,6%, passando a ocupar um lugar de número 12º, uma posição a menos que o ano anterior.

**Tabela 11:** Ranking de participação do SPED Contábil - Brasil- Ano 2010

Estados	Total de Empresas	%
JUCSP	1. 48.111	34,03
JUCMG	2. 15.961	11,29
JUCRS	3. 14.496	10,25
JUCPR	4. 12.394	8,77
JUCSC	5. 10.079	7,13
JUCRJ	6. 9.064	6,41
JUCBA	7. 4.484	3,17
JUCPE	8. 3.471	2,46
JUCGO	9. 3.364	2,38
JUCES	10. 3.282	2,32
JUCCE	11. 2.974	2,1
JUCMS	12. 2.261	1,6
JUCMT	13. 1.884	1,33
JUCDF	14. 1.527	1,08
JUCRN	15. 1.103	0,78
JUCPA	16. 1.055	0,75
JUCPB	17. 1.049	0,74
JUCAM	18. 880	0,62
JUCMA	19. 695	0,49
JUCSE	20. 623	0,44
JUCAL	21. 611	0,43
JUCPI	22. 609	0,43
JUCRO	23. 594	0,42
JUCTO	24. 545	0,39
JUCAP	25. 120	0,08
JUCAC	26. 95	0,07
JUCRR	27. 32	0,02
<b>TOTAL</b>	<b>141.363</b>	<b>100</b>

**Fonte:** Da autora, elaborada com dados da Receita Federal – estatísticas do SPED contábil – 2010

Passa-se a analisar agora a participação dos estados do país no ano de 2011, considerando as estatísticas do SPED Contábil constantes na Tabela 11.

**Tabela 12:** Percentual das Estatísticas do SPED Contábil - Brasil- Ano 2011

	Recebi do	aguardan do processam ento	Aguard ando Pagame nto	Em Análise	Autenti cado	Recebido Parcialmente	Sob Exigência	Indeferido	Substituído	Total	Total de Empresas
JUCAC	6	0	0	0	1	0	0	0	0	7	6
JUCAL	53	0	0	0	0	0	0	0	3	56	42
JUCAM	283	0	0	4	75	0	13	0	14	389	118
JUCAP	15	0	4	1	14	0	3	3	5	45	34
JUCBA	130	0	0	28	788	0	369	32	208	1.555	1.057
JUCCE	213	0	0	1	182	0	25	0	51	472	299
JUCDF	291	0	0	1	101	0	15	2	46	456	288
JUCES	823	1	0	6	525	0	166	29	266	1.816	945
JUCGO	739	0	0	1	2	0	0	0	12	754	515
JUCMA	58	0	0	0	57	0	0	0	13	128	87
JUCMG	7	1.812	313	14	1.691	2	497	27	422	4.785	3.592
JUCMS	118	0	0	6	245	0	32	1	64	466	418
JUCMT	111	0	0	1	242	0	65	0	13	432	339
JUCPA	321	0	0	12	41	0	13	2	56	445	227
JUCPB	112	0	0	0	105	0	1	0	8	226	146
JUCPE	509	0	0	17	87	0	88	0	53	754	564
JUCPI	63	0	0	0	17	0	0	0	4	84	72
JUCPR	2.906	0	0	2	1.093	0	66	0	217	4.284	2.854
JUCRJ	241	0	0	2	1.526	0	1.392	102	773	4.036	2.455
JUCRN	70	3	40	1	68	0	11	1	25	219	186
JUCRO	84	0	0	1	35	0	2	0	10	132	92
JUCRR	4	0	0	0	0	0	0	0	0	4	4
JUCRS	5.022	0	0	18	747	0	185	16	377	6.365	3.474
JUCSC	2.726	0	0	17	322	0	14	18	149	3.246	2.472
JUCSE	14	0	0	3	44	0	17	1	16	95	81
JUCSP	12.776	0	2	26	610	0	22	70	199	13.705	7.383
JUCTO	5	0	0	0	66	0	48	5	50	174	92
<b>TOTAL</b>	<b>27.700</b>	<b>1.816</b>	<b>359</b>	<b>162</b>	<b>8.684</b>	<b>2</b>	<b>3.044</b>	<b>309</b>	<b>3.054</b>	<b>45.130</b>	<b>27.842</b>

