



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10166.729363/2017-48
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-003.589 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de novembro de 2018
Matéria Ajuste de Valor Justo
Recorrente BOA ESPERANÇA AGROPECUÁRIA LTDA. EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

NULIDADE

Rejeitam-se as preliminares de nulidade suscitadas contra o procedimento administrativo fiscal, quando o processo administrativo fiscal obedece as determinações legais e garante ao contribuinte o contraditório e a ampla defesa, e não foi provada nenhuma violação aos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

NEUTRALIDADE FISCAL. LEI 12.973/2014. AVALIAÇÃO DE VALOR JUSTO. CONCEITO DE RENDA.

A ausência de criação de subconta não pode implicar automaticamente no acréscimo da base de cálculo de IRPJ sob o risco de afronta ao conceito de renda previsto no art.43 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a preliminar de nulidade suscitada e, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, vencida a Conselheira Edeli Pereira Bessa que negava provimento.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone- Presidente.

(assinado digitalmente)

Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marco Rogerio Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Edeli Pereira Bessa, Leonardo Luis Pagano Goncalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Junia Roberta Gouveia Sampaio e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Trata o presente feito de Recurso Voluntário interposto em face da r. decisão proferida pela 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Campo Grande/MS que, por unanimidade de votos, conheceu da impugnação para rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, considerá-la improcedente.

Adoto o relatório empreendido pela DRJ em sua integralidade complementando-o ao final no que necessário:

Trata o presente processo de impugnação de fls. 404, apresentada em 25 de outubro de 2017, contra o lançamento de IRPJ e CSLL formalizado mediante os autos de infração de fls. 364 e 371, cientificados à contribuinte em 25 de setembro de 2017, conforme o Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fls. 398.

AUTUAÇÃO

Os autos de infração exigem o crédito tributário a seguir discriminado (em reais - R\$):

Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica	28.732.991,42
Juros de Mora	5.827.050,65
Multa Proporcional	21.549.743,56
Multa Isolada	12.914.127,08
Total	69.023.912,71
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	11.687.074,28
Juros de Mora	2.370.136,66
Multa Proporcional	8.765.305,71
Multa Isolada	4.649.445,75
Total	27.471.962,40

Conforme o Termo de Verificação Fiscal de fls. 383, foi constatado que o sujeito passivo não procedeu à adição ao lucro real e a base de cálculo da CSLL da pessoa jurídica de diferença positiva verificada em 31/12/2014, oriunda de avaliação a valor justo, entre o valor de ativo mensurado de acordo com as disposições da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e o valor mensurado pelos métodos e critérios vigentes em 31 de dezembro de 2007, sem o devido controle por subconta dessa diferença, no ano-calendário de 2015.

O valor da adição foi apurada pela Autoridade Fiscal no item 28 de seu relato, fls. 392:

28. Logo, a diferença positiva de R\$ 129.856.380,97, verificada em 31 de dezembro de 2014, entre o valor de ativo mensurado de acordo com as disposições da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e o valor mensurado pelos métodos e critérios vigentes em 31 de dezembro de 2007, foi adicionada de ofício na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL em janeiro de 2015, pois não houve o controle por subconta, no ano-calendário de 2015.

Com relação à multa isolada sobre a redução indevida das estimativas fiscais, pronunciou-se a Autoridade, fls. 393:

32. No caso da fiscalizada, verifica-se que nos anos-calendário de 2015, optou-se pela forma de tributação do Lucro Real Anual com cálculo do IRPJ e CSLL mensal por estimativa.

33. E, em consequência da apuração da diferença positiva supracitada, constituímos o crédito tributário relativo à multa isolada incidente sobre as reduções indevidas das estimativas mensais de IRPJ e CSLL, nos anos-calendário de 2015.

(Valores indicados no quadro na mesma folha).

Esclareceu ainda que sobre o valor dos tributos e contribuições exigidos incidiu a multa de ofício do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007.

