

ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL DO BLOCO K: UM ESTUDO EM EMPRESAS DE CAPITAL ABERTO LISTADAS NA BMF&BOVESPA ATUANTES NO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

Camila Freitas França¹
Luiz Carlos Schneider²
João Luis Peruchena Thomaz³

Resumo

A presente pesquisa buscou conhecer o caminho percorrido por companhias industriais ou equiparadas e comerciais atacadistas, de capital aberto listadas na BMF&Bovespa, atuantes no estado do Rio Grande do Sul, para obtenção das informações inerentes ao Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque dentro da EFD-ICMS/IPI, através do Bloco K. Inicialmente, procedeu-se à pesquisa bibliográfica a fim de descrever o surgimento e finalidade do projeto SPED, bem como os objetivos do programa. Posteriormente, foi realizada coleta de dados por meio de questionários direcionados, utilizando a ferramenta eletrônica Google Docs. Após a obtenção dos dados, os mesmos foram analisados e tabulados. Com a conclusão do estudo, foi possível verificar que, das 10 companhias pesquisadas, 80% consideram-se não preparadas para a geração do Bloco K até o presente momento.

Palavras-chave: Sistema Público de Escrituração Digital (SPED). Escrituração Fiscal Digital. ICMS/ IPI (EFD-ICMS/IPI). Bloco K.

Abstract

This research aimed know the path taken by industrial or similar companies and commercial wholesalers, listed on the BMF & Bovespa, operating in the state of Rio Grande do Sul, to obtain the information inherent to the Record Book Production Control And Inventory within the EFD-ICMS / IPI, through Block K. Initially, the bibliographic research was carried out to describe the emergence and purpose of the SPED project, as well as the objectives of the program. Subsequently, data were collected through targeted questionnaires, using the electronic tool Google Docs. After obtaining the data, they were analyzed and tabulated. With the conclusion of the study, it was possible to verify that, of the 10 surveyed companies, 80% consider themselves not prepared for the generation of Block K until the present moment.

Keywords: Public Digital Bookkeeping System (SPED). Digital Tax Bookkeeping. ICMS / IPI (EFD-ICMS / IPI). Block K.

1 INTRODUÇÃO

No cenário atual, a informação é a base para todas as operações entre contribuinte e Fisco. Nesse contexto, o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), de modo geral, “consiste na modernização da sistemática atual do cumprimento das obrigações acessórias,

¹ Bacharel em Ciências Contábeis pela Faculdade da Serra Gaúcha – FSG.

² Mestre em Ciências Contábeis pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos – UNISINOS. Professor na Faculdade da Serra Gaúcha – FSG. E-mail: schneider.luizc@gmail.com.

³ Mestre em Ciências Contábeis pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos - UNISINOS – Professor Substituto na Universidade da Região do Pampa – UNIPAMPA. E-mail: prof.peruchena@gmail.com

transmitidas pelos contribuintes às administrações tributárias e aos órgãos fiscalizadores, utilizando-se da certificação digital para fins de assinatura dos documentos eletrônicos, garantindo assim a validade jurídica dos mesmos apenas na sua forma digital.” (SPED, 2012). Ou seja, a base de toda informação prestada atualmente é em meio eletrônico mediante a utilização de certificação válida emitida por autoridade certificadora.

De acordo com a informação disponível no portal do SPED, destacam-se como principais objetivos do Sistema Público de Escrituração Digital, a integração dos fiscos, mediante a padronização e compartilhamento das informações contábeis e fiscais, racionalização e uniformização das obrigações acessórias para os contribuintes e maior facilidade na identificação de ilícitos tributários, com a melhoria do controle dos processos e rapidez no acesso às informações (SPED, 2012).

O movimento revolucionário em função da prestação da informação que surgiu com o SPED, provocou uma quebra de paradigmas tanto para as empresas quanto para as organizações contábeis. Ambos tiveram que se adaptar às novas exigências. Na visão de Cordeiro, Klann (2015, p.79), “o profissional contábil deve apresentar uma nova postura, cultivar novas habilidades e aumentar suas competências, a fim de vencer e ultrapassar as barreiras e as mudanças impostas por essa nova tecnologia digital”. Portanto, para Rocha, Carvalho (2012, p.24) “faz-se necessário que a contabilidade transmita informações confiáveis, para que não ocasione problemas futuros para as empresas, pois, após a implementação do SPED, o Fisco terá relevantes informações sobre operações ilícitas”.

Na visão dos entes fiscalizadores, o SPED traria amplos benefícios ao contribuinte, ao fisco e até ao meio ambiente. Ao contribuinte proporcionaria, entre outros benefícios, redução de custos com a dispensa de emissão e armazenamento de documentos em papel e com a racionalização e simplificação das obrigações acessórias e a redução do envolvimento involuntário em práticas fraudulentas (SPED, 2012).

Por outro lado, os benefícios para o Fisco seriam ainda maiores, pois possibilitaria rapidez no acesso às informações, fortalecimento do controle e da fiscalização por meio de intercâmbio de informações entre as administrações tributárias, aumento da produtividade do auditor com a possibilidade de cruzamento entre os dados contábeis e os fiscais, combate à sonegação, além da preservação do meio ambiente pela redução do consumo de papel (SPED, 2012).

Dentro do contexto SPED, “qualifica-se como sem precedentes o volume e a variedade de informações reunidas numa mesma base. A empresa não pode mais atuar no mercado atual com paradigmas, processos e sistemas fiscais pré-SPED, sob pena de gerar riscos, despesas e, conseqüentemente, obsolescência mercadológica. Mais do que nunca o SPED exigirá a busca e a internalização de conhecimento em todos os processos e sistemas. Diante do alto nível de detalhamento e o grande número de informações exigidas digitalmente, toda organização deve se preparar para estas mudanças e contar com parceiros estratégicos dotados de conhecimento especializado e provedores de soluções tecnológicas modernas”. (CIO, 2015).

Um dos braços do projeto SPED é a EFD-ICMS/IPI, a qual traz, dentro de sua estrutura, o chamado Bloco K. “O Bloco K é composto de informações amplas quanto ao que acontece com os materiais dentro da empresa, desde a posição do estoque, requisições dos insumos para a produção, produção em si. Para que as informações possam ser analisadas pelo fisco, serão disponibilizadas também informações sobre coeficiente de consumo padrão, também conhecido como estrutura de produto, BOM (bill of material) com informação de índice de perda padrão. Este conjunto de informações, possibilitará ao fisco o total controle dos materiais que hoje ocorre dentro da empresa”. (JORNAL CONTÁBIL, 2015).

Diante do exposto, percebe-se a alta complexidade das informações prestadas e a importância das mesmas refletirem a realidade das empresas com total transparência e idoneidade.

A partir desta contextualização, foi possível definir a questão problema do presente artigo: As companhias industriais ou equiparadas e atacadistas de capital aberto listadas na BMF&Bovespa atuantes no estado do Rio Grande do Sul estão preparadas para a nova obrigatoriedade de escrituração do Livro Registro de Controle da Produção e Estoque dentro da EFD-ICMS/IPI, através do Bloco K?

