

NOTA FISCAL ELETRÔNICA (NF-E): BENEFÍCIOS PROPAGADOS PELOS RESPONSÁVEIS PELO PROJETO VERSUS BENEFÍCIOS PERCEBIDOS POR PROFISSIONAIS DE CONTABILIDADE

***ELECTRONIC INVOICE (NF-E): BENEFITS PROPAGED BY THOSE RESPONSIBLE FOR THE
PROJECT VERSUS BENEFITS PERCEIVED BY ACCOUNTING PROFESSIONALS***

DOI: [HTTP://DX.DOI.ORG/10.13059/RACEF.V12I2.740](http://dx.doi.org/10.13059/RACEF.V12I2.740)

Lana Cristina Oliveira

lanacoliveira@yahoo.com.br

Centro Universitário de Volta Redonda

Pítias Teodoro

pitiasteodoro@yahoo.com.br

Universidade Federal Fluminense

Yury Vasconcellos

yury@grupovasconcellos.com.br

Mariana Pereira Bonfim

marianabonfim@id.uff.br

Universidade Federal Fluminense

Data de envio do artigo: 07 de Maio de 2020.

Data de aceite: 16 de Março de 2021.

Resumo: O objetivo deste artigo foi o de “Verificar a percepção dos contadores em relação aos benefícios esperados pela implantação da emissão da NF-e ao longo do tempo”. No levantamento bibliográfico, foi apresentado o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) com destaque para os possíveis benefícios do uso da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) para os grupos apontados no projeto da Receita Federal: 1) Administrações tributárias; 2) Sociedade; 3) Contribuinte comprador e 4) Contribuinte vendedor. Quanto aos procedimentos metodológicos, foi realizado um estudo de campo com dados coletados nos anos de 2014 e 2018, sendo o universo e amostra definidos por conveniência/julgamento. Os resultados mais relevantes indicam que a percepção dos respondentes é de que os benefícios propostos serão alcançados, o grupo mais beneficiado é o da Administração tributária, enquanto que o que será menos beneficiado é o grupo do Contribuinte vendedor. Essa percepção se manteve inalterada nos dois levantamentos de dados realizados. Conclui-se que houve um aumento na percepção sobre a contribuição da NF-e para os possíveis grupos beneficiados, entretanto, não há evidências de que o aumento na percepção dos respondentes de um período para o outro foi significativo. Os resultados devem ser vistos como um indicativo da percepção dos contadores, pois em função das características da pesquisa, não podem ser generalizados.

Palavras-chave: Nota fiscal eletrônica (NF-e); Sistema Público de Escrituração Digital (SPED); Impostos.

Abstract: *The aim of this paper was to verify the perception of accountants in relation to the expected benefits of implementing the electronic invoice over time. In the literature review, the Public Digital Bookkeeping System was presented, highlighting the possible benefits of using the electronic invoice for the groups pointed out in the Revenue Service project: 1) Tax administrations; 2) Society; 3) Taxpayer buyer and 4) Taxpayer seller. As for the methodological procedures, a field study was performed with data collected in 2014 and 2018, the universe and sample being defined by convenience / judgment. The most relevant results indicate that the respondents' perception is that the proposed benefits will be achieved, the group most benefited is the Tax Administration, while the one that will be less benefited is the seller Taxpayer group. This perception remained unchanged in the two surveys. It was concluded that there was an increase in the perception about the contribution of electronic invoice to the possible beneficiary groups, however, there is no evidence that the increase in the perception of respondents from one period to the other was significant. The results should be seen as an indication of the perception of the accountants, since according to the characteristics of the research, they cannot be generalized.*

Keywords: *Electronic invoice; Public digital bookkeeping system; Taxes.*

1 INTRODUÇÃO

O avanço tecnológico tem proporcionado alterações na prática contábil em função dos recursos de computação e informação disponíveis (SEBOLD et al, 2014). Os processos estão mais ágeis (LUNELLI, 2014; BITTENCOURT, 2013), inclusive com a redução do trabalho de escrituração contábil e fiscal (SILVA FILHO; SILVA FILHO, 2016). Ao mesmo tempo, possibilitou a modernização da fiscalização, que era impedida pela ausência de padronização da linguagem das informações (AZEVEDO; MARIANO, 2009).

O início da padronização entre os níveis de governo foi marcado pela Emenda

Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003, que determinou que os fiscos atuassem de forma integrada, compartilhando cadastros e informações fiscais (RF, 2013a). A atuação integrada é necessária tanto para o governo quanto para os contribuintes: para o governo, facilita o acesso às informações, enquanto que para os contribuintes, facilita o cumprimento das obrigações acessórias (AZEVEDO; MARIANO, 2009).

Para atender ao dispositivo constitucional, foram realizadas em 2004 e 2005, as duas primeiras edições do Encontro Nacional de Administradores Tributários (ENAT), tendo como resultado o desenvolvimento e a implantação do SPED: Sistema Público de Escrituração Digital, cujos projetos são aplicáveis nas empresas (RF, 2013; CNCBST, 2012, p.13).

O SPED teve início com três grandes projetos: 1) Escrituração Contábil Digital (ECD), 2) Escrituração Fiscal Digital (EFD) e 3) Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) (RF, 2017). Atualmente, compreende doze módulos: 1) Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e), 2) Escrituração Contábil Digital (ECD), 3) Escrituração Contábil Fiscal (ECF), 4) Escrituração Fiscal Digital Contribuições (EFD Contribuições), 5) Escrituração Fiscal Digital ICMS/IPI (EFD ICMS/IPI), 6) Escrituração Fiscal Digital das Retenções e Informações da Contribuição Previdenciária Substituída (EFD-Reinf), 7) Operações Financeiras (e-Financeira), 8) Escrituração das obrigações fiscais, previdenciárias e trabalhistas (eSocial), 9) Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais (MDF-e), 10) Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica (NFC-e), 11) Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) e 12) Nota Fiscal de Serviço Eletrônica (NFS-E) (RF, 2017).

A instituição do SPED, por meio do Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007 (RF, 2013b), representou um avanço tecnológico na forma de escrituração contábil das empresas com uma solução capaz de reunir os livros fiscais e contábeis em arquivos digitais (CNCBST, 2012). Porém, sua adoção demanda esforço tanto por parte do profissional contábil quanto das empresas. No primeiro caso, é necessário apreender novos conhecimentos (normas e legislações) além

do uso de sistemas tecnológicos (SILVA FILHO; SILVA FILHO, 2016). No segundo, demanda das empresas a aplicação de recursos, como mão de obra, sistemas e serviços contábeis (SILVA FILHO et al, 2013).

O foco desta pesquisa é a NF-e que, segundo o Ajuste SINIEF 07/2005, é conceituada como “documento emitido e armazenado eletronicamente, de existência apenas digital, com o intuito de documentar operações e prestações, cuja validade jurídica é garantida pela assinatura digital do emitente e autorização de uso pela administração tributária da unidade federada do contribuinte, antes da ocorrência do fato gerador” (MF, 2013).

A proposta de implantação da NF-e foi elaborada com a expectativa de gerar benefícios para quatro grupos: 1) Administrações tributárias; 2) Sociedade; 3) Contribuinte comprador e 4) Contribuinte vendedor (RF, 2013e). Entretanto, há opiniões contrárias às expectativas dos organizadores (BONFIM et al 2012; SANTOS, 2009; MAIA; OLIVEIRA, 2007; PANZARINI, 2005). É possível, então, formular a seguinte questão: Os benefícios propagados pelos responsáveis pela criação e implantação da NF-e estão sendo alcançados?

A partir das considerações ora apresentadas e das declarações dos gestores do órgão responsável pela elaboração e implantação do SPED, especificamente em relação à NF-e, neste artigo pretende-se “Verificar a percepção dos contadores em relação aos benefícios esperados pela implantação da emissão da NF-e ao longo do tempo”.

Verificar em que medida os benefícios esperados pela implantação da emissão da NF-e ocorreram ao longo do tempo é importante porque, no momento de sua implantação, havia a expectativa de vários benefícios, entre os quais, destacam-se o fortalecimento da fiscalização; redução de fraudes; simplificação de obrigações acessórias; intercâmbio de informações e redução do custo de armazenamento de documentos em papel (RF, 2013e). Entretanto, desvantagens relacionadas ao SPED foram identificadas desde sua implantação: Geron et al (2011) verificaram que os benefícios

apresentados pelos idealizadores do SPED ainda não haviam sido percebidos de forma significativa por profissionais das áreas contábil e fiscal, evidenciando que não foram apresentadas respostas satisfatórias sobre: 1) Redução do tempo de emissão da NF-e; 2) Agilidade no recebimento de mercadorias e 3) Redução da aquisição de papel, enquanto Kruger e Ramos (2013) identificaram, junto a profissionais que atuam com o SPED, as seguintes desvantagens: 1) Custo de implantação; 2) Falta de profissionais capacitados; 3) Problemas técnicos (dificuldade de envio e validação das informações) e 4) Exposição fiscal.

2 SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL (SPED) E A NOTA FISCAL ELETRÔNICA (NF-e)

O SPED “é instrumento que unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração contábil e fiscal dos empresários e das pessoas jurídicas, inclusive imunes ou isentas, mediante fluxo único, computadorizado, de informações” (RF, 2013b). Trata-se de uma solução tecnológica que moderniza o método de cumprimento das obrigações acessórias (SILVA, 2012; MOTA; CIRINO, 2010; AZEVEDO; MARIANO, 2009).

A NF-e foi o primeiro projeto do SPED a ser desenvolvido e teve inspiração em projetos similares executados no exterior, sobretudo no Chile (*Factura Electrónica*) e no México (*Comprobante Fiscal Digital*) (FARIA *et al*, 2014; AZEVEDO; MARIANO, 2009). Uma das principais barreiras foi ultrapassada com a Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001, por meio da qual passou-se a reconhecer a autenticidade do documento eletrônico (PLANALTO, 2018a) e os documentos assinados digitalmente passaram a ter a mesma validade jurídica de seu equivalente em papel, assinado à mão (FIEB, 2012).

Para a assinatura dos documentos eletrônicos gerados pelo SPED, e garantia de sua validade jurídica, utiliza-se o certificado digital, documento eletrônico para identificar seu titular, pessoa física ou jurídica, garantindo a

identidade das partes envolvidas nas transações efetuadas por meio da internet (RF, 2013c), que deve ser obtido de uma empresa autorizada pela Receita Federal, denominada Autoridade Certificadora (RF, 2013d).

O final do processo de implantação da NF-e eletrônica ocorreu em dezembro de 2010, quando recebeu o status de “sistema nacional de documento eletrônico” (PORTAL DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA, 2021). Tratava-se do modelo 55, que substituiu as notas impressas modelos 1 e 1-A. Com sua evolução, veio a possibilidade de substituir, ainda, a nota fiscal de modelo 4. Posteriormente, também a nota fiscal modelo 2 e os cupons fiscais tornaram passíveis de substituição, a critério de cada estado. Nesse caso, a NF-e é identificada pelo modelo 65 e recebe o nome de “Nota Fiscal Eletrônica de Venda ao Consumidor (NFC-e)”.

A NF-e passa periodicamente por atualizações, visando suprir necessidades de reestruturação. As atualizações incluem mudanças no leiaute, com inserção de novos campos, incorporando informações antes não solicitadas, como, por exemplo, o meio de pagamento, local de retirada e de entrega da mercadoria, e o responsável técnico. Tais alterações buscam proporcionar maior segurança, melhor controle e, ainda, simplificação dos procedimentos relativos a tributação, de acordo com declarações da Receita Federal do Brasil.

Os benefícios declarados pelos idealizadores da NF-e no momento de sua implantação, apresentados na Tabela 1, buscavam atender quatro grupos: 1) Administrações Tributárias, 2) Sociedade, 3) Contribuinte Comprador (receptor da NF-e) e 4) Contribuinte Vendedor (emissor da NF-e).

Cleto (2006) acrescenta benefícios gerados aos profissionais contábeis: realizar suas atividades de maneira mais simples, ágil e confiável, não havendo mais a necessidade de realizar os lançamentos da nota fiscal manualmente, o que, segundo o autor, reduziria os erros de escrituração. Em análise das mudanças mais relevantes para os contribuintes e para o fisco estadual (Rio Grande do Sul) com a implementação da NF-e, Bonfim *et al* (2012)

Tabela 1: Benefícios Esperados com a NF-e

Grupos interessados	Descrição dos benefícios esperados
Administrações tributárias	<ul style="list-style-type: none"> - 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; - Suporte aos projetos de escrituração eletrônica contábil e fiscal da Secretaria da RFB (Sistema Público de Escrituração Digital -SPED).
Sociedade:	<ul style="list-style-type: none"> - Redução do consumo de papel, com impacto positivo no meio ambiente; - Incentivo ao comércio eletrônico e ao uso de novas tecnologias; - Padronização dos relacionamentos eletrônicos entre empresas; - Surgimento de oportunidades de negócios e empregos na prestação de serviços ligados à Nota Fiscal Eletrônica.
Contribuinte comprador (Receptor da NF-e):	<ul style="list-style-type: none"> - Eliminação de digitação de notas fiscais na recepção de mercadorias; - Planejamento de logística de entrega pela recepção antecipada da informação da NF-e; - Redução de erros de escrituração devido a erros de digitação de notas fiscais; - Incentivo ao uso de relacionamentos eletrônicos com fornecedores (B2B).
Contribuinte vendedor (Emissor de NF-e):	<ul style="list-style-type: none"> - Redução de custos de impressão; - Redução de custos de aquisição de papel; - Redução de custos de envio do documento fiscal; - Redução de custos de armazenagem de documentos fiscais; - Simplificação de obrigações acessórias, como dispensa de Autorização para impressão de documentos fiscais (AIDF); - Redução de tempo de parada de caminhões em Postos Fiscais de Fronteira; - Incentivo a uso de relacionamentos eletrônicos com clientes (B2B).

Fonte: Elaborada pelos autores a partir da RF (RF, 2013e)

custos, a oportunidade de modernização e revisão de processos, e avanço no monitoramento das atividades dos contribuintes por parte do fisco.

Em estudo com foco nos benefícios esperados para os emitentes de NF-e, Borba *et al* (2013) verificaram que a maior parte dos benefícios propostos pelos órgãos responsáveis pela administração tributária foi percebido. Os autores destacaram que os benefícios mais e menos percebidos foram respectivamente: 1) Redução de custos com envio de documentos fiscais e com armazenagem e 2) Simplificação de obrigações acessórias.

A despeito das expectativas positivas por parte dos organizadores do projeto da NF-e, verificam-se opiniões contrárias. Para Santos (2007) *apud* Maia e Oliveira (2008), a NF-e apresenta problemas, riscos e desvantagens que podem dificultar ou inviabilizar sua implantação total. Destaca-se, ainda, a possível terceirização dos serviços de tecnologia de informação (TI) pelo Estado, que, desta forma, estaria confiando dados fiscais dos contribuintes às empresas de TI (BONFIM *et al* 2012; MAIA; OLIVEIRA, 2007).

Santos(2009) discorda da argumentação de que a adesão à NF-e trará diminuição dos custos de impressão e aquisição de papel, apoiado em pesquisa realizada junto a Associação Brasileira da Indústria de Formulários, Documentos e Gerenciamento da Informação (ABRAFORM), cujos resultados demonstraram a pretensão das empresas em utilizar o DANFE pré impresso. Este fato pode refletir a dificuldade de difusão da cultura para a substituição do uso do papel pelo meio eletrônico apontada por Cleto (2006).

A modernização da fiscalização com o monitoramento eletrônico fará com que a ação fiscal se torne mais eficiente, entretanto, a NF-e ou qualquer outro sistema eletrônico, por si só, não garante o fim da sonegação (PANZARINI, 2005). Para o autor, não adianta ter controle eletrônico se a informação for registrada pela metade do verdadeiro preço (subfaturamento) ou da verdadeira quantidade da mercadoria (meia nota) que está circulando. Bastaria a combinação entre comprador e vendedor para que a operação que se queira fraudar não seja registrada eletronicamente e seja possível driblar o controle fiscal eletrônico.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Este trabalho tem dimensão temporal evolutiva (MATTAR, 2008), também tratada como transversal múltipla por Malhotra (2001, p.109), pois há *“duas ou mais amostras de entrevistados e as informações de cada uma delas são obtidas somente uma vez. Com frequência as informações de amostras diferentes são obtidas em ocasiões diferentes”*. A abordagem é quantitativa (MATTAR, 2008; SILVA; MENEZES, 2001) e a natureza das relações entre as variáveis da pesquisa é descritiva (MATTAR, 2008). Pode, ainda, ser tratado como um estudo de campo (MATTAR, 2008), cuja coleta de dados foi realizada por meio de questionários (eletrônicos e impressos) (MATTAR, 2008; SILVA; MENEZES, 2001).

O universo e a amostra foram definidos por conveniência/julgamento (MALHOTRA, 2001): as unidades amostrais – o proprietário (se contador) ou o contador responsável pelo escritório de contabilidade – estão no município de Volta Redonda-RJ e os autores julgam que as unidades amostrais estão aptas a expor sua percepção sobre o problema de pesquisa.

O instrumento de coleta de dados – questionário – foi elaborado com duas seções: 1) Questões referentes às características demográficas dos entrevistados e 2) Questões referentes aos possíveis benefícios da implantação da NF-e, segundo a Receita Federal (RF, 2013e). As 20 questões da segunda seção foram apresentadas na forma de afirmativas e o respondente deveria atribuir uma nota numa escala intervalar (0 a 10), de acordo com sua percepção sobre os benefícios do uso da NF-e. Quanto maior a concordância com a afirmativa, maior deveria ser o conceito atribuído pelo respondente (MATTAR, 2008; MALHOTRA, 2001).

Para verificar a evolução da percepção dos entrevistados (MATTAR, 2008; MALHOTRA, 2001) sobre os possíveis benefícios do uso da NF-e a coleta de dados foi realizada em duas etapas com intervalo de aproximadamente 4 anos. A primeira ocorreu entre os meses de fevereiro e junho de 2014, já a segunda entre

novembro de 2017 e março de 2018.

Os dados coletados foram organizados em planilhas eletrônicas. Na análise das respostas, as médias das notas atribuídas pelos respondentes a cada questão foram classificadas em 4 quartis: *‘Discordo totalmente’* para médias entre 0 e 2,5; *‘Discordo’* para médias entre 2,6 e 5,0; *‘Concordo’* para médias entre 5,1 e 7,5 e *‘Concordo totalmente’* para médias acima de 7,5. Foram geradas estatísticas descritivas e, posteriormente, foi utilizado o *software* SPSS (*Statistical Package for the Social Sciences*) para realização de testes de comparação de médias – teste t para amostras independentes (TRIOLA, 2014; BUSSAB; MORETIN, 2010).

4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

O público-alvo foi composto por 149 escritórios na primeira etapa da coleta de dados, na segunda, 161 escritórios, localizados no município de Volta Redonda - RJ, conforme consultas realizadas em 17/02/2014 e em 03/08/2017 no *site* da Prefeitura Municipal de Volta Redonda (PORTALVR, 2017). Em cada etapa, respectivamente, foram obtidas 45 respostas (30,20% do público-alvo) e 35 respostas (21,74% do público-alvo) válidas.

A pesquisa realizada junto ao proprietário (se contador) ou ao contador responsável mostrou que há equilíbrio de gênero: a amostra possui metade de profissionais de cada sexo. Quase a totalidade dos respondentes é de Técnicos, Graduados e ou Pós-graduados em Contabilidade: 95,74%. A seleção dos entrevistados por conveniência – o proprietário (se contador) ou o contador responsável pelo escritório de contabilidade – refletiu na tempo média de conclusão dos respondentes: 17 anos. 2 são apresentadas as características demográficas da amostra pesquisada.

Na Tabela 3 são apresentados as médias (\bar{X}) e os respectivos desvios (S) dos conceitos atribuídos às afirmativas que tratam da percepção sobre os benefícios esperados pela implantação da emissão da NF-e nos anos de 2014 e 2018, tendo como referência os possíveis

grupos beneficiários: 1) Administrações tributárias; 2) Sociedade; 3) Contribuinte comprador (Receptor da NF-e) e 4) Contribuinte vendedor (Emissor de NF-e).

Entre as 20 afirmativas utilizadas para identificar a percepção sobre a contribuição do uso da NF-e dos respondentes, em 5 (25%) houve redução da percepção, enquanto que nas outras 15 (75%)

Tabela 2: Caracterização da amostra

Ano	Nº de escritórios	Nº de respondentes	Sexo		Qualificação		
			Feminino	Masculino	Técnico em Contabilidade	Graduado em Contabilidade	Outros
2014	149	45	21	24	13	24	7
2018	161	35	19	15	8	27	-

Fonte: PORTALVR, 2014; Dados da pesquisa, 2018

Tabela 3: Médias dos conceitos atribuídos às afirmativas com os benefícios propostos pela Receita Federal para a administração tributária, para a sociedade, para contribuinte comprador (receptor da NF-e) e para o contribuinte vendedor (emissor da NF-e)

Grupos interessados	Afirmativas	Aplicação 2014		Aplicação 2018		Variação	
		\bar{X}	s	\bar{X}	s	\bar{X}	$\Delta\%$
Administrações tributárias	q1 Aumento na confiabilidade da Nota Fiscal	8,20	1,85	8,74	1,20	0,54	6,62%
	q2 Melhoria no processo de controle fiscal: melhor intercâmbio e compartilhamento de informações entre os fiscos	8,64	1,81	9,09	1,09	0,45	5,10%
	q3 Redução de custos no processo de controle das notas fiscais capturadas pela fiscalização de mercadorias em trânsito	7,89	1,99	8,43	1,61	0,54	6,84%
	q4 Diminuição da sonegação e aumento da arrecadação	8,16	2,02	7,77	1,82	-0,39	-4,71%
	q5 Suporte aos projetos de escrituração eletrônica contábil e fiscal da Secretaria da RFB (SPED - Sistema Público de Escrituração Digital)	7,40	2,37	7,74	2,28	0,34	4,63%
Sociedade:	q6 Redução do consumo de papel, com impacto positivo no meio ambiente	7,02	2,64	6,86	2,58	-0,16	-2,35%
	q7 Incentivo ao comércio eletrônico e ao uso de novas tecnologias	7,93	2,14	8,26	1,75	0,33	4,08%
	q8 Padronização dos relacionamentos eletrônicos entre empresas	7,91	2,08	8,34	1,76	0,43	5,46%
	q9 Surgimento de oportunidades de negócios e empregos na prestação de serviços ligados à Nota Fiscal Eletrônica	7,82	2,19	7,43	2,17	-0,39	-4,98%
Contribuinte comprador (Receptor da NF-e)	q10 Eliminação de digitação de notas fiscais na recepção de mercadorias	7,64	2,38	7,89	2,39	0,25	3,16%
	q11 Planejamento de logística de entrega pela recepção antecipada da informação da NF-e	7,58	2,37	8,34	1,83	0,76	10,10%
	q12 Redução de erros de escrituração devido a erros de digitação de notas fiscais	7,56	2,35	7,69	2,04	0,13	1,72%
	q13 Incentivo ao uso de relacionamentos eletrônicos com fornecedores (B2B)	7,67	1,65	8,09	2,08	0,42	5,50%
Contribuinte vendedor (Emissor da NF-e)	q14 Redução de custos de impressão	7,53	2,00	7,23	2,51	-0,30	-4,05%
	q15 Redução de custos de aquisição de papel	7,20	2,07	7,09	2,77	-0,11	-1,59%
	q16 Redução de custos de envio do documento fiscal	7,53	2,31	7,91	2,06	0,38	5,06%
	q17 Redução de custos de armazenagem de documentos fiscais	7,64	2,24	7,77	2,26	0,13	1,66%
	q18 Simplificação de obrigações acessórias, como dispensa de Autorização para Impressão de Documentos Fiscais (AIDF)	7,93	2,56	8,29	2,33	0,36	4,44%
	q19 Redução de tempo de parada de caminhões em Postos Fiscais de Fronteira	7,27	1,96	7,54	2,34	0,27	3,80%
	q20 Incentivo a uso de relacionamentos eletrônicos com clientes (B2B)	7,31	1,94	7,97	2,01	0,66	9,02%

Fonte: Elaborado pelos autores, 2018

houve aumento. As linhas da Tabela 3 com as afirmações que apresentaram variação negativa na percepção sobre a contribuição do uso da NF-e entre 2014 e 2018 estão destacadas na cor cinza.

Em relação às afirmativas cuja percepção dos respondentes sobre os benefícios propostos pela implantação da NF-e reduziu entre os períodos pesquisados, uma se manteve no quartil mais elevado com médias acima de 7,5 - *'Concordo totalmente'* - (q4: Diminuição da sonegação e aumento da arrecadação); duas passaram do quartil 4 com médias acima de 7,5 - *'Concordo totalmente'* - para o quartil 3 com médias entre 5,1 e 7,5 *'Concordo'* - (q9: Diminuição da sonegação e aumento da arrecadação e q14: Redução de custos de impressão) e duas permaneceram no quartil 3 com médias entre 5,1 e 7,5 - *'Concordo'* - (q6: Redução do consumo de papel, com impacto

positivo no meio ambiente e q15: Redução de custos de aquisição de papel).

Em relação às afirmativas cuja percepção dos respondentes sobre os benefícios propostos pela implantação da NF-e aumentou entre os períodos pesquisados, três passaram do quartil 3 com médias entre 5,1 e 7,5 - *'Concordo'* - para o quartil 4 com médias acima de 7,5 - *'Concordo totalmente'* - (q5: Suporte aos projetos de escrituração eletrônica contábil e fiscal da Secretaria da RFB (SPED - Sistema Público de Escrituração Digital); q19: Redução de tempo de parada de caminhões em Postos Fiscais de Fronteira e q20: Incentivo a uso de relacionamentos eletrônicos com clientes (B2B)). As outras doze afirmativas permaneceram no quartil 4 com médias acima de 7,5 - *'Concordo totalmente'*.

Por meio da Figura 3, é possível visualizar as diferenças de percepção dos respondentes

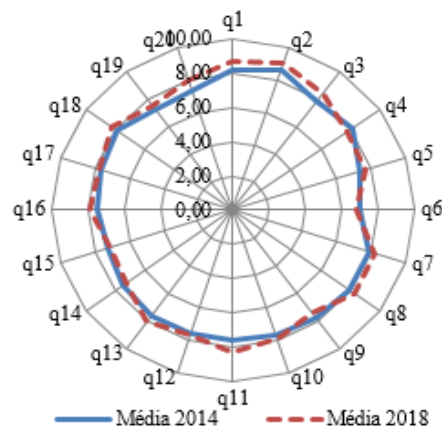


Figura 3: Médias dos conceitos atribuídos às afirmativas – 2014 e 2018 – com os benefícios propostos pela Receita Federal para a administração tributária, para a sociedade, para contribuinte comprador (receptor da NF-e) e para o contribuinte vendedor (emissor da NF-e)
Fonte: Elaborado pelos autores, 2018

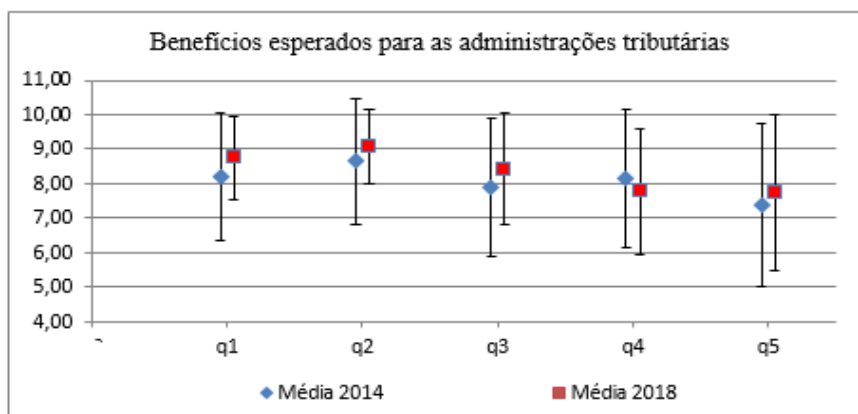


Figura 4: Média e desvio das respostas do Grupo 1 – Administrações tributárias
Fonte: Elaborado pelos autores, 2018

em cada um dos momentos pesquisados. Quanto mais próxima do centro estiver a curva, menor é a percepção quanto à contribuição do uso da NF-e em relação à afirmativa em análise, quanto mais próxima da borda, maior.

Na Figura 4 são apresentados as médias e os respectivos desvios das respostas referentes aos benefícios esperados para o Grupo 1 - Administrações tributárias - em 2014 e 2018.

No Grupo 1 – Administrações tributárias – as médias das respostas às afirmativas das questões q1, q2, q3 e q5 (q1: Aumento na confiabilidade da Nota Fiscal; q2: Melhoria no processo de controle fiscal: melhor intercâmbio e compartilhamento de informações entre os fiscos; q3: Redução de custos no processo de controle das notas fiscais capturadas pela fiscalização de mercadorias em trânsito e q5: Suporte aos projetos de escrituração eletrônica contábil e fiscal da Secretaria da RFB (SPED - Sistema Público de Escrituração Digital)) foram maiores em 2018 em relação a 2014. De forma geral, os respondentes, ao longo do tempo, aumentaram sua percepção sobre os benefícios esperados pela implantação da emissão da NF-e para a administração tributária.

Destaca-se que a média da percepção sobre a contribuição da implantação da NF-e verificada por meio da afirmativa da questão 2 (q2: Melhoria no processo de controle fiscal: melhor intercâmbio e compartilhamento de informações entre os fiscos), com a maior média para o Grupo 1 é, também, a maior média entre todas as afirmativas da pesquisa. O resultado obtido já havia sido destacado em estudo realizado por Bonfim *et al* (2012) como um dos fatores positivos do projeto da NF-e.

Para os respondentes a implantação da NF-e terá como decorrência a “Melhoria no processo de controle fiscal, possibilitando um melhor intercâmbio e compartilhamento de informações entre os fiscos”. Entretanto, em parte isso contraria a percepção dos respondentes sobre a afirmativa da questão 4 (q4: Diminuição da sonegação e aumento da arrecadação): No Grupo 1 foi a única afirmativa que teve a percepção reduzida entre as duas coletas de dados. Este resultado está

alinhado com o exposto por Panzarini (2005): o monitoramento eletrônico cria condições para uma ação fiscal mais eficiente, porém, a NF-e, ou outro sistema eletrônico, não é suficiente para garantir o fim da sonegação, uma vez que as informações relativas às transações de vendas enviadas podem estar subfaturadas, ou ainda, em quantidade diferente da quantidade real, a partir de uma combinação entre emissor e receptor.

Para verificar se as alterações nas médias das respostas obtidas em cada questão nas coletas de dados de 2014 e 2018 sobre a percepção dos benefícios esperados para as administrações tributárias são significativas, foi realizado o teste t para amostras independentes, a partir das seguintes hipóteses.

- Hipótese nula (H0): Média das respostas relacionadas aos benefícios esperados para as administrações tributárias não alterou ou piorou na segunda coleta de dados
- Hipótese alternativa (H1): Média das respostas das respostas relacionadas aos benefícios esperados para as administrações tributárias aumentou na segunda coleta de dados.

Conforme apresentado na Tabela 4, as médias das respostas à afirmativa da questão 1 (q1: Aumento na confiabilidade da Nota Fiscal) tiveram diferença significativa. A partir do resultado do teste t com um valor-p 0,117 ao afirmar que a percepção dos respondentes aumentou em relação à confiabilidade da NF-e a probabilidade de que esta afirmação esteja incorreta é de 11,7%. O resultado do teste-t para as demais afirmativas do Grupo 1 apresentou um valor-p igual ou maior que 0,182. Assim, não há evidência para afirmar que há diferença significativa entre os resultados apresentados nas coletas de dados de 2014 e 2018 sobre a percepção dos benefícios esperados para as administrações tributárias. Ao afirmar que a percepção dos respondentes para cada uma das demais afirmativas do Grupo 1 (q.2; q3, q4 e q5) é diferente, a probabilidade de que esta afirmação esteja incorreta é de pelo menos 18,2%.

Na Figura 5 são apresentados as médias e os respectivos desvios das respostas referentes aos benefícios esperados para o Grupo 2 - Sociedade - em 2014 e 2018.

Tabela 4: Média das respostas do Grupo 1 – Administrações tributárias

Questões	q1		q2		q3		q4		q5	
	2014	2018	2014	2018	2014	2018	2014	2018	2014	2018
Médias	8,20	8,74	8,64	9,09	7,89	8,43	8,16	7,77	7,40	7,74
Test-t	0,117		0,182		0,196		0,382		0,516	

Fonte: Elaborado pelos autores, 2018

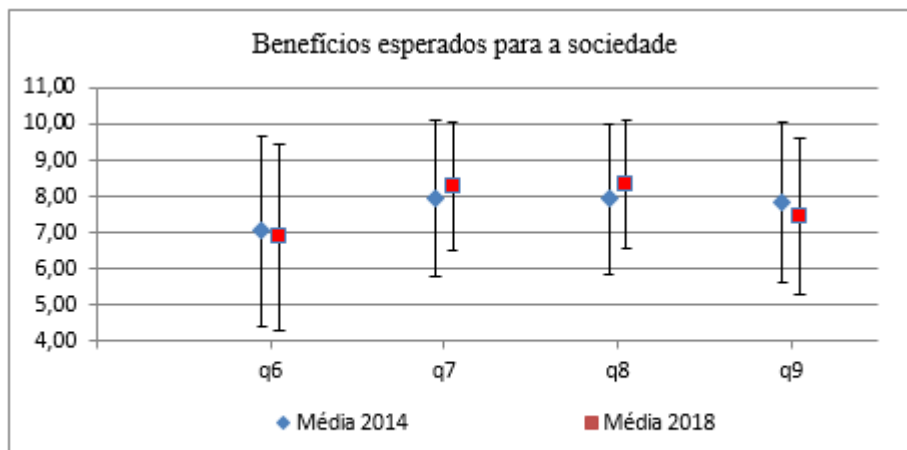


Figura 5: Benefícios esperados para a sociedade

Fonte: Elaborado pelos autores, 2018

No Grupo 2 – Benefícios esperados para a sociedade – as médias das respostas às afirmativas das questões q7 e q8 (q7: Incentivo ao comércio eletrônico e ao uso de novas tecnologias e q8: Padronização dos relacionamentos eletrônicos entre empresas) foram maiores em 2018 em relação a 2014. A percepção dos respondentes sobre os benefícios esperados pela implantação da emissão da NF-e para sociedade foi maior quando consideradas estas afirmativas.

De forma contrária, as médias das respostas das questões q6 e q9 (q6: Redução do consumo de papel, com impacto positivo no meio ambiente e q9: Surgimento de oportunidades de negócios e empregos na prestação de serviços ligados à NF-e) foram menores em 2018 em relação a 2014. A percepção dos respondentes sobre os benefícios esperados pela implantação da emissão da NF-e para sociedade foi menor quando consideradas estas afirmativas.

Destaca-se que a média da percepção sobre a contribuição da implantação da NF-e verificada por meio da afirmativa da questão

6 (q6: Haverá redução do consumo de papel, com impacto positivo no meio ambiente), com a menor média no Grupo 2 é, também, a de menor média entre todas as questões da pesquisa. A menor percepção observada quanto a redução no consumo de papel reforça estudos anteriores: não haveria redução de consumo de papel com a implantação da NF-e em função da pretensão de utilização do DANFE (GERON *et al*, 2011; SANTOS, 2009; CLETO, 2006), seja para acompanhamento de mercadorias em transporte ou questão cultural. Para verificar se as alterações nas médias das respostas obtidas em cada questão nas coletas de dados de 2014 e 2018 sobre a percepção dos benefícios esperados para a sociedade são significativas, foi realizado o teste t para amostras independentes, a partir das seguintes hipóteses.

- Hipótese nula (H0): Média das respostas relacionadas aos benefícios esperados para a sociedade não alterou ou piorou na segunda coleta de dados
- Hipótese alternativa (H1): Média das

respostas das respostas relacionadas aos benefícios esperados para a sociedade aumentou na segunda coleta de dados.

Tabela 5: Média das respostas do Grupo 2 – Benefícios esperados para a sociedade

Questões	q6		q7		q8		q9	
	2014	2018	2014	2018	2014	2018	2014	2018
Médias	7,02	6,86	7,93	8,26	7,91	8,34	7,82	7,43
Test-t	0,780		0,471		0,328		0,434	

Fonte: Elaborado pelos autores, 2018

Conforme apresentado na Tabela 5, o resultado do teste-t para todas as afirmativas do Grupo 2 apresentou um valor-p igual ou maior que 0,328. Assim, não há evidências para afirmar que há diferença significativa entre os resultados apresentados nas coletas de dados de 2014 e 2018 sobre a percepção dos benefícios esperados para a sociedade. Ao afirmar que a percepção dos respondentes para cada uma das afirmativas do Grupo 2 (q.6; q7, q8 e q9) é diferente, a probabilidade de que esta afirmação esteja incorreta é de pelo menos 32,8%. Na Figura 6 são apresentados as médias e os respectivos desvios das respostas referentes aos benefícios esperados para o Grupo 3 - Benefícios esperados para contribuinte comprador (receptor da NF-e) - em 2014 e 2018.

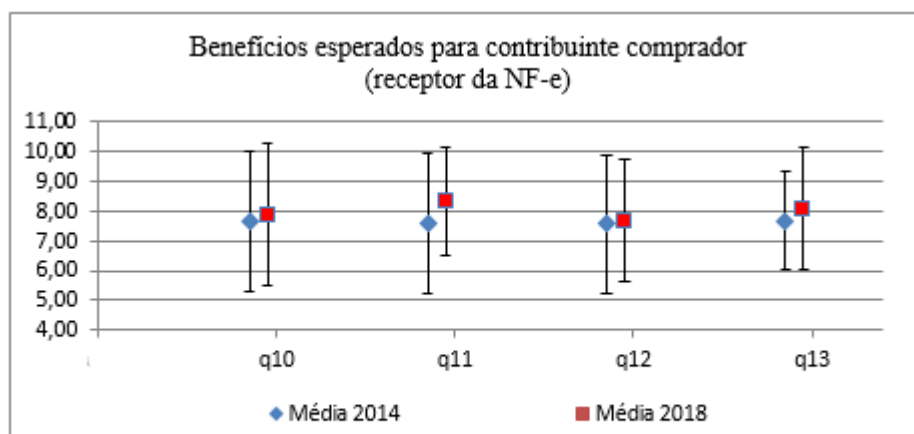


Figura 6: Benefícios esperados para contribuinte comprador (receptor da NF-e)
Fonte: Elaborado pelos autores, 2018

No Grupo 3 – Benefícios esperados para o contribuinte comprador (receptor da NF-e) - as médias de todas as respostas (q10: Eliminação de digitação de notas fiscais na recepção de mercadorias; q11: Planejamento de logística de entrega pela recepção antecipada da informação da NF-e; q12: Redução de erros de escrituração devido a erros de digitação de notas fiscais e q13: Incentivo ao uso de relacionamentos eletrônicos com fornecedores (B2B)) foram maiores em 2018 em relação a 2014. De uma forma geral, os respondentes, ao longo do tempo, aumentaram sua percepção sobre os benefícios esperados pela implantação da emissão da NF-e para o

contribuinte comprador (receptor da NF-e). Este aumento na percepção sobre os benefícios para o usuário comprador pode estar associado à popularização das tecnologias de comunicação e informação visto que boa parte dos usuários compradores têm tido acesso e utilizado essas tecnologias.

O Grupo 3 foi o único em que a percepção sobre os benefícios esperados pela implantação da emissão da NF-e aumentou em todos os aspectos pesquisados.

Para verificar se as alterações nas médias das respostas obtidas em cada questão nas coletas de dados de 2014 e 2018 sobre

a percepção dos benefícios esperados para o contribuinte comprador (receptor da NF-e) são significativas, foi realizado o teste t para amostras independentes, a partir das seguintes hipóteses.

- Hipótese nula (H0): Média das respostas relacionadas aos benefícios esperados para o contribuinte comprador (receptor da NF – e) não alterou ou piorou na segunda coleta de dados
- Hipótese alternativa (H1): Média das respostas das respostas relacionadas aos benefícios esperados para o contribuinte comprador (receptor da NF – e) aumentou na segunda coleta de dados

Tabela 6: Média das respostas do Grupo 3 – Benefícios esperados para o contribuinte comprador (receptor da NF-e)

Questões	q10		q11		q12		q13	
	2014	2018	2014	2018	2014	2018	2014	2018
Médias	7,64	7,89	7,58	8,34	7,56	7,69	7,67	8,09
Test-t	0,654		0,107		0,796		0,318	

Fonte: Elaborado pelos autores, 2018

Conforme apresentado na Tabela 6, as médias das respostas das respostas à afirmativa da questão 11 (q11: Planejamento de logística de entrega pela recepção antecipada da informação da NF-e) tiveram diferença significativa. A partir do resultado do teste t com um valor-p 0,107 ao afirmar que a percepção dos respondentes aumentou em relação ao planejamento de logística de entrega pela recepção antecipada da informação da NF a probabilidade de que esta afirmação esteja incorreta é de 10,7%. O resultado do teste-t para as demais afirmativas do Grupo 3 apresentou um valor-p igual ou maior que 0,318. Assim, não há evidência para afirmar que há diferença significativa entre os resultados apresentados nas coletas de dados de 2014 e 2018 sobre a percepção dos benefícios esperados para o contribuinte comprador (receptor da NF-e). Ao afirmar que a percepção dos respondentes para cada uma das demais afirmativas do Grupo 3 (q.10; q11, q12 e q13) é diferente, a probabilidade de que esta afirmação esteja incorreta é de pelo menos 31,8%.

Na Figura 7 são apresentados as médias e os respectivos desvios das respostas referentes aos benefícios esperados para o Grupo 4 - Contribuinte Vendedor (emissor da NF-e) - em 2014 e 2018.

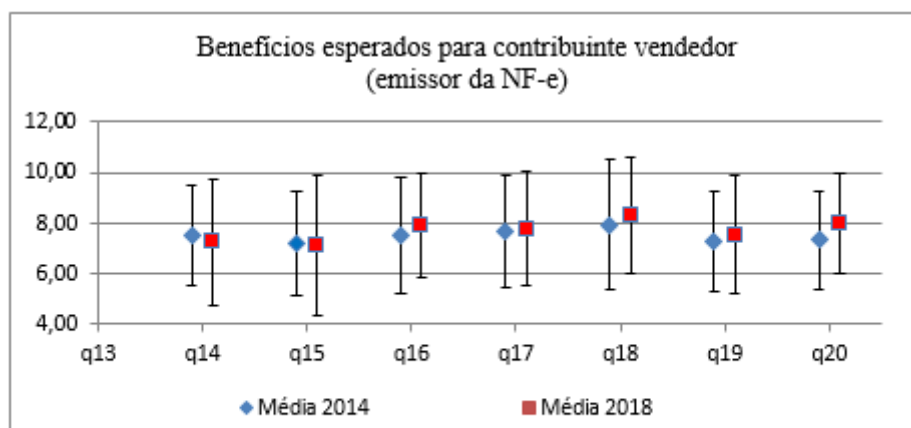


Figura 7: Benefícios esperados para contribuinte vendedor (emissor da NF-e)

Fonte: Elaborado pelos autores, 2018

No Grupo 4 – Benefícios esperados para contribuinte vendedor (emissor da NF-e) - as médias das respostas às afirmativas das questões q16, q17, q18, q19 e q20 (q16: Redução de custos de envio do documento fiscal; q17: Redução de custos de armazenagem de documentos fiscais; q18: Simplificação de obrigações acessórias, como dispensa de Autorização para Impressão de Documentos Fiscais (AIDF); q19: Redução de tempo de parada de caminhões em Postos Fiscais de Fronteira e q20: Incentivo a uso de relacionamentos eletrônicos com clientes (B2B)) foram maiores em 2018 em relação a 2014. A percepção dos respondentes sobre os benefícios esperados pela implantação da emissão da NF-e para o contribuinte vendedor (emissor da NF-e) foi maior quando consideradas estas afirmativas. O aumento na média da resposta à questão q16 (redução de custos de envio de documento fiscal) entre os períodos analisados corrobora os resultados da pesquisa de Borba *et al* (2013), direcionada especificamente aos contribuintes vendedores, na qual a redução de custos de envio de documento fiscal é um dos benefícios que podem ser percebidos imediatamente, outros necessitam de um tempo maior.

No momento em que a primeira coleta de dados foi realizada (2014), possivelmente, os impactos relacionados à migração dos sistemas de emissão da nota fiscal ainda estavam presentes, influenciando a percepção sobre possíveis benefícios. Ultrapassados os problemas relacionados à implantação (aquisição de equipamentos, aquisição de sistemas, migração da base de dados, treinamento, etc.), alguns dos benefícios relacionados foram percebidos com maior intensidade na segunda coleta de dados (2018): redução de custos por envio de documento fiscal; armazenagem de

documentação; simplificação de obrigações acessórias; redução do tempo de parada para fiscalização e incremento do relacionamento eletrônico com clientes (B2).

De forma contrária, as médias das respostas das questões q14 e q15 (q14: Redução de custos de impressão e q15: Redução de custos de aquisição de papel) foram menores em 2018 em relação a 2014. A percepção dos respondentes sobre os benefícios esperados pela implantação da emissão da NF-e para contribuinte vendedor (emissor da NF-e) foi menor quando consideradas estas afirmativas. Este resultado foi evidenciado em estudos anteriores (BORBA *et al*, 2013; SANTOS, 2009 e CLETO, 2006) que indicam a impressão da DANFE como aspecto que contraria a redução de custos com aquisição de papel pois, além da questão cultural, há a necessidade deste documento para circulação de mercadorias.

Para verificar se as alterações nas médias das respostas obtidas em cada questão nas coletas de dados de 2014 e 2018 sobre a percepção dos benefícios esperados para o contribuinte vendedor (emissor da NF-e) são significativas, foi realizado o teste t para amostras independentes, a partir das seguintes hipóteses.

- Hipótese nula (H0): Média das respostas relacionadas aos benefícios esperados para o contribuinte vendedor (emissor da NF-e) não alterou ou piorou na segunda coleta de dados
- Hipótese alternativa (H1): Média das respostas das respostas relacionadas aos benefícios esperados para contribuinte vendedor (emissor da NF-e) aumentou na segunda coleta de dados

Tabela 7: Média das respostas do Grupo 4 – Benefícios esperados para contribuinte vendedor (emissor da NF-e)

Questões	q14		q15		q16		q17		q18		q19		q20	
	2014	2018	2014	2018	2014	2018	2014	2018	2014	2018	2014	2018	2014	2018
Médias	7,53	7,23	7,20	7,09	7,53	7,91	7,64	7,77	7,93	8,29	7,27	7,54	7,31	7,97
Test-t	0,547		0,833		0,446		0,803		0,527		0,568		0,144	

Fonte: Elaborado pelos autores, 2018

Conforme apresentado na Tabela 7, o resultado do teste-t para todas as afirmativas do Grupo 4 – Benefícios esperados para contribuinte vendedor (emissor da NF-e) apresentou um valor-p igual ou maior que 0,144. Assim, não há evidências para afirmar que há diferença significativa entre os resultados apresentados nas coletas de dados de 2014 e 2018 sobre a percepção dos benefícios esperados para o contribuinte vendedor. Ao afirmar que a percepção dos respondentes para cada uma das afirmativas do Grupo 4 (q.14; q15; q16; q17; q18; q19 e q20) é diferente, a probabilidade de que esta afirmação esteja incorreta é de pelo menos 14,4%.

Buscando consolidar as informações, tendo os grupos de beneficiários como referência da contribuição do uso da NF-e, foram calculadas as médias das médias e os respectivos desvios para cada grupo de possíveis beneficiários. Estes resultados são apresentados na Tabela 8.

Ao ordenar os grupos beneficiados em função da percepção dos respondentes quanto ao benefício percebido pela adoção da NF-e, há alteração na ordem. A percepção quanto ao grupo com maior benefício – G1: Administrações tributárias - e com o menor benefício – G4: Contribuinte vendedor (emissor da NF-e) se mantiveram. Já a ordem dos outros dois grupos (G2 e G3) foi alterada. Em 2014, a percepção dos respondentes era de que o segundo grupo mais beneficiado era o G2: Sociedade e o terceiro grupo mais beneficiado era o G3: Contribuinte comprador (receptor da NF-e). Já em 2018, a percepção dos respondentes era de que o segundo grupo mais beneficiado era

o G3: Contribuinte comprador e o terceiro mais beneficiado era o G2: Sociedade.

Todos os resultados nos dois períodos pesquisados ficaram acima de 7,5 indicando que, em média, os respondentes ‘*Concordam totalmente*’ com as afirmativas apresentadas sobre a contribuição do uso da NF-e. Embora em algumas questões houvesse a redução da percepção sobre a contribuição do uso da NF-e de um período para o outro, de uma forma geral houve um aumento da percepção sobre sua contribuição. Entretanto, não há evidências de que o aumento na percepção dos respondentes de um período para o outro foi significativo.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Quanto ao objetivo deste trabalho que foi o de “Verificar a percepção dos contadores em relação aos benefícios esperados pela implantação da emissão da NF-e ao longo do tempo”, conclui-se que houve um aumento na percepção sobre a contribuição da NF-e para os possíveis grupos beneficiados, entretanto, não é possível afirmar que esse aumento na percepção dos respondentes foi significativo.

O grupo que seria o mais beneficiado pela implantação da NF-e em 2014 continuou a ser considerado o mais beneficiado em 2018: o grupo da Administração tributária. Embora não haja evidência que permita afirmar que a variação, ao longo do período pesquisado (2014-2018), foi significativa, verificou-se que houve queda na percepção sobre a contribuição da NF-e para a diminuição da sonegação e aumento da arrecadação. Esse resultado conflita

Tabela 8: Média das médias e desvio dos conceitos dos benefícios esperados pela adoção da NF-e por grupo

Grupos		2014		2018		Variação	
		\bar{X}	S	\bar{X}	S	Absoluta	Relativa
G1	Administrações tributárias	8,06	0,46	8,35	0,59	0,29	3,59%
G2	Sociedade	7,67	0,44	7,72	0,71	0,05	0,01%
G3	Contribuinte comprador (receptor da NF-e)	7,61	0,05	8,0	0,28	0,39	0,05%
G4	Contribuinte vendedor (emissor da NF-e).	7,49	0,26	7,69	0,43	0,20	2,67%

Fonte: Elaborado pelos autores, 2018

com o resultado obtido sobre a percepção da contribuição da NF-e na melhoria no processo de controle fiscal: melhor intercâmbio e compartilhamento de informações entre os fiscos, benefício que apresentou a maior percepção dos respondentes entre todas as afirmativas nos dois períodos pesquisados. Todavia, este resultado pode ser justificado pelo exposto por Panzarini (2005): ainda que as informações circulem de forma mais eficiente, existe a possibilidade de que não estejam completas e ou não representem os valores ou quantidades reais, comprometendo a diminuição da sonegação. Ainda em relação aos possíveis benefícios da implantação da NF-e para a Administração tributária, verificou-se que houve aumento significativo da percepção dos respondentes quanto à confiabilidade da NF-e.

O segundo grupo que seria o mais beneficiado pela implantação da NF-e em 2014 passou a ser o terceiro mais beneficiado em 2018: o grupo da Sociedade. Embora não haja evidência que permita afirmar que a variação, ao longo do período pesquisado (2014-2018), foi significativa, verificou-se que a percepção sobre a contribuição da NF-e para redução do consumo de papel, com impacto positivo no meio ambiente, reduziu. Foi o aspecto que apresentou maior ceticismo dos respondentes ao ser apontado como o benefício que apresentou a menor percepção entre todas as afirmativas nos dois períodos pesquisados. A intenção de usar o DANFE impresso, por questões culturais e ou por ter que ser apresentado a órgão de fiscalização contribui para a obtenção deste resultado.

O terceiro grupo que seria o mais beneficiado pela implantação da NF-e em 2014 passou a ser o segundo mais beneficiado em 2018: o grupo do Contribuinte comprador (receptor da NF-e). Foi o único dos quatro grupos de possíveis beneficiados cuja percepção sobre os benefícios esperados pela implantação da emissão da NF-e aumentou em todos os aspectos pesquisados ao longo do período (2014-2018). Entretanto, apenas o aumento na percepção sobre a implantação da NF-e para a atividade de planejamento de logística de entrega pela

recepção antecipada da informação da nota fiscal foi significativo.

O quarto grupo que seria o menos beneficiado pela implantação da NF-e em 2014 continuou a ser considerado o menos beneficiado em 2018: o grupo do Contribuinte vendedor (emissor da NF-e). Embora não haja evidências que permitam afirmar que as variações foram significativas, verificou-se, ao longo do período pesquisado (2014-2018), que houve queda na percepção sobre a contribuição da NF-e para a redução de custos de impressão e também para a redução de custos de aquisição de papel. Esse resultado está alinhado com a percepção dos respondentes sobre a possível redução do consumo de papel. Para os respondentes, a implantação da NF-e não trará nenhum impacto no uso e ou gastos relacionados à geração de documentos impressos, reforçando o exposto em estudos anteriores.

O presente trabalho contribui ao discutir a percepção acerca dos benefícios esperados com a implantação da NF-e, visto que se trata de um projeto que demandou esforços, em alguma medida, de todos os grupos pesquisados neste estudo para ser implementado, esforços esses que espera-se ser compensados pelos benefícios declarados por seus idealizadores. Ademais, todas as alterações feitas ao longo do tempo na NF-e tiveram por objetivo a melhoria do sistema e conseqüente aumento nos benefícios para seus usuários, o que reforça a importância de um estudo temporal sobre o tema. Quanto às limitações do trabalho, o questionário desenvolvido para avaliar a percepção dos respondentes em relação à contribuição da implantação da NF-e para os grupos de beneficiados não foi validado. Embora o resultado apurado tenha mostrado que os respondentes, em sua maioria, têm a percepção de que os benefícios propagados serão alcançados, é necessário realizar novos estudos para que seja possível generalizar essa afirmação. Os resultados ora apresentados devem ser considerados para o grupo de profissionais que respondeu à pesquisa. Em relação às oportunidades de novos estudos e ou complementares destacam-se dois aspectos

que podem ser mais explorados: a maior percepção de benefício pela implantação da NF-e identificada foi de que haveria ‘melhoria no processo de controle fiscal: melhor intercâmbio e compartilhamento de informações entre os fiscos’, que, em parte, é contrariado pela percepção apontada nos resultados da afirmativa que trata da diminuição da sonegação e aumento da arrecadação, na qual os respondentes consideram que a sonegação não será reduzida.

REFERÊNCIAS

- AZEVEDO, O. R.; MARIANO, P.A. **SPED: Sistema Público de Escrituração Digital**. São Paulo, IOB, 2009.
- BITTENCOURT, M. M. **Sistema Público de Escrituração Digital – SPED: Uma análise sobre a visão dos contadores e técnicos em contabilidade dos escritórios do Setor Comercial Sul do DF**. Brasília, Centro Universitário de Brasília, 2013.
- BONFIM, D. P. MORAES, D.; MACHADO, H.; AMORIM, M. O.; RAIMUNDINI, S. L. **Nota fiscal eletrônica: uma mudança de paradigma sob a perspectiva do fisco estadual**. Porto Alegre, Contexto, 2012.
- BORBA, L.; PETRINI, M.; WIEDENHOFT, G. Adoção da Nota Fiscal Eletrônica: Quais os Benefícios sob as Lentes das Organizações? *Gestão & Planejamento-G&P*, v. 14, n. 3, 2013.
- BUSSAB, W de O.; MORETIN, P. A. **Estatística básica**. 6ª ed. São Paulo: Saraiva, 2010.
- CLETO, N. **Impactos da Nota Fiscal Eletrônica, a NF-e**. CRC/PR, Paraná, 2006.
- CNCBST – CONFEDERAÇÃO NACIONAL DO COMÉRCIO DE BENS, SERVIÇOS E TURISMO. **SPED – Sistema Público de Escrituração Digital**. Rio de Janeiro, CNC, 2012.
- FARIA, A. C. de; FINATELLI, J. R.; GERON, C.M.S.; ROMEIRO, M.do C. **SPED – Sistema Público de Escrituração Digital: Percepção dos contribuintes em relação os impactos da adoção do SPED**. Disponível em <<http://www.congressosp.fipecafi.org/web/artigos102010/248.pdf>>, acesso em 27 de junho de 2014.
- FIEB – FEDERAÇÃO DAS INDÚSTRIAS DO ESTADO DA BAHIA. **Cartilha do Sistema Público de Escrituração Digital**. Bahia, Sistema FIEB, 2012.
- GERON, C. M. S.; FINATELLI, J. R.; FARIA, A. C.de; ROMEIRO, M. do C. **SPED–Sistema Público de Escrituração Digital: percepção dos contribuintes em relação os impactos de sua adoção**. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)*, v. 5, n. 2, p. 44-67, 2011.
- KRÜGER, C.; RAMOS, L. F. **Da escrituração ao SPED-Sistema Público de Escrituração Digital: vantagens e desvantagens do SPED**. *Observatorio de la Economía Latinoamericana*, n. 187, 2013.
- LUNELLI, R. L. **A Contabilidade e o Avanço da Tecnologia**. Disponível em <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/contabilidadeetecnologia.htm>>, acesso em 09 de março de 2014.
- MAIA, D. F.; OLIVEIRA, W. R.de. **Nota Fiscal Eletrônica: Projeto Nacional e a Iniciativa Municipal de São Paulo – Uma Análise Comparativa**. 18º Congresso Brasileiro de Contabilidade, 2008. Disponível em <http://www.congressocfc.org.br/hotsite/trabalhos_1/526.pdf>, acesso em 6 de novembro de 2013.
- MF – MINISTÉRIO DA FAZENDA. **Ajuste SINIEF 07/05**. Disponível em <http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/ajustes/2005/aj_007_05.htm>, acesso em 8 de outubro de 2013.
- MALHOTRA, N. K. *Pesquisa de marketing: uma orientação aplicada*. Porto Alegre: Bookman, 2001. 720 p.

MANUAL EMISSOR DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA. Disponível em <file:///H:/SPED_Artigo/ManualEmissorNFe.pdf>, acesso em 22 de agosto de 2014.

MATTAR, F. N. Pesquisa de Marketing: metodologia e planejamento. São Paulo: Atlas, 2008.

MOTA, I. F.; CIRINO, E. da S. **A era do conhecimento e a adoção do SPED- sistema público de escrituração digital - como impacto na contabilidade.** Revista Razão Contábil & Finanças. Disponível em <http://www.fate.edu.br/revistacontabeis/images/stories/documentos/A_Era_do_Conhecimento_e_a_Adoo_Do_SPED_-_Sistema_Pblico_de_Escriturao_Digital_-_Como_Impacto_na_Contabilidade.pdf>, acesso em 27 de junho de 2014.

PANZARINI, C. **A Sonegação Fiscal e a Nota Fiscal Eletrônica.** Disponível em <http://www.sefaz.go.gov.br/clipping/impresao.ASP?id=4708&dt=3/8/2005&grupo>, acesso em 11 de novembro de 2013. São Paulo, Valor Econômico, 2005.

PLANALTO. Lei Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm>, acesso em 8 de dezembro de 2013.

PLANALTO. Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/mpv/antigas_2001/2200-2.htm>, acesso em 10 de maio de 2018a.

PORTAL DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA. **Descrição do Processo.** Disponível em <http://www.nfe.fazenda.gov.br/portal/sobreNFe.aspx?tipoConteudo=HaV+iXy7HdM=#A8ZFhBlu/eo=>, acesso em 10 de novembro de 2013.

PORTAL DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA. Estatísticas. Disponível em <http://www.nfe.fazenda.gov.br/portal/infoEstatisticas.aspx>, acesso em 24 de agosto de 2014.

PORTAL DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA. Manual de Orientação do Contribuinte. Disponível em: <https://www.nfe.fazenda.gov.br/portal/exibirArquivo.aspx?conteudo=URCYvjVMlzl=>, acesso em 02 de fevereiro de 2021.

PORTAL VR. Disponível em <http://www.portalvr.com/sifan/alvara_rapido/mod/contabilidade/consulta/>, acesso em 17 de fevereiro de 2014.

PORTAL VR. Disponível em <http://www.voltaredonda.rj.gov.br/sifan/alvara_rapido/mod/contabilidade/consulta/>, acesso em 3 de fevereiro de 2018.

RF – RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Sistema Público de Escrituração Digital.** Disponível em <http://www1.receita.fazenda.gov.br/sobre-o-projeto/historico.htm>, acesso em 1 de setembro de 2013a.

RF – RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007.** Disponível em <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Decretos/2007/dec6022.htm>, acesso em 3 de setembro de 2013b.

RF – RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Sistema Público de Escrituração Digital.** Disponível em <http://www1.receita.fazenda.gov.br/sobre-o-projeto/apresentacao.htm>, acesso em 8 de julho de 2013c.

RF – RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Emissão, Renovação e Revogação de Certificados Digitais e-CPF ou e-CNPJ.** Disponível em <<http://www.receita.fazenda.gov.br/atendvirtual/solicemrenrevcd.htm>>, acesso em 8 de outubro de 2013d.

RF – RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Sistema Público de Escrituração Digital – Benefícios.** Disponível em <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sobre-o-projeto/beneficios.htm>>, acesso em 3 de setembro de 2013e.

RF – RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Sistema Público de Escrituração Digital. Disponível em <http://SPED.rfb.gov.br/> acesso em 27 de janeiro de 2017.

SANTOS, C.A.de A. C. **As múltiplas faces dos Crimes Eletrônicos e dos Fenômenos Tecnológicos e seus reflexos no universo Jurídico.** São Paulo, OAB-SP, 2009.

SEBOLD, M.; PIONER, L. M.; SCHAPPO, C.; PIONER, J. J. M.. **Evolução da Contabilidade Brasileira: do governo eletrônico ao Sistema Público de Escrituração Digital – SPED.** Disponível em <<http://periodicos.uem.br/ojs/index.php/Enfoque/article/view/14603>>, acesso em 22 de julho de 2014.

SILVA, E. L da; MENEZES, E. M. **Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação.** 3. ed. Florianópolis, 2001.

SILVA, M. dos S. **As repercussões do SPED: uma análise das percepções de empresas, contadores e órgãos fiscalizadores na região metropolitana de Belo Horizonte/MG.** Dissertação de Mestrado. Fundação Pedro Leopoldo. Pedro Leopoldo, 2012.

SILVA FILHO, G. M.; RUFINO, M. A.; GIRÃO, L.F. de A. P.; SILVA, G. H. C. **Impacto nos custos decorrente da adoção do SPED: uma análise da percepção dos empresários no município de João Pessoa.** In: Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC. 2013.

SILVA FILHO, G. M. da; SILVA FILHO, P. A. M. da. **Nível de Conhecimento dos Contadores em Relação ao Sped: Um Estudo Exploratório por Meio da Teoria de Resposta ao Item.** Pensar Contábil, v. 18, n. 65, 2016.

TRIOLA, M. F. **Introdução à estatística: Atualização da tecnologia.** 11ª ed. Rio de Janeiro: LTC, 2011.