IMPUGNAÇÃO

O sujeito passivo apresentou impugnação na qual, após qualificar-se e resumir os fatos, argüindo preliminarmente nulidade do lançamento, em razão de não ter sido observado o disposto no art. 13 da Lei nº 12.973/2014, que entende aplicável por ter apurado prejuízo fiscal no ano-calendário 2015 e base de cálculo negativa de CSLL, o que é reconhecido nos próprios autos de infração, constituindo vício material que leva à nulidade do lançamento, conforme art. 142 do Código Tributário Nacional, citando a Solução de Consulta Interna COSIT nº 8, de 2013 e jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

No mérito, argumenta que a avaliação a valor justo não representa renda e que o simples descumprimento de regra contábil não pode ter como sanção o nascimento de obrigação tributária sem a ocorrência do fato gerador nos termos do art. 43 do CTN, notadamente a hipótese do inc. II, relativa a acréscimos patrimoniais os quais, na doutrina de Ricardo Mariz de Oliveira, somente ocorre quando “haja o ingresso de novos bens ao patrimônio, os quais tenham valor que supere o montante dos gastos incorridos para sua produção”.

Nesse toar, afirma que a reavaliação ou avaliação a valor justo é mero ganho escritural, uma estimativa mais real do patrimônio social, cuja realização é diferida para o momento da realização ou baixa dos bens que se valorizaram.

Aponta a legislação e jurisprudência que entende pertinente e conclui indevida a exigência do imposto por utilizar elemento não previsto legalmente como passível de tributação.

Traz argumentos semelhantes, mutatis mutandis, para chegar a idêntica conclusão quanto à contribuição.

Salienta ainda que o dispositivo contido no § 4º, do art. 13, da Lei nº 12.973, de 2004, obsta a tributação, textualmente:

Art. 13. O ganho decorrente de avaliação de ativo ou passivo com base no valor justo não será computado na determinação do lucro real desde que o respectivo aumento no valor do ativo ou a redução no valor do passivo seja evidenciado contabilmente em subconta vinculada ao ativo ou passivo.

§ 1º O ganho evidenciado por meio da subconta de que trata o caput será computado na determinação do lucro real à medida que o ativo for realizado, inclusive mediante depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa, ou quando o passivo for liquidado ou baixado.

§ 2o O ganho a que se refere o § 1o não será computado na determinação do lucro real caso o valor realizado, inclusive mediante depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa, seja indedutível.

§ 3o Na hipótese de não ser evidenciado por meio de subconta na forma prevista no caput, o ganho será tributado.

§ 4o Na hipótese de que trata o § 3o, o ganho não poderá acarretar redução de prejuízo fiscal do período, devendo, neste caso, ser considerado em período de apuração seguinte em que exista lucro real antes do cômputo do referido ganho.

§ 5o O disposto neste artigo não se aplica aos ganhos no reconhecimento inicial de ativos avaliados com base no valor justo decorrentes de doações recebidas de terceiros.

§ 6o No caso de operações de permuta que envolvam troca de ativo ou passivo de que trata o caput, o ganho decorrente da avaliação com base no valor justo poderá ser computado na determinação do lucro real na medida da realização do ativo ou passivo recebido na permuta, de acordo com as hipóteses previstas nos §§ 1o a 4o.

No que tange à multa isolada de 50% sobre a redução indevida das estimativas, argumenta que não pode ser exigida concomitantemente com a multa de 75% incidente sobre a totalidade do imposto e da contribuição, trazendo jurisprudência a respeito e concluindo que deve ser excluída, se mantido o lançamento.

Por fim, resume seus argumentos:

O fiscal autuante, ao efetuar o lançamento e a lavratura dos autos de infração, deixou de considerar a regra (de exceção) prevista no parágrafo quarto do artigo 13 da Lei 12.973/2014.

A reavaliação (avaliação a valor justo) do ativo²⁵, por si só, não significa acréscimo patrimonial disponível (renda), a permitir a caracterização direta e imediata de efeitos tributários.

Tais ajustes dos valores do ativo nada mais são que registros contábeis que reconhecem a perspectiva futura de possível ganho sobre o valor do patrimônio. Ganho este, aliás, que somente ocorrerá, e, portanto, surtirá efeitos tributários, com a realização ou baixa do ativo reavaliado.

Os ajustes de valores dos ativos não compõem a receita bruta, que por sua vez, define a base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro.

É indevida a aplicação, concomitante, e em duplicidade da multa isolada de 50% e também da multa de ofício no percentual de 75% sobre a totalidade dos valores supostamente devidos a título de IRPJ e CSLL no período fiscalizado.

