

UNIVERSIDADE PRESBITERIANA MACKENZIE
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS E APLICADAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CONTROLADORIA E FINANÇAS
EMPRESARIAIS

EMMANUEL LOPES DOS ANJOS

O EFEITO DO SPED NOS SERVIÇOS PROFISSIONAIS DE CONTABILIDADE
NA PERCEPÇÃO DE GESTORES DE ESCRITÓRIOS CONTÁBEIS
NA CIDADE DO RIO DE JANEIRO

São Paulo
2018

EMMANUEL LOPES DOS ANJOS

**O EFEITO DO SPED NOS SERVIÇOS PROFISSIONAIS DE CONTABILIDADE
NA PERCEPÇÃO DE GESTORES DE ESCRITÓRIOS CONTÁBEIS
NA CIDADE DO RIO DE JANEIRO**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Finanças Empresariais da Universidade Presbiteriana Mackenzie para a obtenção do título de Mestre em Controladoria e Finanças Empresariais.

Orientadora: Profa. Dra. Liliane Cristina Segura

**São Paulo
2018**

A599e Anjos, Emmanuel Lopes dos.

O efeito do SPED nos serviços profissionais de contabilidade na percepção de gestores de escritórios contábeis na cidade do Rio de Janeiro / Emmanuel Lopes dos Anjos.

81 f. ; 30 cm

Dissertação (Mestrado em Controladoria Empresarial) –
Universidade Presbiteriana Mackenzie, São Paulo, 2018.
Orientadora: Prof^a. Dr^a. Liliene Cristina Segura.

Bibliografia: f. 66-68.

1. Governo Eletronico. 2. Contabilidade. 3. SPED.
I. Segura, Liliene Cristina, orient. II. Título.

CDD 657.834

EMMANUEL LOPES DOS ANJOS

**O EFEITO DO SPED NOS SERVIÇOS PROFISSIONAIS DE CONTABILIDADE
NA PERCEPÇÃO DE GESTORES DE ESCRITÓRIOS CONTÁBEIS
NA CIDADE DO RIO DE JANEIRO**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Finanças Empresariais da Universidade Presbiteriana Mackenzie para a obtenção do título de Mestre em Controladoria e Finanças Empresariais.

Aprovada em

BANCA EXAMINADORA

Profa. Dra. Liliane Cristina Segura
Universidade Presbiteriana Mackenzie

Profa. Dra. Rute Maria Gomes Abreu Teixeira de Matos
Instituto Politécnico da Guarda

Prof. Dr. Flavio Roberto Mantovani
Universidade Presbiteriana Mackenzie

Aos amigos e colegas contabilistas que, ao longo da jornada profissional, são submetidos a inúmeras provações, mas que não perdem o desejo de servir à sociedade.

A minha família, amigos e mestres, contribuintes diretos em minha formação pessoal e profissional.

À utopia de uma nação justa e próspera, em que se valorize e estimule o potencial da Pessoa Humana, respeitando-a em sua identidade e diversidade.

AGRADECIMENTOS

Não é fácil a tarefa de cursar um mestrado sem abrir mão das atividades profissionais, incluindo diversas viagens, além dos cuidados com a saúde, da atenção à família, amigos, etc. Tal feito somente se torna possível pelo apoio incondicional que recebemos da família e pelo companheirismo e estímulo por parte dos colegas do *stricto-sensu*.

Primeiramente, agradeço aos meus pais, pelo esforço e pelas inúmeras privações sofridas para investir em minha educação.

Agradeço a minha esposa, pelo apoio incondicional e estímulo ao ingresso no mundo acadêmico.

Agradeço ao meu filho, pelo simples fato de existir em minha vida, o que já é incentivo suficiente para jamais desistir.

Agradeço aos meus mestres e colegas, orientadores e revisores, que contribuíram para a elaboração desta pesquisa.

“É muito melhor lançar-se em busca de conquistas grandiosas, mesmo expondo-se ao fracasso, do que alinhar-se com os pobres de espírito, que nem gozam muito nem sofrem muito, porque vivem numa penumbra cinzenta, onde não conhecem nem vitória, nem derrota.”

Theodore Roosevelt

RESUMO

Objetivo do trabalho: Em 2007, o Governo Federal, por meio da Lei 6.022, de 22 de janeiro de 2007, instituiu o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED). O SPED faz parte de um conjunto de iniciativas lançadas pelo Governo Federal, dentro do Programa de Aceleração do Crescimento (PAC), e do conjunto de iniciativas voltadas a trazer eficiência ao gestor governamental oriundas da vertente da Nova Administração Pública. Dessa forma, este trabalho tem como objetivo identificar a percepção dos gestores de escritórios de contabilidade a respeito dos efeitos em relação ao aumento de serviço, necessidade de investimento, qualificação de pessoal, impacto em novos serviços, ocorridos nos departamentos de contabilidade, fiscal, departamento pessoal, informática e financeiro em seus escritórios mediante a necessidade de atender as obrigações do SPED de seus clientes.

Design/Methodologia/Abordagem: Este trabalho é classificado como uma pesquisa qualitativa, organizado por meio de estudos múltiplos de casos. Para confecção deste trabalho, foi utilizada uma pesquisa modelo survey tipo exploratório e descritivo. A amostra para atendimento da pesquisa foi elaborada de forma não probabilística, em que foram selecionados onze escritórios de contabilidade da cidade do Rio de Janeiro. A escolha desses escritórios foi de acordo com o ciclo de relacionamento profissional e pessoal do pesquisador. As questões foram direcionadas para os sócios e principais gestores desses escritórios, pois são indivíduos com interesse direto e responsabilidade junto a clientes, autoridades governamentais e demais *stakeholders* desses escritórios de contabilidade.

Resultados: Foi observado que o atendimento ao SPED trouxe inicialmente aos escritórios necessidades de investimentos em sistemas e pessoas. O Atendimento ao SPED levou aos escritórios de contabilidade retrabalhos, aumento de custos relacionados a horas extras, necessidade de contratação de pessoal com maior qualificação e investimento em sistemas e tecnologia de informação. Muitos dos custos e horas extras revelados na pesquisa devem-se não só ao programa SPED mas também a problemas ligados a parametrizações de sistemas. De modo geral, os custos e investimentos ocorridos nos escritórios de contabilidade não se transformaram até o presente momento em oportunidades de novas linhas de serviços e incremento da receita. Por outro lado, foi percebido por parte dos sócios e gestores dos escritórios de contabilidade consultados que o SPED trouxe maior segurança no que se refere à segurança da informação e sua qualidade, pois o SPED criou um ambiente menos propício a riscos de fraudes. E o contínuo investimento em sistemas e pessoas poderá trazer um ambiente de serviço de melhor valor agregado e menos trabalhos manuais ainda executados por esses escritórios.

Implicações práticas: Este trabalho tem implicações práticas para os sócios e gestores de escritórios de serviços contábeis pesquisados pois, independentemente de seu tamanho e tempo de existência, traz uma visão das necessidades comuns de investimento nesses escritórios de contabilidade face a necessidade de atendimento ao SPED. É importante salientar que a estratégia do cruzamento e investigação eletrônica de dados (onde o SPED está baseado) por parte das autoridades fazendárias no Brasil é uma tendência irrevogável. Desta forma, os atuais e futuros empresários e gestores contábeis deverão se preparar e se manterem preparados para este cenário. De forma geral, a pesquisa levou à conclusão de que muitos dos problemas revelados devem-se à necessidade de melhorar a parametrização sistêmica dos escritórios de contabilidade.

Originalidade e contribuições: O advento do SPED tem pouco mais de 10 anos e o ambiente SPED vem se reformulando cada vez mais. O presente trabalho traz uma visão atual do cenário do impacto do SPED aos escritórios de contabilidade, mostrando que não há um número considerável de pesquisas a respeito do impacto neste grupo de prestadores de serviços. Além do que já foi relatado, este trabalho indica que, embora os investimentos em pessoal e tecnologia não tenham sido percebidos como recompensados pela geração de novos serviços e linhas de receita, a necessidade de continuar a investir em pessoas e tecnologias por força do SPED pode gerar um ambiente propício para o advento de futuras inovações nos negócios de serviços contábeis a ser estudados em futuras pesquisas a este respeito.

Palavras-Chave: Governo Eletrônico. Contabilidade. SPED.

ABSTRACT

The objective of the study: In 2007, the Federal Government, through Law 6.022, on January 22, 2007, establishes the Public Digital Bookkeeping System (SPED). SPED is part of a set of initiatives launched by the Federal Government, within the Growth Acceleration Program (PAC), and the set of initiatives aimed at bringing efficiency to the government manager from the New Public Administration. In this way, this paper aims the objective to identify the perception of accounting office managers regarding the effects in relation to the increase in service, the need for investment, the qualification of personnel and the impact of new services in the departments of accounting, fiscal, department personal, computer and financial services in their offices through the need to meet SPED obligations of their clients.

Design/Methodology/Approach: This work is classified as qualitative research, organized through multiple case studies. To make this work, we used an exploratory and descriptive survey model. The survey sample was developed in a non-probabilistic manner, in which eleven accounting offices were selected from the city of Rio de Janeiro. We choose these offices following the researcher's professional and personal relationship. The questions were directed to the partners and main managers of these offices, as they are individuals with direct interest and responsibility to clients, governmental authorities *and* others stakeholders accounting offices.

Results: It was observed that the SPED service initially brought to the office's needs for investments in systems and people. The SPED Attendance led to accounting offices rework, increased costs related to overtime, need for hiring more qualified staff and investment in systems and information technology. Many of the costs and overtime revealed in the research are due not only to the SPED program but also to problems related to system parameterization. In general, the costs and investments in accounting offices have not yet been transformed into opportunities for new lines of services and revenue growth. On the other hand, it was perceived by the partners and managers of the accounting offices consulted that SPED brought greater security about information security and its quality since SPED created an environment less conducive to fraud risks. And continued investment in systems and people can bring a better value-added service environment and fewer manual jobs still run by these offices.

Practical implications: This work has practical implications for the partners and managers of the accounting services offices because, regardless of their size and time of existence, it provides a view of the common investment needs in these accounting offices given the need to attend SPED. It is important to point out that the strategy of crossing and electronic data research (where the SPED is based) by the landowning authorities in Brazil is an irreversible trend. In this way, current and future entrepreneurs and accounting managers should prepare and remain prepared for this scenario. Overall, the research led to the conclusion that many of the problems revealed are due to the need to improve the systemic parameterization of accounting offices.

Originality and contributions: The advent of SPED is just over ten years old, and the SPED environment has been reformulating more and more. The present paper presents a current view of the scenario of the impact of SPED to accounting offices, showing that there is not a considerable number of surveys regarding the impact in this group of service providers. In addition to what has already been reported, this paper indicates that, although the investments in personnel and technology have not been perceived as being rewarded by the generation of new services and revenue lines, the need to continue to invest in people and technologies through SPED can generate an environment conducive to the advent of future innovations in the business of accounting services to be studied in future research in this regard.

Keywords: Electronic Government. Accounting. SPED.

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1. Setor de serviços no mundo.....	21
Gráfico 2. Pergunta – “Qual a localização do escritório?”.....	48
Gráfico 3. Pergunta – “Há quanto tempo o escritório existe?”.....	49
Gráfico 4. Pergunta – “Indique o faturamento anual bruto da empresa, no ano de 2016”.....	50
Gráfico 5. Pergunta – “A empresa tem quantos funcionários?”.....	51
Gráfico 6. Pergunta – “Quantos dos seus clientes são obrigados a atender às declarações de SPED?”.....	52
Gráfico 7. Pergunta – “Indique em qual ou quais áreas do Escritório a necessidade de atender às declarações de SPED dos seus clientes sofreu maior impacto”.....	53
Gráfico 8. Pergunta – “Das áreas de seu escritório que foram impactadas, classifique o impacto de acordo com a escala em que ‘1’ corresponde ao impacto mais negativo e ‘5’, ao impacto mais positivo”.....	55
Gráfico 9. Pergunta – “Dos módulos SPED, indique o mais desafiante para o atendimento dos clientes do escritório, bem como o ‘porquê’”.....	58
Gráfico 10. Pergunta – “Considerando que a plataforma SPED irá continuar e há possibilidade da oferta de atendimento a novas obrigações, nas áreas de seu escritório listadas abaixo, indique de 1 a 5 (de forma que ‘1’ representa as áreas em que o investimento por parte do escritório tende a diminuir a fim de atender os serviços SPEDs, ‘5’ representa as áreas em que os investimentos do escritório serão maiores, e ‘3’ caso não haja necessidade de investimentos”.....	60
Gráfico 11. Pergunta – “A necessidade de atender a plataforma SPED, por parte dos seus clientes, resultou em novos serviços para seu escritório de contabilidade?”.....	61

LISTA DE QUADRO

Módulos SPED por tipo de informação requerida.....	54
----------------------------------------------------	----

Sumário

1 INTRODUÇÃO.....	14
1.2 JUSTIFICATIVA	16
2 REFERENCIAL TEÓRICO.....	17
2.1 DEFINIÇÃO DE SERVIÇOS	17
2.2 SETOR DE SERVIÇOS NO MUNDO	20
2.3 O SETOR DE SERVIÇOS NO BRASIL	22
2.4 SETOR DE SERVIÇOS CONTÁBEIS.....	22
2.5 O GOVERNO ELETRÔNICO E SUA IMPLANTAÇÃO NO BRASIL	24
2.6 <i>NEW PUBLIC MANAGEMENT</i> — NOVA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA	26
2.7 SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL (SPED).....	29
2.7.1 Composição do SPED	31
2.7.2 Benefícios e Desafios do SPED	34
2.8 INOVAÇÃO	36
2.8.1 Inovação em Serviços.....	38
2.9 PESQUISAS ANTERIORES SOBRE A IMPLANTAÇÃO DO SPED E SEU IMPACTO EM ESCRITÓRIOS DE CONTABILIDADE.....	40
3 METODOLOGIA DE PESQUISA	44
3.1 MODELO CONCEITUAL DE PESQUISA	44
3.2 PESQUISA SOCIAL	44
3.3 ESTUDO DE CASO.....	45
3.3.1 Estudos Múltiplos de Caso	45
3.3.2 Tipo de Pesquisa.....	46
3.4 PROTOCOLO DE ESTUDO DE CASO	46
4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DAS RESPOSTAS.....	47
4.1 PERFIL DOS ESCRITÓRIOS DE CONTABILIDADE	47
4.1.1 Análise das Respostas à Pergunta n. 1 (Apêndice A)	47
4.1.2 Análise das Respostas à Pergunta n. 2 (Apêndice A)	48
4.1.3 Análise das Respostas à Pergunta n. 3 (Apêndice A)	49
4.1.4 Análise das Respostas à Pergunta n. 4 (Apêndice A)	50

4.2 ANÁLISE DO EFEITO DO SPED NOS ESCRITÓRIOS DE CONTABILIDADE SOB A ÓTICA DOS SÓCIOS E DIRIGENTES DOS ESCRITÓRIOS PESQUISADOS	51
4.2.1 Análise das Respostas à Pergunta n. 6	52
4.2.2 Análise das Respostas à Pergunta n. 7	53
4.2.3 Análise das Respostas à Pergunta n. 8	56
4.2.4 Análise das Respostas à Pergunta n. 10	58
4.2.5 Análise das Respostas à Pergunta n. 12	60
4.2.6 Análise das Respostas à Pergunta n. 13	61
4.2.7 Análise das Respostas à Pergunta n. 15	62
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	63
5.1 LIMITAÇÕES DO ESTUDO E OPORTUNIDADE PARA ESTUDOS POSTERIORES	69
REFERÊNCIAS	71
APÊNDICE	78
APÊNDICE A: Questionário.....	79

1 INTRODUÇÃO

A expressão “serviços profissionais”, segundo Kotler (2002), tem sua origem na Idade Média, momento em que as profissões ligadas às leis, à igreja e às forças armadas ofereciam, para a aristocracia daquela época, uma forma socialmente aceita de subsistência. De acordo com o mesmo autor, no século XVI, com a expansão do capitalismo e da tecnologia industrial, surgiram atividades organizadas como serviços profissionais em maior escala, como a “contabilidade”, que já vinha sendo exercida desde o século XV (IBIDEM).

Para Iudícibus (2005), a atividade de contabilidade é um campo de conhecimento para formação dos agentes decisórios nos mais variados níveis. É fruto do estudo dos fatos econômico-financeiros de uma entidade. Ainda segundo Iudícibus (2005), a atividade de contabilidade, como sistema de escrituração como hoje conhecemos, surgiu por meio da interação e da integração de um considerável número de eventos e fatores históricos, contando com a participação de vários povos e civilizações. Todos esses fatores influenciaram e moldaram a atividade contábil que conhecemos.

Nos últimos anos, os serviços profissionais de contabilidade vêm sendo impactados de forma importante pelo advento do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), criando um ambiente de desafios para as empresas de serviços contábeis, como o negócio em si, os sócios e funcionários, conforme a pesquisa de RUSCHEL, FREZZA e UTZIG (2011).

Também podemos chegar a essa mesma conclusão por meio da leitura dos artigos de Correia (2016), Smith (2013) e de outros autores, os quais vêm pesquisando o impacto do SPED nos escritórios de contabilidade, demonstrando, assim, a importância desse tema de estudo na atualidade e no exercício da atividade contábil. Embora o SPED tenha um objetivo benéfico para a sociedade e para o Estado, conforme é relatado nos trabalhos acadêmicos dos autores aqui citados, o impacto nas empresas de serviços profissionais de contabilidade vem chamando a atenção da pessoas da esfera acadêmica e dos gestores de empresas de contabilidade.

O SPED faz parte do que se convencionou chamar de Governo Eletrônico. Medeiros e Guimarães (2005, p. 451, grifo dos autores) trazem a seguinte definição:

Governo eletrônico ou e-governo significa prover acesso público, via Internet, a informações sobre os serviços oferecidos pelos departamentos centrais do governo e pelas suas agências, habilitando o público à condução e conclusão de transações para tais serviços.

O termo *e-government* [utilizado em inglês para denominar o governo eletrônico] aborda o uso de novas tecnologias de informação e comunicação pelos governos, aplicadas a todas as suas funções.

E-governo é definido como: utilização da Internet e da web para ofertar informações e serviços governamentais aos cidadãos.

Governo eletrônico refere-se a processos e estruturas relativos ao fornecimento eletrônico de serviços governamentais ao público.

Por intermédio do SPED, os órgãos fiscalizadores das fazendas municipais, estaduais e federal têm uma interação com o contribuinte no mesmo momento em que a empresa contribuinte processa um fato, como a emissão de nota fiscal (eletrônica) mediante a venda de um bem ou o oferecimento de um serviço. Em outras palavras, ao emitir a nota fiscal, os órgãos fazendários tomam ciência naquele momento em que foi vendido um bem ou um serviço foi pago por um determinado cliente, por um determinado valor, em um determinado local do território nacional. Antes da implantação do SPED, esta informação era processada via relatórios em papel, o que demandava um tempo considerável e, igualmente, um esforço humano em atender às necessidades desse ambiente burocrático, conforme definem Wernke e Bornia (2001).

Diante deste contexto, a pergunta de pesquisa é: *Quais efeitos foram identificados pela percepção dos gestores de escritórios de contabilidade em relação ao aumento de serviço, necessidade de investimento, qualificação de pessoal, impacto em novos serviços, ocorridos nos departamentos de contabilidade, fiscal, departamento pessoal, informática e financeiro em seus escritórios mediante a necessidade de atender as obrigações do SPED de seus clientes?*

O objetivo geral deste trabalho é identificar quais são os efeitos da implantação do SPED nos serviços profissionais de contabilidade observados pelos gestores de escritórios de contabilidade.

Os objetivos específicos do trabalho são:

- a) Observar quais são os departamentos internos do escritório contábil mais afetados pela necessidade do atendimento via plataforma SPED.
- b) Verificar os departamentos em que os gestores e os empresários contábeis esperam concentrar maiores investimentos para atender o cumprimento das obrigações SPEDs.
- c) Analisar se foram observadas oportunidades de vendas de novos serviços contábeis oriundas da necessidade do atendimento da plataforma SPED.

A pesquisa exploratória foi feita por meio de análise qualitativa, com base em um questionário respondido pelos empresários e/ou por gestores nos serviços contábeis. Gestores nos escritórios de contabilidade são definidos como funcionários que ocupam cargos de responsabilidade na prestação de serviços contábeis junto aos clientes da empresa de contabilidade e, neste caso, falam em nome da empresa de contabilidade.

A contribuição é entender os efeitos ocorridos em firmas que prestam serviços de contabilidade, como também identificar os impactos nos negócios de prestação de serviços contábeis após a implementação do SPED de forma que atuais e futuros donos e gestores de escritórios de contabilidade possam melhor se preparar para as próximas demandas da plataforma SPED que estão por vir.

1.2 JUSTIFICATIVA

Antes do SPED, a escrituração fiscal era feita de forma manual ou disposta em relatórios e livros em papel. Dessa forma, somente podia ser auditada de forma presencial por parte dos auditores e dos fiscais das referidas instâncias fazendárias (PROSOFT, 2016). Nesse contexto, alguns equívocos passavam, muitas vezes, de forma despercebida. Essa realidade também era cômoda para as empresas e para os profissionais de contabilidade, porém, com o advento da plataforma SPED e a introdução da nota fiscal eletrônica e de regras fiscais criteriosas, qualquer tipo de equívoco no processo de escrituração fiscal não passará despercebido por parte dos órgãos fazendários, devido ao poderoso sistema de cruzamentos eletrônicos de dados (IBIDEM).