**Fonte:** Receita Federal – estatísticas do SPED contábil – 2011

Novamente, observa-se que o país obteve uma participação de 27.842 empresas neste primeiro semestre de 2011, com uma representação da parte de Mato Grosso do Sul com 466 empresas, cujo percentual atingido é de 1,5%, passando a ocupar o lugar de 11º colocado. Mesmo os dados referindo-se a apenas à metade do exercício, nota-se que o Estado tem ganhado posições ano a ano.

**Tabela 13:** Ranking de participação do SPED Contábil - Brasil- Ano 2011\*

Estados	Total de Empresas	%
JUCSP	1. 7.383	26,52
JUCMG	2. 3.592	12,9
JUCRS	3. 3.474	12,48
JUCPR	4. 2.854	10,25
JUCSC	5. 2.472	8,88
JUCRJ	6. 2.455	8,82
JUCBA	7. 1.057	3,8
JUCES	8. 945	3,39
JUCPE	9. 564	2,03
JUCGO	10. 515	1,85
JUCMS	11. 418	1,5
JUCMT	12. 339	1,22
JUCCE	13. 299	1,07
JUCDF	14. 288	1,03
JUCPA	15. 227	0,82
JUCRN	16. 186	0,67
JUCPB	17. 146	0,52
JUCAM	18. 118	0,42
JUCRO	19. 92	0,33
JUCTO	20. 92	0,33
JUCMA	21. 87	0,31
JUCSE	22. 81	0,29
JUCPI	23. 72	0,26
JUCAL	24. 42	0,15
JUCAP	25. 34	0,12
JUCAC	26. 6	0,02
JUCRR	27. 4	0,01
<b>TOTAL</b>	<b>27.842</b>	<b>100</b>

**Fonte:** Da autora, elaborada com dados da Receita Federal – estatísticas do SPED contábil – 2011  
\*Parcial

Elaborou-se uma tabela síntese (14) com as quantidades de empresas e participações de Mato Grosso do Sul nestes três exercícios para que se perceba de forma mais clara a representatividade deste Estado em relação ao total do país.

**Tabela 14:** Ranking de participação do MS no SPED Contábil - Brasil- Ano 2009/2011

2009	Total de Empresas	%	2010	Total de Empresas	%	2011*	Total de Empresas	%
MS	97	0,82	MS	2.261	1,6	MS	418	1,5
Brasil	11.792	100	Brasil	141.363	100	Brasil	27.842	100

**Fonte:** Da autora, elaborada com dados da Receita Federal – estatísticas do SPED contábil – 2011

\*Parcial

Também foi pesquisado junto ao sítio da Junta Comercial do Estado de Mato Grosso do Sul dados estatísticos referentes ao quantitativo de empresas constituídas no Estado, obtendo-se os seguintes resultados expostos na Tabela 15, durante o período em exame:

**Tabela 15:** Número de Empresas Constituídas no Estado de Mato Grosso do Sul

Mês	2008	2009	2010	2011
JANEIRO	634	579	561	598
FEVEREIRO	583	632	630	710
MARÇO	604	731	792	621
ABRIL	640	591	566	573
MAIO	667	676	658	693
JUNHO	659	699	626	
JULHO	759	719	711	
AGOSTO	659	657	622	
SETEMBRO	666	726	565	
OUTUBRO	582	659	531	
NOVEMBRO	590	624	588	
DEZEMBRO	485	500	514	
<b>TOTAL</b>	<b>7.528</b>	<b>7.793</b>	<b>7.364</b>	<b>3.195</b>

Fonte: JUCEMS, MS (2011)

Porém, entre as existentes consideradas ativas, já constituídas e em atividades, encontraram-se os seguintes dados, constantes na Tabela 16, por município, pois algumas foram extintas, abriram falência ou foram canceladas por lei também neste período.