E requer: que a presente defesa (impugnação) seja recebida, processada e julgada totalmente procedente, para:

1. Preliminarmente, pela violação ao artigo 142 do Código Tributário Nacional, seja reconhecida a nulidade absoluta (terminativa) do lançamento que gerou a lavratura dos autos de infração (IRPJ e CSLL), e, conseqüentemente, determinado o arquivamento do processo administrativo tributário.

2. Caso ultrapassada a preliminar levantada, o que não espera e acredita acontecer, requer, no mérito, seja reconhecido que a reavaliação (avaliação a valor justo) dos ativos, meros registros contábeis, não caracteriza o acréscimo patrimonial, e portanto, o próprio fato gerador dos tributos, sendo, assim, indevida a cobrança do imposto de renda (IRPJ) e da contribuição social sobre o lucro (CSLL), para, ao final, anular, na integralidade, o lançamento inerente ao Processo n' 10166- 729.363/2017-48: Auto de Infração IRPJ/CSLL, decorrente do Procedimento Fiscal n' 0130100.2017.00032,

determinando-se a extinção do crédito tributário e o consequente arquivamento do processo administrativo tributário.

3. Ainda no mérito, sucessivamente, caso ultrapassada a preliminar e também a razão de mérito descrita no item 2 (acima), o que não espera e acredita acontecer, requer seja reconhecida indevida a cobrança do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro, na forma do auto de infração, por se utilizar de elemento (avaliação a valor justo) não previsto legalmente como componente da receita bruta tributável, tudo conforme explanado nos itens III.2.1. e II.2.2. da presente impugnação.

4. Sucessivamente, caso seja mantida a cobrança (indevida) do IRPJ e CSLL, o que se admite apenas por respeito ao processo, vez que maculado de nulidade o lançamento tributário, requer, seja cancelada (anulada) a cobrança da multa isolada prevista no item 5 do Termo de Verificação Fiscal, e também no Demonstrativo de Multa e Juros Isolados dos auto de infração do IRPJ e CSLL.

Tudo isto como forma de realização da verdadeira JUSTIÇA FISCAL.

Termos em que, Pede e confia integral deferimento.

A r. DRJ de Campo Grande proferiu decisão que restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2015

BASE DE CÁLCULO

A diferença positiva entre o valor de ativo mensurado de acordo com as disposições da Lei nº 6.404, de 1976, e o valor mensurado pelos métodos e critérios vigentes em 31 de dezembro de 2007, deve ser adicionada na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL quando não houver controle da diferença por subconta.

CSLL. DECORRÊNCIA. LANÇAMENTO REFLEXO.

Versando sobre as mesmas ocorrências fáticas, aplica-se ao lançamento reflexo alusivo à CSLL o que restar decidido no lançamento do IRPJ.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2015

NULIDADE

Rejeitam-se as preliminares de nulidade suscitadas contra o procedimento administrativo fiscal, quando o processo administrativo fiscal obedece as determinações legais e garante ao contribuinte o contraditório e a ampla defesa, e não foi provada nenhuma violação aos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A Recorrente apresentou este Recurso Voluntário em que sustenta a nulidade do auto de infração e das decisões subseqüentes por inobservância no disposto no art. 13, §4º da Lei. 12.973/2014.

Afirma ainda que, no presente caso, no período de apuração fiscalizado (ano calendário de 2015) houve prejuízo fiscal na apuração do IRPJ no valor de R\$ 14.828.415,26 (quatorze milhões, oitocentos e vinte e oito mil, quatrocentos e quinze reais e vinte e seis centavos) e base de cálculo negativa na apuração da CSLL no valor de R\$ 14.900.776,18 (quatorze milhões, novecentos mil, setecentos e setenta e seis reais e dezoito centavos).

Junta jurisprudência administrativa em que se reconheceu a nulidade por vício material.

Afirma que o art. 13, § 4º aplica-se ao caso, pois a Recorrente não teria feito a opção para o período de 2014 com base no art. 75 da Lei 12.973/14.

No mérito, sustenta que a reavaliação (avaliação a valor justo) do ativo, por si só, não significa acréscimo patrimonial disponível (renda), a permitir a caracterização direta e imediata de efeitos tributários, antes mesmo da ocorrência do fato gerador do IRPJ e da CSLL. Na espécie houve mero descumprimento de obrigação acessória.