Nessa mudança de cenário, não só para os profissionais de contabilidade como também para as empresas, cremos que tal fato significou, em um primeiro momento, um grande desafio em termos de adaptação, como também um aumento da exigência por parte dos clientes aos profissionais e às empresas que prestam serviços de contabilidade.

A maioria dos estudos anteriores analisou o efeito do SPED nos escritórios de contabilidade durante os anos iniciais pós-advento desta obrigação de assessoria fiscal. Este estudo é realizado após dez anos da promulgação da lei do SPED e foi aplicado em escritórios de contabilidade de variados portes e tempo de existência, que têm em comum o fato de estarem localizados na segunda maior metrópole brasileira, a cidade do Rio de Janeiro.

Um vez que o SPED vem se consolidando ao longo destes dez anos como um dos principais instrumentos de observação do comportamento fiscal dos contribuintes por parte da

administração governamental como também análise de dados financeiros e patrimoniais das entidades contribuintes, este trabalho tem como objetivo identificar quais são as áreas que demandam e continuarão a demandar investimentos por parte dos empresários de escritórios de contabilidade no futuro para atender as obrigações do SPED de seus clientes.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 DEFINIÇÃO DE SERVIÇOS

Em se falando do papel do setor de serviços na economia, existem poucos estudos acadêmicos cujo enfoque é entender esse setor, mesmo sendo boa parte da economia orientada à esfera dos serviços, segundo Kon (2003).

Segundo Melo et al. (1995, p. 3), inicialmente, a esfera dos serviços vinha sendo conhecida como um setor “terciário”, no qual atividades como a agropecuária eram consideradas como atividades primárias e as indústrias, como atividades secundárias. Todas as demais, tais como comércios, transportes e demais atividades são classificados como “serviços” e enquadrados como setor terciário. No entanto, conforme discorrem os autores, não há uma unanimidade na literatura econômica sobre uma classificação de serviços, pois diversos fatores podem ser tomados como relevantes no momento da classificação, tais como o destino final e se há ou não intermediário na produção, o grau de qualificação dos trabalhadores, a intensidade do capital e outros.

O setor de serviços incorpora uma grande quantidade e variedade de atividades, por isso, muitas vezes, não é fácil mensurar o produto dos serviços.

Kon (1999) esclarece que as funções de serviços podem ser caracterizadas como “intermediárias” se tiverem como objetivo primordial a oferta de riqueza para outros produtores de bens e serviços, ou podem ser “finais” se auxiliam os consumidores finais a adquirir a utilidade de bens e serviços que são comprados. Porém, a autora enfatiza que as funções de serviços são essencialmente “complementares” a outros produtos, conforme ela mesma nos esclarece: “[...] a utilidade que transferem a estes produtos não poderia existir sem estes serviços; no entanto, os produtos de serviços podem ser complementares ou substituídos para outros bens e serviços.” (KON, 1999, p. 65)

Riddle (1996, p. 2) descreve o que vem a ser serviços da seguinte forma: “[...] são a cola que mantém integrada qualquer economia, são as indústrias que facilitam todas as transações econômicas e a força propulsora que estimula a produção de bens.”

Cobra (2004, p. 20) define serviços como ações, processos e atuações onde atividade de serviços em si, não é produzida apenas por empresas de serviços, mas por qualquer empresa, como por exemplo um determinado tipo de serviço que pode dar apoio ao grupo de produtos principais de uma empresa. Segundo o mesmo autor, serviços costumam ser mais intangíveis do que tangíveis, ao contrário dos produtos, que tendem a ser mais tangíveis, até mesmo por suas características físicas.

Cano (2012, p. 41) classifica serviços como setor terciário. Segundo o autor, o setor terciário não compreende a produção física propriamente dita, mas sim o ato de “prestar serviços”, que podem compreender atividades comerciais, transportes, seguros, serviços financeiros, previdência social, educação e outros.

Labrunie (2016, p. 92) observou em seu trabalho que algumas características podem ser observadas na maior parte das atividades de serviços que ajudam em sua caracterização:

“A intangibilidade do “produto”, a não possibilidade de armazenagem e transferência. Alta perecibilidade, já que a produção, distribuição e consumo ocorrem simultaneamente. A provisão de atividade por meio de interação entre produtor e usuário. O papel ativo assumido pelos consumidores no processo de produção e avaliação da qualidade. A dificuldade ou mesmo impossibilidade de padronização, gerando produtos altamente heterogêneos.”

A indústria de serviços é detentora de uma gama de conhecimento tecnológico e científico. Em muitos ramos da indústria de serviços, as atividades envolvidas são extremamente complexas e com projeções de crescimento impulsionadas pelas comunicações globais e pela urbanização, conforme pudemos observar nas últimas décadas. Fitzsimmons e Fitzsimmons (2014, p. 7-9) enfatizam que, desde a Revolução Industrial, os setores de serviços são líderes em todas as nações industrializadas e objeto de migração de mão de obra da agricultura e da manufatura. Ainda segundo os autores, essa migração para serviços é “[...] invisível e, ao mesmo tempo, de escopo amplamente global” (Ibidem).

No Estado do Rio de Janeiro, cuja capital e principal metrópole será a base para a presente pesquisa, segundo o IBGE (2014), o setor de serviços é mais desenvolvido no Estado, correspondendo a 68% do PIB estadual, em que se destacam as atividades de serviço ligadas ao setor de turismo, tecnologia de informação, telecomunicações, comércio e finanças.

A fim de exemplificar as várias definições que o setor de serviços vem recebendo por parte dos estudiosos dessa área da economia, Fitzsimmons e Fitzsimmons (2014) trazem algumas dessas definições provenientes de estudos de outros autores, que se debruçaram na tarefa de definir o que é a atividade de serviços:

Serviços é uma atividade ou uma série de atividades de natureza mais ou menos intangível que normalmente, mas não necessariamente, ocorrem em interações entre consumidores e empregados de serviços e/ou recursos físicos ou bens e/ou sistemas do fornecedor do serviço, que são oferecidos como soluções para problemas do consumidor.

A maior parte dos experts nessa área considera que o setor de serviços abrange todas as atividades econômicas cujo produto não é um bem físico ou fabricado; geralmente, ele é consumido no momento em que é produzido e fornece um valor agregado em formas (tais como, conveniência, diversão, oportunidade, conforto, saúde) que representam essencialmente interesses intangíveis do seu comprador.

Os serviços são atividades econômicas oferecidas por uma parte ou outra, considerando frequentemente desempenhos com base em um período de tempo para provocar resultados desejados nos próprios usuários, em objetos ou em outros bens pelos quais os compradores são responsáveis. Em troca pelo seu dinheiro, tempo e esforço, os clientes de serviços esperam obter valor com o acossos a bens, mão de obra, capacidades profissionais, instalações, redes e sistemas; mas normalmente eles não possuem nenhum dos elementos físicos envolvidos. (Fitzsimmons e Fitzsimmons (2014) , [n.p.]

Por último, Fitzsimmons e Fitzsimmons (2014, p. 4) definem serviços de acordo com a sua ótica: “Um serviço é uma experiência perecível, intangível, desenvolvida para um consumidor que desempenha o papel de coprodutor.”

Visto o exemplo das variadas percepções de “serviços” como atividade econômica, é admissível que ainda não haja, por parte da academia, uma definição “final” do que venham a ser serviços, visto que “serviços”, com o passar dos anos, são objetos de transformação do ponto de vista tecnológico e da forma como vêm sendo percebidos. Além do fato de que, quando falamos das atividades de serviços, englobamos inúmeras atividades, tais como: recreação, saúde, ensino, contabilidade e consultoria, e muitas outras. Devido ao fato de que os seus produtos finais podem ser tão variados entre si quanto as diversas atividades que os geraram, podemos ter um resultado de um produto final de serviços:

- intangível, como no caso de um produto oriundo de serviço de entretenimento;
- tangível, como o conserto de um carro ou um exame médico.

Podemos perceber que algumas definições são complementares entre si. A dificuldade de termos uma definição “cabal” sobre serviços não significa que o seu peso no contexto econômico venha a ser risível, muito pelo contrário, poderemos ver, a seguir, que “serviços” vêm tendo um peso cada vez mais importante nas esferas econômicas dos diversos países, o que é também aplicável no caso da economia brasileira, como veremos mais adiante neste trabalho.

2.2 SETOR DE SERVIÇOS NO MUNDO

O setor de serviços começou a ser objeto de estudo devido a sua influência na atividade econômica a partir dos anos 1930, quando foi classificado como setor terciário. Devido à gama de atividades que envolve o setor terciário, estudiosos sobre o tema, em 1940, e posteriormente em 1957, introduziram a expressão “serviços” como uma melhor definição das atividades até então conhecidas como “setor terciário”. Todavia, ainda hoje, o setor de serviços é visto por boa parte da academia como “setor terciário”. Outros autores buscaram dar continuidade a um detalhamento das atividades do setor identificado como terciário de forma a dar um maior distanciamento das atividades de “serviços” em relação às atividades industriais (SAMBATTI; RISSATO, 2000, p. 2-3). Porém, é observável que as atividades classificadas como “serviços” que, anteriormente, eram classificadas como setor “terciário”, ainda são classificadas sob o ponto de vista de exclusão, de forma que toda a atividade que não possa ser conceituada como manufatura, construção civil, agricultura ou extrativismo, é classificada como serviço (KON, 2003).

Conforme observam Sambatti e Rissato (2000), foi no século XX, mais precisamente na década de 1960, que o setor de serviços apresentou uma tendência de crescimento e de expansão generalizados no contexto econômico devido às inovações microeletrônicas que levaram as companhias industriais a se reestruturarem. Outro motivo aparente é a globalização dos mercados. Esse movimento gerou grande impacto nas atividades da cadeia de serviços, como seguros, telecomunicações, transportes, serviços financeiros e serviços técnico-profissionais (SAMBATTI; RISSATO, 2000).

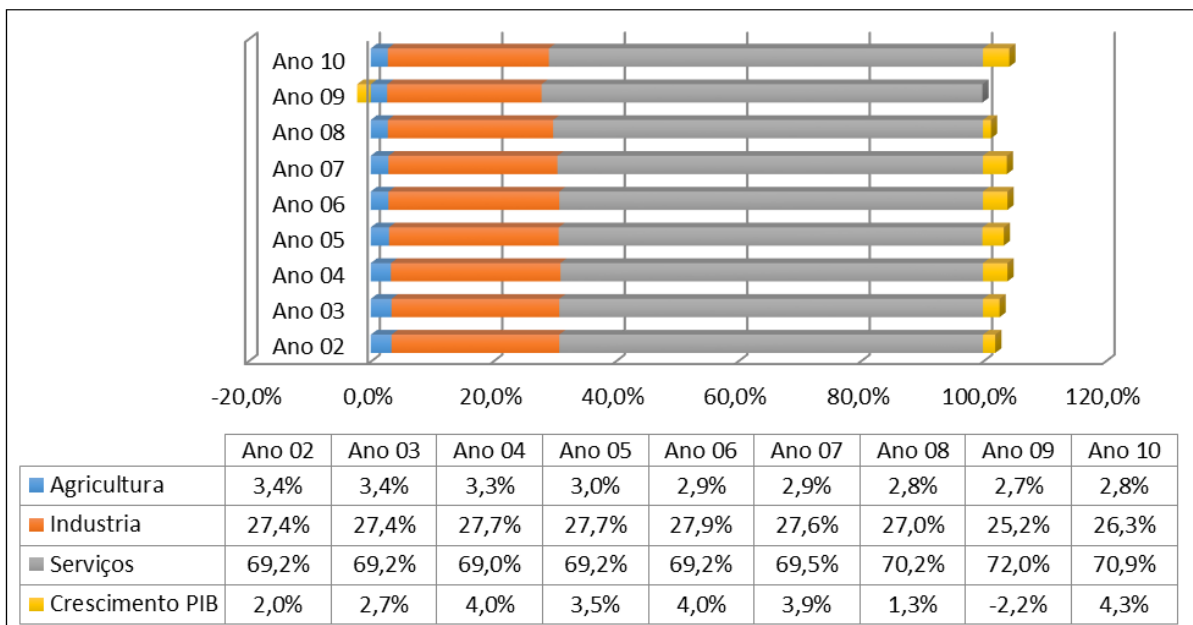
Segundo Silva, De Negri e Kubota (2006, p. 15), dados da Organization for Economic Co-Operation and Development (OCDE) apontam que, em 2002, o setor de serviços foi responsável por 70% do valor adicionado dos países que faziam parte desta organização naquele ano. Sobre o pessoal ocupado com manufatura, cerca de 50% dos trabalhadores estão

empregados em ocupações com características de serviços. É importante salientar que os serviços estão cada vez mais inovadores e intensivos em conhecimento, ocasionando, de forma geral, o crescimento da produtividade e do emprego nas economias dos países observados. Cada vez mais o crescimento econômico depende do sucesso das empresas de serviços, de acordo com a afirmação de Silva, De Negri e Kubota (2006), corroborada por dados apresentados a seguir e estudos de demais autores, inclusive para o caso brasileiro.

O setor de serviços vem despontando, nas últimas décadas, como um setor de atividade econômica, o qual se encontra em franca expansão e com um papel cada vez mais relevante na economia. Sendo assim, é um dos grandes empregadores de mão de obra, mesmo nas nações altamente industrializadas.

Segundo dados observados pela Fundação Dom Cabral, referentes ao período compreendido entre 2002 e 2010, em todo o mundo, o setor de serviços, para o ano de 2010, correspondia a 70,9% da atividade econômica, seguido por 26,3% da atividade industrial. A atividade agrícola alcançou, naquele ano, 2,8%. Nesse mesmo infográfico, do período de 2002 até 2010, o setor de serviços obteve um peso na economia mundial não menor que 69,2%, percentual alcançado nos anos de 2002 e 2003 (FUNDAÇÃO DOM CABRAL, [s.d.], [n.p.]). Esses dados sustentam a importância da atividade de serviços na economia em escala global.

Gráfico 1. Setor de serviços no mundo.



Fonte: Fundação Dom Cabral ([s.d.], [n.p.]).

O Gráfico 1 exemplifica que a atividade de serviços tem fator considerável, correspondendo a mais de 65% no PIB mundial no período observado. É ainda importante notar que, no período observado, o percentual no PIB proveniente da agricultura e da indústria vem diminuindo e, por sua vez, a participação dos serviços na composição do PIB mundial vem crescendo ao longo dos anos observados.

2.3 O SETOR DE SERVIÇOS NO BRASIL

O setor de serviços no Brasil é caracterizado por atividades bastante heterogêneas no que se refere ao tamanho das empresas, remuneração média e também a intensidade no uso de tecnologias conforme o IBGE (2017). Ainda segundo o IBGE, o setor de serviços vem se destacando no cenário nacional, pelo dinamismo e uma crescente participação na produção econômica do país. O IBGE em seu estudo afirma que, em 2014, existiam no país 1.332.260 empresas pertencentes ao grupo de empresas de serviços não financeiros, totalizando R\$ 1,4 trilhão em receita operacional líquida, empregando neste período 13 milhões de pessoas e essas empresas de serviços, por sua vez, pagaram R\$ 289,7 bilhões de salários (IBGE, 2017). O IBGE salienta que o setor de serviços no Brasil apresenta, tradicionalmente, baixa concentração de atividade econômica segundo este instituto.

2.4 SETOR DE SERVIÇOS CONTÁBEIS

Recente pesquisa de De Castro et al (2017) aponta que existe no Brasil, de acordo com o Conselho Federal de Contabilidade, e conforme menciona a autora, 82 mil escritórios contábeis ativos, sendo que a região Sudeste do país concentra 51,52% dos contadores registrados, seguida pela região Sul, com 17,91%, o Nordeste, com 16,02%, o Centro-Oeste, com 8,70%, e por fim a região Norte, com 5,85%. Segundo os mesmos autores, nos últimos cinco anos houve aproximadamente 170 mil novos registros de profissionais de contabilidade (Ibidem).

A contabilidade tem como objetivo básico suprir os vários usuários de informações econômicas de forma que eles possam tomar decisões racionais, assim ensina Iudicibus (2000).

O ambiente de atuação dos trabalhadores de serviços de contabilidade, no Brasil, é extremamente desafiador devido às questões relacionadas à burocracia. Conforme salienta Barros (2004), 95% do tempo de trabalho e de esforço do profissional da área contábil é direcionado para o preenchimento de formulários, cumprimento de formalidades legais e apuração de resultados para pagamentos de imposto (no entanto, é de se perceber que a visão de Barros, acerca do hábito do contador de ser excessivamente ligado ao cumprimento de atividades fiscais ou de atendimentos quase que exclusivamente a governos, foi anterior ao advento do *International Finance Reporting Standards (IFRS)*, como se pode perceber a seguir. O histórico econômico de uma economia emergente e um ambiente fiscal que continua a ser um dos mais complexos do mundo completam o perfil do ambiente desafiador onde está situado o profissional de contabilidade, conforme admitido por Barros (2004).

Das mudanças ocorridas nos últimos dez anos no cenário contábil brasileiro, com base em Anderson (2011), podemos destacar a mudança oriunda do decreto nº 6.022 de 2007, que instituiu o *Sistema Público de Escrituração Digital*, mais conhecido pela sigla “SPED”. Esse sistema revolucionou a relação entre as empresas contribuintes e a Receita Federal, de forma que as informações contábeis e fiscais das empresas contribuintes ficam à disposição da Receita Federal de forma digital e com a possibilidade de múltiplos cruzamentos de dados fiscais, contábeis e patrimoniais desses contribuintes por parte das autoridades fazendárias. Essa visibilidade aumenta a exigência da qualidade do trabalho do prestador de serviços contábeis e o seu risco, pois, após a promulgação do novo Código Civil, o contador, ao assinar as demonstrações financeiras das empresas, é equiparado em termos de responsabilidade aos proprietários e administradores dessas empresas pelas quais o contador é responsável devido à escrita contábil, conforme o art. 1.177 do Código Civil (BRASIL, 2002, [n.p.]):

Art. 1.177. Os assentos lançados nos livros ou fichas do preponente, por qualquer dos prepostos encarregados de sua escrituração, salvo se houver procedimento de má-fé, os mesmos efeitos como se fossem por aquele.

Parágrafo único: No exercício de suas funções, os prepostos são pessoalmente responsáveis, perante os preponentes, pelos atos culposos; e, perante terceiros, solidariamente com o preponente, pelos atos dolosos.

Outra mudança importante no cenário nacional dos prestadores de serviços contábeis foi oriunda da Lei 11.638 de 2007 (BRASIL, 2007), que instituiu, dentre outras providências, a adoção do padrão internacional de contabilidade (*International Finance Reporting*

Standards [IFRS]). Esse padrão contábil traz uma série de sofisticações sobre o entendimento de como contabilizar, de forma que a contabilidade brasileira deixe de ser orientada basicamente para cumprir apuração de impostos para se tornar um instrumento de interpretação e de julgamento a respeito da atividade econômica e patrimonial da empresa, obrigando o contador a não só dominar a prática contábil, como também a entender do ambiente de negócios onde a empresa que está sob sua responsabilidade de escrituração contábil tem atuação (ANDERSON, 2011).

Mediante esse cenário de importantes mudanças, devido aos impactos oriundos do SPED e à adoção do IFRS, as empresas de serviços contábeis são obrigadas a fazer grandes investimentos em equipamentos e em tecnologia, além de investimentos em treinamentos, logísticas e atualização de bancos de dados, pois a demora e a inexatidão das informações podem significar prejuízos aos seus clientes e aos empresários contábeis (PORTAL DA CONTABILIDADE, 2014).

Silva Junior (2017), em seu estudo a respeito das características do profissional de contabilidade importantes para os escritórios de contabilidade do Estado de Minas Gerais, identificou que os escritórios demandavam por profissionais com “experiência profissional” e “conhecimento de áreas não específicas da contabilidade”, como recursos humanos, economia e outros, e experiência e ou familiarização em “tecnologia da informação”.

No caso deste trabalho, temos como objetivo identificar a percepção dos gestores de escritórios de contabilidade a respeito dos efeitos em relação ao aumento de serviço, necessidade de investimento, qualificação de pessoal, impacto em novos serviços, ocorridos nos departamentos de contabilidade, fiscal, departamento pessoal, informática e financeiro em seus escritórios mediante a necessidade de atender as obrigações do SPED de seus clientes.

2.5 O GOVERNO ELETRÔNICO E SUA IMPLANTAÇÃO NO BRASIL

Conforme o estudo de Diniz et al. (2009), embora a ideia de Governo Eletrônico seja associada ao seu uso no setor público de tecnologias de informação, por exemplo, o uso da internet, segundo os autores, o objetivo base do sistema de Governo Eletrônico é modernizar a administração pública e aumentar a eficiência dos processos operacionais e administrativos dos governos.

