

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

MÔNICA DA SILVA SOUZA

**SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL: O CONHECIMENTO DOS
ALUNOS DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DA UFRJ A RESPEITO DAS PRINCIPAIS
OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS FEDERAIS DENTRO DA PLATAFORMA DO SPED.**

**RIO DE JANEIRO
2019 / 2º SEMESTRE**

MÔNICA DA SILVA SOUZA

SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL: O CONHECIMENTO DOS ALUNOS DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DA UFRJ A RESPEITO DAS PRINCIPAIS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS FEDERAIS DENTRO DA PLATAFORMA DO SPED.

Monografia de conclusão de curso, elaborada para a graduação em Ciências Contábeis da Faculdade de Administração e Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio de Janeiro, como parte da exigência para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Alessandra de Lima Marques

Avaliador: Marcus Vinicius Melo Moraes

Avaliador: André Luiz Bufoni

RIO DE JANEIRO

2019 / 2º SEMESTRE

AGRADECIMENTOS

Dedico e agradeço a escrita desta monografia a Deus pela imensa sabedoria, inteligência e bondade distribuída gratuitamente.

À minha família, pelo exemplo, conforto, alegria, ajuda e incentivo incondicional em todos os momentos.

À Universidade Federal do Rio de Janeiro pelo comprometimento com o aluno e a disponibilidade de recursos, de estrutura acadêmica e de professores qualificados. Aos meus colegas de faculdade por compartilharem a experiência de vida, os materiais das aulas e pontos de vistas sobre o mundo e a Contabilidade.

Aos meus colegas de estágio e trabalho, que me ajudaram a enfrentar, amar, entender, aprimorar e refletir sobre a área fiscal e seus desafios.

Aos meus amigos da vida que me mostraram o real valor de uma amizade.

Aos meus queridos Professores Alessandra Lima e Marcus Vinícius por me ajudarem a desenvolver e direcionar esse trabalho de conclusão de curso.

Meu muito obrigado a todos que me ajudaram direta e indiretamente. Meu desejo sincero é que todos sejam recompensados pela infinita ajuda prestada.

EPIGRAFE

“Além disso, sem fé é impossível agradar a Deus, pois quem se aproxima de Deus tem de crer que ele existe e que se torna o recompensador dos que o buscam seriamente”.

HEBREUS 11:6 TNES

RESUMO

O SPED trouxe vários benefícios para o Governo e para as empresas, contudo alterou a maneira com que o Contador trabalha. Ele foi criado para facilitar o cumprimento das Obrigações Acessórias e unir as três esferas governamentais através de um banco de dados compartilhado. Nesse contexto, surge a necessidade dos discentes do curso de Ciências Contábeis estarem preparados com as mudanças impostas pelas Administrações Tributárias. O objetivo desta pesquisa é apresentar o conhecimento dos alunos de Ciências Contábeis da UFRJ a respeito das principais obrigações acessórias federais dentro da plataforma do SPED. Desta forma, foi realizado um questionário visando capturar elementos para atingir o objetivo da pesquisa. Quanto à metodologia o presente estudo é descritivo de caráter qualitativo e bibliográfico e foi utilizado um levantamento de campo (*survey*). A amostra foi composta de 68 discentes que responderam ao questionário enviado no segundo semestre de 2019. Na análise dos dados foi observado que os alunos afirmaram conhecer o SPED, contudo não usam no seu dia a dia. Assim, destaca-se que os universitários entram em contato com o SPED na graduação e no estágio e, posteriormente, procuram atualizar-se na *internet*.

Palavras-chave: SPED. Alunos de Ciências Contábeis. Conhecimento.

ABSTRACT

The SPED brought several benefits to the Government and businesses, but it changed the way the Accountant works. It was created to facilitate compliance with the Accessory Obligations and unite the three government spheres through a shared database. In this context, the need arises for student of the Accounting Sciences course to be prepared with the changes imposed by tax administrations. The aim of this research is to present the knowledge of UFRJ Accounting students regarding the main Federal ancillary obligations within the SPED platform. Thus, a questionnaire was conducted to capture elements to achieve the objective of the research. Regarding the methodology, the preset study is descriptive of qualitative and bibliographic character and a field survey was used. The sample consisted of 68 students who answered the questionnaire sent in the second half of 2019. In the data analysis it was observed that the students stated to know the SPED, however they do not use in their daily lives. Thus, it is noteworthy that university students contact SPED in undergraduate and internship and, later, seek to update themselves on the Internet.

Key words: SPED. Accounting Sciences Students. Knowledge.

LISTA DE QUADROS

Quadros 1 - Exemplos de Obrigações Acessórias por Ente Federativo	18
---	----

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Data da instituição de cada subprojeto.	20
Figura 2 - Os dez cursos de Graduação mais procurados em 2017.....	21
Figura 3 - Nova Grade Curricular da UFRJ	22

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Perfil da Amostra.....	30
Tabela 2 - Período e o gênero dos entrevistados	33
Tabela 3 - Idade dos Entrevistados.....	34
Tabela 4 - Rotatividade dos alunos nos setores.....	35

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - Experiência profissional por setor.....	34
Gráfico 2 - Os regimes tributários mais comuns entre os discentes	35
Gráfico 3 - Disciplinas relacionadas ao Direito Tributário e Direito Trabalhista cursadas pelos entrevistados	36
Gráfico 4 - Conhecimento do SPED.....	37
Gráfico 5 - Locais de aquisição do conhecimento do SPED.....	38
Gráfico 6 - Uso dos módulos do SPED	38
Gráfico 7 - Módulos mais utilizados do SPED.....	39
Gráfico 8 - Meios utilizados para adquirir mais conhecimentos sobre o SPED.....	40

LISTA DE ABREVIATURAS

CT-e – Conhecimento de Transporte Eletrônico

CTN – Código Tributário Nacional

DECLAN-IPM – Declaração Anual para o IPM

IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário

IN – Instrução Normativa

NFC-e – Nota Fiscal do Consumidor Eletrônica

NF-e – Nota Fiscal Eletrônica

NFS-e – Nota Fiscal de Serviço Eletrônica

PAC – Programa de Aceleração do Crescimento

PVA – Programa Validador e Assinador

RFB – Secretaria da Receita Federal

SPED – Sistema Público de Escrituração Digital

TIC – Tecnologia da Informação e da Comunicação

UFRJ – Universidade Federal do Rio de Janeiro

SUMÁRIO

1 - INTRODUÇÃO	13
1.1 - CONTEXTUALIZAÇÃO	13
1.2 - PROBLEMA DE PESQUISA	14
1.2.1 - OBJETIVOS	14
1.2.1.1 - Objetivo Geral	14
1.2.1.2 - Objetivos Específicos	14
1.3 - JUSTIFICATIVA E DELIMITAÇÃO	15
2 - FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	17
2.1 - OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS	17
2.2 - O SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL - SPED	19
2.3 - ENSINO DA CONTABILIDADE FISCAL E TRIBUTÁRIA	21
2.4 - PESQUISAS ANTERIORES	23
3 - METODOLOGIA	28
3.1 - TIPOLOGIA DA PESQUISA	28
3.2 - AMOSTRA	29
3.3 - ELABORAÇÃO DO PRÉ-TESTE	29
3.4 - COLETA DE DADOS	29
3.5 - DELIMITAÇÃO DA PESQUISA	30
4 - ANÁLISE DOS RESULTADOS	33
4.1 - PERFIL DO ENTREVISTADO	33
4.2 - CONHECIMENTO DOS ALUNOS SOBRE O SPED	37
5 - CONCLUSÃO	42
REFERÊNCIAS	44

1 - INTRODUÇÃO

1.1 - Contextualização

A Contabilidade é uma ciência aplicada que tem como objetivo estudar, mensurar, registrar e avaliar o patrimônio das empresas, controlar os estoques, emitir guias, fazer e registrar os lançamentos nos livros diários e auxiliares, tanto quantitativamente como qualitativamente. Os registros contábeis são feitos para atender as demandas dos gestores e dos governos.

De acordo com a estrutura conceitual para a elaboração e apresentação contábil do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC 00) a Contabilidade é destinada para dois tipos de usuários. Os usuários internos, que são os investidores, proprietários, credores, sócios e funcionários. Além desses, o governo, que pode ser descrito como usuário externo, também tem interesse nas informações das empresas com o objetivo arrecadatório.

Segundo o levantamento do IBPT (Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação-2017), o Brasil é o país que mais gasta tempo calculando os impostos e lidando com a burocracia tributária. Estima-se que as empresas gastem 1.958 horas por ano executando as tarefas do fisco. Além disso, o Brasil ocupa a 125 posição no ranking feito pelo banco mundial, que compara o ambiente de negócios de 190 países do mundo (BUSINESS, 2017).

O Código Tributário Nacional (CTN), regulado pela Lei 5.172, de 25 outubro de 1966, que possui *status* de Lei complementar, estabelece fundamentos e normas gerais para o Direito tributário aplicáveis à União, aos Estados e aos Municípios. O objetivo basilar do CTN é promover um entendimento do sistema tributário nacional, que inclui obrigações tributárias, fatos geradores, sujeitos ativos e passivos, bem como lançamentos tributários. Nessa perspectiva, entender os conceitos que envolvem a obrigação tributária produzirá efeitos positivos dentro das empresas brasileiras.

A obrigação tributária caracteriza-se por uma relação jurídica estabelecida entre o credor e o devedor, cujo objetivo consiste em uma prestação de fazer ou deixar de fazer algo. Diante desse cenário, o credor é o sujeito ativo da obrigação. O devedor é o sujeito passivo. No direito tributário, o sujeito ativo da obrigação é a pessoa jurídica de direito público, titular da competência de cobrar tributos, constituir crédito tributário, fiscalizar, fazer o lançamento e inscrever em dívida pública. Já o sujeito passivo pode ser caracterizado como pessoa jurídica ou física, que fica sujeita ao cumprimento e pagamento da obrigação.

As obrigações tributárias, segundo o Art. 113 do CTN, podem ser divididas em dois tipos: as principais e as acessórias. A obrigação principal pode ser definida quando o contribuinte tem o dever de pagar o tributo ou uma prestação pecuniária. A obrigação acessória tem por objeto as prestações, positivas e negativas, nelas previstas no interesse da arrecadação. Nesse contexto, percebe-se que o objetivo das obrigações acessórias é prestar informações ao Estado.

Nessa perspectiva, diante do enorme contingente de obrigações acessórias tributárias federais, evidencia-se a necessidade de entender qual é o conhecimento dos discentes do curso de Ciências Contábeis da UFRJ sobre as principais obrigações acessórias federais dentro da plataforma do SPED.

1.2 - Problema de pesquisa

O Brasil possui vários tributos e é a Receita Federal do Brasil (RFB) que tem a função de administrar os tributos federais. Com o objetivo de manter a estrutura administrativa e captar recursos a RFB tenta modernizar os processos através de programas digitais, facilitando e aumentando a fiscalização das empresas (FATO GERADOR, 2018). De acordo com o contexto, surge o seguinte questionamento: **Qual é o conhecimento dos alunos de Ciências Contábeis da UFRJ a respeito das principais obrigações acessórias federais dentro da plataforma do SPED?**

1.2.1 - Objetivos

Os objetivos segundo Vergara (2000, p. 26) servem para estabelecer uma reflexão sobre a consequência de um problema.

1.2.1.1 - Objetivo Geral

- ✓ Verificar se os alunos do curso de Ciências Contábeis da UFRJ têm conhecimento das principais obrigações acessórias federais dentro da plataforma do SPED.

1.2.1.2 - Objetivos Específicos

Constituirão os objetivos específicos:

- ✓ Descrever os objetivos e benefícios do SPED.
- ✓ Abordar o ensino da Contabilidade Fiscal e Tributária.

- ✓ Averiguar em quais fontes de pesquisas os alunos buscam informações sobre o SPED.

