

## **ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL NAS EMPRESAS TRIBUTADAS PELO LUCRO REAL**

Gabriella Pallos Batista<sup>1</sup>

Jaqueline Santos de Oliveira Vieira<sup>2</sup>

Karina dos Reis Leite Germano<sup>3</sup>

Henrique Formigoni<sup>4</sup>

### **Resumo**

Este estudo tem como objetivo identificar como as empresas tributadas pelo lucro real estão estruturadas em relação ao sistema de informação para atender à entrega da ECD – Escrituração contábil Digital. A pesquisa descritiva com abordagem qualitativa foi realizada em uma amostra escolhida por conveniência num total de sete empresas. Os dados foram coletados através de um questionário enviado por e-mail aos respondentes. Os principais resultados indicaram que as maiores dificuldades das empresas estão relacionadas ao entendimento do layout para geração dos arquivos da ECD e equiparação do plano de contas utilizado pela empresa ao plano referencial exigido pelo fisco. De modo geral, os resultados permitiram concluir que embora ainda haja alguma dificuldade técnica para cumprimento das obrigações, as empresas encontram-se cada vez mais estruturadas no que diz respeito ao sistema de informação para atender as obrigações do projeto SPED – Sistema Público de Escrituração Digital.

**Palavras-chave:** ECD; SPED; Governo Eletrônico; Sistema de Informação.

### **Abstract**

This study has as objective to identify how companies taxed on Taxable Income are structured in relation to the information system to meet delivery of Digital Accounting Bookkeeping (DAB). The descriptive search with qualitative approach was done on a sample chosen for convenience in a total of seven companies. The data were collected through a questionnaire sent by email to respondents. The main results indicate that the main difficulties of the companies were related to understanding the layout generation of DAB files and assimilation of accounts used by the company related to the benchmark chart of accounts required by the tax authorities. Overall, the results showed that although there are still some technical difficulties to comply with the obligations, companies are increasingly structured with regard to the information system to meet the obligations of Public Digital Bookkeeping System project (PDBS).

**Keywords:** DAB; PDBS; e-Government; Information System.

---

<sup>1</sup> Universidade Presbiteriana Mackenzie.

<sup>2</sup> Universidade Presbiteriana Mackenzie.

<sup>3</sup> Universidade Presbiteriana Mackenzie

<sup>4</sup> Universidade Presbiteriana Mackenzie

## 1. Introdução

O uso da tecnologia está cada vez mais presente no ambiente corporativo, seja no intuito de agilizar os processos ou até mesmo assegurar a integridade das informações. Também é notório que cada vez mais as empresas são cobradas a respeito de informações que transparecem a saúde dos negócios da empresa. Combinando a tecnologia e a necessidade de transmitir informações, foram surgindo os sistemas de informação, que segundo Moresi (2000, p. 24) “têm sido desenvolvidos para otimizar o fluxo de informação relevante no âmbito de uma organização, desencadeando um processo de conhecimento e de tomada de decisão e intervenção na realidade”.

Também com o intuito de otimizar o fluxo de informações, o governo brasileiro passou a aderir à tecnologia e a utilizá-la como ferramenta para interagir com seus contribuintes, implantando o e-GOV - Governo Eletrônico. Para Agune e Carlos (2008) essas ações modernizadoras começaram a ganhar visibilidade na década de 1990, e além da intensificação do uso da tecnologia da informação pelo governo, torna o estado mais horizontal, colaborador, flexível e inovador.

Neste trabalho, o foco está voltado para a ECD - Escrituração Contábil Digital, parte do projeto SPED – Sistema Público de Escrituração Digital, que consiste na substituição de livros contábeis escriturados em papel pela escrituração transmitida via meio eletrônico.

Tem sido comum o Governo estabelecer prazos para entrega de novas obrigações a partir do tipo de tributação que a empresa está sujeita. Para a ECD não foi diferente e conforme estabelece a Instrução Normativa RFB nº 787, de 19 de novembro de 2007, as empresas tributadas pelo Lucro Real foram as primeiras a serem obrigadas à entrega do arquivo eletrônico referente aos fatos contábeis ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2008.

Como tudo o que é novo, a ECD é uma preocupação de muitos contadores que precisam elaborar o arquivo digital, entretanto ainda não estão totalmente habituados com a obrigação, e diversas vezes encontram dificuldades na elaboração do arquivo. Com o intuito de identificar possíveis dificuldades enfrentadas na implantação da ECD pelas empresas, as quais sanadas poderiam melhorar a elaboração e a qualidade da informação, este estudo tem por objetivo identificar como as empresas tributadas pelo lucro real estavam estruturadas em relação ao sistema de informação para atender a entrega da ECD.

Especificamente, buscou-se: 1) constatar se o sistema de informação utilizado pela empresa já estava preparado para atender à obrigação de entrega da ECD ou se foi necessário contratar um novo sistema ou adaptar o sistema vigente na empresa; 2) verificar se foi necessário capacitar os colaboradores da empresa para atender à obrigação de entrega da ECD; 3) caso afirmativo, identificar como se deu esse processo de capacitação dos colaboradores; 4) verificar a média de valor investido pela empresa para atender a obrigação de entrega da ECD; 5) identificar quais foram as principais dificuldades encontradas para a entrega da ECD nos primeiros meses de vigência da obrigação.

A justificativa para este estudo está centrada na necessidade de adaptação das empresas para atendimento das novas obrigações e atualizações que o Governo vem realizando continuamente na área de escrituração contábil-fiscal por meio digital.

Com as constantes modificações nas obrigações acessórias entregues ao Fisco e por ser algo relativamente novo nos processos das empresas, optou-se por fazer uma pesquisa voltada à ECD, cuja contribuição consiste em evidenciar para o ambiente acadêmico e profissional os pontos críticos a serem trabalhados na elaboração e entrega da declaração, a fim de que as empresas estejam preparadas não somente para cumprir a obrigação, mas também garantir que as informações estejam consistentes, evitando assim problemas com autuações fiscais.

