



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17227.720899/2021-61
ACÓRDÃO	1401-007.526 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COCA COLA INDÚSTRIAS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2018, 2019

AJUSTE A VALOR JUSTO (AVJ). SUBCONTA VINCULADA AO ATIVO. DETERMINAÇÃO LEGAL.

Diante da ausência de previsão legal, a criação de subcontas contábeis voltadas ao controle do diferimento da tributação decorrente da realização do grupo de bens do ativo permanente não pode ser substituída por laudos ou controles extracontábeis sob a singela justificativa de que não houve dolo ou má fé e que não se consumou prejuízo ao erário, uma vez que tais hipóteses não estão contempladas em lei.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Daniel Ribeiro Silva, Andressa Paula Senna Lisias e Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin que lhe davam provimento.

Assinado Digitalmente

Cláudio de Andrade Camerano – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Andressa Paula Senna Lísias e Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário apresentado pela Interessada supra identificada, em face da decisão de primeira instância ter julgado improcedente a sua Impugnação, nos termos do Acórdão de nº 108-026.197 proferido pela 3ª Turma da DRJ08.

De se mostrar as principais peças processuais e outros que se tornarem necessários à compreensão do litígio posto.

Da autuação

Lançamento de **IRPJ** da ordem de R\$ 26.095.743,56, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora à época de seu pagamento, por meio de Auto de Infração lavrado pela DRF - RIO DE JANEIRO II, em 15 de setembro de 2021, no qual constou a seguinte autuação, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal:

AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO

INFRAÇÃO: ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL

Valor não adicionado ao resultado ajustado do período, para a determinação do lucro real, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2018	88.466.616,38	75,00
31/12/2019	16.108.357,94	75,00

ENQUADRAMENTO LEGAL

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2018 e 31/12/2019:

Art.24-A, §1º e Art.24-B, §1º e §4º do Decreto-Lei nº 1.598/1977

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 4º, 5º, 12 a 15, 16, caput e §§ 1º a 3º, 26, 64, caput, 66, caput e parágrafo único, 68 e 69 da Lei nº 12.973/2014.

Arts. 258 e 260 do RIR/18

Art.428, §1º e Art. 429, §1º e §4º do Decreto nº 9.580/2018(RIR/18)

Também houve lançamento reflexo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – **CSSL**, no valor de R\$ 9.411.747,68, com multa de 75%, com a mesma matéria tributável e mesmos fatos geradores.

Os detalhes da autuação encontram-se no **RELATÓRIO FISCAL** parte integralmente dos autos de infração, acostado às fls.22 a 42.

A autoridade fiscal, inicialmente, detalha a sua averiguação das adições e exclusões feitas pela contribuinte na apuração do seu lucro real, notadamente nas contas de equivalência

patrimonial da Recorrente, detendo-se nos lançamentos contábeis referentes à sua investida RECOFARMA INDÚSTRIA DO AMAZONAS LTDA., (empresa 100% controlada da Recorrente), uma vez que a quase totalidade das receitas de equivalência patrimonial lançadas na DRE da COCA COLA (Recorrente) são provenientes do investimento nesta controlada.

Conforme **Relatório Fiscal**:

26. A Fiscalização anexou ao processo o Razão da conta contábil nº 0135101000 – INVEST. EMPRESAS CONSOLIDADAS, grifando na cor azul os lançamentos que teriam relação com a controlada RECOFARMA. O razão da conta de investimentos é de suma importância, pois nele estão consolidados os ganhos e perdas atribuídos aos investimentos na controlada e nele estão identificadas as contrapartidas destes aumentos/diminuições.

27. Com base nos registros contábeis destacados em azul, pode-se apontar três tipos de lançamentos relacionados à RECOFARMA:

i) Lançamentos relacionados a receitas de equivalência patrimonial da RECOFARMA;

ii) Lançamentos relacionados à distribuição de dividendos pela RECOFARMA;

iii) Lançamentos relacionados a “outros ajustes” da RECOFARMA, os quais tiveram sua contrapartida em contas de patrimônio líquido da COCA COLA.

28. Em outras palavras, além das Receitas de Equivalência Patrimonial lançadas na conta de resultado nº 070510100, foram distribuídos dividendos pela controlada e nota-se lançamentos que aumentaram os valores dos investimentos na RECOFARMA com contrapartida direta em contas de patrimônio líquido da COCA COLA, entenda-se, sem passar pela apuração de resultado.

A fiscalização solicitou alguns esclarecimentos acerca destes “outros ajustes” ao contribuinte (Recorrente), a saber:

ECD – Escrituração de 01/01/2018 a 31/12/2018:

Observada a conta analítica (nível 4) nº 0135101000 - Invest. Empresas Consolidadas (AC), nota-se no seu Razão que consolida fatos contábeis relacionados a mais de uma empresa, nas quais a investidora Coca-Cola possui participação societária.

Analizando os lançamentos contábeis, na investidora, que tenham relação com a investida RECOFARMA INDUSTRIA DO AMAZONAS LTDA.(RECOFARMA), CNPJ Nº 61.454.393/0001-06, solicita-se:

1. Razão individualizado da conta de Investimentos (AÑC) na RECOFARMA, por meio do qual seja possível identificar saldo inicial, os lançamentos contábeis relacionados a esta controlada e que tenham apresentado reflexo no valor desta participação avaliada pelo método de Equivalência Patrimonial e saldo final.

Observadas as contas analíticas (nível 4) nº 0255501000 – Conta de Tradução AJ – Início do Ano (PL) – e nº 0255502000 – Contas de Tradução – Acumulado (PL), notam-se ajustes relacionados a fatos ocorridos na investida RECOFARMA, vide histórico “Reco na CCIL”.

Tais ajustes, apesar de não transitarem por contas de Resultado, têm reflexos na conta consolidada de Investimentos nº 0135101000, alterando a débito/crédito o valor dos Investimentos na controlada RECOFARMA.

Analisando os lançamentos contábeis, na investidora, que tenham relação com a investida RECOFARMA INDUSTRIA DO AMAZONAS LTDA.(RECOFARMA), CNPJ Nº 61.454.393/0001-06, solicita-se:

2. Identificar e explicar cada um dos lançamentos escriturados diretamente no PL da Coca-Cola (sem passar por contas de Resultado - DRE) que tenham relação com o investimento na controlada RECOFARMA (exemplo: outros resultados abrangentes na investida, ajustes de avaliação patrimonial na investida, etc), principalmente nas já mencionadas contas nº 0255501000 – Conta de Tradução AJ – Início do Ano (PL) – e nº 0255502000 – Contas de Tradução – Acumulado (PL).

Com base na ECD – Escrituração de 01/01/2019 a 31/12/2019, solicitou-se os mesmos esclarecimentos.

Em atendimento à intimação, além de esclarecimentos por escrito, consta planilha com as informações contábeis extraídas do Livro Razão, apenas em relação à controlada RECOFARMA:

Trecho da Planilha (ANEXO I) – Resposta contribuinte:

COCA-COLA INDUSTRIAS LTDA

Movimentação dos investimentos em BRGAAP

CTAS / ICL	DESCRIÇÃO	% Part.	SALDO EM R\$	DIVIDENDOS	Outros	EQUIVALÊNCIA
	DESCRIÇÃO	-	31.12.2017			
1775	INVESTIMENTO RECOFARMA	100,00%	11.103.143.908,89	(1.584.670.000,00)	95.372.693,96	2.644.516.702,58
				Opções de ações	(11.295.755,00)	
				Ajuste de avaliação patrimonial - investidas	1.505.580,85	
				Perda de avaliação patrimonial	10.386.567,62	
				Amortização do Custo Atribuído	1.372.501,11	
				Fundo de Pensão	(515.802,00)	
				ORA - Adoção CPC 47	(8.359.170,17)	
					(6.906.077,59)	
				Titulos de aplicação financeira de liquidação futura	(88.406.616,38)	
				Total	(95.372.693,97)	

Basta a reprodução de apenas uma planilha, como a de cima, para adiantar que o valor de **R\$ 88.466.616,38**, supra, é o que constou como matéria tributável dos lançamentos de IRPJ e de CSLL, então relativa ao ano calendário de **2018**.

Continuando com o relatório fiscal, que do confronto dos valores desta planilha com a conta INVESTIMENTO EMPRESAS CONSOLIDADAS – Nº 0135101000, verificou-se o acerto da contabilização na DRE das receitas de equivalência patrimonial e dos dividendos, sendo objeto de averiguação mais detalhada o valor de “OUTROS AJUSTES”:

34. Constam contabilizados “OUTROS AJUSTES”, os quais representam um aumento(débito) do saldo da conta de Investimento em contrapartida a crédito em contas do Patrimônio Líquido, no total de R\$ 95.372.693,97, em 2018, e R\$ 21.186.478,57, em 2019. A Fiscalização detalhará a frente estas contas.
35. Dados os valores vultosos registrados nas contas de Investimento da COCA COLA, notadamente em relação à sua controlada RECOFARMA, foi aberta **Diligência Vinculada** na empresa **RECOFARMA INDUSTRIA DO AMAZONAS LTDA., CNPJ Nº 61.454.393/0001-06**, por meio do **TDPF-D nº 07.1.09.00-2021-00228-5**, a fim de coletar informações e documentos destinados a subsidiar o presente procedimento.
37. A Fiscalização analisou as alterações ocorridas no Patrimônio Líquido (PL) da RECOFARMA, tendo em vista que os valores lançados na contabilidade da investidora têm origem em fatos contábeis modificativos do PL da investida. Por se tratar de um controle de 100% do Capital Social, os mesmos valores lançados na conta INVEST. EMPRESAS CONSOLIDADAS devem ser identificados nas alterações do PL da controlada.

Em detalhada verificação das variações das contas patrimoniais da investida RECOFARMA, a autoridade fiscal constata que estão refletidas na conta de Investimento da investidora Recorrente:

42. Sendo assim, pode-se afirmar que todas as variações que afetaram o Patrimônio Líquido da investida estão refletidas na conta de Investimento avaliado pelo método de equivalência patrimonial na investidora. A planilha (ANEXO I) apresentada pela Fiscalizada, em resposta ao Termo de Intimação nº 001, consolida corretamente todas as variações em relação à controlada RECOFARMA.

A partir daí passa a verificar as peculiaridades de certos ajustes no PL da investida.

Dos Lançamentos Contábeis

Em sua detida análise, a autoridade fiscal constata a correção do registro contábil de recebimento de dividendos da investida, bem como da exclusão da receita de equivalência patrimonial, sendo que, com relação aos “OUTROS AJUSTES”, a rubrica que despertou interesse da fiscalização foi aquela que destacamos na planilha supra, no caso, os **Títulos de aplicação financeira de liquidação futura** (unrealized gain/loss on securities avail for sale).

Conforme Relatório Fiscal:

47. Seguem abaixo os lançamentos contábeis da Coca Cola, em 31/12/2018 e 31/12/2019, que registram os ajustes nos títulos de aplicação financeira. Os lançamentos foram extraídos do Razão da conta contábil nº 0135101000 – “INVEST. EMPRESAS CONSOLIDADAS”.

31/12/2018	0135101000	INVEST. EMPRESAS CONSOLIDADAS	D	88.466.616,38	12.636.894.249,71 D	Ganhos não realizados - Recco
31/12/2018	0255502500	CONTAS DE TRADUÇÃO - ACUMULADO	C	88.466.616,38	12.636.894.249,71 D	Ganhos não realizados - Recco

48. Os lançamentos apontam, em 2018, um débito(aumento) na conta de Investimentos e um crédito(aumento) na conta de Patrimônio Líquido chamada “Conta de tradução – acumulado”, no valor de **R\$ 88.466.616,38**. Isto é, sem passar por resultado, houve um resultado positivo relevante afetando diretamente o PL da Coca Cola.

Em 2019 também a mesma consideração fiscal, apenas com outros valores.

Ainda, segundo o relatório fiscal (destaques do original):

50. Os lançamentos encontrados na contabilidade da Fiscalizada são reflexos de ajustes realizados pela investida (RECOFARMA), ao que tudo indica para atenderem normas contábeis de **Ajuste a Valor Justo (AVJ)**, os quais representaram um aumento no valor dos ativos financeiros disponíveis para venda com contrapartida de “Outros Resultados Abrangentes”.

51. Conforme Lei das S.A., Lei nº 6.404/1976, Art. 183, inciso I, alínea a), as aplicações em **instrumentos financeiros**, inclusive derivativos, e em direitos e títulos de créditos, classificados no ativo circulante ou no realizável a longo prazo, serão avaliados pelo seu **valor justo**, quando se trata de **aplicações destinadas à negociação ou disponíveis para venda**.

Da análise fiscal do tratamento tributário do AVJ em participação societária na investida RECOFARMA

52. Analisando qual tratamento tributário deve ser dado aos Outros Resultados Abrangentes reconhecidos na investidora, decorrentes de ajustes a valor justo de bens ocorridos na investida, chega-se aos seguintes dispositivos legais e infralegais de normatização do tema:

DECRETO-LEI Nº 1.598/1977 – Art. 24-A, §1º e Art. 24-B, §1º e §4º;

DECRETO Nº 9.580/2018 – Art. 428, §1º e 429, §1º e §4º;

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1.700/2017 – Art. 114, §1º e Art. 116, §1º e §4º.

53. Fica claro com a leitura dos dispositivos que, ocorrendo contrapartida de ajuste positivo na participação societária mensurada pelo patrimônio líquido decorrente de avaliação pelo valor justo de ativo ou passivo da investida, deverá ser compensada pela baixa do saldo da mais-valia.

54. Caso o ajuste a valor justo seja de bem diferente do que serviu de fundamento à mais-valia, **o aumento deverá ser computado na determinação do Lucro Real, salvo se o ganho for evidenciado contabilmente em subconta vinculada à participação societária, com discriminação do bem, do direito ou da obrigação da investida objeto de avaliação com base no valor justo, em condições de permitir a determinação das parcelas realizada, liquidada ou baixada em cada período.**

No relatório fiscal, a autoridade autuante destaca que, em consulta às ECD e ECF, verificou que não consta nenhuma subconta vinculada à conta contábil da participação societária na investida que pudesse identificar *“individualmente, os ajustes ocorridos nos títulos de aplicação financeira e que repercutiram positivamente no Patrimônio Líquido da Investidora.”*

Por meio do Termo de Intimação nº 002, a Recorrente foi intimada aos devidos esclarecimentos acerca dos *“outros ajustes”*, notadamente aqueles que a fiscalização entende como sendo proveniente de AVJ (avaliação a valor justo) ocorridos na controlada RECOFARMA e informar, também, a localização das *“...subcontas vinculadas à participação societária com discriminação do bem, direito ou obrigação da investida objeto de avaliação com base no valor justo, conforme preconizado pelo Art.24-A, §1º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977.”*

A intimada esclareceu que tais ajustes não correspondiam a ajustes relacionados a avaliação a valor justo dos ativos e passivos, que referidos ajustes *“...correspondem a Outros Resultados Abrangentes (ORA) relacionados ao investimento da Intimada na Recofarma.”*

Em nova intimação, a autoridade fiscal reiterou e destacou que *“...o questionamento mencionava AVJ de ativos/passivos ocorridos na controlada RECOFARMA.”*

Resposta da Recorrente:

62. No dia 26/07/2021 a empresa juntou nova petição, afirmando: “...que não houve abertura de subcontas contábeis atreladas à conta de Investimentos de controle de ajustes decorrentes de AVJ na investida, porque inexistiu ajuste(positivo ou negativo) na controlada/investida(Recofarma) decorrente de AVJ no período fiscalizado(anos-calendário 2018 e 2019)”; “...só a título de esclarecimento, cumpre informar que a Recofarma teria efetuado ajustes decorrentes de AVJ caso tivesse mensurado ativo ou passivo de acordo com o preço que seria recebido pela venda do ativo ou valor que seria pago pela transferência de um passivo numa transação não forçada entre participantes do mercado, em conformidade com o CPC46”; “Contudo, como visto, os ajustes tratados decorrem de outros resultados abrangentes(ORA) na investida/controlada (Recofarma) e não ganhos decorrentes de avaliação de ativo ou passivo com base no valor justo”; por último, anexa na sua resposta Anexo I – Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido da RECOFARMA.

A autoridade fiscal resolveu, então, intimar a RECOFARMA, com os mesmos questionamentos, conforme item 63 do relatório fiscal.

Resposta da controlada RECOFARMA:

64. No dia 14/08/2021 a empresa confirmou: "...que o valor registrado na conta contábil nº 0255404000(Ganho/Perda Grantia disp para venda não realizado) traduz o **ajuste ao valor justo(AVJ) dos títulos de governo representados pela conta contábil nº 0110106009**, que, no período em questão, não tinham ainda alcançado a data de vencimento(quando haveria o seu "desreconhecimento", nos termos da normativa contábil)"; "Cuida-se, assim, da diferença entre o valor de mercado dos referidos títulos e o valor da curva apurado no período, **devendo o seu lançamento ocorrer em outros resultados abrangentes(ORA), em conformidade com o CPC 48**"; "...o Pronunciamento é especialmente claro sobre a necessidade de registro diretamente no patrimônio líquido(e não em conta de resultado) do ganho ou perda de **ativo financeiro mensurado ao valor justo**".

Da conclusão da autoridade autuante, conforme **RELATÓRIO FISCAL** (destaques do original):

III – DAS INFRAÇÕES APURADAS

66. Caracterizada a situação fática acima, a Fiscalização entende estar diante do evento disciplinado pelo Decreto-Lei nº 1.598/1977 – Art. 24-A, §1º e Art. 24-B, §1º e §4º, sem ter sido, no entanto, efetuado o controle por meio de subconta pelo contribuinte.

67. Consoante Art.24-A, §1º do Decreto-Lei nº 1.598/1977, a contrapartida do ajuste positivo na participação societária mensurada pelo patrimônio líquido, decorrente de avaliação pelo valor justo de ativo ou passivo da investida, deverá ser computada na determinação do lucro real, salvo se o ganho for evidenciado contabilmente em subconta vinculada à participação societária.

"Art. 24-A. A contrapartida do ajuste positivo, na participação societária, mensurada pelo patrimônio líquido, decorrente da avaliação pelo valor justo de ativo ou passivo da investida, deverá ser compensada pela baixa do respectivo saldo da mais-valia de que trata o inciso II do caput do art.20. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

§ 1º O ganho relativo à contrapartida de que trata o caput, no caso de bens diferentes dos que serviram de fundamento à mais-valia de que trata o inciso II do caput do art. 20, ou relativo à contrapartida superior ao saldo da mais-valia, deverá ser computado na determinação do lucro real, salvo se o ganho for evidenciado contabilmente em subconta vinculada à participação societária, com discriminação do bem, do direito ou da obrigação da investida objeto de avaliação com base no valor justo, em

condições de permitir a determinação da parcela realizada, liquidada ou baixada em cada período. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

[...]

70. Os “Outros Resultados Abrangentes” (PL - Coca Cola) decorrentes das variações de aplicações financeiras disponíveis para venda (Ativo Circulante – Caixa, Bancos e Aplicações Financeiras – RECOFARMA), com respectivo aumento do saldo da conta de Investimento (Ativo não circulante – Coca Cola), por se tratar de AVJ de ativo da controlada, deveriam ter sido controlados por meio de subcontas atreladas à participação societária na RECOFARMA, identificando os bens que deram origem ao ajuste a valor justo, para que então não fossem computados na determinação do Lucro Real no momento do seu reconhecimento contábil. Em outras palavras, o diferimento da tributação só seria permitido caso houvesse o controle individualizado do saldo aumentado/diminuído por meio de subcontas.

71. Como o contribuinte afirmou não ter aberto as subcontas necessárias, os valores dos ajustes promovidos, em 31/12/2018 e 31/12/2019, devem ser adicionados à base de cálculo do IRPJ e CSLL. Essas adições, diga-se de passagem, não estão presentes no LALUR e LACS.

[...]

DA IMPUGNAÇÃO

Reproduzo a Impugnação, então resumida no relatório da decisão recorrida:

26. Tendo sido cientificado do Auto de Infração em 20/09/2021 (fls. 363), a impugnante apresentou, em 20/10/2021, impugnação juntada às fls. 374 a 400.

27. Inicia a impugnação terçando por sua tempestividade e apresentando resenha dos acontecimentos do procedimento fiscal.

28. Afirma que os valores questionados pela Fiscalização, lançados na conta de investimentos (nE' 135101000) da Impugnante nos anos de 2018 (R\$ 88.466.616,38) e 2019 (R\$ 10.631.516,243), dizem respeito a ajustes relacionados à atualização de títulos financeiros emitidos pelo Governo brasileiro e detidos por investida da impugnante (Recofarma), tratando-se de diferença entre o valor de mercado dos referidos títulos e o valor de curva apurado no período, devendo o seu lançamento ocorrer em outros resultados abrangentes (ORA), em conformidade com o CPC 48.

29. *Relata que por se tratar de títulos financeiros disponíveis para venda, tais ativos são mensurados ao valor justo por meio de outros resultados abrangentes (ORA) da Recofarma. Dessa forma, e seguindo o método de equivalência patrimonial (MEP), a Impugnante registra, reflexamente, a sua participação nos ORA da investida, assim como faz com relação ao lucro por ela apurado (resultado de equivalência patrimonial).*

30. *Cuida-se de ajuste que nunca transitou (e sequer poderia transitar) por contas de resultado da Impugnante, motivo pelo qual não compôs o seu lucro líquido contábil, não impactando, ainda, o seu lucro tributável. Por isso, completamente despropositada é a determinação dada pela Fiscalização para que haja controle de tais montantes em subcontas, uma vez que tal mecanismo da legislação fiscal só possui razão de ser quando há descompasso entre as apurações contábil e tributária do lucro da entidade. No presente caso, esse descompasso inexistente, na medida em que a atualização dos títulos da investida (i) não foi refletida em contas de resultado na DRE, na medida em que reconhecida em ORA; e (ii) nem poderia ser tributada, dado que ainda não ocorrida a realização da renda, que só se tornará disponível quando liquidado o título em seu vencimento.*

31. *Defende que não se pode desconsiderar que o controle em subcontas existe, tão somente, como dever instrumental a ser adimplido pelo contribuinte, a fim de permitir à Fiscalização fiscalizar o momento de tributação de AVJ. De modo nenhum, pode-se interpretar que tal obrigação acessória poderia ser critério para determinar a ocorrência ou não do fato gerador do IRPJ, o qual se encontra rigidamente disposto no art. 43 do CTN. De fato, somente com a disponibilidade jurídica ou econômica da renda que será possível a incidência do tributo, não se podendo qualificar como disponível um mero ganho de detenção, como os decorrentes de AVJ. Nesse sentido, pouco importa se o controle foi feito em subcontas, nos termos dos arts. 24-A e 24-B do Decreto-Lei n.º 1.598/77, cabendo à autoridade administrativa avaliar se há ou não renda disponível na espécie.*

32. *Argumenta que a disciplina da Lei n.º 12.973/14 indica que os novos critérios contábeis, decorrentes da aproximação do modelo brasileiro aos IFRS, só produzirão efeitos fiscais quando assim for disposto pela legislação tributária. Trata-se do princípio da neutralidade que permeou a redação da referida lei. No intuito de alcançar o ideal de neutralidade, o diploma estabelece, ainda, uma série de mecanismos e de controles para que os institutos contábeis não acarretem efeitos indesejáveis na apuração dos tributos federais.*

33. *Afirma que os ajustes a valor justo (AVJ) é mero instrumento de valoração contábil que visa registrar o preço que seria obtido numa eventual venda de ativo ou pagamento de passivo a fim de manter o caráter fidedigno das demonstrações contábeis, não havendo, entretanto, variação da disponibilidade financeira até que se concretize o negócio jurídico. Ocorre que as contrapartidas dos referidos ajustes são, em regra, lançadas em contas de resultado, impactando, assim, o lucro líquido contábil, que, em conformidade com a legislação tributária, constitui a etapa inicial para a apuração do lucro real. Desse modo, era imperativo que o legislador se ocupasse com o desenvolvimento de formas de neutralizar os impactos fiscais de tais ajustes contábeis.*

34. *Entende que os art. 13 e 14 da Lei n. 12.973/14 possuem o claro objetivo de impedir a tributação dos ajustes a valor justo, devendo eventuais ganhos ou perdas contábeis permanecerem neutros para fins fiscais até de sua efetiva realização. Todavia, a fim de permitir que a Administração Tributária tenha conhecimento pleno dos valores referentes ao AVJ, de modo a fiscalizar as exclusões e adições feitas pelo contribuinte no LALUR e no LACS para anular ganhos e perdas derivados da mensuração a valor justo, a Lei n. 12.973/14 fixou o dever instrumental de controle de tais montantes em subcontas vinculadas ao ativo ou passivo que tenha sido reavaliado.*

35. *Alega que o controle em subcontas possui o único objetivo de conferir maior praticabilidade ao múnus da Fiscalização tributária, simplificando a averiguação da regularidade do “diferimento” da tributação e que tal controle não possui nenhum propósito quando se está diante de uma situação em que a contabilidade esteja em plena consonância com as regras tributárias, ou seja, quando não tenha impactado positiva ou negativamente o lucro líquido em contrariedade com as previsões da legislação fiscal.*

36. *Assevera que assim como era o caso dos controles criados pelos arts. 13 e 14 da Lei nº 12.973/14, o dever de registro em subcontas previsto nos arts. 24-A e 24-B do Decreto-Lei nº 1.598/77 só possui razão de ser quando o contribuinte precisar anular os efeitos fiscais dos novos critérios contábeis. Em outras palavras, só terá propósito quando o aumento ou a redução do valor do investimento em razão de AVJ na investida tiver como contrapartida lançamento no resultado da investidora, impactando, assim, o lucro líquido e, por consequência, o lucro real tributável.*

37. *Diz que, no presente caso, as contrapartidas ao aumento da conta de investimento não transitaram por contas de resultado da controlada e de*

sua controladora, ora Impugnante, sendo lançadas em outros resultados abrangentes, ou seja, contas patrimoniais.

38. Isso porque a Recofarma (sociedade controlada pela Impugnante) possui títulos financeiros emitidos pelo Governo brasileiro classificados em sua contabilidade como disponíveis para venda ou negociação. Em conformidade com o art. 183, I, a, da Lei nº 6.404/769, tais ativos devem ser avaliados a valor justo no balanço da entidade que os detém, ou seja, devem ser registrados pelo valor de curva do título, independentemente da data da futura liquidação. Como explicado no tópico anterior, a mensuração a valor justo de tais ativo financeiro deve ser feita por meio de outros resultados abrangentes, em consonância com os itens 4.1.2A e 5.7.1 do CPC 48.

39. Por isso, a mensuração a valor justo dos ativos não produz, no caso, quaisquer efeitos sobre a apuração do lucro real ou do resultado ajustado, na medida em que as contrapartidas da reavaliação do ativo não compõem o lucro líquido do período. E isso é verdade tanto para a investida quanto para a controladora, pois, como será aprofundado a seguir, os lançamentos na investidora são feitos de modo reflexo em razão do MEP, de modo que, se os valores transitaram, somente, por contas patrimoniais na controlada, também só serão lançados em contas patrimoniais na controladora. Por isso, é ilógico dar tratamento fiscal distinto na controlada e na controladora para os AVJ's de ativos da investida: o tratamento fiscal deve ser o mesmo para ambas, sob pena de se desconsiderar a própria racionalidade do MEP.

40. Participa que não há efeitos indesejados dos novos critérios contábeis sobre a apuração tributária a serem anulados pelo contribuinte por meio de adições ou exclusões no LALUR e no LACS. E nesse sentido, o mecanismo de registro de subcontas para evitar a tributação imediata não encontra fundamento no presente caso, visto que o AVJ não produziu implicações sobre o resultado do exercício seja o contábil seja o tributário.

41. Afirma que o dever de evidenciação do ganho em subconta serve, no próprio entendimento da Fiscalização, como requisito para diferir a tributação do valor do AVJ, ou seja, para impedir a tributação automática da variação do valor patrimonial de ativo que esteja refletida no lucro líquido do período. As subcontas se prestam, unicamente, para validar o procedimento do contribuinte para anulação dos efeitos do AVJ sobre o lucro real, oferecendo ao Fisco informações claras sobre os ajustes que forem feitos. Se não for necessária a anulação de tais efeitos do AVJ sobre a

apuração tributária, igualmente desnecessária é a evidenciação do ganho em subcontas.

42. Assegura que é exatamente esse o caso dos autos, tanto para a investida (Recofarma) quanto para a investidora (Impugnante) já que o MEP impõe o reconhecimento reflexo da participação da investidora nos outros resultados abrangentes da investida (CPC 18). Dessa forma, o aumento da conta de investimento tem por contrapartida lançamento equivalente em ORA, como ocorreu no presente caso. E novamente: por terem sido lançados em conta patrimonial, tais valores não impactaram o lucro líquido da Impugnante, motivo pelo qual não foi necessária a anulação dos efeitos fiscais da mensuração de ativos da investida a valor justo.

43. Defende que ainda que se entendesse necessária a manutenção de controles na escrituração da investidora para acompanhamento de ganhos decorrentes de mensuração a valor justo por meio de outros resultados abrangentes em ativos da investida, o que se admite só para fins de argumentação, tal imposição deve ser avaliada à luz da finalidade por ela pretendida.

44. Afirma que os mecanismos da Lei n. 12.973/14 em voga tem função de assegurar a informação ao Fisco, sendo evidente, porém, que a finalidade visada pelas subcontas a que se referiu a Lei n. 12.973/14 pode ser atendida de outros modos, podendo ter a entidade evidenciado os ganhos ou perdas decorrentes de mensuração a valor justo de outras formas, cabendo à autoridade administrativa o múnus de avaliar a integralidade das informações contidas na escrituração contábil e fiscal do contribuinte, lançando mão, se julgar necessário, de intimações e requisições de documentos e dados à empresa fiscalizada. O objetivo é definir se os valores decorrem de ganhos não realizados, não podendo a Fiscalização erigir o controle em subcontas como um fim em si mesmo.

45. Assevera que, conforme fica claro do Termo de Verificação Fiscal, a apuração realizada pela Fiscalização se limitou, unicamente, à avaliação da existência ou não de subcontas específicas para o registro de ganhos e perdas da mensuração a valor justo de ativos da investida.

46. Assegura que a documentação apresentada pela Impugnante ao longo da ação fiscal que precedeu a lavratura do auto de infração, todavia, é perfeitamente possível a identificação e o controle dos ganhos não realizados em razão da reavaliação dos títulos financeiros mantidos pela investida. Basta, para tanto, avaliar o Razão da conta de outros resultados

abrangentes no patrimônio líquido da Impugnante, o qual inclusive foi apresentado no curso do procedimento fiscalizatório, além de estar disponível para a Fiscalização por meio da plataforma SPED.

47. Entende que o objetivo da disciplina legal do controle de subcontas encontra-se plenamente atendido pelo procedimento adotado pela Impugnante, como pode ser confirmado por meio do confronto dos lançamentos feitos pela empresa com aqueles de sua controlada. Conforme os balancetes da Recofarma, os ganhos não realizados de títulos financeiros emitidos pelo Governo correspondem exatamente aos montantes anteriormente informados: R\$ 88.466.616,38 em 2018 e R\$ 10.631.516,24 em 2019.

48. Registra, ainda, que todos esses valores já foram auditados, constando, ainda, das notas explicativas às Demonstrações Financeiras da Impugnante que trazem exatamente o valor de mercado dos títulos.

49. Conclui que ainda que o controle na Impugnante não tenha seguido a forma exigida pela Fiscalização (abertura de subconta específica), não se pode dizer que os ganhos decorrentes da mensuração a valor justo de ativos da investida não poderiam ser identificados e acompanhados.

50. Relata que o CARF já teve a oportunidade de avaliar casos em que, a despeito de não ter o contribuinte aberto subconta relativo ao ativo impactado por AVJ, seria possível a identificação na escrituração contábil de controles de tais valores. É o que se pode constar do Ac. N. 1401-003.873, no qual o Conselho entendeu que tais controles teriam sido feitos por meio de conta de Ajuste de Avaliação Patrimonial, independentemente de vinculação específica do ativo e o respectivo ajuste, de modo que atendida a finalidade do regime de subcontas previsto na Lei n. 12.973/14.

51. Por fim afirma que na eventualidade de serem afastados os argumentos anteriores, o que se admite só por hipótese, ainda assim o lançamento deve ser desconstituído, uma vez que não ocorreu o fato gerador do IRPJ e da CSLL na entidade detentora dos títulos mensurados a valor justo e, por consequência, também não ocorreu na investidora, que só reconheceu tais valores por equivalência patrimonial.

52. Garante que os títulos de aplicações financeiras de titularidade da Recofarma, controlada pela Impugnante, não foram realizados, liquidados ou baixados nos referidos períodos de apuração. Apresenta imagens referentes aos extratos bancários, as quais comprovariam que os títulos (letras do tesouro nacional) não foram liquidados nos períodos autuados.

53. *Afirma que a realização se confunde, pois, com a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou provento de qualquer natureza, porque essa aquisição marca o instante a partir do qual há acréscimo patrimonial e o imposto por ser exigido. Sem a realização, não se pode falar, portanto, na ocorrência do fato gerador do IRPJ – e também da CSLL –, sob pena de ofensa ao art. 43 do Código Tributário Nacional.*

54. *Entende que nos casos de ajuste a valor justo, o mero ganho de valor do ativo, para fins contábeis, não se confunde com renda realizada, para fins tributários. Isto é: antes da realização, ainda que haja renda para o titular do bem ou direito sob o ponto de vista econômico/contábil, não haverá renda para fins de tributação.*

55. *Afirma que o entendimento do CARF é no sentido de é necessária a casos de ajuste a valor justo, o mero ganho de valor do ativo, para fins contábeis, não se confunde com renda realizada, para fins tributários. Isto é: antes da realização, ainda que haja renda para o titular do bem ou direito sob o ponto de vista econômico/contábil, não haverá renda para fins de tributação. Cita os acórdãos nº 1402003.589, referente ao processo nº 10166.729363/2017-48 e nº 1401-003.873, referente ao processo nº 10166.730390/2017-como paradigmas.*

56. *Conclui que o simples ajuste de valor contábil de determinado bem do ativo imobilizado para o valor de mercado, 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.*

57. *Encerra peticionando pela improcedência das autuações fiscais, haja vista que (i) é desnecessária a abertura de subcontas para registro dos ganhos em virtude mensuração de ativo a valor justo por meio de outros resultados abrangentes; (ii) a escrituração contábil da companhia já possui controles que permitem a evidenciação dos ganhos em virtude do ajuste positivo da conta de investimento derivado de mensuração a valor justo de ativos da investido; e (iii) os valores atuados não estão sujeitos à incidência do IRPJ e da CSLL, por não ostentarem disponibilidade jurídica, na forma do art. 43 do CTN.*

DA DECISÃO RECORRIDA

A seguir, o voto condutor da decisão da DRJ, nos termos do Acórdão de nº 108-026.197 da 3ª TURMA/DRJ08, proferido em 07 de julho de 2022, que manteve integralmente o crédito tributário:

VOTO

59. A impugnação guarda a tempestividade fixada pelo art. 15 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 (fls. 920), motivo pelo qual dela se toma conhecimento.