1.3 - Justificativa e delimitação

Os avanços tecnológicos ampliaram os processos organizacionais e modificaram as relações entre a empresa e o governo. A implantação de sistemas ERP (*Enterprise Resource Planning*) dentro das empresas transformou a capacidade de processar os dados contábeis e integrou os processos internos de cada departamento.

Desta forma, surgiu a necessidade, na esfera governamental, de modernizar a forma de fiscalizar as empresas para que o cruzamento das informações fosse feito. O método adotado foi a criação e implantação de programas específicos para controlar as obrigações principais e acessórias, diminuindo assim a antiga maneira de processar os dados.

O mercado de trabalho está em constante inovação das tecnologias de informação, e com isso altera a maneira de fazer contabilidade. Existe a necessidade de mais qualificação e atualização dos profissionais e alunos da área de contábil, que começam a desempenhar um papel fundamental que é o de protagonista organizacional. Esse panorama é percebido e vivenciado dentro das companhias.

Nesse ínterim, surge a necessidade de os contadores e os alunos de Ciências Contábeis continuarem o processo de aprendizagem individualizado. O aperfeiçoamento profissional deve ser feito ativamente, por isso a educação continuada é uma chave para alcançar o conhecimento pleno de um assunto específico.

Revistas de educação e pesquisas recentes mostram que o papel do docente acadêmico é o de facilitar o processo de aprendizagem do aluno, por essa razão cabe ao discente um maior interesse em continuar o estudo na área de atuação (JUNIOR, 2019).

A empresa tem a responsabilidade de cumprir as obrigações acessórias dentro do prazo legal e, em caso de descumprimento, ficará sujeita a penalidades pecuniárias que, em casos extremos, pode culminar na paralização temporária de suas atividades. As fiscalizações são feitas com base nos dados informados pelas companhias e, por isso, têm que estar livres de erros.

Diante do exposto, este trabalho se justifica por tratar de um assunto atual e pouco explorado pela academia, uma vez que as mudanças na legislação tributária são recentes.

O graduado em Contabilidade e o aluno de graduação desempenham um papel fundamental nas empresas. Diante disso, surge a necessidade de estarem antenados com as

atualizações contábeis e fiscais, principalmente com as obrigações do SPED. Para isso é necessário mapear todas as obrigações acessórias, entender os prazos de envio, a elaboração, a validação e a transmissão para o fisco.

A contribuição para a academia é que esse trabalho pode ser usado como fonte de matéria para eventuais estudos, por isso foi abordado o assunto proposto.

Este estudo delimita-se na análise da percepção dos alunos matriculados em Ciências Contábeis na UFRJ no campus da Praia Vermelha.

Este trabalho está disposto em cinco capítulos. O primeiro capítulo é composto da introdução, que contém o problema de pesquisa, o objetivo geral e os específicos, assim como a relevância e delimitação do estudo. Integra o segundo capítulo, a elaboração da fundamentação teórica, que se inicia com o entendimento das obrigações acessórias, o Sistema Público de Escrituração Digital, o ensino da Contabilidade Fiscal e Tributária e pesquisas anteriores. O terceiro capítulo contém a metodologia empregada na análise do trabalho. No quarto capítulo, é feita a análise dos dados. E finalmente, no quinto capítulo, são feitas considerações finais.

2 - FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 - Obrigações Acessórias

De acordo com o artigo 113 do Código Tributário Nacional (CTN), a obrigação tributária é dividida entre duas obrigações: a principal e a acessória. As obrigações principais surgem com a ocorrência do fato gerador. O fato gerador, juridicamente, é a materialização ou concretização da hipótese de incidência do tributo que foi prevista pelo legislador. O objetivo da obrigação principal é o pagamento do tributo ou penalidade pecuniária. Consequentemente, os tributos e as multas são considerados, de acordo com a legislação vigente, obrigações principais. O CTN estabelece que a extinção da obrigação principal ocorre juntamente com o crédito dela decorrente, ou seja, o crédito tributário é a obrigação principal que se encontra na fase de exigibilidade e é cobrada do sujeito passivo (BRASIL, 1966).

O objetivo das obrigações acessórias que estão previstas no CTN, que tem *status* de Lei complementar, é facilitar, informar e auxiliar a fiscalização e a arrecadação das obrigações principais. De acordo com Pêgas (2008, p. 647) a obrigação principal se extingue no momento do pagamento. Após este fato, surge a obrigação acessória. Quando o contribuinte deixa de cumprir as obrigações acessórias, ela se transforma em uma obrigação principal (PEGAS, 2008). No entanto, a obrigação acessória, em muitos casos, independe da obrigação principal. Essa situação, de acordo com o art. 14 do CTN, acontece nas empresas imunes do pagamento do tributo, que não estão dispensadas de cumprir as obrigações acessórias (aspecto burocrático). É por isso que a obrigação acessória possui autonomia da obrigação principal.

Esta definição é corroborada pelo art. 113 do CTN:

“Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária”.

Segundo a pesquisa feita pelo Instituto Brasileiro de Planejamento tributário (IBPT, 2017) as empresas brasileiras gastam, com estrutura tecnológica e recursos humanos, 1,5% do seu faturamento anual. O Brasil, de acordo com o IBPT, possui 63 tributos e 97 obrigações acessórias. Para Reis (2015, p. 82), existe um alto número de obrigações acessórias que estão acompanhadas por regras e atualizações frequentes na legislação.

A maior concentração dos tributos e das obrigações acessórias está na União. É ela a esfera que detém a jurisdição da ocorrência de um maior número de fatos geradores. No quadro a seguir estão listadas algumas obrigações acessórias nacionais de acordo com a esfera governamental:

Quadro 1 - Exemplos de Obrigações Acessórias por Ente Federativo

Entidade Federativa	Obrigações acessórias
Federal	Escrituração Fiscal Digital – Reinf
	Escrituração Contábil Fiscal (ECF)
	Escrituração Fiscal Digital (EFD Contribuições)
	E-Social
	Declaração Anual do Simples Nacional do MEI (DASN/SIMEI)
Estadual	Guia de Informação e Apuração do ICMS ST (GIA ST)
	Declaração Anual para o IPM (DECLAN - IPM)
	Declaração de Informações Econômico-Fiscais (DIEF)
Municipal	Declaração Eletrônica de Imposto Sobre Serviços (DEISS) - Paraná
	Declaração Eletrônica de Serviços (DES)- Bahia

Fonte: Elaborada pelo autor (2019).

No início da década de 1990, a internet passou a popularizar-se e a demanda por computadores cresceu. Essa inclusão digital modificou as relações entre o profissional da área contábil e a empresa. Conforme Oliveira (1997), antes a escrituração contábil era feita manualmente por meio do preenchimento dos livros de papel. Depois, passou a ser feito pela datilografia e, atualmente, por meios tecnológicos.

Com as frequentes mudanças no ambiente tecnológico as empresas são influenciadas a tomarem decisões em um curto período de tempo. Dentro das companhias, os gestores são conduzidos por informações contábeis confiáveis com o objetivo de obterem uma visão estratégica. Para Marion (2009, p, 28) a contabilidade é conceituada como um instrumento que fornece informações para a tomada decisão. Seguindo essa lógica, o governo começa a utilizar-se dela para arrecadar os impostos.

Neste sentido, para Lizote e Mariot (2012) a maior preocupação das empresas é a diversidade de informações a serem prestadas mensalmente para os órgãos fiscalizadores. Já para Silva (2018) a cobrança do tributo, através de atos normativos, serve para gerar recursos e informação para custear a manutenção pública.

Para ganhar agilidade e melhorar os processos, as empresas adotaram sistemas gerenciais avançados para compartilhar informações. Para Sebold et al. (2012) com os avanços tecnológicos e os certificados digitais, os Fiscos criaram o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED).

2.2 - O Sistema Público de Escrituração Digital - SPED

Para atender as mudanças tecnológicas o Governo brasileiro, por meio da emenda Constitucional n° 42, de 19 de dezembro de 2003, introduziu o inciso XXII ao art. 37 da Constituição Federal, conforme transcrito a seguir:

“XXII - as administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, atividades essenciais ao funcionamento do Estado, exercidas por servidores de carreiras específicas, terão recursos prioritários para a realização de suas atividades e atuarão de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais, na forma da lei ou convênio”.

O inciso estabelece que a União, os Estados e os Municípios terão que atuar de forma integrada por meio do compartilhamento de cadastros e informações fiscais, na forma de lei ou convênio (BRASIL, 2003). A partir disso, surgiu o SPED como um instrumento unificador das informações contábeis e fiscais digitalmente, que ampliou os cruzamentos das informações entre as três esferas nacionais e diminuiu as evasões fiscais (PORTAL SPED).

Em agosto de 2005, em um evento chamado II ENAT (Encontro Nacional de Administradores Tributários), em São Paulo, foi assinado o protocolo n.º 02 e n.º 03 objetivando desenvolver e implantar o SPED e a Nota Fiscal Eletrônica. Esse plano fez parte do projeto de Modernização da Administração Tributária e Aduaneira (PMATA) que consiste em um sistema de implementação da tecnologia da informação na esfera pública, na infraestrutura de rede nacional e na diminuição dos obstáculos burocráticos (ENAT, 2005).

Em 2007 foi criado o SPED, que fez parte do programa de aceleração do Governo Federal (PAC 2007 – 2010), modernizando assim o cumprimento, a transmissão e a transparência das obrigações acessórias. Estão entre os objetivos do projeto: facilitar o cumprimento, a unificação e a modernização das obrigações acessórias dentro de um único banco de dados, propiciar um melhor ambiente de negócios no país, aumentar a competitividade brasileira, validar juridicamente os livros contábeis e fiscais em meio digital, utilizar a Certificado Digital Padrão ICP Brasil, preservar o sigilo fiscal, reduzir os riscos de fraudes e os custos para o contribuinte (PORTAL SPED).

A criação desse programa está de acordo com o Decreto 6.022 de janeiro de 2007:

“Art.1º Fica instituído o Sistema Público de Escrituração Digital - Sped.
Art. 2º O Sped é instrumento que unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração contábil e fiscal dos empresários e das pessoas jurídicas, inclusive imunes ou isentas, mediante fluxo único, computadorizado, de informações.”

Os principais benefícios e as vantagens que o SPED pretende são: redução dos custos com a emissão e armazenamento de documentos contábeis, preservando assim o meio ambiente, simplificação das obrigações acessórias, a uniformização e o intercâmbio das informações nas

três esferas nacionais, diminuição da sonegação fiscal, agilização dos processos tributários, diminuição dos custos administrativos, rapidez no acesso à informação e disponibilidade *on-line* das cópias dos documentos enviados (PORTAL SPED).

Os documentos enviados pela plataforma do SPED são assinados digitalmente por um certificado digital (CD) emitido por uma entidade credenciada pela Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira (ICP- Brasil).

Já para Filho (2010, p.36), o processo de envio do SPED é simples. Começa com a validação, por meio do PVA (Programa Validador e Assinador). Depois disso, vem a assinatura digital e a transmissão das informações. Essas etapas são feitas pelo contribuinte com o auxílio do certificado digital, dando validade jurídica na forma digital.