Nesse cenário de constantes mudanças e inovações, o presente estudo tem por objetivo geral conhecer o caminho percorrido por essas companhias para a obtenção das informações inerentes ao Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque dentro da EFD-ICMS/IPI, através do Bloco K.

Como objetivos específicos da pesquisa, procurou-se identificar as principais dificuldades encontradas pelas empresas para geração do Bloco K: conhecer os elementos internos que se fizeram necessários no processo de geração das informações do Bloco K, descrever os elementos externos dos quais as empresas utilizaram-se para instrução e conhecimento do assunto, verificar a partir de que momento as empresas passaram a preocupar-se com a geração da informação do Bloco K e, ainda, identificar o nível de percepção das empresas quanto à importância da informação contida na escrituração fiscal.

Para atingir-se aos objetivos propostos, inicialmente será realizada uma pesquisa bibliográfica com o intuito de descrever o surgimento e finalidade do projeto SPED, bem como os objetivos do programa, que será complementada com a apresentação dos resultados obtidos através da coleta de dados por meio de questionários, visando alcançar ao objetivo inicialmente definido.

O presente artigo está estruturado em cinco seções, incluindo esta, que se caracteriza como introdução. Na seção seguinte será exposto o referencial teórico que serviu como embasamento para a presente pesquisa. Em seguida, na terceira seção, apresenta-se os procedimentos metodológicos. Por fim, na quarta seção, destacam-se os resultados obtidos para os casos ilustrativos, a partir da coleta de dados e as respectivas análises, seguida da conclusão.

2 REVISÃO DA LITERATURA

2.1 Sistema Público de Escrituração Digital

A era da tecnologia em que se vive atualmente constitui-se num marco para a informação digital e o Brasil tornou-se referência no assunto.

Através de iniciativas conjuntas, o Fisco conseguiu implementar, ao longo do tempo, um modelo revolucionário de informações prestadas às administrações tributárias, as quais deixaram de ser em papel e passaram a ser digitais e de forma integrada. De acordo com Petri, Koettker, Oliveira, Petri, Casagrande (2013, p.63) “Entre as vantagens apontadas pelo responsável pela EFD tem-se o reconhecimento de alguns contadores pela facilitação que o surgimento do SPED ocasionou nas rotinas da organização. Outra vantagem destacada é a disponibilidade dos livros fiscais das empresas aos servidores da Secretaria da Fazenda para consultas rápidas ou para uma auditoria eletrônica, facilitando o trabalho também desses servidores, permitindo, assim, que as Administrações Fazendárias minimizem o tempo e os recursos despendidos com processos fiscalizatórios”.

Num passado recente, a geração e transmissão de informações relativas às operações e prestações dos contribuintes dava-se através de formulários em papel e cada ente federativo

determinava quais obrigações acessórias deveriam ser entregues a eles. Para VIANNA (2009), “de acordo com as regras constitucionais cada ente tem competência para instituir e administrar os respectivos tributos. Dessa forma, cada um desses entes, com a finalidade de fiscalizar a atividade dos contribuintes, pode estabelecer a obrigação acessória que entender mais interessante, o que gera multiplicidades de rotinas de trabalho e muita burocracia, tornando dispendioso o custo para o cumprimento de obrigações tributárias”. Nesse contexto, não havia uma interligação eficiente das informações prestadas pelo contribuinte, o que acabava por dificultar a fiscalização por parte das Receitas Federal, Estadual e Municipal.

Com o passar do tempo, surgiu a necessidade de unificar as informações recebidas dos contribuintes. Através da Emenda Constitucional nº 42, aprovada em 19 de dezembro de 2003, foi introduzido o inciso XXII ao art.37 da Constituição Federal, que determina as Administrações Tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios atuarem de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais (SPED, 2012). Com intuito de atender ao disposto na emenda constitucional, foram realizados encontros por representantes das três esferas governamentais a fim de que se alcançassem soluções para uma melhor integração administrativa. Em 2005, em um desses encontros, foram assinados os Protocolos de Cooperação nº 02 e nº 03, com o objetivo de desenvolver e implantar o Sistema Público de Escrituração Digital e a Nota Fiscal Eletrônica (SPED, 2012).

Instituído pelo Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) constitui-se em mais um avanço na informatização da relação entre o fisco e os contribuintes. De modo geral, consiste na modernização da sistemática atual do cumprimento das obrigações acessórias, transmitidas pelos contribuintes às administrações tributárias e aos órgãos fiscalizadores, utilizando-se da certificação digital para fins de assinatura dos documentos eletrônicos, garantindo assim a validade jurídica dos mesmos apenas na sua forma digital (SPED, 2012).

De acordo com o artigo segundo do decreto acima mencionado, SPED é o 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. Desta forma, os livros e documentos contábeis e fiscais são emitidos em forma eletrônica.

Em resumo, o SPED é uma solução tecnológica que oficializa os arquivos digitais das escriturações fiscal e contábil dos sistemas empresariais dentro de um formato digital específico e padronizado (PORTAL DE CONTABILIDADE, 2015).

Inicialmente foram três os projetos: Escrituração Contábil Digital (ECD), Escrituração Fiscal Digital-ICMS/IPI (EFD-ICMS/IPI) e a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e). Criado numa iniciativa integrada das administrações tributárias das esferas federal, estadual e municipal, o SPED, segundo a Receita Federal, tem como objetivos:

- ✓ Promover a integração dos fiscos, mediante a padronização e compartilhamento das informações contábeis e fiscais, respeitadas as restrições legais;
- ✓ Racionalizar e uniformizar as obrigações acessórias para os contribuintes, com o estabelecimento de transmissão única de distintas obrigações acessórias de diferentes órgãos fiscalizadores;
- ✓ Tornar mais célere a identificação de ilícitos tributários, com a melhoria do controle dos processos, a rapidez no acesso às informações e a fiscalização mais efetiva das operações com o cruzamento de dados e auditoria eletrônica (SPED, 2012).