Argumenta que, embora haja a previsão do condicionamento legal da não tributação imediata do ajuste no valor dos ativos ao cumprimento do dever instrumental (obrigação acessória) do registro contábil em subconta vinculada ao ativo, entende que a tributação de um possível ganho (que pode ou não ocorrer, e que pode ocorrer de forma diferente daquela prevista nos registros contábeis) não pode estar dissociada da efetiva ocorrência do fato gerador do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido.

Sustenta que a tributação desses valores ofenderia o princípio da realização da renda. Desta forma, inexistindo o acréscimo patrimonial, e portanto, o próprio fato gerador do tributo, indevida a cobrança do imposto de renda (IRPJ) sobre os ajustes dos valores de avaliação dos ativos da recorrente, no montante de R\$ 129.856.380,97 (cento e vinte e nove milhões, oitocentos e cinquenta e seis mil, trezentos e oitenta reais e noventa e sete centavos).

Termina afirmando que é indevido também o imposto de renda (IRPJ), na forma como cobrado no auto de infração, desta feita por se utilizar de elemento (avaliação a valor justo) não previsto legalmente como componente da receita bruta tributável.

Fundamentos semelhantes são postos para afastar a cobrança da CSL.

Sustenta, subsidiariamente, ainda que fosse correta a interpretação dada pelo acórdão recorrido no sentido de que se aplicaria ao caso concreto o disposto no artigo 66 da Lei nº 12.973/14, sustenta a Recorrente que o lançamento impugnado deve ser considerado improcedente, pois a reavaliação do ativo foi contabilmente lançada e registrada, contudo, a demonstração em subcontas ocorreu somente em planilhas (relatórios) contábeis de suporte (controle) interno, que, apresentadas durante o procedimento de fiscalização, deveriam (e não foram), em respeito ao princípio da verdade material, ter sido consideradas pela fiscalização.

Defende que referida norma deveria ser aplicada retroativamente por força do art. 106, II do CTN.

Defende por fim que a multa isolada e a multa de ofício não devem ser aplicadas concomitantemente. Colaciona precedentes do STJ.

Além disso, defende a Recorrente que a fiscalização desconsiderou, que no ano calendário 2015, período de apuração (e fato gerador) do lançamento tributário, a empresa recorrente teve prejuízo fiscal na apuração do IRPJ no valor de R\$ 14.828.415,26 (quatorze milhões, oitocentos e vinte e oito mil, quatrocentos e quinze reais e vinte e seis centavos)³⁴ e base de cálculo negativa na apuração da CSLL no valor de R\$ 14.900.776,18 (quatorze milhões, novecentos mil, setecentos e setenta e seis reais e dezoito centavos).

Assim, por inexistir fato gerador (lucro real), e conseqüentemente, por inexistir tributo (IRPJ e CSLL) a pagar, indevida a aplicação da multa isolada prevista no artigo 44, inciso II da Lei 9.430/96.

Processo nº 10166.729363/2017-48
Acórdão n.º **1402-003.589**

S1-C4T2
Fl. 1.114

Por fim, junta aos autos parecer de consultoria independente que em linhas gerais reporta que documentos fiscais e contábeis são suficientes para identificar com segurança os custos de aquisição dos imóveis reavaliados. Demonstra ainda o relatório que não houve realização ou baixa nos ativos reavaliados e, logo, ausente ganho de capital, e assim, qualquer prejuízo ao erário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira- relator

1. DA ADMISSIBILIDADE:

O Recurso é tempestivo e interposto por parte competente, posto que o admito.

2. PRELIMINAR – NÃO OBSERVÂNCIA DA LEI

Não merece prosperar a preliminar suscitada, pois, diversamente do que sustenta o contribuinte, não se aplica o prescrito no art.13, parágrafo quarto, da Lei n.12.973, mas sim o disposto no art. 66:

Art. 66. Para fins do disposto no art. 64, a diferença positiva, verificada em 31 de dezembro de 2013, para os optantes conforme o art. 75, ou em 31 de dezembro de 2014, para os não optantes, entre o valor de ativo mensurado de acordo com as disposições da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e o valor mensurado pelos métodos e critérios vigentes em 31 de dezembro de 2007, deve ser adicionada na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL em janeiro de 2014, para os optantes conforme o art. 75, ou em janeiro de 2015, para os não optantes, salvo se o contribuinte evidenciar contabilmente essa diferença em subconta vinculada ao ativo, para ser adicionada à medida de sua realização, inclusive mediante depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa. (Vigência)

Parágrafo único. O disposto no caput aplica-se à diferença negativa do valor de passivo e deve ser adicionada na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL em janeiro de 2014, para os optantes conforme o art. 75, ou em janeiro de 2015, para os não optantes, salvo se o contribuinte evidenciar contabilmente essa diferença em subconta vinculada ao passivo para ser adicionada à medida da baixa ou liquidação.

