



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.729370/2017-40
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-004.091 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de setembro de 2019
Recorrente BOM JESUS AGROPECUÁRIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2015

PRELIMINARES DE 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.

ATIVO. AVALIAÇÃO A VALOR JUSTO. GANHO. AUSÊNCIA DE SUBCONTAS. TRIBUTAÇÃO.

O ganho decorrente de avaliação de ativo com base no valor justo não controlado em subconta devidamente vinculada será computado na determinação do lucro real.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Bianca Felícia Rothschild (relatora), José Eduardo Dornelas Souza, Marcelo José Luz de Macedo e Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça que votaram por lhe dar provimento. Designado o Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto para redigir o voto vencedor.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente e Redator Designado

(documento assinado digitalmente)

Bianca Felícia Rothschild – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Marcelo José Luz de Macedo (suplente convocado),

Giovana Pereira de Paiva Leite, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocado),
Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Relatório

Inicialmente, adota-se parte do relatório da decisão recorrida, o qual bem retrata os fatos ocorridos e os fundamentos adotados até então:

Contra o contribuinte BOM JESUS AGROPECUARIA LTDA (em recuperação judicial), em epígrafe, foram lavrados autos de infração para exigência de IRPJ e CSLL, relativos aos anos-calendário de 2015, no valor de R\$ 99.532.108,73 e R\$ 35.840.199,14, respectivamente, já incluídos juros e multa de ofício, bem como multas isoladas por falta de recolhimento de estimativas relativas ao IRPJ e à CSLL, de R\$ 49.777.054,37 e R\$ 17.920.099,57, respectivamente.

No ano-calendário de 2015, o contribuinte optou pelo Lucro Real Anual como forma de tributação.

I. DO PROCEDIMENTO FISCAL

Do Termo de Verificação Fiscal de fls. 854 a 868, parte integrante dos autos de infração, extraem-se as seguintes informações.

A fiscalização iniciou-se em 16/02/2017 motivada pela ausência na escrituração contábil digital (ECD) do contribuinte de subcontas vinculadas aos ativos avaliados a valor justo.

Constatou a autoridade fiscal que o contribuinte, no ano-calendário de 2015, não controlou em subcontas os ajustes decorrentes de avaliação de ativos a valor justo feita entre 2010 e 2014.

Segundo o Fisco, contrariamente ao que determinava as disposições do Regime Tributário de Transição (RTT), não houve registro desses ajustes na escrituração (ECF) do Controle Fiscal Contábil de Transição (Fcont), uma vez que os ativos avaliados a valor justo possuem os mesmos saldos no Balancete Contábil Societário (ECD) e no Balancete Contábil Fiscal (ECF) entre 2010 e 2014.

Intimado a esclarecer a diferença positiva de R\$ 398.224.434,97 existente entre o valor do ativo mensurado de acordo com as disposições da Lei nº 6.404/1976 e aquele mensurado pelos métodos e critérios vigentes em 31 de dezembro de 2007, sem o devido controle por subconta, no ano-calendário de 2015, o contribuinte não contestou a referida diferença.

Nesse cenário, a diferença positiva de R\$ 398.224.434,97 foi adicionada de ofício na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL no ano-calendário de 2015, por ausência do referido controle por subconta, conforme dispõe o art. 66 da Lei nº 12.973, de 2014.

Em consequência da referida adição de ofício, houve alteração das bases de cálculo mensais do IRPJ e da CSLL para fins de cálculo das estimativas, resultando em insuficiência de recolhimento das estimativas e aplicação das multas isoladas, conforme a legislação vigente.

II. DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada dos autos de infração em 26/09/2017, e irressignada, a contribuinte BOM JESUS AGROPECUÁRIA LTDA apresentou a impugnação de fls. 881 a 905, em 26/10/2017, por meio da qual oferece, em síntese, as seguintes razões de defesa.

DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO

Sustenta a impugnante a nulidade do lançamento em razão de vício material por não ter a autoridade fiscal observado o disposto no art. 13, §4º, da Lei nº 12.973, de 2014, o qual entende aplicável ao caso por ter apurado prejuízo fiscal no ano-calendário de 2015, violando-se o art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN).

Em apoio ao seu entendimento, cita precedentes proferidos pelo CARF e Solução de Consulta COSIT nº 8, de 2013, sobre nulidade de lançamento tributário, que, no seu entender, vão ao encontro do seu argumento.

II.2. DA TRIBUTAÇÃO INDEVIDA DOS ACRÉSCIMOS ORIUNDOS DE AVALIAÇÃO A VALOR JUSTO

Afirma a impugnante que a avaliação a valor justo do ativo, por si só, não significa acréscimo patrimonial disponível (renda), a que se refere o art. 43, inciso II, do CTN, para se considerar fato gerador de IRPJ e da CSLL.

Trouxe doutrina e jurisprudência do STF e do CARF nesse sentido, segundo o seu entendimento.

Alega que referidos ajustes também não compõem a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977.

Aduz que o ganho decorrente dos referidos ajustes somente surtirá efeitos tributários com a realização ou baixa do ativo reavaliado, conforme o disposto no art. 32, §5º, da Lei nº 8.981, de 1995.

Argumenta, ainda, que a exigência de controle da avaliação a valor justo em subconta vinculada ao ativo viola o estabelecido no art. 177, §2º, da Lei nº 6.404, de 1976, sobre os registros contábeis os quais a impugnante obriga-se a manter em sua escrituração.

Por fim, destaca que o Fisco não observou a exceção à manutenção das referidas subcontas prevista no art. 13, §4º, da Lei nº 12.973, de 2014, o que caracteriza vício material insanável.

II.3. Da concomitância entre a multa isolada e a multa de ofício

Neste item, Requer a impugnante o cancelamento da multa isolada por entender que apresenta o mesmo fato gerador da multa de ofício de 75%.

Houve retificação de conteúdo das Fls. 897 da presente impugnação(Fls.1.503 a 1.504).

Após saneamento às Fls. 1.515, retornaram os presentes autos a este relator.

A decisão da autoridade de primeira instância julgou improcedente a impugnação da contribuinte, cuja ementa encontra-se abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2015

ATIVO. AVALIAÇÃO A VALOR JUSTO. GANHO. AUSÊNCIA DE SUBCONTAS. TRIBUTAÇÃO.

O ganho decorrente de avaliação de ativo com base no valor justo não controlado em subconta devidamente vinculada será computado na determinação do lucro real.

MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA

A lei autoriza a imposição de multa isolada sobre a falta ou insuficiência de recolhimento das estimativas mensais após encerrado o ano-calendário, não se confundindo esta penalidade com a multa de ofício sobre o imposto devido apurado no encerramento do período.

A multa exigida isoladamente sobre a falta de recolhimento das estimativas mensais é de natureza diversa da multa proporcional incidente sobre a insuficiência de recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, no regime do lucro real anual.

LANÇAMENTO DECORRENTE.

Por se tratar de exigência reflexa realizada com base nos mesmos fatos, a decisão de mérito prolatada quanto ao lançamento do imposto de renda pessoa jurídica constitui prejulgado na decisão do lançamento decorrente relativo à CSLL

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A Recorrente apresentou Recurso Voluntário em que sustenta a nulidade do auto de infração e das decisões subsequentes 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 e base de cálculo negativa na apuração da CSLL no valor de R\$ 648.178.833,81 (seiscentos e quarenta e oito milhões, cento e setenta e oito mil, oitocentos e trinta e três reais e oitenta e um 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.

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 e base de cálculo negativa na apuração da CSLL.

Assim, por inexistir fato gerador (lucro real), e consequentemente, 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.

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 Vencido

Conselheira Bianca Felícia Rothschild, Relatora.

Recurso Voluntário

O recurso voluntário é **TEMPESTIVO** e, uma vez atendidos também às demais condições de admissibilidade, merece, portanto, ser **CONHECIDO**.

