

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA E EVOLUÇÃO TECNOLÓGICA NOS SERVIÇOS DE CONTABILIDADE: UM ESTUDO EXPLORATÓRIO COM PROFISSIONAIS DE UBERLÂNDIA

TAX LEGISLATION AND TECHNOLOGICAL EVOLUTION IN ACCOUNTING SERVICES: AN EXPLORATORY STUDY WITH PROFESSIONALS FROM UBERLÂNDIA

Aloísio Eurípedes Borges¹

Carlos Roberto Souza Carmo²

RESUMO

Esta pesquisa teve por objetivo avaliar como alguns profissionais contabilidade percebem os impactos da evolução tecnológica sobre o exercício da profissão contábil, a partir de suas variáveis-chave. Para tanto, inicialmente, foi realizada uma pesquisa acerca da temática relacionada à evolução tecnológica e seus impactos no exercício da profissão contábil, mediante a qual foi possível identificar um conjunto de variáveis-chave que compõem esse fenômeno como um todo, enquanto objeto do presente estudo. Com base na pesquisa sobre a respectiva teoria adjacente, e ainda, após a identificação das variáveis-chave da evolução tecnológica relacionada ao exercício da profissão contábil, foi proposto um instrumento de coleta de dados que foi aplicado em dois grupos de contadores a fim de identificar e avaliar suas percepções acerca dos impactos gerados pela evolução tecnológica sobre o exercício da profissão contábil, ao longo dos anos compreendidos entre 2007 e 2018. Por meio de estatística descritiva e da análise comparativa de médias foi possível identificar indícios de um possível viés de atuação contábil-normativo por parte dos contadores integrantes da amostra desta pesquisa em relação ao exercício da profissão, independentemente das necessidades de mudanças de paradigmas impostas pelas variáveis que compõem o fenômeno da evolução tecnológica relacionada ao dia a dia dos profissionais de contabilidade.

Palavras-chave: obrigações acessórias; fiscalização; SPED.

ABSTRACT

This research aimed to evaluate how some accounting professionals perceive the impacts of technological evolution on the practice of the accounting profession, based on its key variables. For that, initially, a research was carried out on the theme related to technological evolution and its impacts on the practice of the accounting profession, through which it was possible to identify a set of key variables that make up this phenomenon as a whole, as the

¹Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Uberlândia (FACIC-UFU).
aloisiocont87@hotmail.com.

²Professor da Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia (FACIC-UFU).
<https://orcid.org/0000-0002-3806-9228>. carlosjj2004@hotmail.com.

object of this study . Based on the research on the respective adjacent theory, and also, after identifying the key variables of technological evolution related to the exercise of the accounting profession, a data collection instrument was proposed that was applied to two groups of accountants in order to identify and evaluate their perceptions about the impacts generated by technological evolution on the exercise of the accounting profession, over the years between 2007 and 2018. Through descriptive statistics and comparative analysis of means, it was possible to identify evidence of a possible bias in accounting performance - normative by the accountants in the sample of this research in relation to the practice of the profession, regardless of the need for paradigm shifts imposed by the variables that make up the phenomenon of technological evolution related to the daily lives of accounting professionals.

Keywords: ancillary obligations; inspection; SPED.

1 Introdução

A era digital trouxe mudanças significativas para os escritórios contábeis, agilizando o trabalho do contador com novos programas, softwares e sistemas integrados por meio da internet; assim, possibilitando o desenvolvimento de novos tipos de relações com os clientes (SANTOS; KONZEN, 2020).

Seguindo a evolução tecnológica e com a necessidade de controlar as movimentações das entidades contábeis (empresas), o governo federal brasileiro criou o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), pelo Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007 que entrou em vigor para todas as organizações a partir de 2014 (ALVES *et al*, 2020). Desde então, a Receita Federal intensificou as exigências referentes à documentação e informação fiscal, contábil e de pessoal por meio eletrônico e, por isso, as empresas precisaram se adequar, bem como os escritórios contábeis (ALVES *et al*, 2020).

Com o avanço tecnológico e as novas exigências governamentais para tornar digital e mais rápido o acesso às informações das movimentações das empresas pelo fisco, os escritórios de contabilidade tiveram que quebrar paradigmas e buscar novos modelos de negócios, equipamentos, softwares, enfim, produtos que os auxiliassem nesse processo (SILVA *et al*, 2020).

Nesse sentido, para a prestação de serviços contábeis, os escritórios se viram obrigados a adotar novos modelos de negócios para se relacionar com seus clientes. E, no Brasil, iniciou-se a implantação da contabilidade *on-line* em torno de 2012 e da contabilidade digital por volta de 2015 (ANDRADE; MEHLEKE, 2020).

As denominações contabilidade *on-line* e contabilidade digital são modelos de prestação de serviços que não afetam a ciência contábil em si, mas, implicam em alterações na Revista Jurídica Direito & Realidade, v.10, n.14, p.32-59 /2022

forma como o contador lida e gerencia os dados e quais equipamentos e softwares utiliza para a prestação de serviços (DUARTE; LOMBARDO, 2017).

A contabilidade *on-line* consiste em um modelo de negócio contábil pelo qual o atendimento ao cliente é realizado totalmente *on-line* e por meio de um sistema automatizado utilizado pelo escritório de contabilidade e pelo cliente (ANDRADE; MEHLEKE, 2020). Sendo que, o cliente realiza a inserção dos dados e o sistema os processa e gera os relatórios e cálculos dos tributos de forma mais rápida e fácil (ANDRADE; MEHLEKE, 2020).

A contabilidade digital consiste em um modelo de negócios pelo qual, além das obrigações legais, o profissional da contabilidade contribui significativamente para o crescimento da empresa contratante, auxiliando nas tomadas de decisões de seus clientes (ANDRADE; MEHLEKE, 2020). Nesse modelo de negócios, é o contador que se responsabiliza por conectar as informações nos sistemas integrados em nuvem, e ainda, por realizar a leitura das informações contábeis e traduzi-las aos seus clientes para que eles possam tomar decisões mais eficazes (ANDRADE; MEHLEKE, 2020).

Silva *et al* (2020) esclarecem que na contabilidade digital há um acréscimo de serviços prestados pelo contador que, além de cumprir com as obrigações legais cobradas pelo governo, expande seu negócio para a consultoria. Dessa forma, quebra o paradigma do contador como cumpridor de obrigações legais e o torna relevante no processo de análise das informações contábeis voltadas para a gestão das empresas.

O principal diferencial da contabilidade digital está na competitividade proporcionada pela agregação de valor, com a integração dos sistemas gerenciais entre a empresa e o escritório de contabilidade, uma vez que a relação do contador com seu cliente passa a ser de forma consultiva e personalizada (DUARTE; LOMBARDO, 2017).

Para o escritório de contabilidade implantar a contabilidade digital é necessário seguir alguns passos norteadores, dentre eles: realizar a análise da situação financeira do escritório; analisar os perfis de clientes que atende; convencer os clientes a aderirem a um sistema de gestão integrado a seus sistemas contábeis; escolher bons parceiros para aquisição dos softwares contábeis; e, mostrar ao cliente a necessidade de investimentos nos softwares de gestão (DUARTE; LOMBARDO, 2017).

Portanto, a inserção da informatização e automação na contabilidade demandou a alteração nas atividades do contador, resultando na alteração do seu perfil profissional de forma que fosse possível atender às novas exigências do mercado, incluindo-se aí a necessidade de maior conhecimento sobre seus clientes, bem como, a análise dos respectivos

perfis de negócio de forma a auxiliar efetivamente no desenvolvimento de suas empresas (BOMFIM, 2020).

Nesse contexto, esta pesquisa teve por objetivo avaliar como profissionais contabilidade percebem os impactos da evolução tecnológica, a partir de suas variáveis-chave, sobre o exercício da profissão contábil.

Para tanto, inicialmente, foi realizado um levantamento acerca da teoria adjacente para conhecimento da temática relacionada à evolução tecnológica e seus impactos no exercício da profissão contábil, bem como, para identificação das variáveis-chave que compõem esse fenômeno como um todo, enquanto objeto do presente estudo.

A partir da pesquisa sobre a respectiva teoria adjacente, e ainda, após a identificação das variáveis-chave da evolução tecnológica relacionada ao exercício da profissão contábil, foi proposto um instrumento de coleta de dados que foi aplicado em dois grupos de contadores, de forma a identificar e avaliar suas percepções acerca dos impactos gerados pela evolução tecnológica sobre os “empreendimentos de contabilidade” em exercício ao longo dos anos compreendidos entre 2007 e 2018.

O processo de análise dos dados coletados permitiu identificar indícios de um possível viés de atuação contábil-normativo por parte dos contadores integrantes da amostra desta pesquisa em relação ao exercício da profissão, independentemente das necessidades de mudanças de paradigmas impostas pelas variáveis que compõem o fenômeno da evolução tecnológica relacionada ao dia a dia dos profissionais de contabilidade.

2 Referencial Teórico

A contabilidade *on-line* e contabilidade digital são modelos de negócios diferentes pela maneira como os escritórios de contabilidade prestam seus serviços ao cliente. Sendo que, a escolha de qual modelo utilizar depende do perfil do cliente e da necessidade e complexidade da empresa contratante, incluindo é claro o perfil do próprio contador.

