

## **INFLUÊNCIAS DOS SPED(S) CONTRIBUIÇÕES E FISCAL NAS ARRECADAÇÕES TRIBUTÁRIAS DOS ESTADOS BRASILEIROS**

**Maria Eduarda Barbosa de Ávila**

Graduanda em Ciências Contábeis

UFV – *Campus* de Rio Paranaíba (CRP)

*Campus* da UFRV – CRP, Rio Paranaíba, MG, e-mail: mariaeduardasb@yahoo.com.br,

Contato: 34 – 3855 9345

**Antônio Carlos Brunozi Júnior**

Doutor em Ciências Contábeis

UFV – *Campus* de Rio Paranaíba (CRP)

*Campus* da UFRV – CRP, Rio Paranaíba, MG, e-mail: acbrunozi@yahoo.com.br,

Contato: 34 – 3855 9345

**Rodrigo Silva Diniz Leroy**

Doutorando em Ciências Contábeis

UFV – *Campus* de Rio Paranaíba (CRP)

*Campus* da UFRV – CRP, Rio Paranaíba, MG, e-mail: rodrigo.leroy@ufv.br,

Contato: 34 – 3855 9343

### **Resumo**

Este estudo teve como objetivo analisar as influências dos SPED(s) Contribuições e Fiscal nas arrecadações tributárias, do PIS, da COFINS, do ICMS e do IPI, dos 26 estados brasileiros e o Distrito Federal. Por se tratar de um tema ainda em desenvolvimento na literatura, são poucas as pesquisas realizadas sobre o SPED com esta abordagem. Com isso, buscou-se contribuir com as limitações de pesquisas anteriores, que na maioria investigaram as percepções e adequações dos profissionais contábeis sobre a implantação do SPED nas empresas. Além disso, esta pesquisa se ampara e complementa o estudo realizado por Triches et al. (2016), que consideraram apenas o SPED Contribuições, analisando a sonegação do PIS e da COFINS. Na presente pesquisa, houve também as investigações das influências do SPED Fiscal nas arrecadações fiscais do ICMS e do IPI. Com base nisso, metodologicamente, o estudo considerou o período de 2003 a 2016, nos 26 estados e no Distrito Federal. Aplicou-se a técnica econométrica de regressão linear múltipla com dados em painel, regredindo-se *dummies* de períodos de adoções dos SPED(s), variáveis de controle e as arrecadações tributárias estaduais. Os resultados foram significativos. Observou-se que os SPED(s) relacionados com o PIS, a COFINS e o ICMS apresentaram coeficientes positivos e significativos, demonstrando a possível conformidade tributária a partir da implantação deste sistema público digital. O SPED IPI não indicou significância no estudo. Em termos gerais, percebeu-se a representatividade do SPED para influenciar positivamente a arrecadação tributária nos estados, indicando-se como uma ferramenta para limitar a evasão fiscal.

**Palavras-chave:** SPED; Tecnologia da Informação; Arrecadação tributária; Evasão Fiscal;

**Área temática do evento:** Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

### **1 INTRODUÇÃO**

A Contabilidade, como sistema de informações, vem passando por grandes avanços, seja pela adoção das *International Financial Reporting Standards* (IFRS), ou pelas crescentes incorporações da digitalização e da tecnologia em seus processos no mundo globalizado (PRADO; LEMES, 2013).

Neste contexto, as IFRS trouxeram melhorias para a qualidade dos dados contábeis, com mensurações aceitas e adequadas mundialmente. Segundo Brito (2016), a adoção da

IFRS representou uma das maiores mudanças, da história, nos relatórios contábeis em todo o mundo. Com essas normas internacionais, além de influências nas práticas uniformes de *disclosure* e transparência, podem ocorrer melhorias no fluxo de capital internacional, com maior liquidez no mercado e um menor custo de capital. No Brasil, as IFRS foram adotadas a partir de 2008 e realizaram mudanças significativas nos padrões contábeis.

Já as estruturas digitais e a tecnologia adicionaram rotinas inovadoras nos processos contábeis e suas diversas áreas, contribuindo para as novas exigências das IFRS internacionalmente. Oliveira e Rankoski (2015) confirmaram que a inovação tecnológica trouxe benefícios, e a integração entre a Contabilidade e seus usuários. E ainda, a tecnologia da informação (TI) tornou-se essencial na auditoria, controle, qualidade e desempenho das funções informativas contábeis, além de reduzir os custos.

No Brasil, tanto as IFRS, como as incorporações digitais e tecnológicas - escopos do estudo - mostraram-se importantes para os ambientes contábeis, financeiros, econômicos e governamentais. Mais especificamente, sobre a tecnologia (plataformas digitais), que adicionou contribuições à Contabilidade no país, destaca-se o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED).

Este processo digital-tecnológico foi estabelecido pelo Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, e sua principal função residiu em melhorar os fluxos de informações contábeis e fiscais, de forma a auditar e controlar as empresas rapidamente e eficazmente. Para tanto, há a utilização de cruzamentos de dados sobre as informações prestadas nas declarações. Estas informações, que podem ser tanto contábeis quanto tributárias, são padronizadas e uniformizadas (SANTOS et al., 2014). O SPED foi idealizado com três módulos mais gerais, sendo: a Escrituração Fiscal Digital (EFD), a Escrituração Contábil Digital (ECD) e a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e). Sucintamente, pode-se afirmar que estes módulos trouxeram novas perspectivas informacionais e de controle para as empresas como contribuinte, e para o governo como agente fiscalizador (CARVALHO et al., 2016; BALDINI, 2014).

Para este estudo, considera-se o SPED com a função de fiscalizador das empresas, evitando práticas de “obscuridade informacional” e possíveis evasões fiscais. Jordão et al. (2015) argumentam que uma das vantagens do SPED está na transparência, com a melhoria informacional, gerada pelos contribuintes para o governo. Com a maior evidência dos dados empresariais, pode ocorrer a previsão da diminuição da sonegação de impostos. Pois é de se esperar que por meio de uma maior auditoria e controle, as empresas estejam mais direcionadas e conscientizadas a recolher os impostos adequadamente e em sua totalidade. O não cumprimento das normas pode trazer complicações para as firmas com multas e autuações.

Sobre as influências do SPED na arrecadação tributária, Triches et al. (2016) discutiram que pode haver influências significativas. A institucionalização de normativas pode induzir a costumes e práticas para a transparência, o que gera a conformidade e a melhoria nos repasses tributários realizados para a União e os estados brasileiros.

Sebold et al. (2012) confirmam que o SPED pode amenizar as práticas de evasões fiscais, pois melhora a gestão e a transparência informacional (BORGES; SOARES; MARTINS, 2013); facilita o contato entre o Fisco e os contribuintes (OLIVEIRA; RANKOSKI, 2015), e ainda traz confiança aos profissionais em suas rotinas diárias (LEAL, 2016). Todos estes contextos levam a importância de se entender o SPED e suas influências sobre os resultados tributários dos territórios brasileiros.

Sabe-se que a sonegação de impostos no Brasil é algo grave (com evasões que chegam a quase R\$ 500 bilhões anualmente – TAX JUSTICE NETWORK, 2015), e dúvidas científicas sobre isso podem levar a contribuições significativas, principalmente com análises

de normativas que buscam melhorar a transparências das empresas localizadas no país. Além disso, há notícias em diversas mídias mostrando que quase todos os 26 estados brasileiros e o Distrito Federal há empresas sendo investigadas por práticas de não cumprimento das obrigações tributárias.