O método qualitativo proposto neste estudo é o mais adequado para a coleta e tratamento de dados, em vista da utilização de um questionário, cujas respostas tiveram uma análise do discurso de cada respondente.

Como principais resultados verificou-se: 1) sobre a estrutura do sistema de informação: para quatro das sete empresas o sistema utilizado já estava preparado para atender à nova obrigação (entrega da ECD); para outras duas empresas foi necessário contratar um novo sistema; e para uma outra empresa foi feita uma adaptação do sistema de informação vigente; 2) sobre a necessidade de capacitação dos colaboradores: das sete empresas, três não precisaram capacitar os colaboradores responsáveis pela entrega da ECD; 3) sobre o processo de capacitação dos colaboradores: as outras quatro empresas que tiveram essa necessidade investiram em treinamentos internos ou em empresas especializadas; 4) acerca de investimento: os valores dispendidos com sistemas, capacitação de pessoal e outras despesas ligadas ao processo de adequação da empresa para o cumprimento da obrigação, em três das sete empresas o investimento foi até R\$ 10.000, uma outra investiu entre R\$ 10.000 e R\$ 30.000; e outras três investiram mais de R\$ 30.000; 5) sobre as principais dificuldades encontradas para a entrega da ECD nos primeiros meses de vigência da obrigação: identificou-se como sendo a adequação do plano de contas utilizado pela empresa para o plano referencial da ECD.

## **2. Fundamentação Teórica**

### **2.1 Lucro Real**

Para Holzkamp (2014), o sistema tributário nacional é muito complexo devido à extensão de espécies tributárias existentes, e por ter uma vasta legislação tributária que está em constante atualização.

No Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, artigo 16, tributo é “(...) obrigação que tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”. O artigo 43 dispõe que o Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (IR) é um imposto de competência da união e tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica.

Na visão de Rodrigues et al (2008), as pessoas jurídicas podem optar pelo regime de tributação que levar a um menor desembolso financeiro, porém é imprescindível acatar a legislação do IR, que estabelece as formas de tributação com base no Lucro Real, Presumido ou Arbitrado.

Este estudo está voltado às empresas tributadas pelo Lucro Real. Zucatto et al (2015) definem Lucro Real como o próprio lucro tributável para fins da legislação do IR, distinto do lucro

líquido apurado contabilmente. A RFB – Receita Federal do Brasil conceitua Lucro Real como a base de cálculo do imposto sobre a renda apurado segundo os registros contábeis e fiscais efetuados sistematicamente de acordo com as leis comerciais e fiscais.

Formigoni, Antunes e Paulo (2009) explicam que “(...) essa forma de tributação parte do resultado contábil para apurar a base de cálculo do imposto de renda ou lucro tributável, assim como da contribuição social, por meio das adições e exclusões determinadas pela legislação tributária específica”.

De acordo com o artigo 247 do Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda - RIR, “Lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto”, sendo que no artigo 248 têm-se que o lucro líquido é definido como a soma do lucro operacional, dos resultados não operacionais e das participações. O mesmo decreto também trata das adições, exclusões e compensações a serem feitas no lucro líquido contábil para determinação da base de cálculo do imposto.

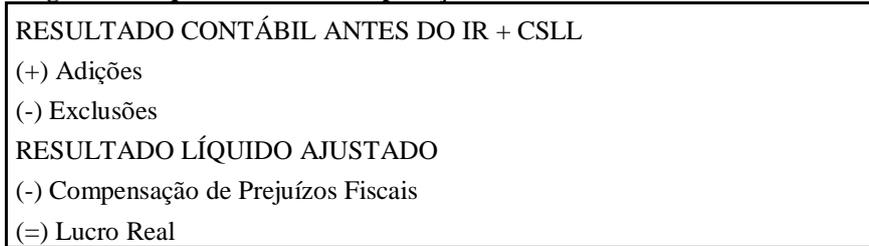
Pêgas (2009) destaca os custos, despesas, encargos, perdas, rendimentos e receitas não incluídos na apuração do lucro líquido como exemplos de adições determinadas pela legislação do IR que devem ser feitas à base de cálculo para a apuração dos impostos, e em contrapartida ressalta as exclusões permitidas, como as despesas pagas ou incorridas necessárias para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade das empresas, chamadas de despesas usuais e normais.

Para Pêgas (2009), de modo geral, todas as receitas são tributáveis. Porém existem algumas exceções, como as receitas que serão excluídas da base de cálculo por já terem sido tributadas em outras empresas (participações societárias), bem como valores reconhecidos como ganho pela empresa, que aumentam o resultado contábil, mas a legislação permite a não tributação.

Também é permitida a compensação do prejuízo fiscal de exercícios anteriores, tratada no artigo 250 do RIR/99, que está limitada a trinta por cento do lucro líquido já ajustado pelas adições e exclusões. É importante destacar que a legislação exige para tal compensação a necessidade de a pessoa jurídica manter os livros e documentos exigidos pela legislação que comprovem tal prejuízo.

Pêgas (2009) define lucro fiscal como o lucro após a compensação dos prejuízos fiscais, sobre o qual são aplicadas as alíquotas vigentes para chegar ao montante dos tributos sobre o lucro. O lucro fiscal é determinado apenas pelas receitas tributadas e pelas despesas aceitas pelo fisco e não aquelas registradas pela contabilidade. A Figura 1 apresenta um esquema básico de apuração do lucro real.

**Figura 1- Esquema Básico de Apuração do Lucro Real**



Fonte: adaptado de Pêgas, 2009, p. 328.