Para Santos e Konzen (2020), na contabilidade *on-line*, há possibilidade de acompanhamento em tempo real dos dados informados pelo cliente por meio do acesso a plataforma contábil pela internet, sendo o foco apenas na entrega da escrituração e demonstrações contábeis, cumprindo as obrigações legais por um preço mais baixo. Esses autores denominam essa prestação de serviço como *self service*, padronizada para todos os clientes e as informações lançadas ficam disponíveis para consulta em qualquer momento, mas a base é somente os dados cadastrados pelo cliente.

Segundo Silva *et al.* (2020), o modelo de negócios contabilidade *on-line* realiza apenas um aprimoramento dos serviços prestados pelo escritório de contabilidade, utilizando plataformas digitais e aplicativos para obrigações acessórias e o atendimento ao cliente torna-se totalmente *on-line*.

Segundo Santos e Konzen (2020), a contabilidade digital possibilita ao contador realizar um atendimento personalizado ao seu cliente, sendo *on-line* e presencial quando necessário, incluindo uma consultoria que auxilia o cliente na gestão da sua empresa. Por utilizar a tecnologia, softwares mais avançados, armazenamento em nuvem e automatização dos sistemas, o contador consegue otimizar o seu tempo e, dessa forma, ele tem possibilidade de avaliar os resultados contábeis do cliente e auxiliá-lo com mais eficácia contábil (SANTOS; KONZEN, 2020).

Dessa forma, enquanto a contabilidade *on-line* foca na tecnologia e automação dos processos, a contabilidade digital foca na consultoria, na educação e na integração dos sistemas. Ou seja, por se utilizar do método *self-service* da contabilidade *on-line*, o contratante simplesmente transfere a digitação dos seus dados do contador para si, adquirindo uma plataforma do escritório que o auxilia com orientações para cumprir suas obrigações legais; ao passo que, mediante a consultoria e integração de sistemas, a contabilidade digital permite que o contador realize tarefas de caráter mais analítico-decisório voltadas para o atendimento ao seu cliente (DUARTE; LOMBARDO, 2017). Assim, na contabilidade digital, há o acréscimo de valor para o trabalho contábil, o que pode viabilizar até a elevação dos valores dos respectivos honorários (DUARTE; LOMBARDO, 2017).

Nesse sentido, a contabilidade digital permite ao contador atuar como um gestor da informação, removendo-lhe a característica tradicional de registrador dos livros contábeis e realizador de cálculos tributários (BOMFIM, 2020). Assim, a partir da informatização e utilização das tecnologias adequadas ao desempenho de suas atividades, o contador passa a ser um avaliador e analisador das informações contábeis da empresa contratante (BOMFIM, 2020), e, dessa forma, ele assume um papel primordial de consultor para tomada de decisões.

Para Oliveira e Malinoski (2017), a contabilidade sempre buscou maneiras de auxiliar as empresas em relação aos seguintes aspectos: registrar suas transações econômicas no tempo certo e da melhor maneira, o que denominam reconhecimento; analisar e avaliar a melhor forma de medir seus ativos e passivos, a mensuração; e, comunicar de forma clara e confiável informações contábeis aos gestores, ao governo, aos funcionários, aos investidores,

aos consumidores, em consonância com a necessidade de cada um, ou seja, a informação contábil.

Nesse sentido, os contadores devem valer-se dos diversos sistemas de informação e dos meios mais eficazes de operação, de acordo com as necessidades de cada empresa ou cliente (OLIVEIRA; MALINOSKI, 2017).

Contudo, conforme observam Santos e Konzem (2020), diante da evolução tecnológica, a contabilidade digital tende a se afirmar como um modelo de negócio a ser adotado pelos escritórios de contabilidade, apesar de ainda existirem muitos desafios impostos a esse processo.

A despeito dos possíveis modelos de negócios a serem adotados (contabilidade *on-line* ou contabilidade digital) por profissionais de contabilidade, o fato é que a evolução tecnológica se caracteriza como um fenômeno em constante evolução e composto por um conjunto de variáveis das mais variadas naturezas.

Especificamente no caso da profissão contábil, a literatura disponível indica que tal fenômeno teve como marco a instituição do SPED em 2007 (ALVES *et al.*, 2020; ANDRADE; MEHLEKE, 2020; DUARTE, 2009; FAGUNDES *et al.*, 2019; GOMES; ALVES, 2012; RUSCHEL; FREZZA; UTZIG, 2011), chegando até à obrigatoriedade do eSocial em 2018 (FAGUNDES *et al.*, 2019).

Contudo, entre a instituição do SPED em 2007 e a obrigatoriedade do eSocial, em 2018, o estudo da teoria adjacente também permitiu identificar um conjunto de variáveis que ditaram o ritmo e a intensidade da evolução tecnológica imposta ao profissional de contabilidade, ou seja: a possibilidade de utilização dos ERP para informação do SPED (DUARTE, 2009; DUARTE; LOMBARDO, 2017; ANDRADE; MEHLEKE, 2020); a obrigatoriedade da NF-e em ambiente nacional (GOMES; ALVES, 2012; ALVES *et al.*, 2020; DUARTE, 2009); a obrigatoriedade do SPED para contribuintes do lucro real (MANOEL *et al.*, 2011); DUARTE, 2009; ALVES *et al.*, 2020); a obrigatoriedade da ECD (RUSCHEL; FREZZA; UTZIG, 2011; BOMFIM, 2020; ALVES *et al.*, 2020); o surgimento das *startups* de contabilidade (ALVES *et al.*, 2020); o surgimento da Contabilidade *on-line* (ANDRADE; MEHLEKE, 2020; DUARTE; LOMBARDO, 2017; SANTOS; KONZEN, 2020); a obrigatoriedade da EFD (ALVES *et al.*, 2020); a instituição do eSocial (FAGUNDES *et al.*, 2019; ALVES *et al.*, 2020); o surgimento da contabilidade digital (ANDRADE; MEHLEKE, 2020; DUARTE; LOMBARDO, 2017; SANTOS; KONZEN, 2020; SILVA *et al.*, 2020); a inclusão dos serviços de assessoria contábil no portfólio de

serviços contábeis com maior recorrência (ALVES *et al.*, 2020); e, a implementação da contabilidade digital propriamente dita (DUARTE; LOMBARDO, 2017).

Dessa forma, a implantação do SPED produziu exigências legais relacionadas ao cumprimento prazos e o aumento das obrigações acessórias, o que demandou maiores níveis de inovação tecnológica associada ao exercício da profissão contábil (ANDRADE; MEHLEKE, 2020). Sendo que, esses 13 fatores podem ser caracterizados como um conjunto de variáveis-chave que impactaram tecnologicamente o exercício da profissão contábil ao longo do período compreendido entre 2007 e 2018, entre outras perspectivas possíveis, conforme resumido no Quadro 1.

Quadro 1 – Variáveis-chave relacionadas ao impacto da tecnologia no exercício da profissão contábil

Fonte	Momento	Fatos	Variável
Alves <i>et al</i> (2020), Andrade e Mehleke (2020), Duarte (2009), Fagundes <i>et al</i> (2019), Gomes e Alves (2012), Ruschel, Frezza e Utzig (2011)	2007	O governo brasileiro criou o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), pelo Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007. Sendo o SPED um impulsionador da contabilidade brasileira para a era do conhecimento. O SPED iniciou com três módulos independentes: Nota Fiscal Eletrônica – Ambiente Nacional (NF-e); Escrituração Fiscal Digital (EFD); e a Escrituração Contábil Digital (ECD).	Instituição do SPED
Duarte (2009), Duarte e Lombardo (2017) e Andrade e Mehleke (2020).	2008	A possibilidade de utilizar sistemas de gestão integrada de empresas ou <i>Enterprise Resource Planning</i> (ERP) como viabilizador da obtenção ágil e precisa dos dados necessários ao SPED. Sendo o ERP caracterizado como uma ferramenta digital que interliga todos os setores da empresa e possibilita análises contábeis e fiscais para a gestão empresarial, entre outras funções.	Possibilidade de utilização dos ERP para informação do SPED
Gomes e Alves (2012); Alves <i>et al</i> (2020); Duarte (2009)	2008	Segundo o Protocolo ICMS 30/07, a partir de abril de 2008 torna-se obrigatória a emissão da NF-e aos seguintes contribuintes: fabricantes e distribuidores de cigarros; produtores, formuladores e importadores e distribuidores de combustíveis líquidos e transportadores e revendedores retalhistas. Aos demais contribuintes ficou estabelecido a adoção de forma gradual e voluntária.	Obrigatoriedade da NF-e em ambiente nacional
Manoel <i>et al</i> (2011); Duarte (2009); Alves <i>et al</i> (2020)	2010	Obrigatoriedade da transmissão da Escrituração Contábil Digital (ECD) para empresas que apuraram o Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) por meio do regime de tributação pelo lucro real alterado de 30 de junho de 2010 para 31 de julho de 2010 conforme IN/RFB nº 1.056 de 13/07/2010.	Obrigatoriedade do SPED para contribuintes do lucro real
Ruschel, Frezza e Utzig (2011), Bomfim (2020); Alves <i>et al</i> (2020)	2011	Com a obrigatoriedade da ECD, em conjunto com as mudanças ocorridas no ambiente empresarial devido ao avanço tecnológico, observa-se uma mudança no perfil do contador no que se refere às suas competências e compreensão dos diversos negócios de seus clientes, a fim de auxiliá-los como um consultor na gestão empresarial.	Obrigatoriedade da ECD