Com base no exposto, há argumentos necessários para justificar a relação entre o SPED e a arrecadação tributária. Logo, tem-se a seguinte indagação de pesquisa: **Quais as influências dos SPED(s) Contribuições e Fiscal nas arrecadações tributárias dos estados brasileiros?** Como objetivo geral pretende-se analisar as interveniências dos SPED(s) Contribuições e Fiscal nas arrecadações tributárias, da COFINS, do ICMS, do IPI e do PIS, dos 26 estados brasileiros e o Distrito Federal.

A justificativa deste estudo, se ampara, primeiramente, na pesquisa desenvolvida por Triches et al. (2016), que buscaram os efeitos da implantação do SPED Contribuições na sonegação do PIS e da COFINS. Com base nisso, fez-se necessária uma pesquisa complementar, para análise do SPED Fiscal, fornecendo constatações do ICMS e do IPI, juntamente com os dados do PIS e da COFINS, no SPED Contribuições.

Justifica-se ainda este trabalho pelo fato de que é um tema recente na literatura da Contabilidade brasileira. Poucas são as pesquisas realizadas sob este escopo. A maioria dos estudos anteriores se concentram em investigações sobre as percepções de profissionais e outros interessados sobre a implementação do SPED nas empresas (Cf. CARVALHO et al., 2016; MARTINS et al., 2016; SCHNEIDER, 2016; LEAL, 2016). A presente pesquisa adiciona novas constatações. Com este estudo, sucintamente, buscou-se investigar se o SPED foi uma forma que o governo almejou como possível inibição da “obscuridade contábil” e a sonegação fiscal (TRICHES et al., 2016).

As contribuições desta pesquisa também são válidas. Além de considerar os vários tipos de SPED(s) Contribuições e Fiscal, COFINS, ICMS, IPI e PIS, os períodos, de 2003 a 2016, analisados foram maiores do que pesquisas anteriores. Além disso, houve a constatação de adições à literatura. Os resultados já indicaram que a implantação dos SPED(s) Contribuições e Fiscal aumentam a arrecadação tributária dos impostos ICMS, PIS e COFINS, em âmbito nacional, e considerando os 26 estados e o Distrito Federal.

Em aspectos práticos, este estudo tem suma importância para agentes fiscalizadores do governo e para os estados, pois a partir daqui nota-se o aumento de arrecadações. E também uma relevância literária para os docentes e estudantes que se interessam nesta área.

Após a introdução da pesquisa é apresentado o referencial teórico com a construção das hipóteses do estudo. Logo após, os procedimentos metodológicos, resultados e considerações finais. Para maiores contribuições são indicadas sugestões para trabalhos futuros.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 A História da Contabilidade e a Era Digital

Desde as primeiras civilizações, a contabilidade já era realizada de maneira bem simples e rudimentar. O homem primitivo já tinha a necessidade de proteger, registrar e controlar o patrimônio adquirido ao longo da vida, ou aquele deixado dos pais para os filhos (herança). Conforme mostram os registros históricos, as civilizações mais antigas já utilizavam as técnicas contábeis (SANTOS, 2015; OLIVEIRA; RANKOSKI, 2015).

Com a evolução da contabilidade, ocorreram mudanças. Até o século XVI, o principal objetivo da contabilidade foi de produzir informações para o proprietário (SANTOS, 2015). Com o passar os tempos, as técnicas e os usuários evoluíram, trazendo novas escolas de pensamentos contábeis, que segundo Oliveira e Rankoski (2015), cronologicamente podem ser apresentadas da seguinte maneira:

- Escola Contista: criada em 1795, e suas contas eram a de capital, lucros e perdas, caixa, mercadorias, créditos e débitos;
- Escola Personalista ou Cerboniana: surgiu em 1867, e criou três grupos, o de proprietário, agentes consignatários, e o correspondente;
- Escola Controlista ou de Veneza: fundada em 1880, a contabilidade representava a ciência do controle econômico, e aqui surgiu o conceito de patrimônio;
- Escola Reditualista: houve o reconhecimento da perda ou do lucro como fonte principal da continuidade da atividade das empresas;
- Escola Patrimonialista: definiu o patrimônio como objeto da contabilidade;
- Neopatrimonialista ou Norte-Americana: criada no começo de século XX, aspecto prático no tratamento de problemas econômicos e administrativos.

Percebeu-se que com as escolas, o pensamento contábil foi evoluindo e chegou à internacionalização atual, com as *International Financial Reporting Standards* (IFRS). Contudo, outro processo, complementariamente e devido ao avanço tecnológico, ocorreu com a contabilidade na sua evolução temporal, que foi a digitalização das informações contábeis, ou seja, os procedimentos manuais foram substituídos pelos mecânicos e logo em seguida pelos eletrônicos (MARTINS et al., 2016).

Com isso, surge a contabilidade informatizada, que de acordo a Tomelin, Novaes e Bucker (2010), trouxe inúmeras transformações e grandes avanços, abrangendo todos os processos de operacionalização. Não se utiliza mais os antigos métodos da escrituração manuscrita.

“A era digital promoveu uma verdadeira revolução no trabalho dos profissionais contábeis, permitindo a troca de imensas pilhas de arquivos, por acessos rápidos e diretos aos documentos arquivados em programas específicos no computador” (SANTOS, 2015, p. 11).

Há de se destacar que essa digitalização da contabilidade ocorreu em organizações privadas, públicas e o governo. E trouxe cada vez mais a incorporação da tecnologia nas atividades e processos das entidades e pessoas (BALDINI, 2014). No Brasil, ocorreu e ocorre essa modernização da contabilidade, e vem abrangendo diversos setores da sociedade.

### 2.1.1 A Contabilidade e a Era Digital no Brasil

No Brasil, a informatização (ou digitalização) contábil teve início nos anos 70. Porém, apenas nos anos 80 se expandiu de forma mais rápida, onde teve maior aceitação entre os conglomerados econômicos (TOMELIN; NOVAES; BUCKER, 2010). A partir dos anos 2000, a tecnologia evoluiu rapidamente no ambiente contábil brasileiro.

Martins et al. (2016) afirmam que o avanço tecnológico para a área contábil nacional veio principalmente da necessidade de maior controle e fiscalização do governo quanto a arrecadação dos tributos. Além disso, buscava-se aumentar a confiança nas operações realizadas pelas empresas com o processo constante de internacionalização das economias.

O Governo percebeu que poderia utilizar a tecnologia da informação para obter melhores vantagens em sua arrecadação de tributos. Ainda visualizou oportunidades de combate a sonegação fiscal e aumento da transparência informacional, com novas exigências que tinham o intuito de obter maior controle sobre a sociedade em geral (SANTOS et al., 2014).

Para os referidos autores, as necessidades de maior controle e fiscalização impulsionaram a era da evolução tecnológica contábil no Brasil. Com isso, ocorreu a criação do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), que concebeu processos digitais fiscais e contábeis. E vem promovendo um avanço na informatização das relações entre o fisco, usuários das informações contábeis e os contribuintes.

### 2.1.1.1 O Sistema Público de Escrituração Digital (SPED)

Neste cenário de internacionalização e tecnologia da contabilidade no Brasil, discute-se o SPED. O presente estudo considerou este sistema como instituição formal criada por reguladores, que afetam as instituições informais, práticas, dos profissionais contábeis e empresas<sup>1</sup>.

O Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) fundamenta-se de um projeto da ligação entre usuários de forma informatizada (ou digitalizada), fundado pelo Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, e posteriormente alterado pelo decreto nº 7.979, de 08 de abril de 2013.