## 2.2 Governo Eletrônico

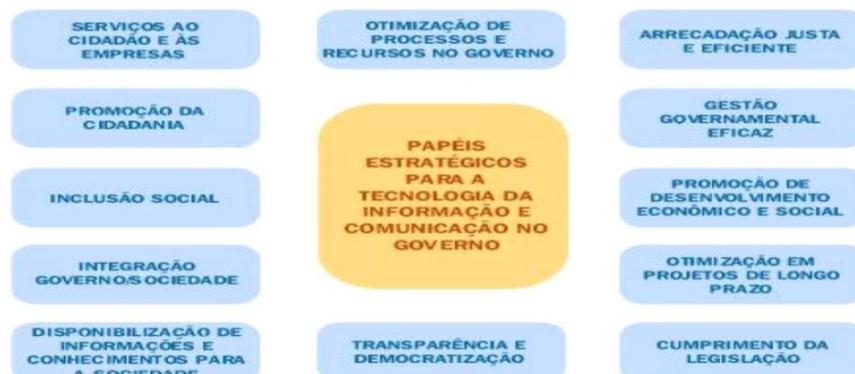
A atual revolução tecnológica, centrada nas Tecnologias de Informação e Comunicação (TIC), é bastante utilizada na administração pública, dadas as crescentes demandas da sociedade que exigem mais eficiência do Estado, além de mais serviços públicos, com mais qualidade, controle social, e respeito aos direitos individuais. A utilização de tecnologia da informação e comunicação não é algo muito recente quando se fala de otimização das atividades do governo, elas vêm sendo utilizadas há cerca de 50 anos. (FOLEY; ALFONSO, 2009).

Diniz et al. (2009) destacam que o uso da tecnologia por parte da sociedade, empresas privadas e organizações não governamentais, tais como: migração das informações em papel para mídias eletrônicas, serviços online e o avanço da infra-estrutura pública de telecomunicações e de internet, são fatores determinantes para a adoção das TICs pelo governo, além de outras causas ligadas ao movimento de reforma do Estado, modernização da gestão pública e maior eficiência do governo.

(...) temas como desempenho, eficiência, eficácia, transparência, mecanismos de controle, qualidade do gasto público e prestação de contas, relacionados ao processo de modernização da gestão pública, foram associados ao processo de construção de programas de governo eletrônico. O desdobramento desses temas em políticas públicas e iniciativas concretas, explicitadas nos programas de governo, requerem o uso de tecnologia, tornando os programas de governo eletrônico elementos que alavancam novos patamares de eficiência da administração pública. (DINIZ et al., 2009, p.25)

A Figura 2 ilustra os papéis estratégicos das TICs no governo.

**Figura 2- Papéis estratégicos das TICs para a governabilidade**



Fonte: IGOV (2009).

Segundo Oliveira (1997), no princípio a escrituração contábil era manuscrita, preenchendo-se os principais livros, como diário, razão, caixa, controle de duplicatas a receber, controle de contas a pagar, entradas e saídas de mercadorias, termos de ocorrências, inventários de produtos e mercadorias, entre outros, de modo totalmente manual. Porém, em relação ao modelo anterior, o governo percebeu que era muito burocrático, haviam muitas falhas e aos poucos foi implantando o sistema de validação digital, com o objetivo de obter um resultado de forma mais rápida e segura.

Com isto surgiu o Governo Eletrônico, onde Silva e Lima (2007) afirmam haver um entendimento internacional de que é o caminho para dinamizar a relação entre governo e cidadão e promover a democratização do século XXI. Segundo Santos e Honorífica (2002), essa dinamização ocorre pela contínua otimização da oferta de serviço, participação do eleitorado e governança, mediante a transformação de relacionamentos internos e externos, com uso da tecnologia, da internet e da nova mídia.

Para Silva Filho (2004) o Governo eletrônico é uma tendência global, sendo que governos de todo o mundo estão trabalhando no desenvolvimento de políticas e definições de padrões em termos de tecnologias da informação e comunicação.

O Governo Eletrônico compreende basicamente três tipos de transação: G2G, quando se trata de uma relação intra ou inter governo; G2B caracterizado por transações entre governos e fornecedores ou pessoa jurídica; e G2C, envolvendo relações entre governo e cidadãos.

### **2.3 ECD – Escrituração Contábil Digital**

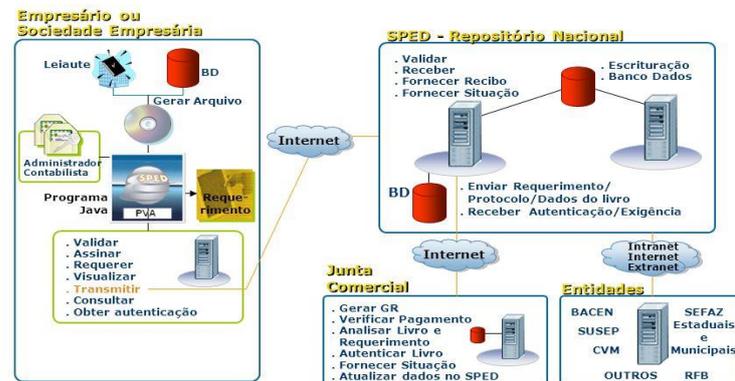
Como parte integrante do e-Gov tem se o SPED - Sistema Público de Escrituração Digital, instituído através do Decreto nº 6.022/2007, sendo um instrumento que unifica a recepção, validação, armazenamento, importação, exportação, manipulação, e autenticação de livros e documentos, que integram a escrituração contábil e fiscal das empresas, inclusive imunes ou isentas, aumentando a relação entre o fisco estadual, federal e os contribuintes.

Uma das vertentes do SPED é a ECD – Escrituração Contábil Digital – instituída pela Instrução Normativa RFB Nº 787/07. A ECD abrange os livros diários, razão, balancetes diários, balanços, fichas de lançamentos e auxiliares se houver.

