

PRINCÍPIOS CONTÁBEIS E FISCAIS: UM NOVO PANORAMA NO PADRÃO IFRS

Jorge Guilherme Moreira

Bacharel em Direito. LL.M. em Direito Empresarial, com concentração em consultivo tributário. Graduando em Ciências Contábeis.

SUMÁRIO: 1 Introdução 2 Princípios contábeis e o padrão IFRS 3 Princípios jurídico-tributários 4 Conclusão 5 Referências.

RESUMO: A relação entre a Contabilidade e o Direito Tributário, desde 2007, está em voga; o padrão contábil de até então sofreu uma série de modificações, principalmente normativas, o que, também, pode ocasionar eventuais mudanças em relação aos princípios jurídicos; por isso, tem-se a necessidade de se estudar as mudanças contábeis em conjunto com as jurídicas.

PALAVRAS-CHAVE: Contabilidade. Tributário. Princípios. Padronização. Neutralidade. Rastreabilidade.

1 INTRODUÇÃO

Desde a segunda metade do século XX até os dias de hoje, há uma tendência: o estreitamento de laços e o aumento dos diversos fluxos em razão da globalização.

Os fluxos financeiro e informacional nunca foram tão intensos quanto hoje, de modo que a junção de ambos conduz, ao menos para a Contabilidade, ao "novo petróleo": as informações financeiras de alta qualidade.

Contudo, esse trânsito de informações financeiras, embora seja uma riqueza imensurável, pode, em determinadas situações, levar ao caos informacional. Um singelo exemplo retrata isso: pense em uma reunião que envolva diversas empresas (do mesmo segmento) de diferentes cantos do globo; se todos possuírem uma linguagem em comum, não há dúvidas de que essa reunião será extremamente prolífica; do contrário, nada será extraído de útil.

Por isso, torna-se fundamental a utilização de uma só linguagem contábil, de sorte que se extraia toda a riqueza possível dessas informações financeiras.

Nesse contexto, exsurtem as *International Financial Reporting Standards* (IFRS), voltadas, em suma, à unificação do padrão contábil internacional, o que facilita o fluxo de informações financeiras e privilegia a comparação entre diferentes empresas de diferentes países.

Em 2007, o cenário contábil brasileiro foi impactado pela adoção do novo padrão contábil, cujo reflexo imediato – desconsiderados, é claro, os efeitos propriamente contábeis – foi tributário, uma vez que a inter-relação entre Contabilidade e Direito Tributário se dá, por exemplo, na apuração de tributos.

Ocorre que, como demonstrado anteriormente e será abaixo explicitado, essa inter-relação atinge também os princípios de cada área, pois ambas as searas se valem de conceitos fundamentais que guiam os intérpretes contábil e fiscal.

Assim, faz-se necessário apresentar esse novo padrão contábil e, por enquanto, as modificações normativas implementadas de 2007 até aqui.

Em seguida, pode-se passar ao estudo dos princípios jurídico-tributários, com destaque para alguns princípios, pois estes receberam maior importância a partir de 2007, por serem altamente influenciados pelo padrão contábil atual.

No entanto, vale destacar que as eventuais modificações sobre os princípios contábeis serão expostas em um próximo artigo, assim como os outros princípios jurídico-tributários que receberam maior destaque desde a implementação desse novo padrão.

2 PRINCÍPIOS CONTÁBEIS E O PADRÃO IFRS

Como sabemos, a Contabilidade é uma ciência social aplicada, voltada a fornecer informações econômico-financeiras; não à toa, toma o patrimônio como objeto de estudo.

Ademais, por se tratar de uma ciência social, encontra-se bem próxima da Economia e, principalmente, do Direito, de modo que a proximidade principalmente com o Direito pode ser traduzida em influência, isto é, embora possua metodologias, premissas e finalidades próprias, a Contabilidade possui alta carga jurídica.

Tratando-se de premissas, pode-se falar dos princípios, que nada mais são do que a base do sistema contábil. Em palavras mais precisas, o sistema contábil possui como fundamento, norte e limite os postulados, os princípios e as convenções, respectivamente.

O estudo e a regulamentação desses conceitos perpassam décadas, o que foi acompanhado da evolução desses e, principalmente, da sucessão de normas legais e infralegais voltadas a disciplinar a Contabilidade e, conseqüentemente, seus conceitos.

Contudo, é necessário fazer um breve resumo de uma longa caminhada: toma-se como marco inicial o Decreto-lei n. 2.627, de 1940, e como marco final a Lei n. 12.973, de 2014, com grande destaque para [os efeitos] [d]a Lei n. 11.638, de 2007. Nesses mais de setenta anos, a Contabilidade passou por inúmeras e relevantes transformações; o sistema voltado à informação, que toma por base o patrimônio – especificamente, os eventos econômicos –, sofisticou-se e passou a exigir um elevado grau de interpretação (subjativismo).

E, para compreender esse processo de sofisticação, com maior destaque para os princípios contábeis, volta-se ao Decreto-lei n. 2.627, que, quando editado, “[...] praticamente nada se adicionou de novidade com relação ao que se praticava até então [...]”¹.

A prática de até então, normatizada pelo decreto, exigia a elaboração de um Balanço Geral e de uma Demonstração de Lucros e Perdas, que eram, basicamente, “[...] uma listagem de contas devedoras de um lado e de contas credoras do outro” – a conta de (fundo de) depreciação, por exemplo, estava listada no passivo, enquanto a conta de capital a ser integralizado estava no ativo –, “[...] **mas sem Notas Explicativas, que simplesmente não eram exigidas**”².

Pode-se, de certa forma, afirmar que o próprio decreto refletia “[...] uma visão essencialmente voltada para as obrigações fiscais da companhia [...]”³, de sorte que a norma retratava os contextos econômico, fiscal e, até, doutrinário⁴ da época.

Com os anos e a intensificação dos fluxos econômicos, empresas internacionais de auditoria chegaram, a metodologia de ensino da Contabilidade foi modificada, obras doutrinárias com um novo viés surgiram e a atuação do Conselho Monetário Nacional e do Banco Central do Brasil, no que tange à exigência de novas formas de apresentação das demonstrações financeiras, culminou na confecção de balanços com estruturas (muito) mais próximas das vistas atualmente⁵.

1. MARTINS, Eliseu. Bulhões e Lamy: revolucionadores também da contabilidade brasileira. In: VENANCIO FILHO, Alberto; LOBO, Carlos Augusto da Silveira; ROSMAN, Luiz Alberto Colona (Org.). **Lei das S.A. em seus 40 anos**. Rio de Janeiro: Forense, 2017. p. 608.

2. Idem, p. 608-610 (grifos do original).

3. ARAGÃO, Paulo Cezar. A lei das sociedades anônimas e os padrões contábeis internacionais (IFRS): uma convivência nem sempre harmônica. In: VENANCIO FILHO, Alberto; LOBO, Carlos Augusto da Silveira; ROSMAN, Luiz Alberto Colona (Org.). **Lei das S.A. em seus 40 anos**. Rio de Janeiro: Forense, 2017. p. 662.

4. Vide a obra de Frederico Hermann Junior.

5. MARTINS, Eliseu. Bulhões e Lamy: revolucionadores também da contabilidade brasileira. In: VENANCIO FILHO, Alberto; LOBO, Carlos Augusto da Silveira; ROSMAN, Luiz Alberto Colona (Org.). **Lei das S.A. em seus 40 anos**. Rio de Janeiro: Forense, 2017. p. 615-616.

Nesse movimento natural de evolução, foi editada a Lei n. 6.404, de 1976, que continha – e, ainda, contém – um capítulo destinado exclusivamente às normas contábeis, inspirado “[...] no que se tinha de mais moderno à época: a contabilidade norte-americana. Sendo assim, essa lei atualizou a prática contábil brasileira às melhores práticas internacionais [...]”⁶.

Com certo entusiasmo, pode-se dizer que foi criada uma forma nova de contabilidade, migrando-se do padrão italiano até então adotado para o norte-americano⁷.

Porém, toda a evolução almejada não foi alcançada, muito em função da influência da legislação tributária, com a edição do Decreto-lei n. 1.598, em 1977 (ano seguinte à promulgação da nova lei contábil), que pode ser tomado como o pontapé inicial das então novas intervenções fiscais sobre a Contabilidade (pura)⁸.

Nos anos seguintes, foram publicadas deliberações e resoluções pela Comissão de Valores Mobiliários (CVM) e pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) voltados, por exemplo, a normatizar e atualizar os princípios contábeis.

De todo modo, diante de um fluxo financeiro e informacional ainda maior, as disposições originais da Lei n. 6.404 já não se mostravam suficientes a tutelar a retratação fidedigna dos eventos econômicos e permitir a comparação entre entidades.

Assim, já na década de 1990⁹, podia-se notar a emissão de normas, pela CVM, que convergiam ao padrão internacional contábil, ou seja, de informações mais depuradas e de retratação mais próxima da realidade.

Essa nova necessidade é fruto, por exemplo, do aumento da participação popular no financiamento das empresas, por intermédio dos mercados de capitais¹⁰. Há não só aumento na qualidade, mas, também, no fluxo das informações, que, sem uniformidade, não permitem uma exata análise (comparação) entre segmentos e países diferentes. Daí, a necessidade de se convergir para um

6. SALOTTI, Bruno Meirelles; CARVALHO, Nelson; MURCIA, Fernando Dal-Ri. Convergência da contabilidade brasileira às normas internacionais de contabilidade (IFRS): retrospectiva histórica e desafios para o futuro. In: SALOTTI, Bruno Meirelles et al. **IFRS no Brasil**: temas avançados abordados por meio de casos reais. São Paulo: Atlas, 2015. p. 3.

7. MARTINS, Eliseu. Bulhões e Lamy: revolucionadores também da contabilidade brasileira. In: VENANCIO FILHO, Alberto; LOBO, Carlos Augusto da Silveira; ROSMAN, Luiz Alberto Colona (Org.). **Lei das S.A. em seus 40 anos**. Rio de Janeiro: Forense, 2017. p. 617.

8. Idem, p. 625-627.

9. Conforme expõem os autores do **Manual de contabilidade societária**, também conhecido como a “bíblia da contabilidade”, em seu prefácio.

10. FERNANDES, Edison Carlos. **Direito e contabilidade**: fundamentos do direito contábil. São Paulo: Trevisan Editora, 2015. p. 157.

único padrão (IFRS), uma única linguagem, o que contribui “[...] para a eficiência econômica, ajudando os investidores a identificar oportunidades e riscos em todo o mundo, melhorando assim a alocação de capital [...]” (SP1.5.c, do CPC 00).

Porém, “[...] até 2005 não havia um órgão centralizador de emissão de normas contábeis no Brasil, o que fazia com que não houvesse sequer uma convergência interna de padrões contábeis [...]”¹¹.

Dessa forma, o primeiro passo deveria ser destinado à unificação contábil nacional, para, em seguida, falar-se em convergência às normas internacionais e permitir a efetiva comparação entre diferentes entidades espalhadas ao redor do planeta, o que se deu por meio da Resolução CFC n. 1.055, de 2005:

[...] Sendo assim, um dos passos fundamentais para viabilizar o processo de convergência, primeiro, a um ÚNICO padrão contábil no Brasil e, conseqüentemente, aos padrões internacionais de Contabilidade IFRS, foi a criação do CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis.

[...]

Importante destacar que o CPC foi concebido de forma a incluir diversos e múltiplos interesses, porém todos voltados ao foco das demonstrações financeiras. Foi formatado para incluir todos os principais *players* que PREPARAM, AUDITAM e ANALISAM demonstrações financeiras; essa pluralidade impede que o processo de normatização seja “sequestrado” por um *player* isolado e permite que o consenso da utilidade por todos seja obtido num diálogo tecnicamente elevado, porém consensual [...]¹².

No campo acadêmico, foi publicada, também em 2005, a obra crítica mais interessante a respeito da forma de se abordar a Contabilidade. Nela, Alexsandro Broedel Lopes e Eliseu Martins apresentam aspectos não tão difundidos na prática e no ensino contábil, quais sejam: conflito de agência, assimetria das informações e teoria contratual da firma¹³.

11. SALOTTI, Bruno Meirelles; CARVALHO, Nelson; MURCIA, Fernando Dal-Ri. Convergência da contabilidade brasileira às normas internacionais de contabilidade (IFRS): retrospectiva histórica e desafios para o futuro. In: SALOTTI, Bruno Meirelles et al. **IFRS no Brasil**: temas avançados abordados por meio de casos reais. São Paulo: Atlas, 2015. p. 6.

12. Idem, p. 6-7.

13. Vide **Teoria da contabilidade**: uma nova abordagem. A respeito da relevância da obra, vale a transcrição de trecho do prefácio redigido por Sérgio de Ludicibus: “Finalmente, um livro de **Teoria da Contabilidade** com outra abordagem que não a normativa! [...] Mas é nesse *Teoria da contabilidade: uma nova abordagem* que, efetivamente, a teoria é tratada de formas alternativas, que em muito ajudarão o leitor e estudante a entender, com maior profundidade, questões essenciais da prática contábil. Os autores atingem da Economia, das Finanças, da Sociologia e da Teoria Institucional noções extremamente importantes para que assuntos como **prevalência da essência sobre a forma, objetividade e relevância, o problema dos gastos com pesquisa e desenvolvimento**, e muitos outros, essenciais em contabilidade,

Unificado o padrão contábil nacional e apontada uma nova abordagem da Contabilidade, passava-se a falar em efetiva convergência, de sorte que a Comissão de Valores Mobiliários, o Banco Central do Brasil e a Superintendência de Seguros Privados, entre os anos de 2006 e 2007, exigiram que, a partir de 2010, as demonstrações financeiras consolidadas – demonstração de todo o grupo empresarial, e não de cada integrante deste isoladamente – fossem editadas em consonância com o padrão internacional¹⁴.

Esse movimento infralegal de convergência foi endossado pela Lei n. 11.638, de 2007, de modo que esta “[...] representou o fundamento jurídico antes inexistente para viabilizar a convergência rumo às IFRS [...]”, especialmente para que uma gama maior de sociedades estivesse sujeita ao novo padrão¹⁵.

Por se tratar de um novo padrão, é certo que as mudanças no reconhecimento de ativos, passivos, receitas e despesas provocaram efeitos fiscais. Isso porque a apuração de alguns tributos, mormente o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), está umbilicalmente ligada às demonstrações financeiras, especialmente ao resultado do exercício.

Assim, foi editada a Medida Provisória n. 449, de 2008 (ano seguinte à promulgação do novo marco contábil), convertida na Lei n. 11.941, de 2009, que instituiu o Regime Tributário de Transição (RTT), destinado a neutralizar fiscalmente os efeitos das mudanças acima destacadas, ou seja, valeriam, para fins tributários, os critérios contábeis anteriores à Lei n. 11.638.

O período de transição terminou com a edição da Medida Provisória n. 627, de 2013, convertida na Lei n. 12.973, de 2014, voltada a disciplinar os efeitos tributários do novo padrão contábil.

Exposto brevemente o percurso trilhado pelo novo padrão, com pequenas incursões sobre a seara tributária – para que se pudesse ter ao menos uma

sejam tratados e entendidos de forma muito mais abrangente e profunda do que os normativistas fizeram, pois, pelas limitações metodológicas daquela abordagem, não se consegue inferir causas e efeitos, na prática contábil, das complexas questões. Uma característica muito interessante do trabalho é que, embora trate da teoria positiva, não se limita à restrita utilização da mesma, com *background* apenas na teoria econômica, mas vai muito além, utilizando outras dimensões, como a sociológica e institucional. Muito oportuna a introdução do Estudo da Escola Inglesa de Contabilidade, que areja e amplia os estritos cômodos da Escola puramente Norte-Americana, que viceja nas universidades dos EUA de forma hegemônica, o que não é bom para a pesquisa contábil, em minha opinião. Embora se prognostique a necessidade de aumentar sensivelmente as pesquisas empíricas em contabilidade, não quer dizer que tenham que se circunscrever apenas as de caráter racional-econômico-quantitativo” (Prefácio. In: LOPES, Alessandro Broedel; MARTINS, Eliseu. **Teoria da contabilidade**: uma nova abordagem. São Paulo: Atlas, 2017 [grifos do original]).

14. Idem, p. 8.

15. Idem, p. 8-9.

noção aproximada de toda a evolução pela qual se passou –, pode-se passar à análise detida dos princípios nesse novo contexto, estudando-se principalmente eventuais mudanças em relação ao padrão contábil anterior, mormente a Deliberação CVM n. 29, de 1986, e as Resoluções CFC n. 750 e n. 774, respectivamente de 1993 e 1994.

No entanto, é preciso destacar que o estudo dos princípios será feito em conjunto com a sucessão de normas destinadas a normatizá-los, com especial destaque para o Pronunciamento Técnico CPC 00 (R2), tido como a “estrutura conceitual para relatório financeiro”.

Antes desse efetivo estudo, contudo, é preciso que se tenha em mente o fato de o padrão internacional contábil exigir elevado nível de julgamento dos preparadores das demonstrações:

A adoção inicial das IFRS em 2010 representou, portanto, o fim desse ciclo inicial de mudanças rumo à harmonização da contabilidade brasileira. Entretanto, é fato que este foi apenas o início de toda uma mudança de filosofia na forma como as companhias elaboram e divulgam suas informações financeiras ao mercado. A mudança de uma contabilidade baseada em regras (*rules based*) para uma contabilidade baseada em princípios (*principles based*) aumentou o nível de julgamento exigido pelos responsáveis pela elaboração e pela auditoria das demonstrações contábeis¹⁶.

Julgamento que se encontra necessariamente associado aos princípios contábeis, sendo “[...] natural que, tendo como finalidade a aplicabilidade em diversos países, tais normas devem ser desprendidas de regras que poderiam causar distorções, em razão do contexto em que são utilizadas”¹⁷.

Contudo, embora seja nitida a importância dos princípios no atual cenário, não existem muitas obras dedicadas apenas ao estudo dos princípios, principalmente sob um viés crítico¹⁸.

De volta ao marco da análise (promulgação da Lei n. 11.638), três normas disciplinavam, à época, os princípios contábeis: Deliberação CVM n. 29 e Resoluções CFC n. 750 e n. 774. Nos anos seguintes, procedeu-se a inúmeras adições e substituições no que tange aos princípios.

16. IUDÍCIBUS, Sérgio de. Prefácio. In: LOPES, Alexsandro Broedel; MARTINS, Eliseu. **Teoria da contabilidade**: uma nova abordagem. São Paulo: Atlas, 2017. p. 2.

17. LIMA, Luiz Murilo Strube. **IFRS**: entendendo e aplicando as normas internacionais de contabilidade. São Paulo: Atlas, 2010. p. 3.

