

# **O Governo no controle de custos das empresas: o Bloco K do Sped Fiscal como forma de controle de produção e estoque nas empresas.**

**Albino João Delay** (UFPR) - aj\_contabil@hotmail.com

## **Resumo:**

*O estudo objetivou apresentar as características do Bloco K do Sped fiscal visando analisar se as empresas obrigadas a entrega da Escrituração Fiscal Digital (EFD) - ICMS-IPÍ relativas ao bloco K (Controle Digital da Produção e Estoques) estão preparadas para atender essa exigência do Fisco. Esta pesquisa foi desenvolvida por meio de um estudo exploratório/descritivo com abordagem quantitativa em 20 estabelecimentos do setor industrial na área de metalurgia de Curitiba e Região Metropolitana. Os resultados demonstram que em relação ao processo produtivo, 70% das empresas possui um controle de estoque de matéria prima e insumos, 55% afirmaram que possui um controle de estoque de produtos em processo e 85% afirmaram que possui um controle dos produtos acabados. Com relação aos custos de produção, 75% conhecem seus custos diretos e indiretos e para 60% das empresas a margem de contribuição é definida pelo preço de venda diminuída dos custos totais. Com relação a concorrência das empresas no mercado, 85% das empresas do estudo afirmam estarem preparadas para competirem com seus principais concorrentes. O estudo concluiu que nenhuma das empresas do estudo estão preparadas para atender na sua totalidade as exigências do Bloco K do Sped Fiscal. A contribuição prática do presente artigo está na efetiva integração da área produtiva com a contabilidade, possibilitando novos estudos e novas formas de se buscar soluções para o tema. Recomenda-se a possibilidade de desenvolver outros tipos de estudos voltados à realidade de mais empresas obrigadas a essa exigência a partir de 2016.*

**Palavras-chave:** *Escrituração Fiscal Digital, Bloco K, Custos de Produção.*

**Área temática:** *Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões*

## **O Governo no controle de custos das empresas: o Bloco K do Sped Fiscal como forma de controle de produção e estoque nas empresas.**

### **RESUMO**

O estudo objetivou apresentar as características do Bloco K do Sped fiscal visando analisar se as empresas obrigadas a entrega da Escrituração Fiscal Digital (EFD) - ICMS-IPi relativas ao bloco K (Controle Digital da Produção e Estoques) estão preparadas para atender essa exigência do Fisco. Esta pesquisa foi desenvolvida por meio de um estudo exploratório/descritivo com abordagem quantitativa em 20 estabelecimentos do setor industrial na área de metalurgia de Curitiba e Região Metropolitana. Os resultados demonstram que em relação ao processo produtivo, 70% das empresas possui um controle de estoque de matéria prima e insumos, 55% afirmaram que possui um controle de estoque de produtos em processo e 85% afirmaram que possui um controle dos produtos acabados. Com relação aos custos de produção, 75% conhecem seus custos diretos e indiretos e para 60% das empresas a margem de contribuição é definida pelo preço de venda diminuída dos custos totais. Com relação a concorrência das empresas no mercado, 85% das empresas do estudo afirmam estarem preparadas para competirem com seus principais concorrentes. O estudo concluiu que nenhuma das empresas do estudo estão preparadas para atender na sua totalidade as exigências do Bloco K do Sped Fiscal. A contribuição prática do presente artigo está na efetiva integração da área produtiva com a contabilidade, possibilitando novos estudos e novas formas de se buscar soluções para o tema. Recomenda-se a possibilidade de desenvolver outros tipos de estudos voltados à realidade de mais empresas obrigadas a essa exigência a partir de 2016.

Palavras-Chave: Escrituração Fiscal Digital, Bloco K, Custos de Produção.

Área Temática: Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões.

### **1 INTRODUÇÃO**

Na reunião do Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz), realizada em Brasília, em 14 de agosto de 2014, o plenário optou pela implementação da obrigatoriedade da escrituração fiscal digital do Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, denominado Bloco K, nos termos do § 7º da Cláusula terceira do Ajuste SINIEF 2/2009, que instituiu a Escrituração Fiscal Digital - EFD que deverá ocorrer em 2016.

Com imposição do Fisco para o Sped Fiscal para o controle da produção a partir de 2016, as empresas com atividade econômica industrial ou equiparada serão obrigadas a apresentarem informações adicionais no Bloco K. Isso significa que haverá mais um bloco de informações ao já complexo trabalho de entrega das obrigações fiscais em arquivos digitais (ROCHA, 2014).

O controle da produção e estoques nas organizações não é uma tarefa fácil e tende a ficar ainda mais difícil com a exigência do Bloco K em 2016 (ROCHA, 2014). O controle de produção passará a ser informado diretamente nos registros do chamado Bloco K, que vai integrar o Sped - Sistema Público de Escrituração Digital Fiscal. Com isso, o Fisco passará a controlar informações vitais da empresa, diretamente associadas ao ICMS e ao IPI (OLIVEIRA, 2014).

O Bloco K será um instrumento de grande relevância para a fiscalização, pois obriga as organizações a prestarem, de forma eletrônica, as informações que antes eram mantidas no Livro de Controle de Produção e Estoque (OLIVEIRA, 2014). Assim, o Fisco fecha o ciclo de operações da organização, podendo efetuar diversos cruzamentos com base na movimentação dos estoques e dados relacionados ao consumo específico padronizado, como quantidades e perdas normais do processo produtivo, e da substituição de insumos para todos os produtos

fabricados (OLIVEIRA, 2014). Corroborando com Oliveira (2014), Rocha (2014), argumenta que com a inclusão do Bloco K o agente fiscalizador terá acesso ao processo produtivo e a movimentação completa de cada item do estoque, possibilitando o cruzamento qualitativo dos saldos apurados eletronicamente pelo Sped com os informados por meio do saldo do inventário das indústrias.

A Consulcamp (2015) reforça que eventuais diferenças ou inconsistências entre os saldos, se não justificadas, poderão configurar sonegação fiscal. Tal controle visa erradicar práticas como a nota fiscal calçada, evitando assim a manipulação das quantidades de estoques por ocasião do inventário físico. Para o Portal Tributário (2015) um exemplo típico de fraude ou sonegação fiscal é a nota fiscal "calçada", onde o sonegador lança um valor na primeira via (a que se destina à circulação da mercadoria ou comprovação do serviço prestado) diferente nas demais vias (as que serão exibidas ao fisco, numa eventual fiscalização).

Para o Portal Tributário (2015) fraude ou sonegação fiscal consiste em utilizar procedimentos que violem diretamente a lei fiscal ou o regulamento fiscal e caracteriza-se pela ação do contribuinte em se opor conscientemente à lei. Desta forma, sonegação é um ato voluntário, consciente, em que o contribuinte busca omitir-se de imposto devido.

Diante desse cenário, este estudo tem por objetivo verificar se as empresas industriais ou equiparadas a industriais estão preparadas para atender à exigência do Bloco K no Sped Fiscal ICMS-IPI em Curitiba e região metropolitana.

O presente estudo tem como justificativa apresentar as características do Bloco K no Sped Fiscal para as indústrias e demais empresas e verificar se as empresas estão preparadas para atender as exigências impostas pelo Governo. Este estudo é importante pois busca a adequação das indústrias para a etapa inicial do projeto de implantação do Bloco K, e a partir do resultado, entender o quão aderente estes estão em relação ao que requisita o fisco.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 Sistema Público de Escrituração Digital (SPED)**

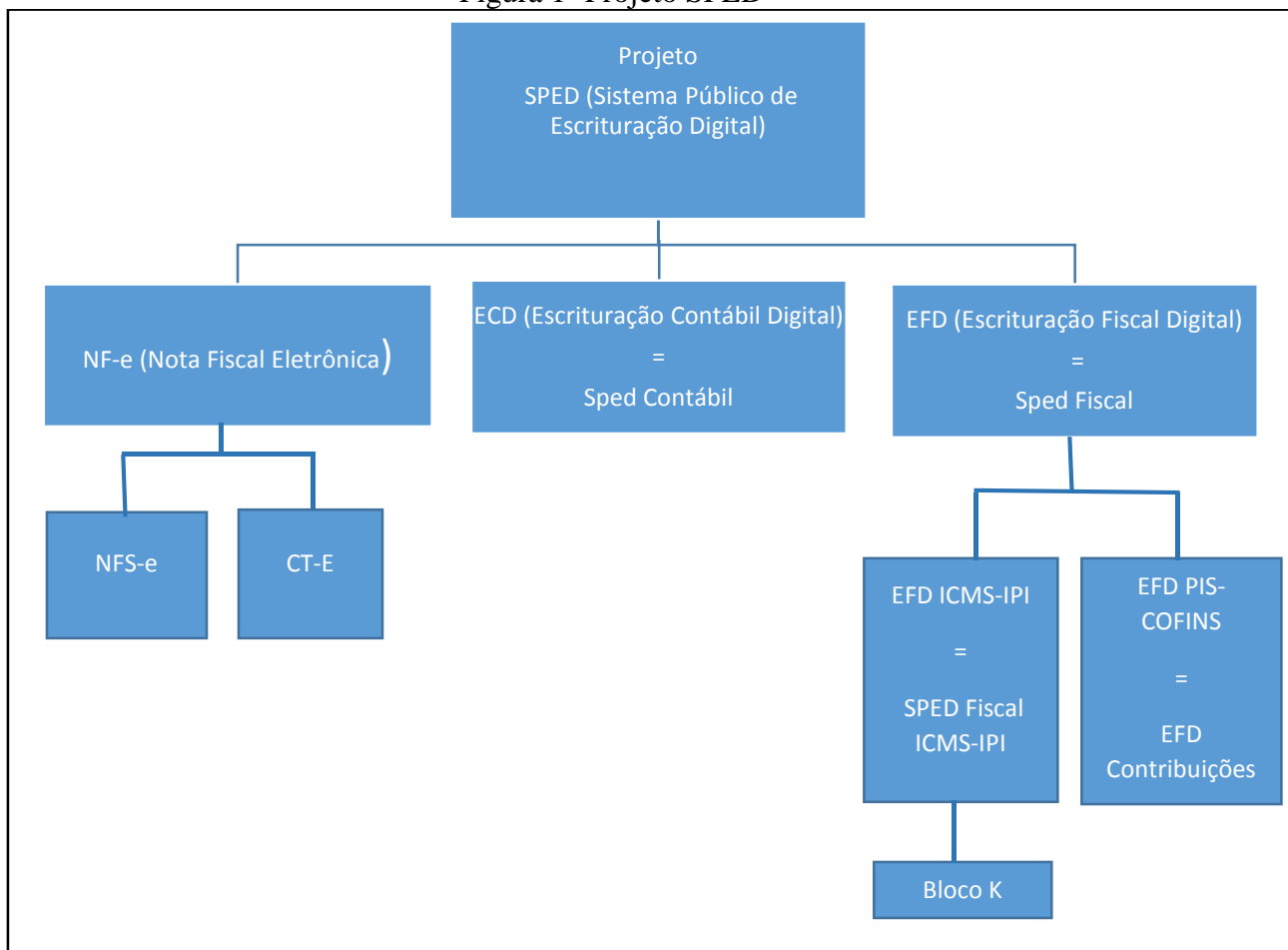
O Sistema Público de Escrituração Digital (Sped) foi instituído pelo Decreto nº. 6.022 de 22 de janeiro de 2007 como parte do Programa de Aceleração do Crescimento do Governo Federal (PAC), tornando-se mais um avanço para a informatização da relação entre o fisco e contribuintes (RECEITA FEDERAL, 2014).

Com a implantação do Sped, o Fisco busca otimizar os sistemas de arrecadação e fiscalização do Governo, diminuindo os prazos dos contribuintes para correção de eventuais erros antes de sanções punitivas (OLIVEIRA, 2009).

O desconhecimento das empresas em relação ao Sped já era relatado por Oliveira (2009), as quais não faziam a mínima ideia do que se tratava. Ainda para Oliveira (2009, p.6) “no velho estilo brasileiro, as organizações devem deixar para o final do prazo e muitas empresas ainda ignoram a adoção dessa obrigatoriedade, que sem dúvida, muda a relação contribuinte-fisco”. Além disso, o Sped passa ser considerado mais uma obrigação da contabilidade, muitas vezes sem a compreensão por parte das empresas e dos empresários dos impactos no processo de gestão.

O projeto do Sped iniciou com três grandes projetos: Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), Escrituração Contábil Digital e Escrituração Fiscal Digital, conforme pode ser visualizado na Figura 1.

Figura 1- Projeto SPED



Fonte: Adaptado Secretaria da Receita Federal (2014).

Percebe-se na Figura 1 que o projeto Sped unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração contábil e fiscal das pessoas jurídicas, inclusive imunes ou isentas, mediante fluxo único, computadorizado de informações (RECEITA FEDERAL, 2014). Desta maneira, os livros e documentos contábeis e fiscais são emitidos de maneira eletrônica. Resumindo, o Sped é uma solução tecnológica que oficializa os arquivos digitais das escriturações fiscal e contábil dos sistemas empresariais dentro de um formato digital específico e padronizado (RECEITA FEDERAL, 2014).

### 2.1.1. Projeto Nota Fiscal Eletrônica (NF-e)

A história e o surgimento da Nota Fiscal Eletrônica acontecem a partir do evento de Encontro Nacional de Administradores Tributários (ENCAT), promovido pela Receita Federal do Brasil em 2008. O projeto da Nota Fiscal eletrônica (NF-e) começou a ser implantada em abril de 2008 nos setores da indústria de combustíveis e de cigarros, passando a se estender gradativamente aos demais setores da economia (MARRIELL, 2008).

Para Pereira (2008) a NF-e é um documento autônomo de existência apenas digital, emitido e armazenado eletronicamente, com o intuito de documentar, para fins fiscais, uma operação de circulação de mercadorias ou uma prestação de serviço, ocorridas entre as partes. Ainda para o mesmo autor, a validade jurídica é garantida pela assinatura digital do remetente e pela recepção, pelo fisco, do documento eletrônico.

O objetivo do projeto da NF-e é implantar um modelo nacional de documento eletrônico que substituísse o sistema vigente à época de documento fiscal em papel, com validade jurídica pela assinatura digital do remetente, visando à simplificação das obrigações acessórias dos contribuintes e permitindo que o fisco acompanhe em tempo real as operações comerciais. Essa implantação caracteriza um avanço que facilita as rotinas fiscais do contribuinte e as atividades de fiscalização sobre operações e prestações de serviços (BONFIM *et al.*, 2012).

### **2.1.2. Projeto Escrituração Contábil Digital (ECD)**

Com o objetivo de adequar o Programa de Aceleração do Crescimento Econômico, o decreto nº. 6.022 de janeiro de 2007 e a Instrução Normativa RFB nº.787/007 instituiu o sistema de escrituração contábil para empresas optantes pelo Lucro Real a partir de 1º de janeiro de 2.008, determinadas pela Portaria RFB nº.11.211 de 07 de novembro de 2007, sujeitas ao acompanhamento econômico-tributário diferenciado de acordo com suas atividades. O processo se estendeu para todas as demais empresas optantes pelo Lucro Real, obrigatoriamente, a partir de janeiro de 2.009.

Com a adoção da Escrituração Contábil Digital o Portal Tributário (2015) relaciona como benefícios:

- i - a possibilidade de eliminação de erros;
- ii - a facilitação no cumprimento das obrigações tributárias;
- iii - o acesso às informações de maneira ágil;
- iv - maior segurança no tráfego de informações;
- v - a redução de custos de impressão, aquisição de papel e envio e armazenagem dos documentos fiscais;
- vi - a redução do envolvimento involuntário em práticas fraudulentas;
- vii – o aumento da produtividade do auditor por meio da eliminação dos passos para coleta dos arquivos;
- viii – a redução dos custos e eliminação de dificuldades burocráticas que o sistema antigo gerava;
- ix – a padronização das informações que o contribuinte presta às unidades federadas;
- x - a racionalização das obrigações acessórias;
- xi - o acesso compartilhado à escrituração digital de contribuintes por órgãos ou entidades legalmente autorizadas;
- xii – a utilização da certificação digital padrão ICP Brasil (MP 2200-2/2001);
- xiii – os registros de dados precisos e completos sobre cadastros e operações da empresa;
- xiv – a validade jurídica garantida através de assinatura com certificado digital, e
- xv – a preservação do meio ambiente.

A ECD tornou-se obrigatória para grandes empresas a partir de 2008, mas a entrega do arquivo digital passou a ocorrer somente em 2009.

### **2.1.3. Projeto Escrituração Fiscal Digital (EFD)**

A Escrituração Fiscal Digital (EFD) passou a ser obrigatória a partir de 2009 (RECEITA FEDERAL, 2014).

Pereira (2008) afirma que com a implantação do SPED fiscal, as empresas participantes estão dispensadas de fornecer grande parte das informações da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) e a entrega dos livros contábeis e fiscais relativos ao ICMS-IPi passam ser por meio eletrônico.

Além do aplicativo da Escrituração Fiscal Digital (EFD) a Receita Federal conta com mais aplicativos, entre eles: FCONT, e-LALUR e e-Social (RECEITA FEDERAL, 2014). Tognetti (2009) em seu estudo sobre direito tributário e a informatização do Estado já considerava que a introdução de formas eletrônicas de declaração e o cruzamento de informações dos contribuintes, permitiria uma inegável revolução nas atividades que envolvem a constituição do crédito tributário.

Sua essência consiste na modernização da sistemática do cumprimento das obrigações acessórias transmitidas pelos contribuintes aos órgãos fiscalizadores. Para transmissão das obrigações acessórias utiliza-se da certificação digital para fins de assinatura dos documentos eletrônicos, garantindo assim a validade jurídica dos mesmos apenas na forma digital (RECEITA FEDERAL, 2014).

Com a implantação do Sped, Tognetti (2009) afirma que poderia qualquer informação gerada por esse sistema ser considerada como confissão de dívida, considerando como constitutiva do crédito tributário. Para a Receita Federal (2014) estão entre os objetivos do Sped: a promoção e integração dos fiscos, mediante a padronização e compartimento das informações contábeis e fiscais; a racionalização e uniformização das obrigações acessórias para os contribuintes, com a transmissão única de distintas obrigações acessórias de diferentes órgãos, e tornar mais célere a identificação de ilícitos tributários, com a melhoria do controle dos processos, a rapidez no acesso às informações e a fiscalização mais efetiva das operações com o cruzamento de dados e auditoria eletrônica.

Com a instituição do Sped, a Receita Federal (2014) objetiva além dos já citados acima, também: (i) propiciar melhor ambiente de negócios entre as empresas, (ii) eliminar a concorrência desleal com o aumento da competitividade entre as organizações, (iii) tornar o documento eletrônico um documento oficial com validade jurídica para todos os fins, (iv) tornar a certificação digital padrão ICP Brasil obrigatória, (v) compartilhar, promover e criar a figura jurídica da EFD e da nota fiscal eletrônica, (vi) responsabilizar o contribuinte pela guarda dos arquivos eletrônicos enviados, (vii) redução de custos para o contribuinte, (viii) mínima interferência no ambiente do contribuinte e (ix) disponibilizar aplicativos para emissão e transmissão da EFD e NF-e para uso opcional do contribuinte.

Para a Receita Federal (2014) os benefícios com o Sped serão a redução de custos com emissão e armazenamento de documentos em papel; racionalização e simplificação das obrigações acessórias; uniformização das informações; redução involuntária em práticas fraudulentas; redução do tempo com a presença de auditores nas organizações, rapidez no acesso às informações; melhoria na qualidade das informações; redução do custo Brasil e preservação do meio ambiente com a redução do consumo de papel.

Segundo o portal do Sped (2014) a maioria dos contribuintes já se utiliza dos recursos de informática para efetuar tanto a escrituração fiscal como a contábil, em que as imagens de papel simplesmente reproduzem as informações oriundas do meio eletrônico.

A implantação do Sped representa uma iniciativa integrada das administrações tributárias nas três esferas governamentais: federal, estadual e municipal. O projeto do Sped contou com a participação de 20 instituições, entre órgãos públicos, conselhos de classe, associações e entidades civis na construção do projeto (PORTAL SPED, 2014).

## **2.2 Escrituração Fiscal Digital – EFD – ICMS IPI**

A Escrituração Fiscal Digital – EFD-ICMS\IPI é um arquivo digital, que se constitui de um conjunto de escriturações de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria Federal do Brasil, bem como de registros de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte (PORTAL CONTÁBEIS, 2014).

O objetivo da EFD é integrar os fiscos federal, estaduais, Distrito Federal e posteriormente, municípios e órgãos de controle mediante padronização e compartilhamento das informações fiscais digitais, bem como integrar todo o processo relativo à escrituração fiscal, substituindo a documentação em papel por documento eletrônico com validação jurídica para todos os fins (MARRIELL, 2008).

Para garantir a validação dos documentos, eles serão assinados digitalmente com uso de certificado digital (documento eletrônico contendo a identificação de uma pessoa, uma empresa ou um site e proporciona segurança às transações on-line), do tipo A1 (certificado digital com

validade de um ano, não portátil e armazenado no próprio computador do cliente) ou A3 (certificado portátil, armazenado em cartão ou token, que pode ser acessado de diversos computadores (MARRIELL, 2008).

Conforme Cardoso (2008) a obrigatoriedade da EFD foi publicada por meio do Protocolo ICMS nº 77/2008, que tratou da restrição da obrigatoriedade da Escrituração Fiscal Digital (EFD), prevista no Convênio ICMS nº 143/2006, para os contribuintes relacionados nos seus anexos, os quais estão disponíveis no site do CONFAZ. O referido Protocolo facultou aos demais contribuintes não mencionados nos seus anexos o direito de optar pela EFD que produziu efeitos a partir de 1º.01.2009.

O projeto piloto da EFD iniciou em janeiro de 2008 em Minas Gerais, realizado pela Secretaria de Estado da Fazenda e dividido em quatro fases: cadastramento das empresas, seleção, geração-validação dos arquivos testes e transmissão dos arquivos (MARRIELL, 2008).

Para Maia *et al.* (2014) o fato do empresário precisar fazer a descrição eletrônica dos produtos facilitará outro ponto importante: o acompanhamento dos estoques, pois a partir do instante que o empresário descreve os produtos que são vendidos, pode em tempo real, controlar os produtos estocados. Ainda para os autores as empresas passam a faturar mais rápido, com mais controle gerencial e menos burocracia, e os fiscos estaduais terão acesso às informações em tempo real.

### 2.3 Escrituração Fiscal Digital – EFD – ICMS IPI - Bloco K

Com a implantação do Bloco K no Sped Fiscal serão necessárias informações ligadas ao processo produtivo, entre eles dados correspondentes as fichas técnicas dos produtos, das perdas ocorridas no processo produtivo, das ordens de produção, insumos consumidos e quantidade produzida, inclusive a produzida por terceiros (ROCHA, 2014).

Segundo a Receita Federal (2014) o bloco K procura obter informações mensais da produção e respectivo consumo de insumos, bem como do estoque escriturado, relativos aos estabelecimentos industriais ou a eles equiparados pela legislação federal e pelos atacadistas, podendo, a critério do Fisco, ser exigido de estabelecimento de contribuintes de outros setores conforme § 4º do art. 63 do Convênio s/número, de 1970.

O guia prático divulgado no sítio do Sped traz algumas descrições do que será exigido com a obrigatoriedade do bloco K, conforme aborda-se no Quadro 1.

Quadro 1- Guia Prático sobre o Bloco K

Registro	Descrição	O que deverá ser informado
K001	Abertura do Bloco	Abertura do bloco K, indicando se há registros de informações no bloco. Validação: se preenchido com "1", devem ser informados os registros K001 e K990 (encerramento do bloco), significando que não há informação do controle da produção e do estoque. Se preenchido com "0", então deve ser informado pelo menos um registro K100 e seus respectivos registros filhos, além do registro K990 (encerramento do bloco).
K100	Período de Apuração do ICMS-IPI	Informa o período de apuração do ICMS ou do IPI, prevalecendo os períodos mais curtos. Contribuintes com mais de um período de apuração no mês declaram um registro K100 para cada período no mesmo arquivo. Não podem ser informados dois ou mais registros com os mesmos campos de data inicial e data final.
K200	Estoque Escriturado	Informa o estoque final escriturado do período de apuração informado no Registro K100, por tipo de estoque e por participante, nos casos em que couber, das mercadorias de tipos: 00 – Mercadoria para revenda; 01 – Matéria-Prima; 02 – Embalagem; 03 – Produtos em Processo; 04 – Produto Acabado; 05 – Subproduto, e 10 – Outros Insumos – este valor deverá ser igual ao campo do Registro 0200. A unidade de medida é, obrigatoriamente, a de controle de estoque

		constante no campo 06 do registro 0200 – ou seja, unidades individuais.
K220	Outras Movimentações Internas entre Mercadorias	Informa a movimentação interna entre mercadorias, que não se enquadre nas movimentações internas já informadas nos Registros: K230 – Itens Produzidos, e K235 – Insumos Consumidos: produção acabada e consumo no processo produtivo, respectivamente. Exemplo: reclassificação de um produto em outro código em função do cliente a que se destina.
K230	Itens Produzidos	Informa a produção acabada de produto em processo e produto acabado. <u>Deverá existir mesmo que a quantidade de produção acabada seja igual a zero</u> , nas situações em que exista o consumo de item componente/insumo no registro filho K235. Nessa situação a produção ficou em elaboração. Essa produção em elaboração não é quantificada, uma vez que a matéria não é mais um insumo e nem é ainda um produto resultante.
K235	Insumos Consumidos	Informa o consumo de mercadoria no processo produtivo, vinculado ao produto resultante informado no campo do Registro K230 – Itens Produzidos. A unidade de medida é, obrigatoriamente, a de controle de estoque constante no campo 06 do registro 200: Unidade individual.
K250	Industrialização Efetuada por Terceiros – Itens Produzidos	Informa os produtos que foram industrializados por terceiros e sua quantidade. A quantidade produzida deve considerar a quantidade que retornou do terceiro e a variação de estoque ocorrida.
K255	Industrialização em Terceiros – Insumos Consumidos	Informa a quantidade de consumo do insumo que foi remetido para ser industrializado em terceiro, vinculado ao produto resultante informado no campo código do item do Registro K250. A quantidade de consumo do insumo deve refletir a quantidade consumida para se ter a produção acabada informada no campo quantidade do Registro K250. Para o preenchimento: informar o código do item componente/insumo que estava previsto para ser consumido no Registro 0210 e que foi substituído pelo código do item deste registro. Para validação: o código do insumo substituído deve existir no Registro 0210 para o mesmo produto resultante – K250/200.
K990	Encerramento do Bloco K	Identifica o encerramento do bloco K e a informar a quantidade de linhas (registros) existentes no bloco.

Fonte: Guia prático do Sped ICMS-IPi Versão 2.0.14

## 2.4 Custos de Produção

Com a implantação do Sped Bloco K precisará haver o controle da produção e do estoque, em virtude da necessidade de empresas enquadradas como industriais ou equiparadas, independentemente de seu enquadramento tributário, estarem obrigadas a partir de 2016 a informar sua movimentação de produção e estoques.

Segundo o fórum de debates do Sped Brasil (2014), as empresas que não tiverem um sistema de custos integrado como o sistema de contabilidade, terão poucas chances de defesa para justificar as possíveis divergências que poderão surgir dessa não integração.

Ainda neste cenário de integração entre sistemas de custos e contabilidade, de acordo com o Decreto-Lei nº. 1.598, de 1977, art.14, parágrafo 1, o contribuinte que mantiver sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração poderá utilizar os custos apurados para avaliação dos estoques de produtos em fabricação e acabados. Para o mesmo Decreto Lei em seu parágrafo 2º., considera-se sistema de contabilidade de custo integral e coordenado com o restante da escrituração aquele:



I – Apoiado em valores originados da escrituração contábil (matéria prima, mão de obra direta, custos gerais de fabricação);

II – Que permite determinação contábil, ao fim de cada mês, do valor dos estoques de matérias primas e outros materiais, produtos em elaboração e produtos acabados;

III – Apoiado em livros auxiliares, fichas, folhas contínuas, ou mapas de apropriação ou rateio, tidos em boa guarda e de registros coincidentes com aqueles constantes da escrituração principal; e

IV – Que permite avaliar os estoques existentes na data de encerramento do período de apropriação de resultados segundo os custos efetivamente incorridos.

### **3. Procedimentos Metodológicos**

Este estudo caracteriza-se como exploratório, descritivo e quantitativo. Com a intenção de pesquisar se as empresas industriais ou equiparadas estão preparadas para atender à exigência do Bloco K do Sped Fiscal ICMS-IPÍ utilizou-se como instrumento de pesquisa um questionário. A população da pesquisa compreende as empresas associadas junto ao Sindimetal (Sindicato das indústrias metalúrgicas de Curitiba e Região Metropolitana) no período de 23 de fevereiro a 06 de abril de 2015.

Em um primeiro momento fez-se um contato via telefone com as empresas para a disponibilidade e concordância em participar da pesquisa. Das empresas contatadas 8 solicitaram a presença do pesquisador para se inteirarem do objetivo da pesquisa. As visitas ocorreram no período de 10 a 30 de março 2015 com os gestores da área de custos das empresas. A amostra da pesquisa foi constituída de 20 empresas que se dispuseram a responder um questionário enviado via e-mail.

O questionário foi estruturado em blocos, com questões que vão desde a identificação da empresa, passando pelo processo de produção, critério de rateio dos custos até o perfil do gestor. O instrumento foi elaborado com o cuidado de manter o sigilo das informações e não vincular as respostas ao respondente, evitando a identificação dos mesmos. O instrumento da pesquisa, antes de ser aplicado, passou por uma verificação (pré-teste), sendo aplicado a 3 (três) gestores não pertencentes à amostra analisada, de modo que as perguntas permaneceram inéditas para todos os respondentes.

Na fase do pré-teste, detectaram-se ajustes necessários no questionário então proposto, ocorrendo correções gramaticais e sugestões de melhoria.

### **4. Descrição e Análise dos resultados**

As empresas que fizeram parte deste estudo estão listadas junto ao Sindimetal (Sindicato das indústrias metalúrgicas de Curitiba e Região Metropolitana). Por ser o setor de metalurgia um ramo de ampla diversificação, as empresas respondentes do questionário variaram desde a produção de fios e cabos elétricos, usinagem de peças, fibras ópticas, fabricação de estruturas metálicas, equipamentos médico hospitalares, implementos rodoviários até indústria mecânica.

Das empresas respondentes do estudo, 11 atuam há mais de 20 anos no segmento industrial, seguido de 5 que atuam entre 15 e 20 anos. Apenas 2 operam neste segmento entre 10 e 15 anos, entre 5 e 10 anos apenas 1 empresa e até 5 anos uma única empresa.

No tocante ao perfil dos respondentes, 6 estão na faixa etária de 31 a 40 anos, 5 entre 41 e 50 anos e 4 com mais de 50 anos. Na faixa de 20 a 30 anos estão 4 e apenas 1 na faixa até 20 anos. A maioria, 55% responderam possuir Ensino Superior Completo, seguido de 20% dos respondentes com pós-graduação. Constatou-se que 8 gestores atuam na empresa entre 5 a 10 anos. Depois com mais 20 anos na mesma empresa foram 6 gestores, seguidos de 4 gestores entre 3 a 5 anos na mesma organização.

Em relação ao regime de tributação das empresas do estudo, 40% enquadram-se no regime do Lucro Real, 40% no Simples Nacional e 20% no regime de tributação do lucro presumido.

Martins (2008) comparando as características dos processos produtivos entre ordem de produção e por processo, destaca que o estoque de matéria prima/insumos no processo por ordem de produção é indesejável, pois a produção é definida pelo cliente. Já no por processo os estoques são necessários, pois a produção é definida pela indústria.

Na Tabela 1, aborda-se o controle de estoque das empresas pesquisadas.

Tabela 1- Controle de Estoque

Questão	Número de empresas	%
Possui um controle do estoque de matéria prima/insumos	14	70%
Possui um controle do estoque de produtos em processo	11	55%
Possui um controle do estoque de produtos acabados	17	85%

Fonte: Dados da pesquisa

Para 70% das empresas do estudo, as empresas afirmaram possuírem um controle de matéria prima e insumos. Já 55% das empresas possuem um controle dos produtos em processo e 85% apresentam um controle dos produtos acabados. De posse dos dados dos respondentes, verifica-se que as empresas do estudo se preocupam mais com os controles de produtos acabados, renegando a segundo plano o controle do estoque de matéria prima/insumos e o controle de produtos em processo.

Com relação a integração dos controles de produção com a contabilidade, para 11 empresas esse controle existe para o estoque de matéria prima e insumos, para 13 empresas o processo está integrado com relação aos produtos em processo e para 10 o processo de produtos acabados está integrado à contabilidade.

No processo de controle dos estoques, 45% das empresas afirmaram que tal controle é feito por softwares integrados com a produção e que o critério para escolha do método de controle do estoque foi definido pelo sistema que o controla e também por orientação do próprio gestor.

Na contagem física dos estoques, 80% das empresas o realizam com periodicidade semestral ou anual e que a divergência entre o controle do estoque com a contagem física do mesmo ocorre em 45% das vezes.

Com relação ao consumo de insumos, perdas no processo, produção realizada por terceiros podemos verificar na tabela 2.

Tabela 2- Controle e Consumo dos insumos

Controle e Consumo dos insumos	Sim	Não	Parcialmente
A empresa consegue informar o consumo de insumos utilizados no processo produtivo?	12	1	7
Este consumo está integrado à contabilidade	12	8	-
A empresa consegue quantificar as perdas no processo produtivo?	9	1	10
Possuiu um controle da quantidade de produtos (total ou parcial) que foram industrializados por terceiros?	14	3	3
No processo realizado por terceiros, estes são responsáveis pela compra de matéria prima e insumos?	5	15	-
Quando o processo é realizado por terceiros, a empresa possui um controle da quantidade enviada/disponibilizada de matérias primas/insumos?	17	1	2
Este controle está integrado à contabilidade?	13	7	

A empresa possui um controle para informar a quantidade de produtos em processo que estão em poder de terceiros?	14	3	3
Este controle está integrado à contabilidade?	9	11	-

Fonte: Dados da pesquisa

Das 20 empresas do estudo, 12 afirmaram conseguir declarar o consumo de insumos utilizados no processo produtivo e que este processo está integrado a contabilidade, ao passo que as perdas no processo produtivo só são possíveis quantificar parcialmente em 10 empresas. No processo de industrialização realizada por terceiros, 14 empresas afirmaram possuírem um controle da quantidade industrializada por terceiros e 15 informaram que no processo de produção realizada por terceiros, estes não são responsáveis por todo processo produtivo, incluindo a compra de matéria prima e insumos. Em 17 empresas existe um controle das quantidades enviadas de matéria prima/insumos para produção total ou parcial por parte de terceiros e 14 empresas informaram que possuem um controle para informar a quantidade de produtos em processo que estão em poder de terceiros.

Com relação aos critérios de rateio dos custos, 75% das empresas afirmaram conhecer os custos diretos e indiretos dos produtos e 70% conhecem formalmente do custo total de cada produto. A margem de contribuição para 60% dos pesquisados é definida pelo preço de venda diminuída dos custos totais. Para 45% das empresas o método de custeio utilizado é o variável e 85% dos respondentes afirmaram possuir um sistema integrado entre produção e a administração dentro da organização.

### 5. Considerações Finais

Esta pesquisa teve como objetivo verificar se as empresas estão preparadas para atender à exigência do Bloco K do Sped ICMS-IPI que entrará em vigor a partir de 2016. O estudo envolveu 20 empresas do setor metalúrgico, cadastradas no Sindimetal – Sindicato das indústrias metalúrgicas de Curitiba e Região Metropolitana.

Os resultados demonstram que em relação ao processo produtivo, as empresas afirmaram possuir um controle de estoque de matéria prima e insumos, possuir um controle de estoque de produtos em processo e controle dos produtos acabados. Com relação aos custos de produção, 75% conhecem seus custos diretos e indiretos e a margem de contribuição para 60% das empresas é definida pelo preço de venda diminuída dos custos totais.

Para 85% das empresas do estudo, consideram-se preparadas para competirem com seus principais concorrentes

Diante dos dados obtidos pelo estudo, conclui-se que nenhuma das empresas alvo da pesquisa estão plenamente preparadas para atender as exigências do bloco K do Sped. Percebe-se que as empresas priorizam algumas fases do processo produtivo e deixam outras fases de lado. Na integridade das informações que serão exigidas pelo bloco K do Sped nenhuma empresa conseguirá informar com exatidão os valores das operações existentes no processo produtivo.

Assim, espera-se que a contribuição prática do presente artigo esteja na efetiva integração da área produtiva com a contabilidade, possibilitando novos estudos e novas formas de se buscar soluções para o tema. Recomenda-se a possibilidade de desenvolver outros tipos de estudos voltados à realidade de mais empresas obrigadas a essa exigência a partir de 2016.

Diante disso, indicam-se as limitações do presente estudo que, por referir-se a uma amostra reduzida não objetiva a generalização, mas sim a abordagem do Bloco K dentro do Sped ICMS-IPI.

## **Bibliografia**

BONFIM, D. P.; MACHADO, D. M. H.; AMORIM, M. O.; RAIMUNDINI, S. Nota fiscal eletrônica: uma mudança de paradigma sob a perspectiva do fisco estadual. **Contexto**, Porto Alegre, v. 12, n. 21, p. 17-28, 1º semestre 2012.

CARDOSO, R.L. **SPED CONTÁBIL E FISCAL** - Os Desafios da Implementação. Uma Abordagem Prática, 2008.

Consulcamp – Auditoria e Assessoria. Disponível em <http://www.consulcamp.com.br>. Acesso em 27.01.2015.

Convênio nº.63 do SINIEF s/nº. de 15,12,1970. Diário Oficial – República Federativa do Brasil: Poder Executivo, DF,1970.

Convênio ICMS nº.143/2006 de 20.12.2006. Diário Oficial – República Federativa do Brasil: Poder Legislativo, DF,2006.

Decreto Lei nº.1598 de 26.12.1977. Diário Oficial – República Federativa do Brasil: Poder Executivo. Brasília, DF,1977.

Decreto 6.022 de 22.01.2007. Diário Oficial – República Federativa do Brasil: Poder Executivo. Brasília, DF, 2007.

Fórum de Debates do Sped Brasil (2014). Porto Alegre, 10 de abril de 2014.

Instrução Normativa RFB nº. 787/2007 de 19.11.2007. Disponível em:  
<<http://www.receita.fazenda.gov.br/portaria.htm>. > Acesso em 19 mar 2015

Maia, R.; Pinto M. Agência Sebrae de Notícias RN em 10.07.2014  
Disponível em <http://www.rn.sebrae.com.br>. Acesso em 24.01.2015.

Marriell, C.S.; Santos, P.L.dos., Silva, Roberto M.da., Carmo, S.L.do. SPED SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL Trabalho Interdisciplinar apresentado como requisito parcial de avaliação das disciplinas do 5º período do Curso de Ciências Contábeis (Ênfase em Controladoria) da Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais – Núcleo Barreiro no 2º semestre de 2008.

MARTINS, G. A. **Estudo de Caso**: uma estratégia de pesquisa. 2º edição. São Paulo: Atlas 2008.

OLIVEIRA, M. T. **A importância da contabilidade no processo de decisão entre lucro real e lucro presumido**. Dissertação Mestrado, São Paulo, USP 2009.

OLIVEIRA, F. **Empresas ainda não estão preparadas para o Bloco K, do Sped**. Jornal Contábil, 2014.

PEREIRA, E; S. **Sines Contábil/MG**: Sistema Público de Escrituração digital. Belo Horizonte, 2008

PORTAL CONTÁBEIS. Disponível em:  
<<http://www.contabeis.com.br/noticias/efd>> Acesso em 13 dez.2014.

PORTAL DO SPED. Disponível em:  
<[http://www1.receita.fazenda.gov.br/sobre o projeto.htm](http://www1.receita.fazenda.gov.br/sobre_o_projeto.htm)> Acesso em 17 dez.2014.

PORTAL TRIBUTÁRIO. Disponível em:  
<<http://www.portaltributario.com.br>> Acesso em 17 fev.2015.

Portaria RFB nº. 11.211 de 07.11.2007. Disponível em:  
<<http://www.receita.fazenda.gov.br/portaria.htm>.> Acesso em 18 mar 2015.

Protocolo ICMS nº. 77/2008 de 18.09.2008. Disponível em:  
<<http://www.receita.fazenda.gov.br/protocolo.htm>.> Acesso em 21 mar 2015.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Disponível em:  
<[http://www1.receita.fazenda.gov.br/sobre o projeto.htm](http://www1.receita.fazenda.gov.br/sobre_o_projeto.htm)> Acesso em 17 dez.2014.

ROCHA, C.A.; ALMEIDA C.B.S. **Aspectos teóricos e práticos**. 1 Edição – setembro- Editora: Iobstore, 2014.

TOGNETTI, S. C. **O direito tributário e a informatização do Estado**: nova visão sobre a constituição do crédito tributário e os limites ao poder de tributar. Tese de Doutorado, USP, 2009.