

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: ESTUDO DE CASO SOBRE
REENQUADRAMENTO TRIBUTÁRIO REALIZADO EM UMA EMPRESA DO
RAMO DE ATIVIDADE MÉDICA AMBULATORIAL RESTRITA A CONSULTAS
PARA O PERÍODO DE 2018 COM BASE NA LEI Nº 155/2016**

GIACOMELLI, Francieli Mallmann¹
SILVA, Lara Luisa Sanches Kaumo de Queiroz²
PITOL, Elizabete³
lkaumo@hotmail.com

RESUMO

O presente trabalho é sobre planejamento tributário, sendo um estudo de caso sobre reenquadramento tributário realizado em uma empresa do ramo de atividade médica ambulatorial restrita a consultas para o período de 2018 com base na lei nº 155/2016. O planejamento tributário é uma ferramenta de gestão empresarial, que permite a análise de custos tributários nos regimes de tributação existentes e permite assim a redução dos custos tributários de forma legal, aumentando a lucratividade da empresa. A importância do planejamento tributário está diretamente ligada à redução do ônus tributário da empresa e para manterem-se competitivas no mercado. Nessa linha de raciocínio, o presente trabalho tem por objetivo a realização do planejamento tributário na empresa do ramo de atividade médica ambulatorial restrita a consultas, a fim de verificar o regime de tributação menos oneroso para esta recolher seus tributos com base no exercício de 2016. Considerando as informações, foi calculado o montante de tributos a serem recolhidos pela empresa aludida nos regimes de tributação Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real, sendo possível a comparação dos resultados, identificando o regime de tributação menos oneroso para o recolhimento de tributos. A pesquisa desenvolvida teve como fundamentação metodológica, o desenvolvimento de pesquisa exploratória e procedimento técnico, o estudo de caso. A pesquisa exploratória foi utilizada com o intuito de fazer a aproximação inicial do tema, criando uma familiarização. No estudo de caso, buscou-se o aprofundamento do tema, ampliação e detalhamento do conhecimento, determinação do caso, coleta de dados, análise e interpretação dos dados apresentados e apresentação de resultados. Os relatórios e demonstrações contábeis necessários para o desenvolvimento da pesquisa foram coletados no escritório responsável pela contabilidade da empresa aludida. Como resultado, esta pesquisa apontou que o regime de tributação menos oneroso para a empresa é o Lucro Presumido com base no ano de 2016, viabilizando a redução dos custos tributários e aumento da lucratividade.

Palavras-chave: Planejamento Tributário; Simples Nacional; Lucro Presumido; Lucro Real.

¹ Acadêmica do curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário da Fundação Assis Gurcagz – FAG/Campus Toledo. E-mail: francielimg@hotmail.com

² Acadêmica do curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário da Fundação Assis Gurcagz – FAG/Campus Toledo. E-mail: lkaumo@hotmail.com

³ Docente do Centro Universitário da Fundação Assis Gurcagz – FAG/Campus Toledo – ORIENTADORA.



INTRODUÇÃO

O presente trabalho é um estudo de caso em uma empresa prestadora de serviços do ramo de atividade médica ambulatorial restrita a consultas. O estudo será utilizado como ferramenta de tomada de decisões para a empresa quanto ao seu enquadramento no melhor regime tributário, visto que o mesmo segue a linha da contabilidade gerencial.

O atual sistema tributário do nosso país traz um alto custo para as empresas, fazendo com que grande parcela do lucro fique retida ao governo, através do recolhimento de impostos e contribuições. Com base nisso, justifica-se que em decorrência das mudanças que o cenário econômico vem sofrendo, torna-se indispensável o planejamento tributário, sendo uma ferramenta de extrema importância para a sobrevivência da empresa, pois a principal causa de falências e empresas inativas é o alto índice de impostos.

Visando a importância do planejamento tributário e que com sua respectiva reforma a empresa possa diminuir seus custos com impostos e maximizar os lucros, pergunta-se: Será viável a migração de regime de tributação da empresa Instituto de Cardiologia de Toledo Ltda?

Tem-se por objetivo a identificação e avaliação de qual o regime tributário mais viável para a empresa Instituto de Cardiologia de Toledo Ltda, visando à maximização dos lucros e diminuição da carga tributária tendo como base os regimes tributários Simples Nacional, Lucro Real e Lucro Presumido e tem por objetivos específicos a conceituação do planejamento tributário, a verificação de implantação do planejamento tributário na empresa e por fim a demonstração da implantação do projeto.