A Figura 3 evidencia como ocorre o processo de geração da ECD por parte da empresa e a sua recepção e validação por parte dos órgãos competentes.

Figura 3 – Sistemática Aplicada na ECD

## ECD - Escrituração Contábil Digital



Fonte: Secretaria de Receita Federal do Brasil.

A RFB – Receita Federal do Brasil - determinou que a partir do ano-calendário 2009, estariam obrigadas à ECD todas as sociedades empresárias tributadas pelo lucro real. Para as empresas tributadas pelo Lucro Presumido seria obrigatória a entrega da ECD, caso as empresas tivessem, num determinado trimestre do ano calendário, um lucro superior àquele apurado pelo percentual de participação do lucro menos os tributos. Neste caso, se o lucro a ser distribuído tiver base no lucro apurado na contabilidade, então a empresa está obrigada a entrega da ECD.

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

A obrigatoriedade de participação no SPED Contábil está definida nos itens I e II do artigo 3º da Instrução Normativa RFB nº 787/07:

I - Em relação aos fatos contábeis ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2008, as sociedades empresárias sujeitas a acompanhamento econômico-tributário diferenciado, nos termos da Portaria RFB nº 11.211, de 7 de novembro de 2007, e sujeitas à tributação do Imposto de Renda com base no Lucro Real.

II – Em relação aos fatos contábeis ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2009, as demais sociedades empresárias sujeitas a tributação do Imposto de Renda com base no Lucro Real.

A Instrução Normativa RFB nº 787/07 ainda ressalta que as regras de obrigatoriedade não levam em consideração se a sociedade empresária teve ou não movimento no período, uma vez que sem movimento não quer dizer sem fato contábil. Por exemplo, normalmente ocorrem eventos como depreciação, incidência de tributos, pagamento de aluguel, pagamento do contador, pagamento de luz, custo com o cumprimento de obrigações acessórias, entre outras.

De acordo com o artigo 5º da Instrução Normativa RFB nº 1.420/2013, a ECD deve ser entregue no último dia útil de junho do ano seguinte ao que se refere à escrituração. O livro digital deve ser assinado por, no mínimo, duas pessoas: a pessoa física que, segundo os documentos

arquivados na Junta Comercial, tiver poderes para a prática de tal ato e o contabilista. O PVA – Programa Validador e Assinador - do SPED Contábil só permite que o contabilista assine após a assinatura de todos os representantes da empresa listados no arquivo. O livro digital deve ser assinado com certificado digital de segurança mínima tipo A3, emitido por entidade credenciada pela Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira (ICP-Brasil).

A NBC-T 2.8 aprovada pela Resolução nº 1.020/2005 do Conselho Federal de Contabilidade, define a responsabilidade pela elaboração da ECD:

A escrituração contábil em forma eletrônica e as emissões de livros, relatórios, peças, análises, mapas demonstrativos e Demonstrações Contábeis são de atribuição e responsabilidade exclusiva de contabilista legalmente habilitado com registro ativo em Conselho Regional de Contabilidade e devem conter certificado e assinatura digital do empresário ou da sociedade empresária e de contabilista.

## 2.4 – Sistema de Informação

O sistema de informação é composto pelo hardware, software, banco de dados, telecomunicações, pessoas e procedimentos, que estão configurados para coletar, manipular, armazenar e processar dados em informação que interagem entre si para processar informação e divulga-la de forma adequada em função dos objetivos de uma organização (STAIR, 1998).

As empresas, ao implantarem o Sistema de Informação, contribuem com todos os setores, através da disponibilização de um banco de dados, onde ficam armazenadas todas as informações e quando necessário são processadas com um foco principal alcançando a eficiência operacional. Dentre os principais impactos, destaca-se os investimentos em tecnologia, treinamentos em pessoal e mudança na barreira cultural.

Através das mudanças decorrentes do desenvolvimento tecnológico, o Governo Federal, percebendo a necessidade de aprimoramento de seus mecanismos de fiscalização, unificou seus bancos de dados para compartilhamento das informações entre os poderes públicos de todas as esferas, baseado na Emenda Constitucional nº 42/2003.

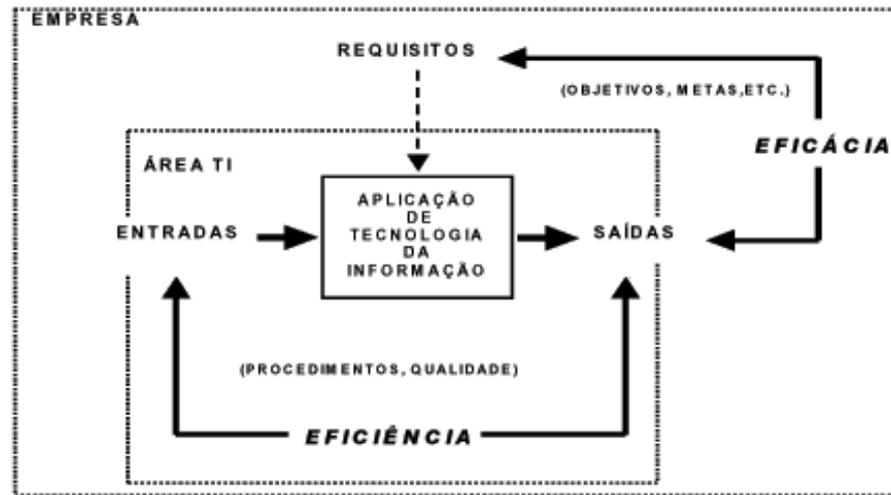
Desta forma, no passado, enquanto uma empresa tinha que escolher entre estratégias de baixo custo e estratégias de diferenciação ou de foco, atualmente, podem atingir as três, devido ao progresso da informação e as tecnologias da produção.

A rapidez de evolução nessa área ocorreu, de acordo Schreiber, Akkermans e Anjewierden (2002), em vista da necessidade de tecnologias padronizadas e eficientes na melhoria da qualidade dos processos e de modelos práticos e ágeis.

Conforme Gil (1992), na era da informação, as empresas estão constatando que o sucesso ou fracasso depende cada vez mais de como a informação é gerenciada e utilizada. No decorrer dos anos, tem crescido a expectativa e o questionamento a respeito do papel da tecnologia da informação.

A Figura 4 apresenta os principais pontos que distinguem cada abordagem, de como a Tecnologia da Informação pode contribuir de maneira eficaz para o sucesso ou para a maior competitividade das organizações.

Figura 4 – Eficiência e Eficácia de um Sistema de Informação



Fonte: Laurindo, 1995

Eficiência está relacionada com aspectos internos à atividade de TI e à adequada utilização dos recursos, enquanto que a eficácia confronta os resultados das aplicações de TI com os resultados no negócio da empresa e os possíveis impactos na sua operação e estrutura. Ser eficaz em TI significa utilizá-la para alavancar o negócio da empresa, tornando-a mais competitiva.

Segundo Porter (2001), cada empresa que atua em um mercado detém uma estratégia competitiva, seja ela explícita ou implícita. Logo, o hábito da utilização da informação está influenciando a concorrência nas organizações, que deve ser planejada e preparada para que se garanta seu sucesso.

Para Toumi (2001), novas informações, comunicação e tecnologias computacionais estão mudando fundamentalmente a organização e o conteúdo de trabalho, enfatizando que pelo menos para alguns membros da sociedade, estão se transformando em um mosaico onde trabalho produtivo, aprendizado e desenvolvimento de competência são inseparáveis. Com o surgimento da Tecnologia da Informação, novas formas de rede de organização estão emergindo e a importância de redes informais dentro e entre organizações está se tornando amplamente concebida.

### 3. Metodologia

Este estudo é do tipo descritivo, que segundo Gil (2002, p. 42), tem como objetivo primordial a descrição das características de determinada população. Quanto ao objeto, trata-se de uma pesquisa bibliográfica, que segundo Cervo, Bervian e Silva (2007), procura explicar um problema a partir de referências teóricas publicadas em artigos, livros, dissertações e teses, dentre outras. Inicialmente, será utilizado métodos de análises de informações por artigos acadêmicos já escritos e pesquisas bibliográficas, desde publicações avulsas, jornais, revistas, monografias, teses, onde será possível a rápida obtenção das informações requeridas. Em relação à abordagem do problema, este estudo é qualitativo, à medida que não emprega um instrumental estatístico como base do processo de análise de um problema. Portanto, não deseja

numerar, medir unidades ou categorias homogêneas, que se justifica, sobretudo, por ser uma forma adequada para entender a natureza de um fenômeno social (Richardson, 2007).

A amostra, por conveniência, foi constituída por cinco empresas tributadas pelo Lucro Real, que se propuseram a responder o questionário da pesquisa. Segundo Michel Thiollet (2005), os questionamentos da coleta de dados devem estar relacionados com os problemas propostos nos objetivos gerais e específicos, sendo de extrema importância para as pesquisas não perderem o foco.

Para a elaboração da pesquisa foi utilizado um questionário online, com questões abertas e fechadas, pois se acredita que por meio dessa alternativa as pessoas não se sentem inibidas e tendem a ser mais verdadeiras. Em termos de receptividade, possibilita ao entrevistado responder as perguntas no local e momento de sua preferência. Os entrevistados foram profissionais das áreas fiscais e contábeis, como gestores, executivos e analistas de empresas tributadas pelo lucro real.

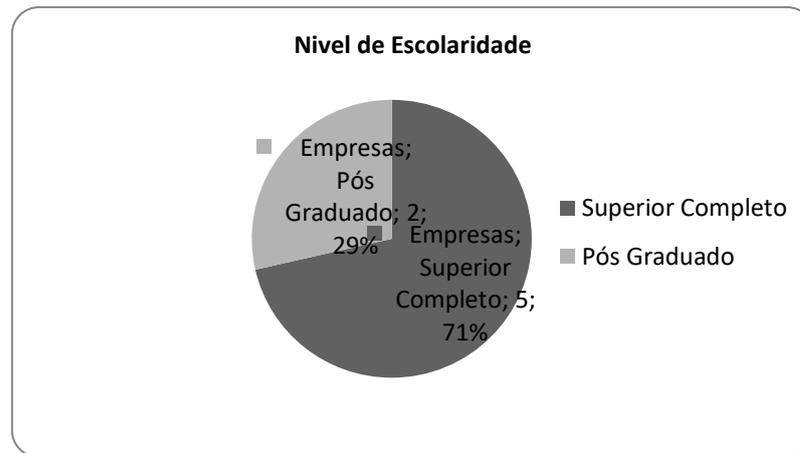
Ruiz (1996, p. 166), Marconi e Lakatos (1996, p. 100) e Hair et al. (2005), apresentam as seguintes vantagens para a utilização do questionário online: economia de tempo, o custo, eliminação de deslocamentos, atinge um determinado grupo de maneira simultânea, não necessita do pesquisador no campo, obtém respostas mais rápidas e precisas, mantém o respondente no anonimato, não há a influência do pesquisador, o respondente escolhe o melhor momento para respondê-lo e maior uniformidade na avaliação. Como desvantagens, os autores apresentam as seguintes: baixo retorno de questionários, grande número de questões sem resposta, impossibilidade do auxílio ao informante em questões mal compreendidas, a devolução tardia causa prejuízos ao cronograma e exige um universo mais homogêneo.

#### **4. Resultados e Análise de Dados**

Todos os sete questionários foram respondidos, em um tempo estimado de 20 dias, sendo 57% dos respondentes do sexo masculino e 43% do sexo feminino.

