

FRAUDES CONTÁBEIS COM REPERCUSSÕES TRIBUTÁRIAS PODEM SER DESCOBERTAS COM AUDITÓRIA CONTÁBIL

Por Alexandre Alcantara da Silva e Anderson Freitas de Cerqueira*

A contabilidade tem como objeto o estudo do patrimônio das entidades, e para o alcance de tal objetivo, utiliza-se da técnica de registro dos fatos econômicos, comumente denominada de escrituração contábil.

O trabalho do contador se inicia, portanto, com a interpretação e registro dos fatos econômicos (escrituração), seguidos da apresentação da posição econômica, financeira e patrimonial da entidade, por meio da elaboração das demonstrações contábeis, que poderão ser submetidas à análise de auditores independentes, que confirmarão e validarão os valores expressos com a emissão de relatório.

Conforme Silva (2017:8–10), a escrituração contábil e demonstrações dela extraídas são produtos e artefatos da contabilidade que interessam a um grande leque de *stakeholders*, dentre os quais aparecem: sócios e gestores; instituições financeiras; clientes e fornecedores em geral; investidores; comissão de valores mobiliários; Judiciário; empregados; entidades sindicais; comissões de licitação; e fiscalização tributária. Para esta última o objetivo é a busca por indícios de sonegação de impostos.

Inicialmente, todos os empresários e sociedades empresárias deverão manter escrituração contábil, nos termos do artigo 1.179 e seguintes do Código Civil (Lei nº 10.406/2002), com algumas dispensas definidas de forma difusa em normas que regulamentam a opção por determinados tipos de enquadramento tributário. Entretanto, os respectivos contribuintes continuarão obrigados à escrituração contábil completa, com os fins de prestação de contas do administrador, conforme estabelece os artigos 1.020 e 1.065 do Código Civil.

Especificamente no caso dos contribuintes sujeitos ao Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), a recusa quanto à apresentação contábil completa (Livro Diário e Livro Razão) — à exceção das microempresas, empresas de pequeno porte, empresas optantes pelo Simples e do pequeno empresário — deve ser vista com reservas e como indício da existência de irregularidades, com a devida aplicação das leis como forma de coibir a recusa.

Fraudes contábeis como meio de evasão tributária

A Lei que regulamenta a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária, estabelece claramente alguns crimes relacionados à contabilidade (Lei nº 11.101/2005, artigo 168):

- elaborar escrituração contábil ou balanço com dados inexatos;

FRAUDES CONTÁBEIS COM REPERCUSSÕES TRIBUTÁRIAS PODEM SER DESCOBERTAS COM AUDITÓRIA CONTÁBIL

- omitir, na escrituração contábil ou no balanço, lançamento que deles deveria constar, ou altera escrituração ou balanço verdadeiros;
- destruir, apagar ou corromper dados contábeis ou comerciais armazenados em computador ou sistema informatizado;
- simular a composição do capital social;
- destruir, ocultar ou inutilizar, total ou parcialmente, os documentos de escrituração contábil obrigatórios.

O mesmo dispositivo considera como agravante manter ou movimentar recursos ou valores paralelamente à contabilidade exigida pela legislação, prática comumente designada como “caixa dois”.

Encontramos ainda na Lei Federal número 4.502/1964 os seguintes conceitos de sonegação fiscal e fraude:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Ademais, a Lei número 8.137/1990, que define os delitos contra a ordem tributária nos artigos 1º e 2º, criminaliza determinadas condutas do contribuinte que resultam na supressão ou redução de tributos devidos, entre elas:

- omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias (art. 1º, I);
- fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal (art. 1º, II);
- elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato (art. 1º, IV);
- fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo (art. 2º, I).

Observa-se que todas essas condutas demandam, quase que necessariamente, manipulação fraudulenta das informações contábeis da empresa.

Desta maneira, fraude contábil tributária serão todas aquelas ações que, ao utilizar da contabilidade, visem ocultar, impedir, reduzir ou postergar a ocorrência do fato gerador do tributo, em qualquer um dos elementos.

Para efeito de enquadramento de uma ação como fato gerador de tributos é irrelevante se o mesmo foi em consequência de fraude ou mero erro.

Em razão das amplas possibilidades de fraudes quando da elaboração da escrituração contábil, o que faz com que a mesma não espelhe de forma íntegra as operações econômicas praticadas e a consequente apresentação da situação econômico-patrimonial da entidade, o auditor fiscal precisa ter atenção redobrada na execução dos trabalhos de auditoria fisco-contábil.

Escrituração contábil como instrumento auxiliar da auditoria fisco-contábil

Como abordamos anteriormente, dentre os interessados na escrituração contábil e respectivos demonstrativos está a fiscalização tributária, que busca indícios de sonegação do imposto.

Neste sentido, Lemos (2004:14–20) apresenta o cuidado a ser aplicado na auditoria fiscal para identificar a ocorrência de fraudes que se vinculem à sonegação tributária.

A contabilidade, quando corretamente praticada segundo seus princípios fundamentais, é o “espelho” do patrimônio da entidade. Mas quando manipulada, o “espelho” não reflete a imagem verdadeira do patrimônio estudado. O auditor deve se esforçar para descobrir onde estão os fatores que distorcem a imagem, num trabalho empolgante e bastante criativo.

[...]

A auditoria fiscal subordina-se à legislação fiscal e, por essa razão, pode ser entendida como uma simples verificação da obediência aos mandamentos legais. Porém, **as fraudes praticadas com o intuito de sonegar tributos repercutem diretamente na contabilidade de uma entidade, tornando-a irreal para a verdade da empresa.** Deduz-se daí que, para realmente ser completa e buscar a verdadeira situação fiscal do contribuinte, **uma auditoria fiscal não pode prescindir de examinar sua escrita contábil e comercial.**

Em Silva e Cerqueira (2018:20, 57) vamos encontrar o seguinte esclarecimento quanto a relevância da escrituração contábil para as administrações tributárias:

As administrações tributárias têm avançado em suas ações de fiscalização através do exame da escrituração contábil das empresas, contando com poderosos e eficientes aplicativos de auditoria, que realizam o cruzamento das informações constantes na escrituração contábil com as bases de dados dos livros e documentos fiscais eletrônicos. [...]

A auditoria fiscal encontra na escrituração contábil o suporte para a verificação de possíveis fraudes, por omissão, supressão ou redução de registros de operações que repercutam na ocultação do real montante das operações sujeitas à tributação. Lastreado nesta verdade, a obrigatoriedade de apresentação dos livros contábeis é amplamente prevista nas legislações tributárias, tanto no âmbito federal e estadual, bem como em alguns casos em legislações municipais.

Em razão da relevância para os trabalhos de auditoria fisco-contábil, a legislação tributária federal, ao regular sobre o Imposto sobre a Renda (Decreto-Lei número 5.844/43 – Regulamento do Imposto sobre a Renda, e Decreto número 3.000/99 – Disposições sobre a cobrança e fiscalização do Imposto sobre a Renda), especificamente para os contribuintes obrigados ou optantes pela apuração como base no Lucro Real, estabelece que os contribuintes deverão manter escrituração regular, com detalhamento dentre outros aspectos da forma de escrituração do Livro Diário e do Livro Razão. Importante destacar que existem ainda obrigações quanto à escrituração contábil, mesmo que simplificada, para os

demais contribuintes do Imposto sobre a Renda que não estejam sujeitos à apuração por meio do Lucro Real.

No âmbito estadual, ao tomar como exemplo a legislação tributária estadual baiana, também vamos encontrar a atribuição de relevada importância à escrituração contábil, conforme disposto no artigo 216 do Regulamento do ICMS-Bahia, aprovado pelo Decreto número 13.780/2012.

Art. 216. Constituem instrumentos auxiliares da escrita fiscal os livros da contabilidade geral, o Copiador de Faturas, o Registro de Duplicatas, as notas fiscais, os Documentos de Arrecadação Estadual e demais documentos, ainda que pertencentes ao arquivo de terceiros, que se relacionem com os lançamentos efetuados na escrita fiscal ou comercial do contribuinte.

Os demais Estados da mesma forma já incorporaram na legislação do ICMS dispositivos que, claramente, definem a contabilidade como instrumento auxiliar da escrituração fiscal, bem como delimitam inúmeras situações de presunções de ocorrência do fato gerador, decorrentes de indícios apurados durante o processo de auditoria fisco-contábil.

As presunções de fraudes contábeis na legislação tributária

As fraudes contábeis podem ser provadas pela administração tributária por quaisquer meios lícitos e moralmente legítimos (Código de Processo Civil, artigo 369), uma vez que a legislação brasileira não limita ou pretende regular exaustivamente os meios de prova. Venosa (2003:549), ao citar clássica definição de Beviláqua, ensina que prova é o “o conjunto dos meios empregados para demonstrar, legalmente, a existência de um ato jurídico”.

Neste contexto, uma questão importante deve ser considerada na cobrança de tributos em decorrência da constatação de fraudes contábeis, pois a legislação tributária, via de regra, estabelece as situações em que a determinação do fato gerador do tributo será feita por meio do instituto da presunção, com o estabelecimento dos parâmetros para a determinação da base de cálculo do imposto que se presume sonegado.

Nesta direção leciona Campos (1995:16–18) quanto à relevância do instituto da presunção para efeitos de determinação do fato gerador da obrigação tributária

Entendemos ser presunção prova indireta, mas que não deixa de ser prova em sentido amplo, uma vez que sob o aspecto jurídico e moral constitui meio legítimo de produzir convencimento, que é a finalidade da prova. Inútil é pretender negar à presunção o caráter probatório. [...]

É inadmissível aceitar-se a utilização de presunções sem expressa lei que as defina (princípio da legalidade), pois a criação de presunção pelo legislador é útil instrumento da arrecadação tributária. [...]

A utilização da figura da presunção permite ao legislador enquadrar nas normas tributárias situações de vida econômica que sem o emprego deste instituto poderiam ficar excluídas, em prejuízo da igualdade das pessoas tributadas. (grifos nossos)

O Código de Processo Civil (Lei número 13.105/2015), no inciso IV do artigo 374, estabelece que não dependem de prova “os fatos em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade”.

Neste sentido, Silva e Cerqueira (2018: 172) esclarecem:

As presunções legais podem ser absolutas (iuris et de iuri) ou relativas (iuris tantum). A presunção absoluta é aquela que não admite prova em contrário; a lei presume fato

como prova absoluta, como verdade indiscutível. A presunção relativa admite prova em contrário. O que ocorre na presunção relativa é uma inversão do ônus da prova: a presunção de que um determinado fato ocorreu subsiste, se não for produzida prova idônea em contrário pela pessoa contra a qual a presunção legal milita.

Na visão de Ferragut (2001:13) por meio da presunção legal se "(...) estabelecem como verdadeiro fato descritor de evento cuja ocorrência é indiretamente provada (...)", tendo por objetivo "(...) suprir deficiências probatórias (...)" em razão do sujeito passivo da obrigação tributária praticar "(...) o ilícito de forma a dificultar a produção de provas diretas (...)".

Tomemos como exemplo os dispositivos da Lei número 7.014/1996, a qual instituiu o ICMS no Estado da Bahia, no que dispõe os casos de presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto

Artigo 4º – Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

[...]

*§4º O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, **ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.***

O fato de a Lei prescrever que ao contribuinte cabe a prova da improcedência da presunção não desobriga que os auditores fiscais, quando dos trabalhos de auditoria, apliquem extremo rigor na coleta das provas do cometimento do ilícito tributário presumido, em razão das evidências encontradas na escrituração contábil do sujeito passivo.

As presunções constantes na legislação baiana do ICMS são por natureza decorrentes da análise e identificação de determinados fatos verificados ao longo do processo de auditoria fiscal-contábil, cuja lógica é claramente apresentada por Barbosa (2004).

A presunção é o resultado de um processo mental, um processo lógico resultante da associação que se forma entre determinado fato conhecido – o fato-base – cuja existência é certa, e de um fato desconhecido, cuja existência é provável – o fato presumido – mas que tem relação direta com aquele.

Ora, o fato de constituir a consequência extraída de um processo mental segundo o qual a partir de um fato conhecido se conclui pela ocorrência de um outro fato, não demonstrado diretamente, não lhe retira a condição de meio de prova, mas de objeto de prova, que são os objetos materiais da prova.

Não podemos nos esquecer de que a escrituração contábil, produzida pelo contribuinte, uma vez admitida no processo de auditoria, seja por meio da entrega após regular intimação para apresentação ou nos casos em que a mesma foi objeto de apreensão por decisão judicial se constitui em prova contra o contribuinte.

Conforme apresentado por Melo (2011:213)

A presunção não deve manter atinência intrínseca aos aspectos estruturadores das normas de incidência, mas referir-se a elementos que possam conduzir à tipificação tributária.

A realidade da vida demonstra que sempre os fatos geradores encontram-se devidamente tipificados e documentados de modo a conferir segurança para a Fazenda e contribuintes/responsáveis no tocante à sua regularidade e exigibilidade. Nem sempre tais fatos encontram-se registrados, em razão de revelar-se imprecisa ou dificultosa sua configuração diante da infundável pie tona de atos normativos, ou mesmo em decorrência da própria sonegação tributária.

Da análise da legislação tributária de todos os Estados e do Distrito Federal é possível observar que há uma estreita similaridade nas tipificações dos casos de presunções relacionadas ao resultado da auditoria fisco-contábil. As pequenas divergências ficam por conta dos detalhamentos e desdobramentos das mesmas.

Principais fraudes praticadas com reflexos no ICMS

Ao enumerar fraudes tributárias corre-se o risco de omitir alguma ou apresentar uma lista que em pouco tempo ficará desatualizada em função da velocidade do surgimento de novas tentativas de burlar a tributação com a utilização de artifícios contábeis. Todavia, um rol de fraudes mais comuns pode ser útil para iniciar as discussões sobre a importância da auditoria fisco-contábil.

Apresentamos de forma resumida as principais fraudes contábeis que são cometidas com o objetivo de ocultar o real fato gerador do ICMS, agrupadas pela natureza das contas contábeis envolvidas.

Disponibilidades	<ul style="list-style-type: none">● Saldo credor de caixa● Suprimento de caixa sem origem comprovada● Simulação de recebimento antecipado, em dinheiro, de duplicatas clientes, para suprir a falta de disponibilidades● Vendas a prazo consideradas como se fosse à vista● Postergação do registro de pagamentos efetuados
Créditos Diversos	<ul style="list-style-type: none">● Emissão de duplicata “fria” sem a correspondente nota fiscal● Emissão de duplicata por valor superior à nota fiscal de origem● Duplicatas baixadas sem recebimento efetivo, apenas para suprir insuficiência de numerário
Estoques	<ul style="list-style-type: none">● Aquisição de mercadorias com nota fiscal registrada no livro de Entradas, porém não contabilizada● Aquisição de mercadorias com nota fiscal, sem o registro tanto na contabilidade quanto no livro fiscal
Imobilizado	<ul style="list-style-type: none">● Falta de registro contábil de bens do ativo permanente● Venda simbólica de bens para suprir caixa● Aquisição de direitos sem o respectivo registro
Fornecedores	<ul style="list-style-type: none">● Registro de compras à vista como se fossem a prazo● Títulos pagos, porém, não baixados contabilmente, o que ocasiona saldo do balanço maior que o saldo comprovado (passivo fictício)● Pagamento de duplicatas em atraso sem a escrituração dos juros de mora
Empréstimos	<ul style="list-style-type: none">● Empréstimos simulados efetuados por sócios ou empresas coligadas● Contabilização de captação de empréstimos fictícios junto a instituições financeiras

<p>Patrimônio Líquido</p>	<ul style="list-style-type: none"> ● Aumento de capital em moeda corrente sem a efetiva entrada do numerário na empresa ● Comprovação da efetiva entrada dos recursos na empresa sem que o supridor possua capacidade econômica/financeira para aumentar o capital ou conceder empréstimo ● Aumento de capital sem observância dos procedimentos legais e estatutários
<p>Receitas/ Despesas</p>	<ul style="list-style-type: none"> ● Contabilização de vendas por valor diferente do constante no documento fiscal ● Despesas comprovadas por recibos quando deveriam ser feitos por notas fiscais ● Despesas com brindes adquiridos em outros estados, sem pagamento do ICMS cabível ● Despesas comprovadas com notas fiscais não registradas no Livro Registro de Entradas ● Despesas regulares, comuns a todas as atividades empresariais, omitidas nos registros contábeis

Além do cometimento de fraudes contábeis relacionadas às contas patrimoniais ao longo do exercício, existe a possibilidade de a empresa realizar os lançamentos contábeis de um exercício a partir de saldos indevidos no balanço de abertura.

Um balanço de abertura com saldo superior de disponibilidades, ou inferior de obrigações, em relação ao constante no balanço do ano anterior, são alguns exemplos de fraudes que podem encobrir insuficiência de caixa ou passivo fictício, respectivamente.

Decisões em matéria contábil tributária

Feitas as discussões que antecedem a este ponto, é evidente que o uso da contabilidade como instrumento de auditoria contábil tributária tem se consolidado ao longo dos anos, e em razão disso muitas decisões dos tribunais administrativos tributários e judiciais vão em direção da aceitação do levantamento fisco-contábil como meio de prova do cometimento do ilícito tributário.

Em nosso livro “Fraudes Contábeis: repercussões tributárias, enfoque no ICMS” destacamos uma extensa seleção de decisões que demonstram o entendimento dos órgãos julgadores no âmbito administrativo e judicial no que se refere às infrações à legislação tributária, notadamente aquelas decorrentes de presunção legal, cujos indícios foram identificados por meio da auditoria da escrituração contábil do sujeito passivo, especialmente aqueles relacionados ao ICMS.

Considerações finais

Ao considerar a relevância da contabilidade como instrumento que possibilita, de forma efetiva, apurar fraudes tributárias com repercussões na correta determinação da base de cálculo do imposto, em razão da ocultação ou redução do fato gerador, é essencial que as administrações tributárias concentrem esforços no sentido de aperfeiçoar a cada dia a legislação, com a tipificação de forma mais clara dos casos em que se configuram presunções de omissões de registro de saídas de mercadorias ou prestação de serviços sujeita a tributação.

Em decorrência do avanço da escrituração contábil para o meio digital, com o advento da Escrituração Contábil Digital, é necessária também a ampla revisão dos atuais roteiros de auditoria fisco-contábil, com a consideração das possibilidades de cruzamentos e

batimentos de dados com a Escrituração Fiscal Digital e correspondentes documentos digitais, representados pela Nota Fiscal Eletrônica e Conhecimento de Transporte Eletrônico, assim como a orientação quanto à produção de provas digitais.

A recente decisão do Supremo Tribunal Federal (STF), que julgou pela constitucionalidade do artigo 6º da Lei Complementar número 105/2001 (Recurso Extraordinário 601.314), oferece às administrações tributárias um excelente instrumento de apoio à auditoria fisco-contábil, pois permite a verificação da correta escrituração das operações financeiras dos contribuintes, considerando a simplificação do acesso às de natureza bancária sem prévia autorização judicial (SILVA, CERQUEIRA, 2018: 20–21). O STF firmou o entendimento segundo o qual, formalizado processo administrativo próprio, no qual se assegurem certas garantias mínimas ao contribuinte alvo da auditoria, os dados bancários deste podem ser acessados diretamente pela fiscalização tributária, uma vez que não haveria, a rigor, uma quebra do sigilo bancário, mas sim uma transferência do sigilo da instituição financeira para a autoridade tributária. Dado o potencial que este valioso recurso de apoio à auditoria contábil proporciona, é surpreendente que grande parte das administrações tributárias dos estados e municípios não o utilize de modo mais frequente – em muitos casos sequer tendo expedido a necessária regulamentação do procedimento administrativo para quebra do sigilo.

Associado a isso, o uso de ferramentas de auditoria contábil pelas administrações tributárias deve incorporar rotinas específicas para tratamento dos livros e documentos digitais, o que alavancará não apenas a quantidade de empresas auditadas, mas principalmente a agilidade e segurança na detecção dos indícios de fraudes contábeis.

ALEXANDRE ALCANTARA DA SILVA – Mestre em Desenvolvimento Regional e Meio Ambiente pela Universidade Estadual de Santa Cruz – UESC. Especialista em Direito Tributário pela Universidade Federal da Bahia – UFBA. Especialista em Gestão Tributária pela Universidade Salvador – UNIFACS. Bacharel em Ciências Contábeis pela Fundação Visconde de Cairú. Auditor Fiscal concursado da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, desde 1987. Líder Nacional do projeto de consolidação do uso de “Ferramentas de Auditoria Contábil” no âmbito do ENCAT – Encontro Nacional de Coordenadores de Administração Tributária Estadual). Instrutor Interno do Governo do Estado da Bahia, com certificação emitida pela Universidade Corporativa do Serviço Público do Estado da Bahia – UCS/SAEB. Professor Universitário em cursos de graduação, pós-graduação e em cursos preparatórios para concurso público. Realiza palestras, seminários e cursos voltados para profissionais liberais e estudantes nas seguintes áreas: Contabilidade e Finanças, Direito Tributário, Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), Gestão do Tempo, Gestão do Conhecimento, Excel, Metodologia da Pesquisa Científica, Metodologia do Ensino Superior. Autor do livro Estrutura, análise e interpretação das demonstrações contábeis, em sua 5ª edição (2017), publicado pela Editora Atlas. Site: www.alcantara.pro.br

ANDERSON FREITAS DE CERQUEIRA – Mestre em Direito pela American University – Washington College of Law, EUA. Mestre em Políticas Públicas pela Duke University, EUA. Bolsista Fulbright, Programa Hubert H. Humphrey. Bacharel em Direito pela Universidade Federal da Bahia – UFBA. Ex-Defensor Público Federal. Promotor de Justiça do Ministério Público do Estado da Bahia desde 2002, com atuação especializada em combate à sonegação fiscal. Coordenador do Comitê Interinstitucional de Recuperação de Ativos – CIRA, em Vitória da Conquista – Bahia. Autor de capítulo do livro Practical Approaches to Peacebuilding: Putting Theory to Work (Abordagens práticas à Construção da Paz: Colocando a Teoria em Prática), publicado pela Lynne Rienner Publishers (2016).

Referências

- BARBOSA, Mirca de Melo. As presunções em matéria tributária e a casuística do Tribunal Administrativo Tributário do Estado de Pernambuco. **Revista Jus Navigandi**. Fevereiro 2004. Disponível em: <<https://jus.com.br/imprimir/4835/as-presuncoes-em-materia-tributaria-e-a-casuistica-do-tribunal-administrativo-tributario-do-estado-de-pernambuco>> Acesso em: 27 jun. 2018.
- CAMPOS, Dejalma de. **A Presunção no Direito Tributário**. in BRITO, Edvaldo; CAMPOS, Dejalma de (Coord.). Direito Tributário Contemporâneo: Estudos de Especialistas. São Paulo: Atlas, 1995. p. 15–19.
- FERRAGUT, Maria Rita. **Presunções no Direito Tributário**. São Paulo: Dialética, 2001.
- LEMOS, José Silvério. **A contabilidade como instrumento de auditoria fiscal**. Rio de Janeiro: FGV Editora, 2004.
- MELO, José Eduardo Soares de. **ICMS – Fatos Geradores Inconstitucionais: Importações Temporárias (“Leasing”), Tributação de Estoque, fatos Contábeis e fatos Operacionais**. in ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). Grandes Questões Atuais do Direito Tributário. São Paulo: Dialética, 2011. p. 198–228.
- SILVA, Alexandre Alcantara da. **Estrutura, análise e interpretação das demonstrações contábeis**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2017.
- SILVA, Alexandre Alcantara da. CERQUEIRA, Anderson Freitas de Cerqueira. **Fraudes Contábeis: Repercussões tributárias, enfoque no ICMS**. Curitiba: Juruá, 2018.
- VENOSA, Sílvio de Salvo. **Direito Civil: parte geral**. 3. Ed. São Paulo: Atlas 2003. v. I. Coleção Direito Civil.

Como referenciar:

SILVA, Alexandre Alcantara da; CERQUEIRA, Anderson Freitas de. Fraudes contábeis com repercussões tributárias podem ser descobertas com auditoria contábil. **Revista da FEBRAFITE**. Ed. 36. Ago. 2018. Brasília: FEBRAFITE, 2018. Disponível em: <<http://revistafebrafite.org.br/2018/08/03/fraudes-contabeis-com-repercussoes-tributarias-ed36/#>> Acesso em: 17 ago. 2018.