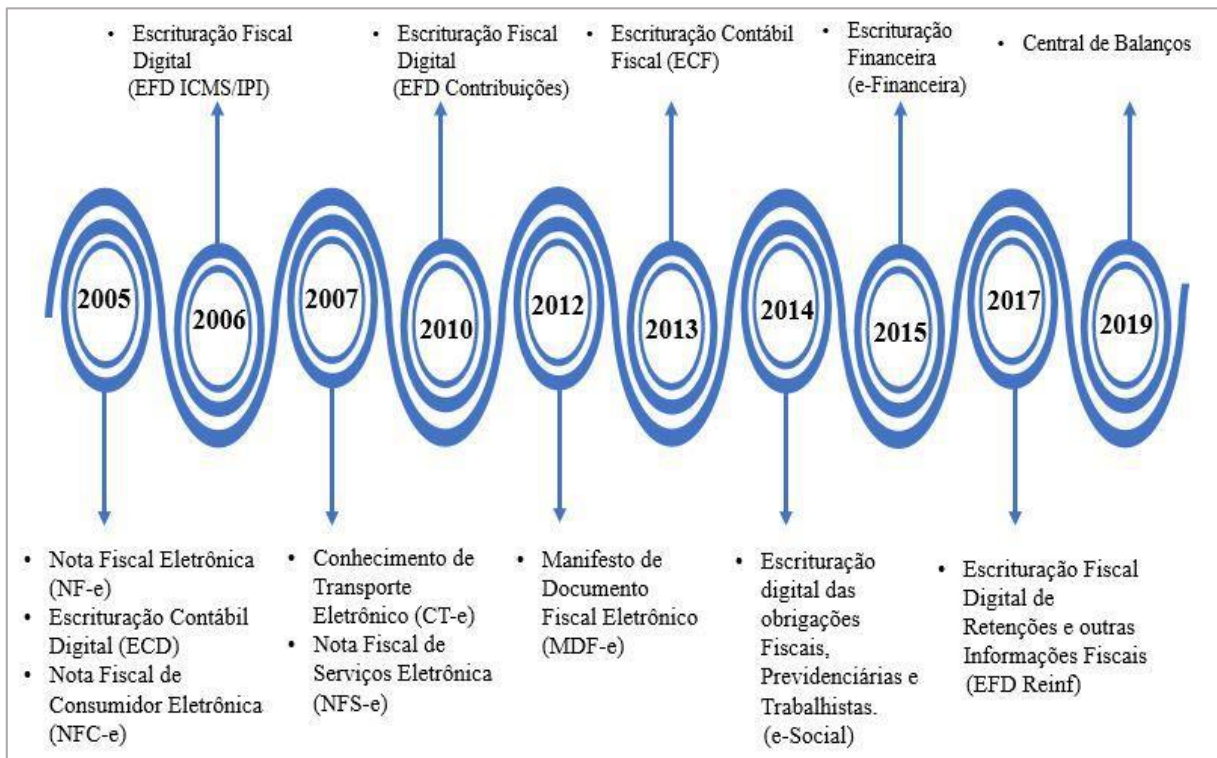


Figura 1 - Data da instituição de cada subprojeto.

Fonte: Elaborada pelo autor (2019).

Inicialmente, o projeto SPED criou três grandes módulos pioneiros: a Nota Fiscal Eletrônica – Ambiente Nacional (NF-e), a Escrituração Contábil Digital (ECD) e a Escrituração Fiscal Digital (EFD). Depois foram criados os demais módulos de acordo com a figura 1.

Nesta linha, tem-se que as obrigações acessórias são um meio que o Fisco dispõe para fiscalizar e controlar as empresas. A homologação da maioria dos tributos é feita pelo contribuinte, ou seja, é ele quem processa e paga o imposto. Portanto, as obrigações acessórias são preparadas para assessorar a administração pública no controle arrecadatório. (Rocha, 2009)

2.3 - Ensino da Contabilidade Fiscal e Tributária

O Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (Inep) realiza anualmente o censo da Educação Superior no País. O objetivo é colher informações dos discentes e docentes, das instituições de educação superior (IES) e dos cursos de graduação. De acordo o censo da educação superior feito pelo INEP em 2017, em uma lista dos dez cursos mais procurados pelos brasileiros, o que corresponde a 49,0% das matrículas nacionais, a graduação de Ciências Contábeis está no quarto lugar (PORTAL MEC).

Percebe-se que a procura pelo ensino superior no curso de Ciências Contábeis, no âmbito nacional, é grande. A figura 2, mostra a posição do curso de Ciências Contábeis.



Figura 2 - Os dez cursos de Graduação mais procurados em 2017
Fonte: Inep (2017).

Outro exame que mede a qualidade do ensino é o Exame Nacional de Desempenho dos Estudantes (ENADE). Criado pela Lei nº 10.861/2004 que tem como escopo avaliar o rendimento dos alunos das graduações, bem como as instituições de ensino e os cursos (PORTAL INEP).

A contabilidade brasileira vem passando por um período de alteração na grade curricular nacional. As Diretrizes Curriculares do MEC para o curso de Ciências Contábeis propõem uma carga-mínima de 3.000 horas, de acordo com os pareceres CNE/CES nº 329/2004 e nº 184/2006. Além disso, a faculdade tem a autonomia de determinar a adaptação do currículo conforme as características do mercado de trabalho regional (PARECER CNE/CES Nº 8/2007).

Na UFRJ, a adequação da nova grade curricular aconteceu em janeiro de 2016. Antigamente, o curso de Ciências Contábeis permitia o aluno ampliar suas habilidades por optar, na fase final da graduação, entre duas áreas: a Contabilidade Financeira e a Contabilidade para Gestão de Negócios. Hoje, a nova grade curricular está mais ampla e fornece os dois conhecimentos.

Atualmente, de acordo com o Projeto Político Pedagógico – PPP, a formação das disciplinas é dividida em dois blocos: a geral e a especializada. O bloco das disciplinas do 1º ao 5º período tem o objetivo de mostrar, para o aluno, os instrumentos e linguagens da Contabilidade. Já na formação especializada a preocupação é no desenvolvimento de habilidades. Esse segundo bloco vai do 6º ao 9º período. A figura 3 mostra a atual grade curricular da UFRJ.

Foram identificadas, conforme o PPP, algumas disciplinas que contemplam o tema relacionado aos tributos. A matéria Legislação Tributária, que é ministrada no 6º período, tem como finalidade promover o entendimento e a aplicação da linguagem jurídica dentro das organizações. Desse modo, o discente sai dessa matéria com o entendimento do CTN e dos tributos. No 7º período, os alunos são familiarizados com a disciplina Contabilidade Fiscal. O núcleo dessa matéria está em desenvolver uma visão ampla do planejamento tributário através de debates, do entendimento da apuração dos tributos e das obrigações acessórias. Em relação à parte tributária e a fiscal não teve nenhuma mudança da grade antiga.

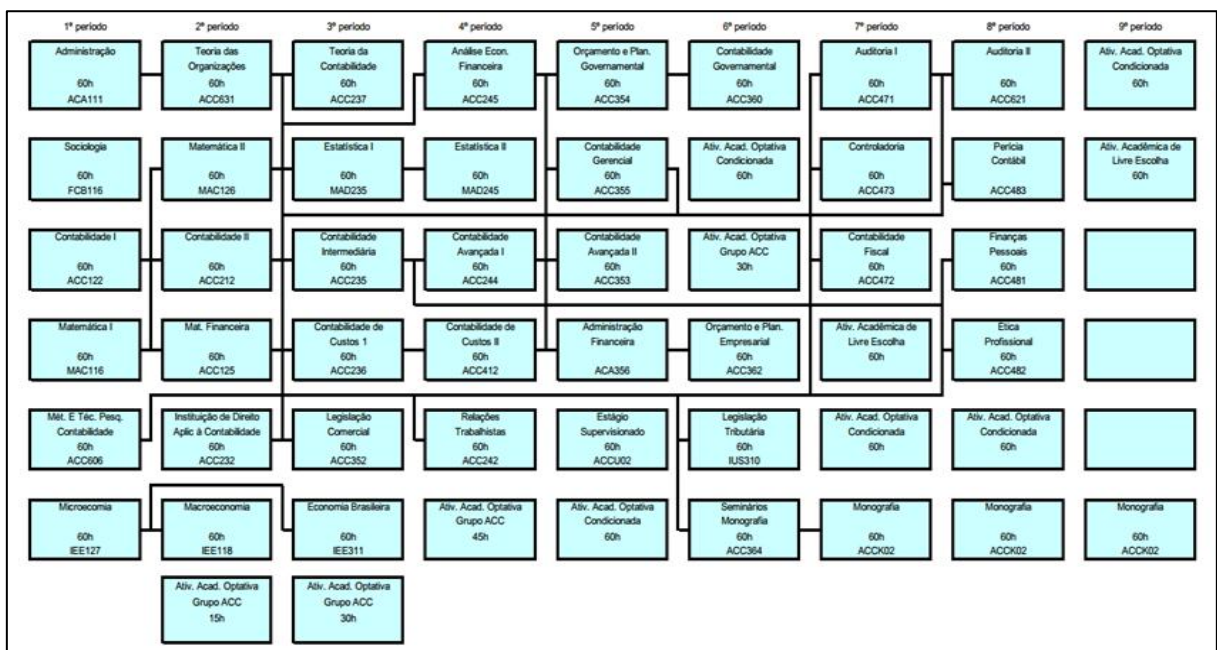


Figura 3 - Nova Grade Curricular da UFRJ

Fonte: Projeto pedagógico curso de Ciências Contábeis Praia Vermelha (2016).

A faculdade possui uma grade aberta, ou seja, os alunos possuem liberdade para cursar as matérias levando em consideração o pré-requisito, o número de vagas e os créditos adquiridos. A matéria Contabilidade Fiscal tem como pré-requisito a Legislação Tributária. Já para a disciplina de Relações Trabalhistas, o pré-requisito é a Instituição de Direito Aplicado à Contabilidade.

2.4 - Pesquisas Anteriores

A complexidade da estrutura tributária brasileira causa muitos problemas para as companhias. O ônus fiscal, que impacta o resultado dos grupos econômicos, deve ser gerenciado eficazmente. Um diferencial para o Contador é ter conhecimento da parte tributária, pois é dessa maneira que poderá diminuir, legalmente, os tributos e encargos acessórios (NAZÁRIO, MENDES E AQUINO, 2008). Torna-se necessário e relevante para os futuros profissionais entender a legislação tributária, os custos de conformidade, as obrigações acessórias, a implementação do SPED para assim reduzir os tributos pagos e as obrigações.

Em relação ao custo de conformidade ou “*compliance costs of taxation*” para Bertolucci e Nascimento (2002), o custo de conformidade tem uma dimensão maior do que o simples cumprimento das obrigações acessórias. Os autores indicam que estes custos envolvem aspectos formais e burocráticos tais como a apuração, o pagamento do imposto, o cumprimento das exigências tributárias, o preenchimento de declarações federais, estaduais e municipais, o atendimento a fiscalização, o treinamento do pessoal interno e o acompanhamento dos processos administrativos fiscais. Segundo os autores, as companhias abertas gastam 0,75% do PIB, em torno de 35 bilhões de Reais, para cumprir as obrigações tributárias.

Sobre o mesmo prisma, Reis (2015) realizou uma pesquisa com o objetivo de demonstrar o custo adicional que tais obrigações acessórias geram e que é suportado pelas empresas tributadas pelo Regime do Lucro Real da cidade de São Paulo. A pesquisa qualitativa baseou-se no levantamento da legislação vigente e aplicação de um questionário. O resultado da pesquisa é que o alto custo de conformidade está relacionado ao investimento em ferramentas tecnológicas e ao aumento do quadro de funcionários.

De modo similar, foi feita uma pesquisa bibliográfica, documental e de campo com o objetivo de investigar a percepção dos gestores tributários da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT) acerca dos custos de conformidade. O questionário utilizado conseguiu verificar que a complexidade da legislação, as alterações nas normas tributárias e as diferentes jurisdições nacionais são os geradores desses custos (SILVA ET AL., 2015).

Existe uma demanda pelos serviços contábeis e fiscais no âmbito nacional e consequentemente cresce os gastos com os custos de conformidade. Nesse contexto, Oliveira et al. (2016), em uma pesquisa, tratou dos custos de conformidade das obrigações acessórias em escritórios contábeis da cidade de Governador Valadares em Minas Gerais. Na metodologia, foi utilizada uma pesquisa exploratória e descritiva de levantamento com uma abordagem quantitativa para entender o impacto do cumprimento das obrigações acessórias nas atividades da empresa.