O SPED faz parte do Programa de Aceleração do Crescimento do Governo Federal (PAC 2007-2010), tendo sua importância na interação em tempo real das informações entre o contribuinte e o fisco (CARVALHO et al., 2016). É um projeto de amplitude nacional do governo federal que procura interagir os fiscos federal, estadual e municipal, para que eles possam ter acesso às informações nos momentos que necessitarem, possibilitando a troca de informações e os cruzamentos entre dados contábeis e fiscais (TOMELIN; NOVAES; BUCKER, 2010).

Decreto nº. 6022/07. Art. 2º O SPED é um 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.

Segundo Baldini (2014), o intuito do SPED foi obter uma fiscalização mais rigorosa e audaciosa dos documentos fiscais e contábeis. Ainda está em desenvolvimento, mas em longo prazo busca a unificação das declarações, que possam atender a todos os órgãos fiscalizadores em apenas um arquivo. Seus principais objetivos residem em:

- 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; e
- 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 (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2017).

Quanto aos processos de implantação do SPED no Brasil, são vários os benefícios proporcionados por ele. Além de possibilitar maior transparência nas informações, mantém os órgãos fiscalizadores cientes dos cenários fiscal e contábil das empresas. Também auxilia o trabalho do profissional contábil, onde uniformiza e informatiza as declarações, que antes eram impressas em livros, diminuindo o tempo e os gastos com impressão (TRICHES et al., 2016).

Para os referidos autores, o SPED também facilita o trabalho dos auditores, pois podem fazer o cruzamento de dados, sem a necessidade de comparecer a empresa. Dessa

---

<sup>1</sup> Este estudo tem a premissa teórica da Teoria Institucional Econômica, com o pressuposto das “regras do jogo” de North (1990). As instituições formais, geralmente, são leis, regras e normativas; enquanto as informacionais relacionam-se com práticas, costumes, rotinas e preferências. Para a presente pesquisa, o SPED é tratado como uma política governamental. Para tanto, explora-se Teixeira (2002). Para o autor, a política governamental é o ato de soberania do poder político, incluindo as regras e procedimentos necessários, realizando a distribuição do poder e a definição de rateio de custos e benefícios sociais. A sociedade está cada dia mais preocupada com assuntos de interesse geral, o que torna a transparência como um ponto fundamental dessa e de outras políticas.

forma, a sonegação de receitas será reconhecida de forma mais rápida e eficaz, sendo um objetivo desse sistema, abolir o ato de sonegação presente nas empresas.

Outra vantagem deste sistema é desenvolvida por Santos et al. (2014), que apontam sobre a diminuição de custos para o contribuinte, pois a partir do SPED não se faz necessário a emissão e armazenamento dos documentos em papel. Há uma redução tanto nos gastos com impressões quanto no tempo de envolvimento (MARTINS et al., 2016).

Apesar de todas as qualidades e facilidades do SPED, restam algumas dúvidas e discussões entre os contribuintes, sobre como serão tratados os dados declarados neste sistema. Pois a qualquer momento, o fisco pode realizar auditoria na empresa, ou até mesmo autuá-la por meio de multas e encargos. Para os contadores, surgiram alguns desafios, sendo necessária a adaptação ao novo sistema de escrituração, por meio de cursos e treinamentos (CARVALHO et al., 2016; SANTOS et al., 2014).

Após a exposição do conceito SPED e as consequências de sua implantação, é importante discorrer que este sistema abrangeu módulos diferentes para as áreas contábil e a fiscal, sendo: a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), a Escrituração Fiscal Digital (EFD) e a Escrituração Contábil Digital (ECD) (TOMELIN; NOVAES; BUCKER, 2010).

#### **2.1.1.1.1 Nota Fiscal Eletrônica (NF-e)**

O projeto da nota fiscal eletrônica foi elaborado juntamente com a Secretaria da Fazenda dos Estados e a Receita Federal do Brasil, perante assinatura do Protocolo ENAT 03/2005. Esse projeto trouxe alguns benefícios para os seus usuários, dentre eles:

- Aumento na confiabilidade da Nota Fiscal;
- Melhoria no processo de controle fiscal, possibilitando um melhor intercâmbio e compartilhamento de informações entre os fiscos;
- Redução de custos no processo de controle das notas fiscais capturadas pela fiscalização de mercadorias em trânsito;
- Diminuição da sonegação e aumento da arrecadação;
- Rapidez no acesso às informações;
- Eliminação do papel;
- Possibilidade do cruzamento eletrônico de informações (RECEITA FEDERAL, 2017).

Neste tipo de SPED, há a preocupação com o controle e fiscalização dos tributos, e principalmente do imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISSQN).

#### **2.1.1.1.2 Escrituração Fiscal Digital (EFD)**

A EFD substituiu a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), a partir de 2014. São obrigadas a essa declaração todas as pessoas jurídicas, inclusive imunes e isentas, tributadas pelo Lucro Presumido, Lucro Real ou arbitrado.

Este sistema envolve um conjunto de escriturações de documentos fiscais e outras informações de interesse dos fiscos (BALDINI, 2014), abrangendo os seguintes tributos: contribuições e retenções na fonte; imposto sobre a renda de pessoa jurídica (IRPJ) e contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL); imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação (ICMS); imposto sobre produtos industrializados (IPI); contribuição para o financiamento da seguridade social (COFINS) e programa de integração social e de formação do patrimônio do servidor público (PIS/PASEP).

Com o intuito de aprofundar o conhecimento, este estudo terá o objetivo de analisar a Escrituração Fiscal Digital (EFD).

#### **2.1.1.1.3 Escrituração Contábil Digital (ECD)**

Conforme a Receita Federal (2017), essa escrituração tem como objetivo substituir a escrituração no papel pela transmissão por arquivo. Dessa forma, transmitir de forma digital

os seguintes documentos: i) Livro Diário e seus auxiliares, se houver; ii) Livro Razão e seus auxiliares, se houver, e iii) Livro Balancetes Diários, Balanços e fichas de lançamento comprobatórias dos assentamentos neles transcritos.

Em resumo, há a transcrição dos lançamentos, saldos e das demonstrações contábeis em meios digitais.

## **2.2 Hipóteses do Estudo**

### **2.2.1 Influências do SPED na Contabilidade e na Fiscalidade do Brasil**

O presente estudo tem como escopo analisar os SPED(s) Contribuições e Fiscal e suas influências na arrecadação dos estados brasileiros. No entanto, é importante discorrer sobre seus impactos na contabilidade brasileira.

Com base nisso, inicialmente, são evidenciadas as pesquisas já realizadas sobre o assunto. Tomelin, Novaes e Bucker (2010) analisaram a contabilidade na era digital, e perceberam a importância do profissional contábil para as organizações e até mesmo para o fisco. Os resultados mostraram que os contadores têm melhorado o acesso às informações devido à digitalização. Esse cenário trouxe acessibilidade rápida e eficaz aos dados, sem ter que solicitar ao contribuinte.

Geron et al. (2011) estudaram a percepção dos contribuintes em relação os impactos do SPED. Por se tratar da época do início da implantação da nova declaração, os participantes da pesquisa não indicaram benefícios significativos. Porém, ensejavam que, no futuro, teriam esses benefícios alcançados, principalmente sobre os riscos de fraudes e um menor custo operacional.

Sebold et al. (2012) investigaram a evolução da contabilidade brasileira. E definiram o SPED como um fator otimizador de uma revolução da contabilidade, em que passa de um processo manual para um digital. Com isso, os autores concluíram que este processo iria auxiliar o combate à evasão fiscal do país, com uma significativa redução nos custos, além de acelerar os processos.

Borges, Soares e Martins (2013) fizeram uma pesquisa em Uberlândia, MG, observando os desafios e benefícios para os profissionais contábeis na aplicação do SPED. Os autores encontraram desafios: a falta de clareza na legislação, a falta de *software* adequado, entre outros. Já como benefícios: pode ser utilizado na melhoria da gestão da empresa e aumenta a transparência das empresas ao longo do tempo.

Rosa (2014) realizou um estudo com o intuito de verificar como anda a percepção dos contabilistas em relação à qualidade das informações geradas para o Sistema Público de Escrituração Digital. Por meio de um questionário aplicado em 72 contadores, chegou à conclusão de que a maioria concorda com as informações, gerenciamentos e percepções. Porém, há uma responsabilidade muito alta e uma renda não compensativa, de até três salários mínimos.

Santos et al. (2014) realizaram uma investigação sobre o cruzamento de dados das obrigações acessórias impostas pela Receita Federal do Brasil (SPED Fiscal). Os autores observaram que há a necessidade de ter uma pessoa capacitada nos escritórios contábeis para fazer as configurações do sistema. E sugerem como um suporte utilizar um sistema que aponte as diferenças nos cruzamentos de dados, como por exemplo: o E-auditoria ou IOB Auditor.

Oliveira e Rankoski (2015) realizaram uma pesquisa para analisar a contribuição da tecnologia da informação no setor contábil, desde o surgimento até novembro de 2015. De acordo com os autores, o SPED foi um dos benefícios implantados pela tecnologia da informação, onde trouxe melhorias contínuas na qualidade das informações prestadas entre o fisco e o contribuinte.

Carvalho et al. (2016) tiveram como foco analisar a percepção dos contadores em relação a implantação do SPED. Os autores constaram que houve um aumento excessivo nas tarefas executadas, porém os próprios contadores opinaram que houve melhoria na qualidade das informações declaradas ao governo. Essa nova rotina levou os contadores à procura de treinamentos e adaptação ao novo sistema.

Em outro estudo, Martins et al. (2016) pesquisaram como as Instituições de Ensino Superior da Grande Florianópolis preparam os alunos para a era digital, mais especificadamente as obrigações do SPED. Com os resultados, identificou-se que 90% das universidades ofertam alguma disciplina que abrange a contabilidade digital, mas não são explícitas quanto ao tema, e não mostram o atendimento das obrigações acessórias exigidas.

Schneider (2016) avaliou o papel do profissional contábil diante das mudanças na repercussão do SPED. Houve a observação que é um desafio para esse profissional o SPED para apresentar uma contabilidade coerente, real e íntegra. Por isso, a pesquisa indicou que o contador deve manter a excelência profissional, e se adequar às mudanças estabelecidas pela legislação.

Leal (2016) realizou o estudo em uma empresa do município de Monteiro - PB, em que analisou os desafios e limitações na implantação do SPED. Concluiu que apesar das dificuldades na aplicação do sistema e a falta de profissional com experiência no SPED, houve uma significativa contribuição, pois eliminou erros graves que ocorriam no antigo sistema.

Os estudos supracitados se referem à importância do profissional contábil e a forma de adequação ao SPED, que apesar de não ser o foco da pesquisa, demonstra que este sistema teve efeitos significativos na contabilidade brasileira. Esses achados contribuem para estabelecer o escopo deste estudo, ou seja, os efeitos dos SPED(s) Contribuições e Fiscal na arrecadação dos estados brasileiros.

Diante do exposto, apresenta-se o estudo de Triches et al. (2016), que é similar a esta proposta e garante sustentação para a hipótese da pesquisa. Os autores analisaram os efeitos da implantação do SPED Contribuições na sonegação do PIS e da COFINS. A pesquisa foi realizada no período de 2008 a 2015 nos 26 estados brasileiros e no distrito federal. Obteve-se um resultado positivo, porém com influências estatísticas pouco significativas. Esse resultado foi favorável a arrecadação tributária, mas ainda indica o desenvolvimento do SPED no Brasil.

Assim, observa-se que há constatações literárias para os efeitos dos tipos de SPED(s) na contabilidade brasileira e na arrecadação dos tributos. Com isso, as hipóteses desta pesquisa apontam para as influências dos SPED(s) Contribuições e Fiscal (ICMS, IPI e PIS/COFINS), com aspectos positivos, na carga tributária dos estados brasileiros, e tem o seguinte direcionamento:

**H<sub>1</sub>: As adoções dos SPED(s) Contribuições e Fiscal (ICMS, IPI e PIS/COFINS) influenciaram nas arrecadações tributárias dos estados brasileiros;**

**H<sub>1a</sub>: As influências dos SPED(s) Contribuições e Fiscal (ICMS, IPI e PIS/COFINS) conduziram ao aumento das arrecadações tributárias nos estados brasileiros.**

### 3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

#### 3.1. População, Amostra e Coleta do Estudo

Para a operacionalização do estudo, considerou-se como população os 27 estados brasileiros, 26 unidades territoriais estaduais e o Distrito Federal. Segundo o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE (2017), estes estados podem ser agrupados e divididos em regiões conhecidas, como: Centro-Oeste, Nordeste, Norte, Sudeste e Sul.

Devido a não omissão de dados, nenhuma informação foi retirada da população. Isso culminou na amostra final ser semelhante à população. Os períodos considerados nesta pesquisa foram de 2003 a 2016, que contemplaram anos de adoções dos SPED(s) utilizados nas operacionalizações do estudo. As coletas de dados foram referentes aos impostos e informações sobre o SPED. No sítio da Receita Federal foram coletadas as informações anuais das arrecadações pertencentes aos estados do PIS, da COFINS e do IPI. Já os dados sobre o ICMS, foram coletados no sítio do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ).

Há ainda de se enfatizar que, na amostra final, os valores dos tributos foram transformados em logaritmos, a fim de deixar a amostra mais homogênea, normalizando os dados e os deixando próximos entre si. Destaca-se também a utilização da técnica de “winsorização” a 10%. A sua aplicação é justificada pela amostra conter os dados completos e a retirada de *outliers* poderia prejudicar os resultados, com a omissão de informações importantes. Segundo Ferreira (2013), com a “winsorização” ocorre a substituição de dados extremos por determinados valores de percentis. Com isso, a amostra se torna mais próxima da média e com menores tendências de distúrbios nas informações.

### **3.2. Operacionalização do Estudo**

Para analisar as influências dos SPED(s) Contribuições e Fiscal nas arrecadações dos tributos nos estados brasileiros, o presente estudo aplicou a técnica econométrica de regressão linear múltipla com dados em painel, compreendendo o período de 2003 a 2016. Estes dados foram operacionalizados no *software* Eviews 7®. A presente pesquisa possui como modelo os estudos realizados anteriormente por Triches et al. (2016); Oliveira e Rankoski (2015); Santos et al. (2014) e Borges, Soares e Martins (2013). A partir deles, foram definidas as variáveis dependentes e independentes para este estudo.

#### **3.2.1 Variáveis Dependentes**

O presente estudo considerou como variáveis dependentes as arrecadações de 2003 a 2016 dos impostos PIS, COFINS, ICMS e IPI. Sabendo que os valores foram transformados em logaritmos, tornando a amostra mais homogênea, e contemplaram os valores arrecadados de cada estado separadamente e anualmente. O estudo realizado por Triches et al. (2016) justifica a utilização destas variáveis.

#### **3.2.2 Variáveis Independentes**

Para as métricas independentes, houve a construção de variáveis de testes e de controle (Cf. TRICHES et al., 2016; OLIVEIRA; RANKOSKI, 2015). As variáveis de testes foram relacionadas à adoção do SPED nos estados brasileiros, sendo a partir dos impostos (PIS, COFINS, IPI e ICMS). E as variáveis de controle são o IPCA e as *dummies* das regiões geográficas brasileiras. As variáveis independentes de interesse (ou testes) são as *dummies* para os períodos de implantação do SPED. A presente pesquisa construiu as *dummies*, conforme a obrigatoriedade deste sistema digital de escrituração, para cada tipo de tributos, sendo: D\_SPEDPIS (1: de 2012 a 2016; 0: Outros anos); D\_SPEDCOFINS (1: 2012 a 2016; 0: Outros anos); D\_SPEDIPI (1: de 2014 a 2016; 0: Outros anos), e D\_SPEDICMS (1: anos de 2014 a 2016; 0: outros períodos).

Em relação às variáveis de controle, inicialmente havia a intenção das utilizações do Índice de Preço ao Consumidor Amplo – IPCA; Câmbio dólar americano e real; Produto Interno Bruto (PIB) e *dummies* das regiões brasileiras. Porém, devido a problemas de multicolinearidade e más-especificações dos modelos, optou-se somente pelo IPCA e as *dummies* que representam Centro-Oeste, Nordeste, Norte, Sudeste e Sul.

A variável IPCA é uma *proxie* para a inflação nos estados brasileiros. A sua inserção no modelo é justificada por evidenciar efeitos na economia e na arrecadação. Onde quanto maior a inflação, menor o poder de compra do consumidor, tornando menor o valor de arrecadação para os estados (CARRARA; CORREA, 2012). Os valores do IPCA foram coletados no sítio do IBGE e representam os índices apurados ao final de cada ano.

As *dummies* das regiões geográficas indicam a localização de cada estado, por exemplo, São Paulo está na região Sudeste e a Bahia na Nordeste. Para esta separação, os dados foram obtidos no IBGE. A justificativa desta variável está nos cenários de arrecadações e econômicos diferentes nos estados (SILVA et al., 2013). A *dummy Sudeste* foi considerada como base de comparação, pois há a necessidade de sua exclusão por problemas de singularidade nos modelos de regressão. Logo, as outras *dummies* foram analisadas em comparação a esta região (a de maior desenvolvimento econômico-financeiro do Brasil).

Tanto as variáveis de testes quanto as de controle foram consideradas para os estados (i) e anos (t).

### 3.2.3 Modelo do Estudo

Após a formação das *dummies*, da escolha do IPCA e dos estados separados por regiões geográficas, aplicou-se a técnica de dados em painel para verificar a relação entre os SPED(s) em investigação e as arrecadações tributárias. Com isso, considera-se a seguinte equação (1):

$$ARR\_IMP_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 D\_SPED_{i,t} + \beta_2 D\_MESOCO_{i,t} + \beta_3 D\_MESONDT_{i,t} + \beta_4 D\_MESONORTE_{i,t} + \beta_5 D\_MESOSUL_{i,t} + \beta_6 IPCA_{i,t} + \alpha_i + \varepsilon_{i,t} \quad (1)$$

Em que,

i: estados; t: períodos, de 2003 a 2016;

$ARR\_IMP_{i,t}$ : Arrecadações dos Impostos (PIS, COFINS, IPI e ICMS) em logaritmo;

$D\_SPED_{i,t}$ : *Dummies* para os períodos de implementação dos SPED(s);

$D\_MESOCO_{i,t}$ : *Dummy* da região Centro Oeste;

$D\_MESONDT_{i,t}$ : *Dummy* da região Nordeste;

$D\_MESONORTE_{i,t}$ : *Dummy* da região Norte;

$D\_MESOSUL_{i,t}$ : *Dummy* da região Sul;

$IPCA_{i,t}$ : *Proxie* de inflação;

$\alpha_i$ : Termo específico da regressão;  $\varepsilon_{i,t}$ : Erro residual da regressão.

Com o modelo determinado em (1), espera-se no estudo as seguintes associações entre as variáveis (Quadro 1).

Quadros 1 – Associações esperadas entre as variáveis dependentes e as independentes

Variáveis	Associações Esperadas com as Arrecadações
<b>Variáveis de Testes</b>	
D_SPEDPIS	+
D_SPEDCOFINS	+
D_SPEDIPI	+
D_SPEDICMS	+
<b>Variáveis de Controle</b>	
IPCA	+/-
D_MESOCO*	-
D_MESONDT*	-
D_MESONORTE*	-
D_MESOSUL*	-

\*A base de comparação é a região Sudeste. Assim, espera-se que as outras regiões tenham menor arrecadação (por isso, o sinal negativo), pois a Sudeste possui o maior montante de tributos arrecadados em suas operações. No Quadro, as associações são baseadas nas percepções do estudo de Triches et al. (2016).

### 3.3 Considerações Analíticas

Para esta pesquisa, utilizou-se a técnica de dados em painel pelo *software Eviews 7*®. Para tanto, foram analisados os seguintes pressupostos: normalidade, autocorrelação, heterogeneidade e multicolinearidade dos dados. E também se aplicou o teste de *Hausman*, para a obtenção dos modelos para os efeitos fixos ou variáveis.

Segundo Fávero (2013), a técnica de dados em painel permite que o pesquisador analise a relação entre as variáveis de desempenho e as variáveis preditivas, podendo observar o desenvolvimento do assunto estudado em várias unidades de investigação e ao longo do tempo.

Para a robustez da pesquisa, houve a aplicação dos dados em painel dinâmico com momentos generalizados (*GMM*). Esta operacionalização é justificada como uma forma de amenizar a endogeneidade dos modelos e a dependência atual e futura entre as arrecadações tributárias dos estados.

## 4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

### 4.1 Análises Descritivas e de Correlações das Variáveis

Inicialmente, o estudo apresenta as estatísticas descritivas e as correlações das variáveis da pesquisa. Em termos gerais, percebeu-se variabilidades nas métricas investigadas nos períodos de 2003 a 2016. Na Tabela 1 estão evidenciadas as estatísticas descritivas.

Os dados mostram, primeiramente, que em média, em 35,7% (para o PIS e a COFINS) e 21,4% (IPI e ICMS) dos períodos analisados, ocorreram às obrigações do SPED para os estados da amostra. As adoções do SPED contribuições, PIS e COFINS, foram anteriores às exigências para os outros impostos.

Em um segundo momento, é importante discorrer sobre a variabilidade que existe entre os estados quanto à arrecadação (transformadas em logaritmo). Notou-se que os montantes obtidos pelas unidades estaduais são diferentes entre si, por impostos e pela amplitude dos dados. Os valores das médias e dos desvios padrões indicam que os estados de São Paulo, Rio de Janeiro, Distrito Federal e Minas Gerais são os mais representativos na captação dos quatro impostos analisados. Em contrapartida, Tocantins, Acre, Amapá e Roraima possuem as menores receitas decorrentes das contribuições e tributos sobre circulação e produção.