Alves <i>et al</i> (2020)	2011	Surgimento de <i>startups</i> na contabilidade, estabelecendo a prestação de serviços <i>on-line</i> como emissão de guias de impostos e relatórios gerenciais por meio de uma plataforma digital para atender as necessidades dos clientes no cumprimento das obrigações do SPED.	Surgimento de <i>startups</i> de contabilidade
Andrade e Mehleke (2020), Duarte e Lombardo (2017), Santos e Konzen (2020).	2012	Surgimento da contabilidade <i>on-line</i> , preocupada em cumprir as obrigações legais principalmente as exigidas pelo SPED com baixo custo, sendo uma consequência da evolução digital.	Surgimento da Contabilidade <i>on-line</i>
Alves <i>et al</i> (2020)	2014	Prazo final para adequação ao SPED, tornando obrigatório o fornecimento de toda documentação e informação fiscal, contábil e de pessoal por meio eletrônico, portanto, o prazo final para a adoção da Escrituração Fiscal Digital (EFD);	Obrigatoriedade da EFD
Fagundes <i>et al</i> (2019), Alves <i>et al</i> (2020)	2014	O decreto nº 8373 de 2014 instituiu o Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas (eSocial). Por meio do qual os empregadores passaram a comunicar digitalmente e unificadamente as informações relativas aos seus trabalhadores.	Instituição do eSocial
Andrade e Mehleke (2020), Duarte e Lombardo (2017), Santos e Konzen (2020), Silva <i>et al</i> (2020)	2015	Surgimento da contabilidade digital, impulsionado pela necessidade de agregar valor à prestação de serviços do contador. Assim, o contador muda o foco da competição por preço para oferecer o trabalho de consultoria agregado à sua prestação de serviços.	Surgimento da contabilidade digital
Alves <i>et al</i> (2020)	2015	As novas empresas contábeis (<i>startups</i>) começam a oferecer o serviço de assessoria contábil aos seus clientes, agregando valor aos respectivos serviços contábeis como um todo, possibilitando assim a geração de valor para o empreendimento contábil como um todo.	Inclusão dos serviços de assessoria contábil
Duarte e Lombardo (2017)	2017	Para implementação da contabilidade digital cabe uma análise tanto do escritório de contabilidade quanto de seus clientes, e ainda, da ferramenta tecnológica a ser utilizada no processo de contabilidade digital.	Implementação da contabilidade digital
Fagundes <i>et al</i> (2019)	2018	Pela resolução do Comitê Diretivo do eSocial n.º 02 de 2016 publicada no Diário Oficial da União no dia 31/08/2016, desde janeiro de 2018 torna-se obrigatória a adoção do sistema eSocial para empresas com faturamento maior que R\$ 78 milhões no ano de 2016. Para demais empresas o calendário começa a partir de julho de 2018.	Obrigatoriedade do eSocial

Fonte: elaborado pelos autores com base nos dados da pesquisa.

A combinação daquelas 13 variáveis-chave pode ser vista como um direcionador da evolução tecnológica enquanto um fenômeno que provocou desafios e proporcionou oportunidades aos profissionais e escritórios de contabilidade, no que tange à implementação de novos modelos de negócios e mudança no perfil do contador (SILVA *et al.*, 2020).

Ou seja, de uma forma geral, para o atendimento das obrigações estabelecidas pelos módulos do SPED fez-se necessário a aquisição de softwares específicos e a utilização de sistemas integrados de gestão para otimização e gerenciamento dos dados contábeis e fiscais, contribuindo com a gestão dos resultados das empresas. Sendo que, além desses investimentos, ocorreu a criação de novas empresas (*startups* contábeis) com foco na inovação tecnológica e na prestação de serviços contábeis totalmente *on-line* com custos menores. Dessa forma, a demanda pela mudança no perfil do empreendedor contábil foi perceptível durante todo o processo de instituição dos prazos para cumprimento das obrigações estabelecidas pelo SPED.

O estudo da literatura relacionada ao tema mostrou que aquelas variáveis-chave identificadas nesta pesquisa foram abordadas de forma isolada ou em pequenos e diversos grupos, por diferentes pesquisadores e em diferentes momentos ao longo do tempo, contudo, o fenômeno da evolução tecnológica ocorreu de forma gradativa e dispersa no decorrer de um lapso temporal de mais de uma década (2007 e 2018). Por isso, ao buscar avaliar como profissionais contabilidade percebem os impactos da evolução tecnológica sobre o exercício da profissão contábil a partir de suas variáveis-chave, este estudo pode contribuir para debate relacionado a este tema de natureza longitudinalmente tão diversa.

3 Metodologia de Pesquisa

A partir da pesquisa bibliográfica, foram identificados os fatos significativos relacionados aos impactos da tecnologia sobre o exercício da profissão contábil e desenhou-se um quadro teórico identificando-se a cronologia dos eventos relacionados ao objeto de estudo desta pesquisa.

A partir daquela cronologia, foram identificadas 13 variáveis-chave do processo de evolução tecnológica que poderiam ter impactado o dia a dia do profissional da contabilidade ao longo do período compreendido entre 2007 e 2018.

Após a compreensão do impacto de cada uma daquelas 13 variáveis sobre os “empreendimentos de contabilidade” em exercício ao longo dos anos compreendidos entre 2007 e 2018, foi proposto um instrumento de coleta de dados a ser aplicado aos profissionais da contabilidade integrantes da amostra desta pesquisa.

Conforme pode ser visto no Apêndice deste artigo, apresentado ao final do respectivo texto, o instrumento de coleta de dados em questão foi formado por duas partes com grupos distintos de questões, das quais: a primeira parte foi composta por questões específicas

destinadas a identificação do perfil dos respondentes; a segunda parte foi composta por vinte e seis afirmativas sobre cada uma das variáveis-chave identificadas no processo de análise da teoria adjacente relacionada ao objeto deste estudo. Sendo que, para cada afirmativa apresentada, solicitou-se aos respondentes que atribuíssem livremente notas entre 0 (zero) a 10 (dez), de tal forma que cada nota refletisse o respectivo grau de concordância em relação às respectivas afirmativas de forma crescente.

Cabe destacar que foram elaboradas e propostas duas afirmativas para cada variável-chave, sendo elas classificadas como afirmativa de coleta de dados e afirmativa de controle. As afirmativas de coleta de dados tiveram por finalidade apresentar aos respondentes cada uma das 13 variáveis-chave identificadas a partir do referencial teórico desta pesquisa, mediante a descrição de como cada variável possivelmente impactou o dia a dia dos empreendimentos contábeis. Por outro lado, as afirmativas de controle foram elaboradas com base nas respectivas afirmativas de coleta, porém, apresentavam afirmativas em sentido contrário, de tal forma que, a partir da análise das notas atribuídas para ambas as afirmativas acerca de uma mesma variável-chave, fosse possível avaliar a coerência das respostas/notas fornecidas pelos respondentes.

O instrumento de coleta de dados foi aplicado em grupo formado por cinco respondentes numa primeira etapa, sendo que, essa amostra foi constituída a partir da disponibilidade do respondente no momento da realização da pesquisa. Dessa forma, o instrumento de coleta não foi encaminhado aleatoriamente a um grupo geral de contadores, mas, foi enviado àqueles cinco profissionais de contabilidade da cidade de Uberlândia-MG que se disponibilizaram a respondê-lo, caracterizando a amostra de dados dessa pesquisa como uma amostra não-probabilística formada a partir da conveniência das informações/respondentes.

Após o retorno do instrumento de coleta respondido, realizou-se uma análise inicial que permitiu identificar o perfil geral dos respondentes em função das suas características pessoais gerais, isso é: sexo; idade (anos); tempo de experiência profissional (anos); e ainda, se o respondente já havia participado anteriormente de algum tipo de pesquisa acadêmico-científica. Para tanto, foram utilizadas estatísticas descritivas relacionadas à frequência absoluta, valores mínimos, máximos e médios.

Adicionalmente, buscou-se avaliar a coerência das respostas/notas atribuídas pelos respondentes de acordo com aquelas duas categorias de afirmativas (afirmativas de coleta e afirmativas de controle). Nesse sentido, uma vez que as afirmativas de controle foram

elaboradas com base nas respectivas afirmativas de coleta, porém, com sentido contrário, procedeu-se à análise de correlação entre as notas atribuídas para cada categoria de afirmativa (coleta e controle). Sendo que, como parâmetro de decisão foi considerada desejável a existência de uma correlação negativa significativa (a partir de $-0,70$) entre as notas atribuídas para aquelas duas categorias de afirmativa, ou, no mínimo, como parâmetro de decisão aceitável admitiu-se a ausência de correlação entre as respectivas notas (próxima de $0,00$).

Para o processo de análise dos dados da amostra de pesquisa, foi calculada a média geral de todas as notas atribuídas pelos respondentes para todas as afirmativas de coleta acerca das 13 variáveis-chave relacionadas ao objeto de estudo deste estudo, e ainda, calculou-se o respectivo intervalo de confiança com base na distribuição normal, uma vez que não foi possível conhecer a média real da população dos dados referentes à percepção dos contadores em geral.