Diniz et al. (Ibidem) ainda salientam que, além do objetivo já citado de modernizar a administração pública e aumentar a eficiência dos processos administrativos executados pelos

governos, o uso cada vez maior da tecnologia da informação por parte dos cidadãos e também por parte das empresas privadas e organizações não governamentais e, por sua vez, a migração da informação baseada em papel para mídias eletrônicas e serviços on-line baseados no avanço e na universalização da internet, foram forças suficientemente fortes para que o Governo Eletrônico fosse adotado no Brasil.

As origens do sistema de Governo Eletrônico, no Brasil, foram dadas por meio da criação do Grupo de Trabalho Interministerial, que surgiu por força do Decreto Presidencial de 3 de abril de 2000, durante a gestão do presidente Fernando Henrique Cardoso (MEDEIROS; GUIMARÃES, 2005). Esse grupo de trabalho tinha a finalidade de examinar e propor políticas, normas e diretrizes referentes a formas eletrônicas de interação dos sítios do Governo Brasileiro. Posteriormente, em outubro do mesmo ano, foi criado o Comitê Executivo do Governo Eletrônico (CEGE), ao qual coube definir os papéis que diversos órgãos da administração pública iriam executar em termos de ações e de normas, que deram condições para a existência do ambiente institucional que se intitula E-Governo. O ambiente institucional consiste na utilização da internet e da web para ofertar informações e serviços governamentais aos cidadãos (MEDEIROS et al., 2005).

Como o Governo Eletrônico tem alcance em toda a administração pública, a seguir trataremos, por meio do trabalho de ALBERTI (2016), o desenvolvimento do Governo Eletrônico no âmbito da Receita Federal do Brasil, pois este trabalho tem como cerne de questão o SPED, que é administrado pela Receita Federal do Brasil. Segundo Alberti (2016) o início se deu pela busca de um processo e ou procedimento eletrônico que substituísse o papel e fosse confiável para o contribuinte e para a Receita Federal. Esse processo eletrônico deveria ter cinco requisitos, os quais transcrevo abaixo:

- a) Autenticação – Processo que busca verificar a identidade digital do usuário do sistema, normalmente no momento em que requisita acesso a um programa de computador podendo ser através de certificação digital;
- b) Privacidade – Habilidade de uma pessoa em controlar a exposição e a disponibilidade de informação;
- c) Autorização – Mecanismo responsável por garantir que apenas usuários autorizados utilizem recursos protegidos de forma controlada;
- d) Integridade dos Dados – Garantir que se possa identificar que um determinado dado ou informação não tenha sofrido alterações não autorizadas;
- e) Não Repúdio – Possibilidade de criar uma nova prova juridicamente aceita da vinculação de uma pessoa a um par de chaves criptográficas. (ALBERTI, 2016).

Neste sentido, em 24 de agosto de 2001, por meio da medida provisória nº 2.200-2, foi instituída a política de certificação digital no Brasil (BRASIL, 2001). Com base na medida provisória nº 2.200-2, o processo de certificação digital tem a seguinte estrutura:

- a) Comitê Gestor da ICP – Brasil: Responsável pela Infraestrutura de Chaves Públicas – ICP determina as públicas a serem executadas pela Autoridade Certificadora-Raiz.
- b) ITI – Instituto Nacional de Tecnologia de Informação (Autoridade Certificadora-Raiz) – Responsável pela aplicação e execução de políticas ICP no Brasil.
- c) Autoridade Certificadora (AC) de nível 1 e nível 2 – Responsável pela emissão de certificados, vinculando pares de chaves criptográficas aos respectivos titulares.
- d) Autoridade de Registro, Postos de Atendimento (PA) – Responsáveis pela identificação presencial, cadastram e encaminham as solicitações de certificações às ACs (BRASIL (2001).

Uma vez tendo como base o ambiente tecnológico acima descrito, foram dadas as condições para a troca de arquivos entre os contribuintes e a Receita Federal, o que é a base da estrutura do SPED.

2.6 *NEW PUBLIC MANAGEMENT* — NOVA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

A necessidade da modernização e da reforma do setor público e do Estado, conforme Diniz et al. (2009), foi consequência da crise fiscal que o país enfrentou em 1980. Segundo esses autores, tal crise veio do esgotamento do modelo de gestão burocrática e do modo de intervenção estatal. Ferlie et al. (1996, p. 15) descrevem esse movimento de modernização da gestão pública como *New Public Management* ou *Nova Administração Pública*, sendo seu objetivo base a busca por excelência e a orientação de serviços aos cidadãos, conforme citam Diniz et al. (2009).

De acordo com Abrucio e Sano (2008), o modelo de *New Public Management* teve grande aceitação em diversos governos, no mundo moderno, como forma de melhorar a questão burocrática. Nesse caso, podemos traduzir a palavra “burocrática” como “ineficiência” nas atividades e nos processos geridos pelos governos. Segundo os autores, a elevada carga de procedimentos e a baixa responsabilização dos burocratas que comandam o sistema político e a sociedade são os motivos pelos quais o setor público é permeado por uma baixa *accountability*.

Nesse sentido, Abrucio e Sano (2008, p. 66) descrevem como sendo três os mecanismos essenciais para a efetivação de uma Nova Administração Pública:

- a) A adoção de uma administração pública voltada para resultados, baseada em mecanismos de contratualidade da gestão, com metas, indicadores e formas de cobrar os gestores, e apoiada na transparência das ações governamentais, possibilitando o controle maior dos cidadãos e o uso de outros instrumentos de *accountability*.
- b) A contratualidade supõe, ademais, a existência de uma pluralidade de provedores de serviços públicos — aquilo que Bradach e Eccles (1989) chamam, de um modo plural, de governança (*plural mode of governance*). Desse modo, é possível estabelecer formas contratuais de gestão em estruturas estatais e entes públicos não estatais.
- c) Por fim, a combinação entre a flexibilização da gestão burocrática e o aumento da responsabilização da administração pública será mais bem-sucedida caso funcionem adequadamente os mecanismos institucionais de controle (CLAD, 2000). Como veremos adiante, esse é o aspecto mais intrincado no caso brasileiro.

Peci, Pieranti e Rodrigues (2008), estudaram o posicionamento do cidadão na Nova Administração Pública fazendo um paralelo do contexto brasileiro e com outros estudos em que o cidadão é posto como cliente de serviços públicos gerados por parte dos governos. A conclusão foi que os cidadãos, ao consumirem serviços públicos prestados por governos em que estes, ao incorporarem práticas comuns da administração privada (tais como exemplificam os autores: foco na qualidade, na competição, na demanda e, principalmente, maior transparência), entendem que governos possam ser influenciados por pressões oriundas de grupos mais organizados da sociedade. Dessa forma, o cidadão passa a ser melhor considerado e incluído nas políticas públicas dos governos, segundo os autores desta pesquisa.

Um ponto importante citado no trabalho de Peci, Pieranti e Rodrigues (2008) diz respeito à transparência (ambiente de novas tecnologias), que, principalmente por meio da internet, teve condições de promover o “e-governo”, plataforma que auxilia os governos a desempenhar as suas funções de administração pública de forma integrada, eficiente e transparente, conforme salientado pelos autores, garantindo um caráter mais democrático e orientador ao cidadão. Porém, Peci, Pieranti e Rodrigues (Ibidem) ressaltam em seu trabalho que a tecnologia da informação pode facilitar a transparência e a participação cidadã, porém somente o uso dessa tecnologia não supre o déficit democrático, quando ele existe. A sociedade passa a desempenhar um papel central na fiscalização dos recursos, no estímulo à concorrência entre fornecedores e na tomada de decisão. Assim, em teoria, a ação do Estado ganha mais legitimidade. Peci, Pieranti e Rodrigues (Ibidem) concluíram, em seu estudo, que o método da Nova Administração Pública cria um novo padrão de governança que modifica,

de forma substancial, as relações de poder entre o Estado e a sociedade, de forma que essas relações de poder são deslocadas para o setor privado. Desse modo, ao ser aplicada, a metodologia da Nova Administração Pública deve levar em consideração a estrutura e a força do setor privado e do terceiro setor, e não somente das entidades governamentais.

Faria (2009), em sua pesquisa a respeito do processo de implantação da Nova Administração Pública no âmbito federal entre os anos de 1996 a 2002, durante os mandatos presidenciais de Fernando Henrique Cardoso (FHC), em que, segundo a autora, houve o predomínio inicial do modelo de “impulso para eficiência” e de “Downsizing e Descentralização”, e já nos dois governos seguintes de Luis Inácio Lula da Silva (Lula), foi marcado pelo modelo de “impulso para eficiência”, onde este teve predomínio de características como:

- a) Aumento dos controles financeiros e forte preocupação com a maximização do valor do dinheiro;
- b) Claro estabelecimento de objetivos e maior monitoramento de desempenho;
- c) Maior ênfase na rápida resposta do prestador de serviço em relação ao usuário, consumidor e estímulo à adoção de uma mentalidade voltada para o mercado e para o cliente — desregulamentação do mercado de trabalho;
- d) Redução do poder de auto-regulamentação das profissões e transferência de poder de profissionais para administradores;
- e) Primeiras flexibilizações no sentido de uma gestão menos burocrática e mais empreendedora;
- f) Novas formas de governabilidade corporativa no âmbito da administração federal.

No modelo de “Downsizing e descentralização”, Faria, Luciana (2009) enumera as seguintes características principais neste modelo adotado durante o governo FHC:

- a) Mudança da gestão hierárquica para a gestão por contrato, com a tentativa de criação, em nível local, de organizações mais autônomas;
- b) Redução no número de servidores e adoção de estruturas organizacionais mais horizontalizadas;
- c) Surgimento de organizações separadas para compra e para prestação de serviços;

- d) Adoção de novos estímulos gerenciais (organização em rede, e alianças estratégicas, entre outras);
- e) Maior flexibilidade na prestação de serviços.

No governo Lula, a pesquisa da autora apontou as seguintes características em relação às iniciativas ligadas à Nova Administração Pública:

- a) A prevalência de iniciativas extremamente simples, que adotam princípios administrativos, ou pequenas soluções de informática para resolver problemas gerenciais;
- b) Tendência pelo “Consumerismo” com ênfase na eficiência de custos, em detrimento da efetividade com predomínio da preocupação de ordem econômica e busca de eficiência das fontes de receita.

Com o advento do Programa de Aceleração do Crescimento, deu-se início à busca do aperfeiçoamento da administração pública no âmbito fiscal, como veremos no subcapítulo a seguir.

2.7 SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL (SPED)

Em 2007, o Governo Federal, por meio da Lei 6.022, de 22 de janeiro de 2007, instituiu o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED). O SPED faz parte de um conjunto de iniciativas lançadas pelo Governo Federal, dentro do Programa de Aceleração do Crescimento (PAC), e seu grande objetivo é substituir diversas declarações acessórias que visam a demonstrar o cumprimento das obrigações fiscais junto ao fisco por parte dos contribuintes. Até então, esses contribuintes eram obrigados a enviar as declarações em meio físico (por meio de formulários em papel). Nesse momento, esses documentos impressos foram substituídos por declarações eletrônicas, enviadas via internet (BRASIL, 2007).

O projeto SPED, embora seja um projeto ligado à Fazenda Nacional por meio da Receita do Brasil, conta com a colaboração das fazendas estaduais e municipais, gerando uma integração de informações de cunho fazendário dos contribuintes, entre as três esferas fazendárias (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2007).

Esse projeto iniciou-se por meio de dois grandes projetos: a Escrituração Contábil Digital e a Nota Fiscal Eletrônica. Esses dois projetos representaram uma integração de informações de forma quase que imediata entre os contribuintes e os órgãos fazendários, que

têm como objetivo o zelo pelo recolhimento de impostos para os cofres públicos (RECEITA, FEDERAL DO BRASIL, 2010). Posteriormente, foram adicionados à plataforma SPED os projetos de escrituração fiscal digital (EFD):

- EFD - Contribuições – objetivam integrar as informações relacionadas às contribuições previdenciárias;
- E Lalur (livro de apuração do Lucro Real) – visa levar o conhecimento ao fisco, ou seja, como os contribuintes elaboraram as apurações de imposto de renda e de contribuições sociais sobre os seus lucros;
- EFD - Social – visa, em tempo real, apurar dados relacionadas à contratação de mão de obra por parte das empresas;
- Central de Balanços – recepcionar, de forma eletrônica, as informações contábeis do balanço patrimonial das empresas (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2010, [n.p.]).

Em resumo, o SPED pode ser definido como um conjunto sistêmico de recepção, validação e armazenamento da escrituração fiscal e comercial dos contribuintes, conforme Diniz et al. (2009). Ainda segundo o autor, o método beneficia os contribuintes em termos de:

- eliminação de digitação de notas fiscais na recepção de mercadorias;
- redução da possibilidade de erros de escrituração, diminuindo a quantidade de multas fiscais;
- redução de custo atrelado ao consumo de formulários em papel e impressões;
- e, por último, armazenamento de documentos em meio físico.

Para fins desse estudo, entendemos como contribuinte o ente que se relaciona com os órgãos públicos de administração tributária, ou o sujeito passivo da obrigação principal de pagamento de tributos ou de penalidade tributária, conforme prediz o art. 121 do *Código Tributário Nacional* (CTN) (BRASIL, 1966).

O sistema SPED teve como modelos os Governos da Espanha, do Chile e do México, os quais já usam meios eletrônicos para armazenagem, validação e cruzamento de dados de seus contribuintes (GERON, 2011).

Além do objetivo de alcançar maior agilidade no que se refere ao contato com as informações fiscais e comerciais dos contribuintes, outro objetivo da Receita Federal, por meio do SPED, é a diminuição dos ilícitos tributários por parte dos contribuintes, pois a burocracia, por meio de documentos físicos, cria um ambiente favorável à existência desses ilícitos (Ibidem).

2.7.1 Composição do SPED

Conforme Receita Federal do Brasil (2014), a plataforma SPED é composta pelos módulos apresentados a seguir.

O *Conhecimento de Transporte Eletrônico (CTe)*, instituído em 25 de outubro de 2007, é utilizado como documento fiscal eletrônico no transporte dutoviário e, atualmente, nos transportes multimodais. O CTe substitui os seguintes documentos fiscais:

- Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas, modelo 8;
- Conhecimento de Transporte Aquaviário de Cargas, modelo 9;
- Conhecimento Aéreo, modelo 10;
- Conhecimento de Transportes Ferroviário de Cargas, modelo 11;
- Nota fiscal de Serviço, de Transporte Ferroviário de Cargas, modelo 27;
- Nota Fiscal de Serviços de Transporte, modelo 7, quando utilizado em transportes de cargas.

A *Escrituração Contábil Digital (ECD)* tem como objetivo a substituição da escrituração em papel pela escrituração transmitida via arquivo, ou seja, é correspondente à obrigação de transmitir, em versão digital, os livros a seguir:

- Livro Diário e seus auxiliares, se houver;
- Livro Razão e seus auxiliares, se houver;
- Livro Balancetes Diários, Balanços e fichas de lançamento comprobatórios dos assentamentos neles transcritos.

A *Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil*, nº 1.420/13 (BRASIL, 2013), institui os contribuintes obrigados a apresentar a ECD a partir de 1º de janeiro de 2014:

- Pessoas jurídicas sujeitas à tributação do Imposto de Renda com base no Lucro Real;
- Pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido, que distribuem, a título de lucros, sem incidência do imposto de renda retido na fonte (IRRF), parcela dos lucros ou dividendos superior ao valor da base de cálculo do

imposto, diminuído de todos os impostos e contribuições a que estiverem sujeitas essas mesmas pessoas jurídicas.

- Pessoas jurídicas, imunes e isentas, que, em relação aos fatos ocorridos no ano calendário, tenham sido obrigadas a apresentar a Escrituração Digital das Contribuições, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.252, de 1º de março de 2012.

A *ECF (Escrituração Contábil Fiscal)* substitui a *Declaração de Informações Econômicas Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ)*. São obrigadas ao preenchimento da ECF todas as pessoas jurídicas, inclusive imunes e isentas, sejam elas tributadas pelo lucro real, lucro arbitrado ou lucro presumido, exceto:

- Pessoas jurídicas optantes pelo Regime Especial unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições, dividendos pelas Microempresas de Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional).
- Órgãos públicos, as autarquias e as fundações públicas.
- Pessoas jurídicas inativas de que trata a Instrução Normativa da RFB nº. 1.536, de 22 de dezembro de 2014.

A *ECF Contribuições* corresponde a um arquivo digital instituído para uso das pessoas jurídicas do direito privado nas escriturações das contribuições do PIS/PASEP e Cofins. Com o advento da Lei 12.546/11, também foi contemplada a escrituração da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta incidente nos setores de comércio, serviços e indústrias, no aferimento de receitas referentes ao CNAE, atividades, serviços e produtos mencionados na referida Lei.

A *EFD ICMS IPI – Escrituração Fiscal Digital para os Impostos de Circulação de Mercadorias e Serviços e Impostos de Produção Industrial* é um arquivo digital que se constitui de um conjunto de escriturações de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos Fiscos das unidades da Federação e da Secretaria da Receita Federal do Brasil, bem como registradas na apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte.

A *EFD Reinf – Escrituração Fiscal Digital das Retenções e Informações da Contribuição Previdenciária Substituída* refere-se às informações da *Contribuição*

Previdenciária Substituída. Abarca todas as retenções do contribuinte sem relação com o trabalho, bem como as informações sobre a receita bruta para apuração das contribuições previdenciárias substitutivas. Foi instituída em 14 de março de 2017.

A *E-Financeira* é um conjunto de arquivos digitais referentes a cadastro, abertura, fechamento e às informações auxiliares das obrigações financeiras de interesse da Secretaria da Receita Federal do Brasil. São obrigadas a prestar informações por meio desse módulo:

- Pessoas jurídicas autorizadas a escriturar e comercializar planos de benefício de previdência complementar;
- Fundos de aposentadoria programada individual (Fapi); ou
- Que tenham atividade principal ou acessória à captação, intermediação ou aplicação de recursos financeiros próprios ou de terceiros, incluídas as operações de consórcio, em moeda nacional ou estrangeira, ou a custódia de valor de propriedade de terceiros e sociedades seguradoras autorizadas a estruturar e comercializar planos de seguros pessoais.

O *E-Social* (Sistema de Escrituração Fiscal Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas) unifica a prestação de informações referentes à escrituração das obrigações fiscais, previdenciárias e trabalhistas. Tem por finalidade padronizar a transmissão, a validação e o armazenamento.

O *Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais – MDF-e* é um manifesto eletrônico de Documentos Fiscais, documento emitido e armazenado eletronicamente, de existência apenas digital, para vincular os documentos fiscais transportados na unidade de carga utilizada, cuja validade jurídica é garantida pela assinatura digital do emitente e autorização de uso pelo Ambiente Autorizador.

A *NFC-e* é a *Nota Fiscal Eletrônica* dada ao consumidor. Tem o objetivo de documentar as operações comerciais de venda presencial ou venda para entrega em domicílio ao consumidor final (pessoa física ou jurídica) em operação interna e sem geração de crédito de ICMS ao adquirente. A *NFC-e* substitui a antiga nota fiscal de venda ao consumidor, modelo 2, e o cupom fiscal emitido por ECF.

A *NFe* é a *Nota Fiscal Eletrônica*, isto é, um projeto integrado pelas Secretarias de Fazenda dos Estados com a Receita Federal, para substituição da Nota Fiscal de venda em modelo de papel, para a nota fiscal eletrônica.

Por fim, a *NFS-e* é a *Nota Fiscal Eletrônica de Serviços*. É feita automaticamente por meio de serviços informatizados disponibilizados aos contribuintes. É do contribuinte a responsabilidade pelo cumprimento da obrigação acessória de emissão da *NFS-e* e pelo correto fornecimento dos dados à secretaria fazendária para sua geração conforme Receita Federal do Brasil (2014).

2.7.2 Benefícios e Desafios do SPED

Segundo a página do SPED (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2014, n.p.), no sítio da Receita Federal do Brasil, os benefícios da plataforma SPED são os seguintes:

- Redução de custo 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 à informação;
- Aumento na produtividade do auditor e eliminação dos passos para a coleta dos arquivos;
- Possibilidade de troca de informações entre os próprios contribuintes a partir de um leiaute padrão;
- Redução dos custos administrativos;
- Melhoria da qualidade da informação;
- Possibilidade de cruzamento entre os dados contábeis e os dados fiscais;
- Disponibilidade de cópias autenticadas 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 DO BRASIL, 2014, n.p.).

No estudo exploratório de Júnior, Oliveira e Carneiro (2011, p. 28) a respeito dos benefícios do SPED, foram destacados os seguintes benefícios para os profissionais de contabilidade:

- Maior competitividade aos negócios pelo uso de recursos tecnológicos e maior auxílio aos clientes para tomada de decisões;
- A inexistência da necessidade de imprimir e armazenar livros contábeis e fiscais para autenticação pelas juntas comerciais. Essas autenticações passaram a ser eletrônicas, reduzindo, assim, as necessidades burocráticas e os custos com transporte, armazenagem, impressão e despachos das notas fiscais;
- E, por último, redução da sonegação e da informalidade que, por conseguinte, resultará no aumento da arrecadação por parte dos cofres públicos sem que haja elevação na carga tributária do país, que já é extremamente alta.