Tabela 1 – Estatísticas descritivas das variáveis da amostra, de 2003 a 2016

Variáveis	Máximo	Mínimo	Média	Mediana	Desvio Padrão
D_SPEDPIS	1	0	0,357	0	0,480
D_SPEDCOFINS	1	0	0,357	0	0,480
D_SPEDIPI	1	0	0,214	0	0,411
D_SPEDICMS	1	0	0,214	0	0,411
IPCA	0,107	0,031	0,063	0,059	0,018
D_MESOCO	1	0	0,148	0	0,356
D_MESONDT	1	0	0,333	0	0,472
D_MESONORTE	1	0	0,259	0	0,439
D_MESOSUL	1	0	0,111	0	0,314
D_MESOSUDESTE	1	0	0,148	0	0,356
ARR_ICMS	17,603	13,506	15,409	15,349	1,2570
ARR_IPI	21,970	15,590	19,023	18,653	2,0662
ARR_PIS	21,820	17,358	19,588	19,572	1,4829
ARR_COFINS	23,036	18,287	20,737	20,721	1,5872

O Quadro evidencia as estatísticas de posição e dispersão das variáveis. Os dados são das variáveis dependentes e independentes.

Quanto às variáveis de controle, verificou-se que o IPCA possui significativa amplitude, com índices de inflações variando de 3,1% a 10,7%. Esse cenário indica a

instabilidade brasileira, com crises institucionais, políticas, econômicas e financeiras. A média do IPCA é alta, superior ao padrão estabelecido anual de 4,5% pelo governo nacional.

As *dummies* das mesorregiões somente evidenciam a classificação dos estados analisados, conforme disposição geográfica.

Também é importante discorrer sobre as correlações entre as variáveis. Em resumo, notou-se que há correlações positivas esperadas entre as *dummies* do SPED e as arrecadações. Além disso, observou-se que as correlações entre as variáveis independentes não foram elevadas, não se indicando a presença de multicolinearidade (não tabuladas). Os valores dos VIF(s) menores do que 10 confirmam esta percepção.

#### 4.2 As influências dos SPED(s) nas Arrecadações Tributárias dos estados brasileiros

Após as apresentações dos valores descritivos e das correlações, haverá as discussões dos dados das regressões. No entanto, primeiramente é importante discorrer sobre alguns procedimentos.

O presente estudo analisou os pressupostos necessários - autocorrelação, heterocedasticidade, multicolinearidade e normalidade - para as operacionalizações das regressões lineares múltiplas com dados em painel, que foram corrigidos quando evidenciadas as necessidades. A autocorrelação e a heterocedasticidade foram diminuídas com a utilização dos erros padrões robustos de *White*. A normalidade, não existente, pôde ser amenizada com a premissa do teorema do limite central e por meio do tamanho da amostra (GUJARATI, 2006). Já a multicolinearidade, como já discorrido, não é presente, pois as correlações entre as variáveis independentes são baixas e os VIF(s) são menores do que 10.

Como outros procedimentos complementares, analisou-se por meio dos testes de *Chow*, *Breusch-Pagan* e *Hausman* as adequabilidades dos efeitos (empilhados, aleatórios ou fixos) para os dados em painel. Em um primeiro momento, os testes indicaram para a preferência de efeitos aleatórios ou fixos em comparação aos dados empilhados. Em um segundo momento, em todos os modelos operacionalizados, houve a aderência para a utilização de efeitos aleatórios, com a não rejeição de  $H_0$  a 5% ( $H_0$ : Efeitos Aleatórios;  $H_1$ : Efeitos Fixos). Após estes processos, os resultados estão apresentados na Tabela 2.

Em âmbito geral, espera-se das regressões uma associação positiva dos SPED(s) com as arrecadações tributárias, com as não rejeições das hipóteses do estudo. Inicialmente, observou-se que os SPED(s) relacionados com o PIS, a COFINS e o ICMS apresentaram os coeficientes positivos e significativos, conforme o esperado. Já o SPED IPI não indicou efeitos significativos na arrecadação, pois os testes indicaram para a não significância.

Em termos médios marginais, evidenciou-se que o SPED PIS pode levar ao aumento das arrecadações em 72,01 p.p.<sup>2</sup>, enquanto o SPED COFINS, em 67,81 p.p., e o SPED ICMS em 139,67 p.p. O SPED IPI não apresentou influências marginais. Em suma, percebeu-se que houve tendências representativas do sistema público de escrituração digital para influenciar positivamente a captação de recursos tributários nos estados. Estes achados conduzem as não rejeições das hipóteses 1 e 1a, permitindo suas discussões.

Os achados, das associações positivas dos SPED(s) com as arrecadações dos estados brasileiros, podem ter sido ocasionados, em um primeiro momento, pelo maior rigor nas declarações das empresas. Santos et al. (2014) argumentam que com as obrigações acessórias digitais, há uma facilidade de acesso dos fiscos em relações as empresas e suas informações declaradas. Neste cenário, as empresas institucionalizam (“regras do jogo”) as boas práticas de evidenciação, conduzindo a motivações de transparência e evitando uma maior sonegação dos impostos.

---

<sup>2</sup> Pontos percentuais.

O cenário brasileiro historicamente apresentou tendências para a evasão fiscal. Uma pesquisa mostrou que o Brasil é um dos maiores sonegadores do mundo, com quase R\$ 500 bilhões anualmente (TAX JUSTICE NETWORK, 2015). Porém, com os resultados encontrados, há indícios de melhorias no ambiente fiscal brasileiro, com a institucionalização formal e informal, de práticas tecnológicas. As influências da implantação do SPED já podem ser significativas, pois podem amenizar um contexto nacional de que as empresas não evidenciam suas reais atividades, com gerenciamento de resultados e/ou tributos.

As associações significativas dos SPED(s) foram contrárias a pesquisa similar de Triches et al. (2016), que somente analisou as contribuições PIS e COFINS. Os autores encontraram que o SPED ainda não foi importante para influenciar a arrecadação dos estados. Eles explicaram que este sistema é novo e ainda as empresas preferem sonegar os impostos, prejudicando suas imagens no mercado.

Tabela 2 – Resultados das influências dos SPED(s) nas arrecadações tributárias, de 2003 a 2016

Variáveis	ARR PIS	ARR COFINS	ARR IPI	ARR ICMS
Constante	21,34675 (68,490)*	22,64103 (82,974)*	21,90216 (14,193)*	17,19707 (5,475)*
D_SPEDPIS	0,720173 (10,739)*			
D_SPEDCOFINS		0,678116 (10,531)*		
D_SPEDIPI			0,103801 (1,438)	
D_SPEDICMS				1,396722 (15,352)*
<b>Variáveis de Controle</b>				
<b>Regiões geográficas dos estados</b>				
D_MESOCO	-1,455905 (-2,389)**	-1,655343 (-2,829)*	-2,779056 (-6,282)*	-1,266685 (-3,666)*
D_MESONDT	-2,139514 (-5,053)*	-2,244002 (-5,334)*	-2,902803 (-6,791)*	-1,698035 (-4,393)*
D_MESONORTE	-3,059306 (-5,9789)*	-3,3117996 (-6,166)*	-4,889107 (-8,977)*	-2,346701 (-5,533)*
D_MESOSUL	-0,171456 (-0,513)	-0,094808 (-0,320)	-0,117534 (-0,641)	-0,40328 (-1,153)
<b>Macroeconômicas – IPCA</b>				
IPCA	-4,371791 (-8,159)*	-4,481247 (-7,840)*	-3,838198 (-7,349)*	-10,82337 (-12,815)*
R <sup>2</sup> Ajustado	0,5169	0,5177	0,3599	0,4799
Erros pad. rob. (White)	Sim	Sim	Sim	Sim
Efeitos	Aleatórios	Aleatórios	Aleatórios	Aleatórios
Número de observ.	378	378	378	378
VIF	<10			

Significâncias: \*1%; \*\*5%, e \*\*\*10%. Os valores entre parênteses são do *t-test*. O Quadro evidencia os resultados para todas as variáveis dependentes consideradas. Há ainda informações sobre os testes específicos dos modelos.

Há ainda de se destacar que, o SPED IPI, não apresentou efeitos significativos como os outros tipos de escriturações digitais nas arrecadações. Sua *proxie* não foi significativa. Os resultados encontrados foram similares ao estudo de Triches et al. (2016). As explicações para estes achados podem ser discutidas pela adoção recente deste SPED, e das indústrias, por natureza, já apresentarem *compliance* e a institucionalização de práticas transparentes. Isso ocorre, pois estas empresas possuem vários tipos de relacionamentos (clientes, fornecedores e governo), evidenciando um maior esforço para a demonstração das operações reais. Além disso, a legislação do IPI não é tão complexa como dos outros impostos sobre consumo e produção. No Brasil, os tributos mais sonegados são o ICMS e os encargos sociais.

Em relação às variáveis de controle, o IPCA obteve associações negativas e significativas para todos os impostos analisados, com significâncias a 1%. Houve a indicação de que em períodos de alta inflação, ocorrem tendências de diminuições nas arrecadações dos estados. Carrara e Correa (2012) explicam que os resultados desta pesquisa evidenciam as influências da inflação. Este fator macroeconômico causa efeitos significativos na economia e na arrecadação. A inflação diminui o poder de compra do consumidor final e as atividades das pessoas e das empresas, conduzindo a queda nos valores arrecadados dos estados.

Na crise recente brasileira, a elevação da inflação causou quedas nas arrecadações da União e dos estados desde 2014. Somente em 2017, iniciou-se uma estabilização nos índices inflacionários e nos recursos tributários captados.

Quanto à *dummies* de regiões geográficas, vale destacar que a D\_MESOSUDESTE foi a escolhida para ser a variável de comparabilidade com as outras regiões, devido a sua maior capacidade de arrecadação. Logo, se espera que as variáveis dos modelos apresentem associações negativas.

Notou-se que D\_MESO\_CO, D\_MESO\_NDT e D\_MESO\_NORTE apresentaram as relações negativas e significativas em todos os modelos operacionalizados, indicando menores arrecadações destas regiões em comparação ao Sudeste. Inclusive, as magnitudes dos coeficientes regressores foram adequadas para as riquezas tributárias de cada região (Centro Oeste>Nordeste>Norte). Somente a região Sul não apresentou significância nas operacionalizações.

Com base no exposto, reforça-se os resultados encontrados e as não rejeições das hipóteses do estudo. Com a lente teórica institucional, pôde-se perceber que as instituições formais podem afetar as instituições informais, como as práticas de evidenciações contábeis e fiscais nas organizações dos estados brasileiros. Isso conduz as importâncias da governança e da tecnologia nas rotinas dos territórios nacionais.

#### 4.3 Testes adicionais e de Robustez

Para a robustez deste estudo, foi aplicada a técnica de dados em painel dinâmico com *GMM*. Devido ao espaço deste documento, os resultados não foram tabulados. Os modelos foram adequados quanto aos instrumentos, Teste de *Sargan* (ou *p-value*) e autocorrelação. Os achados foram qualitativamente similares aos anteriores. Além disso, percebeu-se que as arrecadações passadas influenciam significativamente os montantes futuros.

Em resumo, houve o reforço das influências positivas dos SPED(s) nas arrecadações tributárias dos estados.

#### 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa investigou, a partir de estudos e dados empíricos, as influências das obrigatoriedades das declarações acessórias dos SPED(s) Contribuições e Fiscal (ICMS, IPI, e PIS/COFINS), no período de 2003 a 2016, nos montantes arrecadados dos referidos impostos, considerando os 26 estados brasileiros e o Distrito Federal.

Para demonstrar as associações entre os tipos de SPED(s) e as arrecadações fiscais, este estudo, primeiramente, construiu as hipóteses da pesquisa, sendo elas:  $H_1$ : As adoções dos SPED(s) Contribuições e Fiscal (ICMS, IPI e PIS/COFINS) influenciaram nas arrecadações tributárias dos estados brasileiros, e  $H_{1a}$ : As influências dos SPED(s) Contribuições e Fiscal (ICMS, IPI e PIS/COFINS) conduziram ao aumento das arrecadações tributárias nos estados brasileiros. As duas hipóteses não foram rejeitadas, garantindo contribuições significativas deste trabalho.

Os resultados da pesquisa, primeiramente, evidenciaram, nas análises descritivas e de correlações, associações positivas entre as *dummies* dos SPED(s) analisados e as arrecadações

dos impostos nos estados brasileiros. Já houve as indicações esperadas dos efeitos institucionais dos SPED(s) na amenização das evasões fiscais.

Nas operacionalizações das regressões, observou-se que os SPED(s) relacionados ao PIS, COFINS e ICMS tiveram coeficientes positivos e significativos, mas o do IPI não obteve significância. O SPED IPI não mostrou resultados significativos, pelo fato, possivelmente, de sua adoção mais recente e de este imposto possuir uma legislação menos complexa.

Já os SPED(s) dos outros impostos analisados já demonstraram associações significativas. Houve indícios nos resultados de influências relevantes para o aumento nas arrecadações tributárias.

Com base no exposto, os achados do presente estudo colaboraram para a percepção da importância do SPED, em âmbitos de arrecadação e de governança para o governo. Uma vez que o Brasil já possui um histórico grave de sonegações e crimes fiscais. Com o SPED, como instituição formal, pode haver a indicação de um momento em que se começa a mudança para o fim destes hábitos de corrupção, e para uma maior transparência entre o governo e o contribuinte. Os resultados deste estudo conduzem a esta afirmação.

Adicionalmente a isso, este estudo percebeu que a institucionalização de normativas formais pode influenciar as instituições informais nas empresas, como as práticas de evidenciações contábeis e fiscais. Os achados encontrados conduzem a ratificação dos pressupostos das “regras do jogo” de North (1990).

Ainda há de se destacar a contribuição do estudo para a literatura. Não há registros de trabalhos anteriores abordando o mesmo tema, apenas o de Triches et al. (2016), mas que analisou somente o SPED Contribuições (PIS E COFINS), e em um período menor de tempo, de 2008 a 2015. Os achados desta pesquisa contribuem com novas percepções para a Contabilidade.

Mesmo com os resultados encontrados, há limitações no estudo. Há dificuldades no levantamento de dados para as variáveis de controle. Os dados sobre territórios nacionais são bem escassos, o que podem ter limitado uma operacionalização mais robusta dos modelos.

Finalmente, para futuros estudos, sugere-se pesquisas com o SPED Contábil, e os demais que ainda virão, por meio de uma pesquisa qualitativa e quantitativa. Além disso, há a sugestão de analisar os fatores facilitadores e limitadores da implementação dos SPED(s) nos diferentes estados, adicionando percepções à literatura. As abordagens experimentais também são “bem vindas” para o tema desta pesquisa.

## REFERÊNCIAS

BALDINI, A.; Sistema Público De Escrituração Digital SPED Fiscal – Vantagens e Importância. IN: Semana Acadêmica Univás, I, 2014, Pouso Alegre, MG. **Anais...**Pouso Alegre, MG: Universidade do Vale do Sapucaí, 2014. p. 1-11.

BORGES, C. F.; SOARES, A. B.; MARTINS, V. F. Sistema Público de Escrituração Digital – SPED: Desafios e Benefícios para os profissionais Contábeis do Município de Uberlândia. **Sinkania - Revista Científica**, v. 1, n. 6, p. 106-133, 2013.

BRASIL. **Decreto 6.022**, de 22 de janeiro de 2007.

BRASIL. **Decreto 7.979**, de 08 de abril de 2013.

BRITO, P. **A Relevância da informação Contábil após a adoção obrigatória das IFRS no Brasil: uma análise das instituições financeiras listadas na BM&FBovespa**. 2016. 84 p. Dissertação de Mestrado (Mestrado em Contabilidade) - Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis - Universidade Federal da Bahia, Salvador, BA.

CARRARA, A. F.; CORREA, A. L. O regime de metas de inflação no Brasil: uma análise empírica do IPCA. **Revista de Economia Contemporânea**, v. 16, n. 3, p. 441-462, 2012.

CARVALHO, H. F.; OLIVEIRA, R. M.; BARBOSA, J. S.; SAVI, E. M. S. Mudança na escrituração fiscal: um estudo sobre o impacto e a adaptação dos profissionais contábeis. **Revista Eletrônica Gestão e Serviços**, v. 7, n. 1, p.1649-1670, 2016.

CONSELHO NACIONAL DA POLÍTICA FAZENDÁRIA (CONFAZ). **Boletim ICMS**. Disponível em: <<https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/boletim-do-icms>>. Acesso em 25 de abril de 2017.

FÁVERO, L. P. L. Dados em painel em contabilidade e finanças: teoria e aplicação. **Sistema de Información Científica**, v. 10, n. 1, p. 131-156, 2013.

FERREIRA, F. **O efeito da gestão trimestral do capital de giro: uma análise multisetorial no Brasil**. 2013. 60 p. Dissertação de Mestrado (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós Graduação em Ciências Contábeis - Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças (FUCAPE), Vitória, ES.

GERON, C. M. S; FINATELLI, J. R; FARIA, A. C.; ROMEIRO, M. C. SPED – Sistema Público de Escrituração Digital: Percepção dos contribuintes em relação os impactos de sua adoção. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, v. 5, n. 2, p. 44-67, 2011.

GUJARATI, D. **Econometria Básica**. Campus: Rio de Janeiro, 2006.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). **IPCA**. Disponível em: <[http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/indicadores/precos/inpc\\_ipca/defaultinpc.shtm](http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/indicadores/precos/inpc_ipca/defaultinpc.shtm)>. Acesso em 25 de abril de 2017.

JORDÃO, R. V. D.; SILVA, M. S.; VASCONCELOS, M. C. R. L; BRASIL, H. G. Um caleidoscópio de perspectivas sobre o sistema público de escrituração digital SPED. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 12, n. 26, p. 119-140, 2015.

LEAL, J. A. **Desafios e limitações na implantação do sistema público de escrituração digital (SPED) fiscal em uma empresa do Município de Monteiro-PB**. 2016. 50 p. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) - Centro de Ciências Humanas e Exatas – Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis – Universidade Estadual da Paraíba Campus Monteiro, PB.

MARTINS, K.; SCHLEMPER,S.; SCHUTZ, T. C.; BRAUN, A. L. Sistema Público de escrituração digital (SPED): como as principais Universidades da grande Florianópolis estão preparando os acadêmicos para a era digital da contabilidade? **Revista Científica e-Locução**, v. 1, n. 10, p. 135-154, 2016.

NORTH, Douglass C. **Institutions, Institutional changes and economic performance**. Cambridge: Cambridge University Press, 1990.

OLIVEIRA, C. S.; RANKOSKI, J. A contribuição da tecnologia da informação no setor contábil: um estudo da evolução da contabilidade no Brasil. **Memorial TCC Caderno da Graduação**, v. 1, n. 1, p. 303-317, 2015.

PRADO, T. A. R.; LEMES, S. *Full IFRS no Brasil: um estudo sobre os impactos de cada pronunciamento do CPC nas demonstrações contábeis das companhias abertas brasileiras*. **Revista Mineira de Contabilidade**, v. 4, n. 52, p. 73-83, 2013.

- RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Arrecadação por Estado**. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/arrecadacao/arrecadacao-por-estado>>. Acesso em 18 de abril de 2017.
- RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Benefícios SPED**. Disponível em: <<http://sped.rfb.gov.br/pagina/show/965>>. Acesso em 18 de abril de 2017.
- RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Objetivos SPED**. Disponível em: <<http://sped.rfb.gov.br/pagina/show/967>>. Acesso em 18 de abril de 2017.
- ROSA, T. S. A percepção dos contabilistas em relação à qualidade das informações geradas para o sistema público de escrituração digital – SPED na região de Pouso Alegre – MG. **Revista Científica, Fortaleza**, v. 1, n. 51, p. 1-16, 2014.
- SANTOS, F. C. A contabilidade na era digital. **Anuário de produções acadêmico-científicas dos discentes de Araguaia**, v. 3, n. 3, p. 21-35, 2015.
- SANTOS, S. R.; CARDOSO, M. F.; PRESSI, G.; RIZZOTTO, N. B. Sistema público de escrituração digital: um estudo sobre o cruzamento de dados decorrentes das obrigações acessórias impostas pela Receita Federal do Brasil. **Gestão Contemporânea: Revista de Negócios da Cesuca**, v. 1, n. 1, p. 26-45, 2014.
- SCHNEIDER, D. A. **A importância do profissional da contabilidade: uma análise frente às alterações advindas do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED**. 2016. 29 p. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) - Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais Faculdade de Ciências Econômicas - Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, RS.
- SEBOLD, M.; SCHAPPO, C.; PIONER, L.M; PIONER, J. J. M. Evolução da contabilidade brasileira: do governo eletrônico ao sistema público de escrituração digital – SPED. **Enfoque: Reflexão contábil**, v. 31, n. 2, p. 23-32, p. 2012.
- SILVA, L. L.; SILVEIRA, S. F. R.; COSTA, T. M. T.; FARONI, W.; FERREIRA, M. A. M. A influência do desempenho tributário e gestão fiscal no Índice Firjan de Desenvolvimento (IFDM) dos municípios de Minas Gerais. **Revista de Ciências Humanas**, Viçosa, v. 13, n. 1, p. 199-219, 2013.
- TAX JUSTICE NETWORK. **Country by Country Reporting – Brazil, 2015**. Disponível em: <<http://www.taxjustice.net/topics/corporate-tax/country-by-country/>>. Acesso em: 11 de junho 2017.
- TOMELIN, I. P.; NOVAES, J. B. V.; BUCKER, P. P. A contabilidade na era digital: Escrituração Contábil Digital. **Revista de Ciências Gerenciais**, v. 14, n. 19, p. 249-268, 2010.
- TRICHES, M.; GRANDO, T.; MARTINS, V. Q.; BRUNOZI JUNIOR, A. C. Os efeitos da implantação do SPED Contribuições da sonegação do PIS e da COFINS. IN: Congresso de Controladoria e Finanças (COFIN), III, 2016, São Leopoldo, RS. **Anais...**São Leopoldo, RS: UNISINOS - Escola de Gestão e Negócios, Campus São Leopoldo, 2016. p. 717-732.