Fatos

A autoridade fiscal sustenta que a Recorrente não adicionou, ao “lucro real e a base de cálculo da CSLL, a 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”.

Importante salientar que, especificamente quanto à Recorrente, no processo administrativo fiscal nº 10166.729363/201748, relativo ao ano-calendário de 2014, de relatoria do Conselheiro Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, deu-se provimento ao recurso voluntário por maioria de votos, vencida a Conselheira Edeli Pereira Bessa que negava provimento.

Verifica-se que se tratam de processos conexos/decorrentes, nos termos do art. 6º, § 1º, incisos I e II, do RICARF, que assim dispõe:

Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:

§1º Os processos podem ser vinculados por:

I- conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fato idêntico, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;

II- decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas; e

III- reflexo, constatado entre processos formalizados em um mesmo procedimento fiscal, com base nos mesmos elementos de prova, mas referentes a tributos distintos.

O Código de Processo Civil vigente, de forma análoga ao Código anterior, preleciona que os processos de ações conexas serão reunidos para decisão conjunta (art. 55, § 1º), a fim de evitar decisões conflitantes ou contraditórias (art. 55, § 3º).

Por tal razão, o RICARF, em seu art. 6º e parágrafos preceitua a vinculação dos autos ao processo principal para julgamento em conjunto.

Porém, neste caso, já foi prolatada a decisão de segunda instância no processo principal, não cabendo o julgamento simultâneo com o processo decorrente.

Mas, no presente momento, é crível que se deve evitar, ainda que num nível mínimo, a existência de decisões contraditórias.

Nessa toada, entendo que, por concordar com a essência do voto condutor proferido no processo acima citado, a decisão do presente processo deva seguir o julgamento daquele processo, mormente porque ambos são fundamentados em fatos a ela atinentes.

Resulta, assim, que adoto aqui, o mesmo entendimento esposado no Acórdão nº 1402-003.589 (Sessão de 21 de novembro de 2018), da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção, no processo nº 10166.729363/201748).

A seguir, trago a colação, o voto condutor do citado acórdão que fundamentou aquela decisão.

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.12.973/2014, portanto, ausente qualquer erro material ao que afasto 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; Alexsandro 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 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 com caráter definitivo, incontestável, incondicional. Renda ainda não adquirida e renda em potencial Não

perde, 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 nele legislador complementar, os mandamentos implícitos de proporcionalidade e razoabilidade contido, na Constituição determinariam a sua adoção - independentemente da legislação constitucional - como medida de equilíbrio entre o poder de tributar fixado determinado 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 tem 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.

(...)

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 Lei no. 12.973 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.

Posto isso, resta avaliar se o procedimento contábil da Recorrida, independentemente de estar respaldado em normas vigentes, implicaria e exigiria o oferecimento de valores à tributação pelo IRPJ e pela CSLL.

No presente caso, não foi trazido pela Fiscalização como fundamento da exigência fiscal a ocorrência de realização de renda, única hipótese que daria ensejo à obrigação de inclusão de tal numerário na composição das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Dito isso, o simples ajuste de valor contábil, sem a verificação do efetivo evento econômico que disponibilize aquela nova riqueza avaliada ao contribuinte, não passa de mera expectativa e pertence somente ao universo contábil das suas contas patrimoniais.

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 ou jurídica, veiculado no art. 43 do CTN.

Não obstante exposto dispositivo no sentido de criação de subcontas, observa-se que em interpretação finalística da lei o que a mesma insere no ordenamento é uma forma de garantir o controle efetivo dos valores diferidos, a fim de atestar que as adições e exclusões pertinentes sejam realizadas nos montantes adequados. Em outras palavras, a preocupação não é a subconta em si, posto que esta se trata de mera obrigação acessória, mas sim de garantir uma correta apuração do IRPJ.