1 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICO METODOLÓGICA

A pesquisa realiza-se através de um estudo de caso com dados referentes ao ano de 2016 da empresa Instituto De Cardiologia De Toledo, com o auxílio do Sócio Administrador, a Jony Ervim Andriola, já qualificado no termo de autorização da empresa, anexado a este trabalho, no qual o mesmo disponibilizou os documentos necessários para a geração da pesquisa, será feito visitas mensais e trocas de e-mail. Foi escolhido o ano de 2016 para a pesquisa para verificarmos se é viável a empresa ficar no regime Lucro Presumido ou se deve mudar para o Simples Nacional, visando a diminuição da carga tributária diante da

atualização da Lei 155/2016 do regime Simples Nacional, para calcular e analisar os impostos e demais obrigações estaremos utilizando planilhas no excel e software.

A contabilidade é utilizada desde os primórdios da humanidade e possui como objetivo principal a mensuração do patrimônio da empresa jurídica, sendo seu resultado demonstrado no final de cada exercício social.

O planejamento tributário é a ferramenta da contabilidade que permite redução de carga tributária. O mesmo possui a função de analisar e decidir qual o melhor enquadramento para a empresa dentre os regimes tributários existentes, visando sempre a maximização dos lucros.

De acordo com o tributarista Nilton Latorraca, define-se como Planejamento Tributário:

Costuma-se, então, denominar de Planejamento Tributário a atividade empresarial que, desenvolvendo-se de forma estritamente preventiva, projeta os atos e fatos administrativos com o objetivo de informar quais os ônus tributários em cada uma das opções legais disponíveis. O objeto do planejamento tributário é, em última análise, a economia tributária. Cotejando as várias opções legais, o administrador obviamente procura orientar os seus passos de forma a evitar, sempre que possível, o procedimento mais oneroso do ponto de vista fiscal. (LATORRACA, 2000. P. 23).

O planejamento tributário pode ser feito em qualquer setor empresarial ou atividade exercida, visando sempre à maximização de lucros. Conforme Borges (2005, p. 69), o planejamento possui duas abordagens:

I. operacional (Planejamento Tributário Operacional), refere-se aos procedimentos formais prescritos pelas normas ou pelo costume, ou seja, na forma específica de contabilizar determinadas operações e transações, sem alterar suas características básicas; e, II. estratégico (Planejamento Tributário Estratégico), implica mudança de algumas características estratégicas da empresa, tais como: estrutura de capital, localização, tipos de empréstimos, contratação de mão de obra.

Para ser um bom planejamento, o responsável pelo mesmo deverá ter conhecimento principalmente da atividade que a empresa exercerá, isso porque algumas atividades exigem um enquadramento específico, não podendo optar por qualquer regime. O objetivo principal do planejamento tributário é a redução da carga fiscal da empresa, garantindo assim a sua sobrevivência no mercado.

A evasão fiscal é o contrário da elisão, ou seja, é uma prática ilícita que geralmente ocorre após a ocorrência do fato gerador, tendo como objetivo reduzi-la ou até mesmo ocultá-la do fisco. A elisão sempre ocorre antes do fato gerador e o único critério que a distingue da evasão fiscal são os atos praticados pelo contribuinte que podem evitar, retardar ou reduzir o

pagamento do tributo. A evasão consiste em dissimular o pagamento de determinado tributo após a incidência do fato gerador.

Para conceituar o Sistema Tributário Nacional, primeiramente faz-se necessária a interpretação de sistema:

O sistema aparece como o objeto formado de porções que se vinculam debaixo de um princípio unitário ou como a composição de partes orientadas por um vetor comum. Onde houver um conjunto de elementos relacionados entre si e aglutinados perante uma referência determinada, teremos a noção fundamental de sistema. (CARVALHO, 2007, p. 138).

Os princípios são considerados alicerces do direito tributário e impõe limites sobre o Estado, contribuindo com a integridade do cidadão, apresentam-se como garantias ao contribuinte contra o poder do Estado.

A palavra tributo deriva do latim *tribus* e é definido como um pagamento compulsório em moeda.

O CTN define tributo em seus arts. 3º a 5º:

Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção por ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. (BRASIL, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966).

Imposto é o tributo cuja obrigação tem como fato gerador uma situação que independe de atividade estatal específica do estado.

Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independentemente de qualquer atividade específica, relativa ao contribuinte. [...] portanto, não está vinculado a nenhuma prestação específica do Estado ao sujeito passivo. (FABRETTI, 2009, p. 105).

O imposto é cabível a toda e qualquer pessoa jurídica que esteja sujeita ao recolhimento de taxas referente aos serviços prestados pela polícia e/ou utilização de serviços públicos prestados ao contribuinte, impostos ou contribuições de melhoria que decorrem de obras públicas.

A taxa é uma espécie de tributo que vincula-se ao exercício do poder de polícia, ou a utilização de algum serviço público prestado pelo Estado e que é cobrado compulsoriamente.

Poder de polícia é a atividade da administração pública que limita e disciplina direito, interesse ou liberdade em razão do interesse público, concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção, do mercado, à tranquilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos. (FABRETTI, 2009, p. 106).

A contribuição de melhoria só poderá ser cobrada do contribuinte mediante a execução de obra pública e esse compensa o Estado pelo gasto com a execução da obra que valorizou seu imóvel.

O empréstimo pode ser dividido em duas espécies: a extraordinária, onde atende despesas ordinárias decorrentes de calamidade pública, guerra externa ou sua iminência, sem necessidade de cumprir o princípio da anterioridade ou normal, que atende despesas com investimentos públicos. (CENOFISCO, 2016).

O tributo é composto por alguns elementos, sendo eles: fato gerador, que é a situação que configure uma obrigação principal; o contribuinte ou responsável que é o sujeito passivo da obrigação; base de cálculo que aplicada um percentual irá definir o valor da obrigação e alíquota que determinará o valor final da obrigação.

O fato gerador é uma situação descrita pelo legislador, que pode ser a aquisição de renda, prestação de serviços ou importação de mercadorias estrangeiras por exemplo. O CTN define nos arts. 114 e 115:

Art. 114 Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Art. 115 Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal. (BRASIL, Lei n. 5.172/66).

É denominado de contribuinte ou responsável o sujeito passivo da obrigação tributária. O responsável não irá arcar com o ônus tributário, atua apenas como uma espécie de agente arrecadador do Fisco e cabe-lhe recolher as importâncias do contribuinte de fato, ao Fisco, dentro dos prazos estipulados pela legislação.

O contribuinte e o responsável estão definidos no art. 121 do CTN:

Art 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I – contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II – responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa em lei. (FABRETTI, 2009, p. 126).

Compõe os tributos, impostos e contribuições estudados: Contribuição Social Sobre o Lucro das Pessoas Jurídicas (CSLL), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS), Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), Contribuição para a Seguridade

Social (INSS), Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI), Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) e Programa de Integração Social (PIS/PASEP).

A CSLL é foi instituída pela Lei nº 7.689/1988 e é de competência da União. São contribuintes da CSLL todas as pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas pela Lei do Imposto de Renda, cabíveis no regime do lucro real.

Instituída pela Lei nº 70/1991, trata-se de um tributo incidente sobre o faturamento mensal auferido na empresa. “Os objetivos da seguridade social são os de assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência, e à assistência social.” (OLIVEIRA, et. al., 2011, p. 213).

O FGTS foi instaurado em 1.966 pela Lei nº 5.107 e é regulamentada pelo Decreto nº 58.820/66 e tem por objetivo assegurar o trabalhador em relação a demissão imotivada.

O Fundo de Garantia do Tempo de Serviço consiste em recolhimentos pecuniários mensais, em conta bancária vinculada em nome do trabalhador, conforme parâmetro de cálculo estipulado legalmente, podendo ser sacado pelo obreiro em situações tipificadas pela ordem jurídica, sem prejuízo de acréscimo percentual condicionado ao tipo de rescisão de seu contrato laborativo, formando, porém, o conjunto global e indiferenciado de depósitos um fundo social de destinação legalmente especificada. (COSTA, [201-?]).

O ICMS é de um imposto de competência estadual, porém somente quem tem competência para instituí-los são os Governos e Distrito Federal.

As normas constitucionais complementares desse imposto estão prevista na “Lei Kandir”, que é a Lei Complementar nº 87/96, com alterações posteriores pelas Leis Complementares 92/97, 99/99, 102/00 e 122/06. Nosso trabalho tomou por base essas regras, como também as definidas no Regulamento do ICMS de São Paulo RICMS/SP para fundamentar os principais aspectos do imposto adotado em cada estado. (OLIVEIRA, et. al., 2011, p. 54).

A seguridade social é contributiva e denominada de contribuição social e são apuradas de acordo com os salários definidos. Esse salário de contribuição é o valor que será utilizado como base de cálculo da incidência das alíquotas definidas pela previdência.

O IPI é um imposto incidente sobre produtos nacionais e estrangeiros que são industrializados ou importados e compete a União o seu recolhimento. As alíquotas do imposto podem ser alteradas durante o exercício financeiro, pois o mesmo não está sujeito ao princípio da anterioridade.

São contribuintes do IRPJ as pessoas jurídicas e empresas individuais, em todos os regimes tributários existentes. A base de cálculo de seu imposto é determinada conforme a lei vigente do fato gerador, correspondendo ao período de apuração.

O ISS é um tributo que compete ao município e incide sobre a prestação de serviços e serviços autônomos, variando de acordo com a legislação de cada município Instituído pela Lei nº 9.715/98 a contribuição ao PIS/PASEP é apurada mensalmente por empresas:

- I – Pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias;
- II – Entidades sem fins lucrativos discriminadas no art. 13 da Medida Provisória nº 2.037; e
- III – Pessoas jurídicas de direito público interno. (OLIVEIRA, et. al., 2011, p. 220).

O Brasil utiliza-se de três regimes tributários: Lucro Presumido, Lucro Real e Simples Nacional. A escolha de um desses regimes é feita após a execução do planejamento tributário, o que irá definir a incidência e a base de cálculo dos tributos federais, estaduais e municipais. Cada regime traz uma particularidade em relação aos impostos e suas respectivas faixas de enquadramento.

A opção pelo lucro presumido tem sido cada vez mais indicada pelos tributaristas, devido ao fato de ser a forma mais simples de apurar o imposto. É utilizado para determinar a base de cálculo do IRPJ e CSLL para as empresas não optantes pelo Lucro Real. Suas alíquotas são variáveis em decorrência da atividade executada, conforme define o art. 25 da Lei 9.430/1996:

- I – 1,6% na revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;
- II – 8% na venda de mercadorias e produtos;
- III – 8% na prestação de serviços de transporte e carga;
- IV – 8% na prestação de serviços hospitalares;
- V – 8% na venda de imóveis das empresas com esse objeto social [...]
- VI – 8% nas indústrias gráficas;
- VII – 8% na construção civil por empreitada com emprego de materiais;
- VIII – 16% na prestação de serviços de transportes, exceto de cargas;
- IX – 16% na prestação de serviços em geral pelas pessoas jurídicas com receita bruta anual de até R\$ 120.000 [...];
- X – 32% na prestação de demais serviços não incluídos nos incisos anteriores. Sobre essa base, multiplica-se a alíquota de 15% (quinze por cento), tendo-se o imposto de renda devido (BRASIL, Lei nº. 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Como o próprio nome diz, esse regime tributário baseia-se no faturamento real da empresa, o resultado real. Esse resultado é a operação de receitas deduzidas de custos e despesas, ajustados por adições e exclusões.

O regime está representado pelo art. 14 da Lei nº 9.178/98, onde sintetiza:



É a base de cálculo do imposto de renda apurada segundo registros contábeis e fiscais efetuados sistemicamente de acordo com as leis comerciais e fiscais. A apuração do lucro real é feita na parte A do Livro de Apuração do Lucro Real, mediante adições e exclusões ao lucro líquido do período de apuração (trimestral ou anual) do imposto e compensações de prejuízos fiscais autorizadas pela legislação do imposto de renda, de acordo com as determinações contidas na Instrução Normativa SRF nº 28 de 1978, e demais atos legais e infralegais posteriores (RECEITA FEDERAL, 2010).

O Simples Nacional surge no cenário econômico com o intuito de beneficiar as micro e pequenas empresas. O Simples Federal, aprovado pela Lei nº 9.317/96 foi extinto em Julho de 2007, instituindo assim o Simples Nacional.

O regime foi criado com o objetivo de unificar a arrecadação de tributos em uma única contribuição, englobando as esferas municipais, estaduais e federal através de faixas de enquadramento, definidas de acordo com a receita bruta acumulada e suas respectivas alíquotas.

Para o ano de 2018, altera-se a Lei Complementar nº 123/2006 para reorganizar e simplificar a metodologia de apuração do imposto. O regime contará com um novo limite de faturamento, passando a ser de 4,8 milhões por ano, porém com o ICMS e ISS sendo cobrado a parte do DAS e o MEI passa a ter como limite o faturamento de até R\$81.000,00.

2 RESULTADOS E DISCUSSÕES

O objetivo do presente capítulo é apresentar os valores de tributos a serem recolhidos pela empresa analisada nos regimes Simples Nacional, Lucro Real e Lucro Presumido. Através da comparação realizada, será apresentado o regime mais viável para a empresa em questão permanecer durante o ano calendário de 2018. Possui como finalidade o planejamento tributário da empresa, atingindo-se o objetivo do presente TCC.

TABELA 1 – Comparação entre os regimes de tributação.

TRIBUTOS	REGIMES DE TRIBUTAÇÃO		
	SIMPLES NACIONAL	LUCRO PRESUMIDO	LUCRO REAL
PIS/PASEP		R\$ 5.073,51	R\$ 12.745,36
COFINS		R\$ 23.416,18	R\$ 58.705,88
IRPJ	R\$ 143.586,63	R\$ 39.258,14	R\$ 123.804,25
CSLL		R\$ 22.479,53	R\$53.209,53
CPP		-	-
INSS	R\$ 12.455,57	R\$ 12.455,57	R\$ 12.455,57
TOTAL	R\$156.042,20	R\$ 126.099,11	R\$ 284.336,77

Fonte: Autoras do TCC (2017).

Conforme os dados informados na tabela acima, baseado nos dados informados do ano calendário 2016, pode-se afirmar que o regime tributário menos oneroso para empresa analisada é o Lucro Presumido. O regime de tributação Lucro Presumido apresenta uma economia tributária de R\$29.943,09 (vinte e nove mil, novecentos e quarenta e três reais e nove centavos) em relação ao regime tributário Simples Nacional e de R\$158.237,66 (cento e cinquenta e oito mil, duzentos e trinta e sete reais e sessenta e seis centavos).

O regime de tributação Lucro Presumido é viável para a empresa do ramo de consultas médicas analisadas pois se adequa com a situação atual da empresa: margens de lucro superiores às de presunção, poucos custos operacionais e baixa folha salarial. A referida empresa também conta com um fator impeditivo de ingresso no regime de tributação Simples Nacional, visto que no quadro societário da empresa, estão sócios participantes em outras empresas com mais de 10% (dez por cento) do capital de outra empresa não beneficiada pelo Simples Nacional e a receita bruta global ultrapassa o teto de R\$3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais).

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O montante de tributos devidos pela empresa em estudo foi apurado com base nos regimes de tributação Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real, prosseguindo de uma comparação identificado o menos oneroso. Com a análise, foi possível identificar o Lucro

Presumido como regime tributário mais viável para a empresa aludida. Entretanto, como mencionado, caso a empresa opte por praticidade quanto à gestão da empresa, deve-se realizar alterações contratuais e a mesma formalizar a opção pelo regime Simples Nacional, porém sendo pouco mais oneroso que o Lucro Presumido.

A hipótese do estudo foi negada, pois o melhor regime de tributação para a empresa não é o Simples Nacional, continua sendo o Lucro Presumido, regime qual a empresa já está enquadrada atualmente. O Lucro Presumido foi o regime menos oneroso pois adequa-se à situação da empresa, onde a margem é superior à de presunção, baixo valor de folha de pagamento e poucas despesas.

Afirma-se que o objetivo da presente pesquisa foi satisfatoriamente atingido. Com o estudo, comprovou-se que o planejamento tributário é uma ferramenta importante na gestão das empresas, sendo utilizada para redução de ônus tributário e aumentando a lucratividade. As empresas de pequeno, médio e grande porte que não utilizam a aplicação do planejamento tributário podem estar recolhendo mais tributos do que realmente necessário, salientando-se assim a importância da aplicabilidade do mesmo através de um contador. Diante do cenário econômico que estamos inseridos atualmente, faz-se imprescindível a aplicabilidade de ferramentas de análise tributária.

REFERÊNCIAS

BORGES, Humberto Bonavides. **Planejamento tributário: IPI, ICMS, ISS e IR.** 11. Ed. São Paulo: Atlas, 2011.

BRASIL. **Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001. Altera dispositivos da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional.** Diário Oficial da União, Brasília, Distrito federal, p. 01, pub. 11 de jan. de 2001.

BRASIL. **Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.** Diário Oficial da União, Brasília, Distrito federal, p. 01, pub. 27 de dezembro de 1996.

CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de direito tributário. – 19. ed. rev. – São Paulo: Saraiva, 2007.

CENOFISCO. **Empréstimo Compulsório.** Disponível em: <<http://www.cenofisco.com.br>>. Acesso em: 10 abr. 2017.

COSTA, Camila Coelho. **Do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço.** Conteudo Juridico, Brasilia-DF: 26 mar. 2012. Disponível em: <<http://www.conteudojuridico.com.br/?artigos&ver=2.36201&seo=1>>. Acesso em: 10 abr. 2017.



CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. **Lei nº 5. 172, de 25 de Outubro de 1966.**

Disponível em <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/CodTributNaci/ctn.htm>. Acesso em: 10 abr. 2017.

FABRETTI, Lúdio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

LATORRACA, Nilton. **Direito Tributário: imposto de renda das empresas**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

OLIVEIRA, Luís Martins [et al.]. **Manual de contabilidade tributária: textos e teses com as respostas**. – 10. ed. – São Paulo: Atlas, 2011.