Dessa forma, a média geral de todas as notas atribuídas pelos respondentes para todas as afirmativas de coleta foi considerada como a média geral do objeto de estudo desta pesquisa como um todo, ou seja, a percepção dos respondentes acerca do impacto da evolução tecnológica, e suas variáveis-chave, no exercício da profissão contábil.

Na sequência, foram calculadas as notas médias atribuídas pelos respondentes para cada uma das afirmativas de coleta referentes à cada uma daquelas 13 variáveis-chave representativas da evolução tecnológica experimentada pelos profissionais de contabilidade ao longo do período compreendido entre 2007 e 2018.

Com base nos valores médios, procedeu-se à análise de dados mediante a comparação entre as médias identificadas para cada variável-chave e a média geral do objeto de estudo desta pesquisa (para todas as variáveis-chave).

Nesse sentido, buscou-se identificar aquelas variáveis-chave cujas notas médias estavam fora (acima ou abaixo) do intervalo de confiança calculado para média geral identificada em relação ao objeto de estudo desta pesquisa como um todo; ou seja, foram identificadas aquelas variáveis-chave cuja média das notas era estatisticamente diferente da média geral identificada para objeto deste estudo como um todo.

A partir dessa análise de médias, procedeu-se à identificação das variáveis-chave cujas médias foram consideradas estatisticamente diferente da média geral do objeto de estudo como um todo, porém, agora, à luz da teoria adjacente levantada a partir do referencial teórico desta pesquisa, e ainda, levando-se conta as características pessoais referentes ao perfil geral dos respondentes da pesquisa.

Considerando o perfil dos respondentes da pesquisa até então, levantou-se a possibilidade das suas características pessoais relacionadas à faixa etária e aos respectivos tempos de experiência profissional terem exercido algum tipo de influência sobre as suas percepções acerca de algumas das variáveis-chave do estudo e do respectivo objeto como um todo. E, em função disso, foi realizada uma nova coleta de dados, porém, nessa segunda etapa, buscou-se aplicar o instrumento de coleta em um grupo de novos respondentes (8 contadores) que apresentassem tanto faixa etária quanto experiência profissional menores que aquelas identificadas para o primeiro grupo de respondentes, cujos dados já haviam sido analisados até então.

Em relação às respostas fornecidas pelos 8 novos respondentes, foi replicado o processo de análise de dados implementado para análise das respostas daquele primeiro grupo de respondentes (coerência e notas médias), ou seja, procedeu-se à análise comparativa de médias, tanto para o objeto de estudo como um todo, quanto individualmente para cada uma das suas variáveis-chave.

Adicionalmente, foi realizada uma análise comparativa em relação aos valores médios dos dois grupos de respondentes cujos dados e notas integraram a amostra da presente pesquisa. Nessa etapa, buscou-se avaliar se as percepções do novo grupo de respondentes (8 contadores com faixa etária e experiência profissional menores) eram diferentes das percepções, identificadas a partir das notas médias, identificadas em relação ao primeiro grupo de respondentes (5 contadores com faixa etária e experiência profissional mais elevadas).

Em relação aos meios utilizados para análise de dados, foram utilizadas planilhas eletrônicas de cálculo e suas fórmulas padrões para estatística descritiva, análise de correlação e análise de médias (com erro geral de estimativa e cálculo de intervalo de confiança de 95%), conforme descrito nas informações contidas no Quadro 2.

Quadro 2 – Relação dos recursos de informática utilizados para análise dos dados

Variáveis	Tipo de análise	Formulação na planilha de cálculo
Informações pessoais dos respondentes.	Identificação do perfil dos respondentes relacionado a: sexo, idade, tempo experiência profissional e participação anterior em pesquisa acadêmico-científica.	=CONT.SE(intervalo;critérios) =MÍNIMO(intervalo) =MÁXIMO(intervalo) =MÉDIA(intervalo)
Respostas fornecidas (notas) para as afirmativas de coleta e as afirmativas de controle.	Análise comparativa da correlação entre as respostas fornecidas (notas) para cada grupo de afirmativa, para avaliação de coerência dessas respostas.	=CORREL(matriz1;matriz2)
Respostas fornecidas	Análise comparativa entre a média geral do	=INT.CONFIANÇA.NORM(

(notas) para as afirmativas de coleta, individualmente por variável-chave.	objeto de estudo (média total do instrumento de coleta para todas as afirmativas de coleta) e cada variável-chave (média afirmativas de coleta individuais), de todos os respondentes, de acordo com os grupos de respondentes.	alfa; desvio_padrao; tamanho)
--	---	-------------------------------

Fonte: elaborado pelos autores com base nos dados da pesquisa.

Diante do exposto, esta pesquisa pode ser classificada como uma investigação científica exploratória, de natureza empírico-qualitativa, apoiada em métodos quantitativos aplicados à análise de dados, cuja amostra é não-probabilística.

4 Análise dos Dados e Apresentação dos Resultados

Segundo o estudo da teoria adjacente, o objeto de estudo dessa pesquisa, isto é, o impacto da evolução tecnológica no exercício da profissão contábil, se caracterizou por uma série de acontecimentos iniciados a partir da instituição do SPED em 2007, até a obrigatoriedade do eSocial em 2018, conferindo, portanto, um caráter evolutivo longitudinal ao fenômeno estudado. Ou seja, o objeto deste estudo não pode ser definido como um fato pontual ou por um evento isolado, pelo contrário, ele foi formado por um conjunto de eventos identificados ao longo do período compreendido entre 2007 e 2018.

A instituição do SPED foi o ponto de partida para que o processo evolutivo tecnológico fosse percebido pelos profissionais da contabilidade e, a partir dele, foram identificados outros 12 fatos que, juntos, formaram o conjunto das 13 variáveis-chave que compuseram o instrumento de coleta de dados utilizado nesta pesquisa.

Dessa forma, a análise dos dados ocorreu a partir das notas entre 0 (zero) a 10 (dez) atribuídas pelos respondentes para aquelas 13 variáveis-chave, caracterizando suas percepções acerca do processo evolutivo tecnológico inerente à prestação de serviços contábeis. Sendo importante ressaltar que em relação à coerência entre afirmativas de coleta e afirmativas de controle, observou-se uma correlação de -0,0627, portanto, dentro do limite considerado aceitável, uma vez que, conforme estabelecido na metodologia deste estudo, o desejável seria uma correlação acima de -0,70, contudo, admitiu-se como aceitável uma correlação próxima de zero.

Nesse sentido, foi calculada a média de todas as notas atribuídas pelos respondentes para cada variável-chave, e ainda, foi calculada a média geral para o conjunto de todas as notas atribuídas pelos respectivos respondentes a todas as variáveis-chave. Dessa forma, a média geral de todas as variáveis-chave foi considerada a nota média para o objeto de estudo como

um todo, ou seja, a média geral da percepção dos respondentes acerca do impacto da evolução tecnológica no exercício da profissão contábil como um todo. Por outro lado, a média de cada variável-chave teve por finalidade indicar a percepção dos respondentes acerca do impacto individual de cada variável-chave.

Em seguida, foi realizada a análise comparativa entre a média geral do objeto de estudo como um todo e a média de cada variável-chave, com base nos respectivos intervalos de confiança. Para tanto, além daquela média geral calculada para o objeto de estudo como um todo, foi identificado o respectivo intervalo de variação, baseado no erro da média da estimativa, para nível de confiança de 95%.

Foram identificadas aquelas variáveis-chave cuja média situava-se dentro do intervalo de confiança da média geral do objeto de estudo como um todo, e ainda, foram identificadas aquelas variáveis-chave cuja média situava-se fora daquele intervalo de confiança, portanto, aquelas variáveis-chave cujas médias foram consideradas estatisticamente diferentes da média geral acerca da percepção do objeto deste estudo como um todo.

Até então, foram consideradas como amostra dessa pesquisa as respostas fornecidas por 5 respondentes cujo perfil está resumido nas informações apresentadas pela Tabela 1.

Tabela 1 – Perfil dos respondentes do **grupo 1**, com base nas suas características pessoais

Característica	Estatística	Mínimo	Máximo	Média
Idade (anos)		33	57	44
Experiência profissional (anos)		9	34	19,2
Característica	Estatística	Tipo	Frequência	
			Absoluta	Relativa
Sexo		Feminino	1	20%
		Masculino	4	80%
		Total	5	100%
Característica	Estatística	Tipo	Frequência	
			Absoluta	Relativa
Participação em pesquisa científica		Sim	2	40%
		Não	3	60%
		Total	5	100%

Fonte: elaborado pelos autores com base nos dados da pesquisa.

Ao analisar o perfil dessa primeira amostra, doravante denominada por grupo 1, percebeu-se que se tratava de um grupo cujo tempo de experiência profissional médio (19,20 anos) poderia ser considerado elevado, se comparado com o horizonte de tempo identificado para a ocorrência do objeto de estudo desta pesquisa, ou seja, 12 anos (2018-2007_[inclusive]).