No caso concreto, esta garantia está suprida pela documentação trazida aos autos pelo contribuinte (laudo da EY), que não deixa margem a qualquer prejuízo à atividade de fiscalização por parte da autoridade fiscal.

A ordem tributária não convive com subjetivismo elevado – que gera insegurança para os contribuintes e para a Administração Fiscal – e com tributação sem realização, a partir de uma visão prospectiva.

No entanto, tributação no caso da falta de registro pode ser exagerada. Se não houver má-fé ou dolo e for possível a demonstração de outra forma, a tributação não se justifica.

Em outras palavras, ao contribuinte sempre ficou garantido que as alterações das normas contábeis não poderiam afetar a carga tributária, nem para mais nem para menos. Durante a vigência do RTT, essa neutralidade foi garantida na sua integridade, sem prejuízos nem para o fisco nem para o contribuinte.

Contudo, veio a Lei nº 12.973/2014 que extinguiu o RTT e regulamentou o que ficou conhecido como Regime Tributário Definitivo (RTD). Essa alteração, do RTT para o RTD, trouxe algumas regras para a adoção inicial do novo regime que devem da mesma forma respeitar tal neutralidade.

Conclusão

Desta forma, voto por **CONHECER** do Recurso Voluntário e no mérito **DAR-LHE PROVIMENTO**.

(assinado digitalmente)

Bianca Felícia Rothschild.

Voto Vencedor

Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Redator Designado.

Em que pesem os valorosos argumentos da ilustre Conselheira Relatora, com a devida vênia, ousou discordar de suas conclusões quanto ao mérito da exigência.

A exigência diz respeito a autos de infração decorrentes da adição, de ofício, na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL da diferença positiva entre os valores do ativo na escrituração contábil digital (ECD) do contribuinte e na sua escrituração contábil fiscal (ECF, e também no FCONT) em razão de o contribuinte *não* ter evidenciado a respectiva diferença em subconta vinculada ao ativo quando da adoção inicial das disposições da Lei nº 12.973, de 2014.

Sobre o tema, assim dispõe o citado diploma legal:

Avaliação a Valor Justo

Subseção I

Ganho

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. (Vigência)

§ 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.

[...]

CAPÍTULO IV

DA ADOÇÃO INICIAL

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. [grifos nossos]

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

[...]

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. [grifos nossos]

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. 68. O disposto nos arts. 64 a 67 será disciplinado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, que poderá instituir controles fiscais alternativos à evidência contábil de que tratam os arts. 66 e 67 e instituir controles fiscais adicionais.¹

¹ No mesmo sentido, assim dispõe o Regulamento do Imposto de Renda de 2018 – RIR/2018 – Decreto nº 9.580/2018:

Art. 619. Para fins do disposto no art. 618, a diferença positiva, verificada na data a que se refere o caput ou o § 1º do art. 211 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 pelos critérios vigentes em 31 de dezembro de 2007 deve ser adicionada para fins de determinação do lucro real nessa data, exceto se o contribuinte evidenciar contabilmente essa diferença em subconta vinculada ao ativo, para ser adicionada à medida de sua realização, inclusive por meio de depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa (Lei nº 12.973, de 2014, art. 66, caput).

Parágrafo único. O disposto no caput aplica-se à diferença negativa do valor de passivo e deve ser adicionada para fins de determinação do lucro real na data a que se refere o caput ou o § 1º do art. 211, exceto se o contribuinte evidenciar contabilmente essa diferença em subconta vinculada ao passivo para ser adicionada à medida da baixa ou da liquidação (Lei nº 12.973, de 2014, art. 66, parágrafo único).

Art. 620. Para fins do disposto no art. 618, a diferença negativa, verificada na data a que se refere o caput ou o § 1º do art. 211 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 pelos critérios vigentes em 31 de dezembro de 2007 não poderá ser excluída na determinação do lucro real, exceto se o contribuinte evidenciar contabilmente essa diferença em subconta vinculada ao ativo para ser excluída à medida de sua realização, inclusive por meio de depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa (Lei nº 12.973, de 2014, art. 67, caput).