Quanto ao nível de escolaridade observou-se que 71% dos entrevistados têm nível superior completo e 29% são pós-graduados (Gráfico 1). Com relação à faixa etária, os respondentes situam-se entre 27 e 50 anos, com perfis profissionais diversos, tais como Contador, Analista Contábil, Coordenador Fiscal, Coordenador Contábil e Supervisor Contábil.

Gráfico 1 – Nível de Escolaridade



Fonte: Dados da Pesquisa.

Como resposta para a primeira pergunta do questionário, as empresas A, B, C e D responderam que o sistema de informação que a empresa possuía anteriormente a criação da ECD atendia os requisitos para sua entrega. Já as empresas E, F e G responderam que os sistemas utilizados por elas não estavam preparados para atender a obrigação.

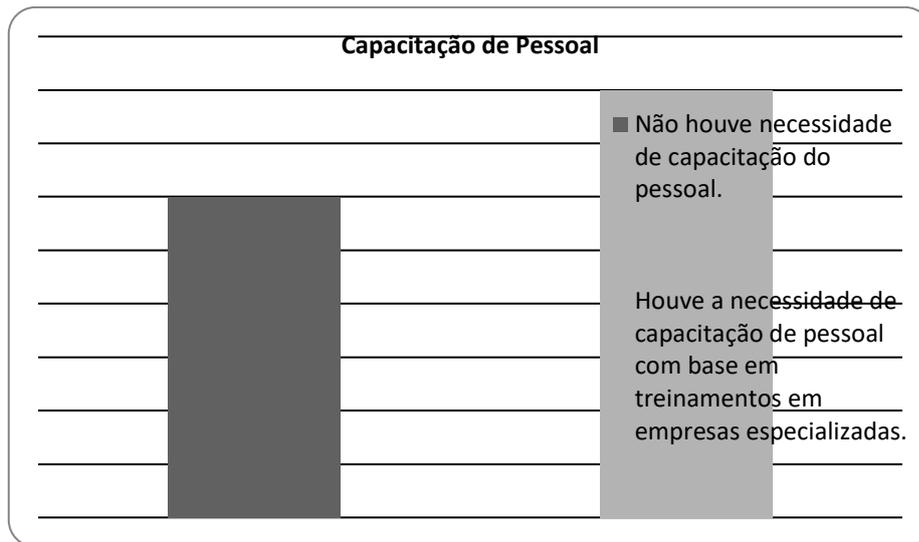
Aos respondentes que informaram que o sistema utilizado não estava preparado para atender a obrigação, foi questionado quanto à necessidade de contratar um novo sistema ou adequar o utilizado, sendo que dois responderam que havia necessidade de contratar um novo sistema e um respondeu que não, bastaria adequar o sistema vigente na empresa.

Dentre os que buscaram no mercado um novo sistema para atender a entrega da ECD, também foi questionado sobre o processo para encontrar empresas que fornecessem um sistema apto para gerar a obrigação, e os dois foram unânimes em evidenciar a dificuldade em encontrar empresas capacitadas.

Os entrevistados também foram questionados a respeito dos conhecimentos técnicos da empresa responsável pelo sistema de informação. Na maioria dos casos, a equipe do sistema de informação estava totalmente preparada, ou seja, tinha conhecimentos técnicos a respeito da nova obrigação. Apenas uma dentre as empresas entrevistadas afirmou contratar uma consultoria especializada para auxiliar a equipe na adequação do sistema para a geração do arquivo.

Das sete empresas entrevistadas, três informaram que não precisaram capacitar os colaboradores responsáveis pela entrega da ECD, sendo que as outras quatro investiram em treinamentos internos ou com empresas especializadas (Gráfico 2).

**Gráfico 2 – Necessidade de Capacitação de Pessoal**



Fonte: Dados da Pesquisa.

Também foi questionado sobre os gastos para a implantação do projeto ECD, ou seja, gastos com sistemas, capacitação de pessoal e outros ligados ao processo de adequação da empresa para a entrega da obrigação. Constatou-se que em três empresas os gastos foram até R\$ 10.000, em outras três superaram R\$ 30.000 e em apenas uma outra empresa variou na faixa entre R\$ 10.000 e R\$ 30.000, como mostra a Tabela 1:

**Tabela 1 – Gastos para implementação do projeto ECD**

Empresas	Gastos
Empresa A	De 10.001,00 á 30.000,00
Empresa B	Até 10.000,00
Empresa C	Mais de 30.000,00
Empresa D	Até 10.000,00
Empresa E	Mais de 30.000,00
Empresa F	Mais de 30.000,00
Empresa G	Até 10.000,00

Fonte: Dados da pesquisa.

Sobre as principais dificuldades técnicas para a implantação do projeto ECD, os respondentes relataram o seguinte:

Empresa A: implantação das tabelas exigidas no layout, classificação do plano de contas da empresa ao plano da RFB – Receita Federal do Brasil e geração dos arquivos diários, uma vez que a contabilização é realizada via módulos no sistema integrado.

Empresas B e D: adequação do plano de contas utilizado pela empresa para o plano referencial da ECD.

Empresa C: origem das informações e o entendimento da legislação quanto à disposição nos blocos dentro do projeto ECD.