Nesse mesmo estudo, Júnior, Oliveira e Carneiro (2011) elencaram os seguintes desafios no processo de implantação do SPED:

- Necessidade de mudanças culturais, na estrutura organizacional, nos processos, nos investimentos em tecnologia da informação e na capacidade de seus profissionais, de forma a assegurar a qualidade dos dados que serão enviados ao fisco;
- No momento da implantação do SPED, há a necessidade de conciliação entre as informações atuais e as antigas para que haja sincronização eletrônica dos dados;
- A guarda e a recuperação dos arquivos digitais, a integridade e a coerência das informações de faturamento, fiscais e contábeis devem ser preservadas;
- As dificuldades no conhecimento do processo SPED e as suas tecnologias e adequação das atividades internas de forma a atender o SPED.

A presente seção deste trabalho tratou do detalhamento de cada subproduto da plataforma SPED implementada até o momento de finalização deste trabalho acadêmico e a visão por parte do Governo Brasileiro por meio da Receita Federal em relação ao benefício do SPED à sociedade.

Entendendo que o SPED foi uma novidade no ambiente de informação fiscal, contábil e previdenciária entre os contribuintes e os Governos, este trabalho tem como objetivo verificar o efeito ocorrido nos escritórios de profissionais de contabilidade após o advento do SPED e, uma vez detectado o efeito, se este pode ser caracterizado como uma inovação no setor de serviços de contabilidade que poderá ser ou não uma nova fronteira para os escritórios e profissionais de serviços contábeis. O subitem a seguir tem o objetivo de caracterizar o que vem a ser “Inovação” e detalhar as características de inovação no ambiente do setor econômico de serviços, em que os escritórios de contabilidade estão inseridos.

2.8 INOVAÇÃO

A tarefa de conceituar inovação nos remete ao período que se segue após o advento da Revolução Industrial (TIGRE, 2006). Após a Revolução Industrial, iniciaram-se sucessivas ondas de inovações com a introdução de não somente novos equipamentos e máquinas mas também novas formas de organização da produção e do desenvolvimento de novas fontes de insumos para indústria, motivadas pela crescente competição entre os atores da indústria, conforme Tigre (2006). Ainda nesta mesma obra, Tigre traz uma leitura dos economistas clássicos sobre a questão da inovação no período da era da Revolução Industrial, como a visão de Adam Smith (SMITH, 1827), em que este economista clássico vê a inovação como resultante da busca do aperfeiçoamento das formas tradicionais de realizar tarefas em prol do aumento do dinamismo de produção e da busca por maiores lucros para o dono do capital. Porém, Tigre também cita outro economista clássico, David Ricardo, em que este apresenta uma crítica a respeito do pensamento de Smith sobre inovação, advertindo que a inovação que introduz uma nova máquina industrial, ao mesmo tempo que traz maiores lucros para o capitalista, diminui um posto de trabalho aumentando o desemprego do trabalhador (TIGRE, 2006).

Já no século XX, Schumpeter (1996) traz a visão da inovação como motor do desenvolvimento do sistema capitalista. Em sua teoria, a inovação é descrita como “ruptura do padrão anterior”. Schumpeter (Ibidem) vê as inovações como motivadas pelas oportunidades de ganhos dos agentes econômicos e com efeitos múltiplos, tais como: criação de novos serviços e produtos, diminuição de custos, conquistas de novos mercados e alterações das estruturas de mercado. Todas estes efeitos descritos por Schumpeter têm como objetivo final o alcance de lucros extraordinários conforme Burlamarqui et al (2009) concluem em seu

estudo. Ainda segundo os autores, a visão de inovação schumpeteriana não é um processo trivial em que, para chegar aos resultados descritos, se faz necessária uma conjugação de atividades empresariais e condições de financiamento.

Diversos processos de inovação na indústria foram marcados por essa “ruptura do padrão anterior” conforme a visão de Schumpeter (1996) e descritas como inovações radicais que trazem algo totalmente novo, abrindo novos horizontes na indústria. Conforme conceitua Lastres (1999), de forma geral, existem dois tipos de inovações: Radical e Incremental. Ainda conforme as autoras, a inovação caracterizada como radical está mais voltada para a visão de ruptura de conceitos e padrões anteriores, com o surgimento do fator totalmente novo, assim como descreve Schumpeter (1996), que podemos entender mediante o texto a seguir pela interpretação de Freeman (1988, p. 21, tradução nossa):

Inovação radical pode representar uma ruptura estrutural com o padrão tecnológico anterior, originando novas indústrias, setores e mercados. Também significa redução de custos e aumento de qualidade em produtos já existentes. Algumas importantes inovações radicais, que causaram impacto na economia e na sociedade podem ser lembradas, como por exemplo, a introdução da máquina a vapor no final do século XVIII, ou o desenvolvimento da microeletrônica, a partir da década de 1950. Estas e algumas outras inovações radicais impulsionaram a formação de padrões de crescimento, com a conformação de paradigmas tecno-econômicos.

Já as inovações descritas como incrementais têm como característica a introdução de melhorias em um produto, serviço ou processo já existente de forma que não há, neste caso, a alteração da estrutura industrial em muitas vezes são imperceptíveis ao consumidor porém podem ser inovações importantes para o aumento da eficiência técnica e da qualidade e produtividade, gerando redução de custos, melhorias de processos, possibilitando inclusive o aumento da ampliação das aplicações de um produto ou processo (LASTRES, 1999).

FERRÃO (2016) nos traz duas abordagens conceituais sobre inovação. A primeira, segundo o autor, uma concepção convencional em que o processo é uma cadeia que se inicia pela descoberta científica que, por sua vez, leva à generalização de procedimentos metodológicos levando ao conhecimento do público. Por último, esse conhecimento é aplicado em atividades específicas. Segundo Ferrão, este processo de inovação é claramente sequencial, hierárquico e descendente. A segunda visão trazida por Ferrão é mais schumpeteriana, em que a inovação é observada sob o ponto de vista sistêmico, sendo

resultado de processos interativos de aprendizagem coletiva em que, com base na observação da comunicação entre diferentes agentes, é possível desenvolver competências e capacidade de usar a informação disponível e gerar nova informação aplicando em um determinado conhecimento.

DE MELO (2017), citando outros pesquisadores sobre o que vem a ser o conceito de inovação, traz o conceito proposto pelo *Innovation Report* de 2013, que tem como definição de inovação a exploração de novas ideias com sucesso que, no caso, envolveria, com frequência, segundo este autor, o acesso a novas tecnologias em que, uma vez aplicadas essas tecnologias, produziriam melhores produtos, serviços e processos de produção novos e mais eficientes, além de modelos de negócios superiores.

2.8.1 Inovação em Serviços

A atividade de serviços, de um modo geral, tem algumas características importantes. O fato de essa atividade se destacar pela maior proximidade do contato direto com seu cliente e elevada competitividade, como apresentado no caso dos escritórios de contabilidade devido à quantidade crescente de escritórios, traz a essas empresas a necessidade de buscar entre si fatores de diferenciação. Essa necessidade de diferenciação traz oportunidades para inovações em serviços. Mediante este panorama, o presente tópico relata o que vem sendo pesquisado em termos de inovações em serviços. Na presente pesquisa, é um tema que merece consideração.

O debate sobre inovações em serviços é algo novo e objeto de controvérsia conforme estudo de Vargas (2006) que destaca que as correntes predominantes estão divididas entre: entender as inovações em serviços como um fator oriundo da indústria manufatureira e observar se as inovações em serviços são oriundas do próprio setor de serviços, ou seja, entender se as organizações de serviços por si só inovam.

Já Gallouj (1998) explica que para entender as inovações em serviços existem três abordagens teóricas — abordagem baseada em serviços, abordagem integradora e abordagem tecnicista —, conforme detalhamos no entendimento a seguir discorrido por Klement (2007):

- Abordagem baseada em serviços: Inovações *Ad hoc* oriundas da interação entre a organização de serviços e seu cliente com a finalidade de solucionar um problema em particular. Desta forma, essa solução é única e, por ser única, dificilmente poderá ser

replicada integralmente em outro ambiente fora o estabelecido na relação cliente e empresa de serviços na ocasião da formulação da referida inovação.

- Inovação Integradora: Inovação que concilia inovações de bens e serviços em uma única teoria de inovação. São Inovações que se baseiam em concepções funcionais de produtos e vem a propor uma tipologia de formas de inovação válidas tanto para serviços quanto para bens.

- Inovação com abordagem tecnicista: Klement (2007) explica que, em determinados serviços em uma empresa, adoção de tecnologia ocorre em três fases:

- 1ª Fase: É designada a aplicação de uma nova tecnologia para aumentar a eficiência e a prestação de serviços já existentes (predominância de inovações incrementais de processo);
- 2ª Fase: A tecnologia é aplicada para melhorar a qualidade dos serviços (inovações de processos mais radicais);
- 3ª Fase: A tecnologia auxilia a geração de novos serviços ou serviços complementares transformados (predominância de inovação de produto).

Em estudo publicado por Klement (2007), o ato de inovar tem o objetivo de aumentar a qualidade, diminuir custos, ser mais eficiente, manter-se à frente da concorrência e, principalmente, atender às necessidades e expectativas do consumidor.

A necessidade de inovar é algo que vem atingindo todas as indústrias de um modo geral, seja pela necessidade de se manter vivo em um ambiente econômico e comercial mais competitivo, ou por exigência dos próprios atuais ou futuros clientes. As indústrias de um modo geral tem em sua agenda a questão da inovação (FITZSIMMONS, 2014).

A inovação em serviços tem como foco o consumidor final, e não é raro que em certos casos haja uma cooperação entre a indústria de serviços e seus cliente. Segundo paper em que Do Amaral Moretti (2014) discorre sobre Gallouj e Weinstein, 1997), a inovação em serviços pode ser caracterizada como:

- Inovação radical – Onde existe a criação de um produto completamente novo do que já existiram previamente, não só em termos de apresentação como também de concepção;
- Inovação de aperfeiçoamento – Quando não especificamente a criação de um produto novo, mas sim a melhoria de atributos;

- Inovação incremental – Quando há inclusão de novos elementos ou substituição de parte dos elementos que se coadunam em uma estrutura geral ou principal que permanecerá inalterada;
- Inovação *Ad Hoc* – Quando, a fim de atender um cliente específico cujo objetivo é solucionar de forma pontual um problema apresentado, essa inovação é originada;
- Inovação por meio de recombinação – A partir de um conhecimento ou tecnologia existente, esta inovação permite explorar novas possibilidades, agrupando características técnicas finais;
- Inovação da formalização – Quando ocorre uma formatação nos atributos dos elementos. Consiste na ordenação das características dos serviços, especificando-as, tornando-as menos difusas e concretas e, com formas definidas.

2.9 PESQUISAS ANTERIORES SOBRE A IMPLANTAÇÃO DO SPED E SEU IMPACTO EM ESCRITÓRIOS DE CONTABILIDADE

Mahle e Santana (2009) buscaram entender o nível de percepção por parte dos escritórios de contabilidade, no município de Pinhalzinho (SC), na implantação do SPED. O trabalho analisou dezesseis escritórios de contabilidade dentre um universo de dezessete escritórios selecionados, por meio de pesquisa descritiva aplicada via questionário estruturado com perguntas abertas e fechadas. O resultado do trabalho demonstrou que, do universo pesquisado de escritórios, por se tratarem de escritórios de pequeno porte, o número de clientes obrigados a atender o SPED era igualmente pequeno. O trabalho concluiu, assim, que os contabilistas pesquisados estavam buscando orientação sobre o SPED. Como se trata de um trabalho realizado bem no início do processo de SPED, é razoável supor que os resultados encontrados nesta mesma pesquisa hoje seriam bem diferentes não só pelo acúmulo de conhecimento a respeito do SPED ao longo dos anos por parte dos contabilistas, mas também pelo aumento da complexidade exigida pelos processos do SPED por parte das novas exigências.

Bittencourt (2013) buscou identificar a opinião de contadores e de técnicos de contabilidade dos escritórios do Setor Sul do Distrito Federal sobre o SPED, por meio de pesquisa bibliográfica (artigos científicos, artigos, legislações e livros) e da aplicação de questionário, contendo, em sua maioria, questões qualitativas destinadas ao pessoal de 39 escritórios de contabilidade, de uma amostra de 49 no total. O resultado obtido demonstrou

que a grande maioria dos contadores e dos técnicos de contabilidade conhece ou já ouviu falar do SPED, porém os entrevistados acreditavam que há necessidade de maiores investimentos em qualificação de pessoal para trabalhar com o SPED. Esse estudo também chegou à conclusão de que, do universo de técnicos e de contadores pesquisados, muitos acham que o SPED impactará positivamente os escritórios de contabilidade.

Sant'Ana e Teló (2010), ao pesquisar sobre as mudanças ocorridas nas organizações de pequeno e médio porte, com atividades ligadas à contabilidade em função do SPED, destacaram que a maioria dos entrevistados manifestou interesse ou preocupação em relação à segurança da informação. O resultado é de 37,5% de participação direta da massa entrevistada de empresários contábeis na implantação das ferramentas SPEDs. Essa massa de empresários destacou que o principal impacto do SPED na execução de suas atividades é a reorganização empresarial. Também foi salientado que as soluções integradas de sistemas ainda não se apresentam como de amplo domínio entre esses empresários de contabilidade, segundo Sant'Ana e Teló (Ibidem).

Faria et al. (2010), na busca por entender a percepção dos contribuintes em relação aos impactos da adoção do SPED, informam que o Governo Brasileiro, em termos de governo eletrônico, empregou os modelos de países como Espanha, Chile e México. Ao pesquisar por nomes de empresas envolvidas em pelo menos um dos grandes subprojetos do SPED, verificou-se que não foram obtidos resultados satisfatórios por parte das empresas entrevistadas em termos de redução no tempo da emissão da nota fiscal, maior agilidade na produtividade de recebimento de mercadorias e redução na aquisição de papel. O ponto positivo observado na pesquisa foi uma percepção dos entrevistados com relação a uma expectativa positiva que, no futuro, o SPED poderá propiciar uma diminuição dos riscos de fraudes e dos custos operacionais.

Junior et al. (2011) em sua pesquisa exploratória sobre o SPED junto a vinte empresas onde foi estudado os benefícios e desafios durante a implantação do SPED constatou em seu estudo principalmente no que se refere as implantações e parametrizações de sistemas de informação utilizadas para processamento da informação contábil. Também não foi percebido, pelo público pesquisado, a maior parte dos benefícios propagados pela Receita em relação ao SPED, exceto o fato de maior segurança para geração da informação contábil.

Campos (2012), ao investigar a percepção dos operadores de contabilidade com atuação no Rio Grande do Norte, chegou à conclusão de que as competências dos operadores de contabilidade não são compatíveis com os conhecimentos exigidos para uma

implementação eficaz do SPED. O mesmo autor identificou também que, no público pesquisado, há um desconhecimento significativo do domínio conceitual do SPED.

Pegoraro (2011), em um estudo a respeito dos principais impactos tecnológicos nas empresas de contabilidade do Município de Pato Branco (PR), ocorridas entre os anos de 1970 e 2010 (incluindo o SPED no estudo), destaca as inovações tecnológicas como as causadoras de um grande impacto, seja do ponto de vista do relacionamento entre as empresas de contabilidade e seus clientes, seja na dinâmica interna da própria empresa de contabilidade. O artigo cita a criação de *softwares* específicos para a atividade de contabilidade, como também a maior agilidade no envio de informações para a Receita Federal, Estadual e Municipal, assim como para o Instituto Nacional da Seguridade Social (INSS), por meio de programas como o SPED, os quais apresentam evoluções de extrema importância dentro do cenário das empresas contábeis.

Zwirtes (2013) pesquisou a respeito dos impactos pela inovação tecnológica nos escritórios de contabilidade do Rio Grande do Sul. Nesse estudo, foi feita uma abordagem sobre a inovação tecnológica de uma maneira geral, incluindo o SPED como inovação. A conclusão de Zwirtes (Ibidem) foi de que as necessidades de envio de informações para os clientes e para as entidades fiscalizadoras representaram um aumento na complexidade da execução de serviços, no caso da Tecnologia da Informação (TI). Isso acarretou para os empresários contábeis pesquisados um aumento dos gastos com TI, treinamento e aumento de folha devido à necessidade de contratação de mão de obra com melhor qualificação, o que não significou uma diminuição ou uma substituição de quadros, mas sim um aumento. Porém, segundo o autor, esse investimento não foi proporcional aos honorários cobrados aos clientes desses escritórios de contabilidade. Como fator positivo advindo dos impactos das inovações tecnológicas, foi destacado o aumento da rapidez na obtenção de informação interna e externa do escritório de contabilidade e maior segurança dessa informação.

Souza et al. (2017) investigou os benefícios e dificuldades percebidos por contadores em relação ao SPED e também buscou identificar possíveis fatores que causem influência aos usuários do SPED em aceitar o uso desta ferramenta, quer seja pela utilidade percebida ou pela facilidade de uso; e por sua vez a intenção de uso de SPED por parte dos contadores. O trabalho de pesquisa foi feito por meio do Modelo de Aceitação Tecnológica [TAM]. Os dados foram analisados por meio de análise multivariada e, por sua vez, obtidos pela aplicação de questionário tipo survey a 186 contadores. Souza et al. (Ibidem) destacam que o SPED proporcionou aos contadores uma “verdadeira inserção na chamada era digital” e também, segundo os autores, exigiu aos contadores uma mais efetiva participação dos

resultados das empresas e na gestão, deixando de ser um ator operacional para tornar-se estratégico. Mediante isso, os autores desse estudo enfatizam que é imprescindível ao contador se manter atualizado na aprendizagem de leis e informações tecnológicas exigidas pelo Poder Público. Por fim, os resultados alcançados pela pesquisa confirmaram que a facilidade de uso do SPED influencia positivamente na utilidade percebida. Também foram confirmados que a utilidade percebida acerca do SPED influencia positivamente a intenção comportamental e esta, por sua vez, influencia positivamente o uso efetivo do SPED. Não foi percebido no estudo de Souza et al. (2017) que a facilidade de uso do SPED influencia positivamente a intenção comportamental do usuário. O estudo também destaca que os fatores observados levam em consideração o caráter obrigatório do SPED. Sem esse caráter obrigatório, a facilidade de uso da ferramenta não influencia na intenção do contador de adotá-lo.

3 METODOLOGIA DE PESQUISA

3.1 MODELO CONCEITUAL DE PESQUISA

Deslandes (1994, p. 32) entende a *metodologia* como “[...] o caminho do pensamento e a prática exercida na abordagem da realidade”. Assim, a metodologia ocupa um papel central entre as teorias, incluindo concepções teóricas de abordagem e um conjunto de técnicas que resultam na construção da realidade, o que não exige a criatividade do investigador. Deslandes (1994) cita Thomas Kuhn, que reconhece que, ao longo da história do desenvolvimento científico, um conjunto de crenças e visões de mundo, e também o entendimento sobre formas de trabalhar reconhecidas pela comunidade científica como *paradigmas*, foram quebrados devido ao fato de se colocar em discussão as teorias e os métodos, de forma que, dessa “revolução”, conforme rotulou Kuhn (1970), surgiu o movimento contínuo de progresso da ciência.

Já a “pesquisa” é definida por Deslandes (1994) como uma atividade científica básica no processo de indagação e construção da realidade, de forma a alimentar a atividade de ensino e também a sua atualização perante o mundo. A pesquisa, segundo a autora, vincula o binômio “pensamento-ação”, em que as questões de investigação são relacionadas ao interesse e a circunstâncias socialmente condicionadas. Toda investigação é precedida por um problema, dúvida ou indagação, articulado aos conhecimentos que se tem até então, mas que pode, através da aplicação do método de pesquisa, ser uma ponte para o encontro de novos referenciais, alargando a fronteira do conhecimento.

3.2 PESQUISA SOCIAL

Marconi e Lakatos (2004) entendem que todas as variedades de relações humanas, por meio de um processo de uso de uma metodologia científica, podem gerar novos

conhecimentos no campo da realidade social, o que é reconhecido como pesquisa social. De acordo com o *American Journal of Sociology*, o campo das pesquisas sociais pode abranger:

- Natureza e personalidades humanas;
- Povos e grupos culturais;
- Famílias;
- Organização social e instituição social;
- Populações e grupos territoriais;
- Comunidade rural;
- Conduta coletiva;
- Grupos antagônicos e associativos;
- Problemas sociais, patologia social e adaptações sociais;
- Teoria e métodos que abordam estudos de casos individuais e teoria sociológica e histórica.

Dessa forma, entendemos que o motivo que leva ao presente trabalho pode ser enquadrado como uma pesquisa social, pelo fato de estudar uma organização social que é o escritório de contabilidade, por meio de um estudo de caso.

3.3 ESTUDO DE CASO

Estudo de caso, para Severino (2014), é o tipo de pesquisa de um único caso em particular, que pode ser considerado representativo em um conjunto de casos análogos. Este caso, por si, pode ser significativamente representativo de forma a ser apto a dar fundamento para outros casos existentes em situações iguais, autorizando interferências.

Para Yin (2015), o estudo de caso é a melhor forma de responder questões básicas sobre o “como?” e o “por quê?” a respeito de um assunto específico.

3.3.1 Estudos Múltiplos de Caso

O presente trabalho foi desenvolvido por meio de pesquisa exploratória a partir de estudo múltiplo de casos. Esse estudo foi aplicado em seis escritórios de contabilidade de pequeno, médio e grande porte, localizados em municípios do Estado do Rio de Janeiro. Tais escritórios apresentam realidades de clientes e níveis de complexidade distintos.

Segundo Yin (2015), projetos de casos múltiplos têm vantagens e desvantagens distintas em comparação com projetos de casos únicos. O autor comenta que as evidências de

casos múltiplos são consideradas mais vigorosas e o estudo, em geral, é visto como mais robusto, o que propicia um novo conjunto de questões a ser aprofundado em estudos futuros.

3.3.2 Tipo de Pesquisa

Essa pesquisa tem caráter exploratório e descritivo. Conforme Santos (2000), a pesquisa exploratória visa à aproximação do tema, criando um ambiente de maior familiaridade em relação ao fato ou fenômeno a ser pesquisado. A pesquisa exploratória visa também a informar ao pesquisador a real importância do problema e o estágio em que se encontram as informações já disponíveis. O levantamento pode ser por meio de pesquisa bibliográfica, entrevistas com profissionais que estudam ou atuam na área, além de visitas a websites, etc. Em relação à pesquisa descritiva, Santos (2000) conceitua como a descrição do fato ou fenômeno e normalmente é feita por meio de levantamento ou observação sistemática do fato ou fenômeno escolhido. A presente pesquisa foi sistematizada por meio de roteiro de entrevistas aos participantes.

3.4 PROTOCOLO DE ESTUDO DE CASO

O protocolo de estudo de caso, apresentado em formato de questionário no Apêndice A, foi enviado a onze escritórios de contabilidade de cidades do Rio de Janeiro. O roteiro foi enviado por meio de correio eletrônico, pela plataforma *Google Docs*. Receberam o roteiro os proprietários e os sócios e ou gestores desses escritórios contábeis. O critério utilizado para a escolha dos escritórios de contabilidade foi a partir de dados de contatos do círculo de relacionamento profissional do pesquisador e autor desta pesquisa. Foram recebidos seis formulários respondidos, onde essas respostas foram correlacionadas com objetivo de pesquisa do presente trabalho, analisadas individualmente e em grupo. As análises das respostas recebidas servirão como base da conclusão do presente trabalho.

Na próxima seção, transcreveremos os resultados das entrevistas respondidas até a conclusão da pesquisa. Inicialmente, trataremos das características do escritório e, no segundo

bloco de respostas, apresentaremos as respostas referentes à pergunta de pesquisa do presente trabalho.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DAS RESPOSTAS

O questionário foi dividido em dois blocos de perguntas. A primeira parte do questionário teve como objetivo traçar um paralelo do perfil do escritório de contabilidade respondente da pesquisa. Buscamos observar o local onde o escritório de contabilidade está estabelecido, bem como seu tempo de existência. Além dessas perguntas, questionamos a respeito de seu perfil de faturamento e a quantidade de funcionários. Esses critérios ajudarão a entender se há alguma diferenciação sobre o perfil do escritório de contabilidade e o impacto observado por este mesmo escritório em relação ao atendimento à plataforma SPED.

4.1 PERFIL DOS ESCRITÓRIOS DE CONTABILIDADE

O gráficos a seguir visam a relatar o perfil dos escritórios respondentes no que se refere a sua localização geográfica, ou seja, onde operam as suas atividades, tempo de existência, tamanho e demais dados, de forma a entender se determinada característica poderá ou não influenciar nas análises das respostas coletadas.

4.1.1 Análise das Respostas à Pergunta n. 1

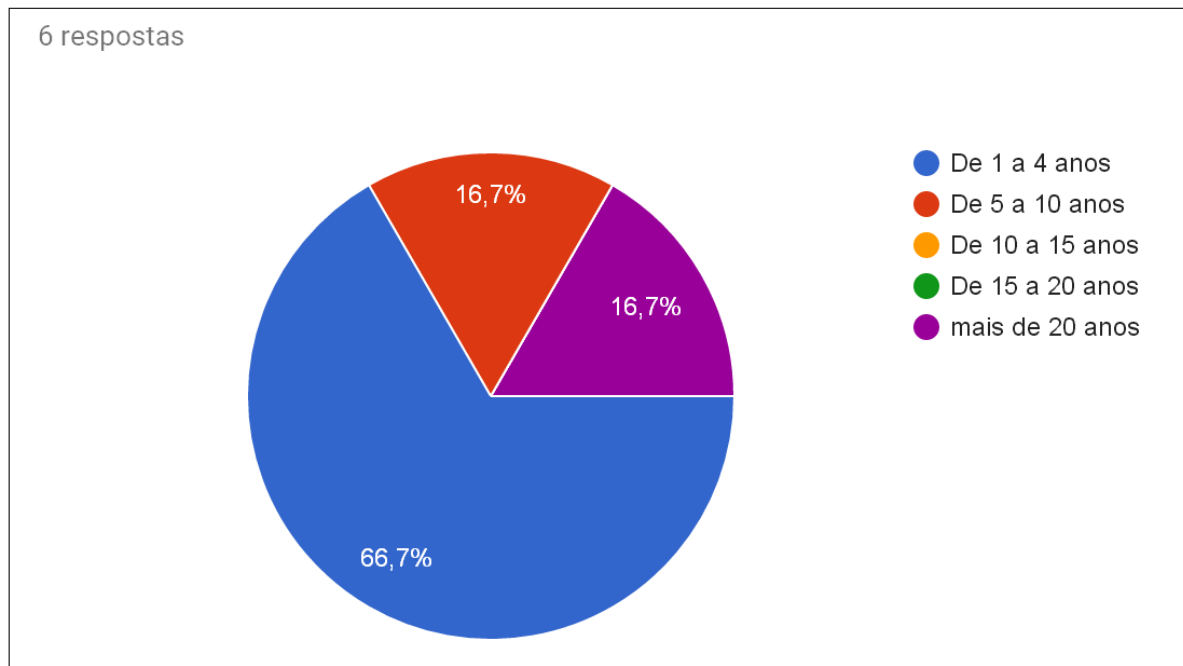
Pergunta – Qual a localização do escritório?

Na resposta a esta pergunta, a amostra apresenta que 100% do universo de escritórios pertencem à cidade do Rio de Janeiro, ou seja, seis escritórios. Como o critério de seleção dos escritórios de contabilidade foi de acordo com o ciclo de relacionamento do autor da pesquisa, este autor interpreta que o motivo de que somente os escritórios baseados no Rio de Janeiro atenderam à pesquisa deve-se ao fato de que o relacionamento profissional do autor .

4.1.2 Análise das Respostas à Pergunta n. 2

Neste item, podemos notar que a maioria dos escritórios pesquisados teve o início de sua organização de prestação de serviços há menos de cinco anos. O que não significa que os profissionais que trabalham nesses escritórios tenham igual tempo de experiência profissional na prestação de serviços contábeis. Durante esta pesquisa, foi observado que esses escritórios foram frutos de cisões ou profissionais empregados em outros escritórios que decidiram iniciar a carreira de donos de escritórios de contabilidade.

Gráfico 2. Pergunta – Há quanto tempo o escritório existe?



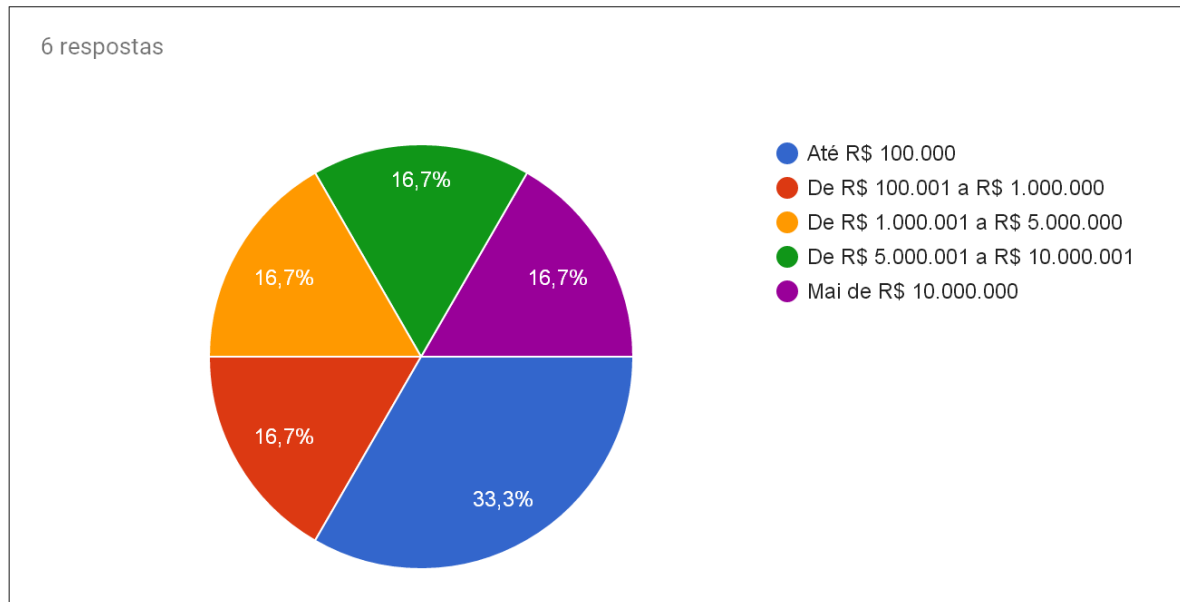
Fonte: Elaborado pelo autor (dados da pesquisa).

A maioria dos escritórios respondentes, 66,7%, tem um perfil de existência que varia de 1 a 4 anos. Os demais respondentes têm entre 5 a 10 anos de existência ou mais de 20 anos. Os escritórios com perfil de 1 a 4 anos de existência, embora tenham pouco tempo de existência, seus diretores e sócios têm mais de 20 anos de experiência profissional na área contábil, trabalhando em outros escritórios de contabilidade mais antigos ou oriundos de firmas de auditoria e consultoria contábil. Por motivos distintos, esses diretores e sócios decidiram fundar seus escritórios, no caso de sócios, ou mudaram para escritórios mais novos para iniciar uma carreira como diretores desses escritórios.

As perguntas a seguir trazem o perfil de faturamento do escritório com base no último exercício social encerrado. Por conseguinte, teremos os dados referentes à quantidade de funcionários e de clientes de cada escritório. Tais perguntas têm como objetivo traçar o tamanho do escritório de contabilidade respondente.

4.1.3 Análise das Respostas à Pergunta n. 3

Gráfico 3. Pergunta – Indique o faturamento anual bruto da empresa, no ano de 2016.

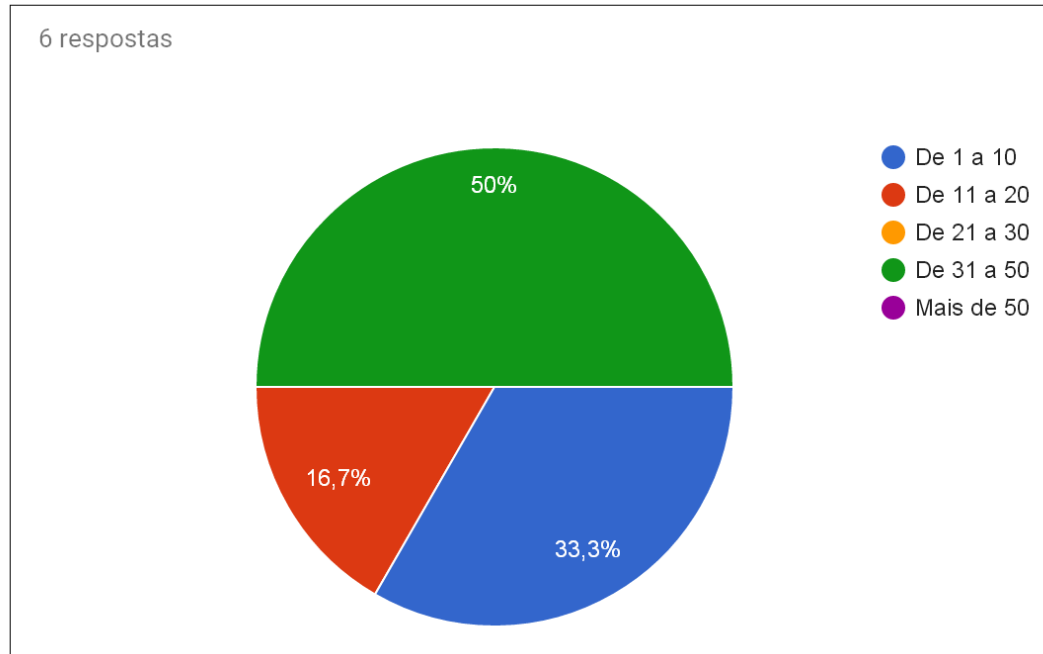


Fonte: Elaborado pelo autor (dados da pesquisa).

Na resposta a esta pergunta, ficou evidenciado que, embora nas questões anteriores tenham sido observadas uma concentração geográfica e também uma concentração em relação ao tempo de existência do escritório de contabilidade, em termos de faturamento, a amostra é mais diversa onde os escritórios respondentes atestaram faturamento que variavam de R\$ 100 mil por ano (ou seja, escritórios de pequeno porte) a escritórios cujo faturamento chegou ao patamar de R\$ 10 milhões por ano (escritório de grande porte). Nenhum dos grupos de faturamento perguntados alcançou a maioria absoluta. A maior concentração alcançou 33,3% referentes aos que responderam que faturaram até R\$ 100.000,00 no exercício de 2016. Os demais respondentes tiveram perfis de faturamento, no mesmo ano de 2016, diversos entre si, conforme demonstrado no gráfico supracitado.

4.1.4 Análise das Respostas à Pergunta n. 4

Gráfico 4. Pergunta – A empresa tem quantos funcionários?



Fonte: Elaborado pelo autor (dados da pesquisa).

A maioria dos respondentes, 50%, afirmou que tem de 31 a 50 funcionários trabalhando em seus escritórios. Os demais respondentes afirmaram que a quantidade de funcionários era de 1 a 10 ou de 11 a 20 funcionários. A importância dessa pergunta está em medir o impacto do SPED junto ao público de funcionários do escritório, que, por sua vez, pode apresentar uma ideia do impacto no que se refere a sistemas e treinamento, por exemplo. Entretanto, uma análise mais detalhada da realidade de cada escritório de contabilidade seria necessária para uma conclusão mais acertiva.

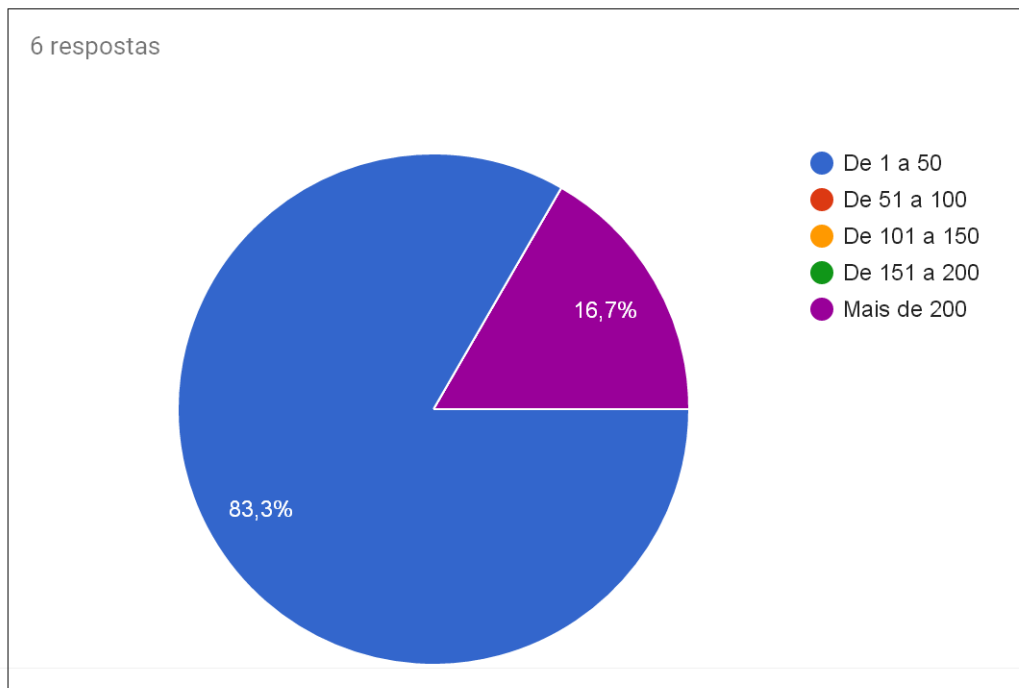
4.2 ANÁLISE DO EFEITO DO SPED NOS ESCRITÓRIOS DE CONTABILIDADE SOB A ÓTICA DOS SÓCIOS E DIRIGENTES DOS ESCRITÓRIOS PESQUISADOS

A segunda parte do questionário tem como objetivo coletar as impressões dos respondentes a respeito da plataforma SPED, que é o objetivo principal deste estudo. Inicialmente, buscamos entender a quantidade de clientes que demandam de soluções SPED. Dando continuidade a esse questionário, buscamos entender os impactos e percepções obtidas

nos departamentos internos do escritório e com os sócios e diretores desses escritórios de contabilidade em relação aos próprios escritórios, no que se refere ao atendimento ao SPED.

4.2.1 Análise das Respostas à Pergunta n. 6

Gráfico 5. Pergunta – Quantos dos seus clientes são obrigados a atender às declarações do SPED?



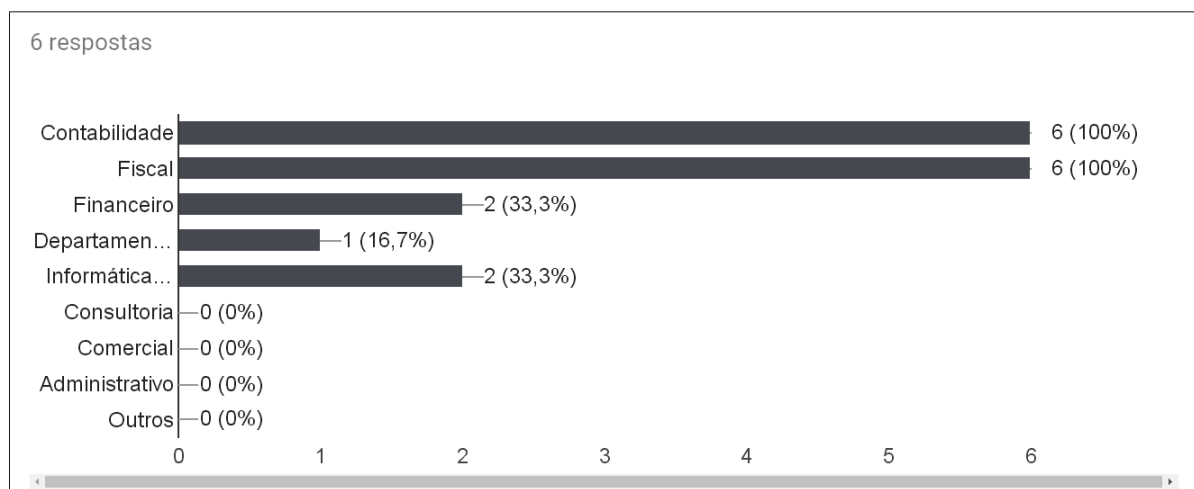
Fonte: Elaborado pelo autor (dados da pesquisa).

A resposta acima demonstra a quantidade de clientes demandados pela Receita Federal e demais autoridades fiscais (por meio de convênios entre entes municipais e estaduais com a Receita) por meio da plataforma SPED. Não está sendo feita uma correlação entre a quantidade de clientes demandados a atender o SPED e o universo total de clientes do escritório nos mais variados serviços. Porém, pelo fato de que, ao analisar os módulos do SPED em vigor conforme descrito no subitem 2.8 deste trabalho, no detalhamento de cada sub-módulo da plataforma SPED conforme Receita Federal do Brasil (2014), chega-se à conclusão, com base nas informações demandadas pela plataforma SPED, de que todas as empresas jurídicas em atividade são demandadas por pelo menos um tipo de modalidade do SPED.

A maior concentração de clientes por escritório demandados ao SPED, 83,3% ou 5 escritórios, tem de 1 a 50 clientes, e 1 escritório afirmou que tinha mais de 200 clientes para os quais este escritório é responsável por fazer o atendimento ao SPED.

4.2.2 Análise das Respostas à Pergunta n. 7

Gráfico 6. Pergunta – Indique em qual ou quais áreas do Escritório a necessidade de atender às declarações de SPED dos seus clientes obteve maior impacto.



Nota do autor: Em “Departamen...”, leia-se “Departamento de Pessoal” e em “Informatica...”, leia-se Informática e Processamento de Dados.

Fonte: Elaborado pelo autor (dados da pesquisa).

Todos os escritórios respondentes à pergunta acima indicaram que os Departamentos de Contabilidade e Departamento Fiscal foram os mais impactados ou seja, afetados pelo aumento de carga de trabalho pela necessidade de atendimento aos SPEDs. Essa afirmativa não surpreende ao fazermos uma correlação entre os módulos de SPED, conforme detalhado na cessão do referencial teórico no item 2.8, na descrição da Receita Federal do Brasil (2014) deste trabalho para a base da informação requerida na Quadro 1, que apresentamos a título de ajudar no entendimento da pergunta.

Quadro 1. Módulos SPED por tipo de informação requerida.

Módulo	Descrição	Base da Informação	
Cte	Conhecimento de Transporte Eletrônico		Fiscal
ECD	Escrituração Contábil Digital	Contábil	
ECF	Escrituração Contábil Fiscal	Contábil	Fiscal
EFD ICMS IPI	Escrituração Fiscal Digital ICMS e IPI		Fiscal
EFD Reinf	Escrituração Fiscal Digital Retenções Previdenciária	Fiscal	Folha de Pagamento
E-Financeira	Escrituração Financeira	Contábil	Financeiro
E-Social	Escrituração Obrigações Fiscais Previdenciárias e Trabalhistas	Fiscal	Folha de Pagamento
MDF-e	Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais	Fiscal	
NF-e	Nota Fiscal Eletrônica	Fiscal	
NF-S	Nota Fiscal Eletrônica de Serviços	Fiscal	

Fonte: Adaptado de Receita (2014, [s.p.]).

É percebido pela Quadro 1 que a informação fiscal é requerida em oito dos dez módulos do SPED, o que ajuda a entender o fato de que todos os respondentes indicaram o Departamento Fiscal como um dos departamentos que perceberam maior impacto ao atender às necessidades do SPED. Contudo, o leitor pode questionar o fato de que o Departamento Contábil foi notado como departamento de igual percepção de impacto para atender ao SPED, uma vez que a informação contábil é requerida em três módulos dos dez que compõem a plataforma SPED. No entanto, é importante salientar que toda informação fiscal, de folha de pagamento e financeira, é refletida em registros contábeis, e o módulo ECD, que trata da informação contábil e fiscal, é um consolidador da informação dos demais módulos. De forma que, como a Receita faz o cruzamento das informações dos módulos do SPED, conseguimos entender que a contabilidade, por ser um repositório de todos os registros da entidade, conforme define Gasparetto (2014), e por ser a área responsável pelo processamento das informações contábeis, sofre bastante impacto ao atender à plataforma SPED.

A pesquisa também apontou as áreas de Departamento de Pessoal e Financeiro como impactadas por suas respectivas necessidades de informação para os módulos SPEDs como o *E-Reinf*, *E-social* e *E-Financeiro*, conforme descrito pela Receita Federal do Brasil (2014).

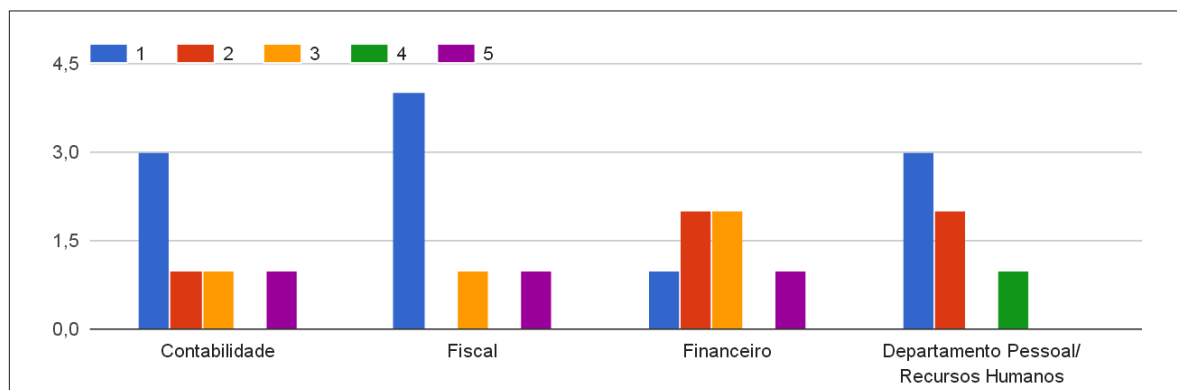
Todavia, a área de Informática dos escritórios de contabilidade, que a princípio não é uma área que fornece dados para o preenchimento do SPED, é percebida em termos de impacto na mesma proporção que a área financeira. Ao questionar os respondentes que deram essa resposta, foi notado que o impacto da área de informática é notado pela necessidade de dar condições operacionais às áreas de negócios dos escritórios de contabilidade no que se refere ao SPED. O envolvimento da área de informática, no que se refere ao suporte a

sistemas do escritório e manutenção das máquinas, condições de conectividade e velocidade dos dados sistêmicos, foram notados como impactados pela necessidade do escritório em atender às declarações SPED dos seus clientes. Essa conclusão a respeito da área de informática também é observada no trabalho de Zwirtes (2013), já mencionado na segunda seção deste trabalho, em que foi sinalizado o aumento do custo das empresas de contabilidade nas suas áreas de informática para que esses escritórios de contabilidade pudessem atender à plataforma SPED.

Por fim, outro dado obtido dos respondentes foi que áreas como de consultoria e comercial não foram notadas como impactadas pelo SPED, o que pode levar ao entendimento que veremos mais à frente, que a necessidade de atendimento ao SPED pode não ter contribuído para novas atividades do escritório no que se refere à geração de novos serviços e novas receitas desses novos serviços. No trabalho de Zwirtes (Ibidem) já mencionado, o autor concluiu que os investimentos realizados pelos escritórios de contabilidade em informática, treinamento e contratação de pessoal não foram proporcionais à geração de receitas nesses escritórios.

Neste sentido, podemos compreender por que a concentração do impacto no SPED fica nas áreas envolvidas diretamente com o preenchimento dos módulos do SPED.

Gráfico 7. Pergunta – Das áreas do seu escritório que foram impactadas, classifique o impacto de acordo com a escala em que ‘1’ corresponde ao impacto mais negativo e ‘5’, ao impacto mais positivo.



Fonte: Elaborado pelo autor (dados da pesquisa).

A pergunta acima é continuação da pergunta anterior, pois, uma vez sabendo quais departamentos foram impactados pelo SPED, tenta-se agora classificar esse impacto como sendo percebido mais de forma positiva ou mais de forma negativa.

Nesse sentido, para as áreas dos escritórios de contabilidade apontadas como mais impactadas e neste caso, o impacto foi interpretado pelos respondentes como aumento de trabalho e maior complexidade no trato da informação na necessidade de atender ao SPED — áreas de Contabilidade e Fiscal —, é percebido que o impacto nessas áreas foi majoritariamente negativo devido ao aumento de horas extras e retrabalhos. O mesmo ocorreu na área de Departamento Pessoal e Recursos Humanos. Já no Departamento Financeiro, o impacto foi percebido como neutro ou seja, não houve aumento da carga de trabalho e possibilidades de retrabalho. Nesta pergunta ao entrevistado, não elencamos o Departamento de Informática como alvo de avaliação, pois o objetivo dessa pergunta foi entender a qualidade deste impacto nos departamentos ligados diretamente à atividade de preenchimento aos módulos do SPED.

4.2.3 Análise das Respostas à Pergunta n. 9

Complementando a pergunta anterior, foi solicitada aos respondentes a descrição sobre as dificuldades ou impactos negativos encontrados pelos escritórios no atendimento ao SPED nas áreas envolvidas diretamente no atendimento ao SPED, caso tenha existido. Foi solicitado, também, um relato dos casos de impacto positivo ao escritório de contabilidade, caso estes tenham existido.

A seguir, estão transcritas as respostas dos entrevistados. Em relação ao impacto negativo ou dificuldades ao atendimento ao SPED, os respondentes fizeram os seguintes comentários:

Escritório A – “Maior quantidade de horas da equipe e investimento em sistemas.”

Escritório B – “Trouxe maior dificuldade na rotina.”

Escritório C – Não respondeu.

Escritório D – Não Respondeu.

Escritório E – “Maior dificuldade foi a implantação pela própria Receita Federal que mudava o layout a cada semana. Como havia uma amarração do plano de contas referencial da RFBe o da empresa, precisávamos mudar várias vezes esta parametrização. Atualmente, o ECD já está consolidado e estamos vivendo a mesma situação no ECF. Porém, acreditamos que, uma vez vencida a parametrização, teremos maior agilidade no processamento.”

Escritório F – “Investimento em sistemas e processos dos clientes.”

Com base nas respostas transcritas, a percepção negativa por parte dos respondentes está concentrada no aumento das horas trabalhadas envolvidas para processamento da informação que, a priori, podemos entender como aumento de custos de pessoal para estes escritórios de contabilidade, conforme também relatado por Zwirtes (2013).

Outra percepção negativa refere-se à dificuldade com parametrizações de seus sistemas de informação com o do próprio SPED. No trabalho de Júnior et al (2011), no subitem 2.9 é descrita como um desafio à necessidade de conciliação entre as informações atuais e antigas para que haja sincronização eletrônica de dados. Esse tema, ou seja, a implantação do próprio SPED, é notado em um dos respondentes com descontentamento, como o plano de implantação dos módulos da própria Receita.

No que se refere a sistemas, também ficou claro que os respondentes veem necessidade de investimento em sistemas, o que, por sua vez, caso não se reflita em geração de receita, remete a uma perda de resultado e diminuição da geração de lucros do escritório de contabilidade, conforme também observado pelo trabalho de Zwirtes (2013). Não podemos deixar de notar que um dos respondentes salientou, entre os itens já mencionados, a necessidade de investimento também em processos, que entendemos como processos internos, dos clientes do escritório. No entanto, o respondente E entende que, uma vez vencidas as questões iniciais ligadas à parametrização, ocorrerá maior velocidade no processamento da informação de seus clientes e, desta forma, podemos entender que o investimento em sistemas poderá trazer benefícios em termos de custos como também acurácia na informação e no fortalecimento dos controles.

Em relação ao impacto positivo, os participantes deram as seguintes respostas:

Escritório A – Não respondeu.

Escritório B – “Benefícios para uma contabilidade com maior qualidade.”

Escritório C – Não respondeu.

Escritório D – Não respondeu.

Escritório E – “Este processo amarra as informações e melhora o controle por parte da RFB.”

Escritório F – “Maior transparência por parte dos clientes, diminuindo o risco do contador.”

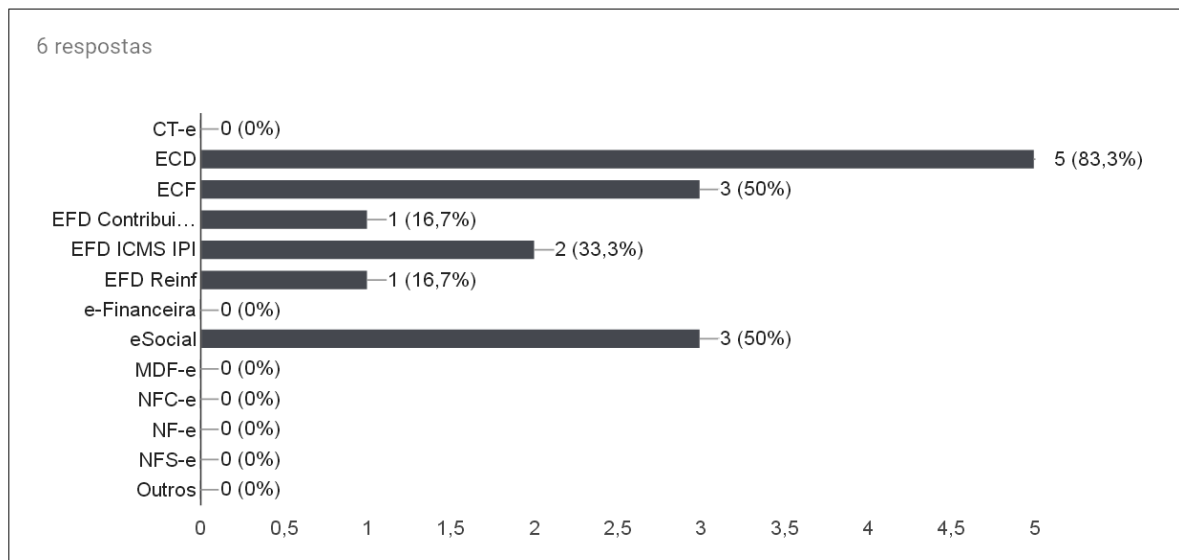
Nas respostas do ponto de vista positivo em relação ao projeto SPED por parte dos respondentes, percebe-se que são concentradas no ponto de vista da qualidade da informação processada pelos escritórios de contabilidade, bem como da transparência por parte dos clientes, que são itens que diminuem o risco do profissional responsável pelas informações geradas. Outro ponto de vista positivo apontado foi o de maior controle por parte da Receita

Federal do Brasil (2007), o que vemos como um benefício externo ao escritório de contabilidade, não sendo de usufruto dos mesmos.

Chama atenção o fato de que os respondentes não declararam a grande maioria da percepção dos benefícios elencados pela Receita Federal do Brasil (2007) e por Júnior, et al (2011), conforme descrito no subitem 2.9 da presente pesquisa. O mais próximo que os respondentes chegaram em termos de relato de benefícios por parte do SPED, ao comparar com os dados da Receita Federal do Brasil (2007), e Júnior et al (2011), foi no que se refere à segurança e qualidade da informação contábil e à diminuição dos riscos do profissional de contabilidade pela melhoria de processos e qualidade da informação-base para o registro contábil, como também foi apontado no trabalho de Faria et al. (2016), também mencionado no subitem 2.9 deste trabalho.

4.2.4 Análise das Respostas à Pergunta n. 10

Gráfico 8. Pergunta – Dos módulos SPED, indique o mais desafiante para o atendimento dos clientes do escritório, bem como o “porquê”.



Nota do autor: “Em EDF Contribui..” leia-se EDF Contribuições.

Fonte: Elaborado pelo autor (dados da pesquisa).

Com base nas respostas dos respondentes, podemos entender que os módulos ECD foram vistos como os mais desafiantes para o escritório de contabilidade, ao prestar o atendimento aos clientes, com base nas respostas dos seus sócios e diretores. Conforme

descrito na seção 2 deste trabalho – “Referencial Teórico”– exatamente no subitem 2.8, em que se descreve que o módulo ECD é que trata da escrituração eletrônica de:

- Livro Diário e seus auxiliares, se houver;
- Livro Razão e seus auxiliares, se houver;
- Livro Balancetes Diários, Balanços e fichas de lançamento comprobatórios dos assentamentos neles transcritos. (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2014).

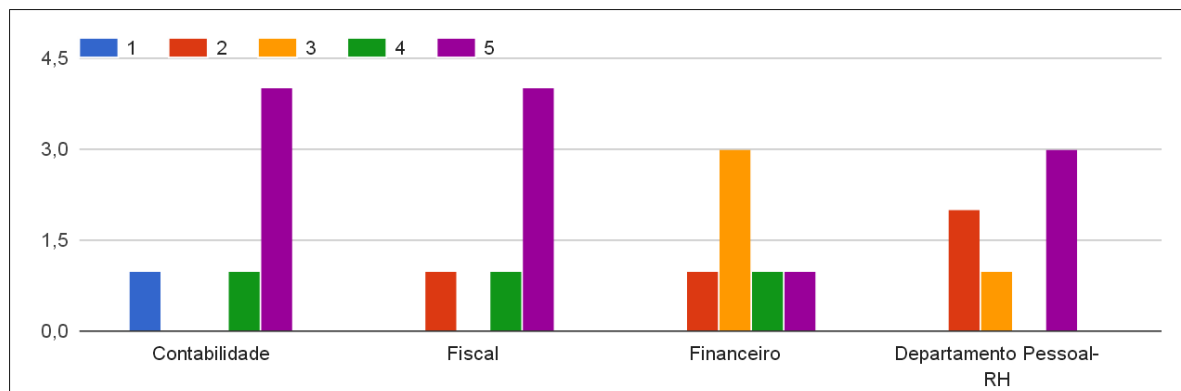
Especificamente sobre este módulo, foi perguntado aos respondentes o motivo de ser visto como o mais desafiante e eles mencionaram, entre outras coisas, a dificuldade de migrar as informações contábeis dos seus sistemas como o plano referencial da Receita utilizada neste módulo. A isso se deve um volume adicional de retrabalho, segundo os respondentes, para arrumar a informação contábil na forma exigida pelo ECD. Este desafio é corroborado pelo trabalho de Júnior, Oliveira e Carneiro (2011), já citado, que traz como desafio a conciliação dos dados atuais e antigos para que haja a sincronização eletrônica.

Outro ponto salientado pelos respondentes é o fato de que, uma vez que o SPED cruza os dados, o trabalho de análise contábil tem que ser minucioso de forma a executar um cruzamento entre as informações contábeis, fiscais, financeiras e previdenciárias, de modo que não fique evidente qualquer não conformidade da informação que poderia ser notada posteriormente pela Receita ou impedisse a finalização do envio de dados ao ECD. Também foi salientada pelos respondentes a preocupação a respeito dos controles internos dos clientes de forma que a fragilidade desses controles não ocasione riscos de altuações ou investigações fiscais por parte da própria Receita.

Outros módulos foram destacados pelos respondentes como igualmente desafiantes, a saber: os módulos ECF e e-Social, EFD Contribuição e EFD, ICMS, IPI, sobre os quais os respondentes salientaram que a principal dificuldade é a reunião de informações para o preenchimento de forma a respeitar o prazo de entrega estipulado pela Receita. O controle de notas de entrada e saída, que depende do ambiente de controles internos dos clientes, e a comunicação desses clientes com os escritórios contábeis foram destacados como desafios adicionais para o preenchimento e a entrega dos módulos. Também foram apontadas pelos respondentes as dificuldades inerentes a sistemas por parte dos módulos e treinamento de pessoal como desafio à entrega desses módulos.

4.2.5 Análise das Respostas à Pergunta n. 12

Gráfico 9. Pergunta – Considerando que a plataforma SPED irá continuar e há possibilidade da oferta de atendimento a novas obrigações, nas áreas do seu escritório listadas abaixo, indique de 1 a 5 (de forma que “1” representa as áreas em que o investimento por parte do escritório tende a diminuir a fim de atender os serviços SPEDs, “5” representa as áreas em que os investimentos do escritório serão maiores, e “3” caso não haja necessidade de investimentos.

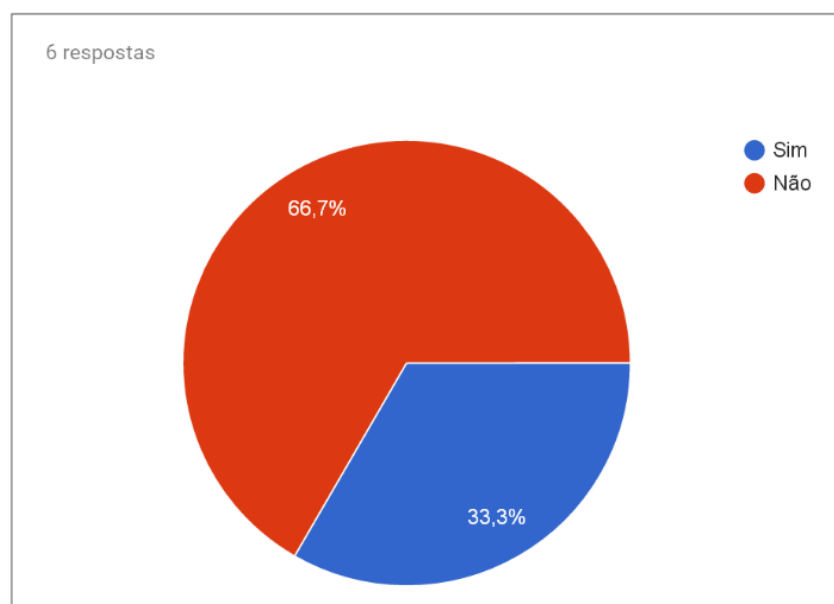


Fonte: Elaborado pelo autor (dados da pesquisa).

Exceto o Departamento Financeiro, as áreas de Contabilidade, Fiscal e Departamento de Pessoal dos escritórios de contabilidade respondentes foram aquelas que receberam maiores investimentos. Assim como os departamentos contábil e fiscal tiveram a mesma percepção em termos de áreas mais impactadas pelo SPED, essas mesmas áreas serão aquelas que pela amostra receberão maiores investimentos, seguidas pelo Departamento de Pessoal impulsionado pela obrigação do SPED e-Social.

4.2.6 Análise das Respostas à Pergunta n. 13 e 14

Gráfico 10. Pergunta – A necessidade de atender a plataforma SPED, por parte dos seus clientes, resultou em novos serviços para o seu escritório de contabilidade?



Fonte: Elaborado pelo autor (dados da pesquisa).

Completando as respostas apresentadas na pergunta em contexto, para os casos em que a necessidade de atender ao SPED resultou em novos serviços para o escritório, os respondentes afirmaram que o SPED por si só foi um serviço que foi cobrado à parte. Dessa forma, o próprio atendimento ao SPED foi caracterizado como uma nova linha de serviços e geração de receita. Apenas um escritório do grupo de respondentes, além de cobrar à parte pela entrega do SPED, incluiu o serviço adicional de mapeamento de processos aos clientes obrigados ao SPED.

Para os respondentes que informaram que não houve geração de serviço adicional pelo advento do SPED, que na amostra correspondeu à maioria em 66,7% dos respondentes, escritórios pequenos e médios, os clientes desses escritórios têm a precificação de serviços mediante a quantidade de notas fiscais de entrada e saída e não por atividades como emissão

de balanço patrimonial e ou declarações acessórias como o SPED. De forma que cada nova declaração fiscal como o SPED acaba por onerar o escritório, pois não há possibilidade de incluir o SPED no modelo de cobrança à parte. O escritório, segundo os respondentes, tenta se valer de eficiência tecnológica de forma a empregar menor quantidade de horas de funcionários possível, melhorando a qualidade dos serviços, diminuindo custos e criando novos processos de forma a entregar um serviço com maior valor agregado aos clientes.

4.2.7 Análise das Respostas à Pergunta n. 15

A seguir, apresentamos as respostas coletadas a partir da pergunta: “Como empresário ou gestor do escritório contábil, e observando o impacto que o SPED produziu no seu escritório, qual é a recomendação que você daria ao governo em relação ao SPED?”

Escritório A: “Acabar com o SPED.”

Escritório B: “Que o prazo do SPED ICMS seja como o da DCTF.”

Escritório C: Não respondeu.

Escritório D: Não respondeu.

Escritório E: “Só liberar as versões depois de exaustivamente testadas.”

Escritório F: “Tempo maior para responder as obrigações e simplificação da plataforma.”

Essa pergunta tem o objetivo de medir a percepção geral do SPED por parte dos respondentes. Pelas respostas apresentadas, a percepção dos respondentes é negativa para os escritórios de contabilidade e também podemos perceber uma certa necessidade de uma interlocução melhor entre os escritórios de contabilidade e a Receita, principalmente, no que se refere a prazos e à plataforma de um modo geral. Embora as respostas apresentem um grau de impacto emocional por parte dos respondentes, podemos notar que as complexidades relacionadas a parametrização de sistemas e ou testagem de aderência a sistemas, é um fator de preocupação por parte dos respondentes. Podendo ser interpretado como um alerta na verificação da plataforma sistêmica e parametrização dos mesmos a ser feito pelos escritórios de contabilidade para os próximos módulos do SPED que estão por vir.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O uso do SPED teve início no Brasil em 2007, como parte *do Plano de Aceleração do Crescimento (PAC)*, lançado pelo Governo Federal. Porém, podemos entender que o SPED é um desdobramento da iniciativa intitulada Governo Eletrônico, que, apesar da forma como se intitula, é comumente associado ao uso de internet e de outros atributos de informática na administração pública. O Governo Eletrônico tem como principal objetivo trazer mais eficiência na gestão pública, diminuindo o excesso de burocracia e melhorando a eficiência. O uso das novas mídias e das ferramentas eletrônicas tem como um dos objetivos melhorar a interlocução entre a gestão Governamental e o cidadão, uma vez que a atual sociedade tem uma relação mais estreita com o mundo digital. Uma vez sendo bem implantadas, essas mudanças tecnológicas trouxeram para os escritórios de contabilidade maior rapidez no processamento da informação dos clientes, maior segurança na origem da informação proveniente de seus clientes, e abriram espaço para que o trabalho do contador de escritório contábil seja mais analítico, gerando assim possibilidade de executar um trabalho que traga maior valor agregado aos seus clientes.

A iniciativa do Governo Eletrônico tem como origem a teoria do *New Public Management*, ou “Nova Administração Pública”, a qual, conforme descrevem Ferlie et al. (1996) e Diniz et al. (2009), tem a finalidade de modernizar a gestão pública, diminuindo a burocracia, exercitando de forma prática e com maior transparência uma gestão governamental voltada ao alcance de resultados, como é comumente exercido na iniciativa privada. Além disso, essa forma de gestão pública tem sua principal base de funcionamento conforme a doutrina no atendimento ao cidadão, considerado como cliente de serviços públicos nos moldes também da iniciativa privada, a ponto de considerar a opinião dele, o cidadão, até mesmo na formulação das políticas públicas.

Assim, considerando o SPED como derivada das iniciativas do Governo Eletrônico, por sua vez amparada pela teoria da Nova Administração Pública, este trabalho teve tem como objetivo identificar a percepção dos gestores de escritórios de contabilidade a respeito dos efeitos em relação ao aumento de serviço, necessidade de investimento, qualificação de pessoal, impacto em novos serviços, ocorridos nos departamentos de contabilidade, fiscal, departamento pessoal, informática e financeiro em seus escritórios mediante a necessidade de atender as obrigações do SPED de seus clientes. Essa identificação foi por meio de questionamento aos sócios e principais executivos de escritórios contábeis, que podemos entender como parte da clientela

governamental. Mais especificamente, este trabalho buscou entender, com base nessa percepção, as seguintes problemáticas:

- A. Observar quais são os departamentos internos do escritório contábil mais afetados pela necessidade do atendimento via plataforma SPED.
- B. Verificar os departamentos em que os gestores e os empresários contábeis esperam concentrar maiores investimentos para atender o cumprimento das obrigações SPEDs.
- C. Analisar se foram observadas oportunidades de vendas de novos serviços contábeis oriundas da necessidade do atendimento da plataforma SPED.

A pesquisa foi direcionada ao público de sócios e ou gestores de escritórios de contabilidade devido à relevância destes profissionais e à responsabilidade final pelo serviço prestado por parte desses escritórios de contabilidade junto aos seus clientes e também junto ao fisco no que se refere à veracidade das informações prestadas.

As respostas obtidas neste trabalho deixam claro que nem todos os benefícios declarados pela Receita Federal do Brasil foram percebidos a princípio pelo público respondente. Da lista de dezoito itens de benefícios citada pela Receita Federal, tiveram percepção destacada quatro benefícios por parte dos respondentes, conforme abaixo:

- ✓ Redução do envolvimento involuntário em práticas fraudulentas
- ✓ Rapidez no acesso à informação;
- ✓ Melhoria da qualidade da informação;
- ✓ Possibilidade de cruzamento entre os dados contábeis e os dados fiscais.

As percepções acima não são conclusivas, apenas nos levam a indícios de como os respondentes, de forma espontânea, interpretam o contato com o SPED. A continuidade de outras pesquisas sobre o tema poderá levar a conclusões mais acertivas.

Então, pela percepção coletada dos respondentes da pesquisa, em síntese, o benefício percebido pelo atendimento ao SPED, está voltado ao que se refere à qualidade, lisura, segurança e rapidez da informação processada pelos escritórios de contabilidade.

O tema SPED, desde a sua implementação, vem sendo objeto de constantes estudos ao longo dos últimos anos. Ao analisar as respostas obtidas por parte dos respondentes em

correlação com as pesquisas anteriores relacionadas neste trabalho, chegamos às seguintes percepções.

Em relação ao trabalho de Mahale e Santana (2009), não foi detectado que os contabilistas pesquisados buscavam entender sobre o SPED. Pelo fato de que o referido trabalho de Mahale e Santana foi realizado num momento inicial do uso da plataforma SPED, podemos compreender que o público de usuários pesquisados já tem uma percepção mais madura a respeito do que vem a ser o SPED e seu alcance.

A presente pesquisa obteve algumas respostas que são similares ao trabalho de Bittencourt (2013) e Campos (2012) no que se refere à necessidade de maiores investimentos em qualificação de pessoal para atender à plataforma SPED. Os pesquisados visam à investir nas áreas contábil, fiscal e de departamento pessoal não só na contratação de pessoal melhor qualificado mas também em treinamento destes profissionais.

Também ficou evidente no presente trabalho, assim como o trabalho de Sant'Ana e Teló (2010), que devido ao cruzamento de dados por parte da Receita, é persistente a preocupação com a segurança da informação e, desta forma, viabilizando também menor possibilidade de riscos ao escritório de contabilidade no que se refere a ser vítima de fraudes, conforme mencionado no trabalho de Faria et al. (2010). No entanto, quanto à benefícios de diminuição de gastos com papéis e redução do tempo na emissão de notas fiscais que fora detectado no trabalho de Faria et al. (2010), o presente trabalho não detectou este benefício por parte dos respondentes.

As respostas dos respondentes confirmaram percepções dos trabalhos de Pergoaro (2011) e Zwirtes (2013) de que o SPED levou os escritórios contábeis a um gasto maior principalmente com pessoal e treinamento e também foi apontada a necessidade de investimento em Tecnologia da Informação de forma que os escritórios possam atender os requisitos e as necessidades tecnológicas provenientes do SPED. Neste trabalho, assim como no trabalho de Zwirtes (2013), os investimentos em pessoas e tecnologia demandados pelo SPED não significaram retorno de forma imediata no aumento do faturamento do escritório de contabilidade.

Por fim, não ficou evidente, pelo público respondente, uma predisposição em usar o SPED caso este não fosse obrigatório, pois a percepção dos respondentes foi que o SPED elevou a quantidade de horas extras, retrabalhos e necessidades de investimentos conforme já citado, a despeito da maior segurança ao escritório de contabilidade no tocante à diminuição da possibilidade de fraudes no processo de geração de informações, assim como demonstrou o trabalho de Souza et al. (2017).

A percepção por parte dos respondentes é a de que o atendimento ao SPED trouxe, para os escritórios de contabilidade, uma sobrecarga de trabalho, o que leva a complicações nas rotinas desses escritórios e a gastos maiores com pessoal. O impacto na área de informática é oriundo da necessidade de parametrizar as informações geradas pelos sistemas do escritório com a plataforma SPED. Um dos respondentes relatou que enfrentou problemas no processo de parametrização do plano de contas da Receita com o plano de contas adotado no escritório. Nesse caso específico, o problema-chave em relação à informática foi o fato de a Receita Federal mudar o *layout* do plano a cada semana. Esse fato foi observado nas implantações de ECD e ECF. Essa tarefa de parametrização do plano de contas consumiu um tempo considerável dos profissionais desse escritório.

Além dos Departamentos Contábil e Fiscal, que inicialmente foram vistos como departamentos mais ligados diretamente ao preparo, atendimento e envio das atividades ligadas ao SPED, os Departamentos Financeiro e de Pessoal são também apontados como departamentos impactados pelo SPED em escritórios contábeis. A interação dos Departamentos Financeiro e de Pessoal junto ao SPED veio crescendo mediante as novas plataformas SPEDs que entraram em execução até agora.

Pode-se, então, notar que o Governo Federal, ao criar o SPED, pelos resultados até aqui apresentados neste trabalho, bem como em trabalhos anteriores, não levou em consideração, de forma substancial, o ambiente e a complexidade do trabalho executado pelos escritórios de contabilidade. Uma vez que o SPED é derivado da teoria da Nova Gestão Pública, na qual o cidadão é considerado como cliente do gestor público e, como cliente, sua opinião deveria ser levada em consideração pelo prestador de serviço, que neste caso é o gestor público, podemos entender que, na implantação do SPED, os escritórios de contabilidade não foram considerados como clientes por parte do governo, pois ele, ao implantar o SPED, acabou por interferir negativamente de forma geral, conforme os resultados aqui observados, na dinâmica e no negócio dos escritórios de contabilidade.

Este trabalho demonstrou que a necessidade de atender ao SPED incorreu aos escritórios de contabilidade uma série de custos que não foram possíveis de repassar, em sua maioria, à clientela desses escritórios, seja por uma questão de modelo de precificação por parte dos escritórios de contabilidade, seja pelo fato de que o atendimento ao SPED não se traduziu, na maioria dos casos, na criação de novas oportunidades de serviços por parte dos escritórios pesquisados, de forma a recuperar os custos que esses escritórios foram forçados a ter para atender à plataforma SPED.

Em termos da necessidade de gastos, a visão de futuro é que, ao continuar a necessidade de atendimento ao SPED, esses escritórios deverão ser ainda forçados a investir em pessoal qualificado, principalmente para o atendimento nos Departamentos Contábil, Fiscal e de Pessoal. Também ficou explicitado o contínuo investimento em Tecnologia da Informação no que se refere a sistemas e demais artefatos tecnológicos. Ao investir em pessoas qualificadas e tecnologia, os escritórios de contabilidade podem ter um ambiente propício de inovações tecnicistas conforme nos traz o trabalho de Klement (2007, p. 141), em que este detalha as fases deste tipo de inovação tecnicista:

- 1ª Fase: É designada a aplicação de uma nova tecnologia para aumentar a eficiência e a prestação de serviços já existentes (predominância de inovações incrementais de processo);
- 2ª Fase: A Tecnologia é aplicada para melhorar a qualidade dos serviços (inovações de processo mais radicais);
- 3ª Fase: A Tecnologia auxilia a geração de novos serviços ou serviços complementares transformados (predominância de inovação de produto).

Este ambiente inovativo nos escritórios de contabilidade pode suscitar reformulações dos serviços atuais bem como a criação de novos serviços nos escritórios de contabilidade, podendo ser uma nova fronteira aos serviços de contabilidade, onde este setor de serviços pode até ser totalmente reformulado no futuro em comparação com o atual modelo de prestação de serviços. Do ponto de vista acadêmico, será importante a contínua pesquisa sobre este tema a respeito do impacto do SPED nos escritórios de serviços contábeis.

Embora a Receita Federal tenha defendido que o SPED tenha levado a uma visão de modernidade por usar artefatos de tecnologia no serviço de fiscalização de tributos, e ter sido importante na diminuição da quantidade de papel impresso, essa atividade trouxe para as empresas de contabilidade a seguinte percepção: aumento de trabalho para os profissionais, interferência nas rotinas internas, aumento de custos. Porém, também foi percebido que uma vez melhorando os processos de parametrização sistêmica, os escritórios poderão diminuir a quantidade de trabalhos manuais e executar um trabalho mais analítico, necessitando desta forma investir em pessoal com melhor capacidade e qualidade profissional.

Num primeiro momento, os benefícios oriundos do advento do SPED, conforme defende a Receita Federal, devem ter atendido a própria Receita Federal e por sua vez não devem ter sido aplicados aos princípios da Nova Administração Pública, em que o contribuinte é visto como cliente (em paralelo com a visão da gestão orientada a lucros) e tem sua opinião e seus anseios respeitados. No presente trabalho, os escritórios de contabilidade funcionam

ora como contribuintes (na figura de sua pessoa jurídica), ora como facilitadores do contribuinte final, ou seja, pessoas físicas e jurídicas pagadoras de impostos, junto à esfera de administração tributária.

Por fim, em resposta à pergunta geral deste trabalho, que é identificar os efeitos ocorridos nos departamentos internos de escritórios de contabilidade ao atender os seus clientes em relação ao cumprimento das exigências da plataforma SPED, este trabalho conclui que ao atender as exigências da plataforma SPED, os escritórios de contabilidade incorreram em aumento de custos com pessoal em termos de horas extras e contratação de mão de obra com maior conhecimento técnico. Outro foco de necessidade de desembolso por parte dos escritórios de contabilidade está relacionado com investimento em tecnologia da informação para realizar o atendimento à plataforma SPED. Conforme já mencionado, não foi possível repassar aos clientes esses investimentos em pessoas e tecnologia, conforme os dados apresentados. Porém, pode ser uma oportunidade para surgimento de novos serviços e formas diferentes do atendimento ao clientes pela possibilidade de surgimento de um ambiente propício para inovação de serviços bem como, o investimento na parametrização sistêmica, poderá trazer a estes escritórios, melhor qualidade na interpretação dos resultados contábeis de seus clientes e também conforto a equipe na realização deste trabalho. Como ponto positivo, foi detectado que, ao atender ao SPED, os escritórios de contabilidade se depararam com um ambiente mais positivo em termos de proteção a riscos de fraudes nas informações processadas por esses escritórios.

Sobre os objetivos específicos do trabalho, chegou-se às seguintes conclusões: Os departamentos de Contabilidade e Fiscal foram aqueles em que todos os respondentes observaram como os mais afetados pelo atendimento à plataforma SPED. Logo a seguir, foram apontados os departamentos Financeiro e de Informática como também afetados ao atender o SPED. O público respondente apontou na pesquisa que, para o cumprimento das obrigações SPEDs, será preciso focar em investimento em recursos humanos e em tecnologia da informação.

Conforme relatado na resposta ao objetivo geral, o atendimento ao SPED em si não gerou, conforme relato dos respondentes, oportunidade de novos negócios para os escritórios de contabilidade em um primeiro momento. Porém, devido à tendência irrevogável que o SPED trouxe aos escritórios no que se refere ao investimento em tecnologia para o processamento das informações, cria-se uma oportunidade para que o trabalho dos profissionais de contabilidade nos escritórios venha a ser cada vez mais analítico devido ao investimento em sistemas e, por sua vez, cria-se a oportunidade de oferecer serviços de maior

valor agregado aos seus clientes, podendo até mesmo revolucionar o tipo de serviço hoje prestado pelos escritórios contábeis. Para tanto, quando se fala em investimentos em sistemas, é importante notar que se trata de investimentos em sistemas voltados ao trato de informações que serão base para não só atendimento aos preceitos contábeis como também para o atendimento ao Fisco. Neste sentido, é necessário que o processo de parametrização sistêmica seja muito bem executado, e isso significa oportunidades de melhoria não só dos processos internos dos escritórios de contabilidade como também dos processos internos dos clientes desses escritórios.

No que se refere ao investimento em pessoal, também é importante notar a necessidade de que o profissional que venha a ser requisitado pelo escritório de contabilidade tenha um perfil analítico e, devido às necessidades oriundas do SPED, é importante ter um perfil de conhecimento técnico bem acentuado.

Este trabalho teve como objetivo contribuir com as pesquisas já existentes sobre o impacto do SPED nas empresas contábeis e, conseqüentemente, nos seus profissionais. Trouxe para discussão a necessidade de investimento em sistemas por parte dos clientes. Esse investimento deverá ser bem executado e parametrizado sob risco de gerar retrabalhos e elevações de custos. Também deixa claro a necessidade de investimento em pessoal técnico e em sua qualificação. Pesquisas que continuem a verificar o impacto em investimento em sistemas e pessoas nos escritórios podem revelar novas oportunidades de negócios e serviços para os escritórios de contabilidade. Desta forma, a continuidade de novas pesquisas com o intuito da continuidade do entendimento deste efeito se faz necessária do ponto de vista acadêmico e também prático para os escritórios de contabilidade.

5.1 LIMITAÇÕES DO ESTUDO E OPORTUNIDADE PARA ESTUDOS POSTERIORES

A principal limitação a este estudo é a quantidade de dados analisados. Certamente, um número maior de respondentes poderá trazer um maior aprofundamento às conclusões apresentadas ou, até mesmo, chegar a outras conclusões com maior embasamento.

Ainda no que se refere ao público respondente, este trabalho teve como base de conclusões escritórios de contabilidade baseados e operantes no Rio de Janeiro. Essa limitação restringe as conclusões a um impacto observado em uma única localidade. Para outras pesquisas sobre o tema, seria importante considerar escritórios de contabilidade em diferentes localidades da Federação, uma vez que o SPED é uma plataforma federal de

alcance aos escritórios em todos os estados brasileiros. As possíveis diferenças entre estados no que se refere ao ambiente fiscal, de profissionais voltados ao atendimento ao SPED e público de clientes, podem contribuir com o aprofundamento e o melhor entendimento sobre o tema.

Por fim, é possível aprofundar em pesquisas futuras os motivos elencados pelos respondentes no que se refere às percepções positivas e negativas a respeito do SPED, também como forma de aprofundamento sobre a questão apresentada e no impacto do contínuo investimento em pessoas e tecnologia para continuidade do atendimento ao SPED. O investimento em pessoas e tecnologia forma o ambiente propício para inovações em serviços. Pesquisas futuras a fim de confirmar se esses investimentos relatados serão suficientes para inovar o ambiente de serviços contábeis poderão ser de grande aproveitamento para gestores de escritórios contábeis e demais interessados sobre o tema.

REFERÊNCIAS

ALBERTI, M. J. *O impacto do sistema público de escrituração digital – SPED nas empresas do setor têxtil e confecções, segundo a percepção dos gestores das empresas*. 2016. 127f. Dissertação (Mestrado em Controladoria Empresarial) - Universidade Presbiteriana Mackenzie, São Paulo, 2016.

ABRUCIO, F. L.; SANO, H. Promessas e resultados da nova gestão pública no Brasil: o caso das Organizações Sociais de Saúde em São Paulo. *RAE*, São Paulo, v. 48, n. 3, p. 64-80, jul./set. 2008. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/rae/v48n3/a07v48n3>>. Acesso em: 11 jun. 2017.

AMERICAN JOURNAL OF SOCIOLOGY. Social research. *American Journal of Sociology*, v. 95, n. 3, p. 549-591, 1989.

ANDERSON, R. *SPED*. 2011. Disponível em: <www.administradores.com.br/sped>. Acesso em: 10 ago. 2014.

BARROS, L. P. de S. N. F. C., Gomes, J. S., & Feliu, V. R. . Estudo comparativo na área de contabilidade gerencial entre Brasil, México e Espanha. *Revista Iberoamericana de Contabilidad de Gestión*, n. 12, p. 13-36, 2008.

BITTENCOURT, M. M. *Sistema Público de Escrituração Digital – SPED: uma análise sobre a visão dos contadores e técnicos em contabilidade dos escritórios do Setor Comercial Sul do DF*. 2013. Disponível em: <<http://hdl.handle.net/235/3989>>. Acesso em: 12 jun. 2017.

BRASIL. Código Tributário Nacional (CTN). *Lei nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966. DOU de 27 de outubro de 1966 e retificado no DOU de 31.10.1966*. Disponível em: <<http://www.normaslegais.com.br/legislacao/lei5172-1966-codigo-tributario-nacional-ctn.htm>>. Acesso em: 10 out. 2014.