Art. 64. Para as operações ocorridas até 31 de dezembro de 2013, para os optantes conforme o art. 75, ou até 31 de dezembro de 2014, para os não optantes, permanece a neutralidade tributária estabelecida nos arts. 15 e 16 da Lei no 11.941, de 27 de maio de 2009, e a pessoa jurídica deverá proceder, nos períodos de apuração a partir de janeiro de 2014, para os optantes conforme o art. 75, ou a partir de janeiro de 2015, para os não optantes, aos respectivos ajustes nas bases de cálculo do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, observado o disposto nos arts. 66 e 67. (Vigência)

Parágrafo único. As participações societárias de caráter permanente serão avaliadas de acordo com a Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976.

Por esta razão, entendo que a autoridade fiscal ao adicionar os valores da diferença positiva do ativo na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSL não estava vinculada ao prescrito no art.13, parágrafo quarto, da Lei n.12973/2014, portanto, ausente qualquer erro material ao que afastou a preliminar de nulidade suscitada.

3. MÉRITO

A questão de fundo no presente processo cinge-se a verificação da subsunção da reavaliação a valor justo (AVJ) o conceito de renda tributável adotado pelo legislador brasileiro.

Afirma a Recorrente que “a reavaliação (avaliação a valor justo) do ativo, por si só, não significa acréscimo patrimonial disponível (renda), a permitir a caracterização direta e imediata de efeitos tributários, antes mesmo da ocorrência do fato gerador do IRPJ e da CSLL”.

A Constituição Federal em seu art. 153, III prevê genericamente que a União pode instituir impostos sobre renda e proventos de qualquer natureza, mantendo a expressão já consagrada no Código Tributário Nacional de 1966.

Dentro deste parâmetro o Código Tributário Nacional delimitou o fato gerador do imposto de renda como:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

A avaliação a valor justo, aponta J. Bianco (O Conceito de Valor Justo e seus Reflexos Tributários. In: Controvérsias Jurídico Contábeis (Aproximações e Distanciamentos). 5º Volume. Coord.: Roberto Quiroga Mosquera; Alessandro Broedel Lopes. São Paulo: Dialética, 2014, p. 164) tem natureza de renda, vejamos

Os aumentos do valor dos ativos têm natureza de renda, pois correspondem a uma valorização do bem ou direito em relação ao seu custo de aquisição original. Não há dúvidas de que o titular desse bem ou direito teve um ganho com essa valorização. O mercado está disposto a pagar mais por aquele bem ou direito. Ele vale mais. E essa valorização tem natureza de ganho, ou de renda, ou de acréscimo.

Ressalta-se, e o próprio autor em seu texto segue essa linha, que não é a mera existência de uma riqueza que disparará a incidência do imposto sobre a renda, mas sim a aquisição de sua disponibilidade jurídica ou econômica.

Isso não quer dizer, no entanto, que o ganho decorrente da valorização do bem seja passível de incidência do imposto de renda. Como se sabe, o fato gerador do imposto de renda, previsto no art. 43 do Código Tributário Nacional, é a aquisição da disponibilidade da renda. Para que haja a incidência do imposto de renda, não basta, portanto, haver renda. Há de haver a aquisição da disponibilidade da renda.

Renda ou proventos de qualquer natureza são definidos pelo art. 43 como acréscimos patrimoniais. Patrimônio é conceito definido pelo Direito privado. Trata-se de uma universalidade de direitos, constituída pelo complexo de relações jurídicas de uma pessoa, dotadas de valor econômico (art. 91 do Código Civil). O patrimônio de uma pessoa sofrerá um acréscimo, portanto, quando um novo direito for adquirido pelo seu titular.

Logo, o fato gerador do imposto de renda ocorre quando o contribuinte tiver o seu patrimônio aumentado com a aquisição do direito ao recebimento de uma renda. Em outras palavras, quando o direito relativo a essa renda estiver adquirido pelo seu titular, ou seja, definitiva e incondicionalmente incorporado ao seu patrimônio.