Os resultados apontam que é possível reconhecer os custos de conformidade atrelados as obrigações acessórias e que eles se alteram conforme o tamanho dos escritórios. Pode-se perceber que os escritórios de maior porte, com o maior faturamento, investem na contratação de funcionários com dedicação exclusiva para realizar as obrigações acessórias, contratação de consultorias e investimento em ferramentas de validação digitais. Em contraste com os escritórios pequenos, percebeu-se que os funcionários não possuíam uma função exclusiva. Em virtude disso, eles tinham que se desdobrar em várias funções para entregar as obrigações.

Quanto ao custo de conformidade, Maia et al. (2018) fez uma pesquisa bibliográfica e documental com o objetivo de analisar a percepção dos colaboradores de uma empresa de saneamento estatual. O resultado da análise exploratória dos dados mostrou que os funcionários possuem uma ideia sobre o que é o custo de conformidade, mas não sabem o efetivo impacto dele dentro da empresa.

Os estudos e pesquisas que analisam as obrigações acessórias estão alicerçados dentro da plataforma do SPED. Nessa mesma concepção, Borges, Soares e Martins (2013), realizaram uma pesquisa descritiva, do tipo *survey*, com o método quantitativo. O propósito era evidenciar os benefícios e os desafios do SPED para contadores de Uberlândia. A conclusão foi que aconteceu um incremento de tarefas e um aumento na procura, dos profissionais, por capacitação. Em relação aos aspectos negativos percebeu a ausência de clareza na legislação e carência de softwares adequados.

Caon e Nascimento (2016) examinaram a percepção dos discentes sobre o Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Trabalhistas e Previdenciárias (eSocial), subprojeto do SPED, em uma instituição de ensino superior comunitário do Oeste de Santa Catarina. Trata-se de uma pesquisa descritiva de levantamento com uma abordagem qualitativa. A conclusão da investigação foi que os discentes conhecem e se preocupam com a complexidade do conteúdo a ser repassado para ao Governo, mas constatou-se um despreparo dos alunos em relação ao eSocial.

Geron et al. (2009) fizeram uma pesquisa exploratória, utilizando um questionário, para verificar a percepção dos contribuintes em relação aos impactos da adoção do SPED nos custos das empresas do Estado de São Paulo. Além disso, o estudo analisou quais as expectativas e percepções do usuário de um novo sistema público. O desfecho do estudo verificou que a redução no tempo de emissão de nota fiscal, a maior agilidade e produtividade no recebimento de mercadoria e a redução na aquisição de papel não foram satisfatórios. E também que os contribuintes esperam ter benefícios no futuro.

Santos e Moraes (2018) realizaram pesquisa que objetivou mostrar se os benefícios da implementação do SPED previstos pela RFB foram percebidos pelos usuários contribuintes. A captação dos dados se deu por meio de um questionário estruturado. Os achados apontaram que a implementação do SPED reduziu os custos de armazenamentos de papel, uniformizou as informações e melhorou a qualidade da informação contábil-fiscal. Contudo, ocorreu uma discordância em relação à redução das obrigações acessórias e o tempo gasto no cumprimento delas.

Almeida, Gasparetto e Schnorrenberger (2018) desenvolveu uma pesquisa para verificar as mudanças de hábitos e rotinas (processo institucionalizado) que ocorreram nos controles de gestão a partir da implantação do SPED nas empresas do Sul. Para a coleta de dados foi feita uma entrevista e depois uma análise documental. Os resultados demonstraram que a implementação do SPED forçou as empresas a investirem em recursos humanos e no setor tecnológico. Trouxe benefícios para a empresa como: padronização das obrigações, melhoria na qualidade da informação, controles operacionais mais refinados e em um processo decisório confiável. As dificuldades percebidas foram a escassez de pessoas qualificadas, interpretação da legislação, mudança nos sistemas e gasto com cursos de capacitação.

Já a pesquisa de Jordão et al. (2015) destaca a percepção dos empresários, contadores e dos órgãos fiscalizadores de Minas Gerais sobre a adoção do SPED. Foi aplicado, para 130 respondentes, um questionário com questões fechadas e abertas. Trata-se de uma pesquisa qualitativa e quantitativa do tipo survey. Os resultados desse artigo demonstram haver percepções divergentes e convergentes entre as três categorias. Para os auditores fiscais as empresas se encontram preparadas para o Sistema Público de Escrituração Digital, mas na opinião dos empresários e dos contadores, de fato, é errônea essa afirmação. O Órgão público considera que ocorreu redução nos custos com a implementação do projeto, mas os empresários e contadores descrevem os aumentos de gastos com o novo sistema. Os principais gastos foram com informática e na capacitação e contratação de mão de obra qualificada.

Cleto (2008), conseguiu verificar que as grandes companhias conseguem aproveitar melhor o projeto SPED, pois em sua estrutura interna existe um suporte do departamento de tecnologia. Contudo, as pequenas e microempresas tiveram dificuldades, tendo que investir na capacitação dos funcionários e em novos programas para o suporte interno. Neste mesmo estudo, foi observado que os empresários esperam que ocorra a desburocratização das relações entre o fisco e o contribuinte. Já o fisco espera melhorar o controle na arrecadação e sonegação.

Nesse sentido Silva, Gomes e Guimarães (2008) fizeram um trabalho com o objetivo de analisar a performance dos discentes sujeitos ao ENADE de 2016 no curso de Ciências Contábeis. A pesquisa bibliografia documental levantou pontos críticos e sugeriu algumas mudanças. A principal mudança, segundo os autores, que deve ocorrer no ensino da Contabilidade é deixar de concentrar-se na figura do professor como único intérprete do saber. O discente precisa desenvolver um espírito proativo, empreendedor e curioso.

Paiva et al. (2014) objetivaram identificar o perfil do plano de ensino da disciplina de Contabilidade Fiscal, e as matérias assemelhadas oferecidas pelo curso de Ciências Contábeis no Estado do Rio Grande do Sul. A abordagem foi qualitativa e desenvolvida por meio de uma coleta documental. O resultado foi que as Instituições escolhem três matérias para relacionar ao conteúdo tributário, em sua maioria, elas estão entre o quarto e o sexto período. Os temas mais frequentes das ementas são os relacionados aos tributos das três esferas. Constou-se que o objetivo das matérias relacionadas aos tributos é promover a compreensão da estrutura nacional tributária. A conclusão dos autores foi que os estudantes estão insatisfeitos com a estrutura curricular. É atribuído a esse fato a escassez de matérias tributárias e fiscais.

Nessa linha, o estudo de Nazário, Mendes e Aquino (2008) teve como finalidade identificar o grau de importância que o estudante de graduação em Ciências Contábeis do Distrito Federal atribui aos assuntos tributários em suas Instituições de Ensino Superior. Eles tentaram relacionar as disciplinas oferecidas pela instituição de ensino e o mercado de trabalho. Foi aplicado um questionário utilizando uma amostragem não probabilística. O resultado foi que os discentes possuem bastante interesse pela parte tributária, mas seus conhecimentos não são suficientes para atuarem no mercado de trabalho. Cabe a cada universitário ampliar seus conhecimentos da doutrina e da legislação, embora essa área do conhecimento não seja a mais importante para o futuro dos graduandos. Desta forma, embora haja interesse, não há o costume, por parte dos alunos da amostra, de se manterem atualizados com as leis, normas e doutrinas tributárias.

De maneira complementar, Oliveira et al (2017) tiveram como alvo identificar o perfil do plano de ensino (grade curricular e ementa) da disciplina Contabilidade Tributária, e as assemelhadas, oferecidas nos cursos de Ciências Contábeis pelas Instituições de Ensino Superior (IES) do Estado de Minas Gerais. Em decorrência do objetivo, a pesquisa foi classificada como descritiva, documental e quantitativa. Constatou-se que a nomenclatura Contabilidade Tributária é a mais frequente na grade curricular. Além disso, as disciplinas com essa temática concentram-se no quinto e no sexto período nas IES públicas. Os tributos federais são os que recebem mais atenção nas IES públicas e privadas, em contrapartida nas IES com ensino EAD o enfoque é no planejamento tributário. Em relação ao conteúdo programático, o tema elisão está mais frequente nas faculdades públicas, enquanto nas IES privadas, de ensino presencial, foram os tributos estaduais.

Para Valeretto (2010), as ementas das Universidade Federais possuem o conteúdo mais completo relativa as disciplinas tributárias, legislação tributária, previdenciária e trabalhista. Portanto, elas oferecem mais conteúdos focados na prática contábil/fiscal, conforme orienta o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e a Fundação Brasileira de Contabilidade (FBC).

3 - METODOLOGIA

Nesta seção será apresentada a metodologia usada para o desenvolvimento deste trabalho. Esse trabalho foi dividido em duas etapas. A primeira etapa foi a aplicação do pré-teste e a segunda foi a aplicação do questionário e a análise. O objetivo foi identificar o conhecimento dos alunos de Ciências Contábeis da UFRJ a respeito das principais obrigações acessórias federais dentro da plataforma do Sistema Público de Escrituração Digital.

Para Martins (2012, p.61) a metodologia é a descrição e a justificativa do tipo de pesquisa que foi adotado.

3.1 - Tipologia da pesquisa

Quanto aos fins, o presente estudo é descritivo, de natureza qualitativa. Quanto aos meios, o estudo é bibliográfico e de campo.

Quanto a abordagem do problema a presente monografia pode ser considerada qualitativa. Conforme Beuren (2013) na abordagem qualitativa é usualmente utilizada um estudo de levantamento (*survey*) para entender o comportamento da amostra.

Segundo Gil (2008. p.28), a pesquisa descritiva tem como objetivo descrever as características de determinada população ou o fenômeno ou a relação entre as variáveis do estudo. Por isso, é utilizado a coleta de dados como técnica de padronização das informações. Nesse sentido, Beuren (2009, p.139) comenta que a análise descritiva se preocupa com a investigação e a descoberta das relações entre as variáveis, bem como a relação de causalidade. Seguindo esse ponto de vista, são incluídas, neste estudo, as características de um grupo como o perfil, o período, as matérias relacionadas aos tributos que foram cursadas dentro da faculdade, a tributação da empresa que o aluno teve familiaridade, o conhecimento sobre o SPED e se já usou algum subprojeto do Sistema Público de Escrituração Digital. A presente monografia, portanto, é descritiva por descrever o conhecimento dos discentes da UFRJ a respeito das obrigações acessórias dentro da plataforma do SPED.

Na fase de pesquisa de campo, a coleta de dados foi primária. A classificação do estudo foi de levantamento ou *survey*, que segundo Gil (2008. p, 55) se caracteriza pela interrogação direta das pessoas que se deseja conhecer. Na maioria dos levantamentos é selecionada uma amostra para a projeção da totalidade do universo. Por esse motivo, o presente trabalho de conclusão de curso utilizou um questionário estruturado para extrair e analisar o conhecimento dos discentes. Conforme Martins (2008. p, 36), o *survey*: trata-se de um levantamento junto às

fontes primárias, geralmente através da aplicação de um questionário para uma grande quantidade de pessoas.

Vergara (2003, p.47) destaca que a pesquisa bibliográfica é feita com base em materiais publicados, livros, teses, revistas e na internet. A presente monografia utilizou os conceitos e a importância do SPED na vida dos discentes da UFRJ.

3.2 - Amostra

A população da amostra era de 814 alunos com matrículas ativas na graduação, no campus da Praia Vermelha, do curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio de Janeiro do primeiro até o nono período do segundo semestre de 2019.

Obteve-se uma amostragem de 68 respondentes. A amostra do presente trabalho é não probabilística. De acordo com Martins (2012, p.48), a amostra não probabilística pode ser caracterizada por uma escolha deliberada dos elementos. Nesse contexto não é possível generalizar os resultados, pois ela não garante a representatividade da população.

