



A RELEVÂNCIA DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL E FISCAL COM ÊNFASE NA EVOLUÇÃO DO PROCESSO DE INFORMATIZAÇÃO

Thais Souza da Silva¹
Luzia Ribeiro da Silva²

RESUMO: Esta pesquisa tem como foco conhecer o nível de utilização da escrituração contábil como ferramenta para tomada de decisão nas empresas, mostrando, assim, a obrigatoriedade, os pontos positivos com relação à evolução na forma da apresentação das informações que a empresa gera e disponibiliza ao Fisco, tendo em vista a informatização na troca de dados, a segurança nos dados e a importância tecnológica da informação. Além disso, enfatizar os pontos de maior relevância, elencando as dificuldades encontradas pelos profissionais de contabilidade no tocante à utilização da Escrituração Contábil Digital.

PALAVRAS-CHAVE: Escrituração Contábil. Processo. Informatização.

ABSTRACT: This study focuses on identify the level of utilization of bookkeeping as a tool for decision-making positions in companies, showing thus the obligatoriness, the positive points related to the evolution in the form of presentation of information that the company generates and makes available to the tax authorities, in view of the computerization of data exchange, the data security and technological importance of information. Also, emphasize the most relevant points, listing the difficulties encountered by accounting professionals in the use of Digital Accounting Bookkeeping (ECD).

KEYWORDS: Accounting. Process. Computerization.

¹ Bacharelanda em Ciências Contábeis pela Faculdade de Ciências Jurídicas e Sociais Aplicadas do Araguaia – FACISA. Auxiliar Contábil – AM Assessoria e Contabilidade. E-mail: thays_souzalinda@hotmail.com.

² Mestre em Administração, Prof^a do Curso Ciências Contábeis e Administração pela Faculdade de Ciências Jurídicas e Sociais Aplicadas do Araguaia – FACISA. E-mail: luzia_ribeiro@uol.com.br.



LEIS QUE EMBASAM A ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL

Embora já existissem vários sistemas de escrituração contábil, o Decreto-Lei 486/1969, expedido durante o Regime Militar, passou a dispor sobre os sistemas de contabilização manual, maquinizado e mecanizado, estabelecendo regras sobre o sistema de autenticação dos livros contábeis e fiscais nas Juntas Comerciais e, onde estas não existissem, em órgão público conveniado. O Decreto-Lei 495/1969 foi regulamentado pelo Decreto 64.567/1969.

A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capitais auferidos no exterior (Lei 2.354/1954, artigo 2º, e Lei 9.249/1995, artigo 25).

A escrituração ficará sob a responsabilidade de profissional qualificado, nos termos da legislação específica, exceto nas localidades em que não haja elemento habilitado, quando, então, ficará a cargo do contribuinte, ou de pessoa por ele designada (Decreto - Lei 486/1969, artigo 3º).

Desde que legalmente habilitado para o exercício profissional referido neste item, o titular da empresa individual, o sócio, acionista ou diretor da sociedade pode assinar as demonstrações financeiras da empresa e assumir a responsabilidade pela escrituração.

Desse modo, a designação de pessoa não habilitada profissionalmente não eximirá o contribuinte da responsabilidade pela escrituração.

A EVOLUÇÃO DO PROCESSO DE INFORMATIZAÇÃO

Os reflexos causados pela tecnologia também afetaram a linguagem contábil, fazendo com que houvesse evolução na sua forma da escrituração. A partir disso, por meio do Conselho Federal de Contabilidade, foram criados os seguintes métodos ou formas de escrituração contábil, que são: Manuscrito, Mecanizado e Informatizado, que serão brevemente comentados a seguir.



PROCESSO MANUSCRITO: CARDEX OU KARDEX

De acordo com Oliveira (2000, p.11) nessa fase, a escrituração era feita manualmente, preenchendo-se os principais livros, como diário, razão, caixa, controle de duplicatas a receber, controle de contas a pagar, entrada e saída de mercadorias, termos de ocorrências, inventários de produtos e mercadorias e etc. Esse procedimento começou a perder espaço a partir do surgimento das máquinas mecânicas produzidas nos Estados Unidos (praticamente, já não existe esse procedimento nos dias atuais). Os profissionais que faziam contabilidade manuscrita tinham grande dificuldade em manter as escritas atualizadas, devido ao volume de informações e registros necessários. Fazer um balancete ou um balanço era muito trabalhoso e exigia rigoroso controle das anotações. Essa foi uma fase difícil para os contadores.

