



Implementação do Bloco K no Sped Fiscal: Estudo Exploratório sobre a Percepção das Empresas da Serra Gaúcha

Diego Luís Bertollo, Tuani Hilker, Marisse Pellizzari, Amanda Prantz Stecanella, Ágatha Vieira, André Luiz Marchalek, Beatriz Lúcia Salvador Bizotto, Marta Elisete Ventura da Motta

RESUMO

O Sistema Público de Escrituração Digital é o principal projeto de controle para a arrecadação de dados contábeis do fisco. Desse controle decorrem diversos subprojetos com objetivos de padronizar, reduzir e unificar os documentos fiscais e a fim de facilitar a fiscalização e suavizar a sonegação fiscal. Um desses subprojetos é a escrituração do Bloco K no Sped Fiscal. É através dele que as organizações terão que apresentar ao fisco, de forma digitalizada, o livro de controle da produção e do estoque. Este modelo está em fase de implementação, portanto verificou-se a necessidade de explorar o assunto. Neste contexto, a presente pesquisa buscou verificar as dificuldades encontradas pelas empresas da serra gaúcha em relação a implementação do bloco K. Para tanto, aplicou-se questionário como instrumento de coleta de dados. Participaram da pesquisa 16 empresas da Serra Gaúcha. Como metodologia, este estudo pode ser classificado como exploratório, à abordagem do problema foi o método de pesquisa quantitativo. Para tabulação e análise dos dados utilizou-se o Google Docs. Desta forma a investigação constatou que a maior dificuldade encontrada pelas empresas em relação a esta obrigatoriedade é em mapear o processo produtivo das movimentações do estoque em relação às perdas, tanto de matéria prima, quanto de produto final, pois a pesquisa demonstrou que algumas empresas não atendiam à obrigação de manter o Livro de Controle de Produção e Estoque em meio físico.

Palavras-chave: Implementação, Sped Fiscal, Bloco k.

1 INTRODUÇÃO

Os avanços da tecnologia e da globalização proporcionaram uma troca de informações em tempo real. Atualmente as informações são transmitidas de forma rápida não, havendo mais fronteiras (JANINI, 2010). Essa tecnologia encontra-se cada vez mais presente em todas as áreas das empresas. Atentos a essa mudança, o governo está modernizando procedimentos e as informações que antes eram entregues em arquivos de papel, hoje são transmitidas eletronicamente, e os órgãos fiscalizadores tem a informação em tempo hábil (VIEIRA, 2007).

Um dos projetos desenvolvidos pelo governo após o avanço tecnológico foi o Sistema Público de Escrituração Digital - SPED. O mesmo foi regulamentado e constituído pelo Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007 e faz parte do Programa de Aceleração do Crescimento do Governo Federal (PAC, 2007-2010). Segundo o Portal de Contabilidade o SPED é uma revolução digital no campo da contabilidade, já que pretende modernizar a relação entre o fisco e contribuintes, facilitando a entrega e o processamento através de fluxo único de informações. O SPED é composto por diversos subprojetos e um deles é o controle de produção e de estoque (Bloco K).

O Bloco K passou a constituir o SPED Fiscal (EFD – ICMS/IPI) através do Ajuste Sinief 18 de 2013. Este tem como finalidade prestar informações mensais da produção, consumo de insumos, estoque escriturado, referentes aos estabelecimentos industriais ou a eles equiparados pela Legislação e pelos atacadistas, podendo assim, a critério do Fisco, ser determinados estabelecimentos contribuintes de outros setores, segundo § 4º do art. 63 do Convênio s/número, de 1970 (SPEDBRASIL, 2015).



Diante do exposto, será necessário maior controle das empresas em relação aos registros eletrônicos de produção e estoque, uma vez que os dados do Bloco K deverão ser enviados mensalmente ao fisco, através do Programa Validador e Assinador da EFD-ICMS/IPI, em arquivo assinado digitalmente pelo contribuinte (RFB, 2015). Para efeitos de análise os avanços tecnológicos e o novo modelo de controle da produção e do estoque é de grande valia, pois irá ajudar de forma significativa na redução de emissão de notas fiscais com informações incorretas, subfaturadas, frias, espelhadas, calçadas e as meia-notas, entre outras, assim como a manipulação dos estoques (CFC, 2014).

Dessa forma as empresas devem antecipar-se a essa obrigação, principalmente pelo fato de que o Controle de Produção e Estoque é um livro complexo, pois o mesmo exigirá a obrigação de detalhamento de informações. Por este motivo, mesmo que as empresas já precisassem realizar esse envio, na prática as mesmas não faziam isso. Porém esse quadro se altera, pois ao entrar no SPED Fiscal a fiscalização referente a essa obrigação será mais ativa (RFB, 2015).

Nesta perspectiva, a pesquisa objetiva mensurar quais foram às dificuldades encontradas pelas empresas na implementação do Bloco K do SPED Fiscal, se estão cientes dessa obrigatoriedade e se terão tempo hábil para a sua entrega. Sendo assim surge o seguinte problema de pesquisa: As empresas da serra gaúcha estão tendo dificuldades na implementação no Bloco K do SPED fiscal?

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 ORIGEM DA CONTABILIDADE

Segundo a Etimologista Mendes (2012), a palavra contabilidade tem origem no francês *comptabilité*, tendo como significado, obrigação de dar contas, com a ideia de responsabilidade. Mendes sintetiza que, Contabilidade é a ciência que sistematiza e interpreta os registros de transações financeiras de empresa, entidade, instituição, pessoa física e de outras organizações.

De acordo com Marion (2006), a contabilidade surgiu como uma ferramenta que permite mensurar as riquezas, devido às pessoas possuidoras de bens que necessitavam obter informações de suas riquezas. Complementando Marion (2006), diz que a Contabilidade surgiu essencialmente da necessidade de donos de patrimônio que almejavam mensurar, acompanhar a variação e controlar suas riquezas. Perante isso, pode-se assegurar que a Contabilidade nasceu em função de um usuário específico, o homem proprietário de patrimônio, que, de posse das informações contábeis, passa a conhecer melhor sua “saúde” econômico-financeira, tendo dados para propiciar tomada de decisões mais adequadas (MARION, 2003).

No entanto Melis (1950) observa que a Contabilidade é tão antiga quanto à civilização construída pelos homens. A mesma diz também, que a Contabilidade está ligada ao progresso da Humanidade. Para o autor Iudícibus (2006), a descoberta pela teoria e prática contábil está relacionada ao grau de evolução comercial, social e cultural das cidades ou nações.

Sá (2008), diz que, a contabilidade surgiu com a civilização e que nunca deixará de existir em decorrência dela, pois o seu progresso, na maioria das vezes, coincidiram com a evolução do Homem. Ainda de acordo com Sá (2008), no início do século XIX, iniciou-se a criação de escolas de ensinamento contábil, começando primeiramente na Europa, e em meados do século XX seguindo para a América.

No Brasil, a Contabilidade surgiu com a chegada da família real (COCHRANE, 2003). Segundo Sá (2008) houveram acontecimentos marcantes da Contabilidade no Brasil, desde as primeiras eras até o século XX. Coelho (2000) descreve que a primeira escola de contabilidade iniciou sob a forma de escola de comércio, foi a Fundação Escola de Comércio



Álvares Penteado, que surgiu em 1902, em São Paulo, como Escola Prática de Comércio. Três anos mais tarde, o Decreto Federal nº 1 339/05 reconheceu oficialmente os diplomas expedidos pela Escola Prática de Comércio, instituindo dois cursos: um que se chamava curso geral (técnico) e outro denominado curso superior (graduação). Atualmente no Brasil utiliza-se o método da Escola Americana de contabilidade.

O que é facilmente compreensível é que naquela época, bem como hoje, as exigências de mercado cobram uma postura do profissional de buscas constantes e aprimoramento, bem como conhecimento técnico, o que confirma Marion (2005), que expressa da seguinte forma, sem doutrina, sem cultura geral, não se pode ambicionar plenitude no desempenho do exercício da profissão contábil.

Hoje o campo da Contabilidade é mais amplo, pois onde existir um patrimônio e perfeitamente delimitado, pode também estar aí definido um campo de aplicação da Contabilidade e o campo de atuação da contabilidade é amplo, considerando-se a variedade de ramos que ela engloba (BASSO 2010).

No entanto, o campo de aplicação da Contabilidade é o das entidades econômico-administrativas, os quais ela presta colaboração imprescindível, não apenas para a sua boa administração, mas até para a sua existência. Completando são inúmeros os campos de atuação da contabilidade, já que para cada tipo de patrimônio existe um ramo específico para supri-lo e a contabilidade desenvolve suas funções em torno do patrimônio como meio para alcançar sua finalidade (FRANCO, 1997).

2.2 FINALIDADE DA CONTABILIDADE

A finalidade da Contabilidade é a de controlar o Patrimônio com o objetivo de fornecer informações sobre a sua composição e suas variações. (MARION, 2004). Controlar, do ponto de vista das ciências administrativas, significa certificar-se de que a organização está atuando de acordo com os planos e políticas traçados pela administração (NEWMAN, 1991).

Cabe ainda a finalidade de a Contabilidade fornecer informações econômicas e financeiras da entidade. As informações de natureza econômica compreendem, principalmente, os fluxos de receitas e de despesas, que geram lucros ou prejuízos, e as variações no patrimônio da entidade (COSIF, 2015). As informações de natureza financeira abrangem principalmente os fluxos de caixa e do capital de giro das entidades.

2.3 OBRIGATORIEDADE DA CONTABILIDADE

Uma empresa sem Contabilidade é uma entidade sem identidade, sem memória e sem condições de planejar o seu crescimento. Estará impossibilitada de elaborar as demonstrações contábeis por falta de conhecimento na escrituração dos fatos econômicos. Somente a Contabilidade fornece dados formais e científicos, que permitem ao empresário a tomada de decisões. A escrituração contábil é necessária à empresa de qualquer porte, como principal instrumento de defesa, controle e preservação do patrimônio (IOB, 2003).

Essa obrigatoriedade está contida no Código Civil e Brasileiro, conforme Lei 10.406/2002, Art. 1.179, e descreve o seguinte:

Art. 1.179. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o resultado econômico.

§ 1º Salvo o disposto no art. 1.180, o número e a espécie de livros ficam a critério dos interessados.

§ 2º É dispensado das exigências deste artigo o pequeno empresário a que se refere o art. 970.



Os profissionais de Contabilidade estão obrigados a aplicar a Interpretação Técnica Geral (ITG 2000), aprovada pela Resolução CFC nº 1.330/11, a qual determina os critérios e os procedimentos que devem ser seguidos pela empresa para a sua Escrituração Contábil, como a guarda e manutenção da documentação e de arquivos contábeis, assim como a responsabilidade do profissional da contabilidade (QUARESMA, 2014).

2.4 CONTABILIDADE NAS OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS E ACESSÓRIAS

A obrigação tributária surge, a partir do momento em que a lei que institui ou aumenta um tributo atinge a vigência, a validade e a eficácia. Quando esses três elementos agem, a lei que foi criada no ordenamento jurídico está pronta para atuar sobre o fato que ocorre no mundo social. Essa lei atua sobre o fato, fazendo surgir, nos termos do art. 113 do Código Tributário Nacional (CTN) duas obrigações tributárias: a obrigação tributária principal de pagar os tributos e a obrigação tributária acessória de informar ao fisco que aquele fato gerador de tributos ocorreu (PINTO, 2012).

Para que a obrigação tributária exista, é imprescindível, identificar o fato gerador realizado, suas condições de tempo e espaço, os sujeitos da relação (aquele que tem o dever de pagar e aquele que tem o direito de receber), como também identificar o valor exato do tributo a ser pago, por meio da alíquota e da base de cálculo, todos eles, determinados na lei e aplicados no fato gerador do tributo a ser pago (PINTO, 2012).

2.4.1 Obrigação Tributária Principal

A Obrigação Principal é aquela compreende ao pagamento do tributo. O objeto dessa obrigação é certo: dar dinheiro ao estado. Trata-se da obrigação tributária propriamente dita e que consiste no tributo em sua essência: a entrega de dinheiro do particular ao Estado (HACK, 2015).

A lei inclui também no conceito de obrigação principal o pagamento de penalidade pecuniária, que teoricamente não representa uma obrigação principal, mas sim seu descumprimento. Assim entende-se a obrigação principal como o dever de promover o pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária (PINTO, 2012).

2.4.2 Obrigação Tributária Acessória

A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, negativas ou positivas, nela previstas no interesse da fiscalização ou da arrecadação dos tributos (HACK, 2015). No entanto a obrigação acessória consiste em uma prestação de fazer ou não fazer. Desta forma Hack (2015), destaca que a obrigação acessória trata-se de todos os deveres que o contribuinte precisa informar ao fisco e de praticar atos para comprovar a regularidade de sua situação e de seus pagamentos, ou seja, promover a escrituração nos livros contábeis, preencher as guias, elaborar as declarações, emissão de nota fiscal, e todos os demais atos que o contribuinte deve praticar no interesse da fiscalização.

Todas essas condutas estão ligadas diretamente ao fato que gerou o dever de pagar o tributo, mas não é especificamente o pagamento, ao mesmo tempo, também geram penalidades, caso não venham a ser cumpridas (HACK, 2015). No entanto Pinto (2012), descreve que a obrigação acessória não está vinculada necessariamente a obrigação principal, bem como ao seu cumprimento. Ambas as obrigações são independentes, necessitando o contribuinte promover as duas. Como por exemplo, um contribuinte é isento de um tributo, mas mesmo assim precisa apresentar a declarações e elaborar contabilidade.



2.5 CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA

De acordo com Fabretti (2007), a contabilidade tributária é o ramo da contabilidade que tem por objetivo aplicar na prática conceitos, princípios e normas básicas da contabilidade e da legislação tributária, de forma simultânea e adequada. Também se pode destacar que é o campo que estuda e controla as obrigações tributárias da empresa em conformidade com a legislação tributária de forma que permita ao empresário avaliar a carga de tributos recolhidos pela empresa.

Oliveira (2009), destaca que a contabilidade tributária tem por objetivo o controle e o planejamento dos tributos gerados pelas operações e resultados empresariais, além da realização de análises a todas as implicações tributárias de cada transação relevante. Dessa forma, um confiável sistema de informações contábeis, combinado com sólidos conhecimentos sobre a legislação tributária e uma contínua atualização é essencial para que um contador/*controller* possa acompanhar a evolução dos tributos que incidem sobre as atividades da empresa, evitando sujeitá-las a possíveis infrações fiscais ou penais.

2.6 CONTABILIDADE NA ERA DIGITAL

Nos últimos anos os profissionais precisaram se adaptar à modernização dos processos, um dos departamentos que mais evoluiu e cresceu foi a Informática. Os computadores surgiram primeiramente com fins militares, a partir disso, diversas sucessões eletrônicas foram usadas e em meados dos anos 60, os computadores, começaram a ser utilizados em grandes empresas, realizando o controle financeiro e administrativo. (BRETON, 1987). Desde então a utilização da tecnologia, principalmente a informática passou a ser uma condição necessária em nosso cotidiano para a realização de nossas tarefas.

A tecnologia evoluiu, e com ela foram surgindo às facilidades e como em todos os setores na Contabilidade não foi diferente, os avanços na maneira de fazer a contabilidade de uma empresa, a partir a tecnologia da computação, originaram em enormes benefícios para os profissionais da área. O processo de escrituração contábil que antes era manual, aos poucos foi substituído pelo mecânico, chegando ao processo eletrônico (PEGORARO, 2007). Deste modo a escrituração passou a ser feita eletronicamente, oferecendo aos relatórios contábeis um melhor aspecto e organização.

A modernização das regras contábeis teve início no final de 2007, com a publicação da Lei 11.638/07, começando a adequação das normas brasileiras às regras internacionais de contabilidade. Outra notícia recente foi à implantação do Sped Contábil (decreto nº 6.022/2007), prevendo que os livros e documentos contábeis serão emitidos em forma eletrônica (PORTAL DE CONTABILIDADE, 2009).

Segundo Vilardeaga Vicente (2009), a contabilidade e o controle fiscal no Brasil estão passando por uma revolução digital, que abrange o aumento da transparência sistêmica e o monitoramento fino e remoto da Receita Federal sobre as operações contábeis e os processos internos das empresas. O Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), lançado em janeiro de 2007 pelo governo como parte do Plano de Aceleração do Crescimento (PAC), já começa a ocorrer em grande escala e vai levar à substituição gradual do papel pelo meio eletrônico como suporte das informações que garantem o cumprimento das obrigações acessórias. As contas das empresas circularão pela internet na forma de arquivos digitais e o trabalho de fiscalização se tornará mais preciso e rápido.

Com toda a tecnologia, o fisco terá a possibilidade de alcançar diversos cruzamentos, onde as empresas estarão mais aptas a questionamentos por eventuais erros, omissões de dados e apuração dos impostos pelo detalhamento das diversas informações entregues no SPED Contábil e Fiscal. A Escrituração Contábil Digital – ECD (SPED Contábil) supre a atual sistemática de prestação de informações ao fisco, com a entrega de arquivos digitais do



Livro Diário e seus auxiliares, livro Razão, Balancetes, Balanços dentre outros, entregue mensalmente ao fisco. Em contra partida a Escrituração Fiscal Digital – EFD (SPED Fiscal) é formada por um conjunto de registros de documentos fiscais e também por informações de interesse dos fiscos (RFB, 2015).

2.7 SPED FISCAL

Para Azevedo Mariano (2011, p.261) o SPED Fiscal é um “Subprojeto aplicado diretamente na escrituração fiscal que busca substituir os livros impressos em papel por arquivos eletrônicos, assinados digitalmente”. De acordo com Receita Federal do Brasil (2015), o SPED também conhecido como a Escrituração Fiscal Digital (EFD) foi instituída pelo Convênio de ICMS 143 de 2006 e constitui um arquivo digital, que compõe escriturações relativas a documentos fiscais e outros tipos de informações relevantes ao fisco, o mesmo deverá ser assinado digitalmente e transmitido, via Internet, ao ambiente SPED (RFB, 2015).

Diante disso as empresas através de sua base de dados gera um arquivo digital informando todos os documentos fiscais e outras informações de interesses do fisco, essas informações referem-se ao período de apuração dos impostos ICMS e IPI estabelecido em Ato COTEPE. Os arquivos da EFD-ICMS/IPI têm regularidade mensal e devem apresentar informações relativas a um mês civil ou fração, mesmo que as apurações dos impostos (ICMS e IPI) sejam realizadas em períodos inferiores a um mês, de acordo com a legislação de cada imposto, contribuinte poderá retificar a EFD até o último dia do terceiro mês seguinte ao encerramento do mês de apuração, independente de autorização da administração tributária segundo o art. 356-O – RCTE (SESCON, 2015).

A EFD-ICMS/IPI deve ser utilizada para efetuar a escrituração dos Livros Registro de Entradas, Saídas, Inventário, Apuração do IPI e ICMS e até o documento de Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP. Ficam obrigados a EFD os contribuintes definidos no Protocolo ICMS nº 77/2008 (TEIXEIRA, 2008).

Ao instituir a obrigação Sped Fiscal do ICMS/IPI o fisco passou a ter um controle bastante detalhado dos contribuintes do ICMS/IPI. Porém ainda faltava um detalhe, no caso das empresas, que era saber sobre o desenvolvido e o processo produtivo. Com a inclusão do Livro de Controle de Produção e Estoque, obrigatório partir de 2016, com o bloco K o governo terá acesso ao processo produtivo e a movimentação completa de cada item de estoque, possibilitando o cruzamento das informações apurados pelo SPED (RFB, 2015).

2.8 BLOCO K

O Bloco K é a digitalização do livro de controle da produção e estoque, pelo qual as indústrias e atacados deverão apresentar seus estoques e sua produção no SPED Fiscal (VILARINS, 2015). Segundo a Receita Federal do Brasil (2015) o arquivo da EFD que compreende o projeto do SPED em que o Bloco K se encontra é formado por um conjunto de informações que compõem a escrituração fiscal digital, este arquivo com layout determinado pela Receita Federal é incorporado em blocos de informações com diferentes datas de obrigatoriedade (CFC, 2015).

Esta obrigatoriedade entra em vigor a partir do Ajuste SINIEF nº 17, de 21 de Outubro de 2014, que define:

Cláusula primeira. Fica alterado o § 7º da Cláusula terceira do Ajuste SINIEF 02/2009, com a redação que se segue:

"§ 7º A escrituração do Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque é obrigatória, a partir de 1º de janeiro de 2016, para os estabelecimentos industriais ou a eles equiparados pela legislação federal e para os estabelecimentos atacadistas,



podendo, a critério do Fisco, ser exigida de estabelecimento de contribuintes de outros setores".

Conforme mencionado, o Bloco K será obrigatório a partir de janeiro de 2016, para os estabelecimentos industriais classificados nas divisões 10 a 32 da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) pertencentes a empresa com faturamento anual igual ou superior a R\$300.000.000,00 e também para os estabelecimentos industriais de empresa habilitada ao Regime Aduaneiro Especial de Entrepósito Industrial sob Controle Informatizado (Recof) ou a outro regime alternativo (RFB, 2015).

Para os demais estabelecimentos esta obrigatoriedade entra em vigor através do Ajuste SINIEF nº 8, de 2 de outubro de 2015 dispostos da seguinte forma: para os estabelecimentos industriais classificados nas divisões 10 a 32 da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) pertencentes a empresa com faturamento anual igual ou superior a R\$78.000.000,00 a obrigatoriedade ficará para 2017, ficando para 2018 os demais estabelecimentos industriais; os estabelecimentos atacadistas classificados nos grupos 462 a 469 da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) e os estabelecimentos equiparados a industrial (RFB, 2015). Vale ressaltar em relação ao Bloco K da EFD que estabelecimento industrial é aquele que possui qualquer processo que define uma industrialização, conforme a legislação de ICMS e de IPI, e cujos produtos resultantes estejam tributados pelo ICMS ou IPI, ainda que de alíquota zero ou isento (RFB, 2015).

O Bloco K, assim como os demais blocos da EFD é formado por diversos registros, e alguns merecem destaque conforme quadro abaixo:

Quadro 1 – Registros

Registros	Descrição
0200	É uma tabela de identificação do item onde apresenta o cadastro de todos os produtos e serviços da empresa, inclusive produtos acabados, semiacabados, matérias primas, embalagens, subprodutos, entre outros.
0210	Consumo específico padronizado onde representa a lista de materiais padrão de todos os produtos acabados e semiacabados da empresa.
K200	Estoque escriturado apresenta o saldo em estoque no final do período de apuração, que equivale ao último dia do mês, por produto, separando produtos de propriedade da empresa em seu poder, produto de propriedade da empresa em poder de terceiros, e produtos de propriedade de terceiros em poder da sua empresa.
K220	Movimentações internas entre mercadorias. Todas as movimentações internas entre mercadorias no período que não se encaixam nas movimentações de produção efetuada pela empresa (K230), movimentações de consumo de material na produção realizada pela empresa (K235), movimentações de produção efetuada por terceiros (K250) e movimentações de consumo de material na produção executada por terceiros (K255).
K230	Itens produzidos apresentam toda a produção realizada pela empresa no período, inclusive a informação da ordem de produção, produto da ordem de produção, e quantidade produzida.
K235	Insumos consumidos, onde se encontram todos os insumos requisitados para a fabricação dos itens produzidos informados no K230, inclusive a quantidade requisitada de cada material.
K250	Industrialização efetuada por terceiros – itens produzidos Apresenta toda a produção executada por terceiros no período, incluindo a informação do produto e quantidade produzida.
K255	Industrialização em terceiros – insumos consumidos se refere a todos os insumos consumidos para a fabricação dos itens produzidos informados no K250, contendo a quantidade consumida de cada material.

Fonte: elaborado pelas autoras baseado em RFB (2015).

Todas essas informações fazem parte do SPED Fiscal ICMS/IPI. Deste modo, se fisicamente a empresa efetuar qualquer movimentação de estoque, e essa circulação não for escriturada no SPED Fiscal ICMS/IPI, o estoque físico do seu produto não ficará alinhado com o estoque mencionado para o Fisco no SPED Fiscal ICMS/IPI ocasionando multa para a empresa.



Além disso, será necessário uma ficha técnica de todos os produtos produzidos que deverá ser reproduzida com a informação de consumo e estimativa de perda de matéria prima e insumos, bem como as ordens de produção para a fabricação do produto e com as devidas quantidades produzidas, perdas e produto de segunda qualidade e consumo real utilizado na produção, mesmo quando utilizada uma matéria prima intermediária, a que foi declarada na ficha técnica (SPED BRASIL, 2015), vale lembrar que se a empresa que tem o processo produtivo realizado fora e na dependência de terceiros, esta informação também deverá ser mencionada, com vínculo do participante do processo produtivo.

Segundo o Conselho Federal de Contabilidade (2015) deverá ser gerado um arquivo através do sistema Fiscal ou no ERP (sistema integrado) da empresa ou do escritório contábil, para as empresas clientes de escritório de contabilidade, vale ressaltar que o Bloco k deve ser gerado no sistema da empresa, no formato do *layout* do Sped, em seguida exportado para o sistema fiscal do escritório (RFB, 2015).

Ainda segundo o Conselho Federal de Contabilidade (2015) não é viável a geração deste arquivo de outra forma já que os lançamentos deverão ser realizados por intermédio do registro das ordens de produção detalhando e quantificando os itens utilizados na fabricação de cada produto, deste modo aconselha-se que a empresa possua um sistema adequado de controle interno. Pois o objetivo do fisco ao implementar o bloco k é precisamente fiscalizar o estoque, que será realizado eletronicamente, e sendo assim possível o controle mensal de sua variação, bem como o comparação com as informações do Inventário, declaradas pela própria empresa no Bloco k do SPED Fiscal.

O Bloco K do Sped Fiscal é uma forma do fisco reduzir à sonegação fiscal, permitindo o acesso a todas as etapas de produção, do consumo de produtos dos processos produtivos e das movimentações de entradas e saídas das empresas. Segundo a RFB (2015) o Bloco K permite o cruzamento de informações apuradas pelo SPED, com os inventários das empresas, promovendo com maior facilidade saldos que não se justifiquem o desacordo nestas informações originará na presunção de sonegação fiscal e a aplicação de elevadas multas, por esse motivo é indispensável o controle adequado por parte das empresas (RFB, 2015).

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Segundo Cervo; Bervian e Silva (2006, p. 27), “em sentido geral método é a ordem que se deve impor aos diferentes processos necessários para atingir um certo fim ou um resultado desejado”. Quando relacionado à ciência o método é empregado nos processos de investigação e na demonstração da verdade.

Para este estudo optou-se pelo método indutivo, pois segundo Marconi & Lakatos (2012, p. 86), tanto o método indutivo quanto o dedutivo fundamentam-se por premissas, mas nos dedutivos, premissas verdadeiras levam inevitavelmente á conclusões verdadeiras, nos indutivos, conduzem apenas a conclusões prováveis.

Esse estudo pode ser classificado como exploratório, pois segundo Gil (2012) a pesquisa exploratória tem a finalidade de esclarecer e desenvolver conceitos e ideias, sendo utilizado quando se refere á assunto novo ou pouco explorado.

Quanto à abordagem do problema utilizado neste estudo, foi o método de pesquisa quantitativa, para Richardson (1989), esta metodologia diferencia-se tanto nas formas de coleta de informações, quanto no tratamento dessas através de técnicas estatísticas, desde as mais simples até as mais complexas.

Quanto à natureza essa pesquisa se enquadra em aplicada por se tratar de uma pesquisa voltada à aquisição de conhecimento com vista à aplicação numa situação específica. (GIL, 2010). O método utilizado para coleta de dados nesse estudo é o questionário. Os questionários foram encaminhados para 30 empresas por e-mail para os profissionais da área. O questionário é composto por 16 perguntas que podem ser classificadas como: perguntas



fechadas e perguntas abertas, sendo 3 as perguntas abertas e 13 perguntas fechadas. Para Babbie (1990), nas perguntas abertas os entrevistados decorrem de suas próprias respostas, enquanto as fechadas, os entrevistados respondem baseados numa lista de alternativas previamente oferecidas.

Após a efetivação da coleta de dados por meio de questionários qualitativamente e quantitativamente, revisão bibliográfica dos temas ligados à pesquisa, foi realizada a condensação de dados extraídos do resumo das respostas do Google docs. Segundo Marconi e Lakatos (2009) é através da análise dos dados que se encontram os detalhes decorrentes do trabalho estatístico com a finalidade de buscar as respostas às indagações do estudo, assim como esclarecer as relações necessárias entre os dados obtidos.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

O questionário, cujo modelo consta neste artigo no Apêndice 1, foi idealizado com perguntas fáceis para obter respostas rápidas. Adicionalmente, contactou-se que a maioria possuía e-mail, o que definiu a forma de comunicação, tanto de envio como de recepção dos questionários.

Assim, o questionário foi enviado por e-mail, para 30 empresas. Houve um número considerável de respostas, sendo que, desse total, 16 empresas responderam o questionário, o que representa 53% dos entrevistados. A seguir, será explanado os principais pontos, que dão eficácia ao objetivo deste artigo. Um dos quesitos levados em consideração para este artigo é a obrigatoriedade de apresentação do bloco K.

Tabela 1: A empresa tem ciência da obrigatoriedade de apresentação do Bloco K em janeiro de 2016.

	Frequência	Percentual
Sim	15	94%
Não	1	6%

Fonte: Elaborado pelas Autoras - F.D.B: Dados Pesquisados

Conforme os dados expostos acima, podemos constatar que das empresas entrevistadas apenas 6% não tem ciência obrigatoriedade da apresentação do Bloco K em janeiro de 2016 e 94% tem ciência dessa obrigatoriedade. Ressalta-se que, esta obrigatoriedade vale para os estabelecimentos industriais classificados nas divisões 10 a 32 da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) com faturamento anual igual ou superior a R\$ 300 milhões.

Já com relação ao cumprimento dessa obrigatoriedade para 2016, conforme a mesma fonte de dados percebe-se que 45% dos respondentes não conseguirão cumprir a exigência de apresentação do bloco K no prazo, porém a maioria com 55% responderam que conseguirão cumprir com a exigência, conforme o tabela a seguir:

Tabela 2: A empresa conseguirá cumprir a exigência de apresentação do Bloco K, para 2016.

	Frequência	Percentual
Sim	6	55%
Não	5	45%

Fonte: Elaborado pelas Autoras - F.D.B: Dados Pesquisados

Com relação a implementação do bloco k, questionou-se da necessidade de contratação de pessoal especializado para a implementação do bloco K, onde 56% responderam que foi necessária contratação de pessoal. Percebemos com este resultado, que a maioria dos entrevistados está buscando profissionais capacitados para o desenvolvimento do processo de implantação do bloco K. A seguir percebe-se estes dados:



Tabela 3: Para a implementação do Bloco K foi feita contratação de pessoal.

	Frequência	Percentual
Sim	9	56%
Não	7	44%

Fonte: Elaborado pelas Autoras - F.D.B: Dados Pesquisados

Com relação aos tipos de contratações, com maior intensidade aparecem a contratação para a implementação de hardware e software que totalizam um percentual de 39%. Para 33% dos entrevistados, a contratação para treinamento de pessoal interno foi de maior necessidade, 28% dos respondentes, descreveu ser necessária contratação de consultoria especializada. Vale ressaltar que nenhum dos entrevistados respondeu que houve contratação de pessoas para exercerem a função, conforme tabela a seguir:

Tabela 4: Quais contratações.

	Frequência	Percentual
Para a Implementação de Hardware e Software	7	39%
Para Treinamento de Pessoal Interno	6	33%
De Consultoria Especializada	5	28%
De Pessoa para Exercer a Função	0	0%
Outro	0	0%

Fonte: Elaborado pelas Autoras - F.D.B: Dados Pesquisados

Com a tabela acima, pode-se perceber que a contratação mencionada na tabela 3, refere-se aos meios para implementação do bloco K, como por exemplo, a necessidade de softwares especiais e treinamento aos colaboradores das empresas, onde 33% dos entrevistados mencionaram a necessidade preparar seus profissionais e 28% citaram a busca de consultoria especializada.

Os entrevistados também puderam descrever a sua opinião quanto às contratações através de uma pergunta aberta. Neste contexto obtivemos apenas uma opinião na qual o profissional destaca a necessidade de treinamento de pessoal para o uso adequado e correto do programa e de pessoal para exercer a função. Vale ressaltar que esta pergunta se fez necessária, caso a empresa não realizou contratação e que na visão do profissional seria necessária.

Além disso, procurou-se saber também, quais foram as dificuldades encontradas para a implementação do bloco K quanto ao controle do estoque. Dos dados coletados, a maior dificuldade encontrada foi o mapeamento do processo produtivo das movimentações de estoque, com 25%, seguido da adequação dos softwares de controle de estoques compra e venda que aparece com 21% do total, a movimentações existentes com terceiros atingiu um percentual de 19%. Constata-se, portanto as menores dificuldades sendo a revisão de cadastro das mercadorias e produtos, a cultura da empresa em relação a uma equipe comprometida e por ultimo os sistemas adequados para atender as exigências do SPED respectivamente com os seguintes percentuais 14%, 16% e 6%. A seguir, os dados expostos conforme tabela:



Tabela 5: Dificuldade encontrada para a implantação do bloco quanto ao controle do estoque.

	Frequência	Percentual
Mapeamento movimentações de estoque	11	25%
Adequação dos softwares	9	21%
Movimentações existentes com terceiros	8	19%
Cultura da empresa em relação a uma equipe comprometida	7	16%
Revisão de cadastro das mercadorias e produtos	6	14%
Sistemas adequados para atender as exigências do SPED	2	5%

Fonte: Elaborado pelas Autoras - F.D.B: Dados Pesquisados

Com base nos dados coletados pelo questionário podemos citar que o mapeamento do processo produtivo, onde inclui a movimentação do estoque e as perdas ou quebras dos produtos e a adequação dos softwares de controle de estoques, quanto à compra e venda de produtos, são as maiores dificuldades que as empresas tiveram ou tem para a implantação do bloco k.

Por fim, buscou-se identificar através de uma pergunta aberta a existência de dificuldades encontradas, além das citadas, onde cerca de 38% dos entrevistados, responderam que não estão enfrentando dificuldade referente à situação questionada. Aproximadamente 29% responderam que uma das principais dificuldades que estão enfrentando está na falta de informação e capacitação interna para a realização dos procedimentos exigidos pelo bloco K. Outros 23% mencionaram que as dificuldades encontradas estão ligadas diretamente na questão cultural da empresa em que atuam. Salientaram também que a mudança deste processo, acaba sendo uma das principais dificuldades encontradas. Já 5% dos entrevistados responderam que a dificuldade está ligada a situação financeira da empresa, devido à falta de recursos disponibilizado para colocar em prática este novo processo. E cerca de 5% disseram que a dificuldade deles está ligada diretamente a questão da implantação de um software para prosseguir com o processo exigido pelo bloco K, devido ao investimento que a empresa terá que fazer em capacitação, treinamento e com o próprio sistema específico.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa teve o propósito de analisar quais foram as dificuldades encontradas na implementação do Bloco K do Sped Fiscal. Das 16 empresas que responderam ao questionário, verificou-se que o mapeamento do processo produtivo e as movimentações de estoque foram apontados como a principal dificuldade. Esta dificuldade está ligada diretamente ao controle de estoque, que em muitos casos não é feita de forma ordenada. Outro fator importante a ser destacado, é a perda ou quebra de produto final e de matéria prima. Este acontecimento, muitas vezes, não passa pelos estoques, acarretando o erro de contagem e consequentemente, dificuldade na realização da entrega dos dados para o bloco K.

Outro ponto a ser destacado é a falta de informação necessária para implantação do projeto, que gera preocupação quanto a capacitação do profissional, tendo em vista que existe data prevista para início do processo. Outros pontos foram levantados, como adequação com novos softwares e contratação de funcionários, onde percebemos que, apesar de existir esta apreensão por parte das empresas, não chega a ser de real significância, frente a preocupação com a implementação e início do processo. Estes dados fazem com que seja aberta nova discussão como tema para futuros trabalhos, ou seja, fazer um mapeamento com empresas de outras regiões para verificar as dificuldades na implementação do bloco k e fazer um mapeamento para saber as dificuldades após a implementação do bloco k.



REFERÊNCIAS

Ajuste SINIEF 17/2014 - **Normas Legais**. Disponível em: <https://www.google.com.br/?gws_rd=ssl#q=SINIEF+n%C2%BA+17%2C+de+21+de+Outubro+de+2014> . Acesso em 10/10/2015.

AZEVEDO, Osmar Reis; MARIANO, Paulo Antonio. **SPED Sistema Público de Escrituração Digital**. São Paulo: IOB, 2011.

BORGES, Viviane Apda. Almeida de Souza; MIRANDA, Carla Cristina Ferreira de. **A contabilidade na era digital**. Disponível em: http://www.inicepg.univap.br/cd/INIC_2009/anais/arquivos/0243_0799_01.pdf. Acesso em: 11/10/2015.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, **Sped Fiscal: livro de controle de produção deverá ser digitalizado, 2014**. Disponível em: <http://www.portalcfc.org.br/noticia.php?new=15272>. Acesso em: 20/09/2015.

Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007 - **Institui o Sistema Público de Escrituração Digital – Sped** – Disponível no site <http://www.receita.fazenda.gov.br/>. Acesso em: 10/10/2015.

EBS SISTEMAS. **Apostila Bloco K**. http://www.ebs.com.br/treinamento/Apostilas/Apostila_Bloco_K_rev02.2014.pdf. Acesso em 11/10/2015.

FABRETTI, Láudio Camargo; FABRETTI, Dilene Ramos. **Direito Tributário: Para os Cursos de Administração e Ciências Contábeis**. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2007.

FACULDADE MURIALDO. **Campos de atuação da Contabilidade**. Disponível em: <www.faculadademurialdo.com.br/graduacao/curso/9/areas>. Acesso em: 05/05/2015.

FRANCO, Hilário. **Contabilidade geral**. 23. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

GIROTTO Maristela, RBC - **Revista Brasileira de Contabilidade**, página 10. Edição março/abril 2008.

GONÇALVES, Eugênio Celso; BAPTISTA, Antônio Eustáquio. **Contabilidade Geral**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

GUIA PRÁTICO DA EFD. **Guia prático da escrituração fiscal digital – EFD - ICMS/IPI**. Disponível em: http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/sped-fiscal/download/Guia_Pratico_da_EFD_Versao_2.0.13.pdf . Acesso em: 11/10/2015.

HACK, Érico. **Direito Tributário [Livro Eletrônico]**. Curitiba: Intersaberes, 2015.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Introdução à teoria da contabilidade: para o nível de graduação**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

LEGISWEB. **Ajuste SINIEF Nº 33 DE 06/12/2013**. <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=262781>. Acesso em 08/10/2105.

MARCON, Gisele Ghizzo. **Estudo de Caso do Planejamento Tributário no Âmbito Federal do Auto Posto F1 Ltda**. Tubarão: 2006. 82.p Monografia de Graduação – Universidade do Sul de Santa Catarina.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Básica**. São Paulo: Atlas, 2006.



MEDEIROS, Valdeci. **Contabilidade**. Artigo eletrônico publicado em janeiro de 2008. Disponível em: <<http://www.valdecicontabilidade.net.br>>. Acesso em: 23/04/2015.

NASCIMENTO, Geuma. **Na era da contabilidade digital**. Disponível em: <http://www.dci.com.br/especial/na-era-da-contabilidade-digital-id416518.html>. Acesso em 17/09/2015.

NEWMAN, W. H. **Ação administrativa as técnicas de organização e gerência**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 1991. 432p.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade tributária**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

OLIVEIRA, Luis Martins *et al.* **Manual de Contabilidade Tributária**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

OLIVEIRA, Luís Martins de; CHIEREGATO, Renato; JUNIOR, José Hernandez Perez; GOMES; Marliete Bezerra. **Manual de contabilidade tributária: textos e testes com as respostas**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

PEGORARO, P. R. **Inovação nos serviços contábeis. 2007. Dissertação** (Mestrado em Tecnologia) – Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Curitiba.

PINTO, Fabiana Lopes. **Direito Tributário**. Barueri, SP: Manole, 2012.

PORTAL DE CONTABILIDADE, **Contabilidade - Presente e Futuro de 2009**. Disponível em: <http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/contabilidade.htm>. Acesso em: 20/09/2015.

Planalto. **DECRETO Nº 6.022, DE 22 DE JANEIRO DE 2007**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/Decreto/D6022.htm. Acesso em 22/09/2015.

Presidência da República. **Lei No 10.406, DE 10 DE JANEIRO DE 2002 da Escrituração**. http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm. Acesso em: 09/10/2015.

Receita Federal do Brasil. **Sped - Sistema Público de Escrituração Digital**. Disponível em: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/sped-sistema-publico-de-escrituracao-digital/sped-sistema-publico-de-escrituracao-digital>. Acesso em 08/09/2015.

PROSOFT, Wolters Kluwer. **Bloco K no SPED Fiscal**. Disponível em: <http://www.prosoft.com.br/blocok/>. Acesso em 11/10/2015.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade Básica fácil**. 23. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

SÁ, Antônio Lopes de. **Introdução à Teoria da Contabilidade para o nível de graduação**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2008.

SCHIMIDT, Paulo. **História do Pensamento Contábil**. São Paulo: Bookman, 2000.

SOISTAK, Jorge. **Planejamento e contabilidade tributária**. Disponível em: http://www.faculdadesagradafamilia.com.br/admin/app/webroot/anexos/20_5_P.A.plan.cont.tributaria_1%C2%BAbimestre.pdf. Acesso em: 10/10/2015

TEIXEIRA, Manuel dos Anjos Marques. **Protocolo ICMS 77, de 18 de Setembro de 2008**. Disponível em: http://www.normaslegais.com.br/legislacao/protocoloicms77_2008.htm. Acesso em 10/10/2015.