



**PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE GOIÁS  
PRÓ-REITORIA DE GRADUAÇÃO  
ESCOLA DE DIREITO GESTÃO E NEGÓCIOS  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**LOHRAINE ALVES DE SOUZA**

**ANÁLISE ESTRUTURAL SOBRE AS EXIGÊNCIAS DO SPED ECD E ECF COMO  
UMA OBRIGAÇÃO FISCAL ACESSÓRIA E O REFLEXO NOS ESCRITÓRIOS DE  
CONTABILIDADE**

**GOIÂNIA  
2022**

# ANÁLISE ESTRUTURAL SOBRE AS EXIGÊNCIAS DO SPED ECD E ECF COMO UMA OBRIGAÇÃO FISCAL ACESSÓRIA E O REFLEXO NOS ESCRITÓRIOS DE CONTABILIDADE

1

## STRUCTURAL ANALYSIS ON THE REQUIREMENTS OF SPED ECD AND ECF AS AN ACCESSORY FISCAL OBLIGATION AND THE REFLECTION ON ACCOUNTING OFFICES

Lohraíne Alves de Souza\*\*

Pedro Roberto Silva Pinto\*\*\*

**RESUMO:** Esse trabalho foi desenvolvido com o objetivo de analisar a exigibilidade das obrigações do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) com ênfase na Escrituração Contábil Digital (ECD) e Escrituração Contábil Fiscal (ECF) nas empresas e compreender como as exigências podem ocasionar dificuldades dos responsáveis pelas entidades na transmissão dos arquivos, ocasionando possíveis divergência de dados e/ou levar a uma necessidade de correção das transmissões. Diante do cenário atual onde um número relevante de empresas é notificado pela Receita Federal Brasileira, levanta-se a seguinte questão: Considerando a implantação do sistema Público de Escrituração Digital (SPED), quais seriam as maiores dificuldades encontradas para atender as exigências e como isso reflete nos escritórios contábeis? A pesquisa classifica-se como qualitativa, bibliográfica, com estudo simulado. Os resultados foram levantados com base em estudo hipotético de um caso com uma empresa no ramo comercial, tributada pelo lucro real. Os resultados revelam que a grande maioria dos entraves no cumprimento das exigências do SPED, provém de uma falta de conhecimento dos empresários quanto a estrutura das obrigações bem como as dificuldades em validar esses arquivos por possíveis erros e advertências.

**PALAVRAS-CHAVE:** Sped; Exigências; Dificuldades; Validação; Ecd; Ecf.

**ABSTRACT:** *This work was developed with the objective of analyzing the enforceability of the obligations of the Public Digital Bookkeeping System (SPED) with an emphasis on Digital Accounting Bookkeeping (ECD) and Tax Accounting Bookkeeping (ECF) in companies and understanding how the requirements can cause difficulties for those responsible by the entities in the transmission of the files, causing possible divergence of data and/or leading to a need to correct the transmissions. Given the current scenario where a relevant number of companies are notified by the Brazilian Federal Revenue, the following question arises: Considering the implementation of the Public Digital Bookkeeping System (SPED), what*

---

<sup>1</sup> Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Pontifícia Universidade Católica de Goiás como requisito para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis, sob a orientação do Prof. Pedro Roberto Silva Pinto.

\*\* SOUZA, Lohraíne Alves. Bacharelado em Ciências Contábeis pela Pontifícia Universidade Católica de Goiás. Av. Universitária, 1440 - Setor Leste Universitário, Goiânia - GO, 74605-010. E-mail: lohraínesouza35@gmail.com

\*\*\*PINTO, Pedro Roberto Silva. Bacharel em Ciências Contábeis, Pós-graduado no curso de Planejamento Tributário, Auditoria e Controladoria. Docente Pontifícia Universidade Católica de Goiás. Av. Universitária, 1440 – Setor Leste Universitário, Goiânia – GO, 74605-010. E-mail: profpedropucgo@gmail.com.

*would be the greatest difficulties encountered in meeting the requirements and how does this reflect in the accounting offices? The research is classified as qualitative, bibliographic, with a simulated study. The results were raised based on a hypothetical study of a case with a company in the commercial branch, taxed by real profit. The results reveal that the vast majority of obstacles in complying with the SPED requirements come from a lack of knowledge on the part of entrepreneurs regarding the structure of obligations as well as the difficulties in validating these files due to possible errors and warnings.*

**KEY WORDS:** *Sped; Requirements; Difficulties; Validation; Ecd; Ecf.*

## 1 INTRODUÇÃO

Atualmente, observa-se existir dificuldades e entraves face a implantação do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), principalmente as que ocorrem na transmissão de informações anuais. Estas obrigações, necessitam de todo um preparo das entidades para que não paguem multas e venham a ter problemas com a Receita Federal.

Em um cenário atual, diversas empresas têm recebido intimações e mandatos de correções de suas informações transmitidas, evidenciando um grande problema quanto a veracidade das demonstrações contábeis/fiscais, e a forma como são gerados esses dados. O especialista Roberto Dias Duarte autor do livro sobre Sped BigBrother Fiscal (2008), aponta que são raras as empresas que têm esses dados; "Trata-se da inserção das autoridades legais na Era do Conhecimento", pontua, em referência à necessidade de um maior rigor com os dados imputados pelas corporações em seus sistemas.

Ante ao exposto, apresenta-se a seguinte questão: Considerando a implantação do Sistema Público de Escrituração Digital, quais seriam as maiores dificuldades encontradas pelas entidades, quanto a obrigatoriedade e a forma de validar as informações e como isso afeta os escritórios contábeis? Para responder o problema exposto, a pesquisa tem o objetivo de compreender os entraves frente a adaptação do SPED, buscando dados de pesquisas e analisando informações já existentes.

O presente trabalho apontará possíveis dificuldades que ocorrem na entrega das obrigações acessórias, frisando que, a não entrega ou inconsistência de informações, é passível da existência de multas, malha fina e outras penalidades. Com a crescente devolução seguidas de intimações e ordens de correção, faz-se necessário discutir e questionar os possíveis motivos.

Será de extrema importância expor os fatos atuais acerca desta questão, que vem crescendo e tornando um problema de maior complexidade para diversas entidades. As

informações podem servir para empresários e contadores que querem “evitar dores de cabeça” na época das transmissões, destacando a importância da comunicação entre ambos. Além de estar colaborando, de forma social e acadêmica, mostrando a necessidade de mudanças na forma como são executados estes procedimentos, visto o crescente número de estagiários e profissionais iniciantes no mercado que tem contato com essas obrigações no início de suas carreiras.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

O presente referencial a seguir, aborda a evolução da contabilidade, a implantação do SPED, destacando exigências bem como os benefícios. O objetivo é mostrar, dentre outros, como a implantação do SPED desde seu surgimento, causou impactos na adaptação das entidades obrigadas a transmissão bem como o reflexo nos profissionais contábeis dentro do ambiente dos escritórios.

### **2.1 A EVOLUÇÃO DA CONTABILIDADE**

A contabilidade é uma ciência tão antiga quanto a sociedade. Os primeiros registros eram feitos de forma bastante simplificada de modo que, com os poucos recursos, ainda permitisse aos seus usuários controlar o patrimônio.

Segundo Oliveira (1997), a forma de registrar os principais livros como diário, razão, caixa, controle de duplicatas a receber, controle de contas a pagar, entrada e saída de mercadorias etc., eram feitas de forma manual o que demandava muito tempo e dificultava tomada de decisões, levando a necessidade de evoluir a contabilidade para melhores resultados.

A partir da década de 80, surgiram os primeiros indícios de modernização e sistemas geridos de forma informatizada. De acordo com Oliveira (1997, p.12), nessa nova fase “a escrituração passou a ser feita de forma mecânica, em geral utilizando-se máquinas de datilografia e processadoras automáticas, para o preenchimento de fichas separadas ou soltas (razão, fornecedores, controle de estoque)”.

A era digital foi um dos maiores marcos da evolução contábil. Com sistemas mais evoluídos e complexos, a contabilidade passou de uma simples escrituração primitiva para

uma forma rápida e eficiente de interação das informações necessárias para uma tomada de decisão mais precisa, auxiliando na maximização de resultados aos seus usuários.

Com diversas mudanças e melhorias, conseqüentemente, surgiram mais obrigações acessórias. A fim de melhorar a fiscalização das entidades, o governo também passou por diversas mudanças e criou ferramentas para facilitar as obrigações das entidades com o fisco bem como agilizar o processo para a transmissão dessas informações, e em um deles, surgiu o SPED.

## 2.2 SISTEMA PUBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL – SPED

Com a constante evolução da contabilidade, o SPED surgiu como forma de facilitar a validação dos dados e demonstrações contábeis na transmissão de obrigações acessórias. Foi instituído pelo Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, e fez parte do projeto governamental Programa de Aceleração do Crescimento do Governo Federal. É um sistema que foi criado para receber informações contábeis e fiscais das entidades, inclusive das imunes e isentas.

Inicialmente, o SPED surgiu com três grandes projetos: a Escrituração Contábil Digital (ECD), a Escrituração Fiscal Digital (EFD) e a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2012). Propunha a ser um instrumento que visa substituir o trabalho manual unificando as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração contábil e fiscal das pessoas jurídicas.