Parágrafo único. O disposto no caput aplica-se à diferença positiva no valor do passivo e não pode ser excluída na determinação do lucro real, exceto se o contribuinte evidenciar contabilmente essa diferença em subconta vinculada ao passivo para ser excluída à medida da baixa ou da liquidação (Lei nº 12.973, de 2014, art. 67, parágrafo único).

Art. 621. O disposto no art. 618 ao art. 620 será disciplinado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda, que poderá instituir controles fiscais alternativos à evidência contábil de que tratam os arts. 619 e art. 620 e instituir controles fiscais adicionais (Lei nº 12.973, de 2014, art. 68).

No caso concreto, o lançamento diz respeito à adoção das novas normas tributárias advindas da edição da Lei nº 12.973/2014, tratada na norma como “adoção inicial”.

Nesse contexto, embora a Lei nº 12.973/2014 somente surtisse efeitos a partir de 01/01/2015, possibilitou em seu art. 75 que a pessoa jurídica pudesse optar pela aplicação das disposições contidas em arts. 1º e 2º, e 4º a 70, a partir do próprio ano em que a norma foi editada, qual seja, ano-calendário de 2014.

Em relação ao litígio tratado nos autos, é incontroverso que o contribuinte não fez a opção de antecipação dos efeitos da Lei nº 12.973/2014 para o ano-calendário de 2014, sendo-lhe aplicadas as normas relativas à “adoção inicial” somente a partir de 01/01/2015, ou seja, no que atine aos ajustes decorrentes em relação aos efeitos tributários da avaliação a valores justos dos ativos no primeiro dia do ano-calendário de 2015, aplicar-se-iam as normas contidas em seus arts. 64 a 67.

Desse modo, a neutralidade tributária estabelecida nos arts. 15 e 16 da Lei nº 11.941/2009 (Regime Tributário de Transição – RTT) permaneceu vigente para o contribuinte em relação aos fatos geradores ocorridos até 31/12/2014. Portanto, no ano-calendário de 2015, que abarca o período de apuração objeto do lançamento tratados na presente lide, não há que se falar em neutralidade tributária citada da Lei nº 11.941/2009, uma vez que já vigente o novo regime tributário instituído pela Lei nº 12.973/2014.

Consequentemente, a diferença positiva, apurada em 31/12/2014, entre o valor de ativo mensurado de acordo com as disposições da Lei nº 6.404/76 e o valor mensurado pelos métodos e critérios vigentes em 31/12/2007, deveria ser adicionada na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, em 1º de janeiro de 2015.

Pois bem, *no que diz respeito à ausência de controle do contribuinte, em subcontas*, da avaliação a valor justo dos ativos, a própria Lei nº 12.973/2014 trouxe o tratamento tributário a ser dado: *a imediata tributação desses valores!!!*

Aliás, em seu art. 66, resta evidente que a regra, na adoção inicial, seria a tributação imediata dos ajustes de ativos a valor de mercado, sendo que *a exceção a essa incidência somente se daria caso o contribuinte fizesse o controle em subcontas*. Por oportuno, pede-se vênia para novamente transcrever-se esse dispositivo legal, mas de forma parcial a fim de evidenciar o tratamento tributário trazido pelo legislador ordinário: a diferença positiva **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 2015, [...], **salvo se o contribuinte evidenciar contabilmente essa diferença em subconta vinculada ao ativo.**

Portanto, com a devida vênia, para que o eventual entendimento de que haveria incompatibilidade dessa norma com o art. 43 do CTN no que diz respeito ao conceito de renda pudesse ser levado adiante, haveria necessidade de declaração de inconstitucionalidade dos arts. 63 a 67 da Lei nº 12.973/2014, o que é vedado aos membros desta Corte Administrativa, conforme evidenciado, inclusive, na Súmula CARF nº 2².

