

**UNIVERSIDADE DE CAXIAS DO SUL
ÁREA DO CONHECIMENTO DE CIÊNCIAS SOCIAIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

SUELIN SCHNEIDER ARNHOLD

**IMPACTOS DA IMPLEMENTAÇÃO DO BLOCO K NOS CONTROLES INTERNOS:
ESTUDO DE CASO EM UMA INDÚSTRIA MOVELEIRA DO VALE DO CAÍ/RS**

**SÃO SEBASTIÃO DO CAÍ
2019**

SUELIN SCHNEIDER ARNHOLD

**IMPACTOS DA IMPLEMENTAÇÃO DO BLOCO K NOS CONTROLES INTERNOS:
ESTUDO DE CASO EM UMA INDÚSTRIA MOVELEIRA DO VALE DO CAÍ/RS**

Monografia apresentada como requisito
para a obtenção do Grau de Bacharel em
Ciências Contábeis da Universidade de
Caxias do Sul

Orientador TCC I e II: Prof. Me. Diego Luís
Bertollo

**SÃO SEBASTIÃO DO CAÍ
2019**

SUELIN SCHNEIDER ARNHOLD

**IMPACTOS DA IMPLEMENTAÇÃO DO BLOCO K NOS CONTROLES INTERNOS:
ESTUDO DE CASO EM UMA INDÚSTRIA MOVELEIRA DO VALE DO CAÍ/RS**

Monografia apresentada como requisito
para a obtenção do Grau de Bacharel em
Ciências Contábeis da Universidade de
Caxias do Sul

Aprovada em: 04/07/2019.

Banca Examinadora

Prof. Ms. Diego Luiz Bertollo
Universidade de Caxias do Sul

Prof. Ms. Leandro Rogerio Schiavo
Universidade de Caxias do Sul

Prof. Ms. Cleusa Marli Gollo Bitencourt
Universidade de Caxias do Sul

Dedico à minha família e amigos que sempre estiveram ao meu lado, me incentivando para que atingisse meu objetivo.

AGRADECIMENTOS

Quero agradecer a todas as pessoas que contribuíram para que este trabalho fosse realizado. Em especial ao meu orientador, Prof. Me. Diego Luiz Bertollo, pela sua competência, paciência e orientação durante todo o desenvolvimento desta monografia, assim como a todos os professores que fizeram parte do meu crescimento.

Principalmente, agradeço à minha família, que me apoiou em toda jornada acadêmica com serenidade e muito amor, para que este caminho pudesse ser o mais prazeroso possível, e por acreditarem na minha capacidade. Aos amigos e colegas, pelo encorajamento e incentivo, que foram fundamentais para o desenvolvimento deste trabalho, e por apoiarem as minhas escolhas permitindo que esta conquista fosse possível.

E também a Deus, que permitiu que eu chegasse até este momento, me concedendo saúde e força para superar as dificuldades em toda minha vida, além de ter colocado pessoas especiais que foram essenciais na minha caminhada.

*“Nunca saberemos o quão forte somos até que ser
forte seja a única escolha”*
Surama Jurdi

RESUMO

Com o avanço tecnológico dos últimos anos, a contabilidade também adequou suas rotinas ao modo digital, e junto com ela, o governo também adotou a fiscalização e acompanhamento virtual de seus contribuintes de maneira virtual. O que acarretou na implantação do Sistema de Público de Escrituração Digital-SPED, sendo dividido em vários módulos, um deles, a Escrituração Fiscal Digital de ICMS e IPI (EFD-ICMS/IPI), que tem como parte integrante o Bloco K, que se destina a prestar informações mensais da produção, consumo de insumos e estoque escriturado dos estabelecimentos industriais ou a eles equiparados. Este bloco permite que o governo tenha maior controle sobre os processos produtivos dentro das organizações, diminuindo a evasão fiscal e ilícitos tributários. A pesquisa aponta cada registro do Bloco K, as informações que os compõe, e sua obrigatoriedade. Tem como objetivo analisar seus impactos nos controles internos de uma indústria moveleira no Vale do Caí/RS. Para tanto, o estudo utilizou-se de pesquisa bibliográfica, exploratória e descritiva. Tratando-se de um estudo de caso com análises qualitativas através dos métodos de entrevista e pesquisa bibliográfica. Diante dos resultados encontrados, pode-se notar a importância de controles internos adequados dentro das empresas mesmo antes das exigências fiscais, pois garantem exatidão e fidedignidade das informações e do resultado da empresa, além de atender com facilidade às exigências fiscais, como é o caso da empresa Alfa, que já possui controles internos eficientes mesmo antes do Bloco K.

Palavras-chave: Bloco K. Controles internos. SPED. Contabilidade. Governo eletrônico.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Transações do governo.....	20
Figura 2 – Benefícios do SPED	22
Figura 3 – Módulos do SPED	23
Figura 4 – Datas de entrega do Bloco K	28
Figura 5 – Processo produtivo e Bloco K	30
Figura 6 – Contagem de registros por situação.....	51

LISTAS DE QUADROS

Quadro 1 – Evolução histórica da contabilidade	18
Quadro 2 – Blocos e registros EFD-ICMS/IPI	27
Quadro 3 – Registros do Bloco K	29
Quadro 4 – Controles internos e Bloco K	32
Quadro 5 – Entrevistados.....	37
Quadro 6 – Registro 0190	38
Quadro 7 – Registro 0200	38
Quadro 8 – Registro 0210	39
Quadro 9 – Registro 0220	40
Quadro 10 – Registro K001.....	40
Quadro 11 – Registro K100.....	40
Quadro 12 – Registro K200.....	41
Quadro 13 – Registro K210.....	42
Quadro 14 – Registro K215.....	42
Quadro 15 – Registro K220.....	42
Quadro 16 – Registro K230.....	43
Quadro 17 – Registro K235.....	44
Quadro 18 – Registro K250.....	44
Quadro 19 – Registro K255.....	44
Quadro 20 – Registro K260.....	45
Quadro 21 – Registro K265.....	45
Quadro 22 – Registro K270.....	46
Quadro 23 – Registro K275.....	47
Quadro 24 – Registro K280.....	47
Quadro 25 – Registro K290.....	48
Quadro 26 – Registro K291.....	48
Quadro 27 – Registro K292.....	49
Quadro 28 – Registro K293.....	49
Quadro 29 – Registro K301.....	49
Quadro 30 – Registro K302.....	50
Quadro 31 – Registro K990.....	50
Quadro 32 – Entrevista por bloco.....	59

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

BLOCO K	Livro Registro do Controle da Produção e do Estoque
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CNAE	Classificação Nacional de Atividades Econômicas
CONFAZ	Conselho Nacional da Política Fazendária
CSLL	Contribuição Social Sobre Lucro Líquido
CTE	Conhecimento de Transporte Eletrônico
ECD	Escrituração Contábil Digital
ECF	Escrituração Contábil Fiscal
EFD Contribuições	Escrituração Fiscal Digital da Contribuição PIS/Pasep e da Cofins
EFD	Escrituração Fiscal Digital
EFD-ICMS/IPI	Escrituração Fiscal Digital do ICMS e IPI
EFD-Reinf	Escrituração Fiscal Digital de Retenções e Outras Informações Fiscais
e-Financeira	Arquivos de operações financeiras
eSocial	Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas
ICMS	Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IR	Imposto de Renda
IRPJ	Imposto de Renda Pessoa Jurídica
MDF-e	Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais
NFC-e	Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica
NFE	Nota Fiscal Eletrônica
NFS-e	Nota Fiscal de Serviços Eletrônica
PAC	Programa de Aceleração do Crescimento
RFB	Receita Federal do Brasil
SINIEF	Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico -Fiscais
SPED	Sistema Público de Escrituração Digital
TI	Tecnologia da Informação
UF	Unidade de Federação

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	13
1.1	CONTEXTUALIZAÇÃO DO ESTUDO.....	13
1.2	TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA.....	14
1.2.1	Delimitação do tema	14
1.3	OBJETIVOS	14
1.3.1	Objetivo geral	14
1.3.2	Objetivos específicos	14
1.4	JUSTIFICATIVA	15
1.5	ESTRUTURA DO ESTUDO	16
2	REFERENCIAL TEÓRICO.....	17
2.1	CONTABILIDADE	17
2.1.1	História da contabilidade.....	17
2.2	CONTABILIDADE DIGITAL.....	18
2.3	GOVERNO ELETRÔNICO.....	19
2.4	SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL – SPED	20
2.4.1	Objetivos do SPED.....	21
2.4.2	Benefícios	21
2.4.3	Módulos do SPED	22
2.4.3.1	Escrituração contábil digital (ECD)	24
2.4.3.2	Nota fiscal eletrônica (NF-e).....	24
2.4.3.3	Conhecimento de transporte eletrônico (CT-e)	24
2.4.3.4	Nota fiscal de serviço eletrônico (NFS-e)	24
2.4.3.5	Escrituração fiscal digital-contribuições (EFD-Contribuições)	24
2.4.3.6	Escrituração contábil fiscal (ECF)	25
2.4.3.7	Arquivos de operações financeiras (e-Financeira)	25
2.4.3.8	Sistema de escrituração digital das obrigações fiscais, previdenciárias e trabalhistas (eSocial)	25
2.4.3.9	Escrituração fiscal digital de retenções e outras informações fiscais (EFD-Reinf)	25
2.4.3.10	Manifesto eletrônico de documentos fiscais (MDF-e).....	26
2.4.3.11	Nota fiscal de consumidor eletrônica (NFC-e).....	26
2.4.3.12	Escrituração fiscal digital – EFD-ICMS/IPI	26

2.5	AUDITORIA.....	30
2.5.1	Controles internos	31
2.6	ESTUDOS RELACIONADOS.....	32
3	METODOLOGIA	34
3.1	DELINEAMENTO DA PESQUISA.....	34
3.2	PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS.....	35
4	A EMPRESA OBJETO DO ESTUDO	36
4.1	CONTEXTUALIZAÇÃO DA EMPRESA	36
4.2	BLOCO K NA EMPRESA ALFA	37
4.3	REGISTROS DO BLOCO K.....	37
4.3.1	Tabela unidades de medidas – 0190.....	37
4.3.2	Tabela de identificação do item – 0200	38
4.3.3	Consumo específico padronizado – 0210	39
4.3.4	Fatores de conversão de unidade – 0220.....	39
4.3.5	Abertura do Bloco K – K001	40
4.3.6	Período de apuração do ICMS/IPI – K100.....	40
4.3.7	Estoque escriturado – K200	41
4.3.8	Desmontagem de mercadorias – Item de Origem – K210.....	41
4.3.9	Desmontagem de mercadorias – Item de destino – K215.....	42
4.3.10	Outras movimentações internas entre mercadorias – K220	42
4.3.11	Itens Produzidos – K230	43
4.3.12	Insumos Consumidos – K235	43
4.3.13	Industrialização efetuada por terceiros – Itens produzidos – K250	44
4.3.14	Industrialização em terceiros – Insumos consumidos – K255.....	44
4.3.15	Reprocessamento/ reparo de produto/ insumo – K260	45
4.3.16	Reprocessamento/ reparo – Mercadorias consumidas e/ou retornadas – K265.....	45
4.3.17	Correção de Apontamento dos Registros K210, K220, K230, K250 e K260 – K270.....	46
4.3.18	Correção de apontamento e retorno de insumos dos registros K215, K220, K235, K255 e K265 – K275	47
4.3.19	Correção de Apontamento – Estoque Escriturado – K280	47
4.3.20	Produção conjunta – Ordem de produção – K290	48

4.3.21	Produção conjunta – Itens produzidos – K291.....	48
4.3.22	Produção conjunta – insumos consumidos – K292.....	49
4.3.23	Produção conjunta – industrialização efetuada por terceiros – K300	49
4.3.24	Produção conjunta - industrialização efetuada por terceiros – itens produzidos – K301.....	49
4.3.25	Produção conjunta industrialização efetuada por terceiros – Insumos consumidos – K302	50
4.3.26	Encerramento do Bloco K – K990.....	50
4.4	IMPACTOS NOS CONTROLES INTERNOS DOS REGISTROS DO BLOCO K	50
5	CONCLUSÃO	54
	REFERÊNCIAS.....	56
	APÊNDICE A – ENTREVISTA POR BLOCO	59

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO ESTUDO

O mundo está amplamente globalizado e a tecnologia avança diariamente, permitindo acesso à informação praticamente em tempo real em todas as áreas. Logo, na contabilidade não poderia ser diferente, diante disso, os processos contábeis vêm sendo automatizados gradativamente com o passar dos anos (ECKERT; TURELLA; MECCA, 2018).

Neste contexto, o governo brasileiro se adequou a essas mudanças e desenvolveu o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), que foi instituído pelo Decreto nº 6.022 de 22 de janeiro de 2007, e faz parte do Programa de Aceleração do Crescimento do Governo Federal (PAC 2007-2010). Com o objetivo de promover a integração dos fiscos, racionalizar e uniformizar as obrigações acessórias para os contribuintes, e, tornar mais rápida a identificação de ilícitos tributários.

O Brasil possui um sistema de escrituração digital extremamente complexo comparado aos outros países, que até dispõem de sistemas semelhantes mas estão longe de se assemelhar à dimensão e a capacidade de inovação do SPED. O Chile, por exemplo, iniciou a *Factura Eletronica* antes do Brasil, mas não avançou em outras iniciativas, e seus números são muito inferiores aos do Brasil (BARBOSA, 2016).

O SPED é composto por vários módulos, dentre eles a Escrituração Fiscal Digital (EFD) que abrange um grupo de escriturações de documentos fiscais e de outras informações de interesse das Unidades Federadas e da Secretaria da Receita Federal do Brasil, bem como de registros de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte. Este arquivo é composto por blocos que integram informações econômicas e fiscais que antes eram informadas nos livros e que agora passam a ser digitais (MELLO *et al.*, 2018).

Dentre eles, o Controle de Produção e Estoque (Bloco K), que obriga os estabelecimentos industriais, os equiparados e os atacadistas, a informarem mensalmente seus estoques, o consumo de matéria-prima e insumos, as movimentações internas de produtos e a produção. Esta obrigação exigirá um controle interno maior de suas operações e movimentações de estoque (ELY; THEISEN, 2016).

1.2 TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA

1.2.1 Delimitação do tema

O fisco tem o SPED como método fundamental para arrecadação de dados contábeis. Com variados subprojetos nele contidos com o propósito de uniformizar, diminuir e agrupar os documentos fiscais. Dessa maneira, simplificar a fiscalização e amenizar a sonegação. Dentre estes subprojetos, há o Bloco K, que obriga as instituições a demonstrar, de maneira digitalizada, o controle de estoque e de produção (BERTOLLO *et al.*, 2015).

Devido ao Bloco K, a eficiência das informações prestadas está sujeita, progressivamente, à qualidade dos controles internos e processos operacionais, já que os controles internos devem fornecer informações seguras e de confiança (ELY; THEISEN, 2016).

Com base na delimitação do tema de pesquisa proposto, a questão de pesquisa para o estudo é: Quais as mudanças nos controles internos foram necessárias para geração e entrega dos arquivos do Bloco K em uma indústria moveleira do Vale do Caí/RS?

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 Objetivo geral

Identificar quais as mudanças nos controles internos necessárias para a geração e entrega dos arquivos do Bloco K.

1.3.2 Objetivos específicos

Para atender o objetivo geral far-se-á uso dos seguintes objetivos específicos:

- a) identificar e descrever as exigências do Bloco K, e a importância dos controles internos através de pesquisa bibliográfica;
- b) verificar quais as mudanças necessárias nestes controles e os impactos por elas exigidos;
- c) analisar quais são as mudanças necessárias para futuras exigências do

Bloco K na empresa objeto de estudo.

1.4 JUSTIFICATIVA

O Bloco K trouxe a necessidade de as organizações investirem mais em conhecimento e tecnologia, e também ofereceu benefícios na gestão, uma vez que fortaleceu o sistema de controles internos, o que garante confiabilidade das informações geradas, e intensifica a ideia de que as empresas precisam estar se aperfeiçoando, através de investimento em conhecimento e tecnologia, para estarem preparadas para a evolução. Além disso, o Bloco K garante precauções contra perdas já que haverá um controle mais rígido, logo, pode-se considerá-lo um instrumento de controle (MELLO *et al.*, 2018).

Com a obrigatoriedade do Bloco K, o objetivo principal nas instituições é que consigam se adaptar e atingir as necessidades dos processos, e ainda, há a oportunidade de identificar erros, desperdícios e falhas, com a possibilidade de melhorias de controle internos dentro delas, melhorando ainda mais o processo produtivo (AFFONSO *et al.*, 2015).

O Bloco K oferecerá benefícios para as indústrias, como controles de estoques aprimorados, modernização dos processos industriais, redução de custos, diminuição de perdas, e possível aumento de lucros (ZATTI; TRES, 2018).

Os dados necessários para entrega do Bloco K podem ser considerados como uma oportunidade para as organizações aperfeiçoarem seu sistema gerencial do ambiente de produção, visando informações de maneira organizada. Podendo otimizar seus controles e processos fabris, possibilitando, inclusive, a redução dos custos. Por isso, as empresas tem a necessidade de reestruturar seus processos e revisar seus controles internos para cumprir às exigências do Bloco K (BEN; HANSEN; KLIEMANN NETO, 2016).

As empresas que possuem um controle interno eficiente de suas atividades, se destacam no mercado e se tornam mais competitivas, visto que os recursos e condutas internas em cada setor tem impacto direto na atividade final (BLAUTH; MAXIMIANO, 2018).

1.5 ESTRUTURA DO ESTUDO

No primeiro capítulo são apresentados a delimitação do tema e da questão de pesquisa. E também estão descritos neste capítulo os objetivos gerais e específicos, além da justificativa.

Já no segundo capítulo são apresentados aspectos teóricos referente à contabilidade e seu avanço e ingresso na era digital, juntamente ao governo que passa a operar eletronicamente. Ainda, são demonstrados os objetivos, benefícios e módulos do SPED, e seguidamente, é abordado, de maneira aprofundada, um módulo específico do SPED, o EFD-ICMS/IPI, assim como os blocos que compõem esse módulo. E mais detalhadamente, tratar-se-á do Bloco K, que é o desenvolvimento deste estudo.

No capítulo três apresenta-se a metodologia de estudo através do delineamento da pesquisa, e o procedimento de análise e coleta de dados.

Em seguida, no quarto capítulo é contextualizada a empresa objeto de estudo, a abrangência do Bloco K sobre ela e seus impactos sobre os controles internos.

E por fim, o capítulo cinco demonstrando as conclusões do estudo, seus resultados, e ainda, recomendações para estudos futuros.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 CONTABILIDADE

A Contabilidade é formada pela união de conhecimentos aglomerados pelo tempo, atribuídos de universalidade e objetividade, classificado em métodos, teorias e linguagens específicas, e passa a ser conhecida como a ciência do patrimônio. Sendo uma ciência social e tendo por objeto de seu estudo o patrimônio das entidades, seu principal objetivo é controlar este patrimônio e suas mudanças no tempo (RIBEIRO, 2013b).

A Contabilidade tem como objetivo principal, assim como os relatórios por ela emitidos, oferecer informação econômica, física, de produtividade, social e ambiental relevantes para tomada de decisão e julgamentos seguros a partir desta (IUDÍCIBUS, 2015). Segundo Marion (2015), a contabilidade é a ferramenta que oferece o maior número de informações úteis para a tomada de decisão dentro e fora da empresa. E com o avanço do tempo, o fisco passa a usá-la para arrecadação de impostos e a torna obrigatória para a maioria das empresas.

2.1.1 História da contabilidade

O homem primitivo ao inventariar seus instrumentos de caça e pesca, rebanho e ânforas de bebidas, já estava exercendo a contabilidade de maneira rudimentar. Mas, os primeiros indícios concretos de contabilidade ocorreram em meados de 2.000 a.C., na região da Suméria e da Babilônia e Mesopotâmia (atualmente Iraque), no Egito e na China. Porém, a evolução da contabilidade foi extremamente prolongada, até o surgimento da moeda (IUDÍCIBUS, 2015).

Desde o século XIII novas técnicas foram desenvolvidas, passou-se a adotar livros contábeis para registrar os eventos econômicos essenciais das organizações, e o monge italiano Luca Pacioli, conhecido como pai da contabilidade moderna, apresentou a metodologia que fomentou o pensamento contábil com a técnica das partidas dobradas (BUGARIM; OLIVEIRA, 2014).

A partir de então, a contabilidade se diferenciou como uma disciplina adulta, evoluindo em conjunto com as atividades mercantis, econômicas e culturais, ou seja, o desenvolvimento da sociedade como um todo e da contabilidade estão

paralelamente atrelados, o que levou a ser incluída nas ciências sociais (CREPALDI; CREPALDI, 2017).

A Contabilidade evoluiu gradativamente com o passar dos anos, conforme Quadro 1:

Quadro 1 – Evolução histórica da contabilidade

Período	Evolução
Pré-história: 8000 a.C. até 1202 d.C	Experiências e práticas vividas pelas civilizações antigas, com destaque os estudos sumérios, babilônios, egípcios, chineses e romanos.
Idade Média: 1202 d.C	Com a obra <i>Liber Abaci</i> , de Leonardo Fibonacci: período de sistematização dos registros.
Idade Moderna: 1494	Publicação da obra <i>Tractatus Particularis de Computis et Scripturis</i> (Tratado Particular de Conta e Escrituração), do frei e matemático Luca Pacioli, em Veneza, onde este fez o estudo sobre o método das “Partidas Dobradas”.
Idade Contemporânea: do século XVII	Período científico da contabilidade, deixando de ser apenas “arte” para tornar-se “ciência”. Então, surgiram várias doutrinas contábeis, como: Contista, Controlista, Personalista, Aziendalista e Patrimonialista.

Fonte: Adaptado de Crepaldi e Crepaldi (2017).

Há pouco tempo, as informações referentes às operações e prestações dos contribuintes eram geradas e transmitidas mediante formulários de papel, e cada órgão federativo designava quais obrigações acessórias precisariam ser entregues a eles. Dessa forma, cada ente podia instituir, administrar e fiscalizar seus respectivos tributos e obrigações acessórias, gerando rotinas de trabalho duplicadas e mais burocracia (FRANÇA *et al.*, 2018).

Através do uso dos computadores, dos meios de comunicação e, principalmente, da internet, surgiram novos meios de relacionamento entre o Estado e a sociedade, formando novas estruturas cada vez mais interligadas em tecnologia da informação (TI) (MEDEIROS; GUIMARÃES, 2004).

2.2 CONTABILIDADE DIGITAL

Em virtude dos grandes avanços tecnológicos, essencialmente no que tange a TI, os processos contábeis, que antes eram manuais, passam a ser padronizados. Permitindo a integração das informações geradas pelas organizações, onde contadores e empresários possuam softwares capazes de atender às exigências

fiscais e transformem estas informações em dados essenciais para a tomada de decisão (RUSCHEL; FREZZA; UTZIG, 2011).

Anteriormente os processos eram lentos e burocráticos, afetavam a conexão entre contribuintes e o Fisco, acarretando no recolhimento de multas e valores indevidos, situação que mudou drasticamente após a introdução de sistemas de informação contábeis, trazendo maior rapidez e exatidão das informações, aniquilando quase que por completo o número de erros (CARVALHO; GOMES, 2018). Diante disso, foi editada a Emenda Constitucional nº 42 de 19 de dezembro de 2003, inserindo o Inciso XXII ao art. 37 da Constituição Federal de 1988, que estabeleceu que as administrações tributárias da União, Estados, Distrito Federal e Municípios operem de maneira integrada, compartilhando informações fiscais e de cadastro (RUSCHEL; FREZZA; UTZIG, 2011).

Além disso, o fisco acredita que através do atendimento dos serviços públicos on-line haja mais transparência e controle social, disponibilizando mais informações sobre as atividades públicas e aprimorando a eficácia e qualidade destes serviços (SEBOLD *et al.*, 2012).

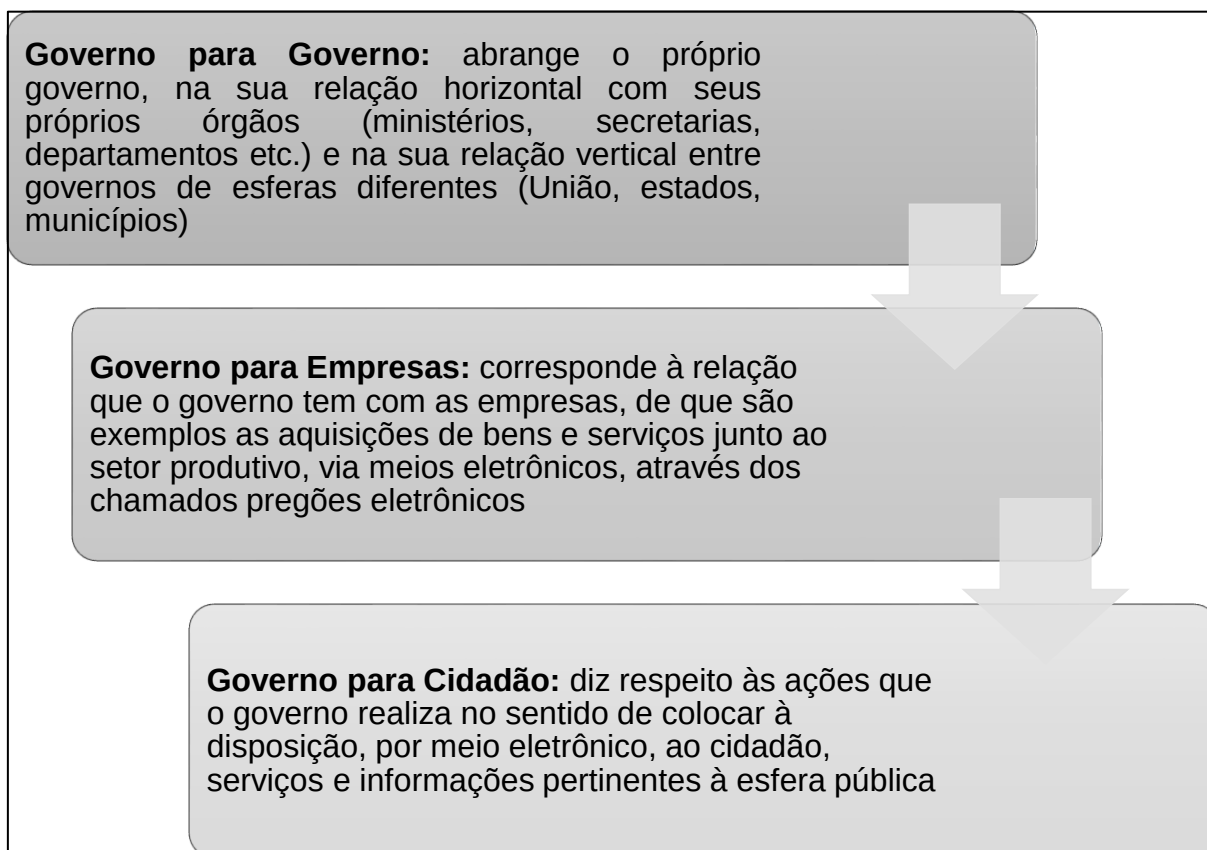
2.3 GOVERNO ELETRÔNICO

O uso de sistemas integrados que concedem uma melhor circulação e interação de informações entre o fisco e o contribuinte através da internet, é o que chamamos de governo eletrônico, podendo ocorrer de diversos modos e com fins distintos (FILHO, 2015).

Outrossim, a internet e as inovações na área de comunicações, permitiram que as organizações mudassem seus sistemas convencionais para sistemas integrados com a web, o que forma o governo eletrônico. A carência de aumento da arrecadação, aprimoramento de processos internos, transparência, qualidade nos serviços e fornecer informações aos contribuintes, foram alguns dos motivos para instituir o governo eletrônico (MEDEIROS; GUIMARÃES, 2004).

A Figura 1 demonstra os tipos de transações do governo:

Figura 1 – Transações do governo



Fonte: Adaptado de Sebold *et al.* (2012).

O Brasil atingiu o posto de o 51^a lugar no Relatório de Governo Eletrônico da ONU de 2016. O governo federal está paralelamente atrelado rumo a governança digital com a essência no cidadão, agindo de maneira mais inclinada e integração dos órgãos públicos. O Estado deve melhorar a eficiência e efetividade da gestão pública, para reduzir o custo Brasil (MUSAFIR, 2018).

Com o intuito de aproximar os contribuintes do fisco e modernizar as operações contábeis, para que o controle fiscal sobre as finanças corporativas seja aprimorada, a União criou o SPED (SEBOLD *et al.*, 2012)

2.4 SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL – SPED

O Ministério da Fazenda e Receita Federal do Brasil (RFB), através do Decreto 6.022, de janeiro de 2007 instituíram o SPED, que inovou o sistema tributário brasileiro, obrigando todas as organizações a se adequarem às novas exigências estabelecidas pelo fisco. Nele, as informações estão em um banco de dados único, compartilhado entre as três esferas do governo, Federal, Estadual e Municipal,

diminuindo a quantidade de obrigações entregues pelos contribuintes, mas sem interferir na quantidade de informações entregues. E, ainda padronizando e uniformizando os procedimentos (RUSCHEL; FREZZA; UTZIG, 2011).

Mello (2014) afirma que a influência das plataformas digitais elaborados por países como Espanha, Chile e México trouxeram o surgimento do SPED, que, de fato, foi a maneira encontrada pelo governo brasileiro para se adaptar à tendência mundial de investimento em TI. A complexa carga tributária brasileira exigiu que o fisco desenvolvesse instrumentos de tributação e fiscalização eficazes, o que resultou no SPED, que vem despertando interesse internacional até mesmo nos países que foram usados de inspiração para tal.

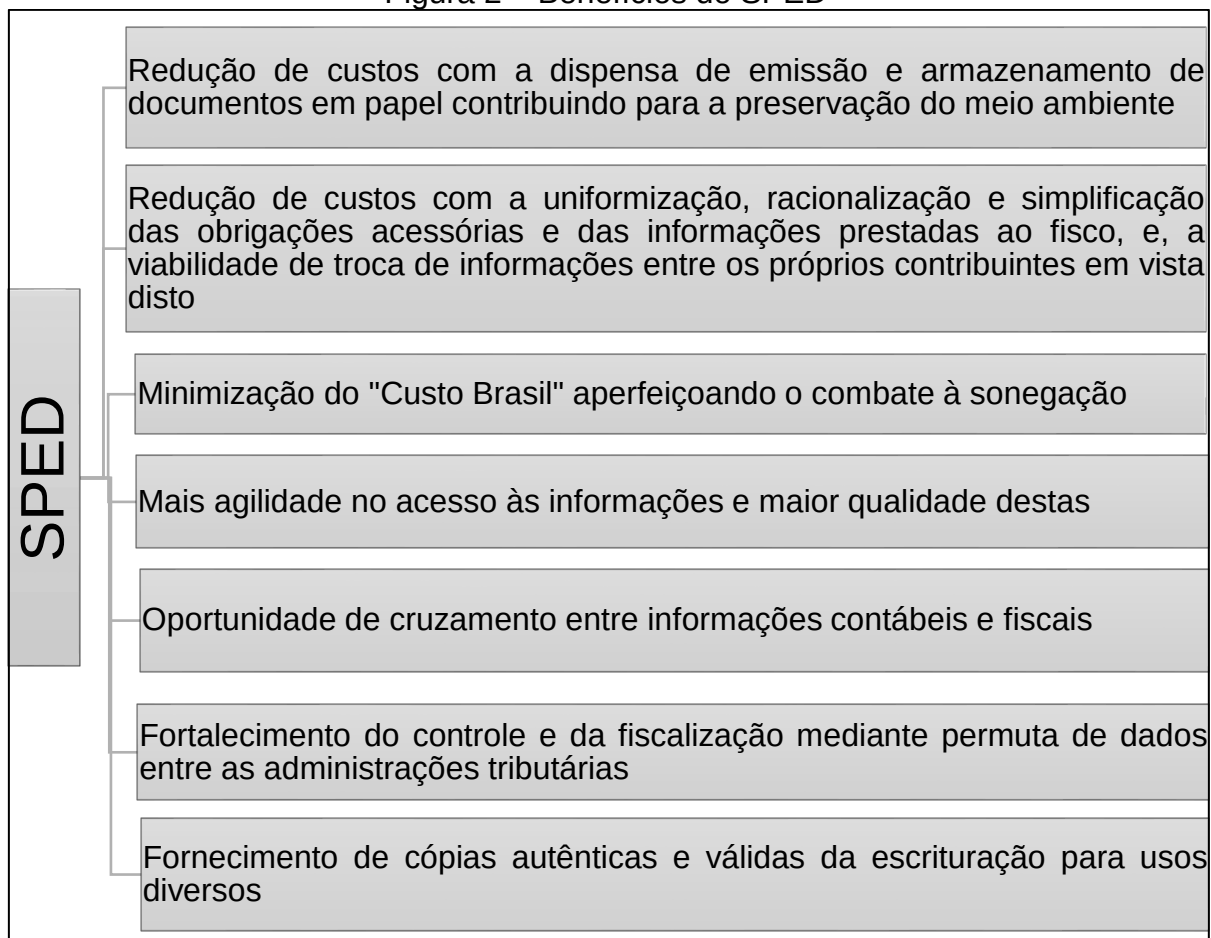
2.4.1 Objetivos do SPED

O SPED tem como objetivos possibilitar a integração dos fiscos, através da padronização e compartilhamento das informações contábeis e fiscais, observando a limitação legal, além de racionalizar e uniformizar as obrigações acessórias, com um único estabelecimento de transmissão para diferentes obrigações acessórias e entes fiscalizadores, acelerar o reconhecimento de ilícitos tributários, melhorando o controle dos processos, agilizando o acesso às informações e a fiscalização mais eficiente, mediante cruzamento de dados e auditoria eletrônica (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2018).

2.4.2 Benefícios

Entre os principais benefícios trazidos com o SPED estão os apontados na Figura 2:

Figura 2 – Benefícios do SPED



Fonte: Elaborado pela autora baseado em SPED – RFB (2019).

A principal função do SPED é a diminuição de erros e fraudes, trazendo maior padronização das informações e fiscalização pelo fisco, já que o cumprimento das obrigações acessórias do SPED tende a garantir que as informações repassadas pelos contribuintes estejam corretas (SILVA; COSTA; SILVA, 2017).

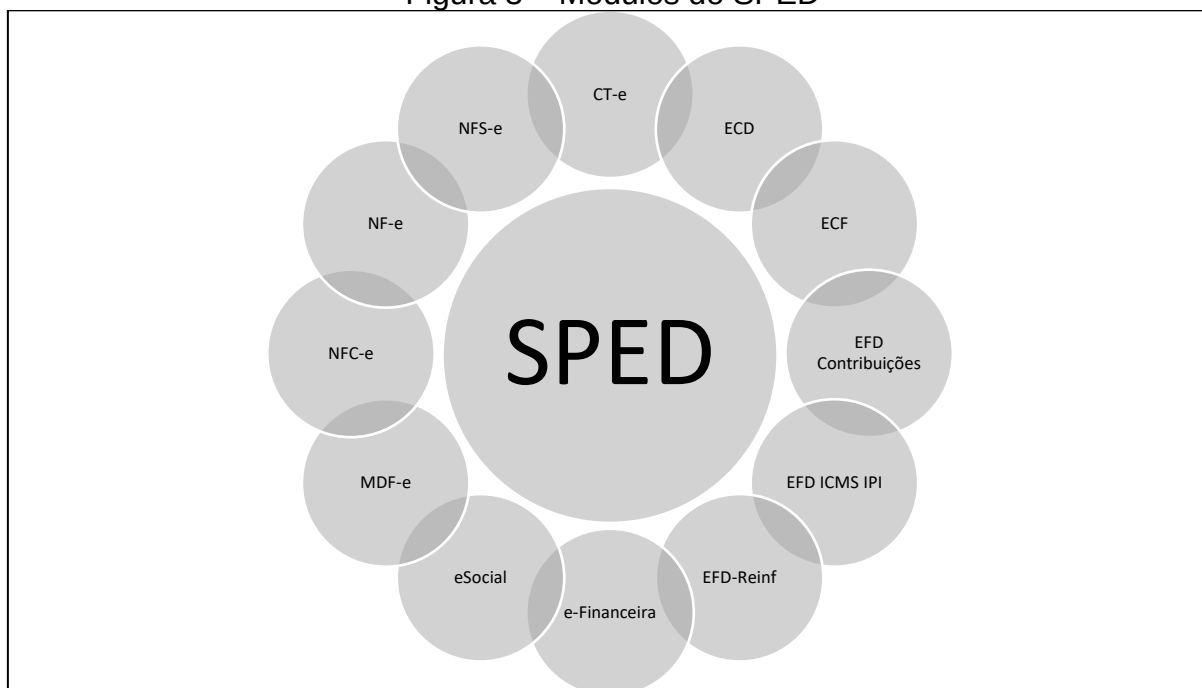
O SPED divide-se em módulos que unem todas as informações em um gerenciador de dados, que fará o cruzamento e a conciliação destas informações (RUSCHEL; FREZZA; UTZIG, 2011).

2.4.3 Módulos do SPED

O SPED é composto por doze módulos, onde, cinco são referentes à documentos fiscais (EFD - Escrituração Fiscal Digital, NF-e - Nota Fiscal Eletrônica, ECD - Escrituração Contábil Digital, CT-e - Conhecimento de Transporte Eletrônico,

NFS-e – Nota Fiscal de Serviços Eletrônica), e sete às escriturações (EFD-Contribuições - Escrituração Fiscal Digital-Contribuições, ECF - Escrituração Contábil Fiscal, e-Financeira - Arquivos de operações financeiras, EFD-Reinf - Escrituração Fiscal Digital de Retenções e Outras Informações Fiscais, o eSocial - Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas, MDF-e - Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais, e a NFC-e - Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica), conforme a Figura 3.

Figura 3 – Módulos do SPED



Fonte: Elaborado pela autora baseado em SPED – RFB (2019).

De início, foram implantados três projetos: Escrituração Contábil Digital (ECD), Escrituração Fiscal Digital-ICMS/IPI (EFD-ICMS/IPI) e a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e). Mas no decurso do tempo, foram implantados outros ambientes: Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e), Nota Fiscal de Serviço Eletrônica (NFS-e), Escrituração Fiscal Digital-Contribuições (EFD-Contribuições), Escrituração Contábil Fiscal (ECF), Arquivos de operações financeiras (e-Financeira), Escrituração Fiscal Digital de Retenções e Outras Informações Fiscais (EFD-Reinf), o Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas (eSocial), Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais (MDF-e), e a Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica (NFC-e). São eles:

2.4.3.1 Escrituração contábil digital (ECD)

Tem por finalidade substituir a escrituração em papel pela versão digital dos livros: Livro Diário, Livro Razão, Livro Balancetes Diários, Balanços e fichas de lançamento comprovatórias, e livros auxiliares, quando houverem (SPED, 2019).

2.4.3.2 Nota fiscal eletrônica (NF-e)

Desenvolvida de forma integrada pelas Secretarias de Fazenda dos Estados e Receita Federal do Brasil, através da assinatura do Protocolo ENAT 03/2005, de agosto de 2005, que atribuiu ao Encontro Nacional de Coordenadores e Administradores Tributários Estaduais (ENCAT) o Projeto NF-e (SPED, 2019).

2.4.3.3 Conhecimento de transporte eletrônico (CT-e)

São documentos digitais, emitidos e armazenados eletronicamente, com o objetivo de documentar a prestação de serviços de transportes, tendo como validade jurídica a assinatura digital do emitente e a Autorização de Uso fornecida pela administração tributária do domicílio do contribuinte (SPED, 2019).

2.4.3.4 Nota fiscal de serviço eletrônica (NFS-e)

Também é um documento digital, gerado e armazenado eletronicamente em Ambiente Nacional pela RFB, pela prefeitura de domicílio do contribuinte, ou por outra entidade conveniada, para documentar as operações de prestação de serviços (SPED, 2019).

2.4.3.5 Escrituração fiscal digital-contribuições (EFD-Contribuições)

Para pessoas jurídicas de direito privado, utilizarem na escrituração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, nos regimes de apuração não-cumulativo e/ou cumulativo, através dos documentos e operações das receitas auferidas, assim como de custos, despesas, encargos e aquisições geradores de créditos da não

cumulatividade (SPED, 2019).

2.4.3.6 Escrituração contábil fiscal (ECF)

Substituto da DIPJ desde 2014, a ECF tem a exigibilidade de informação de todas as operações que afetam a composição da base de cálculo e o valor devido do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (SPED, 2019).

2.4.3.7 Arquivos de operações financeiras (e-Financeira)

São um grupo de arquivos digitais de cadastro, abertura, fechamento e auxiliares, e pelo módulo de operações financeiras (SPED, 2019).

2.4.3.8 Sistema de escrituração digital das obrigações fiscais, previdenciárias e trabalhistas (eSocial)

Permite que os empregadores comuniquem o Fisco de maneira unificada as informações dos trabalhadores, como vínculos, contribuições previdenciárias, folha de pagamento, comunicações de acidente de trabalho, aviso prévio, escriturações fiscais e informações sobre o FGTS (SPED, 2019).

2.4.3.9 Escrituração fiscal digital de retenções e outras informações fiscais (EFD-Reinf)

É a escrituração de rendimentos pagos e retenções de IR, CSLL do contribuinte, exceto as relacionadas ao trabalho e informações sobre a receita bruta para a apuração das contribuições previdenciárias substituídas. Este módulo complementa o eSocial, e a entrega destas substitui as informações solicitadas em outras obrigações acessórias, como a GFIP, a DIRF e também obrigações acessórias instituídas por outros órgãos de governo como a RAIS e o CAGED. A escrituração é subdividida por eventos de informações, com a possibilidade de várias transmissões em períodos distintos, de acordo com a obrigatoriedade legal (SPED, 2019).

2.4.3.10 Manifesto eletrônico de documentos fiscais (MDF-e)

Também são documentos emitidos e armazenados eletronicamente, que tem o objetivo de vincular os documentos fiscais transportados na unidade de carga utilizada, igualmente com validade jurídica garantida pela assinatura digital do emitente e autorização de uso pelo Ambiente Autorizador (SPED, 2019).

2.4.3.11 Nota fiscal de consumidor eletrônica (NFC-e)

Também são documentos emitidos e armazenados eletronicamente, com o propósito de documentar as operações comerciais de venda presencial ou venda para entrega em domicílio para consumidor final, pessoa física ou jurídica, em operação interna e não gera crédito de ICMS para o adquirente (SPED, 2019).

2.4.3.12 Escrituração fiscal digital – EFD-ICMS/IPI

A EFD-ICMS/IPI é obrigatória para os contribuintes do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) e/ou do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), e nada mais é do que um grupo de registros de apuração de impostos referentes aos documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos, conforme o Convênio ICMS nº 143, de 15 de dezembro de 2006 e Ajuste do Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico-Fiscais (SINIEF) 02, de 03 de abril de 2009.

A obrigatoriedade é de gerar e manter uma EFD-ICMS/IPI para cada estabelecimento, contendo todas as informações referentes aos períodos de apuração dos impostos. Devendo manter os documentos de origem destes registros nos prazos e forma estabelecidos para a guarda de documentos fiscais na legislação tributária, observados os requisitos de autenticidade e segurança nela previstos.

A partir de 01 de janeiro de 2009, devem escriturá-la e transmitir-la, via internet. O Protocolo ICMS 03, de 1º de abril de 2011, fixou o prazo máximo de 1º de janeiro de 2014 para os contribuintes ainda não obrigados, excetuando-se contribuintes do Simples Nacional, com prazo de entrega até o dia 15 do mês subsequente.

O EFD-ICMS/IPI é dividido em blocos:

Quadro 2 – Blocos e registros EFD-ICMS/IPI

(continua)

Bloco	Descrição
0	Abertura, Identificação e Referências
B***	Escrituração e Apuração do ISS
C	Documentos Fiscais I – Mercadorias (ICMS/IPI)
D	Documentos Fiscais II – Serviços (ICMS)
E	Apuração do ICMS e do IPI
G*	Controle do Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP
H	Inventário Físico
K**	Controle da Produção e do Estoque
1	Outras Informações
9	Controle e Encerramento do Arquivo Digital
*Bloco G incluído para vigorar a partir do período de apuração de janeiro de 2011. ** Bloco K incluído para vigorar a partir do período de apuração de janeiro de 2017, conforme Ajuste SINIEF 01/2016. *** Bloco B incluído para vigorar a partir do período de apuração de janeiro de 2019, apuração do ISS, exclusivo para contribuintes do Distrito Federal.	

Fonte: Guia Prático EFD versão 3.0.1 (2019).

Com a inclusão do Bloco K, a RFB terá acesso à movimentação de cada item das empresas, e ainda terá conhecimento do processo produtivo, o que permitirá ao Fisco o cruzamento dos saldos apurados no SPED com os dados do saldo de inventário (MELLO *et al.*, 2018)

Neste estudo será contemplado apenas o Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque, o chamado “Bloco K”.

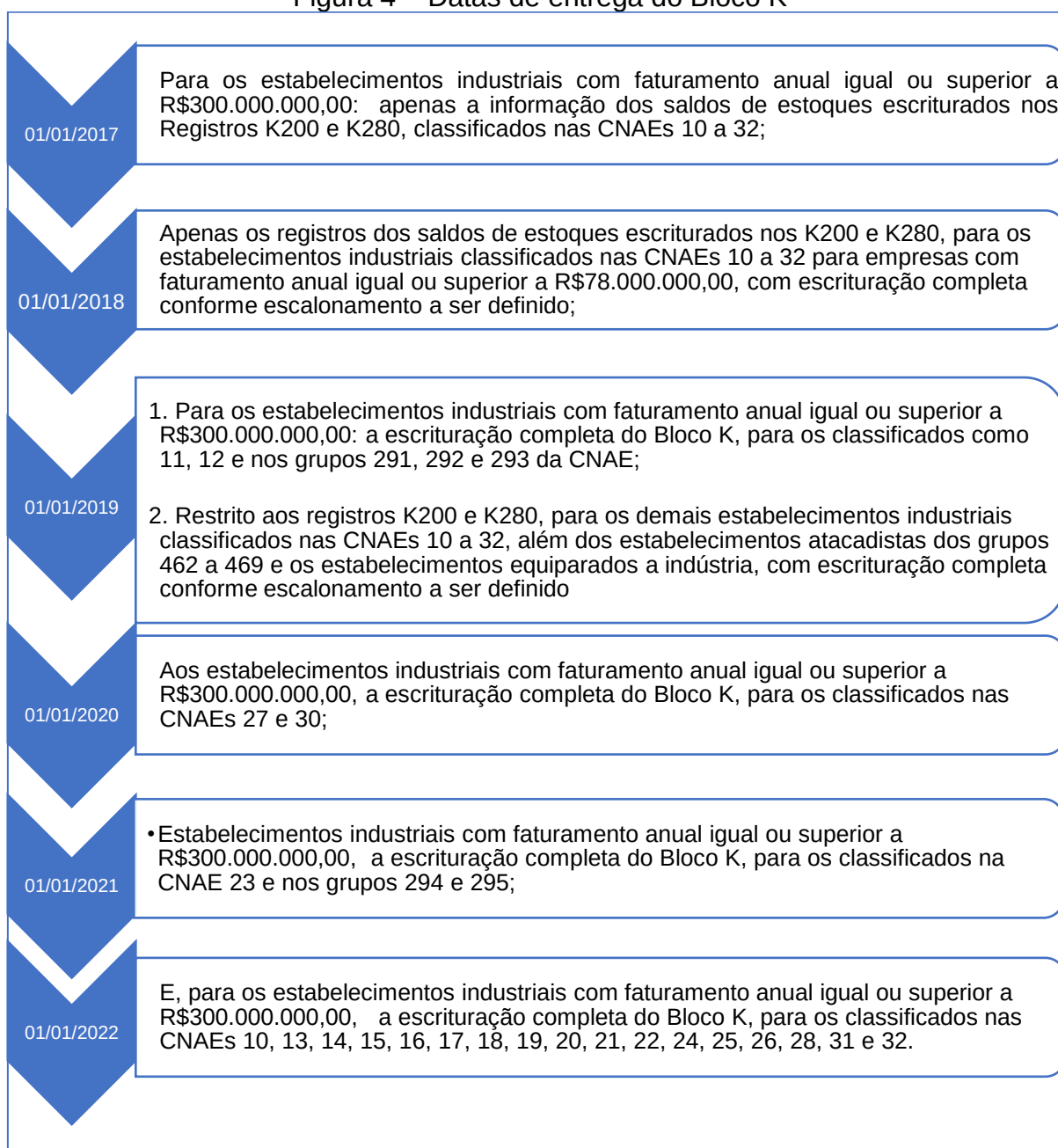
2.4.3.12.1 Bloco K

Através do Bloco K, o fisco passa a ter ciência total dos fatos ocorridos no processo produtivo e de toda a movimentação de cada item do estoque, o que permite a verificação das informações, através do cruzamento destas (AFFONSO *et al.*, 2015).

A geração do arquivo do Bloco K deverá ser gerada, de acordo com o leiaute do SPED, no próprio sistema da empresa, que deve possuir um sistema adequado de controle interno. Pois o objetivo do governo com o Bloco K é de fiscalizar o estoque de modo eletrônico (BERTOLLO *et al.*, 2015).

A obrigatoriedade de entrega do Bloco K ocorre em diferentes datas e para cada tipo de estabelecimento, pelas suas atividades e de acordo com o porte. Conforme a figura a seguir:

Figura 4 – Datas de entrega do Bloco K



Fonte: Ajuste SINIEF 25, de 09 de Dezembro de 2016.

Dessa forma, pode-se observar no Quadro 3, que o Bloco K é dividido em registros, onde cada um apresenta as operações específicas da movimentação dos produtos de estoque, abrangendo todo o processo produtivo.

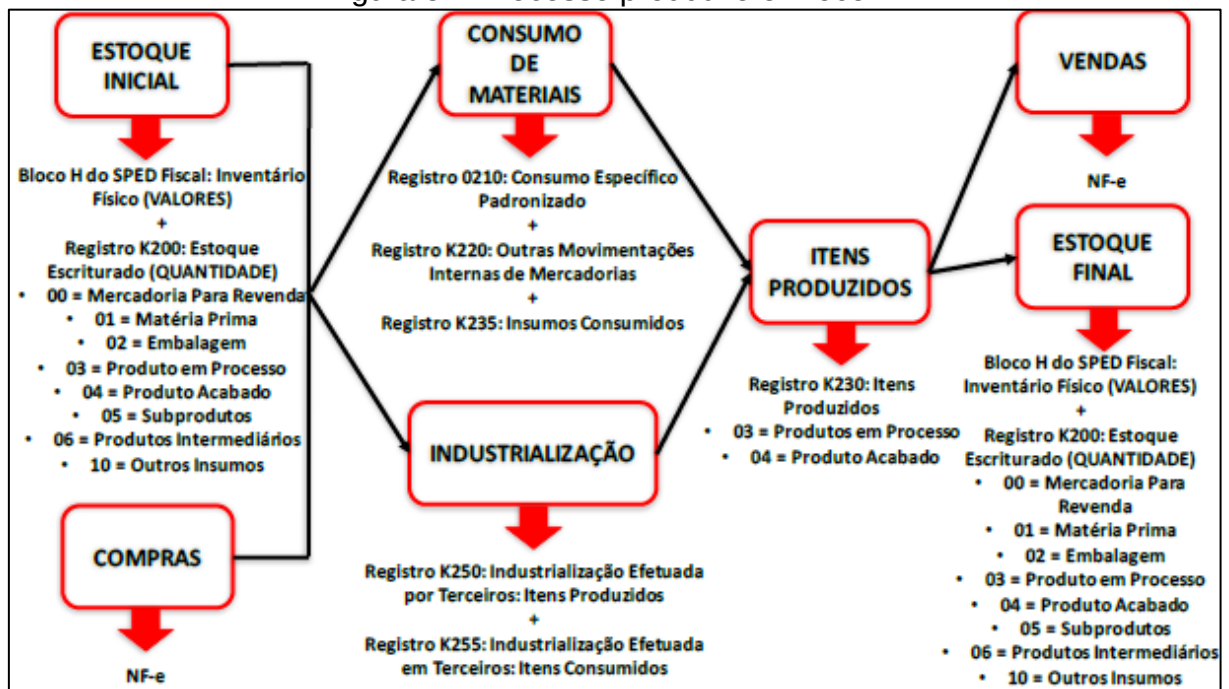
Quadro 3 – Registros do Bloco K

Regi	Descrição
K001	Abertura do Bloco K
K100	Período de Apuração do ICMS/IPI
K200	Estoque Escriturado
K210	Desmontagem de mercadorias – Item de Origem
K215	Desmontagem de mercadorias – Item de Destino
K220	Outras Movimentações Internas entre Mercadorias
K230	Itens Produzidos
K235	Insumos Consumidos
K250	Industrialização Efetuada por Terceiros – Itens Produzidos
K255	Industrialização em Terceiros – Insumos Consumidos
K260	Reprocessamento/Reparo de Produto/Insumo
K265	Reprocessamento/Reparo – Mercadorias Consumidas e/ou Retornadas
K270	Correção de Apontamento dos Registros K210, K220, K230, K250 e K260
K275	Correção de Apontamento e Retorno de Insumos dos Registros K215, K220, K235, K255 e K265
K280	Correção de Apontamento – Estoque Escriturado
K290	Produção Conjunta – Ordem de Produção
K291	Produção Conjunta – Itens Produzidos
K292	Produção Conjunta – Insumos Consumidos
K300	Produção Conjunta – Industrialização Efetuada por Terceiros
K301	Produção Conjunta – Industrialização Efetuada por Terceiros – Itens Produzidos
K302	Produção Conjunta – Industrialização Efetuada por Terceiros – Insumos Consumidos
K990	Encerramento do Bloco K

Fonte: Adaptado De Guia Prático EFD Versão 3.0.1 (2019).

As empresas precisam melhorar seus controles, e também integrar a contabilidade custos à contabilidade financeira. Por enquanto, o bloco K exige somente quantidades, mas estas devem coincidir exatamente com o Bloco H. Através da ordem de produção que as informações devem ser controladas para o Bloco K, onde cada produto deve ter uma ficha técnica e qualquer mudança de item na ficha técnica deve ser informado qual item foi alterado (ELY; THEISEN, 2016), como pode ser observado na Figura 5.

Figura 5 – Processo produtivo e Bloco K



Fonte: Ben, Hansen e Kliemann Neto (2016).

Considerando a dimensão das informações demandadas, é essencial que empresas reorganizem seus controles internos para atender à essa exigência fiscal, o que requer esforços diversos para as organizações. Também é necessário conferir se as regras abordadas no Bloco K (como perdas normais de matéria prima) estão de acordo à realidade de produção e do sistema de gestão (BEN; HANSEN; KLIEMANN NETO, 2016).

Como método de pesquisa, ciência e análise das operações, processos e demonstrações financeiras das organizações, temos a auditoria. Formada por um conjunto de procedimentos técnicos, a auditoria tem como objetivo fornecer um posicionamento para a adequação (CREPALDI; CREPALDI, 2016).

2.5 AUDITORIA

O surgimento da Auditoria deve-se à carência da garantia de autenticidade das informações provenientes dos lançamentos contábeis, sendo conceituada como uma técnica de contabilidade que verifica a fidedignidade e precisão das informações contábeis, através de averiguações detalhadas dos documentos e seus respectivos registros contábeis (RIBEIRO; RIBEIRO, 2007).

Proteger o patrimônio da empresa é o intuito da auditoria, que constitui um

grupo de procedimento técnicos com propósito de emitir parecer sobre a adaptação aos Princípios de Contabilidade e à Legislação, mediante controle de áreas específicas das empresas para a prevenção de fraudes, roubos e corrupção (CREPALDI; CREPALDI, 2016).

Com a finalidade de manifestar-se sobre um dado específico para examinar a eficiência e eficácia do controle patrimonial instituído, a auditoria é classificada como uma especialização contábil. A auditoria pretende averiguar além das informações, os métodos e formas utilizadas, assim como toda a documentação, livros e registros (ATTIE, 2012).

Dentre os principais proveitos da auditoria está a oportunidade de encontrar, corrigir, prever e precaver o acontecimento de erros no controle interno, sendo utilizada como garantia de credibilidade dos controles internos das empresas (RIBEIRO; RIBEIRO, 2007).

2.5.1 Controles internos

Controle interno abrange os planos de organização, métodos e medidas definidos pela empresa para salvaguardar seu patrimônio e analisar a precisão e fidedignidade de seus dados contábeis, para impulsionar a eficiência operacional e incentivar a adesão à política imposta pela administração. Há controles internos em todas as empresas, porém nem sempre são convenientes, e a identificação pode ser encontrada examinando a efetividade dos processos de operações e informações e seus custos/benefícios. Controle interno envolve diversas atividades e procedimentos como: aprovações, autorizações, registros, formulários e vias, leiaute da operação e do formulário, necessidades de relatórios, arquivos, capacidade técnica e outros (ATTIE, 2012).

São os controles internos que garantem a fidedignidade dos relatórios da empresa e de sua organização interna, e por isso, são relevantes para o governo, investidores e para a sociedade. Um sistema de controle interno sólido fortifica a governança corporativa, ajuda a atingir os objetivos de gestão, e limita o risco de fraudes e roubos. Entende-se por controle interno todos componentes necessários para o acompanhamento e a verificação das informações internas. Além disso, o controle interno ainda autentica se os princípios internos estão sendo aplicadas corretamente, com o propósito de expor e corrigir falhas e erros, podendo ser

empregado em pessoas, atos e processos (ELY; THEISEN, 2016).

Segundo Ribeiro (2013a), controle interno é o método planejado, implementado e conservado pela governança, administração e demais colaboradores responsáveis por garantir a segurança essencial à execução dos propósitos da empresa no que tange a credibilidade aos relatórios financeiros, efetividade e eficiência dos processos e concordância com as leis. Com a implantação do Bloco K, a eficiência das informações fornecidas estará cada vez mais interligada aos controles internos e processos operacionais, que devem garantir que as informações entregues sejam seguras e de confiança (ELY; THEISEN, 2016).

Possíveis falhas que aconteçam no controle interno atingem de imediato os resultados das organizações, logo, as entidades precisam de um controle interno eficaz que constate falhas para que possam ser tomadas decisões. Além disso, um sistema de controle interno apropriado pode propiciar, além da fidedignidade das informações, a melhoria dos processos produtivos, reduzindo custos e aumentando a qualidade dos produtos e/ou serviços (RIBEIRO; RIBEIRO, 2007).

2.6 ESTUDOS RELACIONADOS

Vários autores apresentam benefícios do Bloco K relacionados aos controles internos e aprimoramento dos processos nas empresas. Conforme Quadro 4 pode-se verificar alguns trabalhos já realizados nestes quesitos, todos encontrados virtualmente através do programa *Publish or Perish* e pelo Google Acadêmico quando pesquisado pelas palavras: Bloco K, Controles internos, Benefícios.

Quadro 4 – Controles internos e Bloco K

Autores	Ano	Tipo de trabalho	Título
Gian Carlo Ely e Cleonir Paulo Theisen	2016	Artigo	Controles internos necessários para a geração e entrega dos arquivos do bloco k: um estudo aplicado em uma indústria de embalagens de Santa Catarina
Fernando Ben, Renato Hansen e Francisco José Kliemann Neto	2016	Artigo	Utilização das informações do Bloco K do SPED como oportunidade de redução de custos em empresas moveleiras.
Débora Aline de Mello, David Rodrigo Petry, Jorge Carlos Paludo, Ieda Margarete Oro	2018	Artigo	Adaptações necessárias para implantação do Bloco K do SPED fiscal nas organizações
Wagner Blauth e Alex Maximiano	2018	Artigo	Análise das barreiras à implementação do Bloco k em uma empresa de confecção localizada no sul de Santa Catarina

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

De acordo com Ely e Theisen (2016) é relevante que as empresas analisem quais controles internos são relevantes para o cumprimento do Bloco K, conhecendo quais informações e como elas devem ser organizadas. Há controles que provavelmente estão ocorrendo de maneira correta e outros que deverão ser implantados ou corrigidos, podendo ocasionar alterações tanto no que tange sistemas de controle assim como procedimentos e estruturas fabris.

Já Ben, Hansen e Kliemann Neto (2016) afirmam que os grupos de informações necessárias para o bloco K oferecem uma excelente oportunidade para as organizações aperfeiçoarem seu sistema de gestão produtivo, aprimorando os controles fabris e localizar possíveis reduções de custos.

O Bloco K oferece vantagens que atingem de maneira positiva a gestão das empresas, aprimorando o sistema de controle internos e trazendo maior credibilidade nas informações criadas. Além disso, há melhoria das bases de dados, capacitação de pessoas e controles internos (MELLO *et al.*, 2018)

O Bloco K também auxiliará as empresas que não possuem controle eficaz em suas atividades, fazendo com que se adaptem, seguindo os registros do Bloco e aprimorando seus controles internos (BLAUTH; MAXIMIANO, 2018).

Dessa maneira, observa-se que controles internos tem um grande aperfeiçoamento nas empresas em função do Bloco K, ocorrendo a revisão de processos que permitirá a detecção de falhas, perdas e redução de custos. E, haverá a possibilidade de que novos controles internos sejam criados ou a adaptação de controles já existentes. Ainda contribuindo para a capacitação de pessoas para que estejam aptas aos processos.

3 METODOLOGIA

De acordo com Nascimento (2016), a metodologia está relacionada à utilização dos procedimentos para a obtenção de conhecimento e de como fazer ciência, trazendo a oportunidade de rumos, ferramentas e técnicas diferentes. Sendo uma ciência utilizada para auxiliar outras ciências. Possibilita métodos alternativos para resolver problemas que buscam resultados convenientes para objetivos desejados.

3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

Segundo Gil (2017), cada pesquisa possui seus determinados objetivos, que prontamente, são divergentes das outras pesquisas, mas no que tange os objetivos gerais, as pesquisas têm três tipos de classificação: exploratórias, descritivas e explicativas.

Conforme Klein *et al.* (2015), a pesquisa exploratória tem como objetivo explorar ou obter um primeiro entendimento sobre conceitos recentes ou que ainda não foram vistos, com intuito de criar suposições ou proposições que serão utilizadas como base para as pesquisas extras, com a finalidade de identificar, conhecer, levantar ou constatar informações de algum assunto.

Dessa forma, pode-se classificar a presente pesquisa como exploratória, pois busca identificar as exigências do Bloco K, já que é uma exigência fiscal recente e ainda pouco conhecida, permitindo maior conhecimento sobre ele e os controles internos.

Já a pesquisa descritiva tem o propósito de retratar situações, acontecimentos, ideias ou comportamentos, com a finalidade de estruturar como um fato é distribuído em determinada população ou no contexto de pesquisa, caracterizando, descrevendo e traçando informações sobre o tema em questão (KLEIN *et al.* 2015).

A pesquisa também se classifica como descritiva, pois busca explorar os impactos do Bloco K nos controles internos dentro da empresa objeto de estudo, descrevendo os processos que ocorrem nesta.

Os métodos utilizados para pesquisas, dividem-se em método de Pesquisa-Ação, de Levantamento, de pesquisa Experimental, de Estudo, e ainda do tipo

documental e bibliográfica (KLEIN *et al.*, 2015). E, como afirma Fachin (2017), qualquer trabalho científico deve ser baseado pelo procedimento técnico de pesquisa bibliográfica, mesmo quando houverem outros métodos de pesquisas.

Portanto, a pesquisa enquadra-se como bibliográfica, pois busca informação na literatura baseando-se em outros autores, através de jornais, livros, artigos científicos e revistas.

Já o estudo de caso define-se por um estudo mais profundo e detalhado, tem como pressuposto a investigação de um fato contemporâneo, que não está claro e precisa ser desenvolvido (GIL, 2010).

O presente trabalho também se classifica como um estudo de caso visto que a investigação de fatos ocorre dentro de uma organização, com intuito de entender e descrever acontecimentos em que demais razões estejam envolvidas.

3.2 PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

Para esta serão utilizados critérios de busca bibliográficas em locais como: Repositório/UCS, o programa *Publish or Perish* e o Google Acadêmico, e para relacionar os documentos usados foi utilizado o *Mendeley*.

A pesquisa também se classifica com enfoque qualitativo, que é definido por privilegiar a análise de microprocessos mediante o estudo das ações sociais individuais e grupais, através de uma análise intensiva dos dados, que se caracteriza pela heterodoxia, ou seja, que não segue padrões pré-estabelecidos, no momento da análise (MARTINS, 2004).

A pesquisa define-se como qualitativa pois busca analisar processos internos específicos da empresa individualmente para que se possa verificar os impactos do Bloco K dentro dela, analisando o problema do tema abordado.

Para coleta de informações para a pesquisa, usou-se o procedimento de entrevista, onde algumas pessoas, as quais as respostas fossem determinantes para a pesquisa, responderam algumas perguntas necessárias para o desenvolvimento do trabalho. A entrevista é um método de grande valor na área das Ciências Sociais, pois, através dela, tem-se o conhecimento de fatos, opiniões, sentimentos, condutas e motivações (HENRIQUES; MEDEIROS, 2017).

4 A EMPRESA OBJETO DO ESTUDO

4.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DA EMPRESA

A empresa objeto deste estudo está localizada na cidade de Tupandi no Rio Grande do Sul, e tem como atividades principais: indústria e comércio de móveis de madeira em série e sob medida, além da produção de artefatos de plásticos, estofados e móveis de metal. Dessa maneira, a empresa é classificada no CNAE 31.01-2-00 - Fabricação de móveis com predominância de madeira.

A história teve início em meados do ano de 1991 na cidade de Salvador do Sul/RS, através do trabalho artesanal em artefatos de madeira em um chalé de 35m², e em menos de um ano foi expandido para 300m² com um total de 15 colaboradores. No entanto, em busca por recursos e incentivos, no ano 1995 foi construída a primeira fábrica na cidade de Tupandi/RS, onde a empresa triplicou a área produtiva, totalizando 1.200m². No ano de 2000, iniciou a produção de móveis seriados, e atualmente, possui um parque fabril com mais de 200.000m² e 1.700 funcionários que trabalham em três turnos, produzindo 11 mil móveis por dia, o que soma quase 3 milhões de móveis por ano e resulta em um faturamento médio anual de 500 milhões.

Dispõe de 45.000 pontos de venda em todo o país, e, ainda, exporta para mais de 35 países. Sendo considerada o maior grupo moveleiro da América Latina, a empresa é composta por 10 marcas de produtos variados e que atendem a qualquer público.

De acordo com o artigo 3º da Lei 11.638 de 2007, são empresas de grande porte as que possuírem um ativo total no exercício social anterior superior a R\$ 240.000.000,00 ou receita bruta anual superior a R\$ 300.000.000,00. Deste modo, a empresa em estudo é classificada como de grande porte, já que sua receita bruta anual ultrapassa o limite determinado pela legislação. A empresa aderiu ao regime de Lucro Real, definido como o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária de acordo com o artigo 6º do Decreto-Lei 1.598 de 26 de dezembro de 1977.

A instituição autorizou a divulgação das informações necessárias para a pesquisa desde que sua identidade fosse mantida em discrição. Em vista disso, a empresa objeto deste estudo será tratada como Alfa na presente pesquisa.

4.2 BLOCO K NA EMPRESA ALFA

A empresa Alfa está obrigada a entrega dos registros K200 e K280 do Bloco K desde 1º de janeiro de 2017, além dos blocos de abertura e encerramento, pois possui faturamento anual superior a R\$ 300.000.000,00 e está enquadrada no CNAE 31, e conseguiu atender a obrigatoriedade dentro do prazo exigido.

Além disso, alguns dos registros do Bloco 0 estão relacionados diretamente ao Bloco K, pois tem o objetivo de informar o cadastro de produtos, serviços e outros itens relacionados às transações fiscais e à movimentação dos estoques durante seu processo de produção, assim como os insumos.

Para análise da situação da entrega dos blocos dentro da empresa, foi utilizado o método de entrevista. O Quadro 5, abaixo demonstra os participantes da entrevista:

Quadro 5 – Entrevistados

Entrevistado	Ocupação
1	Assistente de custos
2	Assistente Fiscal
3	Contadora

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

A seguir serão descritos os registros que compõe o Bloco K de acordo com o Guia Prático EFD versão 3.0.1 (2019), os quadros com a composição de cada campo destes registros, e as entrevistas realizadas sobre seus respectivos impactos nos controles internos para atender às exigências fiscais da empresa Alfa.

4.3 REGISTROS DO BLOCO K

4.3.1 Tabela unidades de medidas – 0190

Registra o código da unidade de medida dos produtos que serão informados nos outros blocos, e a descrição da unidade.

Quadro 6 – Registro 0190

Nº	Campo	Descrição
01	REG	Texto fixo contendo "0190"
02	UNID	Código da unidade de medida
03	DESCR	Descrição da unidade de medida

Fonte: adaptado de Guia Prático EFD versão 3.0.1 (2019).

Para o Entrevistado 2 “Não teve alterações no cadastro de unidades de medida, a gente já se preocupava antes do Bloco K em informar corretamente”.

4.3.2 Tabela de identificação do item – 0200

Neste registro informa-se as mercadorias, serviços, produtos ou outros itens referentes às transações fiscais e movimentação de estoques em processos produtivos, assim como seus insumos, sendo identificado por código do item do informante (deverá ser o mesmo código usado nos documentos fiscais e nos demais arquivos enviados). Também deverá conter a descrição do item, código de barras (se houver), código anterior do item com relação à última informação apresentada, unidade de medida de estoque, tipo do item e Código da Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM.

Quadro 7 – Registro 0200

Nº	Campo	Descrição
01	REG	Texto fixo contendo "0200"
02	COD_ITEM	Código do item
03	DESCR_ITEM	Descrição do item
04	COD_BARRA	Representação alfanumérico do código de barra do produto, se houver
05	COD_ANT_ITEM	Código anterior do item com relação à última informação apresentada
06	UNID_INV	Unidade de medida utilizada na quantificação de estoques.
07	TIPO_ITEM	Tipo do item – Atividades Industriais, Comerciais e Serviços: 00 – Mercadoria para Revenda; 01 – Matéria-prima; 02 – Embalagem; 03 – Produto em Processo; 04 – Produto Acabado; 05 – Subproduto; 06 – Produto Intermediário; 07 – Material de Uso e Consumo; 08 – Ativo Imobilizado; 09 – Serviços; 10 – Outros insumos; 99 – Outras
08	COD_NCM	Código da Nomenclatura Comum do Mercosul
09	EX_IPI	Código EX, conforme a TIPI
10	COD_GEN	Código do gênero do item, conforme a Tabela 4.2.1
11	COD_LST	Código do serviço conforme lista do Anexo I da Lei Complementar Federal nº 116/03.
12	ALIQ_ICMS	Alíquota de ICMS aplicável ao item nas operações internas
13	CEST	Código Especificador da Substituição Tributária

Fonte: Adaptado de Guia Prático EFD versão 3.0.1 (2019).

Também não teve alterações no cadastro dos itens, a empresa já tinha a preocupação em informar corretamente antes do Bloco K, só na ficha técnica foram alterados alguns dados, mas a entrega dela foi dispensada” (Entrevistado 2)

4.3.3 Consumo específico padronizado – 0210

Caracteriza a Ficha Técnica, onde informa-se o consumo específico padronizado e a perda normal percentual de um insumo/componente para se produzir uma unidade de produto resultante, tanto para produtos produzidos pelo próprio fabricante quanto por terceiro.

A obrigatoriedade deste registro ficou a critério de cada UF a partir de janeiro de 2018, e a Secretaria da Fazenda do Estado do Rio Grande do Sul (SEFAZ - RS), através da Instrução Normativa RE nº 058 de 18 de dezembro de 2018, que altera a instrução normativa DRP 45/98 dispensa o registro 0210, e os à ele relacionados K235 e K255, portanto, a empresa Alfa está desobrigada à entrega deste registro.

Quadro 8 – Registro 0210

Nº	Campo	Descrição
01	REG	Texto fixo contendo "0210"
02	COD_ITEM_COMP	Código do item componente/insumo (campo 02 do Registro 0200)
03	QTD_COMP	Quantidade do item componente/insumo para se produzir uma unidade do item composto/resultante
04	PERDA	Perda/quebra normal percentual do insumo/componente para se produzir uma unidade do item composto/resultante

Fonte: Adaptado de Guia Prático EFD versão 3.0.1 (2019).

4.3.4 Fatores de conversão de unidade – 0220

Informa-se os fatores de conversão dos itens discriminados no registro 0200 e as unidades informadas nos registros dos documentos fiscais eletrônicos de emissão própria, quando tiverem unidade comercial diferente da unidade do inventário, ou nos controles internos de produção.

Quadro 9 – Registro 0220

Nº	Campo	Descrição
01	REG	Texto fixo contendo "0220"
02	UNID_CONV	Unidade comercial a ser convertida na unidade de estoque, referida no registro 0200.
03	FAT_CONV	Fator de conversão: fator utilizado para converter (multiplicar) a unidade a ser convertida na unidade adotada no inventário.

Fonte: Adaptado de Guia Prático EFD versão 3.0.1 (2019).

O Entrevistado 1 informa que: “Não precisamos entregar este registro porque as unidades dos produtos e dos documentos são as mesmas, então, não tem conversão”.

4.3.5 Abertura do Bloco K – K001

Este registro deve ser gerado na abertura do Bloco K, e indicar se há ou não movimento no bloco no período.

Quadro 10 – Registro K001

Nº	Campo	Descrição
01	REG	Texto fixo contendo "K001"
02	IND_MOV	Indicador de movimento: 0- Bloco com dados informados; 1- 1- Bloco sem dados informados

Fonte: Adaptado de Guia Prático EFD versão 3.0.1 (2019).

4.3.6 Período de apuração do ICMS/IPI – K100

Informa qual o período de apuração de ICMS e IPI da empresa, caso a empresa tenha mais de um período de apuração dentro do mês, cada período deverá ter um registro K100.

Quadro 11 – Registro K100

Nº	Campo	Descrição
01	REG	Texto fixo contendo "K100"
02	DT_INI	Data inicial a que a apuração se refere
03	DT_FIN	Data final a que a apuração se refere

Fonte: Adaptado de Guia Prático EFD versão 3.0.1 (2019).

De acordo com o Entrevistado 2, “a apuração do ICMS/IPI é mensal, sempre foi, mesmo antes do bloco K”.

4.3.7 Estoque escriturado – K200

Neste registro é informado o saldo final do último dia do período de apuração informado no registro K100, por tipo de estoque (produtos de propriedade da empresa em seu poder, de propriedade da empresa em poder de terceiros, e produtos de propriedade de terceiros em poder da empresa).

Quadro 12 – Registro K200

Nº	Campo	Descrição
01	REG	Texto fixo contendo "K200"
02	DT_EST	Data do estoque final
03	COD_ITEM	Código do item (campo 02 do Registro 0200)
04	QTD	Quantidade em estoque
05	IND_EST	Indicador do tipo de estoque: 0 - Estoque de propriedade do informante e em seu poder; 1 - Estoque de propriedade do informante e em posse de terceiros; 2 - Estoque de propriedade de terceiros e em posse do informante
06	COD_PART	Código do participante (campo 02 do Registro 0150): - proprietário/possuidor que não seja o informante do arquivo

Fonte: adaptado de Guia Prático EFD versão 3.0.1 (2019).

O que houve foi apenas um reforço na mudança de cultura dos envolvidos, pra que todo o cuidado possível seja tomado, para as informações estarem sempre corretas e diminuir a quantidade de erros e correções o máximo possível. Mas operacionalmente, os processos não tiveram mudanças (ENTREVISTADO 3).

4.3.8 Desmontagem de mercadorias – Item de Origem – K210

Registra-se os produtos que tiveram saída do estoque dentro do período de apuração para serem desmontados, através de ordem de serviço, informando a data de início e término desta, seu número, o código do item de origem (conforme registro 0200) e quantidade de origem.

Quadro 13 – Registro K210

Nº	Campo	Descrição
01	REG	Texto fixo contendo "K210"
02	DT_INI_OS	Data de início da ordem de serviço
03	DT_FIN_OS	Data de conclusão da ordem de serviço
04	COD_DOC_OS	Código de identificação da ordem de serviço
05	COD_ITEM_ORI	Código do item de origem (campo 02 do Registro 0200)
06	QTD_ORI	Quantidade de origem – saída do estoque

Fonte: Adaptado de Guia Prático EFD versão 3.0.1 (2019).

Referente a isso, o Entrevistado 1 destaca que “Não se aplica, a empresa não desmonta itens para que voltem a produção. Itens defeituosos são sucateados sempre”.

4.3.9 Desmontagem de mercadorias – Item de destino – K215

Registra-se a entrada em estoque do item de destino (conforme o registro 0200), mediante desmontagem do item informado no registro K210 e quantidade. Como a empresa Alfa não realiza a operação do registro K210, também não se aplica a ela este registro.

Quadro 14 – Registro K215

Nº	Campo	Descrição
01	REG	Texto fixo contendo "K215"
02	COD_ITEM_DE S	Código do item de destino (campo 02 do Registro 0200)
03	QTD_DES	Quantidade de destino – entrada em estoque

Fonte: Adaptado de Guia Prático EFD versão 3.0.1 (2019).

4.3.10 Outras movimentações internas entre mercadorias – K220

São todas as movimentações internas entre mercadorias no período que não se enquadram nos registros K230, K235, K250 e K255. Informa-se a data da movimentação, o código do item (registro 0200) e a quantidade movimentada.

Quadro 15 – Registro K220

Nº	Campo	Descrição
01	REG	Texto fixo contendo "K220"
02	DT_MOV	Data da movimentação interna
03	COD_ITEM_ORI	Código do item de origem (campo 02 do Registro 0200)
04	COD_ITEM_DEST	Código do item de destino (campo 02 do Registro 0200)
05	QTD_ORI	Quantidade movimentada do item de origem
06	QTD_DEST	Quantidade movimentada do item de destino

Fonte: Adaptado de Guia Prático EFD versão 3.0.1 (2019).

Segundo o Entrevistado 1, “Todas as outras movimentações internas já eram controladas mesmo antes do Bloco K”.

4.3.11 Itens Produzidos – K230

Informa-se toda a quantidade produzida e a produção acabada em processo realizada no período, mediante ordem de produção de cada produto, informando a data de início e conclusão, o código da ordem e do item conforme o registro 0200. A unidade de medida de controle de estoque deve ser de acordo com o registro 0200.

Quando houver ordem de produção não finalizada no período de apuração (K100), deverá ser informada em branco a data de conclusão da ordem de produção. E, no período seguinte, e assim por diante, a ordem de produção deve ser informada até que seja concluída e se por ventura existir apontamento de quantidade produzida e/ou quantidade consumida de insumo.

Quadro 16 – Registro K230

Nº	Campo	Descrição
01	REG	Texto fixo contendo "K230"
02	DT_INI_OP	Data de início da ordem de produção
03	DT_FIN_OP	Data de conclusão da ordem de produção
04	COD_DOC_OP	Código de identificação da ordem de produção
05	COD_ITEM	Código do item produzido (campo 02 do Registro 0200)
06	QTD_ENC	Quantidade de produção acabada

Fonte: Adaptado de Guia Prático EFD versão 3.0.1 (2019).

Os Entrevistados 1 e 3 destacam que “Já existe controle de itens produzidos por ordem de produção, o porte da empresa exige o controle rigoroso da produção.” (ENTREVISTADOS 1; ENTREVISTADO 3).

4.3.12 Insumos Consumidos – K235

Registro onde apresentam-se os itens e sua quantidade requisitadas para a produção dos itens informados no registro K230. Entretanto, foi dispensado, visto que está atrelado ao 0210.

Quadro 17 – Registro K235

Nº	Campo	Descrição
01	REG	Texto fixo contendo "K235"
02	DT_SAÍDA	Data de saída do estoque para alocação ao produto
03	COD_ITEM	Código do item componente/insumo (campo 02 do Registro 0200)
04	QTD	Quantidade consumida do item
05	COD_INS_SUBST	Código do insumo que foi substituído, caso ocorra a substituição (campo 02 do Registro 0210))

Fonte: Adaptado de Guia Prático EFD versão 3.0.1 (2019).

4.3.13 Industrialização efetuada por terceiros – Itens produzidos – K250

Registra-se toda a industrialização realizada por terceiros pela data de reconhecimento da produção ocorrida no terceiro, o código do item e sua quantidade.

Quadro 18 – Registro K250

Nº	Campo	Descrição
01	REG	Texto fixo contendo "K250"
02	DT_PROD	Data do reconhecimento da produção ocorrida no terceiro
03	COD_ITEM	Código do item produzido (campo 02 do Registro 0200)
04	QTD	Quantidade produzida

Fonte: Adaptado de Guia Prático EFD versão 3.0.1 (2019).

A este respeito, o Entrevistado 1 ressalta: “Toda industrialização realizada por terceiros já é monitorada”.

4.3.14 Industrialização em terceiros – Insumos consumidos – K255

Registra-se a quantidade de consumo dos insumos remetidos para industrialização do registro K250. Porém, também está dispensado para a empresa Alfa em virtude da vinculação com o registro 0210.

Quadro 19 – Registro K255

Nº	Campo	Descrição
01	REG	Texto fixo contendo "K255"
02	DT_CONS	Data do reconhecimento do consumo do insumo referente ao produto informado no campo 04 do Registro K250
03	COD_ITEM	Código do item insumo (campo 02 do Registro 0200)
04	QTD	Quantidade de consumo do insumo.
05	COD_INS_SUBST	Código do insumo que foi substituído, caso ocorra a substituição (campo 02 do Registro 0210)

Fonte: Adaptado de Guia Prático EFD versão 3.0.1 (2019).

4.3.15 Reprocessamento/ reparo de produto/ insumo – K260

Informa-se os itens que serão ou foram reprocessados e insumo que será/foi reparado no período, pela ordem de produção ou de serviço, o código do item (que deverá permanecer o mesmo) quantidades e data de saída e retorno ao estoque.

O reprocesso deste registro será aquele onde a quantidade produzida do produto a ser reprocessado já estiver apontada no K230, desde que o código do produto permaneça o mesmo.

Quadro 20 – Registro K260

Nº	Campo	Descrição
01	REG	Texto fixo contendo "K260"
02	COD_OP_OS	Código de identificação da ordem de produção, no reprocessamento, ou da ordem de serviço, no reparo
03	COD_ITEM	Código do produto/insumo a ser reprocessado/reparado ou já reprocessado/reparado (campo 02 do Registro 0200)
04	DT_SAÍDA	Data de saída do estoque
05	QTD_SAÍDA	Quantidade de saída do estoque
06	DT_RET	Data de retorno ao estoque (entrada)
07	QTD_RET	Quantidade de retorno ao estoque (entrada)

Fonte: Adaptado de Guia Prático EFD versão 3.0.1 (2019).

Para o Entrevistado 1, “Atualmente, não temos itens reprocessados ou reparados, os produtos que não se encaixam em produto pronto são sucateados”.

4.3.16 Reprocessamento/ reparo – Mercadorias consumidas e/ou retornadas – K265

Neste registro informa-se o consumo ou retorno dos itens ao estoque, ocorridos no registro K260, pelo código do item, quantidade consumida e/ou retornada.

Quadro 21 – Registro K265

Nº	Campo	Descrição
01	REG	Texto fixo contendo "K265"
03	COD_ITEM	Código da mercadoria (campo 02 do Registro 0200)
04	QTD_CONS	Quantidade consumida – saída do estoque
05	QTD_RET	Quantidade retornada – entrada em estoque

Fonte: Adaptado de Guia Prático EFD versão 3.0.1 (2019).

4.3.17 Correção de Apontamento dos Registros K210, K220, K230, K250 e K260 – K270

Este registro tem a finalidade de apontar correção de período anterior do Registro-pai, por período de apuração em que será realizada a correção, código do item, quantidade e código da ordem de produção ou serviço. Mas, a correção deve ocorrer dentro do período máximo de dois inventários, pois, considerando uma segunda contagem de estoque, seria vista a necessidade de uma correção de apontamento.

Quadro 22 – Registro K270

Nº	Campo	Descrição
01	REG	Texto fixo contendo "K270"
02	DT_INI_AP	Data inicial do período de apuração em que ocorreu o apontamento que está sendo corrigido
03	DT_FIN_AP	Data final do período de apuração em que ocorreu o apontamento que está sendo corrigido
04	COD_OP_OS	Código de identificação da ordem de produção ou da ordem de serviço que está sendo corrigida
05	COD_ITEM	Código da mercadoria que está sendo corrigido (campo 02 do Registro 0200)
06	QTD_COR_POS	Quantidade de correção positiva de apontamento ocorrido em período de apuração anterior
07	QTD_COR_NEG	Quantidade de correção negativa de apontamento ocorrido em período de apuração anterior
08	ORIGEM	1 – correção de apontamento de produção e/ou consumo relativo aos Registros K230/K235; 2 – correção de apontamento de produção e/ou consumo relativo aos Registros K250/K255; 3 – correção de apontamento de desmontagem e/ou consumo relativo aos Registros K210/K215; 4 – correção de apontamento de reprocessamento/reparo e/ou consumo relativo aos Registros K260/K265; 5 – correção de apontamento de movimentação interna relativo ao Registro K220; 6 – correção de apontamento de produção relativo ao Registro K291; 7 – correção de apontamento de consumo relativo ao Registro K292; 8 – correção de apontamento de produção relativo ao Registro K301; 9 – correção de apontamento de consumo relativo ao Registro K302.

Fonte: Adaptado de Guia Prático EFD versão 3.0.1 (2019).

4.3.18 Correção de apontamento e retorno de insumos dos registros K215, K220, K235, K255 e K265 – K275

Mesma finalidade do Registro K270, porém para correção de Registro-filho. Informando o código do item e quantidade. Também respeitando o período de dois inventários.

Quadro 23 – Registro K275

Nº	Campo	Descrição
01	REG	Texto fixo contendo "K275"
02	COD_ITEM	Código da mercadoria (campo 02 do Registro 0200)
03	QTD_COR_POS	Quantidade de correção positiva de apontamento ocorrido em período de apuração anterior
04	QTD_COR_NEG	Quantidade de correção negativa de apontamento ocorrido em período de apuração anterior
05	COD_INS_SUBST	Código do insumo que foi substituído, caso ocorra a substituição, relativo aos Registros K235/K255.

Fonte: Adaptado de Guia Prático EFD versão 3.0.1 (2019).

O Entrevistado 1 comenta que: “Já existe o mapeamento de correções, para identificar falhas eventuais de processo”.

4.3.19 Correção de Apontamento – Estoque Escriturado – K280

Finalidade de apontar correção do Registro K200, informando o período de apuração a ser corrigido, o código do item e quantidade. Visto, novamente, o limite de dois inventários.

Quadro 24 – Registro K280

Nº	Campo	Descrição
01	REG	Texto fixo contendo "K280"
02	DT_EST	Data do estoque final escriturado que está sendo corrigido
03	COD_ITEM	Código do item (campo 02 do Registro 0200)
04	QTD_COR_POS	Quantidade de correção positiva de apontamento ocorrido em período de apuração anterior
05	QTD_COR_NEG	Quantidade de correção negativa de apontamento ocorrido em período de apuração anterior
06	IND_EST	Indicador do tipo de estoque: 0 = Estoque de propriedade do informante e em seu poder; 1 = Estoque de propriedade do informante e em posse de terceiros; 2 = Estoque de propriedade de terceiros e em posse do informante
07	COD_PART	Código do participante (campo 02 do Registro 0150): - proprietário/possuidor que não seja o informante do arquivo

Fonte: Adaptado de Guia Prático EFD versão 3.0.1 (2019).

A este respeito, o Entrevistado 1 complementa: “Também já fazemos o mapeamento de correções”.

4.3.20 Produção conjunta – Ordem de produção – K290

A partir de janeiro de 2019, foram incluídos os registros de produção conjunta, que tem a finalidade de apontar a produção de mais de um produto resultante do consumo de um ou mais insumos, onde não é possível definir o consumo de insumos diretos aos produtos finais.

No registro K290 informam-se as datas de início e conclusão das ordens de produção conjunta e os códigos de identificação destas ordens.

Quadro 25 – Registro K290

Nº	Campo	Descrição
01	REG	Texto fixo contendo "K290"
02	DT_INI_OP	Data de início da ordem de produção
03	DT_FIN_OP	Data de conclusão da ordem de produção
04	COD_DOC_OP	Código de identificação da ordem de produção

Fonte: Adaptado de Guia Prático EFD versão 3.0.1 (2019).

O Entrevistado 1 destaca: “Estes, não se aplicam também a empresa por não possuir produção que se encaixe nessa regra”.

4.3.21 Produção conjunta – Itens produzidos – K291

Este registro registra qual a quantidade de produção acabada do produto em processo, informando também o código do item em questão.

Quadro 26 – Registro K291

Nº	Campo	Descrição
01	REG	Texto fixo contendo "K291"
02	COD_ITEM	Código do item produzido (campo 02 do Registro 0200)
03	QTD	Quantidade de produção acabada

Fonte: Adaptado de Guia Prático EFD versão 3.0.1 (2019).

4.3.22 Produção conjunta – insumos consumidos – K292

Tem o objetivo de informar o consumo de insumo/componente no processo produtivo, relativo à produção conjunta.

Quadro 27 – Registro K292

Nº	Campo	Descrição
01	REG	Texto fixo contendo "K292"
02	COD_ITEM	Código do insumo/componente consumido (campo 02 do Registro 0200)
03	QTD	Quantidade consumido

Fonte: Adaptado de Guia Prático EFD versão 3.0.1 (2019).

4.3.23 Produção conjunta – industrialização efetuada por terceiros – K300

Neste, informa-se a data de reconhecimento da produção ocorrida em terceiro, relativa à produção conjunta.

Quadro 28 – Registro K293

Nº	Campo	Descrição
01	REG	Texto fixo contendo "K300"
02	DT_PROD	Data do reconhecimento da produção ocorrida no terceiro

Fonte: Adaptado de Guia Prático EFD versão 3.0.1 (2019).

4.3.24 Produção conjunta - industrialização efetuada por terceiros – itens produzidos – K301

Neste, informa-se os produtos que foram industrializados por terceiros por encomenda e sua quantidade, originados de produção conjunta

Quadro 29 – Registro K301

Nº	Campo	Descrição
01	REG	Texto fixo contendo "K301"
02	COD_ITEM	Código do item produzido (campo 02 do Registro 0200)
03	QTD	Quantidade produzida

Fonte: Adaptado de Guia Prático EFD versão 3.0.1 (2019).

4.3.25 Produção conjunta industrialização efetuada por terceiros – Insumos consumidos – K302

Informa-se a quantidade de consumo do insumo que foi remetido para ser industrializado em terceiro, relativo à produção conjunta.

Quadro 30 – Registro K302

Nº	Campo	Descrição
01	REG	Texto fixo contendo "K302"
02	COD_ITEM	Código do item insumo (campo 02 do Registro 0200)
03	QTD	Quantidade consumida

Fonte: Adaptado de Guia Prático EFD versão 3.0.1 (2019).

4.3.26 Encerramento do Bloco K – K990

Identifica o encerramento do bloco e a quantidade de linhas existentes no bloco.

Quadro 31 – Registro K990

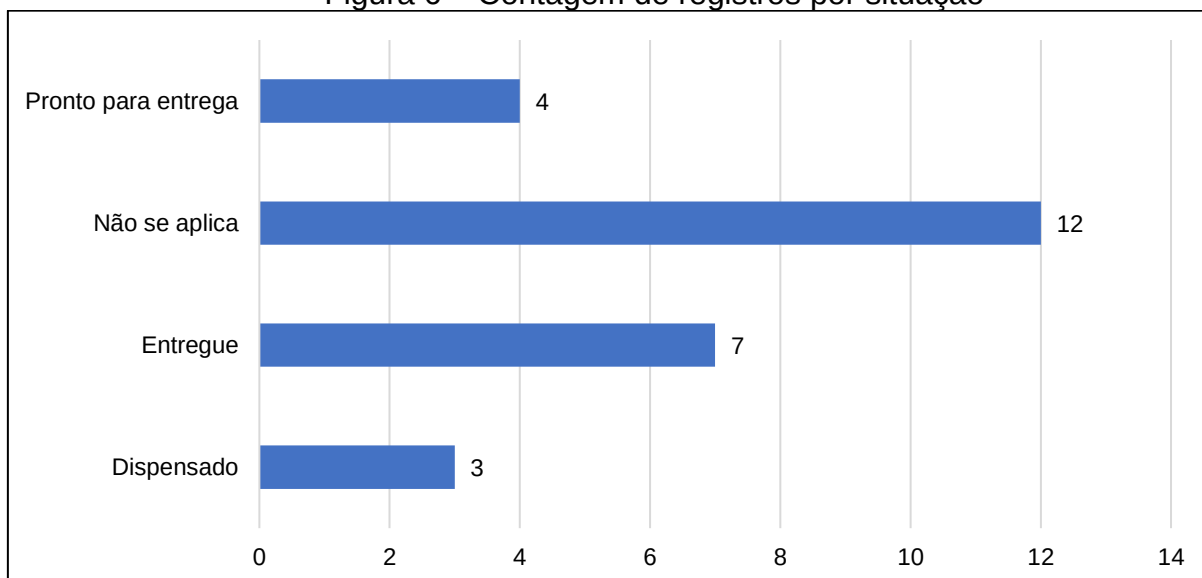
Nº	Campo	Descrição
01	REG	Texto fixo contendo "K990"
02	QTD_LIN_K	Quantidade total de linhas do Bloco K

Fonte: Adaptado de Guia Prático EFD versão 3.0.1 (2019).

4.4 IMPACTOS NOS CONTROLES INTERNOS DOS REGISTROS DO BLOCO K

Na Figura 6, observa-se que, a contagem de registros do Bloco K por situação em que se encontram na empresa Alfa.

Figura 6 – Contagem de registros por situação



Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Desconsiderando apenas os registros que foram dispensados e aqueles que não se aplicam às atividades da empresa, os blocos entregues já superam os que ainda deverão ser entregues, entretanto, a empresa já possui a informação com antecedência para atender a futura exigência fiscal. Demonstrando que a empresa Alfa conseguiu e conseguirá atender ao Bloco K em sua totalidade.

De acordo com os registros do Bloco K, as entrevistas e o Apêndice A, podemos observar que os registros 0190, 0200, K001, K100, K280 e K990 já são entregues ao SPED pela empresa Alfa desde 1º de janeiro de 2017, e as informações já estavam disponíveis pela empresa antes da exigência fiscal, visto à preocupação da empresa em manter cadastros sempre com a correta informação. Assim como, o registro K200 do Bloco K, também não trouxe mudanças nos controles internos, apenas foi intensificada a mudança de cultura para evitar erros e alinhado o leiaute do programa para que a informação estivesse de acordo com a legislação. Como afirma o entrevistado:

O que houve foi apenas um reforço na mudança de cultura dos envolvidos, pra que que todo o cuidado possível seja tomado, para as informações estarem sempre corretas e diminuir a quantidade de erros e correções o máximo possível. Mas operacionalmente, os processos não tiveram mudanças. Então só alinhamos junto com o sistema para gerasse as informações em arquivo de acordo com o leiaute da Receita (ENTREVISTADO 3).

Assim como asseguram Crepaldi e Crepaldi (2016), para que um sistema de controle interno tenha seu correto funcionamento, é necessário que, além do

planejamento efetivo nas organizações e eficiência de seus procedimentos e práticas compostas, todas as pessoas envolvidas sejam competentes em levar adiante os procedimentos adotados, de maneira eficiente e econômica.

Enquanto que os registros 0220, K210, K215, K260, K265, K275, K290, K291, K292, K300, K301 e K302, não se aplicam a empresa Alfa, visto que seus processos não se enquadram nas exigências destes, o que dispensa da entrega.

Entretanto, a empresa empenha-se em conferir meticulosamente os resultados processos mês a mês para que seja possível a entrega da informação precisa e para verificar se há falhas no processo que necessitem de correção.

Fazemos a conferência de todos os saldos de registros das operações de movimentação de estoque no início de cada mês, pra ter certeza que não tem nenhuma falha, e caso tenha, para a identificar o quanto antes possível e a corrigir (ENTREVISTADO 1).

Da mesma maneira, observa-se que a empresa Alfa já possui as informações necessárias para atender aos futuros registros exigidos pela legislação em totalidade, em virtude do tamanho da empresa é imprescindível que os processos internos sejam exatos, pois afetam diretamente o método de custeio da empresa, que passou a ser o método integrado que leva em conta o custo real do produto, e, por tanto, leva em conta toda operação produtiva realizada, refletindo em seu resultado operacional. Conforme informado pelo entrevistado:

Devido ao porte da empresa, a necessidade de controles internos precisos se faz necessária em virtude também do método de custeio integrado adotado pela empresa. Este método foi adotado em 2013, substituindo o método antigo de custeio por arbitramento que determinava o custo pelo valor de venda e não pelo seu valor real de produção, o que resultava num custo menor e maior recolhimento de impostos. A mudança ocorreu em virtude da ressalva realizada pela auditoria externa da empresa que indicava o método de custeio integrado como ideal considerado o porte, o que resultou em um maior controle de produção, apuração exata de custos e maior precisão nos resultados da organização, além de contribuir para a entrega das informações exigidas pelo Bloco K com mais facilidade visto que o processo de controle de produção já estava adequado com antecedência (ENTREVISTADO 3).

A empresa Alfa possui a obrigatoriedade de auditoria externa, que, conforme Ibracon (2013), a partir de janeiro de 2008, as empresas de grande porte, classificadas através de faturamento acima de R\$ 300 milhões ou ativos totais com valor superior a R\$ 240 milhões, são obrigadas a possuir auditoria externa.

Logo, devido a ressalva realizada pela auditoria externa na empresa Alfa, foi

possível que se adequasse aos controles internos apropriados às suas operações mesmo antes da exigência do Bloco K, o que acarreta diretamente em seu atendimento com destreza nesta obrigação. Assim como corrobora a pesquisa de Mello *et al.* (2018), em que algumas empresas afirmam que já haviam controles internos sobre a movimentação do estoque, assim sendo, não tiveram benefícios significativos com a implantação do Bloco K.

Da mesma maneira, Blauth e Maximiano (2018) sustentam que o Bloco K baseia-se na informação das operações relativas à produção e movimentação de seus estoques, e, as empresas que contam com o controle eficaz dos seus processos, inclinam-se a atender à estas exigências com maior facilidade.

5 CONCLUSÃO

Inicialmente realizou-se uma revisão na literatura iniciando com a história da contabilidade e sua evolução tecnológica ao longo dos anos, e paralelamente também o progresso da fiscalização do governo através da inserção tecnológica. Que resultou, no ano de 2007, na inovação da história da fiscalização Brasileira, instituindo o SPED, integrando as três esferas governamentais, é composto por diversos módulos, que com o passar dos anos ainda continuam se aperfeiçoando e abrangendo cada vez mais operações para que possam atingir todas as que são realizadas pelas instituições, com o intuito de intervir em ilícitos tributários.

O módulo do SPED objeto deste estudo é a EFD-ICMS/IPI, que é subdividida em diversos blocos que integram a área fiscal das empresas. E um destes é o Bloco K, que substitui o antigo livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque, que passar a ser um controle totalmente eletrônico.

Em seguida, um estudo sobre a auditoria e seus benefícios para as organizações, pois através dela, garante-se a autenticidade das informações e a proteção patrimonial das mesmas, assim como os controles internos, que previnem e corrigem o acontecimento de erros e falhas operacionais, o que está diretamente interligado e afeta o Bloco K.

Na presente pesquisa procurou-se identificar e descrever quais são as exigências do Bloco K, previamente investigou-se qual era a sua obrigatoriedade, e entendeu-se que esta foi subdividida em períodos diferentes, para cada tipo de estabelecimento e atividade, de acordo com o seu CNAE, e também pelo porte da empresa e, conseqüentemente, também pelo faturamento, onde as empresas de maior porte são as primeiras a entregarem o Bloco.

Posteriormente, apresenta-se o Bloco K e os registros que o compõe, que classificam cada processo de produção isoladamente e abrange toda a movimentação de estoque, assim como o quadro de campos de cada registro do Bloco.

Deste modo, a presente pesquisa teve como objetivo identificar quais as mudanças nos controles internos necessárias para a geração e entrega dos arquivos do Bloco K exigidos para a empresa Alfa. Para realização desta investigação, analisou-se cada registro do Bloco K e o que os compõem, assim como a obrigatoriedade de entrega de cada um deles para a empresa em questão. E, através do método de entrevista, realizada com três pessoas envolvidas no processo dentro

da empresa, que discorreram sobre cada um deles, e, ainda, fizeram uma análise sobre um contexto geral dos impactos do Bloco K dentro da empresa.

De acordo com Affonso *et al.* (2015), a empresa deve se preocupar além de apenas ter um sistema adequado, mas também em incentivar constantemente os funcionários em expandir seus conhecimentos, além de sempre rever seus processos.

Como ocorre e ocorreu na empresa Alfa, a exigência fiscal do Bloco K refletiu no reforço da atenção dos envolvidos nos controles internos relacionados aos registros, para que haja máxima exatidão das informações, evitando falhas e erros ao máximo, para que a informação seja sempre a mais exata possível. Assim como, o envio das informações de acordo com o leiaute da legislação.

Constatou-se que a empresa Alfa já possuía controles internos adequados em virtude da verificação constante da auditoria externa, e em decorrência de seu tamanho, adotou método de custeio integrado em 2013, que foi definido pela auditoria externa da empresa como o mais conveniente para as suas operações. Método este que exige a exatidão de suas operações e informações, pois afeta diretamente o custo dos produtos e a apuração de seus resultados. Em virtude disso, a empresa conseguiu atender o Bloco K de prontidão.

Logo, o Bloco K não trouxe mudanças significativas nos processos da organização, visto que estas mudanças já haviam ocorrido com antecedência à exigência fiscal, e resultaram na facilidade da entrega desta obrigação dentro do prazo fiscal e em totalidade, assim como na entrega das obrigações futuras do Bloco K que também já estão adequadas aos registros exigidos.

Como afirmam Blauth e Maiximiano (2018), as informações exigidas pelo Bloco K não são nada mais do que informações e métodos que as instituições já deveriam estar realizando, afinal, consiste apenas em cumprir processos legais e possuir um controle sobre seus processos. Devido a isso, haverá concorrência mais leal entre as empresas, já que estarão atendendo as mesmas exigências fiscais e não terá competitividade através da sonegação de tributos.

Recomenda-se, para futuros estudos realizar a pesquisa com empresas de menor porte que ainda não tenham auditoria externa e que também possuam a obrigação de atender a esta exigência, e ainda deverão se adequar totalmente ao Bloco K, para que se possa analisar as mudanças nos processos internos e investimentos necessários dentro dela e de que forma isso a afeta em outros ângulos, como a apuração de custos e de resultados.

REFERÊNCIAS

- AFFONSO, L. *et al.* Desafios da Implantação do Bloco K: Controle de Produção e Estoque. **XV Mostra de iniciação científica, pós-graduação, pesquisa e extensão UCS**, 2015.
- ATTIE, W. **Auditoria: conceitos e aplicações**, 6. ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- BARBOSA, J. **Sped: oito anos de avanços e desafios**. 2016. Disponível em: <https://cfc.org.br/noticias/sped-oito-anos-de-avancos-e-desafios/>. Acesso em: 10 set. 2018.
- BEN, F.; HANSEN, R.; KLIEMANN NETO, F. J. Utilização das informações do Bloco K do SPED como oportunidade de redução de custos em empresas moveleiras. *In: Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC*. 2016.
- BERTOLLO, D. L. *et al.* Implementação do Bloco K no Sped Fiscal: estudo exploratório sobre a percepção das empresas da serra gaúcha. *In: XV Mostra de iniciação científica, pós-graduação, pesquisa e extensão UCS*, 2015.
- BLAUTH, W.; MAXIMIANO, A. Análise das barreiras à implementação do Bloco k em uma empresa de confecção localizada no sul de Santa Catarina. *In: II Congresso Sul Catarinense de Administração e Comércio Exterior*. 2018.
- BUGARIM, M. C. C.; OLIVEIRA, O. V. D. A evolução da contabilidade no brasil: legislações , órgãos de fiscalização , instituições de ensino e profissão. *In: XI Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia*, 2014.
- CARVALHO, A. F. D.; GOMES, V. D. S. **A era digital e suas contribuições para a contabilidade**: evolução histórica dos processos contábeis. v. 39, n. 5, p. 561–563, 2018.
- CREPALDI, S. A.; CREPALDI, G. S. **Auditoria contábil: teoria e prática**, 10. ed. São Paulo: Atlas, 2016.
- CREPALDI, S. A.; CREPALDI, G. S. **Contabilidade gerencial: teoria e prática**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2017.
- ECKERT, A.; TURELLA, O.; MECCA, M. S. Impactos financeiros e tributários decorrentes da adequação à geração do bloco k em uma indústria automotiva. **Revista Eletrônica do Alto Vale do Itajaí**, v. 07, n. 10, p. 62–78, 2018.
- ELY, G. C.; THEISEN, C. P. Controles internos necessários para a geração e entrega dos arquivos do bloco k: um estudo aplicado em uma indústria de embalagens de santa catarina. **Revista Tecnológica**, v. 5, n. 2, p. 104–123, 2016.
- FACHIN, O. **Fundamentos de metodologia**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.
- FILHO, G. M. d. S. **Nível de conhecimento dos profissionais de contabilidade em relação ao sistema público de escrituração digital por meio da teoria de resposta ao item**. 2015. 104 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Universidade de Brasília, Universidade Federal da Paraíba, Universidade Federal do

Rio Grande do Norte, Programa Multi-institucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, 2015.

FRANÇA, C. F.; *et al.* Escrituração fiscal digital do bloco k: um estudo em empresas de capital aberto listadas na BM&FBovespa atuantes no estado do rio grande do sul. **Revista de Auditoria, Governança e Contabilidade - RAGC**, v. 6, n. 22, p. 181–197, 2018.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**, 6. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GUIA PRÁTICO EFD. **Guia versão 3.0.1**. 2019. Disponível em: <http://sped.rfb.gov.br/estatico/AE/B0DEF8D93F24CB4EEFE8AD1443A14E7E8F4319/GUIA%20PR%C3%81TICO%20EFD%20ICMS%20IPI%20-%20Vers%C3%A3o%203.01.pdf>. Acesso em: 01 mar. 2019.

HENRIQUES, A.; MEDEIROS, J. B. **Metodologia científica na pesquisa jurídica**. 9. ed., rev. e reform. São Paulo: Atlas, 2017.

IBRACON. **A obrigatoriedade da lei contábil**. 2013. Disponível em: <http://www.ibracon.com.br/ibracon/Portugues/detNoticia.php?cod=1381>. Acesso em: 19 maio 2019.

IUDÍCIBUS, S. **Teoria da contabilidade**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

KLEIN, A. Z. *et al.* **Metodologia de pesquisa em administração**: uma abordagem prática. São Paulo: Atlas, 2015.

MARION, J. C. **Contabilidade básica**: atualizada conforme os pronunciamentos do CPC (comitê de pronunciamentos contábeis) e as normas brasileiras de contabilidade NBC TG 1000 e ITG 1000, 11. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

MARTINS, H. H. T. S. **Metodologia qualitativa de pesquisa. Educação e Pesquisa**, São Paulo, v.30, n.2, p. 289-300, maio/ago. 2004

MEDEIROS, P. H. R; GUIMARÃES, T. d. A. O estágio do governo eletrônico no Brasil em relação ao contexto mundial. **Revista do Serviço Público**, v. 55, n. 1, p. 49–66, 2004.

MELLO, D. A. D. *et al.* Adaptações necessárias para implantação do Bloco K do SPED fiscal nas organizações. **Revista Catarinense Da Ciência Contábil**, v. 17, n. 50, p. 7–23, 2018.

MELLO, R. **A revolução do SPED está apenas começando**. 2014. Disponível em: <https://www.jornaldocomercio.com/site/noticia.php?codn=167772>. Acesso em: 04 out. 2018.

MUSAFIR, V. E. N. **Estratégias do Governo Eletrônico Brasileiro**. 2018. Disponível em: <http://www.serpro.gov.br/menu/noticias/noticias-2018/estrategias-governo-eletronico-brasileiro>. Acesso em: 20 mar. 2019.

NASCIMENTO, L. P. D. **Elaboração de projetos de pesquisa: Monografia, dissertação, tese e estudo de caso, com base em metodologia científica.** São Paulo: Cengage Learning Editores, 2016.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Guia prático da escrituração fiscal digital – EFD ICMS/IPI.** 2018. Disponível em: <http://sped.rfb.gov.br/estatico/E4/4A860113D8DEACA0CB7E609E7BDE7419EED43E/GUIA%20PR%C3%81TICO%20EFD%20ICMS%20IPI%20-%20v.%203.01.pdf>. Acesso em: 01 nov. 2018.

RIBEIRO, O. M. **Auditoria Fácil.** 2 Edição, 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2013a.

RIBEIRO, O. M. **Contabilidade básica,** 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2013b.

RIBEIRO, O. M.; RIBEIRO, J. M. **Auditoria fácil,** 1.ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

RUSCHEL, M. E.; FREZZA, R.; UTZIG, M. J. S. O impacto do SPED na contabilidade desafios e perspectivas do profissional contábil. **Revista Catarinense Da Ciência Contábil**, v. 10, n. 29, p. 09-26, 2011.

SEBOLD, M. *et al.* Evolução da contabilidade brasileira: do governo eletrônico ao sistema público de escrituração digital-SPED. **Enfoque: Reflexão Contábil**, v. 31, n. 2, p. 23-32, 2012.

SEFAZ. **Instrução Normativa RE Nº 058/18, de 18 de dezembro de 2018.** Disponível em: <http://www.legislacao.sefaz.rs.gov.br/Site/Document.aspx?inpKey=267447>. Acesso em: 08 abr. 2019.

SEFAZ. **Sefaz informa novos prazos de entrega da Escrituração Fiscal Digital.** Disponível em: <https://www.sefaz.rs.gov.br/Site/NoticiaDetalhes.aspx?Noticiald=4811>. Acesso em: 04 abr. 2019.

SILVA, S. E. S. P.; COSTA, S. T. F.; SILVA, C. R. A evolução da escrituração contábil à era digital, com foco na escrituração contábil digital e escrituração contábil fiscal: desafios dos contadores no cenário atual. **Revista Saber Eletrônico On-line**, v. 3, n. 8, p. 19–56, 2017.

SINIEF 25. **Legislação.** 2016. Disponível em: https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/ajustes/2016/aj_025_16. Acesso em: 25 abr. 2019.

SPED – RFB. **Página inicial.** 2019. Disponível em: <http://sped.rfb.gov.br/>. Acesso em: 01 abr. 2019.

ZATTI, F.; TRES, T. G. F. Livro Registro do Controle da Produção e do Estoque (Bloco K) e suas respectivas exigências no Sped: um estudo sobre as percepções dos profissionais da contabilidade. **Revista Brasileira de Contabilidade**, v. 1, n. 231, p. 40-51, 2018.

APÊNDICE A – ENTREVISTA POR BLOCO

Quadro 32 – Entrevista por bloco

(continua)

Registro	Obrigatoriedade	Status Empresa Alfa	Transcrição dos Impactos nos controles internos devido ao Bloco K
Registro 0190 – Tabela Unidades de Medida Registro do código da unidade de medida e sua descrição.	01/01/2017	Entregue	“Não teve alterações no cadastro de unidades de medida, a gente já se preocupava antes do Bloco K em informar corretamente” (ENTREVISTADO 2)
Registro 0200 – Tabela Identificação Item Informa mercadorias, serviços, produtos ou outros itens referentes às transações fiscais e movimentação de estoques em processos produtivos, assim como seus insumos, sendo identificado por código do item, descrição, código de barras (se houver), Código anterior do item com relação à última informação apresentada, unidade de medida de estoque, tipo do item e Código da Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM.	01/01/2017	Entregue	“Também não teve alterações no cadastro dos itens, a empresa já tinha a preocupação em informar corretamente antes do Bloco K, só na ficha técnica foram alterados alguns dados, mas a entrega dela foi dispensada” (ENTREVISTADO 2)
Registro 0210 – Consumo Específico Padronizado Caracteriza a Ficha Técnica, onde informa-se o consumo específico padronizado e a perda normal percentual de um insumo/componente para se produzir uma unidade de produto resultante, tanto para produtos produzidos pelo próprio fabricante quanto por terceiro.	-	Dispensado	-
Registro 0220 - Fatores de Conversão de Unidade Informa-se os fatores de conversão dos itens discriminados no registro 0200 e as unidades informadas nos registros dos documentos fiscais.	-	Não se aplica	“Não precisamos entregar este registro porque as unidades dos produtos e dos documentos são as mesmas, então, não tem conversão” (ENTREVISTADO 1)
K001 - Abertura do Bloco K Este registro deve indicar se há ou não movimento no bloco no período.	01/01/2017	Entregue	-
K100 - Período de Apuração do ICMS/IPI Informa qual o período de apuração de ICMS e IPI da empresa, caso a empresa tenha mais de um período de apuração dentro do mês, cada período deverá ter um registro K100.	01/01/2017	Entregue	“A apuração do ICMS/IPI é mensal, sempre foi, mesmo antes do bloco K” (ENTREVISTADO 2)
K200 - Estoque Escriturado	01/01/2017	Entregue	“O que houve foi apenas um reforço na mudança de cultura dos

(continuação)

Registro	Obrigatoriedade	Status Empresa Alfa	Transcrição dos Impactos nos controles internos devido ao Bloco K
Neste registro é informado o saldo final do último dia do período de apuração informado no registro K100, por tipo de estoque (produtos de propriedade da empresa em seu poder, de propriedade da empresa em poder de terceiros, e produtos de propriedade de terceiros em poder da empresa).			envolvidos, pra que que todo o cuidado possível seja tomado, para as informações estarem sempre corretas e diminuir a quantidade de erros e correções o máximo possível. Mas operacionalmente, os processos não tiveram mudanças. Então só alinhamos junto com o sistema para gerasse as informações em arquivo de acordo com o leiaute da Receita” (ENTREVISTADO 3)
K210 - Desmontagem de mercadorias – Item de Origem Registra-se os produtos deram saída do estoque dentro do período de apuração para serem desmontados, através de ordem de serviço, informando a data de início e término desta, seu número, o código do item de origem, conforme registro 0200, e quantidade de origem.	01/01/2022	Não se aplica	“Não se aplica, a empresa não desmonta itens para que voltem a produção. Itens defeituosos são sucateados sempre.” (Entrevistado 1)
K215 - Desmontagem de mercadorias – Item de Destino Registra-se a entrada em estoque do item de destino, conforme o registro 0200, mediante desmontagem do item informado no registro K210 e quantidade.	01/01/2022	Não se aplica	-
K220 - Outras Movimentações Internas entre Mercadorias São todas as movimentações internas entre mercadorias no período que não se enquadram nos registros K230, K235, K250 e K255. Informa-se a data da movimentação, o código do item (registro 0200) e a quantidade movimentada.	01/01/2022	Pronto para entrega	“Todas as outras movimentações internas já eram controladas mesmo antes do Bloco K.” (ENTREVISTADO 1)
K230 - Itens Produzidos Informa-se toda a quantidade produzida realizada no período, mediante ordem de produção de cada produto, informando a data de início e conclusão, o código da ordem e do item (registro 0200).	01/01/2022	Pronto para entrega	“Já existe controle de itens produzidos por ordem de produção, o porte da empresa exige o controle rigoroso da produção.” (ENTREVISTADOS 1 e 3)
K235 - Insumos Consumidos Apresentam-se os itens e sua quantidade requisitados para a produção dos itens informados no registro K230.	01/01/2022	Dispensado	-
K250 - Industrialização Efetuada por Terceiros – Itens Produzidos Registra-se toda a industrialização realizada por terceiros pela data de reconhecimento da produção ocorrida no terceiro, o código do item e sua quantidade.	01/01/2022	Pronto para entrega	“Toda industrialização realizada por terceiros já é monitorada.” (ENTREVISTADO 1)

(continuação)

Registro	Obrigatoriedade	Status Empresa Alfa	Transcrição dos Impactos nos controles internos devido ao Bloco K
K255 - Industrialização em Terceiros – Insumos Consumidos Registra-se os insumos e sua quantidade consumidos na industrialização do registro K250.	01/01/2022	Dispensado	-
K260 - Reprocessamento/Reparo de Produto/Insumo Informa-se os itens que serão ou foram reprocessados e insumo que será/foi reparado no período, pela ordem de produção ou de serviço, o código do item, quantidades e data de saída e retorno ao estoque.	01/01/2022	Não se aplica	“Atualmente, não temos itens reprocessados ou reparados, os produtos que não se encaixam em produto pronto são sucateados.” (ENTREVISTADO 1)
K265 - Reprocessamento/Reparo – Mercadorias Consumidas e/ou Retornadas Neste registro informa-se o consumo ou retorno dos itens ao estoque, ocorridos no registro K260, pelo código do item, quantidade consumida e/ou retornada.	01/01/2022	Não se aplica	-
K270 - Correção de Apontamento dos Registros K210, K220, K230, K250 e K260 Este registro tem a finalidade de apontar correção de período anterior do Registro-pai, por período de apuração em que será realizada a correção, código do item, quantidade e código da ordem de produção ou serviço.	01/01/2022	Pronto para entrega	“Já existe o mapeamento de correções, para identificar falhas eventuais de processo.” (ENTREVISTADO 1)
K275 - Correção de Apontamento e Retorno de Insumos dos Registros K215, K220, K235, K255 e K265 Mesma finalidade do Registro K270, porém para correção de Registro-filho. Informando o código do item e quantidade.	01/01/2022	Não se aplica	-
K280 - Correção de Apontamento – Estoque Escriturado Finalidade de apontar correção do Registro K200, informando o período de apuração a ser corrigido, o código do item e quantidade.	01/01/2017	Entregue	“Também já fazemos o mapeamento de correções.” (Entrevistado 1)
K290 K291, K292, K300, K301 e K302 – Produção conjunta Registros de produção conjunta.	01/01/2022	Não se aplica	“Estes, não se aplicam também a empresa por não possuir produção que se encaixe nessa regra.” (ENTREVISTADO 1)
K990 Encerramento do Bloco K Identifica o encerramento do bloco e a quantidade de linhas existentes no bloco.	01/01/2017	Entregue	-
Sobre o contexto geral: Fazemos a conferência de todos os saldos de registros das operações de movimentação de estoque no início de cada mês, pra ter certeza que não tem nenhuma falha, e caso tenha, para a identificar o quanto antes possível e a corrigir (ENTREVISTADO 1).			

(conclusão)

Devido ao porte da empresa, a necessidade de controles internos precisos se faz necessária em virtude também do método de custeio integrado adotado pela empresa. Este método foi adotado em 2013, substituindo o método antigo de custeio por arbitramento que determinava o custo pelo valor de venda e não pelo seu valor real de produção, o que resultava num custo menor e maior recolhimento de impostos. A mudança ocorreu em virtude da ressalva realizada pela auditoria externa da empresa que indicava o método de custeio integrado como ideal considerado o porte, o que resultou em um maior controle de produção, apuração exata de custos e maior precisão nos resultados da organização, além de contribuir para a entrega das informações exigidas pelo Bloco K com mais facilidade visto que o processo de controle de produção já estava adequado com antecedência (ENTREVISTADO 3).

Fonte: Elaborado pela autora baseado em Guia Prático EFD Versão 3.0.1 (2019) e entrevista.