Dentre os inúmeros benefícios da implantação do SPED, o contribuinte tem uma simplificação de suas obrigações acessórias facilitando e racionalizando suas informações, substituindo a emissão de papéis dos livros físicos impressos. Segundo Bairro (2008, p.15) “o trabalho de escrituração passou a ser mais ágil, fazendo com que o tempo que antes era destinado a fazer lançamentos, balancetes, folha de pagamento e preenchimento de guias fosse destinado à interpretação e análise dos relatórios contábeis.”

Com o passar dos anos, e de acordo com as necessidades que foram surgindo, o SPED cresceu e expandiu-se com vários projetos e subprojetos (AZEVEDO; MARIANO, 2013 p. 53), atualmente, pode-se contar dentre entre eles:

- Escrituração Fiscal Digital (EFD);

- Escrituração Contábil Digital (ECD);
- Escrituração Contábil Fiscal (ECF);
- Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e);
- e-Financeira;
- eSocial;
- Nota Fiscal Eletrônica (NF-e);
- Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e);
- Nota Fiscal do Consumidor Eletrônica (NFC-e).

### 2.3 AS EXIGENCIAS DO SPED ECD

De acordo com Duarte (2009, p. 107), a Escrituração Contábil Digital (ECD) é “o pilar contábil do SPED”. Definido pela RFB como parte integrante do projeto SPED, a Escrituração Contábil Digital (ECD) tem por objetivo a substituição da escrituração em papel físico pela escrituração transmitida via arquivo, ou seja, corresponde à obrigação de transmitir, em versão digital: Livro Diário e seus auxiliares; Livro Razão e seus auxiliares; Livro Balancetes Diários, Balanços e fichas de lançamento comprobatórias dos assentamentos neles transcritos.

Conforme o Manual de Orientação do Leiaute 9 da ECD, as entidades optantes do regime tributário do Lucro Real, estão obrigadas a transmitir seus registros contábeis a Secretaria da Receita Federal, e, das demais obrigações do SPED. Destacando-se por ser um regime tributário de maior complexidade que o Simples Nacional e o Lucro Presumido, o Lucro Real é composto de um cálculo maior e envolve apurações e ajustes da própria entidade. Dentre uma de suas regras e cumprimento de exigências, coleta o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Já o Lucro Presumido “é uma forma simplificada de apuração da base de cálculo dos tributos com o Imposto de Renda e da Contribuição Social, restrita aos contribuintes que não estão obrigados ao regime de tributação com base no lucro real.” (OLIVEIRA et al, 2011, p.180).

De acordo com o que determina o art. 5º da Instrução Normativa nº 1.420 de 2013, a escrituração em arquivo digital da ECD deve transmitida anualmente ao SPED até o último dia útil do mês de junho do ano seguinte ao ano calendário a que se refira a escrituração.

Atualmente, a obrigatoriedade da ECD está contemplando maior número de contribuintes. Segundo o art. 3º da Instrução Normativa Nº 2.003, de 18 de janeiro de 2021,

deverão apresentar a Escrituração Contábil Digital (ECD) todas as pessoas jurídicas obrigadas a manter escrituração contábil nos termos da legislação comercial, inclusive as equiparadas, as imunes e as isentas.

#### 2.4 AS EXIGENCIAS DO SPED ECF

Implementada pela instrução normativa RFB nº 1.422/2013 (Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 2004, de 18 de janeiro de 2021), a Escrituração Contábil Fiscal (abreviatura ECF), se tornou uma obrigação acessória anual que substituiu a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), desde o ano-calendário 2014. Assim como a ECD, o objetivo da ECF é modernizar o cumprimento das obrigações acessórias.

São obrigadas ao preenchimento da ECF todas as pessoas jurídicas, inclusive as imunes e isentas, sejam elas tributadas pelo lucro real, lucro arbitrado ou lucro presumido. Anualmente, a ECF deve ser transmitida até o último dia útil do mês de julho do ano seguinte ao ano calendário referente a escrituração. Para as situações especiais de cisão, fusão, incorporação ou extinção, a entrega ocorre de janeiro a abril, com data-limite de entrega no último dia útil do mês de julho do ano da escrituração. Ocorrendo de maio a dezembro, a data-limite de entrega é o último dia útil do 3o (terceiro) mês subsequente ao do evento.

Conforme citado no site da Receita Federal, não estão obrigadas a apresentação da ECF, as pessoas jurídicas que são optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), que trata a LC nº 123, de 14 de dezembro de 2006; os órgãos públicos, autarquias e às fundações públicas; e as pessoas jurídicas inativas tratadas na Instrução Normativa RFB nº 1.536, de 22 de dezembro de 2014.

Como toda obrigação acessória, a legislação prevê penalidades pela não entrega da ECF no prazo estabelecido. As sanções variam de acordo com o regime tributário. Para empresas tributadas pelo lucro real, por exemplo, o atraso ou a não entrega da ECF gera multa equivalente a 0,25%, por mês-calendário ou fração, do lucro líquido antes do IRPJ e da CSLL, limitado a 10%.

Conforme previsto na instrução normativa, os obrigados a enviar a ECF devem preencher todas as operações e movimentações que influenciaram a composição da base de

cálculo, do valor devido do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

Entre as informações a serem preenchidas, devem constar:

- Recuperação do plano de contas e saldos das contas;
- Recuperação dos saldos finais da ECF;
- Associação do plano de contas recuperado da ECD com o plano referencial;
- Detalhamento dos ajustes do lucro líquido;
- Registro e controle de todos os valores a excluir, adicionar ou compensar;
- Registros, lançamentos e ajustes que forem necessários.

Os dados da ECD fazem parte da ECF, sendo recuperados diretamente do arquivo. Por isso, é crucial que o arquivo tenha sido gerado com a devida atenção, e revisá-lo antes da validação e assinatura para evitar que os saldos e demais informações não tenham divergências. Para as empresas desobrigadas da ECD, mas que fizeram sua entrega de forma facultativa, não é necessário recuperá-las na ECF, para isso, basta apenas informar na ECF que a escrituração da empresa é composta de Livro Caixa.

Diante do contexto, o que pode ser observado é que a ECF exige que o contribuinte apresente um número maior de informações, onde o fisco retém uma maior quantidade de dados, propiciando uma maior facilidade nos processos de fiscalização contribuindo para a diminuição nos casos de sonegação que podem ocorrer.

## 2.5 CERTIFICADO DIGITAL

Segundo Azevedo e Mariano (2013), a certificação digital pode ser definida como sendo a tecnologia que prevê mecanismos de segurança capazes de garantir autenticidade, confidencialidade e integridade às informações eletrônicas das mensagens de documentos trocados na internet.

A criação do Certificado Digital se deu por meio da Medida Provisória de número 2.200-2 em agosto de 2001, com a definição das regras da Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira (ICP-Brasil) e da DPC, as quais cuidam de todo trâmite legal referente a esta entidade. É o processo eletrônico de assinatura, baseado em sistema criptográfico assimétrico, que permite ao usuário usar sua chave privada para declarar a autoria de documento eletrônico



a ser entregue à Receita Federal do Brasil, garantindo a integridade de seu conteúdo (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2015).

Atualmente, é usado para a assinatura eletrônica de diversos documentos e obrigações, (inclusive das obrigações acessórias do SPED) facilitando o processo aos profissionais e trazendo maior segurança com as informações. Os livros contábeis e documentos mencionados neste artigo, devem ser assinados digitalmente, com certificado emitido por entidade credenciada pela ICP-Brasil, tendo validade de garantir aos usuários, a autoria, autenticidade, a integridade e a validade jurídica do documento digital, o que foi uma grande evolução que facilitou inúmeros processos.

## 2.6 OS REFLEXOS NOS ESCRITORIOS CONTABEIS

Com as diversas mudanças ao longo dos anos, a implantação do SPED trouxe modernização, mas causou algumas limitações aos escritórios contábeis ao longo do tempo. A existência de várias dificuldades em apresentar esses dados, é observada principalmente, pelo número preocupante de entidades que atrasam ou enviam os arquivos de forma incorreta para a Receita Federal, que, no primeiro semestre de 2021, iniciou um programa de comunicação a mais de 58 mil contribuintes que apresentaram divergências na Escrituração Contábil Fiscal contra informações existenciais na base do fisco, como mostra a tabela 1.

Tabela 1. Quantidade de contribuintes por estado notificados

UF	Quantidade de Contribuintes
AC	160
AL	618
AM	937
AP	82
BA	3235
CE	2180
DF	1276
ES	574
GO	2350

MA	1337
MG	4879
MS	1138
MT	2178
PA	1641
PB	1001
PE	1839
PI	494
PR	2708
RJ	4462
RN	771
RO	588
RR	128
RS	2391
SC	1489
SE	402
SP	18892
TO	360
TOTAL	58.110

Fonte: Gov.br/Receita Federal

A análise dos dados contidos na tabela 1, mostram um número total de contribuintes por estado, de empresas comunicadas para correção da Escrituração Contábil Fiscal, observando-se que o estado de São Paulo é o maior em sua composição. Isso pode ser interpretado pelo estado ser o maior polo industrial do país, e o maior em número de empresas.

Dados de uma pesquisa realizada por Meireles no ano de 2016, trouxe um cenário onde mostra o nível de satisfação e adaptação dos profissionais contábeis quanto as obrigações do SPED. A pesquisa em questão, encaminhou um total de cem questionários as empresas e profissionais da área contábil da capital de São Paulo (município que contém o maior número de empresas, conforme apresentado na tabela 01) sem considerar a separação por regiões geográficas. Dos questionários encaminhados, apenas 20% apresentaram retorno.

A partir dessa base de dados, pode constatar que 54,2% das empresas e profissionais da área contábil indicaram uma certa dificuldade e um certo grau de complexidade na ECD e ECF, por outro lado, 33,4% apresentaram um alto nível de complexidade, nos 8,3% apresentam como sendo dentro do esperado o seu nível de complexidade, já os 4,1% restantes, consideram de fácil entendimento.

No mesmo método utilizado, foi relatado também sobre a utilização das ferramentas de ERP oferecidas no mercado, e 70% sugerem como aceitável, outros 20% demonstram satisfação na utilização e 10% restantes não aprovam. O resultado contou também com uma relação ao nível de satisfação em relação aos seus colaboradores no acompanhamento e mudanças das leis, e 50% demonstraram como um nível regular, outros 45% dizem estar satisfeitos e os 5% não estão satisfeitos. Dando sequência, em outra visão, 40% das empresas de contabilidade e trabalhadores da área contábil, relataram satisfação com a implementação do SPED, mais especificamente com relação a ECD e ECF, outros 40% demonstram como regular, outros 5% apresentam um grau elevado de satisfação e os 15% restantes não gostam ou aprovam.

Com os dados abordados, percebe-se que a adaptação ainda não é, em sua maioria, satisfatória levando em conta a aceitação, suporte e entendimento em cumprir com as regras de transmissão dos arquivos.

### **3 ASPECTOS METODOLÓGICOS**

Desse modo, esta pesquisa quanto aos objetivos, é uma pesquisa descritiva e possui procedimento de estudo simulado e bibliográfico, que é a investigação em material teórico já existente sobre o assunto de interesse. Esta precede o reconhecimento do problema ou do questionamento que funcionará como delimitador do tema de estudo.

Gil (2008 p.50), menciona que a pesquisa bibliográfica é elaborada tendo com base em material já publicado, podendo ser constituído principalmente de livros, artigos de periódicos e atualmente, com material disponibilizado na internet.

A pesquisa se caracteriza como qualitativa, a fim de se explorar e interpretar de forma verbalizada todas e quaisquer informações aqui citadas. Quanto a natureza, esta se caracteriza como aplicada.

### **4 RESULTADOS E DISCUSSÃO**

Para melhor compreensão, serão apresentados resultados da pesquisa por meio de situação hipotética com estudo simulado.

Considerando determinada empresa de natureza fictícia, BOM PREÇO TODO DIA LTDA, com atividade no ramo comercial, possui tributação no lucro real (automaticamente obrigada a transmissão da ECD/ECF), estabelecida no Estado de São Paulo. Esta, optou por gerar os arquivos do SPED Contábil e Fiscal em seu sistema sem revisá-lo da maneira adequada, o que levou a geração de diversos erros em sua estrutura. Após diversas tentativas de validação e transmissão sem sucesso, procurou serviços contábeis para que suas obrigações pudessem ser transmitidas de forma segura e dentro do prazo estabelecido.

É válido ressaltar que a responsabilidade pela emissão dos arquivos do SPED é da própria empresa, pois as informações necessárias para geração desses arquivos estão nos sistemas de gestão utilizados por ela. Muitas das vezes o contador acaba assumindo este papel de acordo com o contrato de serviços adquiridos pela entidade ou por procura posterior de acordo com a necessidade do empresário.

Diante do exposto, vale destacar que, em sua estrutura, o SPED Contábil e Fiscal são compostos por blocos, sendo eles correspondentes ao SPED ECD:

- Bloco 0 - Abertura, identificação e Referências;
- Bloco C - Informações Recuperadas da ECD anterior;
- Bloco I - Lançamentos Contábeis;
- Bloco J - Demonstrações Contábeis;
- Bloco K - Conglomerados Econômicos;
- Bloco 9 - Controle e encerramento do arquivo digital.

E também os blocos que compõe o SPED ECF:

- Bloco 0: Abertura, Identificação e Referências;
- Bloco B: Escrituração e Apuração do ISS
- Bloco C: Documentos Fiscais I – Mercadorias (ICMS/IPI)
- Bloco D: Documentos Fiscais II – Serviços (ICMS)
- Bloco E: Apuração do ICMS e do IPI
- Bloco G: Controle do Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP

Bloco H: Inventário Físico

Bloco K: Controle da Produção e do Estoque

Bloco 1: Outras Informações

Bloco 9: Controle e Encerramento do Arquivo Digital

O arquivo digital de cada empresa deve ser submetido ao PVA, (Programa Validador e Assinador) que é um sistema desenvolvido e disponibilizado pela Receita Federal e tem a finalidade, como seu próprio nome diz, de validar as informações apresentadas. Cada uma das obrigações acessórias tem seu próprio programa validador, ambas disponibilizadas no site da Receita Federal com suas devidas versões atualizadas. Posteriormente, depois de validado, o arquivo deve ser assinado digitalmente pelo certificado digital e seus dados devem ser transmitidos ao sistema.

Ao validar o arquivo, o PVA irá gerar um relatório indicando os erros, advertências e expondo as correções a serem feitas (caso ocorram). Estes erros, podem ocorrer tanto na estrutura do arquivo quanto na validação das informações.

No caso discutido, o profissional contábil, precisa agora revisar todas as demonstrações contábeis para que assim, possa começar a corrigir os erros do arquivo do cliente, o que irá demandar um prazo maior.

Como já anteriormente discutido, o SPED pode ser entendido também como um banco de dados que reúne informações de uma quantidade imensa de contribuintes e empresas, possuindo um leiaute específico para envio dos dados além de possui inúmeras regras de validação para recepção das informações, que é justamente nesta fase de recepção e validação que empresas enfrentam problemas e entraves, pois há estes erros que impossibilitam a recepção dos dados, e não raro geram multas pela não entrega ou pela desconformidade dos dados enviados. Outro aspecto relevante, é que o envio de dados incompletos e/ou divergentes, pode, além de sujeitar as empresas a sanções de natureza pecuniária, acarretar ter de enfrentar auditorias decorrentes dessas inconformidades.

A seguir, será demonstrado alguns dos erros que o contador poderá encontrar no relatório emitido pelo PVA ao fazer a leitura dos arquivos da empresa em estudo. Na figura 1, observa-se um exemplo de erro muito comum que ocorre no bloco C no SPED Contábil:

Figura 1. Erro SPED Contábil - Registro C155: 'A conta X possui natureza X na ECD anterior (recuperada) que é diferente da natureza X da conta {x} na ECD atual'.

Total de Erros
A Conta possui natureza na ECD anterior (recuperada) que é diferente da natureza da conta na ECD at

## ERROS

Linha Posição	Campo	Valor Esperado	Conteúdo do Campo	Registro
<b>Mensagem</b>	A Conta 410 possui natureza 01 na ECD anterior (recuperada) que é diferente da nat.			
N/A	<a href="#">1 - REG</a>	Registro/Campo não informado ou inválido	C155	C155

Fonte: Domínio Sistemas, adaptado pela autora.

Este erro acontece quando o mesmo código de aglutinação na ECD anterior e na ECD atual, apresentam diferenças de naturezas. Isto é, a situação que ocorre para existir este erro, se dá quando existe uma alteração no plano de contas ou quando reutiliza o mesmo código de uma conta no plano de contas anterior. Para correção deste erro, será necessário cadastrar nova conta contábil ou alterar o plano de contas nas quais o erro acusará no validador. É um erro que pode causar bastante transtornos quando a contabilidade está encerrada e há alterações no plano de contas dentro do sistema e posteriormente, gera o arquivo sobrescrevendo a informação.

A seguir na figura 2, outro exemplo de erro bastante comum, que ocorre na validação da ECF:

Figura 2. Erro SPED ECF - Registro J050: ‘Não foi encontrada nenhuma conta referencial (J051) cadastrada para esta conta contábil.’

Total de Erros
Não foi encontrada nenhuma conta referencial (J051) cadastrada para esta conta contábil.
A conta contábil constante neste registro deve existir no registro J050 como analítica e deve haver um registro J051 filho c

## ERROS

Linha Posição	Campo	Valor Esperado	Conteúdo do Campo	Registro	
<b>Mensagem</b>	Não foi encontrada nenhuma conta referencial (J051) cadastrada para esta conta contábil. <b>Para visualizar a conta no validador, clique aqui.</b>				
N/A	<a href="#">1 - REG</a>	Registro/Campo não informado ou inválido	J050	J050	J050 01011900 0

Fonte: Domínio Sistemas.

Os erros que decorrem do Plano de Contas Referencial são alguns dos erros mais comuns nas transmissões dos SPEDs, principalmente na transmissão do SPED Fiscal. O Plano de Contas Referencial é uma padronização estabelecida pela Receita Federal do Brasil para as empresas que aderirem à Escrituração Contábil Fiscal (ECF) informarem seus saldos contábeis.

Na figura 2 mostrada anteriormente, ocorre um exemplo de erro que acontece devido a referenciarão incorreta do plano de contas da entidade. Pode ocorrer quando faz-se a recuperação da ECD e o arquivo recuperado não possui a conta referencial, ou seja, no sistema a conta está referenciada, mas quando o arquivo da ECD foi gerado a conta não estava referenciada ou foi gerado o arquivo sem o registro I051. Ou, quando existem contas contábeis que por alguma razão não foram referenciadas ao plano de contas referencial, sendo que para o SPED ECF esta informação é obrigatória.