Com base nesse contexto, é possível notar o quanto era trabalhoso e complexo o controle das informações contábeis naquela época, sem utilizar nenhum tipo de identificação de contas ou parâmetros que pudessem agilizar e diminuir todo o processo de contabilização.

PROCESSO MECANIZADO

Essa foi a fase em que 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 etc.). Atualmente, não se usa mais este procedimento, em face dos baixos custos de um microcomputador, dos sistemas informatizados, e da dificuldade de manutenção desses equipamentos.

Os profissionais que trabalhavam com essas máquinas eram conhecidos por mecanográficos e os equipamentos que utilizavam eram muito difundidos, antes do surgimento dos microcomputadores. Desde então, o destino desses equipamentos foi o Museu da Contabilidade.

A partir disso, presume-se que, mesmo com a evolução das máquinas, ainda existia a dificuldade na escrituração de informações, pois havia uma demanda de tempo, juntamente com atenção redobrada no momento dos cadastros, contando com acúmulo de documentação para arquivo, pois já surgiam sistemas capazes de mostrar, em tempo hábil e real, as informações contábeis existentes das empresas.



PROCESSO INFORMATIZADO

A partir da década de 80, houve enorme crescimento no uso e disseminação dos micros, juntamente com os sistemas informatizados, ligados às áreas administrativa, comercial, contábil e financeira das empresas. Sendo assim, a legislação ainda não determinou a utilização obrigatória dos sistemas informatizados para a escrituração e o controle dos livros contábeis. Nessa fase, com a escrituração feita eletronicamente, utiliza-se dos grandes avanços tecnológicos, tanto de *software* como de *hardware*, como instrumentos de trabalho. Os livros contábeis e registros foram substituídos por folhas soltas ou formulários contínuos, passando a cumprir outras exigências acessórias.

Para tanto, o profissional contábil vivenciou uma grande evolução, podendo contar com o auxílio de um sistema integralizado, que contribuiu, separando os departamentos dentro da empresa, agregando um melhor controle e informações direcionadas de cada departamento e suas finalidades, para cada tipo de atividade operacional exercida pela empresa. (OLIVEIRA, 2000, p. 12).

PROCESSO ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL - (ECF)

Com base na Instrução Normativa RFB 1.422/2013, ficou estabelecido que, a partir do ano-calendário de 2014, todas as pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas, deveriam apresentar a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) de forma centralizada pela matriz.

Dessa forma, a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) é uma nova obrigação imposta às pessoas jurídicas estabelecidas no Brasil. O sujeito passivo deverá informar, na ECF, todas as operações que influenciem a composição da base de cálculo e o valor devido do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

De acordo com a NBC-T-2 Da Escrituração Contábil (envolvendo as NBCT-2-1, T-2-2, T-2-4, T-2-5, T-2-6, T-2-7), que trata exaustivamente da Escrituração e Documentação no processo contábil - Das formalidades da Escrituração Contábil -, fica estabelecido que a Entidade deve manter um sistema de escrituração uniforme dos seus fatos administrativos, por



meio de processo manual, mecanizado ou eletrônico.

Para Iudícibus,

Importante notar a ênfase no termo sistema de escrituração, atribuindo características mais ordenadas ao processo de escrituração, o qual, admitidamente, por ser manual, mecânico ou eletrônico. A necessidade de a escrituração ser executada em ordem cronológica de dia, mês e ano é também destacada, bem como outras características formais. (IUDÍCIBUS, 2009, p.231)

Desse modo, o autor define a escrituração como: “A escrituração, vista como forma sistêmica, é o processamento dos insumos que são os eventos e transações, do qual, após os ajustes, sairão as demonstrações contábeis.”

Assim, entendemos a relevância desse procedimento para a continuidade das organizações, que consiste em lançamentos efetivos, com informações de extrema importância, pois é com base nessas informações que serão gerados os demonstrativos contábeis, com a real situação em que a organização se encontra, independente do porte e ou enquadramento tributário.

AS FORMALIDADES DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL

Segundo Iudícibus (2009, p. 234), a escrituração contábil e a emissão de relatórios, peças, análises, demonstrativos e demonstrações contábeis são de atribuição e de responsabilidade exclusivas do profissional da contabilidade legalmente habilitado.

O Balanço Patrimonial e demais Demonstrações Contábeis de encerramento do exercício serão transcritos no “Diário”, completando-se com as assinaturas do contabilista e do titular ou representante legal da entidade. Igual procedimento será adotado quanto às Demonstrações Contábeis elaboradas por força de disposições legais, contratuais ou estatutárias. O mesmo autor nos mostra quanto à obrigatoriedade na execução das formalidades para as Escriturações Contábeis, que são procedimentos embasados em lei vigente a qual exige do profissional da área contábil que ele esteja a par da forma correta de organizar as informações que serão transmitidas na Escrituração Contábil.

A Resolução CFC N.º 1.330/11 aprova a ITG 2000 – Escrituração Contábil -, apresenta o padrão oficial da escrituração contábil, devendo ser realizada com observância aos



Princípios de Contabilidade.

O nível de detalhamento da escrituração contábil deve estar alinhado às necessidades de informação de seus usuários. Nesse sentido, essa interpretação não estabelece o nível de detalhe, ou, mesmo, sugere um plano de contas a ser observado. O detalhamento dos registros contábeis é diretamente proporcional à complexidade das operações da entidade e dos requisitos de informação a ela aplicáveis e, exceto nos casos em que uma autoridade reguladora assim o requeira, não devem necessariamente observar um padrão pré-definido. A escrituração contábil deve ser executada:

- em idioma e em moeda corrente nacionais;
- em forma contábil;
- em ordem cronológica de dia, mês e ano;
- com ausência de espaços em branco, entrelinhas, borrões, rasuras ou emendas; e
- com base em documentos de origem externa ou interna ou, na sua falta, em elementos que comprovem ou evidenciem fatos contábeis.

A escrituração em forma contábil deve conter, no mínimo:

- data do registro contábil, ou seja, a data em que o fato contábil ocorreu;
- conta devedora;
- conta credora;
- histórico que represente a essência econômica da transação ou o código de histórico padronizado, neste caso baseado em tabela auxiliar inclusa em livro próprio;
- valor do registro contábil;
- informação que permita identificar, de forma unívoca, todos os registros que integram um mesmo lançamento contábil.

O registro contábil deve conter o número de identificação do lançamento em ordem sequencial relacionado ao respectivo documento de origem externa ou interna, ou, na sua falta, em elementos que comprovem ou evidenciem fatos contábeis. A terminologia utilizada no registro contábil deve expressar a essência econômica da transação.

Os livros contábeis obrigatórios, entre eles, o Livro Diário e o Livro Razão, em forma não digital, devem revestir-se de formalidades extrínsecas, tais como:



- serem encadernados;
- apresentarem folhas numeradas sequencialmente;
- conterem termo de abertura e de encerramento assinados pelo titular ou representante legal da entidade e pelo profissional da contabilidade regularmente habilitado no Conselho Regional de Contabilidade;
- serem assinados digitalmente pela entidade e pelo profissional da contabilidade regularmente habilitado;
- serem autenticados no registro público competente.

Admite-se o uso de códigos e/ou abreviaturas, nos históricos dos lançamentos, desde que permanentes e uniformes, devendo constar o seu significado no Livro Diário ou em registro especial, revestido das formalidades extrínsecas.

Segundo a Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº 1.422, de 19 de dezembro de 2013, passou a vigorar que a ECF será transmitida anualmente ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) até o último dia útil do mês de setembro do ano seguinte ao ano-calendário a que se refira.

A ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL E SEUS USUÁRIOS

Atualmente a informação contábil é vista como uma ferramenta essencial para uma boa gestão, e, sendo assim, é pela escrituração contábil que se registram os atos e os fatos administrativos ocorridos num determinado patrimônio.

Para Marion (2009, p 126), o elenco de contas e ou grau de pormenores num plano de contas dependem do volume e da natureza dos negócios de uma empresa. Entretanto, na estruturação do Plano de Contas devem ser considerados os interesses dos usuários que são gerentes, proprietários da empresa, governo, bancos etc.

Nesse contexto o autor cita dois exemplos de grande importância na distinção de finalidades da informação contábil, que são:

- Para uma grande indústria química, é necessário destacar, para tomada de decisões, as contas de salários e encargos sociais relativas à pessoa da fábrica, de vendas, pessoal administrativo, honorários da diretoria etc.



- Para uma drogaria, contudo, não é interessante para seus usuários tanta minúcia. Poderiam ser destacados apenas os honorários da diretoria e dos demais funcionários. Para uma farmácia uma única conta salários poderia ser o suficiente.

Desse modo, é possível notar o quanto a atividade da empresa influencia na relevância das contas as quais servirão para tomadas de decisões dentro da empresa, pois, de acordo com a pesquisa, os usuários da informação contábil são pessoas físicas ou jurídicas com interesse na entidade, que utilizam suas informações contábeis para seus próprios fins, de forma permanente ou transitória.

A Escrituração Contábil Fiscal (ECF) substitui a DIPJ, a partir de junho de 2015. O prazo limite de entrega da ECF foi 30/09/2015. Na prática, esse será o último ano obrigatório para a entrega da DIPJ. Há que se ressaltar que, caso a pessoa jurídica tenha Sociedades em Conta de Participação (SCP), cada SCP deverá preencher e transmitir sua própria ECF, utilizando o CNPJ da pessoa jurídica que é sócia ostensiva e o CNPJ/Código de cada SCP.

Uma das inovações da ECF corresponde, para as empresas obrigadas à entrega da Escrituração Contábil Digital (ECD), à utilização dos saldos e contas da ECD para preenchimento inicial da ECF. Ademais, a ECF também recuperará os saldos finais das ECF anteriores, a partir do ano-calendário 2015.

Na ECF haverá o preenchimento e o controle, por meio de validações das partes A e B do Livro Eletrônico de Apuração do Lucro Real (e-Lalur) e do Livro Eletrônico de Apuração da Base de Cálculo da CSLL (e-Lacs). Todos os saldos informados nesses livros também serão controlados e, no caso da parte B, haverá a compensação de saldos de um ano para outro.

As informações para preenchimento da ECF, bem como a descrição de seus blocos, registros, campos, regras de validação e planos referenciais constam no Manual de Orientação do Leiaute da ECF, documento anexo ao Ato Declaratório Cofis, no artigo 43, de 25 de maio de 2015, e disponível para download no site do Sped.

São obrigadas ao preenchimento da ECF todas as pessoas jurídicas, sejam elas tributadas pelo lucro real, lucro arbitrado ou lucro presumido, exceto:

- Pessoas jurídicas optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), de que trata a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.



- Órgãos públicos, autarquias e fundações públicas.
- Pessoas jurídicas inativas de que trata a Instrução Normativa RFB nº 1.306, de 27 de dezembro de 2012, e
- Pessoas jurídicas imunes e isentas que, em relação aos fatos ocorridos no ano-calendário, não tenham sido obrigadas à apresentação da Escrituração Fiscal Digital da Contribuição para o PIS/Pasep, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição Previdenciária sobre a Receita (EFD-Contribuições), nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.252, de 1º de março de 2012.

As empresas optantes pelo Lucro Real, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado e também as pessoas jurídicas Imunes e Isentas que entregaram a EFD Contribuições deverão informar na ECF as operações que compõem a base de cálculo e o valor devido do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), especialmente quanto:

- à recuperação do plano de contas contábil e saldos das contas, para pessoas jurídicas obrigadas a entregar a Escrituração Contábil Digital (ECD) relativa ao mesmo período da ECF;
- à recuperação de saldos finais da ECF do período imediatamente anterior, quando aplicável;
- à associação das contas do plano de contas contábil recuperado da ECD com plano de contas referencial, definido pela Coordenação-Geral de Fiscalização (Cofis), por meio de Ato Declaratório Executivo (ADE);
- ao detalhamento dos ajustes do lucro líquido na apuração do Lucro Real, mediante tabela de adições e exclusões definida pela Cofis, por meio de Ato Declaratório Executivo;
- ao detalhamento dos ajustes da base de cálculo da CSLL, mediante tabela de adições e exclusões definida pela COFINS, por meio de Ato Declaratório Executivo;
- aos registros de controle de todos os valores a excluir, adicionar ou compensar em exercícios subsequentes, inclusive prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL. Sendo assim, a completa implantação do SPED possibilitará os seguintes benefícios:
- a redução de custos com a dispensa de emissão de armazenamento de documentos em papel;
- a eliminação do papel;



- a redução de custos com a racionalização e simplificação das obrigações acessórias;
- a uniformização das informações que o contribuinte presta às diversas unidades federadas;
- a redução do envolvimento involuntário em práticas fraudulentas;
- a redução do tempo despendido com a presença de auditores fiscais nas instalações do contribuinte;
- a simplificação e agilização dos procedimentos sujeitos ao controle da administração tributária (comércio exterior, regimes especiais e trânsito entre unidades da federação);
- o fortalecimento do controle de fiscalização por meio de intercâmbio de informações entre as administrações tributárias;
- a rapidez no acesso às informações;
- o aumento da produtividade do auditor através da eliminação dos passos para coleta dos arquivos;
- a possibilidade de troca de informações entre os próprios contribuintes a partir de um leiaute padrão;
- a redução de custos administrativos;
- a melhoria da qualidade da informação;
- a possibilidade de cruzamento entre os dados contábeis e os fiscais;
- a disponibilidade de cópias autênticas e válidas da escrituração para usos distintos e concomitantes;
- a redução do “Custo Brasil”;
- o aperfeiçoamento do combate à sonegação;
- a preservação do meio ambiente pela redução do consumo de papel.

Na oportunidade, destacamos que os usuários do SPED são:

- a Secretaria da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda;
- as administrações tributárias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante convênio celebrado com a Secretaria da Receita Federal do Brasil;
- 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 sociedades empresárias.

Os usuários, no âmbito de suas respectivas competências, deverão estabelecer a obrigatoriedade, periodicidade e prazos de apresentação dos livros e documentos por eles



exigidos, por intermédio do SPED. Os atos administrativos expedidos deverão ser implementados concomitantemente com a entrada em vigor desses atos.

Portanto, o acesso às informações armazenadas no SPED deverá ser compartilhado com seus usuários, no limite de suas respectivas competências e sem prejuízo na observância à Legislação referente aos sigilos comercial, fiscal e bancário. Seus usuários não terão acesso amplo e irrestrito às informações. Os empresários e as sociedades empresariais também poderão acessar as informações por eles transmitidas.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Nota-se que os reflexos do desenvolvimento tecnológico na contabilidade influenciam diretamente os serviços prestados; diversas tarefas que anteriormente eram realizadas por processos manuais já são desenvolvidas com a utilização de sistemas de informação contábil na prática contábil, como: lançamento e controle de transações, processamento dos registros financeiros, organização dos dados e disponibilização de informações para as análises econômico-financeiras.

Verificou-se que os sistemas de informações contábeis devem ser configurados e parametrizados de forma a atender eficientemente às necessidades informativas de seus usuários, bem como incorporar conceitos, políticas e procedimentos que motivem e estimulem o gestor a tomar as melhores decisões para a empresa.

Diante de todas as inovações advindas da tecnologia para a área contábil, nota-se que o profissional contábil encontra-se impossibilitado de alcançar melhor desempenho das suas funções e tarefas, devido às exigências vindas do governo. Diante disso, deparamo-nos com o curto prazo para entrega das informações, a falta de mão de obra qualificada para a execução dos procedimentos, sendo que tudo isso acarreta uma sobrecarga de trabalho advinda da constante mudança na legislação vigente.

Além disso, o profissional deixa de angariar recursos financeiros, pois depara-se com incontáveis exigências para o cumprimento das obrigações determinadas pela legislação, a qual sofre mutações constantes.

Desse modo, concluímos que os pontos positivos dessa tecnologia trazida para informação contábil é a segurança nas informações prestadas, a agilidade para a sua



comunicação e a facilidade do cruzamento de dados entre os usuários da informação.

REFERÊNCIAS

ARAÚJO, Luis César G. de. **Organização, Sistemas e Métodos e As Tecnologias de Gestão Organizacional**: Arquitetura Organizacional, Benchmarking, Empowerment, Gestão pela Qualidade Total, Reengenharia: volume 1. 5 Ed. São Paulo: Atlas, 2011.

CURY, Antônio. **Organização e Métodos**: Uma Visão Holística. 8 Ed. São Paulo: Atlas, 2015.

MATOS, David Santos. **Contabilidade Básica**. Revista da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo. São Paulo, 29 de maio de 2015. Disponível em <<http://www.ebah.com.br/content/ABAAABmLIAJ/contabilidade-basica-passo-a-passo-capitulo-1?part=2.html>>. Acessado em: 29 de mai. de 2015.

GEORGES, Ifrah. **A História de uma grande invenção**. 10 Ed. São Paulo. Globo, 2004.

HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BREDA, Michael F. **Teoria da Contabilidade**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

IUDÍCIBUS, Sérgio. MARION, José Carlos. FARIA, Ana Cristina. **Introdução à Teoria da Contabilidade para Nível de Graduação**. 5 Ed. São Paulo. Atlas, 2009.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Básica**. 8 Ed. São Paulo, Atlas – 2008.

_____. **Contabilidade Básica**. 10 Ed. São Paulo, Atlas, 2009.

MULLER, Aderbal Nicolas. **Contabilidade Básica**: Fundamentos Essenciais. 3ª Edição. São Paulo, Pearson Prentice hall, 2009.

OLIVEIRA, Edson. **Contabilidade Informatizada**. 2 Ed. São Paulo. Atlas, 2000.

OLIVEIRA, Fábio Rodrigues. TONELLI, Márcio Felicori. CLETO, Nivaldo. **Manual de Autenticação dos Livros Digitais (Escrituração Contábil Digital ECD)**. 2 Ed. São Paulo. Fiscosoft, 2011.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade Básica Fácil**. 27ª Ed. São Paulo. Saraiva, 2010.