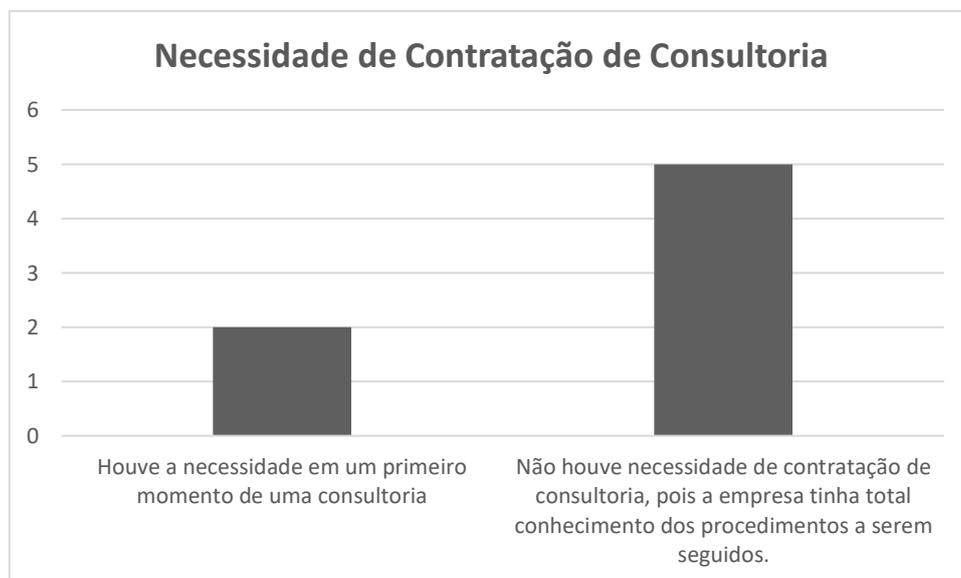
Empresa E: o sistema ERP não estava adaptado para novas versões do projeto e as particularidades exigidas pela empresa dificultaram o trabalho.

Empresa F: preparação do arquivo TXT dentro do layout correto e a solução ao se deparar com os erros encontrados na validação do arquivo.

Empresa G: o sistema ERP não estava preparado para entrega da obrigação, houve dificuldade em entender a estrutura exigida para geração do arquivo e a adequação do plano de contas da empresa ao plano referencial da ECD.

No que diz respeito ao cumprimento do prazo exigido pelo fisco para a entrega da ECD, cinco das empresas informaram que não houve a necessidade de contratar uma empresa especializada para entregar a obrigação, pois a empresa tinha total conhecimento dos procedimentos a serem seguidos (Gráfico 3).

**Gráfico 3– Necessidade de Contratação de Consultoria**



Fonte: Dados da Pesquisa.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo geral deste estudo é identificar como as empresas tributadas pelo lucro real estão estruturadas em relação ao sistema de informação para atender à entrega da ECD. Para isso foi feita uma pesquisa qualitativa, através de questionários enviados via e-mail para os entrevistados. A amostra para coleta de dados foi escolhida por conveniência e é composta por gestores de sete empresas tributadas pelo Lucro Real.

Com relação ao objetivo específico “verificar se foi necessário capacitar os colaboradores da empresa para atender à obrigação de entrega da ECD”, constatou-se que 42% das empresas entrevistadas não precisou capacitar seus colaboradores para a entrega da obrigação.

O segundo objetivo específico da pesquisa complementava o primeiro, pois tinha o intuito de identificar como se deu o processo de capacitação dos colaboradores. Com base nas respostas

dos entrevistados, identificou-se que este processo girou em torno de palestras e cursos específicos da nova obrigação, e também a contratação de um profissional com conhecimento especializado.

O terceiro objetivo buscava identificar se o sistema utilizado pela empresa já estava preparado para atender essa nova obrigação, se foi necessário a contratação de um novo sistema ou a adaptação do sistema em uso na empresa. A pesquisa evidenciou que, embora nem todos precisaram buscar no mercado um novo sistema para geração da obrigação, metade dos entrevistados informou que o sistema não estava preparado para atender a entrega da ECD.

O quarto objetivo específico buscou identificar quais foram as principais dificuldades encontradas para a entrega da ECD nos primeiros meses de vigência da nova obrigação. Por meio das respostas apresentadas pelos entrevistados foi possível notar que as dificuldades giravam em encontrar a origem da informação, layout e adequação ao plano referencial.

O último objetivo específico, com o intuito de apurar o valor investido pela empresa para atender a obrigação, constatou que os gastos realizados foram até R\$10.000 em três das sete empresas e em outras três acima de R\$ 30.000.

Com base neste estudo pode-se concluir que, como toda obrigação nova, a ECD proporcionou às empresas uma fase de implantação com dificuldades de adaptação, apesar de a pesquisa ter evidenciado que a pessoas que trabalham na área estavam preparadas para atender a ECD, fator que pode estar ligado à evolução do Governo Eletrônico no Brasil, eximindo as empresas de gastos com capacitação.

Outra evidência que a pesquisa proporcionou, e que foi contra a expectativa exposta no objetivo geral deste estudo, de que a maior dificuldade estava no sistema de informação, é que não somente os profissionais das áreas contábil e fiscal têm se especializado nos projetos do Governo Eletrônico, mas também os profissionais que trabalham com sistema de informação têm buscado se preparar além do seu ambiente profissional, o que pode estar relacionado ao fato das empresas ainda despenderem uma quantia razoável para adequar a entrega das obrigações.

Por fim, pode-se concluir que as dificuldades estão, em sua grande maioria, relacionadas às regras estabelecidas pelo governo para apresentação das informações da ECD e geração dos arquivos em formatos texto com diversos blocos e informações interligadas a serem gerados.