E, de todo modo, não há que se falar em inconstitucionalidade dessa norma. A reavaliação espontânea de ativos sempre esteve sujeita à sua tributação imediata, exceto nos casos em que o legislador optou por condicionar a não incidência de IRPJ e CSLL, nesse

² Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

momento de reavaliação, ao cumprimento de determinados controles. Veja-se o que dispunha o antigo Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99 – Decreto nº 3.000/99) sobre o tema:

Reavaliação de Bens

Subseção I

Reavaliação de Bens do Permanente

Diferimento da Tributação

Art. 434. *A contrapartida do aumento de valor de bens do ativo permanente, em virtude de nova avaliação baseada em laudo nos termos do art. 8º da Lei nº 6.404, de 1976, não será computada no lucro real enquanto mantida em conta de reserva de reavaliação* (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 35, e Decreto-Lei nº 1.730, de 1979, art. 1º, inciso VI).

§ 1º O laudo que servir de base ao registro de reavaliação de bens deve identificar os bens reavaliados pela conta em que estão escriturados e indicar as datas da aquisição e das modificações no seu custo original.

§ 2º O contribuinte deverá discriminar na reserva de reavaliação os bens reavaliados que a tenham originado, em condições de permitir a determinação do valor realizado em cada período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 35, § 2º).

§ 3º ***Se a reavaliação não satisfizer aos requisitos deste artigo, será adicionada ao lucro líquido do período de apuração, para efeito de determinar o lucro real*** (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 43, § 1º, alínea "h", e Lei nº 154, de 1947, art. 1º). [grifos nossos]

[...]

Reavaliação de Bens Imóveis e de Patentes

Art. 436. A incorporação ao capital da reserva de reavaliação constituída como contrapartida do aumento de valor de bens imóveis integrantes do ativo permanente, nos termos do art. 434, não será computada na determinação do lucro real (Decreto-Lei nº 1.978, de 21 de dezembro de 1982, art. 3º).

[...]

Art. 437. *O valor da reavaliação referida no artigo anterior, incorporado ao capital, será* (Decreto-Lei nº 1.978, de 1982, art. 3º, § 1º):

I - registrado em subconta distinta da que registra o valor do bem;

II - computado na determinação do lucro real de acordo com o inciso II do art. 435, ou os incisos I, III e IV do parágrafo único do art. 439.

Conforme se observa, o tratamento tributário insculpido nos arts. 64 a 67 da Lei nº 12.973/2014 no que diz respeito ao ajuste a valor justo dos ativos é o mesmo dado ao tema desde a edição do Decreto-lei nº 1.598/77, e não há notícias de que jamais esses dispositivos dessa antiga norma tivessem sido declarados inconstitucionais.

Vale ressaltar que o art. 438 do RIR/99, inclusive, no que diz respeito à reavaliação de participações societárias, impunha sua tributação imediata, independentemente da adoção de qualquer outro controle. Veja-se:

Reavaliação de Participações Societárias Avaliadas pelo Valor de Patrimônio Líquido

Art. 438. *Será computado na determinação do lucro real o aumento de valor resultante de reavaliação de participação societária que o contribuinte avaliar pelo valor de patrimônio líquido, ainda que a contrapartida do aumento do valor do investimento constitua reserva de reavaliação* (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 35, § 3º). [grifos nossos]

Retornando ao caso concreto, salienta-se que a apresentação de qualquer outro controle extracontábil, laudo ou parecer pelo contribuinte a fim de evidenciar de que supostamente não houve prejuízo ao Fisco não tem o condão de alterar o panorama, por expressa disposição legal!

Nesse sentido, o art. 68 da Lei nº 12.973/2014 (transcrito alhures) possibilitou à Receita Federal instituir controles fiscais adicionais alternativos à evidenciação contábil de que tratam os arts. 66 e 67, e assim foi feito por meio da ECF (escrituração contábil fiscal), não tendo o contribuinte o zelo necessário de cumprir as exigências prévias do Fisco a fim de que o ajuste a valor justo dos ativos não fosse imediatamente tributado.