A partir do levantamento desse perfil, iniciou-se a análise comparativa das médias de cada variável-chave com o objeto de estudo como um todo, e, levando em consideração o

intervalo de confiança da média geral do objeto de estudo como um todo, em relação ao grupo 1, identificou-se uma média geral de 7,41 para o objeto de estudo como um todo, podendo variar de 6,69 (limite inferior) até 8,13 (limite superior), conforme pode ser observado nas informações descritas na Tabela 2.

Percebe-se que aquelas variáveis cuja média da percepção dos respondentes ficaram dentro do intervalo considerado para o fenômeno como um todo (instituição do SPED; possibilidade de utilização dos ERP para informação do SPED; obrigatoriedade do SPED para contribuintes do lucro real; obrigatoriedade da ECD; e, obrigatoriedade do eSocial) possuem um caráter muito mais impositivo e normativo, tendo como traço comum a obrigatoriedade; excetuando, nesse caso, a variável “possibilidade de utilização dos ERP para informação do SPED”, que não possui caráter normativo e manteve-se dentro do intervalo de confiança considerado para esse grupo 1, mas ela está vinculada indiretamente a uma variável obrigatória/impositiva, que é a “instituição do SPED”.

Tabela 2 – Percepção dos respondentes do **grupo 1**, com base nas suas repostas/notas

Variável	Estatística	Máximo	Mínimo	Média
Instituição do SPED		10,00	7,00	8,00
Possibilidade de utilização dos ERP para informação do SPED		10,00	0,00	7,00
Obrigatoriedade da NF-e em ambiente nacional		10,00	6,00	8,80
Obrigatoriedade do SPED para contribuintes do lucro real		10,00	0,00	7,40
Obrigatoriedade da ECD		10,00	0,00	7,60
Surgimento de startups de contabilidade		10,00	0,00	5,60
Surgimento da Contabilidade on-line		8,00	0,00	5,20
Obrigatoriedade da EFD		10,00	8,00	9,20
Instituição do eSocial		9,00	0,00	6,60
Surgimento da contabilidade digital		9,00	7,00	8,58
Inclusão dos serviços de assessoria contábil		8,00	5,00	6,60
Implementação da contabilidade digital		9,00	8,00	8,40
Obrigatoriedade do eSocial		10,00	0,00	7,40
Variável	Estatística	Limite inferior	Média	Limite superior
Objeto de estudo como um todo		6,6976	7,4138	8,1300

Fonte: elaborado pelos autores com base nos dados da pesquisa.

Por outro lado, percebe-se que aquelas variáveis-chave cujas médias da percepção dos respondentes ficaram fora do intervalo de confiança considerado para o objeto como um todo apresentam um caráter facultativo aos contadores, trazendo em si uma possível mudança do perfil do negócio contábil. Ou seja, segundo Andrade e Mehleke (2020), Alves *et al* (2020), Duarte e Lombardo (2017), essas são variáveis que representam algum tipo serviço a ser agregado à prestação de serviços dos empreendimentos contábeis como ação estratégica do

contador, por exemplo, o “surgimento da contabilidade *on-line*” e “inclusão dos serviços de assessoria contábil”.

Nesse sentido, aquelas variáveis que apresentaram médias abaixo do objeto de estudo percebido pelo grupo 1 caracterizavam-se como oportunidades ou desafios impostos aos contadores, segundo a literatura estudada (ANDRADE; MEHLEKE, 2020; ALVES *et al*, 2020; DUARTE; LOMBARDO, 2017; SANTOS; KONZEN, 2020). Excetuando a variável “instituição do eSocial” em 2014, que possui caráter normativo e os respondentes atribuíram notas cuja média ficou abaixo do limite inferior da média do objeto de estudo como um todo, o que pode indicar que, provavelmente, a sua instituição não despertou interesse por parte dos contadores integrantes do grupo 1. Porém, em 2018, o eSocial tornou-se obrigatório, conforme descrito pela variável “obrigatoriedade do eSocial”, e para essa variável os contadores desse grupo atribuíram nota dentro da média do fenômeno como um todo, o que aconteceu, provavelmente, em função do seu caráter impositivo/obrigatório.

Cabe ressaltar que, para as variáveis “obrigatoriedade da NF-e em ambiente nacional” e “obrigatoriedade da EFD”, apesar de possuírem caráter impositivo, os respondentes atribuíram notas cuja média ficou acima da média identificada para o fenômeno objeto deste estudo como um todo; contudo, eles também atribuíram maior grau de importância para as variáveis “surgimento da contabilidade digital” e a “implementação da contabilidade digital”. Dessa forma, pode ter sido considerado por esse grupo de respondentes a “obrigatoriedade da NF-e em ambiente nacional” e a “obrigatoriedade da EFD” ligadas diretamente à “contabilidade digital”, e essa pode ser entendida como uma perspectiva de mudança relacionada ao perfil do negócio contábil, conforme indicam Andrade e Mehleke (2020), Duarte e Lombardo (2017), Santos e Konzen (2020) e Silva *et al* (2020).

Verificou-se que, a maioria das variáveis-chave fora do intervalo de confiança considerado para a média geral identificada ao objeto de estudo como um todo possuíam caráter facultativo e eram mais diretamente relacionadas à aplicação da tecnologia no negócio contábil. Assim, vislumbrou-se a possibilidade de que as características pessoais desse grupo 1 relacionadas ao tempo de experiência e à faixa etária poderiam ter influenciado a sua percepção acerca das variáveis-chave descritoras do fenômeno em estudo, uma vez que o tempo médio de experiência profissional desse grupo pode ser um indicativo de que esses profissionais iniciaram suas atividades muito tempo antes do início do fenômeno em estudo nessa pesquisa.

Nesse sentido, buscou-se um novo grupo de respondentes cujo tempo de experiência profissional fosse inferior a 12 anos, portanto, dentro do intervalo de tempo de ocorrência do fenômeno caracterizado como objeto de estudo desta pesquisa. E, aplicou-se o instrumento de coleta de dados a esse novo grupo de 8 respondentes, doravante denominado por grupo 2, cujo tempo de experiência profissional médio (6 anos) foi considerado menor que o do grupo 1, conforme pode ser observado pelas informações apresentadas pela Tabela 3.

Dessa forma, a análise dos dados referentes às respostas fornecidas pelo grupo 2 seguiu a mesma metodologia utilizada para a análise dos dados referentes às respostas fornecidas pelos respondentes do grupo 1. Sendo importante ressaltar que, em relação à coerência entre afirmativas de coleta e as afirmativas de controle, para o grupo 2 observou-se uma correlação de -0,1691, portanto, dentro do limite considerado aceitável, uma vez que, conforme estabelecido na metodologia deste estudo, o desejável seria uma correlação acima de -0,70, contudo, admitiu-se como aceitável uma correlação próxima de zero

Tabela 3 – Perfil dos respondentes do **grupo 2**, com base nas suas características pessoais

Característica	Estatística	Mínimo	Máximo	Média
Idade (anos)		25	38	30
Experiência profissional (anos)		1	14	6
Característica	Estatística	Tipo	Frequência	
			Absoluta	Relativa
Sexo		Feminino	3	38%
		Masculino	5	62%
		Total	8	100%
Característica	Estatística	Tipo	Frequência	
			Absoluta	Relativa
Participação em pesquisa científica		Sim	4	50%
		Não	4	50%
		Total	8	100%

Fonte: elaborado pelos autores com base nos dados da pesquisa.

Nesse sentido, na análise comparativa entre as médias de cada variável-chave e a média do objeto de estudo como um todo, identificou-se para o grupo 2 uma média geral de 8,26 para o objeto de estudo como um todo, podendo variar de 7,86 (limite inferior) até 8,67 (limite superior), conforme pode ser observado nas informações descritas na Tabela 4.

Tabela 4 – Percepção dos respondentes do **grupo 2**, com base nas suas repostas/notas

Variável	Estatística	Máximo	Mínimo	Média
Instituição do SPED		10,00	6,00	9,38
Possibilidade de utilização dos <i>ERP</i> para informação do SPED		10,00	2,00	8,13

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA E EVOLUÇÃO...

Obrigatoriedade da NF-e em ambiente nacional	10,00	7,00	9,00	
Obrigatoriedade do SPED para contribuintes do lucro real	9,00	3,00	7,25	
Obrigatoriedade da ECD	10,00	7,00	8,63	
Surgimento de <i>startups</i> de contabilidade	10,00	5,00	8,13	
Surgimento da Contabilidade <i>on-line</i>	10,00	0,00	7,25	
Obrigatoriedade da EFD	10,00	7,00	8,63	
Instituição do eSocial	10,00	6,00	8,13	
Surgimento da contabilidade digital	10,00	0,00	6,75	
Inclusão dos serviços de assessoria contábil	10,00	8,00	9,13	
Implementação da contabilidade digital	10,00	7,00	8,38	
Obrigatoriedade do eSocial	10,00	6,00	8,75	
	Estatística	Limite inferior	Média	Limite superior
Variável				
Objeto de estudo como um todo		7,8620	8,2692	8,6765

Fonte: elaborado pelos autores com base nos dados da pesquisa.

Percebe-se que as variáveis “possibilidade de utilização dos *ERP* para informação do SPED”, “surgimento de *startups* de contabilidade” e “implementação da contabilidade digital” cujas médias da percepção dos respondentes ficaram dentro do intervalo de confiança da média das notas atribuídas pelos respondentes para o fenômeno estudado como um todo, possuem caráter facultativo em relação à sua implementação pelo contador. Ou seja, essas variáveis podem representar desafios e possibilidades de mudança no modelo de negócio contábil e no perfil do contador, conforme indicam Silva *et al* (2020). Além disso, essas variáveis trazem em si oportunidades e benefícios tanto para os contadores quanto para seus clientes, ao unirem inovações tecnológicas ao cumprimento das obrigações do SPED, conforme ponderam Alves *et al* (2020), Duarte e Lombardo (2017), Santos e Konzem (2020), e ainda, Silva *et al* (2020).

As variáveis “obrigatoriedade da ECD”, “obrigatoriedade da EFD” e “instituição do eSocial” também constituem o grupo de variáveis que obtiveram média da percepção dos respondentes dentro do intervalo de confiança considerado para a média das notas atribuídas pelos respondentes para o objeto estudado como um todo. Tais variáveis possuem caráter impositivo e normativo, ou seja, precisam ser cumpridas conforme determinação do fisco; contudo, essas variáveis trazem em si a necessidade de atualização constante dos contadores, e ainda, proporcionam-lhes a oportunidade de restabelecer seu lugar de gestor das informações contábeis (ALVES *et al*, 2020; FAGUNDES *et al*, 2019).

Por outro lado, percebe-se que aquelas variáveis-chave cujas médias da percepção dos respondentes do grupo 2 ficaram acima da média geral e do respectivo intervalo de confiança considerado para o fenômeno estudado como um todo (“instituição do SPED”, “obrigatoriedade da NF-e em ambiente nacional”, “inclusão dos serviços de assessoria

contábil” e “obrigatoriedade do e-Social”) possuem caráter normativo e impositivo segundo a legislação. Nesse sentido, Fagundes *et al* (2019) destacam que cabe ao contador orientar e auxiliar seus clientes no cumprimento das obrigações principais e acessórias impostas pelo fisco, evitando assim pagamento de multas e penalidades que interferem na lucratividade da empresa.

Contudo, a variável “inclusão dos serviços de assessoria contábil”, que também compõe o grupo das variáveis-chave acima da média geral e do respectivo intervalo de confiança considerado para o objeto como um todo, caracteriza-se por possibilitar ao contador a oportunidade de agregar valor ao seu negócio. Ou seja, cabe ao contador tomar a decisão de implementar a assessoria como serviço prestado pelo seu negócio, mesmo sendo essa variável considerada pelos autores estudados como um diferencial competitivo ao empreendimento contábil (ALVES *et al*, 2020; DUARTE; LOMBARDO, 2017).

Segundo Andrade e Mehleke (2020), percebe-se que as variáveis “surgimento da contabilidade *on-line*” e “surgimento da contabilidade digital” se caracterizam pela mudança no meio pelo qual os contadores interagem com seus clientes e trazem novas perspectivas ao negócio contábil. Apesar disso, tais variáveis receberam média de percepção dos respondentes do grupo 2 abaixo da média, e do respectivo intervalo de confiança, considerada para o fenômeno como um todo, provavelmente, por serem variáveis facultativas ao contador, ou seja, compete ao empreendedor contábil deliberar como seu negócio se relaciona com seus clientes.

Cabe ressaltar que, segundo respondentes do grupo 2, a variável “obrigatoriedade do SPED para contribuintes do lucro real” que também obteve uma média abaixo da média, e do respectivo intervalo de confiança, considerada para o objeto estudado como um todo, possui caráter normativo e obrigatório. E, essa variável se caracteriza principalmente pelo cumprimento dos prazos organizados de forma gradativa o que, segundo Duarte (2009), auxiliou as empresas no seu processo de adequação.

Nesse sentido, percebe-se que o grupo 2 de respondentes manteve, nas suas percepções, o foco nas variáveis com caráter obrigatório, porém, também pode-se perceber que esse grupo atribuiu notas mais elevadas para variáveis que dependem de tomada de decisão do contador, com especial atenção àquelas relacionadas à atualização e mudanças no negócio que possibilitem agregar valor ao serviço prestado em conformidade com aquelas variáveis de caráter predominantemente normativo. Segundo Bonfim (2020), o novo perfil do

contador exige que esse profissional auxilie as empresas no cumprimento dos prazos legais e na orientação para que essas empresas se fortaleçam economicamente.

Uma vez que o grupo 1 e o grupo 2 apresentaram tempo médio de experiência profissional consideravelmente diferentes (19,2 anos e 6 anos, respectivamente), vislumbrou-se a possibilidade dessa característica pessoal influenciá-los de forma a apresentarem percepções diferentes relacionadas tanto ao objeto deste estudo como um todo (o impacto da tecnologia no exercício da profissão contábil), quanto às respectivas variáveis-chave. Todavia, as variáveis-chave “obrigatoriedade da NF-e em ambiente nacional” e “surgimento da contabilidade *on-line*” tiveram a mesma percepção por ambos os grupos, ou seja, a variável-chave “obrigatoriedade da NF-e em ambiente nacional” recebeu média acima do intervalo de confiança da média considerada para o fenômeno “evolução tecnológica” como um todo, e a variável-chave “surgimento da contabilidade *on-line*” obteve média abaixo do intervalo de confiança da média considerada para o objeto estudado como um todo. Ao passo que, as demais variáveis-chaves apresentaram médias de percepção diferentes, comparativamente entre os dois grupos.

Com relação às demais variáveis-chave, percebeu-se que os respondentes do grupo 1 (contadores com tempo maior de experiência profissional) apresentaram notas acerca da sua percepção em relação àquelas variáveis dentro do intervalo de confiança da média geral do objeto de estudo como um todo, sendo que, como característica geral dessas variáveis-chave foi observado o seu caráter predominantemente normativo e obrigatório, e, por outro lado, em relação àquelas variáveis-chave relacionadas às mudanças no perfil do negócio contábil foram observadas médias abaixo da média identificada para o fenômeno “evolução tecnológica” como um todo.

Por outro lado, percebeu-se que os respondentes do grupo 2 (contadores com tempo menor de experiência profissional), de forma semelhante ao que aconteceu em relação ao grupo 1, atribuíram notas para as variáveis-chave de caráter obrigatório e normativo cujas médias situaram-se dentro do intervalo de confiança da média geral do objeto deste estudo como um todo. Porém, observou-se que as notas médias atribuídas pelos contadores do grupo 2 foram maiores para aquelas variáveis-chave relacionadas a mudança do perfil do negócio como um todo, diferentemente do que aconteceu com os contadores do grupo 1.

Diante desse fato, poder-se-ia supor que os contadores mais novos, ou seja, contadores com menor tempo de experiência profissional e menor faixa etária (grupo 2) atribuíram maior importância à necessidade de mudança de perfil do negócio contábil em comparação aos

contadores com mais tempo de experiência e maior faixa etária (grupo 1). Contudo, observou-se que os profissionais de contabilidade normalmente tendem a guiar suas atividades profissionais em função da obrigatoriedade imposta pela legislação, visto que precisam cumprir as normas e prazos legais por elas estabelecidos, e ainda, que a implementação de novos modelos de negócios e a mudança no perfil do contador tiveram como ponto de partida a instituição do SPED e suas diversas obrigatoriedades, conforme observam Andrade e Mehleke (2020), Alves *et al* (2020), Duarte e Lombardo (2017), Santos e Konzen (2020), Silva *et al* (2020).

5 Considerações Finais

A presente pesquisa teve por objetivo avaliar o impacto da evolução tecnológica no exercício da profissão contábil e verificar a percepção desses profissionais frente ao fenômeno estudado como um todo.

Para tanto, inicialmente, foi realizada a revisão da literatura disponível acerca do tema em questão. Esse processo permitiu identificar que a evolução tecnológica não se caracteriza por um evento isolado e de ocorrência pontual ao longo do tempo. Pelo contrário, ela é um fenômeno em constante evolução que, sob a perspectiva da profissão contábil, tornou-se mais evidente a partir da instituição do SPED.

Ainda acerca do fenômeno evolução tecnológica sob a ótica do exercício da profissão contábil, pôde-se observar que após o seu marco inicial (instituição do SPED) ocorreu uma série de eventos que podem ser caracterizados como variáveis-chave desse processo, conforme demonstrado na presente pesquisa.

Diante dessa constatação, observou-se a necessidade de se verificar qual a percepção dos profissionais de contabilidade acerca daquelas variáveis-chave e, nesse sentido, foi proposto um instrumento de coleta de dados que apresentava afirmativas referentes a cada uma daquelas variáveis-chave, para as quais os profissionais de contabilidade deveriam fornecer uma nota entre 0 e 10 indicando sua concordância (0=discordo totalmente; 10=concordo totalmente).

As respostas dos profissionais integrantes da amostra desta pesquisa possibilitaram avaliar qual a sua percepção em relação a forma como essas variáveis foram impactando o exercício da profissão contábil ao longo do tempo e, assim, caracterizando o fenômeno evolução tecnológica como um todo, nesse contexto.

O processo de análise dos dados permitiu identificar que existe um viés de comportamento normativo por parte dos contadores em relação a essas variáveis-chave, sendo que eles atribuem às variáveis de caráter predominantemente normativo-obrigatório uma média estatisticamente semelhante à média atribuída ao fenômeno da evolução tecnológica como um todo. Permitindo, assim, inferir que essas variáveis-chave de caráter obrigatório são mais relevantes na percepção do impacto tecnológico no exercício da profissão contábil.

Por outro lado, também se identificou a possibilidade de contadores com faixa etária e tempo de experiência profissional mais elevados apresentarem percepções acerca da evolução tecnológica diferentes de contadores com menores experiência profissional e faixa etária.

A despeito das evidências coletadas pela presente pesquisa, destaca-se como principal limitação o fato da sua amostra ter sido constituída a partir da conveniência/disponibilidade dos profissionais contábeis respondentes, o que não permite realizar generalizações. Contudo, para a continuidade deste estudo, sugere-se a aplicação do instrumento de coleta ora proposto em um grupo de respondentes maior e identificados de forma aleatória. Pois, assim, poder-se-ia verificar se as evidências observadas com base na amostra desta pesquisa são passíveis de generalização para amostras com um número maior de profissionais da contabilidade.

Dessa maneira, espera-se que os resultados deste estudo possam ser somados aos resultados de pesquisas de natureza correlata e se contribua para o debate relacionado a percepção do fenômeno da evolução tecnológica por parte dos profissionais de contabilidade.

Referências

ALVES, Barbara Rodrigues; MOREIRA, Thalliny Soares Magalhães; CAMPOS, Augusto de Rezende; CASTRO, Darlene Teixeira; VIDAL, Rolf Costa; RUIZ, Fernando Ferrarin. Ambiente de negócios da contabilidade: uma análise comparativa dos escritórios tradicionais e startups de contabilidade superior tecnológico. **Revista Humanidade e Inovação**, Palmas, v. 7, n. 9, p. 244-260, mar. 2020. Disponível em: <https://revista.unitins.br/index.php/humanidadeseinovacao/article/view/3517>. Acesso em: 22 out. 2020.

ANDRADE, Charliene Bruna Holanda; MEHLECKE, Querte Terezinha Conzi. As inovações tecnológicas e a contabilidade digital: um estudo de caso sobre a aceitação da contabilidade digital no processo de geração de informação contábil em um escritório contábil do vale do Paranhana/RS. **Revista Eletrônica de Ciências Contábeis**, Taquara, v. 9, n. 1, p. 93-122, jan./jun. 2020. Disponível em: <http://seer.faccat.br/index.php/contabeis/article/view/1596>. Acesso em: 23 ago. de 2020.

BOMFIM, Vanessa Cantuaria. Os avanços tecnológicos e o perfil do contador frente à era digital. **Revista TREVISAN**, São Paulo, v. 18, n. 173, p. 60-78, jul. 2020. Disponível em: <https://revistastrevisan.com.br/revistatrevisan/article/view/74/63>. Acesso em: 22 out. 2020.

DUARTE, Roberto Dias. **Big Brother Fiscal III – O Brasil na era do conhecimento**: como a certificação digital, o Sistema público de Escrituração Digital e a Nota Fiscal eletrônica isto transformando a gestão empresarial. 3. ed. São Paulo: ideas@Work, 2009. Disponível em: <https://www.robertodiasduarte.com.br/wp-content/uploads/2009/12/bbf3-v1.01s.pdf>. Acesso em: 07 nov. 2020.

DUARTE, Roberto Dias; LOMBARDO, Marcelo. **Contabilidade digital x contabilidade online: qual é a diferença?** São Paulo: Omie, ago. 2017. Disponível em: <https://robertodiasduarte.com.br/Contabilidade-Online-x-Contabilidade-Digital.pdf>. Acesso em: 26 nov. 2020.

FAGUNDES, Ernando; SAMPAIO, Mayan Macedo; BASTEZINI, Robson; RENGEL, Rodrigo. E-social: os escritórios de contabilidade estão preparados? **Revista de contabilidade Dom Alberto**, Santa Cruz do Sul, v.8, n. 16, p. 118-144, dez. 2019. Disponível em: <http://revista.domalberto.edu.br/index.php/revistadecontabilidadefda/article/view/592>. Acesso em: 08 nov. 2020.

GOMES, Cristiane Conceição Muniz; ALVES, Marcelo Evandro. O papel dos contadores frente aos desafios da era digital: com enfoque na implantação da NF-e em Tangará da Serra – MT. **Revista UNEMAT da Contabilidade**, Nova Mutum, v. 1, n. 1, p. 1-21, jan. /jun. 2012. Disponível em: <https://periodicos.unemat.br/index.php/ruc/article/view/745>. Acesso em: 07 nov. 2020.

MANOEL, Vanderlei; OLIVEIRA, Claudinei Gomes de; PEREIRA, André Luiz; MATA, Altair Roberto. Escrituração contábil digital: consequências, benefícios e a evolução da profissão contábil. **Revista eletrônica Faculdade Integrada INESUL**, Londrina, v. 14, n. 01, p. 2-14 out./dez. 2011. Disponível em: https://www.inesul.edu.br/revista/arquivos/arq-ldvol_15_1321048316.pdf. Acesso em: 08 nov. 2020.

OLIVEIRA, Diego Bianchi de; MALINOSKI, Carlos Eduardo. A importância da tecnologia da informação na contabilidade gerencial. **Revista de Administração**, Frederico Westphalen, v. 14, n. 25, p. 3-22, maio 2017. Disponível em: <http://www.revistas.fw.uri.br/index.php/revistadeadm/article/view/1596/2249>. Acesso em: 26 nov. 2020.

RUSCHEL, Marcia Erna; FREZZA, Ricardo; UTZIG, Mara Jaqueline Santore. O impacto do SPED na Contabilidade desafios e perspectivas do profissional Contábil. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, Florianópolis, v.10, n.29, p-9-26, abr./jul. 2011. Disponível em: <http://revista.crcsc.org.br/index.php/CRCSC/article/view/1215>. Acesso em: 06 nov. 2020.

SANTOS, Emiliane Kullmann. dos; KONZEN, Juliano. A Percepção dos escritórios de contabilidade do Vale do Paranhana/RS e de São Francisco de Paula/RS sobre a Contabilidade Digital. **Revista Eletrônica de Ciências Contábeis**, Taquara, v. 9, n. 2, p. 101-

130, jul./dez. 2020. Disponível em:

<http://seer.faccat.br/index.php/contabeis/article/view/1614>. Acesso em: 19 out. 2020.

SILVA, Gustavo Oliveira; FERREIRA, Luan Aron dos Santos; FERREIRA, Tatiane Fernandes; HENRIQUE, Marcelo Rabelo; SILVA, Sandro Braz. O impacto da tecnologia na profissão contábil sob perspectivas de pessoas com formação e/ou experiência profissional na área. **Revista Contribuciones a las Ciencias Sociales**, [s.l.], p. 1-23, out. 2020. Disponível em: <https://www.eumed.net/rev/cccss/2020/10/tecnologia-contabilidade.html>. Acesso em: 22 out. 2020.

APÊNDICE

Instrumento de coleta de dados

Prezado(a) profissional de contabilidade,

você está sendo convidado(a) a participar, como voluntário(a), de um estudo de natureza científica acerca dos impactos da tecnologia sobre exercício da profissão contábil. Nesse sentido, o presente instrumento de coleta de dados (questionário de pesquisa) busca conhecer qual a percepção do profissional de contabilidade sobre os impactos (riscos e oportunidades) gerados pela evolução tecnológica sobre o seu dia a dia profissional, a partir da introdução do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), pelo Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007.

Sua participação não é obrigatória. A qualquer momento, você poderá desistir de integrar o estudo e retirar seu consentimento. Sua recusa, desistência ou retirada de consentimento não lhe acarretará prejuízo. **Contudo**, dependemos da sua participação para obter os dados suficientes para conclusão do nosso estudo científico-acadêmico.

Sua participação consistirá em responder ao questionário apresentado a seguir. Ele é composto por 13 (treze) afirmativas de coleta de dados e outras 13 (treze) afirmativas de controle que visam investigar sua percepção acerca da experiência vivida profissionalmente com o processo de implantação e adoção do SPED e o surgimento de outras variáveis relacionadas à tecnologia aplicada ao "fazer contábil".

Os dados obtidos por meio desta pesquisa serão confidenciais e não serão divulgados em nível individual, visando assegurar o sigilo de sua participação. Dessa forma, a equipe pesquisadora se compromete a tornar públicos, nos meios acadêmicos e científicos, os resultados obtidos, sem qualquer identificação direta dos profissionais participantes.

Sendo que, você pode esclarecer suas dúvidas sobre o estudo e sua participação nele, agora ou a qualquer momento.

Caracterização do respondente

Informe seu enquadramento profissional: () técnico em contabilidade () contador

Informe o ano em que iniciou suas atividades como profissional prestador de serviços contábeis:

R.: _____

Informe o ano do seu nascimento: R.: _____

Informe o seu sexo: R.: _____

Você já participou de alguma pesquisa acadêmica antes como entrevistado?

R.: _____

Questionário

Com base na sua experiência ao longo do exercício da profissão contábil, leia atentamente cada uma das afirmativas apresentadas e atribua uma nota de zero (0) a dez (10) para cada situação descrita, sendo zero para "discordo totalmente", e dez para "concordo totalmente". Você também pode indicar

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA E EVOLUÇÃO...

notas fracionadas e intermediárias entre 0 e 10 para expressar concordância parcial.

Momento	Variável	AfirmativaS de coleta	Nota
2007	Instituição do SPED	A instituição do SPED unificou o processo de transmissão digital ao fisco de toda movimentação e escrituração, contábil e fiscal, das empresas brasileiras e isso, por sua vez, exigiu dos profissionais de contabilidade investimentos em tecnologia e em capacitação.	
2008	Possibilidade de utilização dos ERP para informação do SPED	A utilização de ERP's, sistemas integrados de gestão, facilitou a transmissão dos dados via SPED, interligou os setores das empresas-clientes, integrou-as ao escritório contábil e contribuiu para o suporte à tomada de decisões desses clientes.	
2008	Obrigatoriedade da NF-e em ambiente nacional	A obrigatoriedade da NF-e teve como foco facilitar a fiscalização da receita e contribuiu nas transações comerciais devido à uniformização desse tipo procedimento em nível nacional.	
2010	Obrigatoriedade do SPED para contribuintes do lucro real	A obrigatoriedade do módulo de Escrituração Contábil Digital (ECD) foi um processo gradativo conforme a classificação do contribuinte, auxiliando assim no processo de adequação das empresas e dos contadores para o cumprimento dos prazos já estabelecidos para implantação do SPED.	
2011	Obrigatoriedade da ECD	Com a obrigatoriedade definitiva do ECD, coube ao contador adequar-se às novas exigências e assumir o seu lugar como gestor das informações contábeis para auxiliar as empresas na tomada de decisões gerenciais.	
2011	Surgimento de <i>startups</i> de contabilidade	Em 2011, com o surgimento de <i>startups</i> de contabilidade oferecendo serviços contábeis totalmente <i>on-line</i> , com soluções rápidas e práticas, os escritórios contábeis tradicionais foram forçados a rever suas estratégias para atendimento aos seus clientes no intuito de mantê-los.	
2012	Surgimento da Contabilidade <i>on-line</i>	A contabilidade <i>on-line</i> surgiu como um novo modelo de prestação de serviços dos escritórios de contabilidade que utiliza plataformas digitais e aplicativos totalmente <i>on-line</i> , com preços mais baixos e a prestação de serviços padronizados a todos os clientes, com vistas ao cumprimento das exigências do SPED.	
2014	Obrigatoriedade da EFD	Com a implantação e adoção da EFD, os contribuintes do ICMS e do IPI foram os primeiros obrigados a cumprir os prazos legais para transmissão eletrônica da escrituração fiscal às agências fiscalizadoras, exigindo do profissional da contabilidade atualização constante acerca dos normativos do SPED e investimento em softwares para auxiliá-los no acompanhamento e cumprimento das obrigações fiscais e contábeis de seus diferentes clientes.	
2014	Instituição do eSocial	No decorrer dos anos, outros módulos foram acrescentados ao SPED e, em 2014, foi instituído o eSocial que reforçou o propósito do governo em unificar o processo de transmissão de toda movimentação e escrituração por meio digital, desafiando os empreendimentos contábeis a realizarem atualizações constantes, tanto em termos tecnológicos quanto em conhecimento, gerando a oportunidades dos escritórios se reaproximarem dos seus clientes, o que levou ao reestabelecimento de uma relação mais próxima entre empresa-cliente, fisco e empreendimentos contábeis.	
2015	Surgimento da contabilidade digital	Enquanto novo modelo de negócio, a contabilidade digital proporcionou ao contador novas perspectivas, dentre elas a possibilidade de auxiliar seus clientes na gestão das suas empresas como consultor, estabelecendo um diferencial competitivo na prestação de serviços contábeis.	
2015	Inclusão dos serviços de	As <i>startups</i> de contabilidade focadas em inovação e em nichos de mercado incluíram a assessoria contábil como um novo serviço	

	assessoria contábil	oferecido isoladamente dos demais, reforçando assim o caráter de diferencial competitivo da consultoria na atuação dos profissionais contábeis.	
2017	Implementação da contabilidade digital	Enquanto novo modelo de negócio, a implementação da contabilidade digital foi, ou pode vir a ser, inevitável, podendo beneficiar o profissional da contabilidade e seus clientes, porém, cabe ao contador orientar e convencer tais clientes das vantagens competitivas da aquisição desse tipo de serviço contábil.	
2018	Obrigatoriedade do eSocial	A obrigatoriedade do eSocial abrangeu todo empregador, inclusive os empregadores domésticos, o que trouxe aos escritórios de contabilidade novos clientes com demandas relacionadas ao cumprimento das obrigações impostas pelo eSocial.	

Momento	Variável	Afirmativas de controle	Nota
2007	Instituição do SPED	Enquanto processo informatizado de transmissão digital ao fisco de toda movimentação e escrituração, contábil e fiscal, das empresas brasileiras; o SPED não representou um desafio para os profissionais de contabilidade, uma vez que a sua implementação não demandou investimentos em tecnologia e/ou capacitação por parte dos contadores brasileiros.	
2008	Possibilidade de utilização dos ERP para informação do SPED	A possibilidade de utilização dos sistemas de gestão integrados (ERPs) interligou os diversos setores das empresas-clientes, mas, dificultou a integração com os escritórios contábeis devido a divergência dos sistemas utilizados, impactando significativamente na gestão dos resultados das empresas-clientes e, conseqüentemente, no cumprimento do prazo de transmissão dos dados ao SPED.	
2008	Obrigatoriedade da NF-e em ambiente nacional	A emissão da NF-e por algumas empresas impactou nas transações comerciais em nível nacional dificultando assim a o cumprimento dos prazos de transmissão das obrigações acessórias e, conseqüentemente, a fiscalização.	
2010	Obrigatoriedade do SPED para contribuintes do lucro real	A obrigatoriedade do módulo de Escrituração Contábil Digital (ECD) exigiu agilidade na adequação das empresas e dos contadores para o cumprimento dos prazos estabelecidos pelo SPED.	
2011	Obrigatoriedade da ECD	Ao adequar-se às novas exigências impostas pela ECD, o profissional da contabilidade mudou seu foco de gestor das informações contábeis para cumpridor das obrigações do SPED.	
2011	Surgimento de startups de contabilidade	As <i>startups</i> de contabilidade surgiram para atender uma parcela específica de empresas-clientes de forma <i>on-line</i> não interferindo na forma como os empreendimentos contábeis se relacionavam com as carteiras de clientes já existentes nos escritórios.	
2012	Surgimento da Contabilidade <i>on-line</i>	Com vistas ao atendimento as exigências impostas pelo SPED, as startups contábeis passaram a utilizar o modelo de negócio da contabilidade <i>on-line</i> para prestação de seus serviços, atendendo principalmente ao micro e pequeno empreendedor, o que não impactou na maneira como os escritórios de contabilidade tradicionais atendiam seus clientes de uma maneira geral.	
2014	Obrigatoriedade da EFD	Os contribuintes obrigados a se adequarem a adoção da EFD puderam seguir as determinações de cada estado, o que facilitou para as empresas cumprirem os prazos de transmissão eletrônica e proporcionou aos profissionais de contabilidade um prazo maior para se adequarem tecnologicamente, independentemente das características próprias das respectivas empresas-clientes.	
2014	Instituição do eSocial	A instituição do eSocial, não implicou em alterações no processo de transmissão de informações por meios digitais iniciado a partir do SPED, caracterizando-se assim como um evento que não demandou qualquer tipo de reorganização operacional por parte dos profissionais de contabilidade e/ou por parte de suas empresas-clientes.	

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA E EVOLUÇÃO...

2015	Surgimento da contabilidade digital	Apesar de ser considerado um novo modelo de negócio na área de prestação de serviços contábeis, o surgimento da contabilidade digital não exerceu qualquer influência sobre os procedimentos de trabalho praticados pelos profissionais de contabilidade até então; sendo que, o cumprimento das obrigações decorrentes da implantação do SPED já era algo considerado satisfatório por parte das empresas-clientes dos escritórios de contabilidade.	
2015	Inclusão dos serviços de assessoria contábil	Semelhante ao que aconteceu com o surgimento da contabilidade digital, as inovações introduzidas no portfólio de serviços contábeis ofertados pelas <i>startups</i> de contabilidade (novas empresas de serviços contábeis <i>on-line</i>) não exerceram qualquer influência sobre os procedimentos de trabalho praticados pelos profissionais de contabilidade até então; sendo que, especificamente em relação aos serviços de assessoria contábil e econômico-financeira, não foram observadas alterações na demanda/procura e/ou oferta por esse tipo de serviço.	
2017	Implementação da contabilidade digital	Enquanto novo modelo de negócio que traz consigo oportunidades e desafios, a implementação da chamada contabilidade digital nem chegou a ser cogitada e/ou percebida por parte dos profissionais de contabilidade, mesmo diante das demandas geradas a partir da implementação do SPED.	
2018	Obrigatoriedade do eSocial	Apesar de abranger todos os tipos de empregadores, a obrigatoriedade do eSocial não teve qualquer impacto sobre os clientes dos escritórios prestadores de serviços contábeis e/ou suas demandas, independentemente de possíveis aumentos das obrigações acessórias relacionadas a esse tema.	