Ao longo do tempo, outros ambientes foram incorporados ao SPED. Atualmente, o programa conta com vários outros projetos, entre eles Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e), Escrituração de Controle Fiscal Contábil de Transição (FCONT), Nota Fiscal de Serviço Eletrônica (NFS-e), Escrituração Fiscal Digital-Contribuições (EFD-Contribuições) e a Escrituração Contábil Fiscal (ECF). A figura 1, abaixo, demonstra as várias ramificações do SPED contemplando a legislação que tornou obrigatória cada uma destas obrigações acessórias:

Projeto	Lei	Data da Publicação da Lei	Entrada em Vigor da Obrigatoriedade
Sistema Público de Escrituração Digital	Decreto nº 6.022	22 de janeiro de 2007	22 de janeiro de 2007
Escrituração Contábil Digital (ECD)	Instrução Normativa RFB nº 787	19 de novembro DE 2007	1º de janeiro de 2008
Escrituração Fiscal Digital (EFD)	Convênio ICMS 143	20 de dezembro de 2006	1º de janeiro de 2009
Nota Fiscal Eletrônica (NF-e)	Ajuste Sinief 07	30 de setembro de 2005	1º de abril de 2008
Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e)	Ajuste Sinief 09	25 de outubro de 2007	1º de dezembro de 2012
Controle Fiscal Contábil de Transição (FCONT)	Instrução Normativa RFB nº 949	16 de junho de 2009	anos calendários 2008-2009
Nota Fiscal Serviço Eletrônica (NSF-e)	Protocolo de Cooperação ENAT nº 02	7 de dezembro de 2007	*
Escrituração Fiscal Digital-Contribuições (EFD-Contribuições)	Instrução Normativa RFB nº 1052	05 de julho de 2010	1º de janeiro de 2011
Escrituração Contábil Fiscal (ECF)	Instrução Normativa RFB nº 1.422	19 de dezembro de DE 2013	1º de janeiro de 2014
e-Financeira	Instrução Normativa RFB nº 1571	02 de julho de 2015	1º de dezembro de 2015
Escrituração Fiscal Digital das Retenções e Informações da Contribuição Previdenciária Substituída (EFD-Reinf)		**	

Figura 1 – Projetos Implantados a partir do SPED

Obs.1: * Obrigatoriedade da NFS-e condicionada às legislações tributárias municipais.

Obs.2: ** É o mais recente módulo do SPED e está sendo construída em complemento ao Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas (eSocial).

Fonte: elaborado pelos autores.

Neste estudo será contemplado apenas a EFD-ICMS/IPI, a qual traz a nova obrigatoriedade de registro, a partir de janeiro de 2017, do Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque, o chamado “Bloco K”.

2.2 Informações Prestadas pelo Contribuinte

De acordo com o Decreto 6.022 de 22 de janeiro de 2007, no seu artigo segundo, 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.

São usuários do SPED, conforme artigo terceiro do referido decreto, a Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda, as administrações tributárias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante convênio celebrado com a Secretaria da Receita Federal e os órgãos e as entidades da administração pública federal direta e indireta que tenham atribuição legal de regulação, normatização, controle e fiscalização dos empresários e das pessoas jurídicas, inclusive imunes ou isentas.

Tendo em vista as disposições do artigo quarto do decreto, o acesso às informações armazenadas no SPED deverá ser compartilhado com seus usuários, no limite de suas respectivas competências e sem prejuízo da observância à legislação referente aos sigilos comercial, fiscal e bancário. Por tudo, pode-se afirmar que o SPED constitui-se na melhor ferramenta de coleta de informações dos contribuintes em relação as suas operações bem

como no mais eficaz método de fiscalização por parte do Fisco, uma vez que é compartilhado entre seus usuários.

Para poder processar de forma eficiente milhares de informações recebidas dos contribuintes, a Receita Federal do Brasil (RFB) investiu em tecnologia. Atualmente, conta com um supercomputador equipado com um software que possui inteligência artificial capaz cruzar informações com rapidez e detectar se há ou não indícios de fraude.

Atrelado a isso, a Receita Federal ainda possui várias formas de controlar a movimentação financeira das pessoas físicas e jurídicas. Fazem parte desse controle um rol de declarações, dentre as quais é possível citar a DIRPF, a DIMOF, DIRPJ, EFD-CONTRIBUIÇÕES, DCTF, DITR, DIRF, RAIS, DIMOB, DOI, ECD, ECF, entre outras, além da EFD-ICMS/IPI, a qual é o foco deste estudo.

Nesse contexto, podendo contar com tecnologia de ponta em matéria de informática, bem como as várias formas de prestar informações pelos contribuintes, a Receita Federal possui grande capacidade para realizar os mais diversos cruzamentos e em tempo recorde, o que facilita e otimiza as fiscalizações.

A maioria dos contribuintes já utiliza dos recursos de informática para efetuar tanto a escrituração fiscal como a contábil. As imagens em papel simplesmente reproduzem as informações oriundas do meio eletrônico. A facilidade de acesso a escrituração, ainda que não disponível em tempo real, amplia as possibilidades de seleção de contribuintes e, quando da realização de auditorias, gera expressiva redução no tempo de sua execução (SPED 2012).

2.3 EFD ICMS/IPI *versus* Bloco K

A Escrituração Fiscal Digital - EFD é um arquivo digital, que se constitui de um conjunto de escriturações de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal do Brasil, bem como de registros de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte. Este arquivo deverá ser assinado digitalmente e transmitido, via Internet, ao ambiente Sped (SPED 2012).

No dia 20 de dezembro de 2006, foi publicado no Diário Oficial da União o Convênio ICMS 143/06 que instituiu EFD. O Ato COTEPE/ICMS nº 09, de 18 de abril de 2008, e suas atualizações definiram os documentos fiscais, as especificações técnicas do leiaute do arquivo digital da EFD-ICMS/IPI, que contém informações fiscais e contábeis, bem como quaisquer outras informações que venham a repercutir na apuração, pagamento ou cobrança de tributos de competência dos entes conveniados (Guia Prático EFD-ICMS/IPI, 2015, p.7).

A partir de 01 de janeiro de 2009, os contribuintes obrigados à Escrituração Fiscal Digital - EFD-ICMS/IPI - devem escriturá-la e transmiti-la, via Internet. O Protocolo ICMS 03, de 1º de abril de 2011, fixou o prazo máximo de 1º de janeiro de 2014 para a obrigatoriedade da EFD ICMS/IPI dos contribuintes ainda não obrigados, excetuando-se contribuintes do Simples Nacional (Guia Prático EFD-ICMS/IPI, 2015, p.7).

O Convênio ICMS 143/06, em sua cláusula sétima determina que a EFD-ICMS/IPI substitui a escrituração e impressão dos seguintes livros: a) Registro de Entradas, b) Registro de Saídas, c) Registro de Inventário, d) Registro de Apuração do IPI, e) Registro de Apuração do ICMS.

Além dos livros acima mencionados, a Instrução Normativa (IN) DRP 45/98 determina que a EFD-ICMS/IPI substitui, ainda, o documento de Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP e Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque.

A IN acima mencionada traz em sua redação os novos prazos para a obrigatoriedade da escrituração do Bloco K. Teoricamente, os prazos estão escalonados em três fases: 2017, 2018 e 2019.

A escrituração do Bloco K para as companhias estudadas na presente pesquisa passa a ser 1º de janeiro de 2017, por se enquadrarem como estabelecimentos industriais classificados nas divisões 10 a 32 da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) e possuírem faturamento anual igual ou superior a R\$ 300.000.000,00. Além destas, para os estabelecimentos industriais de empresa habilitada ao Regime Aduaneiro Especial de Entrepósito Industrial sob Controle Informatizado (Recof) ou a outro regime alternativo a este, o prazo também é 1º de janeiro de 2017.

A próxima etapa da obrigatoriedade é em 1º de janeiro de 2018, para os estabelecimentos industriais classificados nas divisões 10 a 32 da CNAE pertencentes à empresa com faturamento anual igual ou superior a R\$ 78.000.000,00.

Já para os demais estabelecimentos industriais, os estabelecimentos atacadistas classificados nos grupos 462 a 469 da CNAE e os estabelecimentos equiparados a industrial, o prazo ficou para 1º de janeiro de 2019.

De acordo com a IN, considera-se faturamento a receita bruta de venda de mercadorias de todos os estabelecimentos da empresa no território nacional, industriais ou não, excluídas as vendas canceladas, as devoluções de vendas e os descontos incondicionais concedidos. A IN 45/98 define, ainda, que, para fins do Bloco K da EFD, estabelecimento industrial é aquele que possui qualquer dos processos que caracterizam uma industrialização, segundo a legislação do ICMS e do IPI, e cujos produtos resultantes sejam tributados pelo ICMS ou pelo IPI, mesmo que de alíquota zero ou isento.

Diante desta nova obrigação alguns fatores de relevância devem ser levados em consideração, pois “a seriedade no preenchimento do Bloco K não pode ser orientada tão somente para evitar a multa aplicada por informação incorreta – embora essa penalidade deva ser considerada – ou restrita a minimizar o vazamento de informações do segredo industrial. A visão integrada dessa obrigação acessória contribui para uma eficiente gestão tributária, que tenha por objetivo não desperdiçar recursos, inicialmente, com o pagamento desnecessário de tributos e multas administrativas, mas, também, com o desenvolvimento adequado das operações empresariais (compra, venda e prestação de serviços). A condução das questões relacionadas ao Bloco K exige uma verdadeira governança tributária”. (DUARTE, 2015).

2.4 Desafios do Bloco K

Atualmente, a escrituração do Bloco K apresenta-se como um grande desafio às empresas e escritórios de contabilidade. Diante deste cenário, “os próximos desafios técnicos para os profissionais da contabilidade não são pequenos, em especial os relacionados ao eSocial/EFD-Reinf e ao Bloco K da EFD-ICMS/IPI. Contudo, os de ordem estratégica e empresarial são infinitamente maiores para o setor.” (DUARTE, 2015).

Cabe salientar que a nova obrigatoriedade de escrituração deste registro dentro da EFD-ICMS/IPI constitui-se na digitalização desta informação, visto que a escrituração do Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque – Modelo 3 já era obrigatória. O Decreto 37.996, de 26 de agosto de 1997, dentro do Livro II, traz em seus artigos 160 a 165 todas as formalidades para elaboração deste Livro, quais sejam:

- ✓ O livro Registro de Controle da Produção e do Estoque destina-se à escrituração dos documentos fiscais e dos documentos de uso interno do

estabelecimento, correspondentes às entradas, às saídas e fornecimentos, à produção, bem como das quantidades referentes aos estoques de mercadorias;

✓ Os lançamentos serão feitos operação a operação, devendo ser utilizada uma folha para cada espécie, marca, tipo e modelo de mercadoria, nos quadros e nas colunas próprias;

✓ A escrituração do livro Registro de Controle da Produção e do Estoque não poderá atrasar-se por mais de 15 (quinze) dias;

✓ Os estabelecimentos que possuem controles quantitativos de mercadorias que permitam perfeita apuração dos estoques permanentes, poderão utilizar, independentemente de autorização prévia, estes controles em substituição ao livro Registro de Controle da Produção e do Estoque;

✓ As mercadorias que tenham pequena expressão na composição do produto final, tanto em termos físicos quanto em valor, poderão ser agrupadas numa mesma folha, desde que se enquadrem numa mesma posição da Tabela anexa ao Regulamento do IPI.

“Na verdade o novo Bloco K é a escrituração digital do Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque – Modelo 3. O objetivo continua o mesmo, abrangendo todas as áreas em conjunto, equipe contábil, vinculando os custos, juntamente com a equipe tributária fiscal e jurídica, e não só exclusivamente da área fiscal, visto que todos estarão na mesma base de dados, criando a possibilidade e o cruzamento de dados entre eles”. (CASTILHOS et al, 2015).

Desse modo, “com a evolução das exigências fiscais, as empresas precisam buscar, cada vez mais, a integração entre as áreas do negócio, principalmente quando se trata dos setores de manufatura e contábil. Para uma correta valorização dos estoques se faz necessário garantir as verdadeiras movimentações, essas por sua vez atreladas a uma ficha técnica e a uma ordem de produção. A partir dessas informações, a apuração do custo real fará o elo entre as informações contábeis e de manufatura”. (SILVA, 2015)

Sob a ótica de ONSI, BIASIO, ECKERT, MECCA (2015, p.157) “as empresas necessitam ter uma contabilidade de custos integrada com a contabilidade para a devida valorização dos estoques, para atender as exigências feitas pelas autoridades fiscais e dados para tomada de decisões. Com relação à decisão, as empresas podem identificar valores relevantes para decidir na manutenção ou corte de determinados produtos, na administração do preço de venda, na opção de compra ou produção, entre outros”.

Ainda conforme ONSI, BIASIO, ECKERT, MECCA (2015, p.158), “o sistema de custos integrado e coordenado com a contabilidade, embora ele tenha sua função principal determinar o custo dos produtos prontos e em elaboração para fins de avaliação de estoques, ele também pode gerar muitas informações gerenciais que podem ser utilizadas para tomada de decisão”.

Do mesmo modo, poder contar com um sistema ERP (*Enterprise Resource Planning*) de qualidade possibilita, segundo GONÇALVES, RICCIO (2009, p.210), “o vínculo entre os módulos implantados e os processos a serem atingidos deve ser total, pois os ERPs são desenvolvidos dentro de uma visão processual, devendo apoiar a integração necessária ao negócio, facilitando os fluxos de informação interfuncional e, por consequência, aproximando diferentes unidades funcionais”. Em suma, aproximar as diferentes unidades funcionais é totalmente benéfico e necessário quando se fala em Bloco K.

Aliado a tudo isso, é preciso ainda investir, não somente em tecnologia, mas também nos recursos humanos, em treinamento e capacitação para a nova fase do SPED. Sob a ótica de ILARINO, SOUZA (2010, p.9), “é preciso estar atualizado e efetuar um planejamento adequado, pois a implementação de um sistema como esse requer um conhecimento amplo no assunto. O programa prevê grandes ganhos não só pelo fisco como também pelos

empresários, mas ainda não há levantamentos que tratem de mensurar os elevados custos no preparo da estrutura da empresa para tal implementação. Altos investimentos em hardwares, softwares e inúmeras horas de consultorias, tudo isso deverá ser bem planejado a fim de resguardar a empresa”.

3 ASPECTOS METODOLÓGICOS

3.1 Metodologia de Pesquisa

O presente estudo apresenta-se como de natureza descritiva, com abordagem quantitativa. A coleta de dados foi realizada por meio de um levantamento.

Nesse contexto, Roesch (2005, p.137) descreve que “em levantamentos, o objetivo é obter informação sobre uma população. São apropriados para Pesquisa-diagnósticos. Pesquisas de caráter descritivo não procuram explicar alguma coisa ou mostrar relações causais, como as pesquisas de caráter experimental”.

Para Gil (2010, p.35), “As pesquisas deste tipo caracterizam-se pela interrogação direta das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer”. Ainda segundo Gil (2010, p.35), “Basicamente, procede-se à solicitação de informações a um grupo significativo de pessoas acerca do problema estudado para, em seguida, mediante análise quantitativa, obterem-se as conclusões correspondentes aos dados coletados”.

A população da pesquisa contempla as companhias industriais ou equiparadas e comerciais atacadistas de capital aberto, atuantes no estado do Rio Grande do Sul, listadas na bolsa de valores BMF&Bovespa, perfazendo um total de 21 companhias. Diante do exposto, e sob a ótica de Gil (2010, p.35), “Na maioria dos levantamentos, não são pesquisados todos os integrantes da população estudada. Antes, seleciona-se uma amostra significativa de todo o universo, que é tomada como objeto de investigação”. Nesse sentido, a amostra desta pesquisa pode ser qualificada como por acessibilidade, em que foram recebidos 10 questionários efetivamente.

Para realização da pesquisa, utilizou-se como técnica de coleta de dados questionários ou survey. De acordo com Marconi e Lakatos (2008, p. 86), “Questionário é um instrumento de coleta de dados constituído por uma série de perguntas que devem ser respondidas por escrito e sem a presença do pesquisador”. Na obtenção dos dados foi utilizada a ferramenta eletrônica de coleta Google Docs para envio dos questionários.

Neste contexto, foi possível analisar as respostas das companhias e verificar quão preparadas estão para a geração do Bloco K.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Apesar de o Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque ser obrigatório há vários anos, conforme disciplina o Decreto 37.996, de 26 de agosto de 1997, escriturá-lo, porém, dentro da EFD-ICMS/IPI ainda é uma novidade para muitas empresas.

Visando responder a questão problema de pesquisa: “as companhias industriais ou equiparadas e atacadistas de capital aberto listadas na BMF&Bovespa atuantes no estado do Rio Grande do Sul estão preparadas para a nova obrigatoriedade de escrituração do Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque dentro da EFD-ICMS/IPI, através do Bloco K?”, buscou-se, como objetivo geral do estudo, conhecer o caminho percorrido por essas companhias para obtenção das informações inerentes ao Livro Registro de Controle da Produção e Estoque dentro da EFD-ICMS/IPI, através do Bloco K.

Ainda no intuito de responder a questão problema, através dos objetivos específicos, procurou-se identificar as principais dificuldades encontradas pelas empresas para geração do

Bloco K, conhecer os elementos internos que se fizeram necessários no processo de geração das informações do Bloco K, descrever os elementos externos dos quais as empresas utilizaram-se para instrução e conhecimento do assunto, verificar a partir de que momento as empresas passaram a se preocupar com a geração da informação do Bloco K e, ainda, identificar o nível de percepção das empresas quanto a importância da informação contida na escrituração fiscal.

Para tanto, selecionou-se como universo da pesquisa as companhias industriais ou equiparadas e comerciais atacadistas de capital aberto, atuantes no estado do Rio Grande do Sul, listadas na bolsa de valores BMF&Bovespa, perfazendo um total de 21 companhias, inicialmente. Aceitaram participar da pesquisa 10 companhias, que são apresentadas na figura 2 abaixo:

	Empresa	Fundação	Ramo de Atuação	Número de colaboradores	Receita Bruta Anual
1	Celulose Irani S.A.	1941	Embalagem de papelão ondulado e papel para embalagens	aproximadamente 2 mil	superior a 300 milhões
2	Fras-LE S.A.	1954	Produção de Materiais de Fricção	aproximadamente 3,5 mil	superior a 300 milhões
3	Josapar Joaquim Oliveira S.A. Participações	1922	Beneficiamento de Arroz	aproximadamente 1,1 mil	superior a 300 milhões
4	Marcopolo S.A.	1949	Metal Mecânico	aproximadamente 16,1 mil	superior a 300 milhões
5	Mundial S.A. - Produtos de Consumo	1896	Diversos	aproximadamente 2,5 mil	superior a 300 milhões
6	Panatlântica S.A.	1952	Metalurgia	*	superior a 300 milhões
7	Pettenati S.A. Indústria Textil	1964	Tecelagem e confecção	aproximadamente 1,600 mil	superior a 300 milhões
8	Randon S.A. Implementos e Participações	1949	Montadora de Veículos, implementos rodoviários e auto-peças	aproximadamente 12,5 mil	superior a 300 milhões
9	SLC Agrícola S.A.	1977	Agricultura	aproximadamente 2,2 mil	superior a 300 milhões
10	Única Indústria de Móveis S/A	1985	Indústria moveleira	aproximadamente 8 mil	superior a 300 milhões

Figura 2 – Universo das empresas pesquisadas

Obs.: * Informação não disponível.

Fonte: elaborado pelos autores.

A escolha destas companhias deu-se pelo fato de serem listadas na bolsa de valores, e possuírem suas demonstrações financeiras à disposição dos usuários, o que, em tese, facilitaria a aceitação em participar da pesquisa. Por outro lado, por serem empresas de grande porte, possuem dados para contato de domínio público através de sites próprios e oficiais.

A realização da pesquisa foi desenvolvido pelo emprego da técnica de coleta de dados através de questionários ou survey. Para a obtenção dos dados, utilizou-se a ferramenta eletrônica Google Docs. A ferramenta utilizada possibilitou o envio de um link para acesso ao formulário eletrônico através de e-mail.

Ao final do prazo estipulado para resposta, que foi em 18 de dezembro de 2015, verificou-se o retorno de 10 questionários efetivamente respondidos. Para Marconi e Lakatos (2008, p. 86), “em média, os questionários expedidos pelo pesquisador alcançam 25% de devolução”. Nesse sentido, com o retorno obtido pela amostra, que foi de 47,61%, tornou-se possível a validação da pesquisa.

Findado o prazo de resposta, procedeu-se à análise dos dados coletados. Primeiramente, verificou-se que 90% das companhias estudadas são industriais, sendo os 10% restantes enquadrados como comercial atacadista. Além disso, 100% das companhias estão na faixa de faturamento que supera os R\$ 300.000.000,00 por ano, o que as obriga ao registro do Bloco K a partir de 1º de janeiro de 2017.

Dentre a amostra da pesquisa, o ramo de atuação apresenta-se bastante diversificado, como por exemplo, beneficiamento de arroz, moveleiro, tecelagem e confecção, metalurgia,

agricultura, indústria de papelão, montadora de veículos e autopeças, metal mecânico, entre outros.

Com a finalidade de atingir aos objetivos propostos, o questionário seguiu uma linha de perguntas diversificadas em relação às atividades operacionais, e de controle da produção, bem como perguntas direcionadas à área fiscal, contábil ou de controladoria.

Atualmente, a escrituração do Bloco K apresenta-se como um grande desafio às empresas e escritórios de contabilidade. Diante deste cenário, “os próximos desafios técnicos para os profissionais da contabilidade não são pequenos, em especial os relacionados ao eSocial/EFD-Reinf e ao Bloco K da EFD-ICMS/IPI. Contudo, os de ordem estratégica e empresarial são infinitamente maiores para o setor.” Neste cenário, no universo dos profissionais respondentes, foi possível mapear as áreas de atuação conforme apresentado na figura 3. E, no que se refere a formação acadêmica dos respondentes, 80% tem formação na área de Ciências Contábeis, conforme verifica-se na figura 4 a seguir:

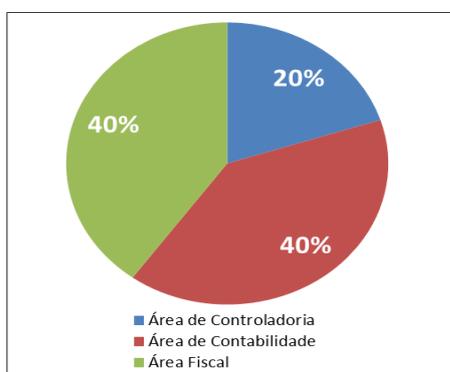


Figura 3 – Área de atuação
Fonte: elaborado pelos autores, conforme questionário Google Docs

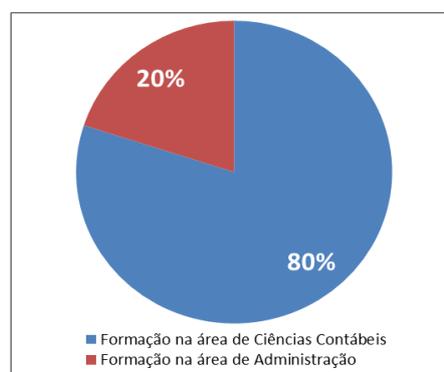


Figura 4 – Formação Profissional
Fonte: elaborado pelos autores, conforme questionário Google Docs.

A nova obrigatoriedade de escrituração do Bloco K, dentro da EFD-ICMS/IPI, constitui-se na digitalização desta informação, visto que a escrituração do Livro Modelo 3 já era obrigatória. O Decreto 37.996, de 26 de agosto de 1997, dentro do Livro II, traz em seus artigos 160 a 165 todas as formalidades para elaboração deste Livro. Contudo, a figura 5 abaixo, demonstra que apenas 90% das companhias da amostra mantém o Livro Modelo 3 escriturado:

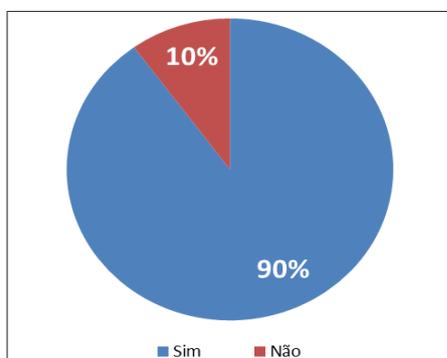


Figura 5 – Escrituração do Livro Modelo 3
Fonte: elaborado pelos autores, conforme questionário Google Docs.

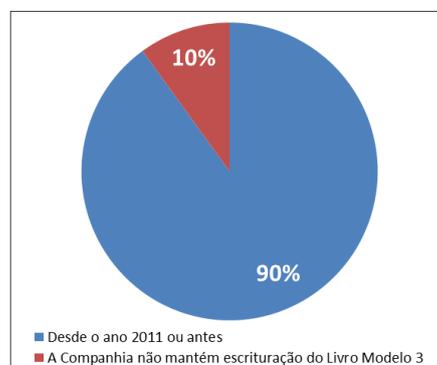


Figura 6 – Tempo de escrituração do Livro Modelo 3
Fonte: elaborado pelos autores, conforme questionário Google Docs.

Outro dado que a figura 6 apresenta é que das companhias que escrituraram o Livro Modelo 3, 90% delas fazem desde 2011, ou anteriormente.

O Bloco K busca dados sobre o planejamento e o controle da produção industrial. Os conteúdos desses arquivos dependem de uma boa administração empresarial. Sem gestão e controle de compras, vendas, produção, estoques e RH sequer é possível pensar em Sped”.

Nesse sentido, ter controle sobre todo o processo produtivo é uma necessidade. A figura 8 demonstra que a maioria das companhias, cerca de 60%, controla o processo produtivo com base nas ordens de produção:



Figura 8 – Execução do Processo Produtivo

Fonte: elaborado pelos autores, conforme questionário Google Docs.

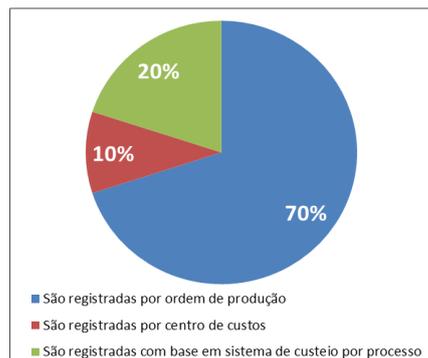


Figura 9 – Registro das Perdas no Processo

Fonte: elaborado pelos autores, conforme questionário Google Docs.

Além do controle da execução do processo produtivo, também é necessário controlar os fatores que podem ocasionar perdas no processo. A figura 9 apresenta que, em 70% das companhias, o registro das perdas é controlado através de ordens de produção:

As perdas mensuráveis são facilmente identificáveis no processo produtivo, porém, além destas, as companhias registram outras perdas. A figura 10 permite verificar que 50% das companhias mensuram, entre outras, as perdas ocasionadas por falhas de processos e consumo acima do padrão por retrabalho:



Figura 10 – Outras Perdas Coordenado

Fonte: elaborado pelos autores, conforme questionário Google Docs.

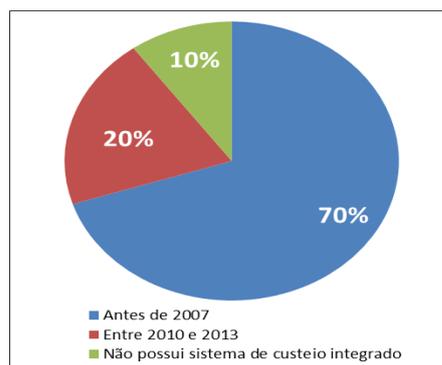


Figura 11 – Sistema de Custeio Integrado e

com a Contabilidade
Fonte: elaborado pelos autores, conforme questionário Google Docs.

Apesar de todos os controles necessários ao processo produtivo, ainda assim, 20% da amostra enxerga o Bloco K como sendo uma mera obrigação acessória a ser preenchida de

maneira a evitar multas administrativas, em contrapartida, 100% da amostra considera a informação contida na escrituração fiscal como muito importante. O que reafirma esse dado é que, para 60% das companhias pesquisadas, a geração do Bloco K passou a ser uma preocupação um ano antes da obrigatoriedade, para 20% foram 2 anos antes e somente 6 meses antes para os 20% restantes.

No contexto, verifica-se que as informações exigidas no Bloco K são de suma importância para a organização e o correto preenchimento deste registro, através de dados que reflitam a realidade, faz-se necessário. Sob a ótica de ONSI, BIASIO, ECKERT, MECCA (2015, p.157) “as empresas necessitam ter uma contabilidade de custos integrada com a contabilidade para a devida valorização dos estoques, para atender as exigências feitas pelas autoridades fiscais e dados para tomada de decisões”. Diante disso, verificou-se que, da amostra, 90% das companhias possuem sistema de custos integrado e coordenado com a contabilidade, e que já se utilizavam dele bem antes da obrigatoriedade do Bloco K, conforme demonstra a figura 11:

Para auxiliar no planejamento da companhia, estão os sistemas ERP’s (Enterprise Resource Planning), que são softwares que integram todos os dados e processos de uma organização em um único sistema. Através dos dados, foi possível verificar que dos softwares utilizados pelas companhias, apenas um não atendia às necessidades do Bloco K e foi substituído. Os demais, contudo, necessitaram de modernização e parametrização. Foi possível ainda verificar quais os softwares utilizados, conforme apresentado na figura 12:

Software	Nº de empresas	Software	Nº de empresas
FOCCO	1	ORACLE MASTERSAFE	2
TOTVS	2	SAP	3
MASTERSAFE	1	SYSTEXTIL	1

Figura 12 – Softwares
Fonte: elaborado pela autora.

Além de contar com softwares que atendessem suas necessidades, as companhias tiveram, ainda, que investir em consultorias especializadas e treinamento de seus colaboradores. A figura 12 abaixo demonstra que para a maioria das companhias o valor do investimento ficou até o limite de R\$ 50.000,00, entretanto, no total, o montante investido chegou a mais de R\$ 200.000,00:

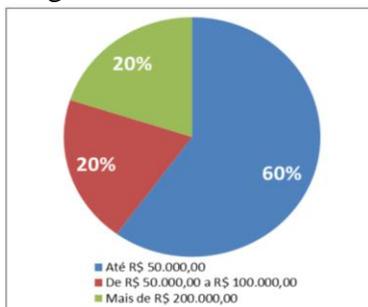


Figura 12 – Investimentos em virtude do Bloco K
Fonte: elaborado pelos autores, conforme Questionário Google Docs.

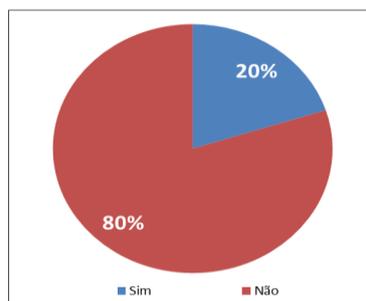


Figura 13 – Capacidade para Geração do Bloco K
Fonte: elaborado pelos autores, conforme Questionário Google Docs.

Cabe salientar que a obrigatoriedade de escrituração do Bloco K dentro da EFD-ICMS/IPI constitui-se apenas na digitalização desta informação, uma vez que a escrituração do Livro Modelo 3 já era obrigatória, segundo o Regulamento de ICMS do Rio Grande do

Sul. “O objetivo continua o mesmo, abrangendo todas as áreas em conjunto, equipe contábil, vinculando os custos, juntamente com a equipe tributária fiscal e jurídica, e não só exclusivamente da área fiscal, visto que todos estarão na mesma base de dados, criando a possibilidade e o cruzamento de dados entre eles”. (CASTILHOS et al, 2015).

Contudo, apesar do Bloco K constituir-se apenas na digitalização da informação sobre o processo produtivo como um todo, nem todas as companhias pesquisadas estariam aptas para a geração desse registro se a obrigatoriedade fosse na data da pesquisa, ou seja, das 10 companhias, 2 ainda não conseguiriam gerar o Bloco K, como apresenta acima a figura 13:

Após a realização e análise da pesquisa, conclui-se que, das companhias da amostra, a grande maioria, 80% delas, não estariam preparadas para a geração do Bloco K dentro da EFD-ICMS/IPI. No entanto, como a primeira escala da obrigatoriedade ficou para 1º de janeiro de 2017, acredita-se que até esta data será possível que todas as companhias estejam totalmente preparadas para o registro dessa informação.

5 CONCLUSÃO

Por se tratar de um tema atual, que traz uma nova obrigatoriedade para as empresas a partir de 1º de janeiro de 2017, buscou-se realizar um estudo em empresas de capital aberto listadas na BMF&Bovespa atuantes no estado do Rio Grande do Sul, direcionado ao Bloco K.

O objetivo geral do estudo, bem como os objetivos específicos, foi seguido para conclusão da pesquisa. Primeiramente, o objetivo foi conhecer o caminho percorrido por essas companhias para obtenção das informações inerentes ao Livro Registro de Controle da Produção e Estoque dentro da EFD-ICMS/IPI, através do Bloco K. Após, definiu-se a técnica de aplicação da pesquisa através de questionários utilizando a ferramenta eletrônica Google Docs, facilitando assim, o envio dos questionários para as companhias selecionadas.

Com o retorno dos questionários ao final do prazo estipulado, procedeu-se a análise dos dados coletados. A amostra da pesquisa foi composta por 10 companhias, conforme apresentado no Quadro 3, sendo que 9 são industriais e uma é comercial atacadista.

Após a análise dos dados obtidos, chegou-se a algumas considerações importantes. Face a nova obrigatoriedade, a área de atuação dos profissionais respondentes apresenta-se dividida em Contabilidade, Fiscal e de Controladoria, e cuja área de formação destes profissionais são 80% em Ciências Contábeis e 20% em Administração.

Observou-se que, apesar da Escrituração do Livro Registro do Controle da Produção e do Estoque – Modelo 3 já ser obrigatória no estado, uma das companhias ainda não mantém este livro escriturado. As que mantêm a escrituração o fazem desde 2011, ou antes.

Verificou-se, ainda que 60% das companhias executam o processo produtivo com base em ordem de produção, 10% executam através de processos de longa duração que podem ultrapassar o exercício fiscal, 10% das companhias executam por meio de produção por encomenda com especificações definidas pelos próprios clientes, e, 20% das companhias executam o processo produtivo, concomitantemente, por ordem de produção e produção por encomenda.

Contudo, além do controle da execução do processo produtivo, também é necessário controlar os fatores que podem ocasionar perdas nesse processo. Com isso, verificou-se que 70% das companhias registram perdas por ordem de produção, 20% registram com base em sistema de custeio por processo e 10% por centro de custos. Ademais, das perdas facilmente identificáveis, as companhias mensuram, ainda, perdas relacionadas com fatores tecnológicos, por ação da natureza, ocasionadas no transporte, e por falha no processo e consumo acima do padrão por retrabalho.

Todavia, apesar de todos os controles necessários ao processo produtivo, observou-se que 20% da amostra enxerga o Bloco K como sendo uma mera obrigação acessória a ser preenchida de maneira a evitar multas administrativas, entretanto, todas as companhias consideram a informação contida na escrituração fiscal como muito importante. Com isso, foi possível verificar que para 60% das companhias pesquisadas, a geração do Bloco K passou a ser uma preocupação um ano antes da obrigatoriedade, para 20% foram 2 anos antes, e somente 6 meses antes para os 20% restantes.

Com relação a utilização de um sistema de custeio integrado e coordenado com a contabilidade, constatou-se que apenas uma não o possui, e que das demais, 70% já utilizava antes de 2007 e 20% passou a utilizar entre 2010 e 2013. Verificou-se também que dos softwares utilizados pelas companhias, apenas um não atendia as necessidades do Bloco K e foi substituído, os demais, contudo, necessitaram de modernização e parametrização. Também foi possível identificar que o montante investido em consultorias, treinamentos e softwares variou entre R\$ 50.000,00 e R\$ 200.000,00.

Conclui-se, contudo, que apesar do Bloco K constituir-se apenas na digitalização da informação sobre o processo produtivo como um todo, nem todas as companhias pesquisadas estariam preparadas para a geração dessa informação dentro da EFD-ICMS/IPÍ se a obrigatoriedade fosse na data da pesquisa, pois das 10 companhias pesquisadas, 8 delas responderam que não estariam aptas até a presente data. Diante deste cenário, sugere-se a realização da pesquisa com outras empresas de capital aberto ou fechado, a fim de apurar se estão preparadas ou não para a geração do Bloco K.

REFERENCIAS

CASTILHOS, Nádia Cristina; KEIEL, Débora; KIRSCH, Marcelo Kuzer; AFFONSO, Lisandra; MENEGOTTO, Margarete Luisa; GUTH, Sérgio Cavagnoli. Desafios da Implantação do Bloco K: Controle De Produção E Estoque. **XV Mostra de Iniciação Científica, Pós-Graduação, Pesquisa e Extensão, Programa de Pós-Graduação em Administração – UCS.** Disponível em: <<http://www.ucs.br/etc/conferencias/index.php/mostraucspgga/xvmostrappga/paper/viewFile/4239/1388>>. Acesso em 21 fev. 2016.

CONVÊNIO ICMS 143/06. Disponível em: <http://www1.fazenda.gov.br/confaz/confaz/Convenios/ICMS/2006/CV143_06.htm>. Acesso em: 5 jan. 2016.

CORDEIRO, Adilson; KLANN, Roberto Carlos. Institucionalização de hábitos e rotinas com a implantação do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED): um estudo em organizações de serviços contábeis. **Rgo Revista Gestão Organizacional**, vol 07, n. 1, p. 79-93, jan. / abr. 2014.

DECRETO Nº 6.022, DE 22 DE JANEIRO DE 2007. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/Decreto/D6022.htm>. Acesso em: 1 ago. de 2015.

GIL, Antônio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa.** 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GONÇALVES, Rosana C. M. Grillo; RICCIO, Edson Luiz. **Sistemas de Informação: ênfase em controladoria e contabilidade.** – São Paulo: Atlas, 2009.

ILARINO, Samira; SOUZA, Marta Alves de. Sped (Sistema Público De Escrituração Digital): Impactos Da Sua Implantação Na Empresa Xx1. **E-civitas Revista Científica do Departamento de Ciências Jurídicas, Políticas e Gerenciais do UNI-BH Belo Horizonte**, vol. III, n. 1, jul-2010. Disponível em: <<http://revistas.unibh.br/index.php/dcjpg/article/view/86/49>>. Acesso em: 04 abr. 2016.

JORNAL CONTÁBIL. Disponível em: <<http://www.jornalcontabil.com.br/?p=4602>>. Acesso em: 10 fev. 2016.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de pesquisa: planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisa, elaboração, análise e interpretação de dados.** 7.ed. 2008 – 6 reimpr. São Paulo: Atlas, 2012.

ONSI, Jocelaine de Fátima; BIASIO, Roberto; ECKERT, Alex; MECCA, Marlei Salette. Sistema De Custos Integrado E Coordenado Com A Contabilidade: Auditoria Dos Processos Em Uma Indústria Metalúrgica. **Qualitas Revista Eletrônica**, v.16, n.2, jul./set.2015. Disponível em: <<http://revista.uepb.edu.br/index.php/qualitas/article/view/2750>>. Acesso em: 06 nov. 2015.

PETRI, Sérgio Murilo; KOETTKER, Bárbara Reidrich Seibert; OLIVEIRA, Tatiane Marques de; PETRI, Luana Ramos Figueiredo; CASAGRANDE, Maria Denize Henrique. Escrituração Fiscal Digital (Efd): Vantagens E Desvantagens A Partir Da Literatura Seleccionada. **Revista Catarinense da Ciência Contábil – CRCSC** – Florianópolis, v. 12, n. 36, p.53-69, ago/nov. 2013. Disponível em:< <http://revista.crcsc.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/CRCSC/article/viewArticle/1814>>. Acesso em 12 fev. de 2016.

PORTAL DE CONTABILIDADE:
<<http://www.portaldecontabilidade.com.br/noticias/sped.htm>>. Acesso em: 1 ago. de 2015.

ROCHA, Stephanie Kalyinka; CARVALHO , Fernando Nitz de. Análise da Percepção dos Acadêmicos Egressos do Curso de Ciências Contábeis das Instituições de Ensino Superior Públicas da Grande Florianópolis Sobre o Sistema Público de Escrituração Digital. **Revista Catarinense da Ciência Contábil – CRCSC** Revista Catarinense da Ciência Contábil – CRCSC, Florianópolis, v. 11, n. 31, p.23-36, dez./mar. 2012. Disponível em: <http://www.periodicos.capes.gov.br/index.php?option=com_pmetabusca&mn=88&smn=88&type=m&metalib=aHR0cDovL21scGx1cy5ob3N0ZWQuZXhsaWJyaXNncm91cC5jb20vcHJpbW9fbGlicmFyeS9saWJ3ZWlvYWV0aW9uL3NlYXJjaC5kbz92aWQ9Q0FQRVM=&Itemid=119>. Acesso em 12 fev. de 2016.

ROESCH, Sylvia Maria Azevedo. **Projetos de Estágios e de Pesquisa em Administração: guia para estágio, trabalhos de conclusão, dissertações e estudos de caso.** 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2005.

Guia Prático EFD-ICMS/IPI – Versão 2.0.18. Atualização: 21/12/2015. Disponível em: <http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/sped-fiscal/download/GUIA_PRATICO_DA_EFD-Versao_2.0.18.pdf>. Acesso em: 5 jan. 2016.

SILVA, Sidnei da. **Os desafios da implantação do Bloco K do SPED.** Disponível em: <<http://www.noticenter.com.br/?modulo=noticias&caderno=gestao¬icia=08132-os-desafios-da-implantacao-do-bloco-k-do-sped#.Vsu6svkrJdg>>. Acesso em 21 fev. 2016.

VIANNA, Glauce. **Sistema Público de Escrituração Digital (SPED).** Revista Jus Navigandi, Teresina, ano 14, n. 2067, 27 fev. 2009. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/12297>>. Acesso em: 1 ago. 2015.