É importante ressaltar que a exigência do controle em subcontas desses ajustes como condição à sua não tributação no momento de seu registro não se traduz em mero capricho do legislador ordinário (e muito menos da Receita Federal), mas sim de possibilitar ao Fisco o controle prévio desses ajustes *ao longo do tempo*, de forma remota e eletrônica, sem que fosse necessária a abertura de procedimentos fiscais, em uma infinidade de contribuintes e sem critérios técnicos de seleção, para averiguar se houve ou não prejuízo ao Fisco no que diz respeito ao registro de avaliações de ativos a valor justo. Ora, sem esse controle em subcontas, como poderia o Fisco averiguar previamente se o montante registrado a título de depreciação - que reduz o lucro líquido do contribuinte - diz respeito a ativos registrados a custo original ou a valor justo, e conseqüentemente se haveria necessidade de adições extraordinárias na apuração do lucro real ou da base de cálculo da CSLL?

Ora, em um momento que, de forma acertada, exige-se do Poder Público que paute seus atos em observância ao princípio da eficiência (art. 37 da Constituição Federal), e o legislador ordinário incluiu expressa determinação legal de que o ajuste a valor justo de ativos seria imediatamente tributado *exceto se houvesse controle em subcontas* exatamente para que a Receita Federal pudesse exercer seu mister com eficiência, ou, visto sob outro ângulo, a fim de que não fosse *inviabilizada* ao Fisco a possibilidade de controles automáticos e identificação prévia de indícios de irregularidade sobre o tema, não se mostra acertada a flexibilização dessa valiosa regra, sob pena de, com base em precedente desse jaez emitido pelo CARF, incentivar-se inúmeros contribuintes a simplesmente ignorarem esses alicerces da eficiência do Fisco e que são tão caros e necessários ao melhor funcionamento da fiscalização realizada pela Receita Federal, mormente em razão da drástica redução de seus quadros funcionais.

Além disso, o conceito de renda é algo abstrato e sempre sujeito à ficção³, tal qual ocorre com a determinação dos coeficientes de presunção de lucro na apuração do lucro presumido ou do lucro arbitrado, ou da impossibilidade de dedução de certas despesas por expressa disposição legal, ou ainda, de, sob o ponto de vista fiscal, serem fixados percentuais de depreciação de ativos muito distintos da realidade, não havendo porque se estranhar o tratamento dado pelo legislador em relação aos efeitos tributários do ajuste de ativos a valor justo, mormente quando o contribuinte desrespeita os controles necessários para sua não tributação no momento de seu registro, ou, no caso concreto, na adoção inicial do novo regime de tributação trazido pela Lei nº 12.973/14.

³ A esse respeito, esclarece Marco Aurélio Greco, citando Edoardo Traversem em seu relatório relativo à primeira parte do temário do Congresso Anual de 2017 da European Association of Tax Law Professor que “a tributação da renda das empresas é também uma ficção, e em consequência é difícil dar substância ou realidade a uma ficção” (GRECO, Marco Aurélio. *Capacidade Contributiva x Lucro Contábil/Societário*. In: ZILVETI, Fernando Aurelio; FAJERSZTAJN, Bruno; SILVEIRA, Rodrigo Maito (Coords.). *Direito Tributário: princípio da realização no imposto sobre a renda – estudos em homenagem a Ricardo Mariz de Oliveira*. São Paulo: IBDT, 2019, p. 81).

E o entendimento de que a ausência de subcontas é razão suficiente para sua tributação também já foi abordado pela doutrina. Destaca-se, por exemplo, o esclarecedor artigo de Washington Coelho⁴, ainda que abordando o tratamento tributário do ajuste a valor justo de ativos para os períodos subsequentes à adoção inicial dos ditames da Lei nº 12.973/2014 (art. 13):

O art. 13 da Lei nº 12.973/14 determina que o ganho reconhecido na avaliação de ativos e passivos poderá, desde que seja evidenciado contabilmente em subconta vinculada ao ativo e passivo, ser computado na determinação do lucro real à medida que o ativo for realizado, inclusive por depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa, ou quando o passivo for liquidado ou baixado.