60. A origem do presente processo administrativo fiscal são valores lançados na conta de investimentos (nº 135101000) da Impugnante nos anos de 2018 (R\$ 88.466.616,38) e 2019 (R\$ 10.631.516,243) que dizem respeito a ajustes relacionados à atualização de títulos financeiros emitidos pelo Governo brasileiro e detidos por investida da Impugnante (Recofarma), tratando-se de diferença entre o valor de mercado dos referidos títulos e o valor de curva apurado no período.

61. Entendeu a Fiscalização que tais valores deveriam ser controlados em subconta específica da controladora (impugnante), nos termos do art. 24-A, §1º e Art. 24-B, §1 e §4º do Decreto-Lei nº 1.598/77, Art. 428, §1º, art. 429, §1º e 4º do Decreto nº 9.580/2018 (RIR/2018) e Art. 114, §1º e Art. 116, §1º e §4º da Instrução Normativa nº 1.700/2017, sob pena de terem o diferimento da tributação previsto naqueles dispositivos da legislação negado, com a imediata exação.

62. Anda bem a impugnante ao afirmar que a Lei 12.973/2014 aproximou o modelo contábil brasileiro àquele preconizado nas International Financial Reporting Standards (IFRS), expedidas pelo International Accounting Standards Board. Tais normas orientam que as demonstrações contábeis devem representar, com a maior fidedignidade possível, a situação econômico-financeira das entidades no momento da sua publicação.

63. Desta forma, as IFRS preconizam que tanto os ativos quanto os passivos devem ser trazidos a valor presente, mitigando grandemente o princípio contábil do registro pelo valor original. Os lançamentos contábeis de ajuste decorrentes dessas orientações, por vezes, podem impactar no resultado das entidades o que, em face do modelo tributário brasileiro, poderia levar ao aumento ou à diminuição da tributação nos períodos em que ocorressem.

64. Assim, a Lei 12.973/2014 regulou tanto essa adaptação do modelo contábil brasileiro às IFRS como o tratamento tributário a ser aplicado em sua decorrência. Novamente andou bem a impugnante quando afirma que a citada lei adotou o princípio de neutralidade tributária, conforme observamos de seu art. 58, *ipsis litteris*:

“Art. 58. A modificação ou a adoção de métodos e critérios contábeis, por meio de atos administrativos emitidos com base em competência atribuída

em lei comercial, que sejam posteriores à publicação desta Lei, não terá implicação na apuração dos tributos federais até que lei tributária regule a matéria.

Parágrafo único. Para fins do disposto no caput, compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil, no âmbito de suas atribuições, identificar os atos administrativos e dispor sobre os procedimentos para anular os efeitos desses atos sobre a apuração dos tributos federais.”

65. Há que se destacar que o citado dispositivo legal atribuiu competência à Receita Federal para regulamentar como se daria tal neutralidade.

66. Norteadas pelas IFRS e pelo princípio da neutralidade, a Lei 12.973/2014 introduziu os art. 24-A e 24-B no Decreto-Lei nº 1.598/77. Analisemos em detalhe tais dispositivos:

“Art. 24-A. A contrapartida do ajuste positivo, na participação societária, mensurada pelo patrimônio líquido, decorrente da avaliação pelo valor justo de ativo ou passivo da investida, deverá ser compensada pela baixa do respectivo saldo da mais-valia de que trata o inciso II do caput do art. 20.

*§ 1º **O ganho** relativo à contrapartida de que trata o caput, no caso de bens diferentes dos que serviram de fundamento à mais-valia de que trata o inciso II do caput do art. 20, ou relativo à contrapartida superior ao saldo da mais-valia, **deverá ser computado na determinação do lucro real, salvo se o ganho for evidenciado contabilmente em subconta vinculada à participação societária, com discriminação do bem, do direito ou da obrigação da investida objeto de avaliação com base no valor justo, em condições de permitir a determinação da parcela realizada, liquidada ou baixada em cada período.***

§2º O valor registrado na subconta de que trata o § 19 será baixado à medida que o ativo da investida for realizado, inclusive mediante depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa, ou quando o passivo da investida for liquidado ou baixado, e o ganho respectivo não será computado na determinação do lucro real nos períodos de apuração em que a investida computar o ganho na determinação do lucro real.

§3º O ganho relativo ao saldo da subconta de que trata o § 19 deverá ser computado na determinação do lucro real do período de apuração em que o contribuinte alienar ou liquidar o investimento.

§4º A Secretaria da Receita Federal do Brasil irá disciplinar o controle em subcontas de que trata este artigo.

Art. 24-B. A contrapartida do ajuste negativo na participação societária, mensurada pelo patrimônio líquido, decorrente da avaliação pelo valor justo de ativo ou passivo da investida, deverá ser compensada pela baixa do respectivo saldo da menos-valia de que trata o inciso II do caput do art. 20.

*§ 1º A perda relativa à contrapartida de que trata o caput, no caso de bens diferentes dos que serviram de fundamento à menos-valia, ou relativa à contrapartida superior ao saldo da menos-valia **não será computada na determinação do lucro real e será evidenciada contabilmente em subconta vinculada à participação societária**, com discriminação do bem, do direito ou da obrigação da investida objeto de avaliação com base no valor justo, em condições de permitir a determinação da parcela realizada, liquidada ou baixada em cada período.*

§2º O valor registrado na subconta de que trata o § 1º será baixado à medida que o ativo da investida for realizado, inclusive mediante depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa, ou quando o passivo da investida for liquidado ou baixado, e a perda respectiva não será computada na determinação do lucro real nos períodos de apuração em que a investida computar a perda na determinação do lucro real.

§ 3º A perda relativa ao saldo da subconta de que trata o § 1º poderá ser computada na determinação do lucro real do período de apuração em que o contribuinte alienar ou liquidar o investimento.

§4º Na hipótese de não ser evidenciada por meio de subconta na forma prevista no § 1º, a perda será considerada indedutível na apuração do lucro real.

§5º A Secretaria da Receita Federal do Brasil disciplinará o controle em subcontas de que trata este artigo.”

[Grifos nossos.]

67. Primeiramente se nota que a lei diferencia o tratamento a ser dado para os ganhos e para as perdas. As regras gerais contidas nos art. 24-A, §1º e 24-B, §1º é de que os ganhos deverão ser computados na determinação do lucro real e de que as perdas não deverão ser computadas na determinação do lucro real.

68. Calcando-se no princípio da neutralidade, os mesmos dispositivos, então, criam regra a garantir a neutralidade tributária, determinando que para tanto, deverão os contribuintes manter controle em subcontas

vinculadas aos investimentos “em condições de permitir a determinação da parcela realizada, liquidada ou baixada em cada período”.

69. Curial que se percebe que a manutenção das subcontas vinculadas aos investimentos deve permitir o controle de sua evolução ao longo do tempo. A intenção da lei aqui é diferir a tributação (lembramos que a regra é a da tributação no momento da realização do ajuste a valor justo) para o momento da alienação/baixa do investimento, mas para isso, a informação da evolução do ajuste é imprescindível para a apuração do quantum tributário com precisão.

70. Vejam, a manutenção da escrituração das subcontas não é mera obrigação acessória ou dever instrumental como afirma a impugnante, mas sim elemento a permitir o diferimento da tributação, ou seja, nos termos dos art. 24-A e 24-B do Decreto-Lei nº 1.598/77, realizado o lançamento de ajuste ao valor justo, há a ocorrência do fato gerador tributário, devendo os ganhos serem computados na apuração do lucro real (base de cálculo do IRPJ e CSLL), bem como, no caso de perdas, essas não podem compor aquela base de cálculo, devendo majorar o lucro contábil e compor o lucro real.

71. Seguindo o princípio da neutralidade, há a permissão legal do diferimento daquela tributação para o momento da alienação/baixa do investimento, desde que se mantenha a escrituração daqueles ajustes em subcontas vinculadas em condições de permitir a determinação da parcela realizada, liquidada ou baixada em cada período, permitindo a correta apuração do montante tributário no fim do diferimento.

*72. Conclui-se, portanto, que a manutenção das subcontas é condição **sine qua non** ao diferimento e a sua inexistência implica na tributação imediata do fato gerador tributário.*

73. Esse nosso entendimento se alinha à jurisprudência do CARF, o qual assim se pronunciou no acórdão n. 1301-004.091 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária:

“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 pautе 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.”

74. Alegou também a impugnante que a realização se confunde, pois, com a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou provento de qualquer natureza, porque essa aquisição marca o instante a partir do qual há acréscimo patrimonial e o imposto por ser exigido. Sem a realização, não se pode falar, portanto, na ocorrência do fato gerador do IRPJ – e também da CSLL – , sob pena de ofensa ao art. 43 do Código Tributário Nacional.

75. Esse entendimento também não deve prosperar visto que equivocado. O art. 43 do CTN estabelece como fato gerador do Imposto de Renda a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos e de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda. Percebe-se que a definição das hipóteses de incidência nele previstos é bastante ampla.

76. Equivoca-se, então, a impugnante ao vincular a ocorrência do fato gerador a realização do investimento, como se para que ocorresse a subsunção do fato a norma fosse necessária a disponibilização financeira

do ganho, quando basta sua disponibilidade econômica, ou até mesmo jurídica.

77. Ademais, o Decreto-Lei nº 1.598/77 define expressamente a ocorrência do fato gerador em seus art. 24-A e 24-B, como já explanamos no item 70 supra, de tal forma que a manutenção das subcontas permite tão somente o diferimento da tributação.

78. Esse também é o entendimento do CARF que se pronunciou no acórdão n. 1301-004.091 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária:

“Além disso, o conceito de renda é algo abstrato e sempre sujeito à ficção, 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.”

79. Desta feita, muito embora as informações trazidas pela impugnante no curso da ação fiscal ou em sua impugnação possam comprovar o tratamento dado aos AVJ no período fiscalizado, não são suficientes para que a autoridade fiscal tenha condições determinar a parcela realizada, liquidada ou baixada em cada período, desde a constituição da AVJ até sua realização/baixa, estando em descompasso com a condição legal a permitir o diferimento da tributação, havendo, portanto, a ocorrência do fato gerador tributário.

80. Por fim, o entendimento da impugnante que, no presente caso, as contrapartidas ao aumento da conta de investimento não transitaram por contas de resultado da controlada e de sua controladora, ora impugnante, sendo lançadas em outros resultados abrangentes, ou seja, contas patrimoniais, entendendo que por isso, a mensuração a valor justo dos ativos não produz, no caso, quaisquer efeitos sobre a apuração do lucro real ou do resultado ajustado, na medida em que as contrapartidas da reavaliação do ativo não compõem o lucro líquido do período sendo isso verdade tanto para a investida quanto para a controladora, pois, os lançamentos na investidora são feitos de modo reflexo em razão do MEP,

de modo que, se os valores transitaram, somente, por contas patrimoniais na controlada, também só serão lançados em contas patrimoniais na controladora, o que afastaria a aplicação do art. 24-A e 24-B do Decreto-Lei 1.598/77, não pode ser acatado.

81. É duplamente errôneo o entendimento acima, primeiro porque o fato de o lançamento de AVJ não transitar pelo resultado contábil não implica que não tenha impacto na apuração do lucro real, visto que essa sistemática de apuração tributária prevê adições e exclusões ao lucro líquido do exercício a fim de se quantificar o lucro real.

82. Dessa forma, o caput do art. 24-A, §1º determina que o ganho relativo à contrapartida do AVJ, no caso de bens diferentes dos que serviram de fundamento à mais-valia, ou relativo à contrapartida superior ao saldo da mais-valia, deverá ser computado na determinação do lucro real. Se por determinação de regra contábil o lançamento original não transite por conta de resultado, este deverá ser adicionado ao lucro líquido para a apuração do lucro real. É o que determina o DECRETO Nº 9.580, DE 22 DE NOVEMBRO DE 2018 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/18):

“Art. 258. O lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Regulamento.

§ 1º A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração em observância às disposições das leis comerciais.

Art. 260. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 2º):

[...]

Parágrafo único. Incluem-se nas adições de que trata este artigo:

*I - ressalvadas as disposições especiais deste Regulamento, as quantias retiradas dos lucros ou de fundos ainda não tributados para aumento do capital, para distribuição de interesses ou destinadas a reservas, quaisquer que sejam as designações que tiverem, **inclusive lucros suspensos** e lucros acumulados.” (Grifamos).*

83. Ora, como vimos, o art. 24-A do Decreto-Lei 1.598/77 trata da tributação aplicável aos AVJ's e da possibilidade de seu diferimento, ou seja, a suspensão da tributação. Assim, se a contrapartida da AVJ não transitar pelo resultado, deverá ser adicionada ao lucro líquido para apuração do lucro real, a não ser que o contribuinte mantenha controle em

subcontas vinculadas aos investimentos em condições de permitir a determinação da parcela realizada, liquidada ou baixada em cada período.

84. O segundo erro está na afirmação da impugnante que, uma vez que o AVJ não transita por conta de resultado na controlada, também não transita por resultado na controladora. A sistemática do MEP para avaliar o investimento a cada novo período não leva em consideração tão somente o lucro da controladora, mas todo o patrimônio líquido desta, assim, ainda que o AVJ não transite pela DRE (resultado), mas tenha como contrapartida conta do PL, implicará em alteração do resultado apurado pelo MEP o que torna ainda mais imprescindível a contabilização/controle, via subconta vinculada ao investimento, conforme preconizado pelo art. 24-A do Decreto-Lei 1.598/77.

85. Desta feita, não há nos autos elementos a comprovar mácula ou ilicitude no presente lançamento.

Conclusão

86. Por todo o exposto, VOTO por negar provimento à impugnação, mantendo integralmente o crédito tributário constituído.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificada da decisão recorrida, a Interessada apresentou seu Recurso Voluntário, no qual, em sua essência, repete os argumentos de defesa expostos em sua Impugnação.

Ainda, acostado aos autos as **Contrarrazões** da Fazenda Nacional, por intermédio da Procuradora da Fazenda Nacional, ao Recurso Voluntário interposto.

É o relatório do essencial.

VOTO

Conselheiro **Cláudio de Andrade Camerano**, Relator

Preenchidos os requisitos de admissibilidade do Recurso Voluntário, dele se conhece.

A discussão central gira em torno da necessidade de criação **de subconta vinculada**, na contabilidade da Recorrente, proveniente da existência de Avaliação a Valor Justo (**AVJ**), no caso, de ajustes realizados na RECOFARMA, empresa controlada da Recorrente, uma vez que o

reflexo de tais ajustes na investida provoca aumento de patrimônio líquido na Recorrente, quando da aplicação do Método da Equivalência Patrimonial (MEP).

E aqui vamos nos limitar aos ajustes de **AVJ** dos “Títulos de aplicação financeira de liquidação futura”, conforme destacado no Relatório Fiscal.

O que a autoridade fiscal questiona é que a Recorrente, controladora da RECOFARMA, não registrou tais reflexos em seu patrimônio, decorrente dos **AVJ** da investida em uma conta separada na sua escrituração, ou seja, em uma subconta vinculada ao ativo que deu origem aos ajustes, quais sejam, os bens e/ou direitos representativos dos mencionados títulos financeiros, no caso, pela atualização de títulos públicos, emitidos pelo governo brasileiro.

Assevera que tal segregação contábil está prevista no art.24-A, §1º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977:

Art. 24-A. A contrapartida do ajuste positivo, na participação societária, mensurada pelo patrimônio líquido, decorrente da avaliação pelo valor justo de ativo ou passivo da investida, deverá ser compensada pela baixa do respectivo saldo da mais-valia de que trata o inciso II do caput do art.20. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

§ 1º O ganho relativo à contrapartida de que trata o caput, no caso de bens diferentes dos que serviram de fundamento à mais-valia de que trata o inciso II do caput do art. 20, ou relativo à contrapartida superior ao saldo da mais-valia, deverá ser computado na determinação do lucro real, salvo se o ganho for evidenciado contabilmente em subconta vinculada à participação societária, com discriminação do bem, do direito ou da obrigação da investida objeto de avaliação com base no valor justo, em condições de permitir a determinação da parcela realizada, liquidada ou baixada em cada período. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

E que a ausência da referida subconta vinculada, segundo a autoridade fiscal, acionaria de imediato o gatilho da tributação, como no presente caso.

Oportuno destacar que a Recorrente não faz nenhuma restrição quanto aos fatos apontados pela autoridade fiscal, me refiro acerca daqueles valores ajustados na RECOFARMA, os quais originaram AVJ e que foram contemplados no patrimônio líquido da Recorrente pela equivalência patrimonial, sem identificá-los, porém, como já destacado, em subcontas vinculadas que deveriam ser criadas na escrituração da Recorrente.

O que a Recorrente enfatiza é a *desnecessidade* de registro contábil em subcontas vinculadas e que seria um mero controle apenas, pois tal registro “...*só possui razão de ser quando o contribuinte precisa anular os efeitos fiscais dos novos registros contábeis. Em outras palavras, só terá propósito quando o aumento ou a redução do valor do investimento em razão de AVJ na*

investida tiver como contrapartida lançamento no resultado da investidora, impactando, assim, o lucro líquido e, por consequência, o lucro real tributável.”

E conclui a Recorrente (destaque do original):

*Ocorre que, no presente caso, **as contrapartidas ao aumento da conta de investimento não transitaram por contas de resultado da controlada e de sua controladora, ora Recorrente, sendo lançadas em outros resultados abrangentes, ou seja, contas patrimoniais.***

*Data vênia, tal posição é totalmente equivocada, uma vez que a legislação citada nos autos e já supratranscrita – o **art.24-A do Decreto-Lei nº 1.598/77** – não dá margem a esta interpretação restritiva da Recorrente.*

Por oportuno e pertinente ao tema, recorro ao brilhante profissional de auditoria externa independente Marcelo Cavalcanti Almeida, autor de diversas obras de contabilidade e auditoria, atualmente sócio aposentado da Deloitte Tohmatsu, em sua obra **Regulamentação Fiscal das Normas Contábeis do do IFRS e CPC – Lei nº 12.973/14.**

INVESTIMENTOS AVALIADOS PELO MÉTODO DE EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL – AJUSTE DECORRENTE DE AVALIAÇÃO A VALOR JUSTO NA INVESTIDA

Os ajustes de avaliação a valor justo de ativos e passivos são registrados pela Entidade na demonstração do resultado como um ganho ou uma perda e em alguns casos diretamente no patrimônio líquido na conta de Ajustes de Avaliação Patrimonial (como, por exemplo, no caso de ajustes de avaliação a valor justo de aplicações financeiras em títulos de dívidas e em instrumentos de patrimônio, classificados como disponíveis para venda).

Tratamento Contábil

[...]

Assim sendo, os ganhos e as perdas decorrentes de ajustes a valor justo de ativos e passivos em sociedade investida são refletidos na sociedade investidora via ajuste do investimento pelo MEP, conforme exemplificado abaixo:

[os destaques são do Relator CARF]

*Exemplo de **ganho** com ajuste a valor justo de ativo contabilizado pela sociedade investida na demonstração do resultado:*

Registro contábil na investidora:

Contas	Débito	Crédito
--------	--------	---------

Investimento	X	
Receita de equivalência patrimonial (demonstração do resultado)		X

*Exemplo de **ganho** com ajuste a valor justo de ativo contabilizado pela sociedade investida diretamente no patrimônio líquido na conta de Ajustes de Avaliação Patrimonial:*

Registro contábil na investidora:

Contas	Débito	Crédito
Investimento	X	
Ajuste de Avaliação Patrimonial (patrimônio líquido)		X

[Os registros contábeis dizem respeito às **subcontas vinculadas** ao ativo e, como se pode perceber, devem ser criadas para ambas as situações permitidas pela legislação, ou seja, em conta de resultado ou em conta patrimonial.]

Tratamento Fiscal

Através da Lei nº 12.973/14, as autoridades fiscais incluíram o artigo 24-A no Decreto-Lei nº 1.598/77, que tem por objetivo disciplinar o tratamento fiscal que a investidora deve observar quando do reconhecimento do resultado positivo de equivalência patrimonial que foi impactado pelo ajuste a valor justo de ativos e passivos reconhecido pela investida.

O objetivo das autoridades fiscais com a inclusão do artigo 24-A é evitar que a investidora considere para o cálculo do ganho de capital (em uma eventual operação de alienação de participação societária) o valor de um investimento “inflado” pelo ajuste a valor justo que não foi tributado pela investida.

Exatamente!

Neste sentido, também podemos ver na obra **Controvérsias Jurídico-Contábeis (Aproximações e Distanciamento) – 6º Volume (2015)**, no artigo “O Conceito e a Natureza Jurídica do Ajuste a valor Justo e seu Tratamento nas Reorganizações Societárias”, dos autores Fernando Tonanni e Bruno Gomes:

4.2) Efeitos na investidora na hipótese de AVJ realizado pela investida

A Lei 12.973 introduziu os artigos 24-A e 24-B no DEL 1.598, criando regras específicas para o MEP quando a investida possuir AVJ registrado.

Os dispositivos introduzidos no DEL 1.598 estabelecem que os ganhos e as perdas de equivalência patrimonial verificados pela investidora em decorrência de AVJ lançado pela investida devem ser computados no lucro real, salvo se os ganhos e perdas forem evidenciados em subconta vinculada à participação, com a discriminação do ativo ou passivo da investida vinculado ao AVJ.

[...] considerando que o aumento patrimonial reflexo na investidora compõe o custo de aquisição do investimento na investida para fins de apuração do ganho de capital quando da alienação do investimento, nos parece fazer sentido a existência de um controle específico que delimite qual parcela desse aumento patrimonial ainda não foi tributado pela investida.

A legislação tributária é explícita na exigência de **subcontas vinculadas**, sob pena de tributação do **AVJ**.

A **ausência** do devido registro contábil em subcontas vinculadas ao ativo da investida, com discriminação do bem/direito da investida objeto de avaliação com base no valor justo, não permitirá ao órgão fiscal acompanhar as incontáveis **realizações do AVJ** que podem surgir em diversos momentos, como no caso presente, que contemplem ou devem contemplar centenas de bens ou direitos a título de instrumentos financeiros, além de causar leituras incorretas por parte dos habituais usuários das demonstrações financeiras das empresas.

Continuando com a citada obra de Marcelo Cavalcanti Almeida, a **Regulamentação Fiscal das Normas Contábeis do do IFRS e CPC – Lei nº 12.973/14**.

“Art. 24-A. A contrapartida do ajuste positivo, na participação societária, mensurada pelo patrimônio líquido, decorrente da avaliação pelo valor justo de ativo ou passivo da investida, deverá ser compensada pela baixa do respectivo saldo da mais-valia de que trata o inciso II do caput do art.20. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

§ 1º O ganho relativo à contrapartida de que trata o caput, no caso de bens diferentes dos que serviram de fundamento à mais-valia de que trata o inciso II do caput do art. 20, ou relativo à contrapartida superior ao saldo da mais-valia, deverá ser computado na determinação do lucro real, salvo se o ganho for evidenciado contabilmente em subconta vinculada à participação societária, com discriminação do bem, do direito ou da obrigação da investida objeto de avaliação com base no valor justo, em

condições de permitir a determinação da parcela realizada, liquidada ou baixada em cada período. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)”
[...]

Na hipótese de o ajuste a valor justo corresponder a bens diferentes daqueles que originaram o valor registrado como “mais valia” reconhecido no momento da aquisição do investimento, ou de avaliação resultar em valor superior àquele registrado, o §1º determina que a entidade investidora passe a controlar em subcontas do investimento no ajuste de AVJ reconhecido pela investida, sob a penalidade de tributação desse valor justo na falta do devido controle.

*Em outras palavras, quando a investidora reconhecer a equivalência patrimonial referente à participação societária na investida, a mesma deverá controlar em subcontas do investimento a parcela do AVJ reconhecida pela investida que impactou o resultado de equivalência patrimonial. **Caso contrário, o ganho deverá ser tributado de imediato.***

Ao valor registrado na subconta será dado o seguinte tratamento tributário pela investidora:

- **Investidora aliena o investimento antes de a investida tributar o ganho** – computado na determinação do lucro real da investidora no período de apuração em que alienar o investimento.
- **Investida tributa o ganho antes da alienação do investimento pela investidora** – o valor controlado na subconta pela investidora será transferido para contas de investimento de modo que em uma eventual alienação da participação societária o resultado da operação será reduzido pelo ganho tributado pela investida.

Exatamente!

Contrariamente ao alegado pela Recorrente, portanto, também entendo que a ausência de subcontas vinculadas dispara, de pronto, o sinal para que seja acionada a tributação do ganho do AVJ.

Que fique bem claro que a **subconta vinculada** privilegia o registro **no ativo** que recebeu o AVJ, pouco importando a sua contrapartida contábil, se em conta de resultado ou em conta patrimonial, pois dependendo de onde seja, basta que se façam os ajustes necessários para obtenção da neutralidade tributária.

A Recorrente reitera que não houve impactos dos AVJ no lucro líquido da Recorrente e, assim, “*Se não for necessária a anulação de tais fatos do AVJ sobre a apuração tributária, igualmente desnecessária é a evidenciação do ganho em subcontas.*”

Reitero, também, que a legislação não faz esta distinção, pouco importa se o registro contábil da contrapartida do AVJ deu-se em conta de resultado ou de conta patrimonial, o que a lei determina é que, na ocorrência de AVJ positivo, o ganho será tributável, cabendo, entretanto, o diferimento da tributação desde que os bens e/ou direitos que compuseram o AVJ sejam controlados em subcontas vinculadas ao ativo gerador do acréscimo patrimonial.

Em perfeita sintonia com o citado texto legal veja-se o art.115 da Instrução Normativa de nº 1.700/2017:

Art.115. A tributação do ganho de que trata o §1º do art.114 poderá ser diferida, desde que o ganho seja evidenciado em subconta vinculada à participação societária, com discriminação do bem, do direito ou da obrigação da investida objeto de avaliação com base no valor justo, em condições de permitir a determinação da parcela realizada, liquidada ou baixada em cada período de apuração.

O §1º do art.114 corresponde ao §1º do art.24-A do Decreto-Lei 1.598/77, já transcrito no presente voto e base legal do lançamento fiscal.

Em outra passagem de seu recurso, a Recorrente afirma que quem detém os ativos avaliados é sua investida, de forma que seria ela que providenciase as subcontas, o que soa ingenuamente equivocado uma vez que o tratamento contábil e fiscal contido no art.24-A do Decreto-Lei 1.598/77, base legal do lançamento, é totalmente voltado para a Investidora.

Transcrevo novamente o que constou na obra já mencionada, supra:

*Em outras palavras, quando a investidora reconhecer a equivalência patrimonial referente à participação societária na investida, a mesma deverá controlar em subcontas do investimento a parcela do AVJ reconhecida pela investida que impactou o resultado de equivalência patrimonial. **Caso contrário, o ganho deverá ser tributado de imediato.***

Por fim, sustenta ainda a Recorrente de que na sua escrituração existiria elementos para a identificação dos valores mensurados a título de AVJ, no caso em contas patrimoniais a título de Outros Resultados Abrangentes, reconhecendo que não se utilizou de subcontas vinculadas ao ativo que gerou o AVJ na investida.

Esta é a questão principal: a **determinação legal** é de criar subcontas vinculadas ao ativo, entenda os bens e direitos que deram origem ao aumento patrimonial proveniente de AVJ na investida, pouco importando se a contrapartida contábil será em conta de resultados ou em contas patrimoniais, uma vez que o que permite o diferimento da tributação é o controle específico na conta do investimento, por meio de subconta vinculada, e que ali permanecerá até a sua realização, algo que não é suscetível de acontecer se o registro contábil se der em contas de patrimônio líquido, sujeitas a diversas movimentações, inclusive por questões societárias, além de contrariar o mandamento legal.

A Recorrente traz alguns extratos bancários e/ou alguns razões contábeis querendo fazer crer que tais documentos são suficientes à comprovação da realização ou não do ganho correspondente ao AVJ dos títulos financeiros contabilizados em conta patrimonial, o que lhe permite afirmar “...sendo completamente desnecessária a abertura de subcontas.”

Creio que já devidamente esclarecido a importância legal da criação de **subconta vinculada contabilmente à participação societária (ativo)** da Recorrente na investida RECOFARMA, para a devida identificação dos bens/direitos originários do AVJ na investida.

Na linha do disposto no art.24-A do Decreto-lei 1598/77, transcrito neste voto, reproduzo o artigo 89 da Instrução Normativa nº 1.700/2017:

Art. 89. As subcontas de que trata esta Seção serão analíticas e registrarão os lançamentos contábeis em último nível.

§ 1º A soma do saldo da subconta com o saldo da conta do ativo ou passivo a que a subconta está vinculada resultará no valor do ativo ou passivo mensurado de acordo com as disposições da Lei nº 6.404, de 1976.

§ 2º No caso de ativos ou passivos representados por mais de uma conta, tais como bens depreciables, o controle deverá ser feito com a utilização de uma subconta para cada conta.

§ 3º No caso de conta que se refira a grupo de ativos ou passivos, de acordo com a natureza desses, a subconta poderá se referir ao mesmo grupo de ativos ou passivos, desde que haja livro razão auxiliar que demonstre o detalhamento individualizado por ativo ou passivo.

§ 4º Nos casos de subcontas vinculadas a participação societária ou a valor mobiliário a que se referem os arts. 110 a 117, que devam discriminar ativos ou passivos da investida ou da emitente do valor mobiliário, poderá ser utilizada uma única subconta para cada participação societária ou valor mobiliário, desde que haja livro razão auxiliar que demonstre o detalhamento individualizado por ativo ou passivo da investida ou da emitente do valor mobiliário.

Conforme demonstrado, não faltam na legislação tributária atos legais e normativos acerca da imperiosa necessidade de criação das debatidas subcontas vinculadas.

Por fim, a alegação de afronta ao disposto no art.43 do CTN e aos dispositivos ora citados do Decreto-lei nº 1.598/77, base legal do lançamento, cito trecho do Ilustre Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto que, apesar de se referir aos artigos 63 a 67 (Ajuste a valor Justo) da Lei nº 12.973/2014, é totalmente aplicável por aqui:

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 2 (Acórdão 1301-004.091)

Com relação ao Acórdão CARF nº 1401-003.873 desta Turma Ordinária, mas de outra composição, então mencionado no recurso voluntário, cumpre-me destacar que participei do julgamento e acompanhei o voto da Ilustre Relatora Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, mas por outra razão que não aquela considerada pela relatora, quando acatou que a ausência de subconta não implicaria, de imediato, a tributação do ganho a título de AVJ.

Eis a declaração que lá firmei (destaques do original):

Declaração de Voto

Cumprе esclarecer que a presente Declaração de voto é apenas para destacar que, além de concordar acerca da questão da decadência, concordo com o voto da Relatora no que diz respeito ao mérito, apenas quando a nobre Relatora discorre sobre a questão da não redução de prejuízo fiscal, em face de eventual ganho de capital por avaliação a valor justo ter sido objeto de lançamento de ofício.

*Por bem retratar o dispositivo que trata do tema, transcrevo excerto da obra **Regulamentação Fiscal das Normas Contábeis do IFRS e CPC**, de Marcelo Cavalcanti Almeida e Rafael Jachelli Almeida:*

“Note que a Lei 12.973/14 condiciona o diferimento da tributação do ganho e a dedutibilidade fiscal da perda ao controle em subcontas patrimoniais. Conforme disposto na IN 1.515/14, o controle de subcontas deverá ser realizado em contas analíticas com lançamentos contábeis em último nível.

Na hipótese de o contribuinte não realizar o controle em subcontas, o ganho deverá ser tributado de imediato, não podendo acarretar a redução do saldo de prejuízo fiscal. Neste caso, o ganho deverá ser considerado em período de apuração seguinte em que o contribuinte apure o lucro real.”

No mais, trago recentes decisões de turmas deste Colegiado, no mesmo sentido ou semelhante ao do presente voto:

Acórdão 1302-007.328, de 29/01/2025

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2014

AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO. LEI Nº 12.973/2014. AUSÊNCIA DE EVIDENCIAÇÃO EM SUBCONTA DE CONTROLE REPRESENTATIVA DA AVJ. TRIBUTAÇÃO IMEDIATA.

A evidenciação contábil em subcontas da diferença positiva apurada entre o valor de ativo mensurado de acordo com a legislação societária e o valor fiscal é requisito indispensável para o diferimento dos efeitos tributários decorrentes dessa diferença, conforme exigido pelos arts. 64 e 66 da Lei nº 12.973/2014. A ausência de subcontas impede o adiamento da tributação, devendo a diferença positiva ser adicionada ao lucro real e à base de cálculo da CSLL no período de apuração em que ocorreu a adoção inicial da referida norma. (Relatora Natália Uchôa Brandão)

Acórdão 1301-004.091, de 17/09/2019

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. (Relatora Bianca Felicia Rothschild)*

Acórdão 1202-001.507, de 11/12/2024

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

Ano-calendário: 2015

CRIAÇÃO DE SUBCONTAS VINCULADAS AO ATIVO.

TRIBUTAÇÃO DIFERIDA. DESOBRIGATORIEDADE FUNDAMENTO NA INEXISTÊNCIA DE PREJUÍZO AO ERÁRIO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO EM LEI. IMPOSSIBILIDADE.

Diante da ausência de previsão legal, a criação de subcontas contábeis voltadas ao controle do diferimento da tributação decorrente da realização do grupo de bens do ativo permanente não pode ser substituída por laudos ou controles extracontábeis sob a singela justificativa de que não houve dolo ou má fé e que não se consumou prejuízo ao erário, uma vez que tais hipóteses não estão contempladas em lei. (Relator André Luís Ulrich Pinto)

É o que basta para decidir.

Conclusão

É o voto, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Cláudio de Andrade Camerano

DOCUMENTO VALIDADO