3.3 - Elaboração do Pré-teste

Foi implementado um pré-teste antes do envio do questionário para os discentes. Segundo Martins (2012, p.53), na fase do pré-teste é selecionada uma amostra piloto para a aplicação das perguntas. O resultado desse processo é a inclusão, exclusão e alteração das questões.

O questionário do pré-teste foi composto de cinco alunos da UFRJ. O questionário foi feito no *Google* formulários e enviado pelo aplicativo *WhatsApp* no dia 21 de novembro de 2019. As respostas foram recebidas no mesmo dia e nenhum dos respondentes tiveram dificuldades ou dúvidas. O envio antecipado do questionário tem como finalidade avaliar as perguntas para que elas possam representar a opinião dos alunos. Além disso, o tempo médio para responder o questionário foi de 2 a 3 minutos e não houve identificação dos alunos.

3.4 - Coleta de dados

Os dados foram obtidos através de um questionário *online* feito no *Google* formulários e enviado no dia 27 de novembro de 2019 e ficou disponível até o dia 14 de dezembro de 2019. O questionário é composto por questões fechadas que levaram em consideração o perfil, o conhecimento dos universitários sobre obrigações acessórias dentro da plataforma do SPED e a experiência profissional dos discentes.

O questionário foi composto de 11 perguntas com 2 blocos, sendo todas de múltipla escolha. O primeiro bloco, com seis perguntas, descreve o perfil do entrevistado (idade, período,

gênero, experiência profissional, forma de tributação das empresas que já trabalharam ou estagiaram e disciplinas já cursadas dentro da instituição). O segundo bloco, com cinco perguntas, tenta desvendar o conhecimento dos discentes a respeito das obrigações acessórias dentro da plataforma do SPED.

Foi utilizado, durante o processo investigatório, o *software Microsoft Excel* com a finalidade de analisar os dados, tabular as respostas e fundamentar a interpretação.

3.5 - Delimitação da pesquisa

A população dos discentes da UFRJ é composta de 814 matrículas ativas, dado obtido na secretaria, contudo apenas 68 pessoas responderam ao questionário. Foi considerado, como tamanho da amostra, os 68 alunos respondentes matriculados no curso de graduação do segundo semestre do ano de 2019. O índice de representatividade da amostra é de 8,4% conforme a Tabela abaixo.

Tabela 1 - Perfil da Amostra

Dado	Valores
População: Quantidade de matriculas ativas	814
Amostra: Quantidade de discentes que responderam o questionário	68
Índice de Representatividade da Amostra	8,4%

Fonte: Elaborada pelo autor (2019).

A seguir está o questionário elaborado para a coleta de dados. As onze perguntas estão alinhadas com o objetivo geral e os específicos.

Questionário utilizado para obtenção dos dados dos alunos de Ciências Contábeis da UFRJ.

Foi elaborado um questionário que auxiliará na coleta de dados para a conclusão desta monografia, cujo tema é **“Qual é o conhecimento dos alunos de Ciências Contábeis da UFRJ a respeito das principais obrigações acessórias federais dentro da plataforma do SPED?”** Estima-se que o tempo para responder as 11 questões propostas, divididas em 2 blocos, seja de 2 a 3 minutos. Não será identificado os participantes do questionário.

Desde já agradeço pela colaboração.

TÓPICO 1 - PERFIL DO ENTREVISTADO

1 - Qual é a sua idade?

- 18 - 22 anos
- 23 - 27 anos
- 28 - 32 anos
- mais de 32 anos

2 - Qual é o seu período?

- 1° - 3° período
- 4° - 6° período
- 7° em diante

3 - Qual é o seu gênero?

- Masculino
- Feminino
- Outros

4 - Qual setor você teve alguma experiência profissional?

- Setor fiscal
- Setor Contábil
- Setor Financeiro
- Outros setores
- Nunca trabalhou /estagiou

5 - Qual é a forma de tributação da(s) empresa(s) com a(s) qual(is) você trabalha/trabalhou ou estagia/estagiou?

- Lucro Real
- Lucro Presumido
- Simples Nacional
- Outras

6 - Quais disciplinas relacionadas ao direito tributário e trabalhista você já cursou ou está cursando?

- Relações trabalhistas
- Legislação tributária
- Contabilidade fiscal
- Nenhuma das anteriores

TÓPICO 2 - CONHECIMENTO DO SPED

7 - Você sabe o que é o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED)?

- Sim
- Não

8 - Em caso afirmativo, onde adquiriu esse conhecimento?

- Faculdade
- Trabalho / Estágio
- Cursos livres

Outros

9 - Você já usou algum módulo do SPED?

Sim

Não

Responda as questões 10 e 11.

10 - Qual(is) módulo(s) do SPED você utiliza ou utilizou no seu trabalho/estágio?

ECF

ECD

EFD - ICMS/IPI

EFD - Contribuições

E-Social

EFD - Reinf

NF-e / NFS-e / NFC-e / CT-e

Central de balanços

Nenhum

11 - Quais são os meios que você utiliza para adquirir mais conhecimentos sobre o SPED?

Internet

Cursos no CRC

Congressos e Seminários

Outros

Nenhum

4 - ANÁLISE DOS RESULTADOS

Nesse capítulo será apresentado a análise do pós-teste, indicados pelos valores das frequências e dos percentuais. Esta seção está dividida em dois tópicos, sendo eles: perfil do entrevistado juntamente com os conhecimentos sobre matérias relacionadas aos tributos; e o conhecimento do SPED e dos subprojetos.

4.1 - Perfil do Entrevistado

A análise foi baseada nos resultados das respostas do questionário que teve como objetivo identificar o conhecimento dos alunos a respeito das principais obrigações acessórias federais dentro da plataforma do SPED. Dessa forma, as onze questões tentaram obter instrumentos para atingir o objetivo proposto.

Tabela 2 - Período e o gênero dos entrevistados

Dado	Respostas	Frequência	Percentual (%)
Período	1° - 3° período	18	26,5
	4° - 6° período	15	22,1
	7° em diante	35	51,5
	Total	68	100
Gênero	Feminino	34	50,0
	Masculino	34	50,0
	Total	68	100

Fonte: Elaborada pelo autor (2019).

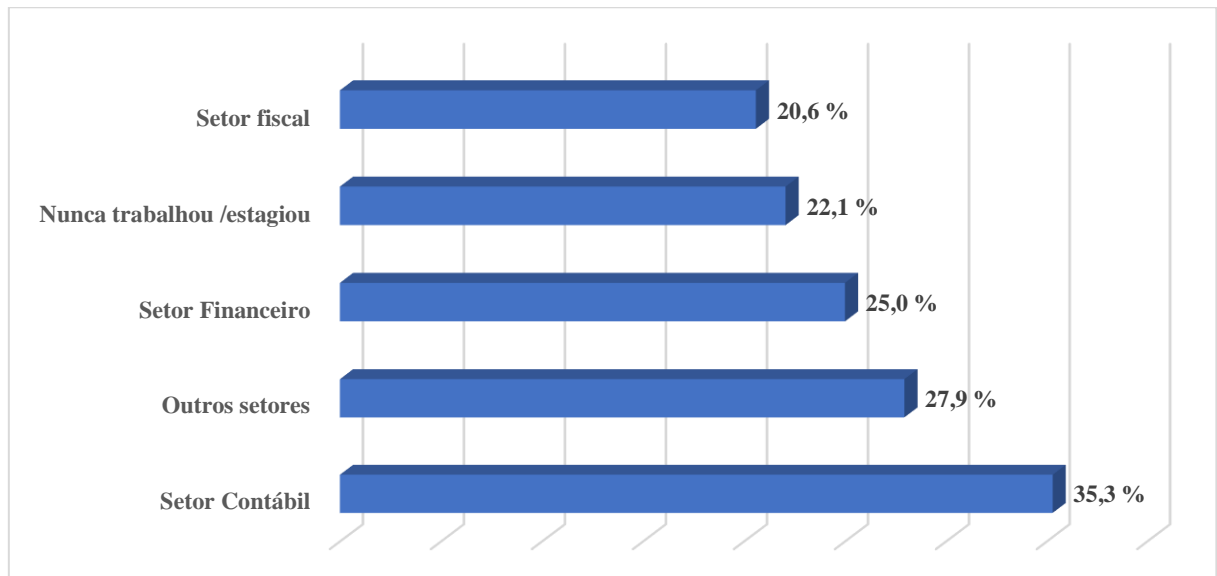
O ponto de partida do primeiro tópico está relacionado ao perfil dos respondentes, bem como ao gênero. Na tabela 2, nota-se que aproximadamente 50,0%, ou seja, 34 alunos são do sexo masculino e 50,0% do sexo feminino. A distribuição da tabela leva em consideração o período do aluno, que vai do primeiro até o sétimo período. Mais precisamente os alunos que mais responderam o questionário estão no sétimo período em diante, correspondendo a 51,5%. Em segundo lugar, totalizando 26,5%, são os do 1° até o 3° período. Os alunos do 4° até o 6° período foram os que menos responderam às perguntas correspondendo a 22,1% da amostra. Em linhas gerais, a maioria dos discentes que responderam o questionário está predominantemente no último período, faltando pouco para se tornarem graduados.

Tabela 3 - Idade dos Entrevistados

Dado	Respostas	Frequência	Percentual (%)
Idade	18 - 22 anos	35	51,5
	23 - 27 anos	18	26,5
	28 - 32 anos	12	17,6
	mais de 32 anos	3	4,4
Total		68	100

Fonte: Elaborada pelo autor (2019).

A Tabela 3 mostra a idade dos respondentes. Verifica-se que a maior parte (51,5%) dos acadêmicos que responderam o questionário está entre 18 e 22 anos, seguidos da faixa etária de 23 até 27 anos (26,5%), de 28 até 32 anos (17,6%) e mais de 32 anos (4,4%).

Gráfico 1 - Experiência profissional por setor

Fonte: Elaborado pelo autor (2019).

A questão quatro abordou a experiência profissional dos alunos. Nesta questão o acadêmico teve a opção de marcar várias respostas. Constatou-se que 22,1% disseram que nunca trabalharam e nem estagiaram. Já 35,3% da amostra disseram que estagia ou estagiou e trabalha, ou trabalhou na área contábil, seguidos de outros setores (27,9%), do setor financeiro (25,0%) e do setor fiscal (20,6%). Outro aspecto relevante está relacionado ao trabalho na área fiscal que é uma possibilidade de os acadêmicos terem contato com o SPED e com os profissionais da área tributária. Nesse sentido, sobre o ponto de vista fiscal, contata-se que os discentes tiveram pouco contato com esse setor e possivelmente não usam o SPED no dia a dia.

Além disso, a partir dos dados expostos anteriormente, a tabela 4 identifica a rotatividade dos alunos inseridos nos setores, ou seja, quantos discentes marcaram um, dois ou três setores diferentes. É necessária essa análise, dado que a rotatividade elevada indica que os alunos estão tendo contato com outras áreas.