**Tabela 16 - Número de empresas ativas em nossos municípios de Mato Grosso do Sul**

Município	Quantidade			
	Até 01.02.2010	Até 01.09.2010	Até 02.10.2010	Até 15.04.2011
Água Clara	885	949	996	1.057
Alcinópolis	205	228	234	249
Amambaí	980	1.088	1.120	1.168
Anastácio	610	607	639	680
Anaurilândia	220	221	224	230
Angélica	244	264	276	291
Antônio João	143	167	182	199
Aparecida do Taboado	1.101	1.148	1.193	1.277
Aquidauana	1.502	1.521	1.565	1.654
Aral Moreira	207	236	247	261
Bandeirantes	305	302	309	329
Bataguassu	897	967	1.007	1.060
Bataiporã	320	366	388	406
Bela Vista	674	687	732	763
Bodoquena	277	299	309	320
Bonito	1.056	1.198	1.312	1.638
Brasilândia	579	604	619	642
Caarapó	754	805	841	883
Camapuã	581	661	701	730
Campo Grande	39.573	45.065	48.619	50.797
Caracol	119	150	154	166
Cassilândia	957	1.067	1.126	1.218
Chapadão do Sul	1.366	1.471	1.504	1.567
Corguinho	234	223	224	230
Coronel Sapucaia	355	363	378	400
Corumbá	3.308	3.459	3.661	3.866
Costa Rica	945	994	1.039	1.123
Coxim	1.346	1.453	1.559	1.654
Deodápolis	383	392	405	421
Dois Irmãos do Buriti	179	183	187	200
Douradina	181	201	209	215
Dourados	7.962	8.359	8.903	9.620
Eldorado	318	350	355	369
Fátima do Sul	650	672	700	738
Figueirão	73	80	88	93
Glória de Dourados	317	353	370	386
Guia Lopes da Laguna	247	260	267	281
Iguatemi	519	538	556	570
Inocência	359	378	393	409
Itaporã	439	457	481	505
Itaquiraí	462	494	509	542
Ivinhema	802	848	863	906
Japorã	39	40	45	44
Jaraguari	176	178	184	194
Jardim	923	986	1.034	1.108
Jateí	76	86	88	89
Juti	162	160	166	178
Ladário	236	268	295	318
Laguna Carapã	176	184	191	201
Maracaju	1.334	1.400	1.446	1.514
Miranda	702	726	758	795
Mundo Novo	697	702	729	766
Naviraí	1.779	1.917	1.988	2.075
Nioaque	399	438	462	470
Nova Alvorada do Sul	589	607	631	667
Nova Andradina	2.039	2.175	2.276	2.400
Novo Horizonte do Sul	113	119	127	138
Paranaíba	1.756	1.828	1.902	2.004
Paranhos	190	196	205	220
Pedro Gomes	287	319	326	340
Ponta Porã	2.591	2.735	2.868	3.031
Porto Murtinho	510	669	691	735
Ribas do Rio Pardo	1.035	1.114	1.163	1.237
Rio Brilhante	1.065	1.117	1.171	1.245
Rio Negro	165	165	167	180
Rio Verde de Mato Grosso	737	791	830	883
Rochedo	146	158	162	171
Santa Rita do Pardo	164	173	184	190
São Gabriel do Oeste	1.108	1.182	1.244	1.302



Selvíria	176	186	188	195
Sete Quedas	319	307	322	329
Sidrolândia	1.231	1.352	1.423	1.539
Sonora	703	762	791	815
Tacuru	169	170	171	180
Taquarussu	78	77	80	86
Terenos	408	443	474	488
Três Lagoas	4.112	4.359	4.657	4.961
Vicentina	127	136	142	144
<b>Total</b>	<b>99.132</b>	<b>108.353</b>	<b>115.025</b>	<b>121.345</b>

Fonte: Divisão de Gestão da Informação – JUCEMS - 2011.