_____. *Código Civil*. 2002. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil>. Acesso em: 11 jun. 2017.

_____. *Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007*. Institui o Serviço Público de Escrituração Digital – SPED. 2007a. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03ato2007-2010/2007/Decreto/D6022.htm>. Acesso em: 11 set. 2016.

_____. *Lei nº 11.638, de 28 de Dezembro de 2007*. Altera e revoga dispositivos da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei nº 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações

financeiras. 2007b. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/111638.htm>. Acesso em: 11 jun. 2017.

_____. *Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº 1420, de 19 de dezembro de 2013*. Institui a Escrituração Contábil Digital. 2013. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=48709&visao=anotado>>. Acesso em: 1 abr. 2016.

Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001. Institui a infra-estrutura de Chaves Públicas Brasileiras. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03MPV-/Antigas_2001/2200-2.htm>. Acesso em: 11 set. 2017.

BURLAMAQUI, L.; PROENÇA, A. Inovação, recursos e comprometimento: em direção a uma teoria estratégica da firma. *Revista Brasileira de Inovação*, Campinas, v. 2, n. 1, p. 79-110, jan/jun 2009.

CANO, Wilson. *Introdução à economia: uma abordagem crítica*. São Paulo:Unesp, 2012.

CÓDIGO CIVIL. *Lei Complementar 147/14. Lei Complementar nº 147, de 7 de agosto de 2014*. 2014. Disponível em: <<https://presrepublica.jusbrasil.com.br/legislacao/132492267/lei-complementar-147-14#art-1777>>. Acesso em: 10 out. 2014.

CAMPOS, S. J. de B. *Competências necessárias à implementação eficaz do SPED: Percepção dos operadores de Contabilidade do RN*. 2012. 183f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Programa Multi-Institucional e Inter-Regional de Pós-graduação em Ciências Contábeis, Universidade de Brasília (UnB), Universidade Federal da Paraíba (UFPB) e Universidade Federal do Rio Grande do Norte (UFRN) Natal. (RN). Disponível em: <http://repositorio.unb.br/bitstream/10482/13838/1/2012_SauloJos%C3%A9deBarrosCampos.pdf>. Acesso em: 1 abr. 2016.

COBRA, Marcos. *Serviços: como construir valor para o cliente*. São Paulo:Marcos Cobra Editora Ltda., 2004.

CORREIA, A. M. Sistema Público de Escrituração Digital: um estudo sobre as inconsistências ocorridas na importação do arquivo Sped Fiscal para os escritórios de contabilidade de Gurupi-TO. *Revista Cereus*, Gurupi-TO, v. 8, n. 3, p. 50-64, 2016.

CHRISTIAN, G. *Service management and marketing*. Lexington: Lexington Books, 1990.

DE CASTRO, Maria José; TAPAJÓS, Sidney Rodrigues; DOS SANTOS, João Antônio B. A proteção marcária das empresas de serviços de contabilidade no Brasil: uma visão com base em dados do INPI. *Razón y Palabra*, Universidade Federal de Sergipe, v. 21, n. 97, p. 522-540, 2017.

DESLANDES, S. F. A construção do projeto de pesquisa. *Pesquisa social: teoria, método e criatividade*. *Revista Vozes*, Petrópolis, Rio de Janeiro v. 18, p. 31-50. 1994.

DE MELO, Júlio César Fonseca; BAGNO, Raoni Barros. Atribuições de um time dedicado à gestão da inovação em um grupo industrial brasileiro: um estudo longitudinal baseado em eventos. *Revista Produção Online*, v. 17, n. 2, p. 482-506, 2017, São Paulo.

DINIZ, E. H. et al. O governo eletrônico no Brasil: perspectiva histórica a partir de um modelo estruturado de análise. *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro v. 43, n. 1, p. 23-48, 2009.

DO AMARAL MORETTI, Sérgio Luiz; DE CABRAL BRANDÃO DE NORONHA FEIO, MIGUEL ARMANDO. INOVAÇÃO E DESENVOLVIMENTO DE SERVIÇOS: UM ESTUDO DE CASO NO SETOR DE SAÚDE SUPLEMENTAR. *Revista Alcance*, v. 21, n. 3, 2014.

FARIA, A. C. J. R., Geron, C. T., & Romero, M. C. *SPED – Sistema Público de Escrituração Digital: percepção dos contribuintes em relação aos impactos da adoção do SPED*. In: CONGRESSO FIPECAFI, São Paulo, 2010. *Anais...* 2010. Disponível em: <<http://www.congressosp.fipecafi.org/anais/artigos102010/248.pdf>>. Acesso em: 10 jan. 2017.

FARIA, LUCIANA. J. *O processo de inovação na administração Pública Federal Brasileira visto pela experiência do “Concurso Inovação na Gestão Pública Federal”*. In: XXXIII Encontro ANPAD, São Paulo, 2009. *Anais*. 2010. Disponível em: <<http://www.anpad.org.br/admin/pdf/APS378.pdf>>. Acesso em: 23 set. 2017.

FERRÃO, João Ferrão. *Inovar para desenvolver: o conceito de gestão de trajetórias territoriais de inovação*. Interações (Campo Grande), v. 3, n. 4, 2016.

FERLIE, E. *The new public management in action*. USA: Oxford University Press, 1996.

FITZSIMMONS, J. A.; FITZSIMMONS, M. J. *Administração de Serviços: operações, estratégia e tecnologia da informação*. 7. ed. Porto Alegre: AMGH LTDA, 2014.

FREITAS, H. Saccol, A. Z., & Moscarola, J. O método de pesquisa survey. *Revista de Administração*, Rio de Janeiro, v. 35, n. 3, p. 105-112, 2000.

FUNDAÇÃO DOM CABRAL. *Infográfico*. Disponível em: <<https://www.fdc.org.br/professoresepesquisa/nucleos/Documents/infografico.pdf>>. Acesso em: 10 set. 2014.

FREEMAN, Christop. Technical change and economic theory. In: G. Dosi, Japan: A New National System of Innovation, *Pinter*, p. 330-348, 1988.

GALLOUJ, Faïz. Innovating in reverse: services and the reverse product cycle. *European Journal of Innovation Management*, v. 1, n. 3, p. 123-138, 1998, <<http://www.emeraldinsight.com/doi/pdfplus/10.1108/14601069810230207>>. Acesso em: 1 de jan 2017.

GALLOUJ, F.; WEINSTEIN, O. Innovation in services. *Research Policy*, v. 26, 1997. Disponível em: <<http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0048733397000309>>. Acesso em: 2 de jan 2017.

GASPARETTO, V. O papel da Contabilidade no provimento de informações para a avaliação do desempenho empresarial. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, UFSC, v. 1, n. 2, p. 109-122, 2004.

GERON, C. M. S. Finatelli, J. R., de Faria, A. C., & Romeiro, M. D. C.. SPED — Sistema Público de Escrituração Digital: percepção dos contribuintes em relação aos impactos de sua adoção. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)*, v. 5, n. 2, p. 44-67, 2011.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). *Brasil em síntese: Brasil*. 2017. Disponível em: <<http://www.ibgebrasilemsintese.ibge.gov.br>>. Acesso em: 12 ago. 2017.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). *Pesquisa anual de serviços: Brasil*. 2012. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br>>. Acesso em: 20 nov. 2016.

_____. *Contas Nacionais: Brasil*. 2014. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br>>. Acesso em: 20 nov. 2016.

IUDÍCIBUS, S. de.; MARTINS, E.; CARVALHO, L. N. Contabilidade: aspectos relevantes da epopeia de sua evolução. *Revista Contabilidade & Finanças – FEA*. São Paulo, n. 38, v.16 p. 7-19, 2005.

JÚNIOR, I. J. N.; OLIVEIRA, C. M.; CARNEIRO, E. E. Estudo exploratório sobre os benefícios e desafios da implantação e utilização do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED na opinião de prestadores de serviços contábeis no Distrito Federal. In: CONGRESSO USP DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA EM CONTABILIDADE. *Anais...* São Paulo, 2011. Disponível em: <<http://www.congressosp.fipecafi.org/anais/artigos112011/564.pdf>>. Acesso em: 1 jun. 2017.

LABRUNIE, Mateus Lino. *O quimérico setor de serviços: teoria, produtividade e emprego no Brasil recente*. 2016. 92f. Monografia (Graduação em Economia) – Universidade Federal do Rio de Janeiro, 2016.

KLEMENT, Claudia Fernanda Franceschi. *Inovação em serviços: estudo de casos em uma organização da indústria hoteleira brasileira*. 2007. 141f. Tese (Doutorado em Administração) – Universidade de São Paulo São Paulo, 2007. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12139/tde-28092007-181505/en.php>>. Acesso em 30 jun 2017.

KON, A. Sobre as atividades de serviços: revendo conceitos e tipologias. *Revista de Economia Política – PUCSP*. São Paulo, v. 19, n. 2, p. 64-83, 1999.

_____. Atividades terciárias: induzidas ou indutoras do desenvolvimento econômico. In: FERRAZ, J. C.; CROCCO, M. A.; ELIAS, L. A. (ed.). *Liberalização econômica e desenvolvimento: modelos, políticas e restrições*, São Paulo, Futura, v. 1, p. 180-202, 2003.

KOTLER, P. *Marketing de serviços profissionais: estratégias inovadoras para impulsionar sua atividade, sua imagem e seus lucros*. São Paulo: Manole, 2002.

KUHN, T. S. Revolutionary view of the history of science: The structure of scientific revolutions. *The Physics Teacher*, Universidade de Chicago, v. 8, n. 2, p. 96-98, 1970.

ALBAGLI, Sarita; LASTRES, Helena. Informação e globalização na era do conhecimento. Rio de Janeiro: Campus, p. 122-144, 1999.

LOVELOCK, C.; WRIGHT, L. *Services marketing: People, technology, strategy*. 6th Ed. Upper Saddle River: Prentice-Hall, 2007.

MAHLE, M. M.; SANTANA, A. F. B. Sistema Público de Escrituração Digital – SPED: um estudo nos escritórios de contabilidade no município de Pinhalzinho/SC. *Revista Catarinense da Ciência Contábil*, Pinhalzinho – SC, v. 8, n. 23, p. 73-92, 2009.

MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M. *Metodologia científica*. São Paulo: Atlas, 2004.

MEDEIROS, P. H. R.; GUIMARÃES, T. de A. Contribuições do governo eletrônico para reforma administrativa e a governança no Brasil. *Revista do Serviço Público*, Brasília, ano 56, n. 4, p. 449-464, out./dez. 2005. Disponível em: <<http://seer.ena.gov.br/index.php/RSP/article/view/241/246>>. Acesso em: 29 maio 2017.

MELO, H. *O setor de serviços no Brasil: uma visão global – 1085/95*. Texto para Discussão n. 549. Rio de Janeiro, São Paulo: IPEA, 1998. Disponível em: <http://www.en.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/TDs/td_0549.pdf>. Acesso em: 11 jun. 2017.

MINISTÉRIO DO DESENVOLVIMENTO INDÚSTRIA E COMÉRCIO (MDIC). *Setor de Serviços*. 2015. Disponível em: <<http://www.mdic.gov.br/sitio/interna/>>. Acesso em: 22 set. 2014.

PECI, A.; PIERANTI, O. P.; RODRIGUES, S. Governança e New Public Management: convergências e contradições no contexto brasileiro. *Organizações & Sociedade*, v. 15, n. 46, p. 39-55, 2008.

PEGORARO, P. R. Inovação introduzida nos serviços contábeis. *Revista CAP Accounting and Management*, v. 5, n. 5, p. 76-84, 2011.

PORTAL DE CONTABILIDADE. *A responsabilidade solidária do contabilista*. 2014. Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/contabil050506.htm>>. Acesso em: 10 out. 2014.

PROSOFT. *Desafios da área contábil*. 2016. Disponível em: <<http://www.prosoft.com.br/sped-desafios-da-area-contabil/>>. Acesso em: 20 ago. 2016.

QUINN, J. B.; BARUCH, J. J.; PAQUETTE, P. C. Technology in services. *Scientific American*, Washington, v. 257, n. 2, p. 50-67, dec. 1987.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. *SPED – Sistema Público de Escrituração Digital. Benefícios*. 2007. Disponível em: <<http://sped.rfb.gov.br/item/show/965>>. Acesso em: 14 abr. 2017.

_____. *Sistema Público de Escrituração Digital – Módulos*. 2014. Disponível em: <<http://sped.rfb.gov.br/projeto/show/267>>. Acesso em: 15 maio 2015.

_____. *Sistema Público de Escrituração Digital – O que é*. 2017. Disponível em: <<http://sped.rfb.gov.br/pagina/show/964>>. Acesso em: 15 maio 2015.

RIDDLE, D. I. *Service-led growth: The role of the service sector in world development*. Nova York: Praeger Publishers, 1996.

RUSCHEL, M. E.; FREZZA, R.; UTZIG, M. J. S. O impacto do SPED na contabilidade: desafios e perspectivas do profissional contábil. *Revista Catarinense da Ciência Contábil*, Santa Catarina, v. 10, n. 29, p. 9-26, 2011.

SAMBATTI, A. P.; RISSATO, D. *O setor terciário da economia: uma discussão teórica introdutória*. p. 1-7, 2000. Disponível em: <<http://docplayer.com.br/10344209-O-setor-terciario-da-economia-uma-discussao-teorica-introdutoria.html>>. Acesso em: 16 set. 2016.

SANT'ANA, M. A. S.; TELÓ, A. R. As mudanças culturais nas organizações, na área contábil e no governo em função do SPED. In: Programa de Apoio à iniciação científica. 2010. Distrito Federal, PAIC 2009-2010.

SCHUMPETER, Joseph et al. *Ensaio: empresários, inovação, ciclos de negócio e evolução do capitalismo*. Oeiras: Celta Editora, 1996.

SEVERINO, A. J. *Metodologia do trabalho científico*. São Paulo: Cortez, 2014.

SILVA, A. M.; DE NEGRI, J. A.; KUBOTA, L. C. Estrutura e dinâmica do setor de serviços no Brasil. In: SILVA, A. M.; DE NEGRI, J. A.; KUBOTA, L. C. *Estrutura e dinâmica do setor de serviços no Brasil*. Brasília: Ipea, 2006. p. 15-33.

SMITH, Adam. *An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations*. Printed at the University Press for T. Nelson and P. Brown, Londres, 1827.

SMITH, M. S. J. et al. Desafios do SPED: entre a tecnologia e o relacionamento. *Diálogos em Contabilidade*. Centro Universitário de Franca – SP, Teoria e Prática, v. 1, n. 1, p. 1-24, 2013.

SILVA JÚNIOR, Carlos Alberto Santana da. *Mercado de trabalho contábil: uma análise da perspectiva dos alunos de Ciências Contábeis em relação aos requisitos exigidos pelos escritórios de contabilidade*. 2017. 44f. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) – Universidade Federal da Paraíba, João Pessoa, 2017.

SOUZA, Lieda Amaral de; FARIAS, Breno Bezerra de; CAMPOS; Dartanhan Henrique Guerra; PADILHA-NETO, JOSÉ. Aceitação de tecnologias digitais (SPED) por parte dos contadores. *Revista Abracicon Saber*, Brasília, n. 19, p. 32-39, fev./mar./abril 2017.

TIGRE, Paulo. *Gestão da inovação: a economia da tecnologia no Brasil*. Rio de Janeiro: Elsevier Brasil, 2006.

VARGAS, Eduardo Raupp de; ZAWISLAK, Paulo Antônio. Inovação em serviços no paradigma da economia do aprendizado: a pertinência de uma dimensão espacial na abordagem dos sistemas de inovação. *Revista de Administração Contemporânea*, v. 10, n. 1, p. 139-159, 2006, Curitiba-PR.

WERNKE, R.; BORNIA, A. C. Considerações sobre o uso de sistemas informatizados na contabilidade. *Ver. FAE*, Curitiba, v. 4, n. 2 p. 53-66, maio/ago.2001.

YIN, R. K. *Estudo de caso: planejamento e métodos*. São Paulo: Bookman, 2015.

ZEITHAMAL, V. A.; BITNER, M. J. *Services and marketing*. New York: MacGraw-Hill, 1996.

ZWIRTES, A. *Os impactos causados pela inovação tecnológica nos escritórios de contabilidade do Rio Grande do Sul*. 2013. 85f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Universidade do Vale do Rio dos Sinos (UNISINOS), São Leopoldo (RS), 2013. Disponível em: <<http://www.repositorio.jesuita.org.br/handle/UNISINOS/4789>>. Acesso em: 1 jun. 2017.

APÊNDICE

APÊNDICE A: Questionário

Parte 1 – Perfil da Empresa Contábil

1. Qual a localização do escritório? (Marque a cidade onde está localizado. Caso não seja nas opções apresentadas, assinale “outros”).

- () Rio de Janeiro.
- () São Paulo.
- () Outro.

2. Há quanto tempo o escritório existe?

- 1. De 1 a 4 anos.
- 2. De 5 a 10 anos.
- 3. De 10 a 15 anos.
- 4. De 15 a 20 anos.
- 5. Mais de 20 anos.

3. Indique o faturamento anual bruto da empresa, no ano de 2016.

- 1. Até R\$ 100.000.
- 2. De R\$ 100.001 a R\$ 1.000.000.
- 3. De R\$ 1.000.001 a R\$ 5.000.000.
- 4. De R\$ 5.000.001 a R\$ 10.000.000.
- 5. Mais de R\$ 10.000.000.

4. A empresa tem quantos funcionários?

- 1. De 1 a 10.
- 2. De 11 a 20.
- 3. De 21 a 30.
- 4. De 31 a 50.
- 5. Mais de 50.

Parte 2 – Análise do efeito do SPED nos escritórios de contabilidade sob a ótica dos sócios e dirigentes dos escritórios pesquisados

5. Qual é o total de clientes do escritório?

- 1. De 1 a 50.
- 2. De 51 a 100.
- 3. De 101 a 200.
- 4. De 201 a 300.
- 5. Mais de 300.

6. Quantos dos seus clientes são obrigados a atender as declarações de SPED?

- 1. De 1 a 50.
- 2. De 51 a 100.
- 3. De 101 a 150.
- 4. De 151 a 200.
- 5. Mais de 200.

7. Indique em qual ou quais áreas do Escritório a necessidade de atender às declarações de SPED dos seus clientes sofreram maior impacto.

- () Contabilidade.
- () Fiscal.
- () Financeira.
- () Departamento Pessoal/Recursos Humanos.
- () Informática - Sistemas.
- () Consultoria.
- () Comercial.
- () Administrativa.

8. Das áreas do seu escritório que foram impactadas, classifique o impacto de acordo com a escala em que '1' corresponde ao impacto mais negativo, e '5' ao impacto mais positivo.

- Contabilidade 1-2-3-4-5.
- Fiscal 1-2-3-4-5.
- Financeira 1-2-3-4-5.
- DP/RH 1-2-3-4-5.
- Informática 1-2 -3-4-5.
- Consultoria 1-2-3-4-5.
- Comercial 1-2-3-4-5.
- Administrativa 1-2-3-4-5.

9. Descreva em que ponto o atendimento ao SPED trouxe maior dificuldade para o escritório de contabilidade, caso tenha existido, e responda qual foi o maior benefício que o atendimento ao SPED trouxe ao escritório, caso também tenha existido.

R.....

.....

10. Dos módulos SPED, indique o mais desafiante para o atendimento dos clientes do escritório, bem como o 'porquê', na última linha.

- () CTe.
- () ECD.
- () ECF.
- () EFD Contribuições.
- () EFD ICMS IPI.
- () EFD Reinf.
- () e-Financeira.
- () e-Social.
- () MDF-e
- () NFC-e.
- () NF-e.
- () NFS-e.

.....

.....

11. Para realizar o atendimento das declarações SPED dos clientes, informe qual área do escritório vem recebendo os maiores investimentos e por quê.

R......

.....

12. Considerando que a plataforma SPED irá continuar e há possibilidade da oferta de atendimento a novas obrigações, nas áreas do seu escritório listadas abaixo, indique de 1 a 5 (de forma que ‘1’ representa as áreas em que o investimento por parte do escritório tende a diminuir a fim de atender os serviços SPEDs, ‘5’ representa as áreas em que os investimentos do escritório serão maiores, e ‘3’ caso não haja necessidade de investimentos.

- Contabilidade 1-2-3-4-5.
- Fiscal 1-2-3-4-5.
- Financeira 1-2-3-4-5.
- DP/RH 1-2-3-4-5.
- Informática 1-2-3-4-5.
- Consultoria 1-2-3-4-5.
- Comercial 1-2-3-4-5.
- Administrativa 1-2-3-4-5.

13. A necessidade de atender à plataforma SPED, por parte dos seus clientes, resultou em novos serviços para o seu escritório de contabilidade?

- () Sim.
() Não.

14. Caso a resposta tenha sido “Sim”, informe qual (ou quais) novo(s) serviço(s) o escritório ofertou aos clientes em virtude da necessidade de atender ao SPED:

R......

.....

15. Como empresário ou gestor do escritório contábil, e observando o impacto que o SPED produziu no seu escritório, qual é a recomendação que você daria ao governo em relação ao SPED?

R......

.....