Assim, a renda, para poder ser tributada, deve estar adquirida em caráter definitivo, incontestável, incondicional. Renda ainda não adquirida é renda em potencial. Não perde a natureza de renda, mas não pode ser submetida à incidência do imposto de renda, pois o direito ao seu recebimento não foi definitivamente adquirido pelo contribuinte.

A “disponibilidade” segundo Mariz de Oliveira corresponde a faculdade de o indivíduo dispor, ou melhor, “alienar o objeto do direito em que a renda se constitui”. Gustavo Haddad e Luiz dos Santos (HADDAD, Gustavo Lian. SANTOS, Luiz Alberto Paixão dos. Reflexos Tributários dos Efeitos Contábeis Decorrentes da Avaliação a Valor Justo. In: Controvérsias Jurídico Contábeis (Aproximações e Distanciamentos). 5º Volume. Coord.: Roberto Quiroga Mosquera; Alexsandro Broedel Lopes. São Paulo: Dialética, 2014, p. 127) sustentam:

Pode-se arriscar a dizer que, nada obstante o princípio da realização esteja intrinsecamente ligado à utilização do termo “aquisição” pelo legislador complementar, os mandamentos implícitos de proporcionalidade e razoabilidade contidos na Constituição determinariam a sua adoção - independentemente da legislação infraconstitucional - como medida de equilíbrio entre o poder de tributar, a determinação de tributar com igualdade e isonomia e o princípio do respeito à capacidade contributiva.

Muitas vezes as determinações da legislação contábil (especialmente na nova Contabilidade), que têm em vista o objetivo de entregar ao investidor a melhor informação econômica possível, capturam elementos que não se traduzem em tais eventos críticos determinadores da aquisição de direito novo.

Como se comentará a seguir, tais elementos representam por vezes meras apreciações econômicas de direitos já existentes no patrimônio da entidade, que podem ou não realizar-se em direitos novos, de forma definitiva, nos termos do Direito Civil.

A situação se agrava quando a variação por mera detenção, ou seja, sem qualquer efeito de realização, o que se mostra uma verdadeira ofensa ao art. 43 do CTN.

Esta mesma turma ordinária, em acórdão de relatoria i. Conselheiro Caio Quintella (1402-002501), já teve a oportunidade de julgar caso muito símile no qual fixou-se o entendimento de que o evento contábil de reavaliação de ativos não corresponde ao conceito de renda do art. 43, CTN, vejamos:

Permitir a tributação com base em mero evento contábil fere o princípio da neutralidade, assim como colide com o conceito de *aquisição da disponibilidade econômica e jurídica*, veiculado no art. 43 do CTN.

Por fim, frise-se que os fundamentos da Fiscalização, que implicam a *analogia* ao instituto da Avaliação a Valor Justo para a interpretação de legislação com base nos preceitos e regras veiculados pela Lei nº 12.973/2014, não só são improcedentes como descabidos.

Além disso, a Recorrente junta laudo de empresa de consultoria em que fica evidenciado que a parte do controle de subcontas, o que ensejaria meramente multa por descumprimento de obrigação acessória, não representa prejuízo ao erário pela mera atualização do valor contábil do ativo.

A partir da premissa inicial do princípio da neutralidade introduzido pela 12973 o laudo registra com propriedade a ausência não só de manifestação de renda, mas também de qualquer prejuízo ao erário, vejamos:

"II. Não obstante exposto dispositivo no sentido de criação de subcontas, observa-se que a finalidade da lei é possibilitar o controle

efetivo dos valores diferidos, a fim de garantir que as adições e exclusões pertinentes sejam realizadas nos montantes adequados. No caso ora analisado, a ausência de criação das subcontas não gerou qualquer prejuízo ao erário.

III. É possível identificar da documentação analisada qual o custo de aquisição de cada terra nua (matrícula a matrícula), o AVJ atribuído e o valor contábil de cada terra nua após a escrituração de AVJ.

IV. Em eventual alienação ou baixa será possível identificar com segurança o custo de aquisição que deverá ser utilizado para fins de determinação do ganho ou da perda de capital."

Nessa perspectiva entendendo que não deve subsistir a autuação lavrada em face do contribuinte na medida em que ausente qualquer manifestação de renda nos termos do art.43, do CTN.

4. CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto por dar provimento ao presente recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira