



PARECER JURÍDICO

O CONCEITO CONTÁBIL DE RESULTADO NA ANÁLISE CONTRATUAL

VALTERLEI DA COSTA

*Doutor em Direito Econômico, Financeiro e Tributário pela USP,
Doutor e Mestre em Direito do Estado, Bacharel em Direito pela UFPR,
Professor de Cursos de Pós-Graduação lato sensu em diversas instituições,
Sócio do Costa & Costa Advocacia em Curitiba/PR, Parecerista.
Realizou intercâmbio na Universidad Autónoma de Madrid pela Capes
e período de investigação na Universidad de Sevilla. Ex-Técnico de
Finanças e Controle lotado na Procuradoria da Fazenda Nacional.*

1 CONSULTA

As partes celebraram acordo de intermediação de negócios, acordando que o pagamento ao intermediador se daria caso fosse celebrado um contrato fruto de tal intermediação. O montante para tal pagamento deverá ser calculado de acordo com o resultado da operação. Questionam as partes, então, qual seria a base para o cálculo de tal comissão, bem como qual o período a ser considerado nesse cálculo.

2 ANÁLISE

Para que seja possível qualquer alusão à comissão, faz-se necessário antes que se identifique o “resultado” decorrente de uma pretensa “intermediação de negócios” promovida.

2.1 Interpretação dos contratos

Uma das lições mais emblemáticas da teoria do direito é que as normas jurídicas nunca existem isoladamente, estando sempre encadeadas a outras normas jurídicas¹. Com efeito, não há de tomar-se o ordenamento jurídico apenas por suas partes individualmente, ou seja, em sentido estático, senão estruturalmente, por sua vertente dinâmica. E se assim é para as normas jurídicas, *a fortiori* deve ser para a interpretação de dispositivos contratuais, os quais nunca podem ser tomados em separado, até porque, nessa condição, não apresentam sentido completo.

O contrato jurídico, exemplo máximo do ato negocial, concebe aos indivíduos o poder de estabelecer prescrições entre si, as quais, por evidente, são vinculantes, mas isso não significa que devam ser consideradas como estremadas, à parte da ordem jurídica, uma vez que estão “[...] dentro dos quadros das normas gerais criadas por via legislativa ou consuetudinária [...]”². Assim, ao examinar os contratos, particularmente as suas cláusulas, deve-se empregar a interpretação sistemática, que é, sem dúvidas, “[...] a única possível, ou que é a interpretação que coroa e confirma todas as outras interpretações [...]”³.

Com isso em conta, é caso também de relembrar que os acordos devem ser respeitados (*pacta sunt servanda*), o que significa, por outra óptica, que não têm as partes nenhuma obrigação de atuar um além do pactuado. Ou seja, sendo devida comissão ao intermediário, então será ela calculada, na forma prevista no contrato, segundo o “resultado líquido”, mas isso de modo algum significa que tal disposição esteja isolada de tudo o mais, muito menos que tenha qualquer valor restritivo ou contraditório. Vejamos isso com mais detalhes.

1 “Poderíamos imaginar um ordenamento composto de uma só norma? Penso que a existência de tal ordenamento deva ser excluída.” (Norberto Bobbio, *Ordenamento jurídico*, p. 31)

2 Hans Kelsen, *Teoria pura do direito*, p. 285.

3 Geraldo Ataliba, Mesa de debates: periodicidade do imposto de renda I, *Revista de Direito Tributário*, n. 63, p. 21. Nesse mesmo sentido, defende José Roberto Vieira que “[...] a interpretação sistemática, ancha e larga, compreende os métodos literal e lógico, no plano sintático, bem como os métodos histórico e teleológico, nos planos semântico e pragmático da linguagem [...]” (A semestralidade do PIS: favos de abelha ou favos de vespa? *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 83, p. 92).

Uma expressão como “resultado líquido” pode ser precisada pela via contratual, claro, mas ela não pode, de forma alguma, prescindir de outros elementos para tal conceituação, pois, se isso almejasse, tornar-se-ia lacunosa e impossível de determinação. Nessa linha, o que seja “resultado líquido” para as partes em questão é o que foi acordado, evidentemente, mas tomando em conta, ainda, todo o ordenamento e não somente uma específica determinação⁴. Isto é, o pactuado deve ir *ao encontro* do que estabelecem as regras de cômputo e escrituração, para precisar e dar contornos mais firmes ao conceito em questão, mas não *de encontro* às práticas contábeis, que há muito, aliás, têm firme o entendimento do que seja “resultado líquido”.

Em suma, não há dúvidas, ademais, de que, mesmo as partes pactuando o que entendem por “resultado líquido”, essa convenção não pode contrariar a ciência contábil, com suas disposições normativas fixadas pelo Comitê de Pronunciamento Contábil (CPC), servindo, antes de tudo, como complemento, o que significa que não é possível, até por falta de sentido completo para o dispositivo, tomar a cláusula definitiva em questão de forma excludente⁵.

Dito isso, é de entender-se, para complementar a disposição elaborada e firmada pelas partes, em que sentido os regramentos contábeis tomam a expressão “resultado líquido” e, principalmente, em que momento pode ser considerada ocorrida a sua realização.

2.2 Apuração do resultado líquido

A palavra “resultado”, por mais que possa ter outros usos, para o presente caso tem um emprego preciso, qual seja, em uma operação matemática, isto é, como expressão de cálculo a partir de certos valores. E se refinamos tal entendimento, com o auxílio das ciências contábeis, então devemos entender resultado como resto ou diferença de uma operação cujo minuendo seja a

4 Já que um único dispositivo não pode ser dotado de sentido completo, então a interpretação integrativa – que se ancora na sistemática – “[...] vai ao seu socorro e continua a constituir a reconstrução da concreta idéia [sic] do negócio [...]” (Emilio Betti, *Interpretação da lei e dos atos jurídicos*, p. 376).

5 “A exigência de o intérprete não se ater ao exame analítico de cada uma das cláusulas contratuais isoladamente se evidencia em razão de o ato negocial constituir um todo estrutural, cuja significação transparece da coerente regulamentação do contrato.” (Marcelo Vicenzi, *Interpretação do contrato*, p. 143)

receita e o subtraendo a despesa. Ou seja, dadas receitas e despesas, “[a] diferença entre os dois valores vai ser o resultado gerado pela sociedade, que pode ser positivo ou negativo”⁶. É o caso, então, para bem compreender o que seja resultado, de apreciar antes o que sejam receitas e despesas.

Configura grave erro confundir receita com entrada *tout court*, uma vez que não são todas as entradas que se subsomem à categoria das receitas⁷. Não fosse assim, um empréstimo bancário, já que, sem dúvidas, é uma entrada, enquadrar-se-ia como receita. Para isso evitar, então não se pode olvidar que a marca indelével da receita é que “[...] provoca um acréscimo patrimonial concomitante no ativo e no patrimônio líquido [...]”⁸. Ponto a implicar, efetivamente, que entradas que não tenham, além de impacto no ativo, também reflexo no patrimônio líquido, não sejam tidas por receitas.

Sem dúvidas, existem entradas que aumentam o caixa da empresa (ou a conta banco movimento), mas se elas tiverem, igualmente, um correspondente no passivo, não produzindo, por isso, qualquer câmbio no patrimônio líquido, então, sem margem para erro, não podem ser consideradas como receitas. Aqui, um exemplo clássico, mas que passa ao largo do leigo, é o adiantamento feito por clientes, o qual não é outra coisa, segundo a literatura, do que um “fato permutativo”⁹.

“Adiantamento de clientes” é conta do passivo em que se registra parcelas contratuais recebidas antecipadamente, pois o bem ou serviço em questão somente será, respectivamente, entregue ou prestado no futuro¹⁰. Com isso em conta, fácil perceber que aquele que recebe um adiantamento não auferir receita, pois, ao lado da entrada de caixa, também deve computar um

6 Pedro Anan Jr., *Manual de contabilidade para advogados*, p. 68.

7 “RECEITA. (1) Representa a entrada de ativos, sob a forma de dinheiro ou direitos a receber [...]” (Sérgio de Iudícibus e José Carlos Marion, *Dicionário de termos de contabilidade*, p. 169)

8 Sérgio de Iudícibus, *Teoria da contabilidade*, p. 152.

9 Fatos permutativos “[s]ão aqueles que alteram a estrutura do patrimônio sem, contudo, alterar seu patrimônio líquido” (Láudio Fabretti, *Contabilidade tributária*, p. 19).

10 As contas do passivo, “[...] por grau de liquidez, as contas são organizadas em passivo circulante e não circulante” (Valterlei da Costa, Propriedade para investimento, *Revista Tributária e de Finanças Públicas*, v. 147, p. 289). Dito isso, o adiantamento de clientes, a depender de quando deve ser cumprida a obrigação, pode ser um passivo circulante ou não circulante, apesar de, geralmente, aparecer nos planos de conta contábil como circulante.

passivo, pois passa a ter, inegavelmente, um débito com quem lhe adiantou o recurso. Logo, apesar de haver uma permuta nas contas contábeis, não há modificação no patrimônio líquido, o que afasta, definitivamente, qualquer ideia de que o “adiantamento de clientes” configuraria receita, pois “[...] os registros contábeis devem ser feitos em nome do porvir e do homem providente [...]”¹¹.

Dito isso, também é de se deixar claro que a entrada em favor da intermediada não pode ser considerada, de modo algum, receita, pois não passa de adiantamento, devendo ser tida, portanto, como um elemento do passivo, sem modificação no patrimônio líquido e sem provocar, por isso, um resultado positivo que funcionaria como gatilho para o pagamento de comissão. E, para que não haja dúvidas, basta considerar que o reconhecimento de receita somente ocorre com a transferência do bem ou *performance* do serviço, o que, por certo, ainda não aconteceu no simples recebimento de valores¹². Nessa linha, de modo algum, poderia tal adiantamento ser reputado uma receita, mesmo que diferida, pois seria tal ato contrário aos mais elementares mandamentos e reclamos contábeis¹³.

Agora, analisada a receita, é chegada, então, a hora da despesa. Quanto a isso, é lição comezinha, ensinada em todos os cursos de ciências contábeis, que “despesa” é termo amplo, que funciona como gênero, sendo espécies suas a “despesa *stricto sensu*” e os “custos”¹⁴. Vejamos em apartado cada um dos itens, começando por este para depois aquele.

11 Valterlei da Costa, Contabilização de tributo com exigibilidade suspensa: provisão ou contingência?, *Revista de Direito Tributário Contemporâneo*, v. 30, p. 66.

12 “Um aspecto fundamental para a definição do momento em que se dará o reconhecimento das receitas se refere à *obtenção do controle pelo cliente*.” (Mateus dos Santos, *Contabilidade tributária*, p. 166)

13 “Tem havido critérios muito diversificados e incorretos de contabilização desse tipo de operação [adiantamento de clientes]; algumas empresas registram as antecipações como receita diferida em vez de exigível.” (Ernesto Gelbcke, *Manual de contabilidade societária*, p. 323)

14 Incorre-se em despesas em sentido amplo para obter receitas, mas estas despesas podem estar direta ou indiretamente ligadas às receitas, o que dá margem à classificação em custos, diretamente ligados, e despesas em sentido estrito, indiretamente ligadas. Nesse sentido, aliás, é a lição de Sérgio de Iudícibus: “[...] algumas despesas estão diretamente relacionadas à receita. O caso mais patente é o do custo dos produtos vendidos” (*Teoria da contabilidade*, p. 155).

Um dos temas mais difíceis em contabilidade é a mensuração do custo, havendo, inclusive, uma disciplina chamada “contabilidade de custos” só para estudar e bem compreender tal aspecto. É tema em que envolve determinar quais tributos compõem o custo, seus critérios de reavaliação ou baixa contábeis, bem como os clássicos métodos Custo Médio, PEPS (Primeiro a Entrar, Primeiro a Sair) e UEPS (Último a Entrar, Primeiro a Sair), entre muitos outros pontos que poderíamos aqui trazer¹⁵. Foi justamente para fugir dessas dificuldades que as partes acordaram, de antemão, os valores a título de custos da operação. Ou seja, dispensou-se a temível contabilidade de custos para, contratualmente, estabelecer-se o custo do objeto do contrato, no interesse dos pactuantes. Todavia, imperioso ressaltar que isso se deu em relação ao custo, uma vez que as despesas em seu sentido estrito não foram disciplinadas, nem deveriam sê-las.

Quanto às despesas, o primeiro ponto é deixar claro que elas não se confundem com os custos, pois “[...] consistem em todos os gastos não computados nos custos, essenciais à atividade da empresa”¹⁶. Ou seja, se, além dos custos, a entidade, para poder atuar, ainda incorre em outras saídas, então não há como desconsiderá-las para a formação do resultado empresarial. E tal contexto, por certo, não pode ser olvidado na interpretação do contrato.

Desse modo, além dos custos, diretamente ligados à geração de receitas, para que haja o adequado funcionamento da empresa, deve-se despendar, ainda, outras saídas, as quais envolvem a administração, a manutenção e os encargos tributários não computados como custos, sem os quais não se poderia dar prosseguimento a qualquer atividade econômica. Agora, exemplos de despesas operacionais são listados pela melhor doutrina há muito, como “[...] as de viagens; juros e comissões bancárias; aluguel; propaganda”¹⁷. Também podemos acrescentar, ainda, energia elétrica, água, telefone, Internet, material de escritório, gastos com manutenção, etc. E, principalmente, o Imposto de Renda e a Contribuição Social sobre o Lucro, tributos os quais, sem

15 “O custo de aquisição dos estoques compreende o preço de compra, os impostos de importação e outros tributos (exceto os recuperáveis junto ao Fisco), bem como os custos de transporte, seguro, manuseio e outros diretamente atribuíveis à aquisição de produtos acabados, materiais e serviços.” (Paulo Pêgas, *Manual de contabilidade tributária*, p. 366)

16 Pedro Anan Jr. e Thaís Abreu de Azevedo Silva, Regras gerais da dedutibilidade das despesas, in: Pedro Anan Jr. (coord.), *Imposto de renda pessoa jurídica*, p. 348.

17 Fábio Fanucchi, *Imposto de renda*, p. 56.

qualquer margem para dúvidas, ligam-se à entidade em si e não ao custo do que é prestado ou produzido.

Sabendo disso tudo, as pactuantes agiram bem ao estabelecer o custo do objeto de seu contrato, facilitando, e muito, o cômputo do resultado. Todavia, não fixaram, nem deveriam, dada a ampla margem que isso envolve, as despesas. Com isso, não se deixou as portas abertas para o arbítrio, para considerar-se qualquer coisa como despesa, pois esse é tema que há muito se encontra disciplinado pela administração fazendária. Afinal, na apuração do imposto de renda das pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real, somente podem ser consideradas como tal aquelas despesas tidas por necessárias, usuais e normais¹⁸.

E o mesmo deve ser feito no presente caso, pois somente as despesas que tenham ligação com a operação objeto do contrato devem ser consideradas para a apuração do resultado líquido, que é a base de cálculo para a apuração da comissão. Desse modo, eventuais brindes, doações, gastos pessoais ou desconectados da atividade empresarial, bem como dispêndios ostentatórios ou com suntuosidades não deverão ser, em nenhuma hipótese, deduzidos na apuração.

Com esse arrazoadado, já é possível concluir que o pactuado pelas partes deve ser respeitado, com sua interpretação final a ser dada, sistematicamente, pela combinação das cláusulas firmadas com as demais normas, especialmente aquelas de ordem contábil, a fixar o que venha a ser “resultado líquido”.

Assim, em síntese, para o presente caso, “resultado líquido” é a diferença ou o resto de uma subtração que tem como minuendo as receitas, entre as quais não pode ser considerado o adiantamento de clientes, e como subtraendo os custos e as despesas em sentido estrito, os quais não foram denotados, mas não podem ser desconsiderados, somente podendo ser com-

18 “[...] as despesas operacionais são usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa porque não são desconectadas delas, isto é, porque não são estranhas à empresa e às transações, operações e atividades a que ela se dedica.” (Ricardo Mariz de Oliveira, *Dedutibilidade de despesas (o que é despesa necessária?)*, in: Marcelo Magalhães Peixoto e Alexandre Evaristo Pinto (coord.), *100 anos de imposto sobre a renda no Brasil (1922-2022)*, p. 474)

putados, por outro lado, aqueles necessários, usuais e normais à atividade empresarial.

2.3 Momento da apuração do resultado líquido

A esta altura, já deve ter ficado claro que resultado não se confunde com receita, a qual ainda nem se verificou, pois a entrada identificada, *in casu*, não passa de um adiantamento de clientes. Seja como for, um dos pontos-chave para a diferenciação entre ambos os conceitos, receita e resultado, é a questão temporal. Por um lado, a receita é reconhecida em um dado instante; por outro, o resultado, ou lucro, somente pode ser calculado levando-se em conta um período¹⁹.

Sendo o resultado uma decorrência de uma operação aritmética, não há como considerar uma única parte da equação e, assim, não basta conhecer a receita, pois também se deve ter em conta as despesas em sentido amplo. Mas, nesse ponto, também não é suficiente nortear-se por uma única receita ou uma única despesa, pois a questão envolve, como marcação temporal, um período. “Não estamos, portanto, tratando de nenhum momento específico, mas do transcurso de tempo entre o marco inicial e o marco final. É dentro desses marcos que a(s) saída(s) e a(s) entrada(s) se tornam relevantes, para que depois se realize as operações [...]”²⁰.

Sem dúvidas, só é possível calcular um resultado tendo como supedâneo determinados eventos, que serão tomados com valor positivo (receitas) ou negativo (despesas), os quais, por sua vez, só podem ser apreciados caso verificados dentro de certo período, um lapso temporal definido. E, sendo assim, qual seria, então, esse lapso de tempo?²¹ A resposta, segundo Carrazza, é a de que segue: “Estamos convencidos de que *anual*. Por quê? Porque este

19 “‘Receita’ e ‘lucro’ [...] têm pressupostos de fato absolutamente distintos e inconfundíveis, sendo certo que, em relação ao último termo, sua aferição [...] está intimamente relacionada à noção de tempo ou período.” (Marcelo Knopfelmacher, *O conceito de receita na Constituição*, p. 104)

20 Valterlei da Costa, O critério temporal da hipótese tributária do imposto de renda, *Revista ABRADT Fórum de Direito Tributário*, n. 6, p. 141.

21 “A questão não é, portanto, se o período é parte da própria ideia de renda, quando se toma renda como acréscimo patrimonial, pois ele é. A questão é outra: qual é esse período?” (Valterlei da Costa, Limitação à compensação de prejuízos fiscais na apuração do IRPJ, *Revista ABRADT Fórum de Direito Tributário*, n. 4, p. 280)

é o período necessário para verificar os resultados econômicos do capital, do trabalho ou da conjugação de ambos”²².

As receitas e as despesas não são eventos que possam ser tomados por si sós, em um instante, já que estão concatenados por um intervalo, pois só assim é possível apurar-se o resultado como decorrência de uma operação matemática. E tal período, com efeito, é o ano, hiato suficiente para que não haja distorções, o que poderia muito bem ocorrer em caso de margens menores, como a mensal, já que despesas e receitas não são necessariamente reconhecidas de forma proporcional ao longo dos meses. Assim, do mesmo modo que não se pode confundir entrada com receita, também não se deve embaralhar receita com resultado, já que o último somente pode ser computado dado um intervalo.

Mas se sabemos que o resultado somente pode ser aquilatado dentro do período de um ano, ainda resta responder quais seriam os *dies a quo* e *dies ad quem* desse marco temporal. A princípio, respeitada a anualidade, os termos poderiam ser quaisquer²³. Contudo, a não ser em casos muito específicos, como empresas agrícolas sujeitas a sazonalidades, ou filiais que queiram espelhar suas matrizes no exterior, as empresas adotam o exercício social coincidindo com o ano civil, ou seja, de 1º de janeiro a 31 de dezembro. O que é, no mais, reforçado pela legislação fiscal que também adota os mesmos parâmetros²⁴, bem como pelas regras orçamentárias ao dispõem sobre o exercício financeiro²⁵.

Especificamente no caso deste Parecer, não fugindo à regra, o exercício social dos consultantes coincide com o ano civil, nos termos do contrato social consolidado. Logo, se não bastasse tudo o que foi dito até agora, somente em 31 de dezembro é que se poderá apurar seus resultados. Até lá, o máximo que poderia ser feito seria levantar balancetes de verificação, que são demonstra-

22 Roque Carrazza, *Imposto sobre a renda*, p. 131. Lei nº 810/1949: “Art. 1º Considera-se ano o período de doze meses contado do dia do início ao dia e mês correspondentes do ano seguinte”.

23 Lei nº 6.404/1976: “Art. 175. O exercício social terá duração de 1 (um) ano e a data do término será fixada no estatuto”.

24 Instrução Normativa RFB nº 2003/2021: “Art. 5º A ECD deve ser transmitida ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped) até o último dia útil do mês de junho do ano subsequente ao ano-calendário a que se refere a escrituração”.

25 Lei nº 4.320/1964: “Art. 34. O exercício financeiro coincidirá com o ano civil”.

tivos auxiliares, mas, por terem a marca da provisoriedade quanto ao lucro ou prejuízo da empresa, não teriam quaisquer efeitos para a presente discussão, pois o debatido aqui é o “resultado”, e não o “resultado provisório”.

Com tudo isso, já é possível arrematar o presente tópico no sentido de que, havendo resultado, a intermediadora terá direitos a serem aventados, mas se faz necessário dizer, com ênfase, que somente existindo resultado positivo é que se poderia aludir a tais direitos. Para que se verifique tal resultado, por sua vez, faz-se necessário que se aguarde o encerramento do exercício, em 31 de dezembro.

3 SOLUÇÃO À CONSULTA

Dadas as bases para a solução à consulta, torna-se, assim, possível concluir que se deve cumprir o pactuado entre as partes, ou seja, em havendo resultado líquido à empresa pela intermediação – aferindo-se tal resultado ao final do exercício –, então deverá ser paga comissão ao intermediador, calculando-a sobre a base de cálculo constituída por operação que tem como minuendo as receitas e como subtraendo os custos e as despesas em sentido estrito, todos referentes ao exercício em questão.

Isso é, s.m.j., o que me parece.

REFERÊNCIAS

ANAN JR., P. *Manual de contabilidade para advogados*. São Paulo: Quartier Latin, 2022.

ANAN JR., P.; SILVA, T. A. de. Regras gerais da dedutibilidade das despesas. In: ANAN JR., P. (coord.). *Imposto de renda pessoa jurídica: teoria e prática*. São Paulo: Quartier Latin, 2007. p. 345-354.

ATALIBA, G. Mesa de debates: periodicidade do imposto de renda I. *Revista de Direito Tributário*, São Paulo: Malheiros, n. 63, p. 15-39, [1993?].

BETTI, E. *Interpretação da lei e dos atos jurídicos*. Tradução: Karina Jannini. São Paulo: Martins Fontes: 2007.

BOBBIO, N. *Teoria do ordenamento jurídico*. 10. ed. Tradução: Maria Celeste C. J. Santos. Brasília: Universidade de Brasília, 1999.

CARNACCHIONI, D. E. *Curso de direito civil: contratos em espécie*. São Paulo: RT, 2015.

CARRAZZA, R. A. *Imposto sobre a renda: perfil constitucional e temas específicos*. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

COSTA, V. da. Contabilização de tributos com exigibilidade suspensa: provisão ou contingência? *Revista de Direito Tributário Contemporâneo*, São Paulo: Revista dos Tribunais/Thomson Reuters, ano 6, v. 30, p. 65-85, jul./set. 2021.

COSTA, V. da. Limitação à compensação de prejuízos fiscais na apuração do IRPJ: esconsa, mas constitucional. *Revista ABRADT Fórum de Direito Tributário – RAFDT*, Belo Horizonte: Fórum, ano 2, n. 4, p. 267-287, jul./dez. 2018.

COSTA, V. da. O critério temporal da hipótese tributária do imposto de renda: uma releitura da tradicional classificação dos “fatos geradores” em instantâneos e periódicos a partir de uma filosofia do tempo absoluto. *Revista ABRADT Fórum de Direito Tributário – RAFDT*, Belo Horizonte: Fórum, ano 3, n. 6, p. 119-150, jul./dez. 2019.

COSTA, V. da. Propriedade para investimentos: aspectos contábeis e tributários. *Revista Tributária e de Finanças Públicas*, São Paulo, ano 28, v. 147, p. 287-304, IV trim. 2020.

COSTA, V. C. da; CORTIANO JUNIOR, E. Boa-fé objetiva como fundamento jurídico da obrigação pré-contratual. In: EHRHARDT JÚNIOR, M.; LÔBO, F. (coord.). *Constitucionalização das relações privadas*. Belo Horizonte: Fórum, 2023. p. 279-293.

FABRETTI, L. C. *Contabilidade tributária*. 16. ed. Revisão e atualização: Denise Fabretti, Dilene Ramos Fabretti e José Luiz Munhós. São Paulo: Atlas, 2017.

FANUCCHI, F. *Imposto de renda das empresas*. São Paulo: Resenha Tributária, 1968.

FRANCO, V. H. de M. *Contratos: direito civil e empresarial*. 4. ed. São Paulo: RT, 2013.

FRANCO, V. H. de M. *Direito empresarial*. 3. ed. São Paulo: RT, v. 1, 2009.

GELBCKE, E. R.; SANTOS, A. dos; IUDÍCIBUS, S. de; MARTINS, E. *Manual de contabilidade societária: aplicável a todas as sociedades de acordo com as normas internacionais e do CPC*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2020.

GONÇALVES, C. R. *Direito civil brasileiro: contratos e atos unilaterais*. 16. ed. São Paulo: Saraiva Educação, v. 3, 2019.

KELSEN, H. *Teoria pura do direito*. 6. ed. Tradução: João Baptista Machado. São Paulo: Martins Fontes, 1998 [2. ed., 1960].

KNOPFELMACHER, M. *O conceito de receita na Constituição: método para sua tributação sistemática*. São Paulo: Quartier Latin, 2007.

IUDÍCIBUS, S. de. *Teoria da contabilidade*. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

IUDÍCIBUS, S. de; MARION, J. C. *Dicionário de termos de contabilidade*. Colaboração: Elias Pereira e Valmor Slomski. São Paulo: Atlas, 2001.

NEGRÃO, R. *Curso de direito comercial e de empresa: títulos de crédito e contratos empresariais*. 6. ed. São Paulo: Saraiva, v. 2, 2017.

NERY JUNIOR, N.; NERY, R. M. de A. *Instituições de direito civil: contratos*. São Paulo: RT, v. III, 2016.

- OLIVEIRA, R. M. de. Dedutibilidade de despesas (o que é despesa necessária?). In: PEIXOTO, M. M.; PINTO, A. E. (coord.). *100 anos do imposto sobre a renda no Brasil (1922-2022)*. São Paulo: MP, 2022. p. 463-475.
- PÊGAS, P. H. *Manual de contabilidade tributária*. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2019.
- PEREIRA, C. M. da S. *Instituições de direito civil: contratos*. Rio de Janeiro: Forense, v. III, 2013.
- PONTES DE MIRANDA, F. C. *Tratado de direito privado*. 2. ed. Rio de Janeiro: Editor Borsoi, v. 43, 1964.
- RIZZARDO, A. *Contratos*. 14. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2014.
- RIZZARDO, A. *Contratos*. 17. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018.
- SANTOS, M. A. C. dos. *Contabilidade tributária: um enfoque nos IFRS e na legislação do IRPJ*. 2. ed. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2023.
- VENOSA, S. de S. *Direito civil: contratos em espécie*. 16. ed. São Paulo: Atlas, v. 3, 2016.
- VENOSA, S. de S. *Direito civil: teoria geral das obrigações e teoria geral dos contratos*. 16. ed. São Paulo: Atlas, v. 2, 2016.
- VICENZI, M. *Interpretação do contrato: ponderação de interesses e solução de conflitos*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.
- VIEIRA, J. R. A semestralidade do PIS: favos de abelha ou favos de vespa? *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo: Dialética, n. 83, p. 88-106, ago. 2002.