Também foi possível localizar os dados referentes ao empreendedores individuais, os quais não estão obrigados a participarem do SPED, mas fazem parte do quantitativo de empresas. Os dados seguem na Tabela 17:

Tabela 17 - Número de Inscrições de Empreendedor Individual em Mato Grosso do Sul -2010

Município	Até 01.09.2010	Até 05.11.2010	Até 30.11.2010	Até 31.12.2010
Água Clara	83	101	109	114
Alcinópolis	18	21	22	23
Amambai	118	135	143	146
Anastácio	41	57	62	65
Anaurilândia	8	10	13	13
Angélica	5	7	10	10
Antonio João	19	32	34	40
Aparecida do Taboado	55	67	72	81
Aquidauana	69	91	100	109
Aral Moreira	37	44	46	47
Bandeirantes	5	6	8	8
Bataguassu	68	87	94	99
Batayporã	34	42	47	48
Bela Vista	32	50	64	70
Bodoquena	15	22	24	24
Bonito	115	179	197	226
Brasilândia	22	29	34	36
Caarapó	39	60	66	68
Camapuã	74	86	114	118
Campo Grande	5.874	8.198	8.573	8.819
Caracol	27	27	28	30
Cassilândia	98	119	129	136
Chapadão do Sul	83	93	99	103
Corginho	2	4	5	5
Coronel Sapucaia	29	37	40	45
Corumbá	249	377	402	418
Costa Rica	40	57	60	64
Coxim	136	169	225	236
Deodápolis	11	12	15	17
Dois Irmãos do Buriti	3	3	4	4
Douradina	23	23	26	26
Dourados	409	572	789	839
Eldorado	27	33	34	34
Fatima do Sul	28	37	45	46
Figueirão	0	2	2	2
Gloria de Dourados	41	48	54	54
Guia Lopes da Laguna	20	24	26	26
Iguatemi	26	38	39	40