Com essa regra busca-se a neutralidade fiscal no registro e consumo do ganho reconhecido na avaliação a valor justo de ativos e/ou passivos, na medida em que a tributação ocorre no momento em que ativo e/ou passivo é realizado ou liquidado e, portanto, seu valor contábil, incluído do valor justo, é deduzido e/ou tributado.

É por essa razão que o ganho não será computado na determinação do lucro real, sempre que o valor realizado do ativo não for dedutível. Com essa exceção, alcança-se igualmente a neutralidade fiscal do registro e consumo do ganho reconhecido na avaliação de um ativo a valor justo.

Perceba que a Instrução Normativa nº 1.515/14, art. 42, estabeleceu mecanismo alternativo para que essa neutralidade fiscal seja alcançada, determinando que a realização do valor justo, consignado em subconta vinculada ao ativo e passivo, será não dedutível na determinação do lucro real. Assim, o ganho não é tributável, mas a contrapartida agregada ao ativo, registrada em subconta, não é dedutível quando de sua realização.

Seja qual for o procedimento eleito pelo contribuinte, é fundamental que mantenha controles sistêmicos que permitam a integração do valor justo ao respectivo custo de aquisição ou de contratação do ativo ou passivo de que decorrem, a fim de que a realização do ativo e a tributação do ganho ocorram simultaneamente, permitindo assim que a neutralidade fiscal seja alcançada, mediante ajustes na determinação do lucro real.

É por essa razão que a Lei estabelece como condição para o diferimento da tributação do ganho reconhecido na avaliação de ativos e passivos a valor justo o registro da contrapartida em subconta vinculada ao ativo e passivo. O registro das diferenças em subcontas representa a evidência desse necessário controle sistêmico. [grifos nossos]

Nesse contexto, o apelo do contribuinte não merece prosperar.

Além disso, o argumento da Recorrente da aplicabilidade do art. 19 da Lei nº 9.393/1996⁵ ao caso concreto também não se sustenta. Segundo o raciocínio do contribuinte a aplicação desse dispositivo legal ao caso concreto levaria ao cancelamento da exigência, uma vez que, a partir de 01/01/1997, *para fins de apuração de ganho de capital*, nos termos da legislação do imposto de renda, considera-se custo de aquisição e valor da venda do imóvel rural o VTN declarado, respectivamente, nos anos da ocorrência de sua aquisição e de sua alienação. Ocorre que, nos presentes autos, *a infração imputada ao contribuinte não foi a de ganho de*

⁴ COELHO, Washington. *Valor justo e Valor Presente*. In: VIEIRA, Marcelo Lima; CARMIGNANI, Zabetta Macarini; BIZARRO, André Renato (Coords.). *Lei nº 12.973/14- Novo Marco Tributário: padrões internacionais de contabilidade*. São Paulo: Quartier Latin, 2015, p. 80-81.

⁵ Art. 19. A partir do dia 1º de janeiro de 1997, para fins de apuração de ganho de capital, nos termos da legislação do imposto de renda, considera-se custo de aquisição e valor da venda do imóvel rural o VTN declarado, na forma do art. 8º, observado o disposto no art. 14, respectivamente, nos anos da ocorrência de sua aquisição e de sua alienação.

Parágrafo único. Na apuração de ganho de capital correspondente a imóvel rural adquirido anteriormente à data a que se refere este artigo, será considerado custo de aquisição o valor constante da escritura pública, observado o disposto no art. 17 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

capital, mas sim a tributação do valor por ele registrado a título de ajuste de ativo a valor justo sem o controle em subconta, não havendo que se falar, portanto, na aplicação desse dispositivo legal.

Desse modo, resta improcedente também essa alegação da Recorrente.

CONCLUSÃO

Isso posto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto