

## **QUAL É O MELHOR SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO PARA UMA COMERCIAL NO RAMO DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO, ENTRE OS REGIMES, LUCRO PRESUMIDO E LUCRO REAL NA APURAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA (IR) CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)?**

SANTOS, Anderson Junior Sousa dos<sup>1</sup>  
<ander\_.santos@hotmail.com>

### **RESUMO**

O objetivo deste artigo é fazer um esboço em relação comparativa entre os regimes tributários, lucro real e o lucro presumido, com ênfase no estudo de caso na apuração dos tributos, imposto de renda e contribuição social sobre o lucro líquido. A metodologia empregada neste trabalho foi com base em pesquisa de fontes secundárias, as quais consistem em obras já publicadas, que tratam do assunto abordado, orientando o acadêmico sobre o tema já pesquisado. O problema desta pesquisa se deu devido ao interesse do acadêmico em conhecer o que se apura de tributos no lucro real e presumido. Os resultados alcançados foram satisfatórios, sendo que o lucro presumido para a empresa estudada apresentou os tributos IR e CSLL menores em relação ao lucro real. Visto que, em se tratando da economia de impostos, o presumido mostrou-se a melhor alternativa, as conclusões em se comparar um regime tributário e o outro regime foram interessantes, visto que, no comparativo, há vantagem a favor pelo regime presumido. Não seria uma alternativa viável a essa empresa a tributação pelo regime do lucro real, pois ela pagaria mais impostos ao governo. O regime de tributação é uma forma por parte de o governo tributar as empresas nas mais variadas atividades com base em seu faturamento.

**Palavras-chave:** Sistema Tributário Nacional. Impostos. Regime Tributário.

<sup>1</sup>

## 1 INTRODUÇÃO

O objetivo deste trabalho é esboçar os regimes: Lucro real e o Presumido, e explicar a base de cálculo para ambos os regimes tributários no tocante à apuração do imposto de renda (IR) e da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL) e quais são as empresas obrigadas a adotar para um ano calendário um único regime de tributação, sendo imprescindível o uso da contabilidade para auxílio e ferramenta para fornecer essas informações.

O lucro real, este regime de tributação que tem como finalidade o lucro fiscal da empresa, ou seja, o lucro tributável, é o mais complexo no tocante à identificação das receitas e despesas. Para se chegar à base de cálculo do imposto de renda (IR) e da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL), visto que, para apurar a demonstração do resultado, a empresa optante a este regime deverá observar principalmente as despesas e receitas passíveis de adição e exclusão na apuração dos tributos, conforme reza o regulamento do IR, sendo que esta apuração é realizada do livro de apuração do lucro real (LALUR) e, finalmente, para se chegar ao lucro antes do imposto de renda e da contribuição social (LAIR).

O conceito de lucro real dá a ideia de verdadeiro, verídico, neste cenário de certeza sobre a base tributável, o que, para este regime, particularmente, imprime com clareza as informações elaboradas pela atividade empresarial, informações econômicas-contábeis e a informação fiscal, estas, demonstradas no demonstrativo de resultado do exercício (DRE), fornecem o que se apura de impostos no período e o lucro líquido, tornando a DRE indispensável na vida empresarial.

O lucro presumido tem como objetivo o faturamento bruto das empresas, este regime conta com algumas diferenças em relação à apuração devida do IR e da CSLL, a diferença entre este regime e o lucro real está na sistemática de base de cálculo, este tem a sua base de tributação voltada para o lucro tributável, já aquele são as receitas de vendas ou prestações de serviços como referências para cálculo dos impostos. O presumido trabalha com base de presunção, ou seja, na apuração dos tributos, primeiro, define as bases de presunção e, em segundo, as alíquotas aplicadas sobre as bases, apurando os tributos devidos, e a sistemática de apuração é bem mais simples em relação ao regime real. Como diz Oliveira, Luiz Martins de [et.AL]

“É uma forma simplificada de apuração da base de cálculo dos tributos com o imposto de Renda e da Contribuição social, restrita aos contribuintes que não estão obrigados ao regime de apuração de tributação com o lucro real”.

O IR foi instituído por meio da lei 4625 de 1922, desde então, com os fatos econômicos atinentes ao período provocaram diversas alterações na legislação, como a lei recentemente implantada não houve uma visão justa e ampla de tributação, sendo assim, os legisladores promoveram ajuste à sistemática de apuração substancialmente trazendo-a para um modelo de imposto amplo e justo. Conforme Memória; Receita Federal.

Após o início da cobrança do imposto de renda, avaliou-se o modelo adotado e verificou-se a necessidade de ajustes na legislação. A implantação de um imposto complexo e abrangente exigia adaptações para que fosse mais justo e amplo. O próprio Presidente da República afirmava em maio de 1925 que as leis de 1922 e 1923 do imposto de renda precisavam ser modificadas, para tornar a tributação mais geral e mais justa. Segundo o Presidente, dentro das leis que tínhamos, as classes que, de preferência, se dedicavam à exploração do capital, escapavam totalmente ao imposto, ou gozavam de elevadas isenções. O imposto de renda instituído por esta forma era inaceitável e prejudicial à economia.

O IR em referência à aplicação no regime real à alíquota vigente é de 15 % e com adicional de 10 %, as empresas contam com opções de efetuar a apuração deste imposto anualmente, a cada trimestre ou com estimativa mensal, este, só com empresas tributadas no lucro real. Este imposto oferece dedutibilidade de vinte mil reais (R\$ 20.000,00) por mês, ou o seu acumulado em cada trimestre ou acumulado anualmente.

A CSLL, imposto instituído pela lei 7689 de 1988, trata de um imposto destinado a financiar os gastos com a seguridade social, e a sua base de cálculo é o lucro tributável no regime do lucro real. A CSLL no regime de presunção tem os percentuais e alíquotas. Os percentuais estão entre 12 % para a atividade comercial, industrial, serviços hospitalares e de transporte, e 32 % para prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e transporte, intermediação de negócios, administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza dependendo da atividade empresarial, já a alíquota vigente é de 9 % aplicada sobre a base de presunção. Uma diferença da contribuição e do IR é de que aquela o governo é detentor de integralmente dos recursos arrecadados e o IR a União partilha com os demais entes federativos.

Adotar um regime dependerá de um profundo estudo pertinente ao enquadramento da empresa, por exemplo, as instituições financeiras e assemelhados não podem adotar o lucro presumido como regime de tributação, sendo permitido a elas o lucro real.

Neste quesito, o auxílio de profissionais contadores como ferramenta contábil contribuindo para o desenvolvimento empresarial fazendo com que o uso da contabilidade um instrumento decisório, sendo que a norma legislativa é vasta e complexa com um ordenado de leis tratando sobre a matéria, ou seja, alterando, fechando possíveis brechas, e o profissional

contábil deverá estar plenamente ciente das normas jurídicas para auxiliar uma atividade empresarial.

Diante desta introdutória, surgiu como problema de se conhecer a necessidade de comparar qual é a melhor opção entre os regimes tributários lucro presumido ou lucro real para a empresa referência e tendo como a primeira hipótese secundária: se a empresa apresentar faturamento dentro do limite permitido pelo lucro presumido é viável manter esse regime e como segunda hipótese secundária: se a empresa fizer apuração criteriosa das despesas, receitas e custos poderá apresentar a apuração dos impostos inferiores ao atual regime.

## **2 EMBASAMENTO TEÓRICO**

O Sistema Tributário Nacional é um conjunto de leis interligado entre si, dinâmico, complexo, no qual é definido nas mais variadas leis específicas, sendo este sistema caracterizado e implantado pelo governo como forma de arrecadar e para custear as atividades públicas tais como: educação, saúde, segurança e saneamento básico, sendo que os recursos oriundos dos contribuintes sendo canalizados na forma de tributos, estes tributos são um conjunto de: impostos, taxas, contribuições de melhorias e contribuições sociais. Oliveira [et.al] (2011).

Na década de 90 até os dias atuais, o governo vem aumentando a carga tributária em relação ao produto interno bruto (PIB), por exemplo, em 1994, o percentual da carga sobre o PIB era de 28,61 % e, no ano de 2013, fechou em 36,42 %, esses percentuais vem oscilando no decorrer do período, porém com tendência crescente. Isso mostra que, com o desenvolvimento da economia brasileira, a cada ano apresentando crescimento, a carga tributária também irá acompanhar o crescimento econômico, ou seja, quanto maior for a riqueza brasileira, maior será a carga tributária. (IBPT 2013)

A questão tributária é um tema tratado por força de Lei, portanto, só é através de Lei que se pode criar e aumentar tributos, sendo que os três entes federativos só devem tratar da matéria por meio da Lei, na qual irá definir as bases de cálculo, os contribuintes, sendo que estes irão ter que se desfazer de parte de sua receita para pagar o imposto ao governo; este, por sua vez, tem como dever fazer com que este dinheiro arrecadado retorne na forma de serviços à população.

Outro tema importante é como está sendo feita a gestão desses recursos, será que o Estado como autoridade fiscal está gerindo a arrecadação na forma de tributos, será que todo

esse dinheiro vem sendo aplicado de forma que se espera? Com estudos levantados atualmente, o Brasil possui a segunda maior carga tributária da América do Sul, com atualmente 36,2 %, como aponta um estudo realizado pela Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE). Fonte G1.

Esse emaranhado de tributos que boa parte de população não compreende, porém, acaba pagando mesmo sem saber que está pagando, com toda essa vasta arrecadação tributária na qual o estado é detentor da gestão ética do sistema, que deixa a desejar, como solução será que ainda mais uma reforma do sistema tributário nacional irá reduzir tanta tributação na qual mais que um terço do PIB é imposto pago pelos contribuintes direta e indiretamente.

Regime tributário é a definição sistemática pelo qual as empresas irão recolher os impostos, IR e a CSLL, ou seja, com base no faturamento bruto; com base no lucro tributável. A escolha de um único regime é válida para todo ano calendário, portanto, é preciso estar ciente da legislação pertinente para adequar a empresa na melhor forma de tributação visando a menor carga tributária. Como se observa abaixo a citação do site Portal Tributário:

Conhecer os regimes pode ser um diferencial para os empreendimentos, pois deles decorrem a suspensão de tributos e até a posterior conversão definitiva do benefício (conversão em alíquota zero), desde que satisfeitas as condições tributárias estabelecidas. Porém, para utilizar tais vantagens de forma segura e não gerar contingências futuras, é importante conhecer e dominar as condicionantes e o alcance de cada regime, pelo fato destes terem que satisfazer diversos requisitos para sua efetivação. Portal tributário (S.N.T, texto virtual).

O Lucro Real, esse método de apuração dos tributos, como o IR e CSLL, tem como base de tributação o lucro tributável apurado no período. Para determinação do referido lucro real em referência Lei 9718 de 1998, na qual menciona as exclusões e adições que a empresa deverá realizar a fim de apurar o lucro tributável, portanto, na elaboração da demonstração, a instituição deverá observar a legislação pertinente para conhecer a base de cálculo dos tributos. Como se vê na citação de Oliveira (2011, p. 170).

“É o lucro líquido do período apurado na escrituração comercial, denominado lucro contábil, ajustado pelas adições, exclusões e compensações autorizadas pela legislação do Imposto de Renda.”

A ideia de lucro real pode ser simplificada no seguinte conceito, se as receitas geradas por meio das vendas ou dos serviços prestados menos os gastos com as despesas que a empresa necessita para gerar as receitas, se o resultado for positivo, aí se tem lucro, esse é o conceito de lucro. Porém, só a matéria é extensa, como é a situação daquelas despesas e receitas que a legislação considera como despesa e receita. Segundo Pegas (2009, p 328.) descreve.

Para transformar o resultado apurado na contabilidade em resultado fiscal são necessários ajustes, referentes a despesas e receitas que a legislação do imposto de renda entende que podem ou não podem (receitas) e devem ou não devem (despesas ser consideradas na sua base de cálculo).

O lucro apurado no exercício para fins de base de cálculo é denominado de lucro fiscal, ainda se em períodos anteriores a entidade apresentar prejuízo na apuração, confrontação de receitas menos despesas, esta poderá compensar esse em exercícios futuros limitados a trinta por cento do lucro ajustado, o lucro ajustado é dado conforme a legislação do imposto de renda.

O conceito de despesa dedutível é caracterizado como aquelas despesas incorridas como força para alcançar o objetivo empresarial, ou seja, independente do ramo de atividade, é o desembolso de recursos com a finalidade de obter resultados positivos, em resumo, é a despesa operacional a qual o fisco aceita como despesa dedutível na apuração do lucro tributável. Pegas (2009, p 348) descreve:

“São necessárias às despesas pagas ou incorridas para realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa. As despesas operacionais admitidas são as usuais e as normais, no tipo de transações, operações ou atividade da empresa.”

Há duas formas de se apurar o lucro fiscal afim de pagamento dos tributos como o IR e CSLL, uma é a apuração a cada trimestre e a outra é a anual, porém, a escolha de uma das formas de apuração dos impostos deverá ser analisada com a finalidade de ser mais vantajosa para a empresa, com isso é necessário o planejamento tributário de profissional para indicar a melhor forma para a instituição. Pegas (2009, p 348).

A tributação através do Lucro Presumido tem como referência o faturamento bruto da empresa, sendo que as alíquotas do IR e CSLL são de 15 % e 9 %, respectivamente, e as bases de presunção definidas em lei, para o cálculo dos impostos, são especificadas conforme a Atividade Econômica de cada empresa e sobre essa presunção é aplicada as alíquota já mencionada, tendo desta forma a apuração do imposto devido. Pode-se observa nas palavras de Pêgas. (2009, p 439)

“O lucro presumido é uma forma de tributação que utiliza apenas as receitas da empresa para apuração do resultado tributável de IR e CSLL. Com isso, estes tributos são calculados por um resultado estimado, encontrado através de percentuais definidos em lei”.

O regime presumido não está acessível a todas as empresas, a lei impõe proibição para determinadas empresas de adotarem o presumido, atualmente, o limite de faturamento anual é de 78.000.000,00 ou fracionado pelos números de meses, só, por exemplo, as instituições financeiras estão proibidas de adotar o regime presumido, empresas que auferiram

rendimentos do exterior e empresas que gozam de benefícios relativos à redução ou isenção de impostos.

Para aquelas empresas que usam a sistemática de cálculo a cada trimestre, porventura se a base de presunção ultrapassar vinte mil reais por mês, haverá a incidência do adicional sobre o que ultrapassar esse limite, em outras palavras, se a presunção ultrapassar os sessenta mil reais em todos os trimestres acumulados, esse excedente será tributado com alíquota de 10 %, essa sistemática é aplicada somente ao imposto de renda, não sendo aplicado à CSLL.

O regime da presunção, tendo como base o faturamento bruto, poderá desestimular os gestores e administradoras empresarias optantes deste regime de fazer uso regular da contabilidade, como a escrituração contábil, por exemplo, visto que esse regime dispensa a elaboração dessas demonstrações. Porém, para controle gerencial e patrimonial estar apurando e mensurando de resultado favorável, é indispensável à elaboração da escrituração contábil como forma de ter em mãos as informações importantes para continuidade dos negócios.

É oportuno destacar que há certa confusão entre alguns empresários e contabilistas com relação à obrigatoriedade ou não da escrituração contábil para as pessoas jurídicas que optam pelo lucro presumido, ou seja, calculam e pagam o Imposto de Renda e a contribuição social com base no faturamento, desconsiderando o lucro apurado pela contabilidade. Nesse sentido, é claro o posicionamento do Conselho Federal de Contabilidade de que as empresas de qualquer porte ou natureza jurídica são obrigadas a manter a escrituração contábil completa, com o levantamento das demonstrações contábeis e fiscais. Oliveira, Luís Martins de.[Et.Al]

É claro que, quanto mais informações contábeis precisas sobre a situação empresarial, independente do regime de tributação, enriquece o campo de visão dos gestores, qualificando a contabilidade como uma espécie de alicerce de decisões administrativas, sendo que sem essas tornaria impossível qualquer manobra administrativa.

### **3 MATERIAIS E MÉTODOS**

O método utilizado nesta pesquisa foi o dedutivo, sendo que este método de pesquisa parte da ciência universal sobre determinado assunto e partir deste buscando algo delimitador específico com base em premissas. Segundo Lakatos e Marconi (2007, p. 110), o método dedutivo é o “que partindo das teorias e leis, na maioria das vezes prediz a ocorrência particular (conexão descendente)”.

A forma metodológica adotada foi a de pesquisa em material bibliográfico e internet, livros, artigos e leis, partindo do que já foi publicado sobre a matéria até chegar ao tema específico, dando base científica.

Tendo o conhecimento teórico como base científica, este foi utilizado para a interpretação das demonstrações financeiras em estudo como, por exemplo: a demonstração do resultado do exercício (DRE) e do balanço patrimonial (BP), sendo que é praticamente indispensável o conhecimento teórico para produzir os resultados esperados.

A pesquisa teve início em 04 de fevereiro deste ano, com término em 12 de junho de 2014, para o desenvolvimento dos resultados alcançados, houve a colaboração do orientador no que se refere a fornecer o material anexo para estudo.

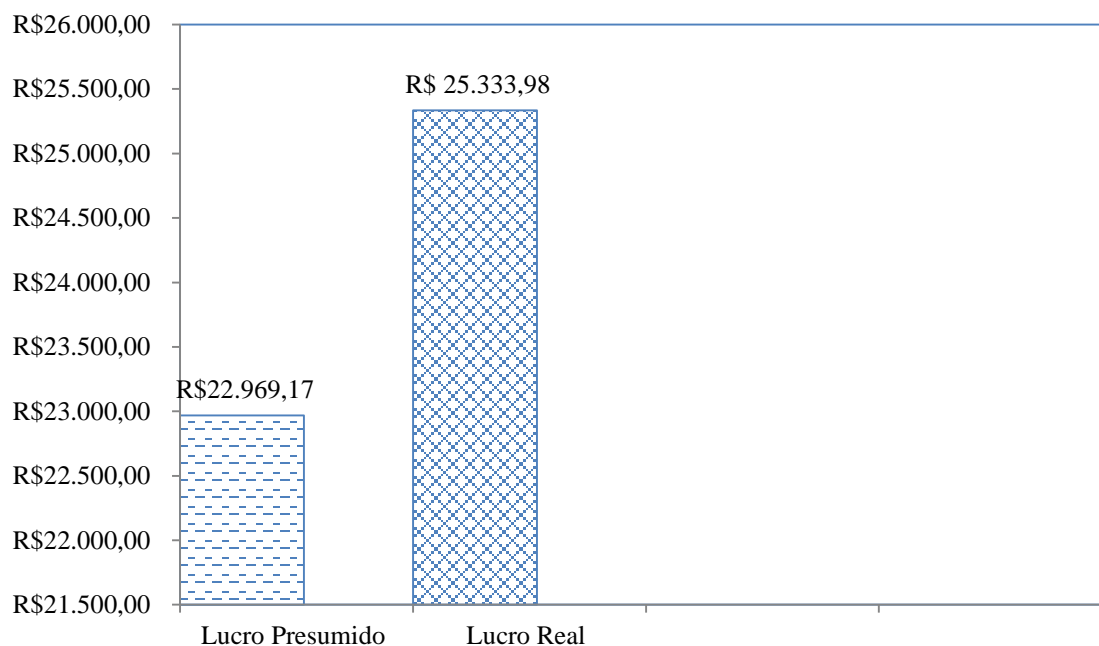
#### **4 RESULTADO E DISCUSSÕES**

Os dados apresentados abaixo foram extraídos com base no demonstrativo de resultado do exercício (DRE) publicados pela empresa, a atividade econômica da empresa é a venda e revenda de material de construção. Localizada no município de Paranaíta MT, o nome da empresa não é citado a fim de preservar a sua identidade, passando essa a se chamar empresa X, no último exercício de 2013 os dados em referência aos impostos: IR e CSLL, em reais.

Os valores dos impostos IR e CSLL no regime presumido foram extraídos da demonstração de resultado, já o comparativo pelo regime do lucro real teve como base o lucro tributável, aplicando as alíquotas de cada imposto sobre este. Porém, como a sistemática de tributação da empresa em estudo na qual ela está enquadrada é o lucro presumido, utilizaram as mesmas demonstrações contábeis e aplicada nos moldes ao lucro real, e, partindo desta análise e considerando as despesas operacionais dedutíveis na apuração do lucro real conforme apresenta a DRE, o lucro presumido mostrou-se a melhor opção na economia de tributos.



**Gráfico 1:** Comparativo entre o lucro real e o lucro presumido conforme a DRE apresentada pela empresa X



Fonte: Autor (2014)

## 6 Considerações finais

O lucro presumido, para o cálculo dos tributos como IR e a CSLL, é aplicado sobre o faturamento juntamente com os percentuais de presunção e sobre essas bases de presunção as alíquotas de incidência de cada tributo. Observa-se que, para o ramo empresarial de vendas de materiais para construção, como retrata a demonstração de resultado no fim do o exercício de 2013, a tributação pelo lucro presumido mostrou-se mais favorável, visto que a soma dos tributos apurados pelo presumido anualmente são relativamente inferiores ao método apurado do lucro real conforme retrata o gráfico acima.

Observa-se que os dados apresentados, no gráfico, a soma dos tributos no presumido é de R\$ 22.969,17 (vinte e dois mil novecentos e sessenta e nove reais e dezessete centavos), já o montante apurado no lucro real chega a R\$ 25.333,98 (vinte e cinco mil e trezentos e trinta e três reais e noventa e oito centavos). Neste cenário, deixa claro que a adoção pelo presumido é a melhor opção como economia de tributos.

No regime de apuração pelo lucro presumido, as empresas não dão ênfase em fazer levantamento criterioso das despesas e os custos que as levaram a atingir o resultado operacional positivo, se a administração as fizessem, saberia extrair das demonstrações contábeis informações úteis para controle gerencial e tomada de decisão, porém, como a maiorias dos gestores administradores vêm o uso da contabilidade somente para o fisco, deixam de usá-la em toda a sua plenitude.

Como o regime presumido desobriga as instituições a realizarem a elaboração das despesas, ou seja, da escrituração contábil precisa, porém, para fins gerenciais a realização da escrituração contábil é de suma importância no decorrer da atividade empresarial, não tão somente utilizando a contabilidade meramente para o controle fiscal, como exige um profissional que assine por uma empresa.

As empresas que optam pela apuração do imposto de renda e contribuição social na modalidade do lucro presumido não estão obrigadas a possuir escrituração contábil detalhada de suas receitas e despesas, que indique seu lucro real, basta que possua e escreva o livro caixa, o qual irá mostrar, entre outras coisas, as receitas efetivamente recebidas. Oliveira, Luís Martins de.[Et.Al].

A primeira hipótese, se a empresa apresentar faturamento dentro do limite do lucro presumido é viável manter esse regime, foi confirmada de acordo com o gráfico, sendo que, por meio deste regime, a empresa economiza em impostos e também o seu regime favorece esta situação.

A segunda hipótese, se a empresa fizer apuração criteriosa das despesas, receitas e custos, poderá apresentar o IR e CSLL inferiores em relação ao atual regime. Tendo como informação de análise a DRE apresentada com base no regime de presunção, segundo no qual este regime conforme já mencionado a tributação dos tributos é com base no faturamento.

Portanto, a diferença na apuração entre um método e outro requer conhecimento de profissionais como forma de aplicar os conhecimentos contábeis dentro da elisão fiscal. O lucro real exige toda a escrituração contábil para se conhecer a base de cálculo, ou seja, em relação às adições e exclusões, esta é elaborada no livro de apuração do lucro real (LALUR), tendo, desta forma, o lucro antes do imposto de renda e contribuição social (LAIR). Em contraste disso, o lucro presumido dispensa a elaboração da demonstração do resultado, a tributação pelo presumido para a empresa X é mais vantajosa, pelo fato da economia dos tributos devidos na comparação, sendo assim, a opção para esta empresa comercial na atividade de vendas de materiais para construção é o lucro presumido como regime de tributação.

### **ABSTRACT**

The focus of this paper is to present what is the national tax system , what are the taxes that taxpayers are obliged by the tax authorities , tax regimes with emphasis on case study on the calculation of tax , income tax and social contribution on net income liquid. The methodology used in this work was based on research of secondary sources , which consists of already published works dealing with the issue addressed by targeting the academic on the subject already researched . The problem of this research was due to academic interest in knowing the functioning and scope of the national tax system, the complexity of the system collector and financier of public spending and how much you pay in taxes. The results achieved were satisfactory and that the estimated profit for the company studies showed the IR and CSSLL lower taxes compared to taxable income. Since in the case of tax savings the presumed showed the best alternative, the conclusions in comparing a tax scheme and another scheme was interesting , since the comparative advantage for the presumed regime. It would not be a viable alternative for this company taxation by the taxable income , she would pay more taxes to the government , however, is a way for the government to tax businesses in various activities based on its revenues , ie the more you earn the more you pay , among other things in proportion.

**Keywords :** National Tax System . Taxes . Tax Regime .

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Brasil. Congresso. Lei Complementar 123 de 2006. **Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte**, Brasília, DF. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp123.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm)>. Acesso em 20 de abr. 2014.

Equipe; Portal tributário. **Regimes Tributários Especiais**. Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/artigos/regimetributario.htm>>. Acesso em: 20 de abr. 2014.

IBPT. **Evolução da Carga Tributária Brasileira e Previsão para 2013**, dez 2013. Disponível em: <<https://www.ibpt.org.br/img/uploads/novelty/estudo/1443/20131218asscomEstudoEvolucaoacargatributariabrasileiraPrevisaopara2013.pdf>>. Acesso em 25 mai. 2014

IPEA. **Uma Análise da Carga tributária Brasileira**, Disponível em <[http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/2439/1/td\\_0583.pdf](http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/2439/1/td_0583.pdf)> Acesso em 17 de abr 2014.

Oliveira, Luís Martins de.[Et.Al] **Manual da Contabilidade tributária**. São Paulo: Altas, 2011.

Pêgas, P, H. **Manual da Contabilidade Tributária**. Rio de Janeiro. Ed 6º

Receita Federal. **Memória Receita Federal**, disponível em <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Memoria/irpf/historia/hist1925a1929.asp>> Acesso em 04 de outubro de 2014.

## BIBLIOGRAFIA

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS: **NBR 6023**: informação e documentação: referências: elaboração. Rio de Janeiro, 2002.

\_\_\_\_\_. **NBR 10520**: informação e documentação: citações em documentos: apresentação. Rio de Janeiro, 2011.

\_\_\_\_\_. **NBR 14724**: informação e documentação: trabalhos acadêmicos; apresentação. Rio de Janeiro, 2011.

FABRETI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária**. São Paulo SP, 2013.

Fernandes, Talita. **Carga tributária brasileira cresce 9,33% em dois anos. 20 de jan. 2012.** Disponível em: < <http://veja.abril.com.br/noticia/economia/carga-tributaria-brasileira-cresce-933-em-dois-anos>>. Acesso em: 15 de abr 2014.

LAKATOS, E. M.; MAARCON, M. de Andrade. **Metodologia do trabalho científico**. 6. Ed. São Paulo: Atlas, 2001.

TOBIAS, José Antonio. **Como fazer sua pesquisa**. 5. Ed. São Paulo: Ave Maria, 2006.

## ANEXOS

## Anexo A – Balanço Patrimonial e D.R.E