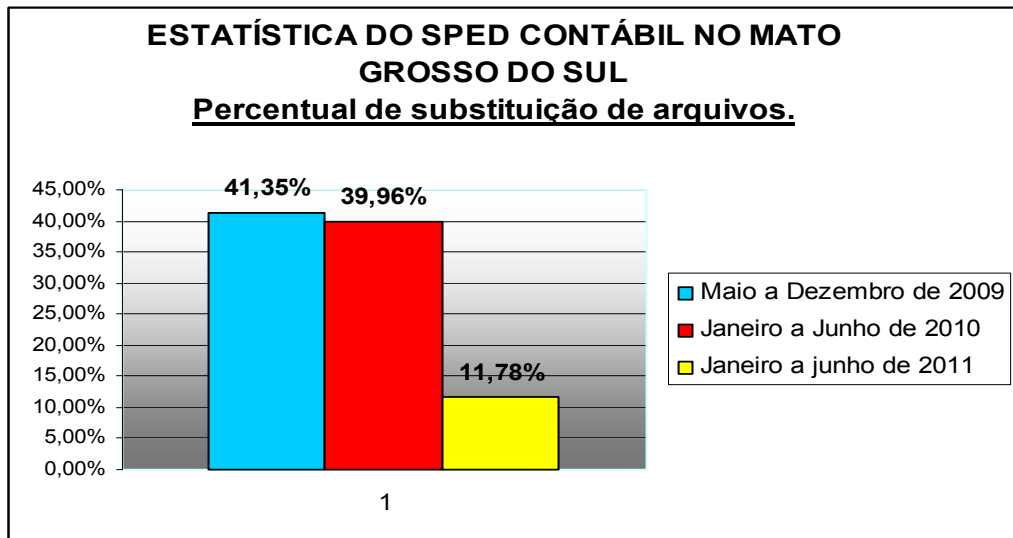
Inocência	15	23	24	25
Itaporã	12	19	24	26
Itaquiraí	30	35	37	38
Ivinhema	26	31	31	36
Japorã	2	6	6	6
Jaraguari	4	7	7	7
Jardim	82	111	118	123
Jateí	8	9	8	8
Juti	1	3	3	5
Ladário	43	64	66	71
Laguna Carapã	18	20	20	20
Maracajú	62	74	80	80
Miranda	41	64	64	66
Mundo Novo	27	38	40	44
Naviraí	129	157	163	167
Nioaque	46	53	58	59
Nova Alvorada do Sul	20	26	29	30
Nova Andradina	96	135	173	182
Novo Horizonte do Sul	9	14	15	16
Paranaíba	88	119	127	134
Paranhos	9	12	14	16
Pedro Gomes	32	34	36	36
Ponta Porã	171	209	266	283
Porto Murtinho	163	174	177	180
Ribas do Rio Pardo	69	92	98	103
Rio Brillhante	46	68	78	84
Rio Negro	9	12	12	12
Rio Verde de Mato Grosso	58	79	88	94
Rochedo	8	11	12	14
Santa Rita do Pardo	5	10	10	12
São Gabriel do Oeste	71	102	110	119
Selvíria	9	12	12	12
Sete Quedas	8	17	18	20
Sidrolândia	108	142	152	167
Sonora	72	86	96	100
Tacuru	1	2	2	3
Taquarussu	3	4	4	4
Terenos	39	54	58	61
Três Lagoas	211	333	416	439
Vicentina	7	9	9	9
<b>TOTAL</b>	<b>9.841</b>	<b>13.469</b>	<b>14.615</b>	<b>15.200</b>

Fonte: Divisão de Gestão da Informação – JUCEMS - 2011.

Porém, não foi possível obter os dados das empresas optantes pelo lucro real para saber qual o quantitativo de adesão destas empresas que estão obrigadas a fazer a participação no SPED desde 2009.

Os dados estatísticos foram transformados em percentuais, de forma resumida na questão das substituições de arquivos que ocorrem num percentual ainda em fase de adaptação ao novo SPED.

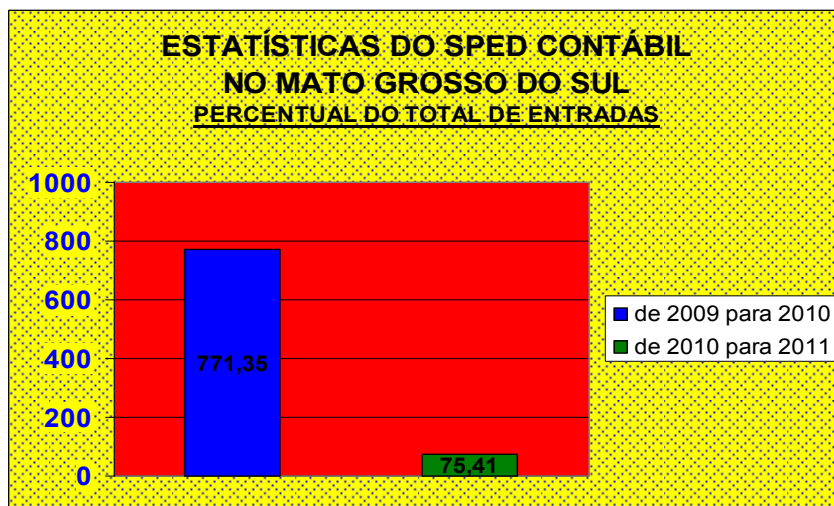
É tolerável que as empresas ainda encontrem algum tipo de dificuldade, por erros mínimos e que precisam ser aperfeiçoados, já que o SPED trabalha com a exatidão, conforme pode ser observado no Gráfico 1, numa análise comparativa referente aos exercícios de 2009 a 2011.



**Gráfico 1:** Percentual de substituições de arquivos referente à Estatística do SPED Contábil no Mato Grosso do Sul – 2009 a 2011 (parcial)

**Fonte:** Elaborado pela autora, com dados da pesquisa

O gráfico 2 assinala que no mesmo período entre um ano e outro, houve uma queda brusca nos percentuais apresentados, quanto ao total de entradas com relação aos anos de 2009 a 2010 e 2010 a 2011, no mesmo período de janeiro a junho de 2010 e 2011, respectivamente.



**Gráfico 2:** Percentual do total de entradas referente à Estatística do SPED Contábil no Mato Grosso do Sul – 2009 a 2011 (parcial)

**Fonte:** Elaborado pela autora, com dados da pesquisa.

## 6 CONCLUSÃO

O presente trabalho teve o objetivo de efetuar uma análise da adesão do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) contábil pelas empresas no Mato Grosso do Sul no período de 2009 a 2011 (parcial).

Para atingir este objetivo foram coletados dados estatísticos do SPED Contábil no período entre 2009 a 2011 do Estado de Mato Grosso do Sul, os quais foram analisados em busca de uma efetiva contribuição tanto para o Fisco e para aos Prestadores de Serviços em relação ao novo método do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) adotado pela Receita Federal, quanto para o contribuinte, como forma de seguir pela esteira da modernidade o registro de informações contábeis, conforme padronização e a uniformidade das obrigações tributárias com os órgãos fiscalizadores.

Pelo SPED, os dados lançados traduzem para um controle célere, com imediata inserção no cruzamento de informações, obtendo com esta operação, segurança no armazenamento com relação às escriturações fiscais, contábeis digitais, objetivando promover no Mato Grosso do Sul, a contribuição para o desenvolvimento na chamada era digital das empresas contábeis, otimizando os serviços entre o prestador e o contribuinte.

Para o fisco, sem dúvida alguma, é uma necessidade essa modernidade, pois elimina o descaminho no recolhimento dos tributos devidos, sob orientação da Receita Federal, fornecendo manual de orientação das instruções normativas da Receita Federal, da legislação, do Manual Prático do Simples Nacional, dos Regulamentos aplicáveis, à definição na exatidão de lançamento e controle através do Sistema Público de Escrituração Digital.

O Sistema Público de Escrituração Digital é um instrumento que unifica os fiscos e trata-se de uma das iniciativas das administrações tributárias para facilitar o controle da arrecadação e dificultar a sonegação e que, de algum modo, aproxima o contribuinte do fisco.

Em suma, os contribuintes deixarão de apresentar as informações em papel (livros mercantis, documentos fiscais, registro de apuração de impostos e etc) e adotarão arquivos digitais *online*, o que agiliza muito o processo e gera inúmeros benefícios.

Mesmo com as instruções fornecidas pela Receita Federal, ainda existem dúvidas no procedimento correto dos lançamentos, gerando um percentual em torno de 30 a 40% nas substituições dos processos, mas a tendência é diminuir. (MATO GROSSO DO SUL, 2011)

Nota-se com os dados do trabalho que as empresas e participações de Mato Grosso do Sul nestes três exercícios tem uma representação pequena em relação ao país, mas demonstra que o mesmo tem tido uma boa adesão por parte das empresas locais, apesar de não ter sido possível precisar qual é o quantitativo registrado de empresas optantes pelo lucro real e assim obter um quantitativo mais claro em relação às participações totais do Estado.