## Referências

- AGUNE, R. M.; CARLOS, J. A. *Governo eletrônico e novos processos de trabalho*. Disponível em: <[https://governancaegestao.files.wordpress.com/2008/04/governo\\_eletronico\\_roberto\\_agune.pdf](https://governancaegestao.files.wordpress.com/2008/04/governo_eletronico_roberto_agune.pdf)>. Acesso em: 14/09/2015.
- BRASIL. *Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999*. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto Sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/RIR/L2Parte1.htm>> Acesso em: 21/10/2015.
- BRASIL. *Instrução Normativa RFB nº 787, de 19 de novembro de 2007*. Institui a Escrituração Contábil Digital. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=15739>> Acesso em: 13/11/2015.
- BRASIL. *Instrução Normativa RFB nº 1.420, de 19 de dezembro de 2013*. Dispõe sobre a Escrituração Contábil Digital. Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/sped-contabil/como-funciona.htm>> Acesso em 16/09/2015.
- BRASIL. *Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966*. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis a União, Estados e Municípios. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L5172Compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172Compilado.htm)> Acesso em: 24/11/2015.
- BRASIL. *Resolução CFC – Conselho Federal de Contabilidade – nº 1.020, de 18 de fevereiro de 2005*. Aprova a NBC T 2.8. Disponível em: <[http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES\\_1020.doc](http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_1020.doc)> Acesso em: 03/11/2015.
- BRASIL. *Sistema Público de Escrituração Digital*. Disponível em: <http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/sped-contabil/como-funciona.htm>. Acesso em: 16/09/2015.
- CERVO, A. L.; BERVIAN, P. A.; SILVA, R. *Metodologia Científica*. 6. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.
- DINIZ, E. H.; BARBOSA, A. F.; JUNQUEIRA, R. B. J.; PRADO, O. O governo eletrônico no Brasil: perspectiva histórica a partir de um modelo estruturado de análise. *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro, v. 43, p. 23-48, jan./fev. 2009.
- FORMIGONI, H; ANTUNES, M. T. P.; PAULO, E. Diferença entre o Lucro Contábil e o Lucro Tributável: Uma Análise sobre o Gerenciamento de Resultados Contábeis e Gerenciamento Tributário nas Companhias Abertas Brasileiras. *Brazilian Business Review*, Vitória, v. 6, n. 1, p. 44-61, 2009.
- GIL, A. C. *Como Elaborar Projetos de Pesquisa*. São Paulo: Atlas, 2002.
- GIL, A. L. *Sistemas de informações: contábil, financeiros*. São Paulo: Atlas, 1992.
- HAIR, J. F.; BABIN, B.; MONEY, A. H.; SAMUEL, P. *Fundamentos métodos de pesquisa em administração*. Porto Alegre: Bookman, 2005.
- HOLZKAMP, M.; BACIL, A. M. D. Sistema Tributário Nacional. *Revista da Jornada de Iniciação Científica e de Extensão Universitária do Curso de Direito das Faculdades*

*Integradas Santa Cruz de Curitiba*, Curitiba, v. 3, n. 3, 2014.

FOLEY, P.; ALFONSO, X. eGovernment and the transformation agenda. *Public Administration*, Oxford, v. 87, n. 2, p. 371-396, 2009.

IGOV, Instituto de Governo Eletrônico. *O Governo Eletrônico no Brasil e no mundo*. 2009. Artigo [on-line] disponível em: <[http://www.igov.com.br/mailling/2009/ti\\_gov/artigos/art\\_02\\_05\\_09.html](http://www.igov.com.br/mailling/2009/ti_gov/artigos/art_02_05_09.html)>. Acesso em: 14/09/2015.

LAURINDO, F. J. B. *Estudo sobre o impacto da estruturação da tecnologia da informação na organização e administração das empresas*. Dissertação (Mestrado), Universidade de São Paulo, Escola Politécnica, Departamento de Engenharia de Produção. São Paulo, 1995.

MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M. *Técnicas de pesquisa: planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisa, elaboração, análise e interpretação de dados*. São Paulo: Atlas, 1996.

MORESI, E. A. D. Delineando o valor do sistema de informação de uma organização. *Ci. Inf.*, Brasília, v. 29, n. 1, p. 14-24, Jan./Abr., 2000.

PÊGAS, P. H. *Manual de Contabilidade Tributária*. 6. ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2009.

PORTER, M. E. Strategy and the internet. *Harvard Business Review*, v. 79, n. 1, p. 63-78, March, 2001.

RICHARDSON, R. *Pesquisa social: métodos e técnicas*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

RODRIGUES, A. O.; BUSCH, C. M.; GARCIA, E. R.; TODA, W. H. *Manual do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido*. 2. ed. São Paulo: IOB, 2008.

RUIZ, J. A. *Metodologia científica: guia para eficiência nos estudos*. São Paulo: Atlas, 1996.

SANTOS, R. J. L.; HONORÍFICA, M. *Governo Eletrônico: o que se deve e o que não se deve fazer*. XVI Concurso de Ensayos y Monografías del CLAD sobre Reforma del Estado y Modernización de la Administración Pública "Gobierno Electrónico". Caracas, 2002.

SCHREIBER, G.; AKKERMANS, H.; ANJEWIERDEN, A. *Knowledge engineering and management: the Common KADS methodology*. Cambridge/Massachusetts: MIT Press, 2002. 932 p.

SILVA, H. P.; LIMA, J. B. *Governo eletrônico e informação utilitária: uma relação necessária para uma efetiva inclusão digital*. 2007. Artigo [on-line] disponível em: <http://www.buscalegis.ufsc.br/revistas/index.php/buscalegis/article/viewFile/29560/29114>

SILVA FILHO, A. M. Governo Eletrônico no Brasil. In: *Revista Espaço Acadêmico*, n. 37, jun. 2004.

STAIR, R. M. *Princípios de Sistema de Informação: Uma Abordagem Gerencial*. 2. ed. Rio de Janeiro: LTC, 1998.

TOUMI, I. From periphery to center: emerging research topics on knowledge society. *Technology Review*, Helsinki, v. 16, p. 1-63, Aug. 2001.

ZUCATTO, L. C.; BIANCHI, M.; BARUSOL, E. E.; BLUM, C. W. Planejamento Tributário: um estudo comparativo entre as formas de tributação para o imposto de renda pessoa jurídica com base no lucro real e presumido. In: *XIV Congresso Brasileiro de Custos 2015*. Foz do Iguaçu – Paraná. Anais dos Resumos dos Trabalhos. Cineteatro dos Barranqueiros – Parque Tecnológico Itaipu (PTI), 2015.