A solução para este erro, pode ser corrigido da seguinte forma: Identificar se o erro ocorre quando recupera a ECD ou quando valida a informação da ECF. No exemplo acima, percebe-se que a conta não possui o registro I051, e ao realizar a recuperação irá ocorrer erros no SPED ECF pois recupera a conta contábil sem a devida conta referencial. Quando apontado no primeiro caso, o arquivo do SPED Contábil a ser recuperado no validador deve ser aberto, e buscar pelo código da conta onde está acusando o erro, como mostrado a seguir na figura 3:

Figura 3. Arquivo de Escrituração Contábil Digital contendo erros de referenciarão.

```

I050|01011900|04|A|5|316|310|(-) ISS S/ SERVIÇOS|
I051|1||3.01.01.01.02.06|Conta referencial.
I052|316|
I050|01011900|04|S|4|317|297|OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS|
I050|01011900|04|A|5|320|317|RENDIMENTO S/ APLICAÇÕES FINANCEIRAS|
I051|1||3.01.01.05.01.99|
I052|320|
I050|01011900|04|S|3|322|296|RECEITAS NÃO OPERACIONAIS|
I050|01011900|04|S|4|323|322|RECEITAS NÃO OPERACIONAIS LÍQUIDAS|
I050|01011900|04|A|5|325|323|GANHOS NA VENDA DO ATIVO PERMANENTE|
I052|325|Verifique que a conta '325' não possui o registro I051 no arquivo do SPED Contábil.
I050|01011900|04|S|1|330|CONTRAS DE PROVISÃO|
I050|01011900|04|S|2|331|330|PROVISÕES FISCAIS|
I050|01011900|04|S|3|332|331|PROV.DA CONTRIB.SOCIAL E DO IMP.DE RENDA|
I050|01011900|04|S|4|333|332|PROVISIONAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL|
I050|01011900|04|A|5|334|333|PROVISÃO DA CONTR.SOCIAL S/ LUCRO LÍQUID|
I051|1||3.02.01.01.01.01|

```

Fonte: Domínio Sistemas.

Para seguir a solução, deve-se importar novamente o arquivo ECF; recuperar a ECD; importar novamente o arquivo ECF, marcando agora a opção '[x] Sobrescrever no Bloco J' do ECF, conforme mostra a figura 4 a seguir:

Figura 4. Subscrição de Bloco J no PVA do Sped Fiscal.

**Importação por blocos**

**IMPORTAÇÃO POR BLOCOS**  
Selecione os blocos que deseja inserir ou sobrescrever.

**Dados da Escrituração**

Nome: EXEMPLO ECD ECF  
 CNPJ: 99.999.999/0001-91      Identificação da SCP:   
 Data Inicial: 01/01/2018      Data Final: 31/12/2018

**Blocos a Importar**

Bloco J - Plano de Contas e Mapeamento	<input checked="" type="checkbox"/> Sobrescrever
Bloco K - Saldos das Contas Contábeis e Referenciais	<input type="checkbox"/> Sobrescrever
Bloco L - Lucro Real	<input type="checkbox"/> Sobrescrever
Bloco M - e-LALUR	<input type="checkbox"/> Sobrescrever
Bloco N - Imposto de Renda e Contribuição Social (Lucro Real)	<input type="checkbox"/> Sobrescrever
Bloco Y - Informações Gerais	<input type="checkbox"/> Sobrescrever

Ok      Cancelar

Fonte: Domínio Sistemas

Ao realizar este procedimento, será importado o Bloco J conforme o que foi gerado no arquivo do SPED ECF.

Como citado anteriormente, os erros e advertências podem ocorrer em quaisquer dos blocos que correspondem aos arquivos, a depender dos casos em como são geradas as informações contábeis dentro dos sistemas de cada usuário. Ainda que o validador aponte o relatório de pendências, é importante destacar que, o mesmo não foi projetado para executar correções bem como garantir a veracidade das informações, mesmo que o arquivo tenha sido assinado e transmitido com êxito.

O trabalho de validação do SPED, seja contábil ou fiscal, demanda bastante atenção e tempo para execução do mesmo. Ainda que, a tecnologia tenha contribuído de forma positiva em todos os ambientes, ainda é uma dificuldade que as empresas possuem e que pode refletir



nos escritórios contábeis, devido ao trabalho ser direcionado ao contador que contará com menos tempo além dos demais casos a serem analisados.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo, mostrou a existência da falta de estrutura das empresas quanto ao preparo em cumprir com as suas obrigações acessórias, sendo este um dos principais problemas que levam a não entrega ou gera inconsistência de informações no fisco. A geração dos arquivos SPED, precisa contar com sistema de software adequado para este fim e revisado de maneira cautelosa e com bastante atenção, preferencialmente, por um profissional com devida experiência.