A avaliação que é feita mostra que, aos poucos, as empresas do lucro real estão se adaptando paulatinamente ao Sistema Público de Escrituração Digital, com auxílio de orientações constantes no próprio *site* da Receita Federal, que disponibiliza todas as informações necessárias e que são de fácil compreensão tanto que, encontra à disposição no próprio sítio a versão digital dos livros Diário e seus auxiliares, Razão e seus auxiliares, Balancetes Diários, Balanços e fichas de lançamento comprobatórias dos assentamentos neles transcritos.

A partir de 30 de junho de 2010, se tornou obrigatório o uso de livros digitais, pelas empresas que têm sua tributação de acordo com o lucro real; esta determinação gerou grandes dúvidas ao profissional contabilista, os quais tiveram que substituir os livros antes emitidos apenas em papéis, por documentos digitais entregues nas juntas comerciais de suas cidades.

Pretendeu-se assim, analisar se todas as empresas obrigadas por lei a fazerem a escrituração digital estavam de fato aderindo ao SPED e o quanto isso reflete em números. A pesquisa teve o intuito de colaborar com o meio acadêmico no sentido de contribuir com mais um trabalho que possa agregar novas informações sobre a situação do Estado em relação a essa obrigatoriedade, não pretendendo aqui encerrar essas discussões sobre o assunto mas, sim, levantar mais dúvidas que possam suscitar novos trabalhos e novas contribuições, visto ser este um vasto campo para pesquisas acadêmicas futuras, as quais poderão ser muito úteis para o governo, fisco, contribuintes e empresas, entre outros.

## REFERÊNCIAS

BARBOSA, Edmery Tavares; ARAÚJO, Valdineide dos Santos; MORAES, Edson Franco de. **A Percepção dos Discentes e Docentes de uma IES Pública acerca da importância do estudo da história da contabilidade para o desenvolvimento da Ciência Contábil**. UFPB, 2008. 16 p. Discentes e Docentes do Curso de Graduação da Universidade Federal da Paraíba (UFPB). Paraíba, 2008.

BARUFFI, Helder. **Metodologia da pesquisa**. 2. Ed. revista, atualizada e ampliada. Dourados: Hbedit, 2001.

BORGES, Humberto Bonavides. **Gerência de impostos: IPI, ICMS e ISS**. 3. Ed. São Paulo: Atlas, 2000, p. 55.

BRASIL. República Federativa do Brasil. DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO. **Instrução Normativa no. 107, de 23 de maio de 2008**. Seção 1, pg 96-99. Publicado no dia 30.05.2008.

COLLYS, Jill e HUSSEY, Roger. **Pesquisa em Administração**. 2ª. ed. Bookmam, São Paulo, 2005.

CLETO, Nivaldo; OLIVEIRA, Fábio Rodrigues de. **Manual de Autenticações dos Livros Digitais - SPED Contábil - Escrituração Contábil Digital - ECD**. 1 ed. São Paulo: FISCOsoft Editora Ltda, 2010.103 p. Disponível em: <  
<http://www1.receita.fazenda.gov.br/faq/sped-contabil.htm>> Acesso em: jul 2011

Equipe de professores da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da. **Contabilidade Introdutória**. 10ª. ed. 2. Reimpressão. São Paulo: Atlas, 2007.

MATO GROSSO DO SUL. **Jucems entra na era digital com a autenticação de livros digitais**. Disponível em:  
[http://www.noticias.ms.gov.br/index.php?templat=vis&site=136&id\\_comp=1068&id\\_reg=71660&voltar=home&site\\_reg=136&id\\_comp\\_orig=1068](http://www.noticias.ms.gov.br/index.php?templat=vis&site=136&id_comp=1068&id_reg=71660&voltar=home&site_reg=136&id_comp_orig=1068). Acesso em: 18.06.2011, às 15h.

FABRETTI, Denise; FABRETTI, Dilene Ramos; MUNHÓZ, José Luiz. **Direito Tributário para os Cursos de Administração e Ciências Contábeis**. 11ª. edição. São Paulo: Atlas, 2009.

