



Receita Federal

---

# Legislação Tributária Aplicável às Novas Normas Contábeis

SÃO PAULO – SP  
DEZEMBRO DE 2014

**Avaliação a Valor Justo – AVJ**



## **I – AVJ EM ATIVO/PASSIVO DA PJ**



## **Lei nº 12.973/2014**

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.

.....



## Art. 13. ....

§ 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.

.....

## Art. 13. ....

.....

§ 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.

.....

## Art. 13. ....

.....

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

.....

## Art. 13. ....

.....

§ 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.

.....



Art. 13. ....

.....

§ 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.

.....

## Art. 13. ....

.....

§ 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 LReal na medida da realização do ativo ou passivo recebido na permuta, de acordo com as hipóteses previstas nos §§ 1º a 4º.



## **EXEMPLO NUMÉRICO**

## Premissas do Exemplo

- Aquisição de ações da “PETR” em 20x1 por R\$ 10.000, classificadas como mantidas para negociação
- Valor justo em 31/12/20x1: R\$ 12.000
- Venda das ações em 20x2 por R\$ 13.000
- PJ tributada pelo Lucro Real Anual





## **Escriturações de 20x1 e 20x2**

|  |  |   |
|--|--|---|
| <p><b>(A) Caixa</b></p> <hr style="width: 100%;"/> <p style="text-align: center;"><b>10.000(1)</b></p> | <p><b>(A) Ações da Petr</b></p> <hr style="width: 100%;"/> <p style="text-align: center;"><b>(1)10.000</b></p> | <p><b>(A) Ações da Petr - AVJ</b></p> <hr style="width: 100%;"/> <p style="text-align: center;"><b>(2)2.000</b></p> |
|--|--|---|

|   |  |
|---|--|
| <p><b>ARE / x1</b></p> <hr style="width: 100%;"/> | <p><b>2.000(2)(Ganho AVJ)</b></p> <hr style="width: 100%;"/> <p><b>2.000(LAIR)</b></p> |
|---|--|

|   |   |
|---|---|
| <p><b>LALUR / x1</b></p> <hr style="width: 100%;"/> | <p><b>LAIR..... 2.000</b></p> <p><b>(-) Exclusão (2) .... <u>(2.000)</u></b></p> <p><b>(=) Lucro Real ..... 0</b></p> |
|---|---|

|  |           |        |  |        |           |  |       |          |
|--|-----------|--------|--|--------|-----------|--|-------|----------|
| <p><b>(A) Caixa</b></p> <hr style="width: 100%;"/> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; border-right: 1px solid black; padding: 5px;">(1)13.000</td> <td style="padding: 5px;">10.000</td> </tr> </table> | (1)13.000 | 10.000 | <p><b>(A) Ações da Petr</b></p> <hr style="width: 100%;"/> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; border-right: 1px solid black; padding: 5px;">10.000</td> <td style="padding: 5px;">10.000(2)</td> </tr> </table> | 10.000 | 10.000(2) | <p><b>(A) Ações da Petr - AVJ</b></p> <hr style="width: 100%;"/> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; border-right: 1px solid black; padding: 5px;">2.000</td> <td style="padding: 5px;">2.000(2)</td> </tr> </table> | 2.000 | 2.000(2) |
| (1)13.000  | 10.000    |        |  |        |           |  |       |          |
| 10.000   | 10.000(2) |        |  |        |           |  |       |          |
| 2.000  | 2.000(2)  |        |  |        |           |  |       |          |

| ARE / x2               |                      |
|------------------------|----------------------|
| (Custo.Ações)(2)12.000 | 13.000(1)(Rec.Venda) |
|                        | 1.000 (LAIR)         |

| LALUR / x2            |              |
|-----------------------|--------------|
| LAIR.....             | 1.000        |
| (+ ) Adição (2) ..... | <u>2.000</u> |
| (=) Lucro Real .....  | 3.000        |

Para simplificar, não se fez o registro do passivo fiscal diferido.

Mesmo se o registro fosse feito, o valor controlado na subconta “Ações da Petr - AVJ” ainda seria de R\$ 2.000, pois este é o valor a ser adicionado na realização do ativo.



## **II – AVJ NA COLIG/CONTROLADA**



**Lei nº 12.973/2014**

Art. 2º O DL 1.598/77 passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 24-A. A contrapartida do ajuste positivo, na participação societária, mensurada pelo PL, 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 art. 20.

.....

Art. 2º O DL 1.598/77 passa a vigorar com as seguintes alterações:

.....

§ 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 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.

.....



Art. 2º O DL 1.598/77 passa a vigorar com as seguintes alterações:

.....

§ 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 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.

.....

Art. 2º O DL 1.598/77 passa a vigorar com as seguintes alterações:

.....

§ 3º O ganho relativo ao saldo da subconta de que trata o § 1º 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.”



## **EXEMPLO NUMÉRICO**



## Premissas do Exemplo

- BETA possui o terreno 'X' (propriedade para investimento) registrado por R\$ 1.000
- ALFA adquire em 20x1 100% do capital de BETA por R\$ 1.100. Valor justo do terreno 'X' nesta data: R\$ 1.100
- Valor justo do terreno 'X' em 31/12/20x1: R\$ 1.300
- Em 20x2 BETA aliena o terreno 'X' por R\$ 1.350





## **Escriturações de 20x1 e 20x2**

**ALFA**

| (A) Caixa | (A)P.Soc.Beta<br>(Vl.Patrim) | (A)P.Soc.Beta<br>(+Valia Terr'X') | (A)P.S.Beta(VP)<br>(AVJ Terr'X') |
|-----------|------------------------------|-----------------------------------|----------------------------------|
| 1100(1)   | (1)1000<br>(2)100            | (1)100<br><hr/> 0                 | 100(2)<br><hr/> (2)200           |

**ARE / x1**

|  |
|--|
| <hr/> 200(2)(Ganho EP) <hr/> 200(LAIR) |
|--|

**LALUR / x1**

|                                     |
|-------------------------------------|
| LAIR..... 200                       |
| (-) Exclusão (2) ..... <u>(200)</u> |
| (=) Lucro Real ..... 0              |

**BETA**

| (A)Terreno'X' | (A)Terr'X'-AVJ | Patr. Líquido  |
|---------------|----------------|----------------|
| 1000          | (2)300         | 1000<br>300(2) |

(\*). O Ganho na AVJ transitou pelo resultado de Beta e foi excluído no Lalur

| <b>ALFA</b> | <b>(A) Caixa</b> | <b>(A)P.Soc.Beta<br/>(Vl.Patrim)</b>         | <b>(A)P.Soc.Beta<br/>(+Valia Terr'X')</b> |     | <b>(A)P.S.Beta(VP)<br/>(AVJ Terr'X')</b> |               |
|-------------|------------------|--|---|-----|--|---------------|
|             | 1100             | 1000<br>100<br><b>(1)50</b><br><b>(2)200</b> | 100                                       | 100 | 200                                      | <b>200(2)</b> |
|             |                  | <b>1350</b>                                  | 0   | 0   |  |               |

**ARE / x2**

|                        |
|------------------------|
| <b>50(1)(Ganho EP)</b> |
| <b>50(LAIR)</b>        |

**LALUR / x2**

|   |
|---|
| <b>LAIR..... 50</b>                     |
| <b>(-) Exclusão (1) ..... <u>50</u></b> |
| <b>(=) Lucro Real ..... 0</b>           |

| <b>BETA</b> | <b>(A)Caixa</b> | <b>(A)Terreno'X'</b> | <b>(A)Terr'X'-AVJ</b> | <b>Patr. Líquido</b> |
|-------------|-----------------|----------------------|-----------------------|----------------------|
|             | <b>(1)1350</b>  | 1000                 | <b>1000(2)</b>        | 300                  |
|             |                 |                      | <b>300(2)</b>         | 300                  |
|             |                 |                      |                       | <b>(2)1300</b>       |
|             |                 |                      |                       | <b>1350(*)</b>       |

(\*) Beta adicionou R\$ 300 em seu Lalur



## AVJ – Exemplo Numérico

Para simplificar, não se fez o registro do passivo fiscal diferido em Beta.

Caso o registro fosse feito, Alfa registraria o ganho na equivalência patrimonial referente à AVJ pelo valor líquido (ganho menos o valor relativo ao passivo fiscal diferido). Desta forma, o valor registrado por Alfa na subconta “P.S.Beta(VP)(AVJ Terr’X’)” também seria pelo valor líquido, pois este seria o valor a ser adicionado futuramente no caso, por exemplo, de alienação da participação societária. Observe-se que neste caso a mais-valia também estaria registrada pelo valor líquido.



Em uma cadeia societária em que há diversos “degraus” de empresas, a subconta relativa à AVJ deverá ser reconhecida por todas as empresas investidoras ao longo da cadeia societária para que possam se beneficiar do diferimento ou não tributação do ganho.



## **III – SUBCONTAS – COMENTÁRIOS ADICIONAIS**

A subconta não altera as informações societárias. Não cria dois ativos ou passivos distintos. A subconta somente destaca a diferença entre a base fiscal e a base societária relativa a determinado ativo ou passivo. É útil, inclusive, para se determinar o ativo ou passivo fiscal diferido. Conforme disposto no § 1º do art. 33 da IN RFB 1.515/2014, 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 regras societárias.



As subcontas serão criadas em nível de ativo ou passivo. Mas 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.



Caso o último nível do plano de contas da pessoa jurídica já segregue grupos de ativos e passivos de acordo com a natureza desses, as subcontas serão criadas neste último nível já adotado pela pessoa jurídica. Ou seja, as subcontas nada mais serão que contas criadas no último nível do plano de contas já adotado pela pessoa jurídica, não se exigindo a criação de um novo nível.

O controle por subcontas não pode ser substituído por controle em livros auxiliares.

O controle por subcontas não é obrigatório para as pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido.

**OBRIGADO PELA ATENÇÃO!**