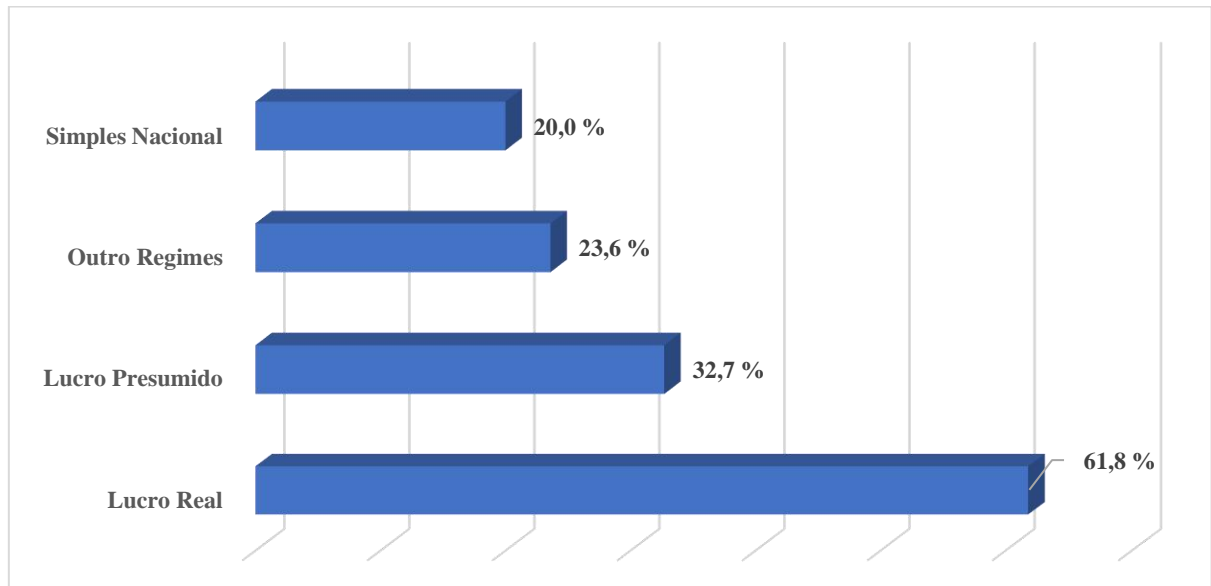
Tabela 4 - Rotatividade dos alunos nos setores

Dado	Setores	Frequência	Percentual (%)
Rotatividade dos alunos	Três Setores diferentes	3	4,4
	Dois Setores diferentes	15	22,1
	Um Setor	35	51,5
	Nenhum	15	22,1
	Total	68	100

Fonte: Elaborada pelo autor (2019).

Diante da Tabela 4 é possível observar que em relação à rotatividade, 51,5% trabalham ou estagiaram apenas em um único setor (setor fiscal, contábil, financeiro ou outros). Constatase que os estudantes, durante a graduação, não experimentam outras áreas dentro da empresa, visto que permanecem apenas em um único setor.

Gráfico 2 - Os regimes tributários mais comuns entre os discentes



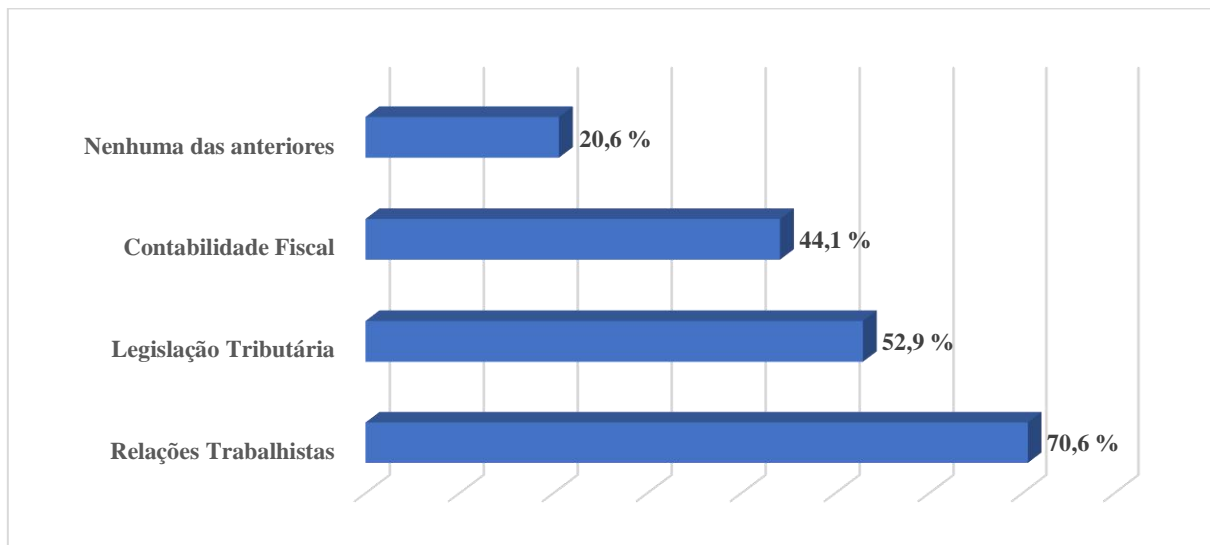
Fonte: Elaborado pelo autor (2019).

A quinta questão abordou a forma de tributação com as quais o aluno trabalha ou já trabalhou e estagia, ou já estagiou. A pergunta, contendo quatro respostas diferentes, concentrou-se na possibilidade de marcar várias respostas ou deixar em branco. O Gráfico 2 exemplifica as formas de tributação mais comuns entre os respondentes. Nota-se que o Lucro Real (61,8%) e o Lucro Presumido (32,7%) são os regimes mais usados pelos alunos. Nas

respostas é perceptível que 23,6% da amostra marcaram a resposta outros regimes. Já o Simples Nacional teve uma frequência de 20,0% das respostas.

Percebe-se que o enquadramento da empresa é influenciado pelo faturamento. Infere-se no Gráfico 2 que os escritórios ou empresas que optam pelo regime do Simples Nacional possuem uma estrutura mais enxuta e uma quantidade menor de funcionários. Nas respostas coletadas é possível identificar que a experiência profissional dos acadêmicos é feita nas grandes empresas cujo faturamento é elevado. Nessa linha, para Oliveira et al. (2016) se a empresa tem um faturamento elevado ela poderá diluir os custos de conformidade, investir em treinamentos internos sobre assuntos tributários e os funcionários exercerão uma só tarefa.

Gráfico 3 - Disciplinas relacionadas ao Direito Tributário e Direito Trabalhista cursadas pelos entrevistados



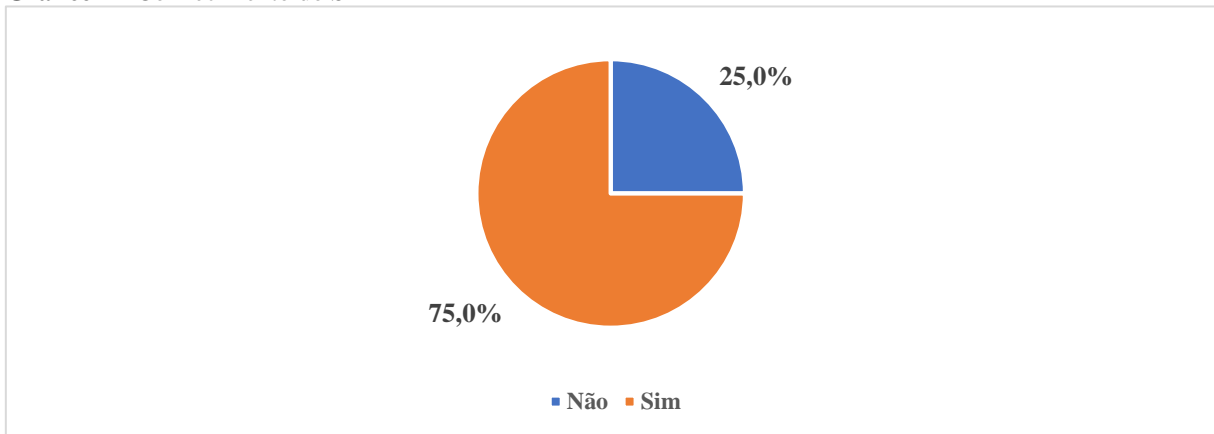
Fonte: Elaborado pelo autor (2019).

É relevante que os respondentes compreendam a contabilidade no âmbito tributário e trabalhista. Portanto, com base no Gráfico 3, explicita-se quais matérias os alunos já tiveram na faculdade, uma vez que as obrigações acessórias fiscais e trabalhistas são realizadas através da plataforma do SPED. Conclui-se que, apesar de 20,6% não terem cursado nenhuma das três matérias, a maioria da amostra já cursou pelo menos uma disciplina. A questão permitia a escolha de várias opções. A primeira matéria que os entrevistados tiveram mais contato foi a disciplina denominada relações trabalhistas (70,6%). Esse resultado é justificado pela presença dessa disciplina no 4º período. Na ementa, a disciplina legislação tributária aparece no 6º período e corresponde a 52,9% das respostas. A última matéria que teve o menor voto foi a contabilidade fiscal, situada no 7º período, ocupando o terceiro lugar e correspondendo a 44,1%. Depreende-se que o conhecimento do universitário vai aumentando conforme o período.

Dessa forma, o conhecimento prévio dos tributos influencia no preenchimento das obrigações acessórias. Por isso, o resultado identificado no Gráfico 3 se assemelha com o encontrado na pesquisa de Paiva et al. (2009), que concluíram que o intuito das matérias relativas aos tributos é o de proporcionar a clareza nos assuntos tributários.

4.2 - Conhecimento dos alunos sobre o SPED

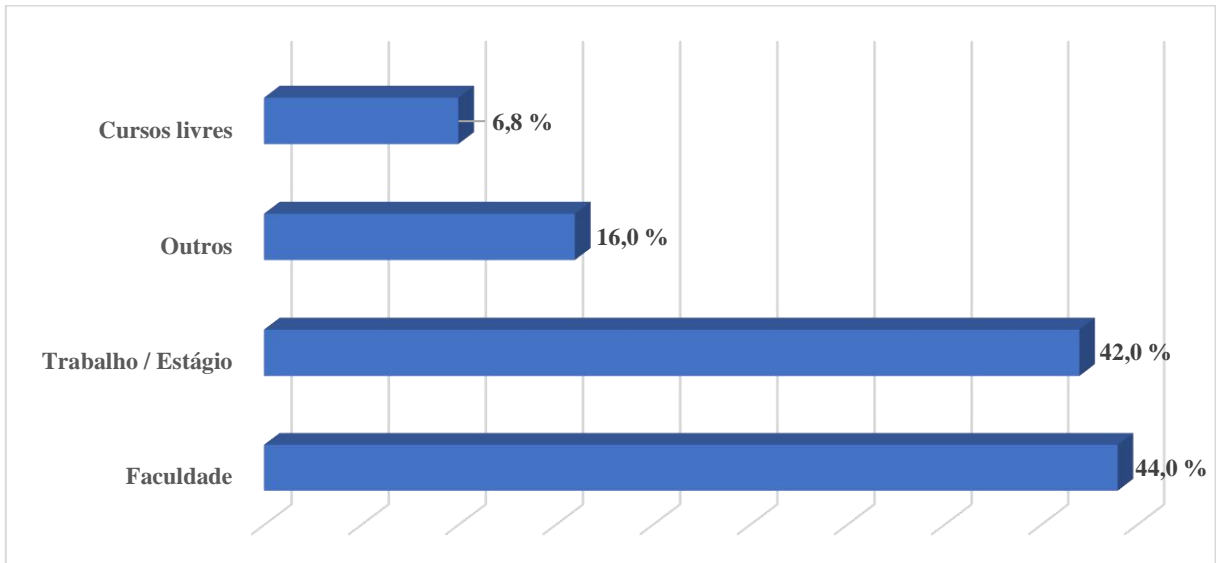
Gráfico 4 - Conhecimento do SPED



Fonte: Elaborado pelo autor (2019).

Em termos de conhecimentos dos alunos sobre o SPED, foi perguntado na questão sete qual é o conhecimento do entrevistado a respeito desse assunto. É possível identificar que 75,0% afirmaram conhecer o que é o SPED. Apenas 25,0% da amostra não conhecem. Isso pode ser relacionado com o Gráfico 1 e 3 que destaca o número de acadêmicos que ainda não estagiaram ou trabalharam (22,1%) e os que não tiveram, na graduação, nenhuma disciplina relacionada ao assunto (20,6%).

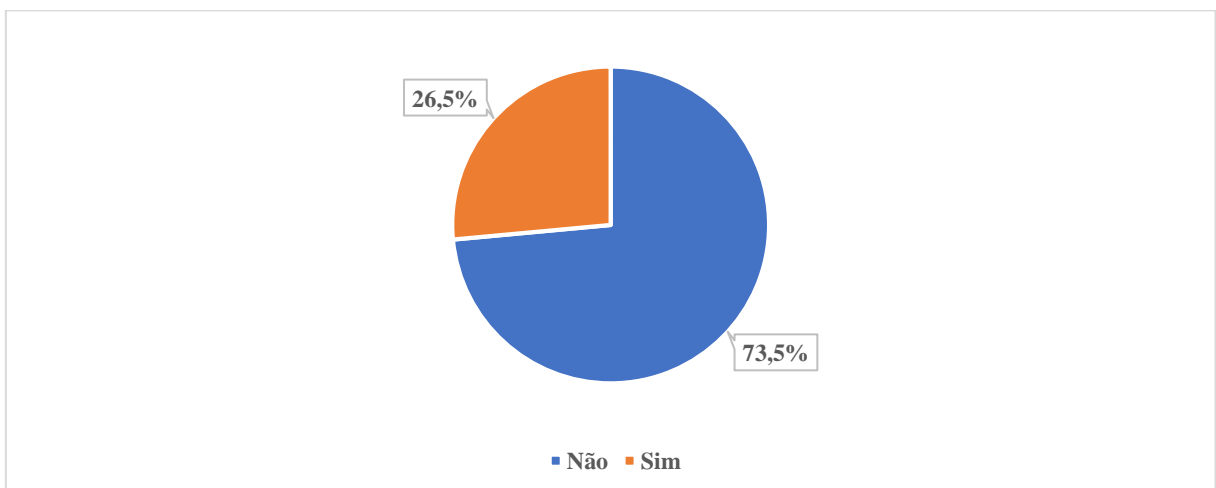
Diante do exposto, pode-se concluir que a maioria dos alunos sabe o que é o SPED. Essa situação pode ser relacionada pelos estudos de Geron et al. (2009), Jordão et al. (2015) e Silva et al. (2015) que abordaram os impactos da adoção do SPED nos custos das empresas brasileiras. Verifica-se que o SPED alterou a estrutura de custo das empresas, a cultura organizacional, exigiu o aprendizado de novas tecnologias e expôs um novo programa para os funcionários. Nesse sentido, as graduações acabaram alinhando as suas grades curriculares com o que é cobrado pelo mercado de trabalho, proporcionando um maior conhecimento sobre o SPED. Valeretto (2010) discorreu sobre as ementas das Universidade Federais e identificou que elas oferecem um conteúdo mais completo nas matérias tributárias, previdenciária e trabalhista.

Gráfico 5 - Locais de aquisição do conhecimento do SPED

Fonte: Elaborado pelo autor (2019).

A oitava questão avaliou os locais em que os alunos adquiriram conhecimento sobre o SPED. Nessa questão o entrevistado poderia marcar várias opções ou deixar em branco. Nota-se que 44,0% das respostas apontaram para a faculdade, 42,0% para o estágio ou o trabalho, 16,0% outros e 6,8% fizeram cursos livres.

Em síntese, observa-se que é na Universidade que os alunos entraram em contato com os principais conhecimentos fiscaís que dão suporte para o SPED. Nessa linha, Oliveira et al. (2017) destacou essa percepção ao descrever que as IES públicas e privadas de Minas Gerais focam no ensino dos tributos federais.

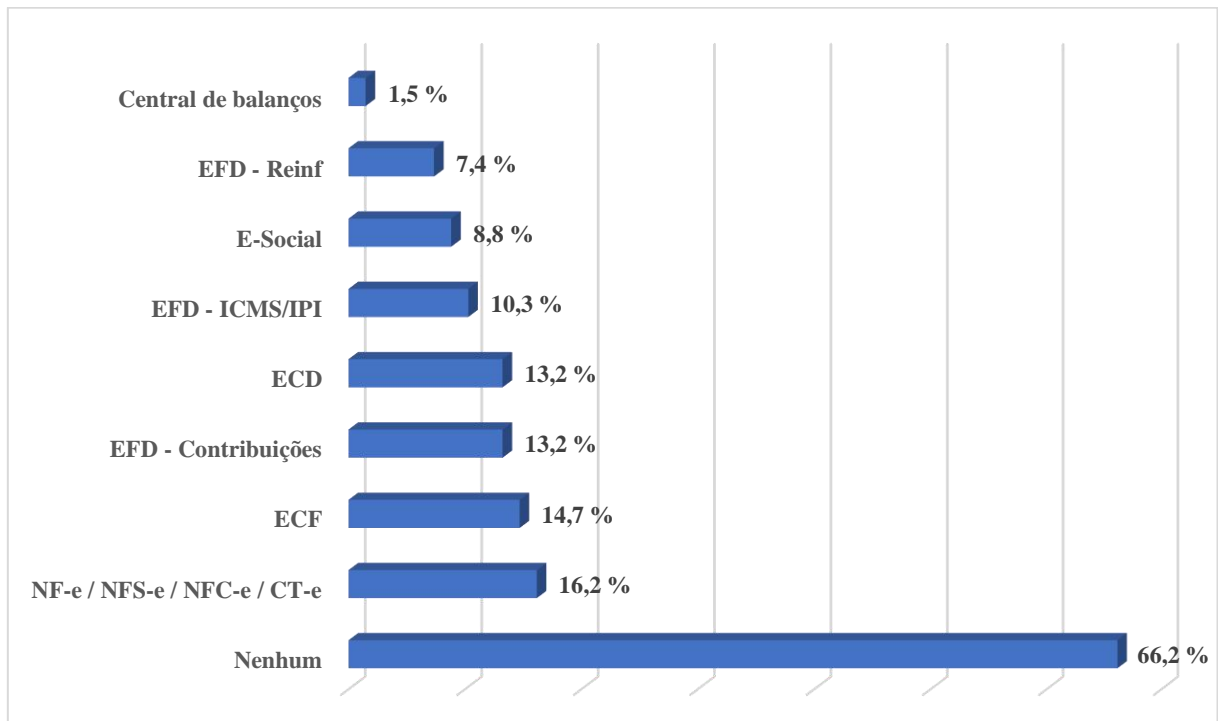
Gráfico 6 - Uso dos módulos do SPED

Fonte: Elaborado pelo autor (2019).

A nona questão tentou identificar se os respondentes já usaram algum módulo do SPED. De acordo com o Gráfico 6, 73,5% responderam que não usaram nenhum módulo e 26,5% já usaram. Embora a maioria dos discentes conheçam o programa, eles não utilizam no cotidiano. Isso está relacionado com a baixa porcentagem de discentes que trabalharam na área fiscal, conforme verificado pela Tabela 5. Vale destacar que no Gráfico 4, 75,0% dos alunos afirmaram possuir conhecimento do SPED. Entretanto, 73,5%, conforme os dados anteriores, não usam os módulos do SPED.

Sabe-se que para ter um conhecimento aprofundado sobre um assunto tributário é necessário atualizar-se com a legislação, ampliar a percepção dos assuntos tributários e praticar diariamente os processos fiscais.

Gráfico 7 - Módulos mais utilizados do SPED



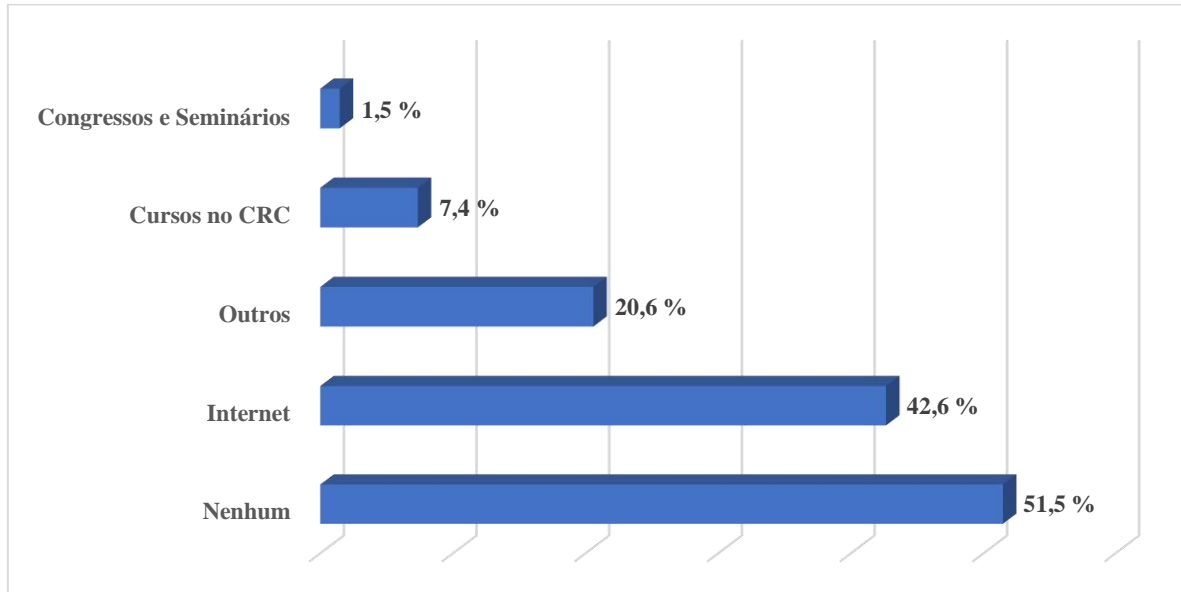
Fonte: Elaborado pelo autor (2019).

A questão dez analisou se a amostra já usou algum módulo do SPED. Ela era uma opção que dava para marcar várias respostas. Consta-se no Gráfico 7, em média 66,2% dos alunos afirmam que não usaram nenhum módulo do SPED. O módulo mais utilizado entre os discentes foi a NF-e, NFS-e, NFC-e e CT-e que totalizaram 16,2%. Nesse sentido, o segundo módulo

mais usado foi a ECF (14,7%). A maioria dos alunos conhece o SPED, mas não usam no dia a dia.

Outra evidenciação da pesquisa é que 66,2% das respostas falaram que não usam nenhum módulo do Sistema Público de Escrituração Digital. É observado o despreparo dos alunos.

Gráfico 8 - Meios utilizados para adquirir mais conhecimentos sobre o SPED



Fonte: Elaborado pelo autor (2019).

A questão 11, opção que poderia ser marcada várias respostas, questionava os meios que os alunos utilizam para adquirir mais conhecimento do SPED. Ela objetivou identificar qual é a principal fonte de atualização do SPED e se os acadêmicos participam de cursos de capacitação. A conclusão obtida demonstra que 51,5% não procuram atualizar-se com os assuntos tributários relacionados ao SPED. Enquanto 42,6% utilizam a internet para entender aspectos legais da plataforma. Além disso, 20,6% das respostas disseram utilizar outros meios para aprender sobre a parte tributária, 7,4% da amostra utilizam os cursos fornecidos pelo Conselho Regional de Contabilidade (CRC) e 1,5% vão aos seminários e congressos, conforme o Gráfico 8.

Para que aconteça a capacitação profissional do contador tributarista é necessário o investimento de tempo e recursos para atingir a entendimento pleno. Nesse sentido, o estudo feito por Nazário, Mendes e Aquilo (2008) explicita que os universitários precisam aprofundar-se mais na leitura da legislação fiscal e nas mudanças das doutrinas tributárias para estarem preparados para o ambiente empresarial. Corroborando com o estudo de Caon e Nascimento

(2017) que abordaram o despreparo dos alunos em relação ao eSocial que é um dos subprojetos do SPED.

Visto que a maioria da amostra coletada não trabalha e estagia nas áreas relacionadas ao SPED, a falta de interesse é observada na análise do resultado. Desta forma, conclui-se que os alunos na UFRJ utilizam a internet para aprofundar e melhorar o entendimento das obrigações acessórias dentro da plataforma. Esse é o melhor meio para a obtenção do entendimento e aplicação rápida das alterações impostas pelo fisco. Um entendimento profundo da área tributária exige do profissional e do estudante contábil a ampliação da interpretação legislativa, um estudo contínuo das mudanças nas legislações e das doutrinas e rapidez na adaptação nos processos organizacionais. Vale ressaltar que no portal do SPED, na página inicial, é colocado todos os destaques e mudanças que os programas terão durante o ano.

5 - CONCLUSÃO

O Governo brasileiro entrou na era digital com o advento do Sistema Público de Escrituração Digital. Ele foi um divisor de águas, pois proporcionou a substituição de livros e documentos fiscais e contábeis de papel por eletrônicos que são validados pelo certificado digital. Além dessa mudança, ocorreu uma alteração na relação fisco-contribuinte que modificou o paradigma do cumprimento das obrigações acessórias. Diante desse cenário tecnológico, o profissional contábil teve que se adaptar e se adequar para sobreviver ao ambiente empresarial competitivo.

Metodologicamente, o estudo é descritivo, de natureza qualitativa. Ele também pode ser caracterizado como bibliográfico e de campo. Para isso, foi enviado um questionário *on-line*. A população da amostra era de 814 universitários matriculados e a amostra final foi de 68 discentes que responderam às perguntas. O objetivo principal era saber se os alunos do curso de Ciências Contábeis da UFRJ possuem conhecimento das obrigações acessórias federais dentro do Sistema Público de Escrituração Digital. Com base nas respostas, a maioria dos discentes afirmaram conhecer o que é o SPED, embora não usem os módulos do projeto no dia a dia (GRÁFICO 4 e 6).

Quanto ao regime tributário mais comum entre os entrevistados, a análise dos resultados apontou que a amostra teve, durante a vida profissional, um maior contato com o Lucro Real e o Presumido. Além disso, foi observado um baixo grau de rotatividade dos alunos nos setores internos das empresas, dessa maneira os universitários acabam não entrando em contato com outras áreas da companhia (GRÁFICO 1, 2 e TABELA 5).

Em relação aos objetivos específicos, observou-se no referencial teórico os objetivos e benefícios do SPED e a abordagem da Contabilidade Fiscal e Tributária feita pela graduação.

No que diz respeito as disciplinas tributárias, fiscais e trabalhistas já cursadas, a grande maioria dos universitários já cursaram as três matérias. Infere-se que o conhecimento sobre obrigações acessórias dentro do Sistema Público de Escrituração Digital vai aumentando conforme o período. Nota-se que boa parte da amostra já entrou em contato com a legislação fiscal e o Código Tributário Nacional.

Adicionalmente, outro aspecto relevante são os locais que os discentes adquiriram conhecimento sobre o SPED. A grande maioria teve o primeiro contato com o assunto na faculdade, e posteriormente no trabalho e no estágio. Essa análise mostra a importância dessas matérias na grade curricular (GRÁFICO 3 e 5).

Quanto ao último objetivo específico, saber quais fontes de pesquisas os alunos buscam informações sobre o SPED constatou-se que a *internet* é o principal meio para os alunos manterem-se atualizados.

Como evidenciado na análise, o módulo que foi mais usado pelos entrevistados foi a NF-e, NFS-e, NFC-e e CT-e seguido pela ECF e EFD - Contribuições. O conjunto de resultados mostrou que a maior parte dos universitários não usam os subprojetos do Sistema Público de Escrituração Digital no seu dia a dia. Nota-se que os alunos buscam na internet meios para ampliarem seus conhecimentos sobre os subprojetos do SPED. Embora a maioria não queira entender o Sistema Público de Escrituração Digital devido ao fato de não usarem no cotidiano (GRÁFICO 7 e 8).

A capacitação e a educação continuada são pré-requisitos para manter-se competitivo na área fiscal, pois a legislação tributária altera-se constantemente. Para manter esse objetivo, é necessário que o aluno tenha um papel de protagonista na construção da sua carreira, ou seja, é ele que desenvolverá um estudo autônomo aprofundado sobre os aspectos mais intrínsecos do saber.

A limitação desta monografia está no número da amostra, que equivale a 8,4% da população. Embora o índice de representatividade tenha sido pequeno a análise dos dados e o roteiro do processo de coleta foi positiva. A contribuição teórica para a academia é identificar o conhecimento dos alunos de Ciências Contábeis da UFRJ a respeito das principais obrigações acessórias federais dentro da plataforma do Sistema Público de Escrituração Digital.

Sugere-se que para pesquisas futuras a aplicação do mesmo questionário seja realizada em outras Universidades e na análise sejam comparados os resultados com os de outras instituições privadas.

REFERÊNCIAS

_____. Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007. **Institui o Sistema Público de** _____ **Empresas gastam 1.958 horas e R\$60 bilhões por ano para vencer burocracia tributária, apontam pesquisas.** 2017. Disponível em: <<https://ibpt.com.br/noticia/2627/Empresas-gastam-1-958-horas-e-R-60-bilhoes-por-ano-para-vencer-burocracia-tributaria-apontam-pesquisas>>. Acesso em 10 de julho de 2019.

_____. **O Que é o SPED?** 2008. Disponível em <http://www.nivaldocto.cnt.br/sitefiles/artig08/2008_01.html> Acesso em 25 de agosto de 2019.

_____.REVISTA FATO GERADOR, 15. Ed. 2018 Disponível em:<http://receita.economia.gov.br/publicacoes/revista-fato-gerador/fg-15ed_web.pdf> Acesso em: 20 de maio de 2019

ALMEIDA, D.; GASPARETTO, V.; SCHNORRENBERGER, D.; **Mudanças de Hábitos e Rotinas nos Controles de Gestão Provocadas pelo SPED em um Grupo Empresarial do Sul do Brasil** *Sociedade*, Contabilidade e Gestão, Rio de Janeiro, v. 14, n. 2, mai/ago, 2019.

BERTOLUCCI, Aldo Vincenzo. **O custo de administração dos tributos federais no Brasil:** Comparações internacionais e propostas para aperfeiçoamento. 2005. 110f. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) - Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2005. Disponível:<https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-18042007-145400/publico/DISSERTACAO_FINAL_AB.pdf> Acesso em: 13 nov. 2019.

BEUREN, Ilse Maria. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: teoria e prática.** 3.Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

Borges, C. F., Soares, A. B., & Martins, V. F. (2013). **Sistema público de escrituração digital - SPED: desafios e benefícios para os profissionais contábeis do município de Uberlândia.** *Revista Científica*, p. 109–133.

BRASIL. **Código Tributário Nacional.** Regulamenta a lei nº 5.572/66, que criou o CTN. Diário Oficial da República Federativa do Brasil. Acesso em: 15 de maio de 2019.

Caon, A. & Nascimento, S. do. (2017). **Percepção dos discentes de ciências contábeis sobre o sistema de escrituração digital das obrigações fiscais, trabalhistas e previdenciária (E-social)** *Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ*, 22 (1), p. 3–27.

Escrituração Digital – SPED. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 22 jan. 2007. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/Decreto/D6022.htm>. Acesso em: 06 de junho de 2019.

GERON, Cecília Moraes Santostaso; FINATELLI, João Ricardo; FARIA, Ana Cristina de; ROMEIRO, Maria do Carmo. **Sped – Sistema Público de Escrituração Digital: Percepção dos contribuintes em relação os impactos de sua adoção.** *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)*, v. 5, n. 2, p. 44-67, 2011.

GIL, A.C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**, 6.ed. São Paulo, Atlas, 2008.

Graduação após resultado do exame nacional de desempenho dos Estudantes (Enade) 2006. Revista Universo Contábil, ISSN 1809-3337, Blumenau, v. 4, n. 3, p. 82-94, jul./set. 2008.

JORDÃO, Ricardo Vinícius Dias et al. **Um caleidoscópio de perspectivas sobre o Sistema Público de Escrituração Digital – SPED.** Revista Contemporânea de contabilidade, Florianópolis, v. 12, n. 26, p. 119-40, mai. /ago. 2015. Disponível em <<https://periodicos.ufsc.br/index.php/contabilidade/article/view/2175-8069.2015v12n26p119/31271>>. Acesso 09 dez. 2019.

JUNIOR, W.D.S.; ROMERO, S.A; SILVA, S. C.; WALTER, S. A.; **Docência em Ciências Contábeis no Brasil: epistemologia, pedagogia e saberes profissionais.** 2019. REPEP - Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade. Brasília, v.13, n.3, art. 6, p. 328-342, jul./set. 2019

LIZOTE, Suzete Antonieta. & MARIOT, Diego Menin. (2012). **A estrutura do sistema público de escrituração digital (SPED): um estudo das novas obrigações.** Revista de Gestão E Tecnologia, 2 (2), p.17–25.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica.** 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Básica.** 10 ed. São Paulo, Atlas, 2009.

MARTINS, Gilberto de Andrade. **Manual para elaboração de monografias e dissertações.** 3.Ed. São Paulo: Atlas, 2012.

NAZÁRIO, N. da S., Mendes, P. C. de M. & Aquino, D. R. B. de. (2008). **Percepção dos discentes quanto à importância do conhecimento em contabilidade tributária em instituições de ensino superior do Distrito Federal: um estudo empírico.** Revista Universo Contábil, 4 (3), p. 64–81.

OLIVEIRA, A. C. L., MACHADO, N. V. A. R.; CUNHA, J. V. A.; NETO, J. E. B.; **Análise da temática contabilidade tributária e/ou suas assemelhadas na formação em Ciências Contábeis de instituições de ensino superior localizadas no estado de Minas Gerais.** XI Congresso Anpcont, belo Horizonte, Brasil, 3 a 6 de junho de 2017.

PAIVA, A. M.; MACHADO, D. G.; SAMPAIO, G. L.; CRUZ, A. P. C.; **Contabilidade fiscal: perfil do plano de ensino das disciplinas oferecidas, no curso de ciências contábeis, pelas instituições de ensino superior localizadas no Estado do Rio Grande do Sul.** XXI Congresso Brasileiro de Custos – Natal, RN, Brasil, 17 a 19 de novembro de 2014.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de contabilidade tributária.** 9. ed. Atlas. 2017.

REIS, Renata Toledo. **O custo das obrigações acessórias nas empresas tributadas pelo lucro real da grande São Paulo.** Revista pensamento e realidade, São Paulo, v. 30, n 3, p. 75- 86. 2015.

ROCHA, Juliana Ferreira P. **As obrigações acessórias e as sanções políticas**. Diálogo e interação. v. 2, 2009.

SANTOS, D. A.; MORAES, M. V. M.; **Sistema público de escrituração digital: a percepção dos usuários contribuintes em relação aos benefícios do SPED previstos por seus idealizadores antes de sua implementação**. Adcont. Rio de Janeiro. 2019.

SILVA, A. C. R. **Ensino da contabilidade: alguns aspectos sugestivos e críticos da graduação após resultado do exame nacional de desempenho dos estudantes (enade) 2006**. Revista Universo Contábil, ISSN 1809-3337, Blumenau, v. 4, n. 3, p. 82-94, jul./set. 2008.

SILVA, J. D., MESQUITA, R., PESSOA, M. N. M, CABRAL, A. C. A., SANTOS. S. M., COSTA. W. P. L. B., **Custos de conformidade à tributação: um estudo sobre a percepção dos gestores de uma organização Pública brasileira**. XXII Congresso Brasileiro de Custos – Foz do Iguaçu, PR, Brasil, 11 a 13 de novembro de 2015.

VALERETTO, Gerson João. **A temática tributária na formação dos bacharéis em Ciências Contábeis**: um estudo comparativo entre os Conteúdos das universidades federais brasileiras com a proposta nacional do conselho federal de Contabilidade–CFC/Fundação Brasileira de Contabilidade–FBC e proposta do UNCTAD/ISAR. 2010. 156 f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Área de Concentração Contabilidade e Finanças, do Setor de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2010.

VERGARA, S. C. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.