FORTES. Jose Carlos. **Ética e responsabilidade profissional do contabilista**. Fortaleza: Fortes, 2002.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 1991.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. 8. ed.- São Paulo: Atlas, 2006.

JUCEMS. **Estatísticas**. Disponível em: <

<http://www.jucems.ms.gov.br/templates/apresentacao/componentefixo/gerador/gerador.php?pag=1937&template=21> > Acesso em: 19.jun.2011.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública: teoria e prática**. 10. ed. 4. Reimpressão. São Paulo: Atlas, 2009.

LATORRACA, Nilton. **Direito tributário: imposto de renda das empresas**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

LOPES, Juliana Alves; RAIMUNDO, Rosangela Maria. **O impacto na contabilidade com a adoção das novas tecnologias de informação: o SPED (sistema público de escrituração digital)**. UNINOVE, 2010. 72 p. Monografia de (Trabalho de Conclusão de Curso de Graduação) - Bacharel em Ciências Contábeis, à Universidade Nove de Julho – UNINOVE, (UNIVERSIDADE NOVE DE JULHO), São Paulo, 2010.

MACIEL, Ilane Gomes. **Sistema Público de Escrituração Digital (SPED): um estudo sobre o impacto causado pelo SPED ao profissional contábil na cidade de Juazeiro-BA**. Petrolina: FACAPE, 2009. 84 p. Monografia (Trabalho de Conclusão de Curso de Graduação) – Bacharelado em Ciências Contábeis, Faculdade de Ciências Aplicadas e Sociais de Petrolina (FACAPE), Petrolina, 2009.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Empresarial**. 15. ed., São Paulo: Atlas, 2009.

MARTINS, Gilberto de Andrade. **Manual para Monografias e Dissertações**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1994. 116 p.

OLIVEIRA, Luís Martins de; CHIEREGATO, Renato; PEREZ JÚNIOR, José Hernandez; GOMES, Marliete Bezerra. **Manual de Contabilidade Tributária**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

PORTAL DE CONTABILIDADE. **SPED** - Sistema Público de Escrituração Contábil. São Paulo. [201-?]. Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/noticias/sped.htm>> Acesso em: 27.03. 2010, às 18h04.

PORTALDECONTABILIDADE. **História da Contabilidade**. Disponível em: <http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/historia.htm>. Acesso em: 05.10.2010, às 10h09.

RECEITA FEDERAL. **Sped**. Disponível em: Disponível em: <http://www1.receita.fazenda.gov.br/sobre-o-projeto/apresentacao.htm>). Acesso em: 19.06.2011, às 08h.

RECEITA FEDERAL. **SPED**. Disponível em: (<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sobre-o-projeto/objetivos.htm>). Acesso em: 19.06.2011, às 08h.

RECEITA FEDERAL. **SPED**. Disponível em: (<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sobre-o-projeto/premissas.htm>). Acesso em: 19.06.2011, às 08h.

RECEITA FEDERAL. **SPED**. Disponível em: (<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sobre-o-projeto/beneficios.htm>). Acesso em: 19.06.2011, às 08h.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **SPED**. Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sobre-o-projeto/apresentacao.htm>> Acesso em: 18.06.2011, às 12h34.

RECEITA FEDERAL. **Sistema Público de Escrituração Digital**. Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/Sped/>>. Acesso em: 27 mar. 2010.

ROESCH, Sylvia Maria Azevedo. **Projetos de Estágio e Pesquisa em Administração**. 3ª. ed., São Paulo: Atlas, 2005.

ZANLUCA, Júlio César. **O Perfil do Contabilista no Século XXI**. Disponível em: [http://www.portaldecontabilidade.com.br/noticias/perfil\\_contador.htm](http://www.portaldecontabilidade.com.br/noticias/perfil_contador.htm). Acesso em 05.10.2010, às 10h23.