É extremamente importante ressaltar que, o serviço ao ser direcionado ao profissional contábil, seja este devidamente registrado junto ao Conselho Federal de Contabilidade e apto a executar as atividades, que assim, vai transmitir a obrigação com responsabilidade e seriedade, não causando danos ao empresário. Também é válido que as entidades recorram aos serviços contábeis em tempo hábil, para não ocorrer prejuízos de ambas as partes.

Sugere-se para futuros trabalhos que sejam feitas pesquisas sobre possíveis mudanças nas regras de validação e transmissão das obrigações do SPED, visto prováveis eventos que venham influenciar no prazo entre outros.

## REFERÊNCIAS

AZEVEDO, O.R.; MARIANO, P.A.: SPED – Sistema Público de Escrituração Digital. 5ª ed. São Paulo. IOB Folhamatic, 2009.

BAIRRO, R.D. (2008): Sistema de informação contábil como ferramenta para a tomada de decisão. 45f. TCC (graduação em Ciências Contábeis) – Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Pato Branco-PR.

BRASIL. CONGRESSO NACIONAL. Decreto n. 6.022 de 22 de janeiro de 2007. Institui o Sistema Público de Escrituração Digital – Sped. **Diário Oficial da União**, Poder Executivo, Brasília, DF, 22 jan. 2007. Acesso em: 20/03/2022.

\_\_\_\_\_. Central de soluções Thomson Reuters. Erro SPED ECF - Registro J050. Disponível em: <https://suporte.dominioatendimento.com:82/central/faces/solucao.html?codigo=2261#:~:text=>

Este erro pode ocorrer quando, arquivo sem o registro I05  
1. Acesso em: 20/05/2022

DIAS DUARTE, ROBERTO; **Big Brother Fiscal**. 1. ed. Ideas Work, 2008.

DUARTE, R. D. Big brother fiscal III - O Brasil na era do conhecimento. 3. ed. Belo Horizonte: Ideas At Work, 2009.

GASPARINI MEIRELES, WILLIAM. (2016): Dificuldades encontradas pelos escritórios e profissionais contábeis no ambiente SPED: ECD/ECF. f.78. Pós-Graduando em Gestão Tributária – Centro Universitário FECAP 2016. Disponível em: [https://liceu.fecap.br/LICEU\\_ON-LINE/article/view/1747](https://liceu.fecap.br/LICEU_ON-LINE/article/view/1747). Acesso em 10/03/2022.

GIL, Antonio Carlos. Como elaborar projetos de pesquisa. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

\_\_\_\_\_. Instrução Normativa RFB, nº 1.422 de 19 de dezembro de 2013. Dispõe sobre a Escrituração Contábil Fiscal (ECF). Publicado(a) no DOU de 20/12/2013, seção 1, página 38. Disponível em <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=48711>. Acesso em 20/03/2022.

\_\_\_\_\_. Instrução Normativa RFB, nº 2.003, de 18 de janeiro de 2021. Dispõe sobre a Escrituração Contábil Digital (ECD). Diário Oficial da União. Publicado em: 20/01/2021 | Edição: 13 | Seção: 1 | Página: 46. Disponível em <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/instrucao-normativa-n-2.003-de-18-de-janeiro-de-2021-299786138>. Acesso em 18/03/2022.

\_\_\_\_\_. Instrução Normativa RFB nº 2004, de 18 de janeiro de 2021. Dispõe sobre a Escrituração Contábil Fiscal (ECF). Publicado(a) no DOU de 20/01/2021, seção 1, página 47. Disponível em <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=114966>. Acesso: 20/03/2022.

\_\_\_\_\_. Medida Provisória de número 2.200-2 em agosto de 2001. Institui a Infra-Estrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil, transforma o Instituto Nacional de Tecnologia da Informação em autarquia, e dá outras providências. Publicado em 04/09/2020 16h47 Atualizado em 04/09/2020 16h50. Disponível em: <https://www.gov.br/conarq/pt-br/legislacao-arquivistica/medidas-provisorias/medida-provisoria-no-2-200-2-de-24-de-agosto-de-2001>. Acesso em 20/03/2022.

Manual de Orientação do Leiate 9 da ECD - Ano-calendário 2020 e situações especiais do ano-calendário 2021 - Anexo ao ADE Cofis nº 79/2020.

OLIVEIRA, E. Contabilidade Informatizada: **Teoria e Prática**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

OLIVEIRA, LUÍS MARTINS DE ET AL. Manual de contabilidade tributária: textos e testes com as respostas.

10.ed. São Paulo: Atlas, 2011. 377 p. CTAN.

\_\_\_\_. Receita Federal Ministério da Economia. Receita Federal alerta empresas sobre inconsistências na Escrituração Contábil Fiscal (ECF), 2021. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/noticias/2021/maio/receita-federal-alerta-empresas-sobre-inconsistencias-na-escrituracao-contabil-fiscal-ecf>. Acesso em: 18/03/2022.