18. Recomenda-se a leitura dos seguintes livros: **Introdução à lógica contábil**, de Edison Castilho, Antonio Castilho e Luiz Castilho, que ainda traz lições com base na Resolução CFC n. 750; **Introdução à teoria da contabilidade**: para graduação, de Sérgio de Iudícibus, José Marion e Ana de Faria; **Princípios de contabilidade comentados**, de Juliana Coelho e Osni Ribeiro.

Ainda em 2007, a Resolução CFC n. 1.111, incorporou outro apêndice à Resolução CFC n. 750, com a perspectiva do setor público a respeito dos Princípios Fundamentais da Contabilidade (PFC).

Já em 2008, o CPC editou a primeira versão do Pronunciamento Conceitual Básico, incorporado no mesmo ano pela CVM por meio da Deliberação n. 539, que possuía a finalidade de estabelecer “[...] os conceitos que fundamentam a preparação e a apresentação de demonstrações contábeis destinadas a usuários externos [...]” e ainda revogou a Deliberação CVM n. 29.

Na primeira versão da estrutura conceitual, já se notava uma gritante modificação: ao menos literalmente, os postulados, princípios e convenções receberam o título de “pressupostos básicos” e “características qualitativas das demonstrações contábeis”.

Ainda em 2008, o CFC também incorporou a estrutura básica por meio da Resolução n. 1.121 e as intitulou de NBC TG (Norma Brasileira de Contabilidade, Técnica Geral) Estrutura Conceitual, sendo, então, de observância obrigatória a todos os profissionais de Contabilidade, não se restringindo ao segmento das maiores empresas nacionais.

Em 2010, foi editada a Resolução CFC n. 1.282, destinada à atualização dos princípios contábeis da Resolução CFC n. 750, à revogação de alguns dispositivos desta (e, conseqüentemente, de princípios) e à revogação da Resolução CFC n. 774. A partir de então, o que se chamava PFC passou a ser intitulado de Princípios de Contabilidade (PC).

Dentre as modificações implementadas, destacam-se: a retirada do caráter até didático dos enunciados iniciais; a simplificação – um autêntico resumo – destes; e, a revogação do princípio da atualização monetária.

No ano seguinte (2011), foi editada a Resolução CFC n. 1.367, com as mesmas diretrizes da Resolução CFC n. 1.282.

Ainda em 2011, o CPC atualizou a Estrutura Conceitual Básica, ao editar o Pronunciamento Técnico CPC 00 (R1), incorporado no mesmo ano pela CVM, por meio da Deliberação n. 675 (que também revogou a Deliberação n. 539), e pelo CFC, por meio da Resolução n. 1.374. Esta, além de conferir nova redação à NBC TG Estrutura Conceitual, revogou a Resolução n. 1.121.

Em 2016, o CFC aprovou a Norma Brasileira de Contabilidade Técnica do Setor Público (NBC TSP) Estrutura Conceitual, que, além de promover mudanças na elaboração e na divulgação de informações sobre as entidades do setor público, revogou especialmente as Resoluções n. 750, n. 1.111, n. 1.282 e n. 1.367.

Com isso, surgiu a sensação de que os princípios contábeis não mais existiriam, o que foi prontamente rebatido pela doutrina:

É importante esclarecer que, no Brasil, a expressão “Princípios de Contabilidade” sempre esteve vinculada ao conjunto de princípios aprovados pelo CFC por meio de Resoluções.

Com a revogação da Resolução CFC n. 750, de 1993 (que dispunha sobre os Princípios de Contabilidade), por meio da NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público, aprovada pelo CFC em seu plenário de 23 de setembro de 2016, ficou a impressão de que os Princípios da Contabilidade foram extintos.

O CFC revogou a Resolução que tratava dos princípios e não os princípios em si, uma vez que não cabe ao CFC extinguir Princípios de Contabilidade, mas sim normatizar e fiscalizar a profissão contábil, além de, a longo prazo, bem orientar o profissional da contabilidade para aplicar as normas de contabilidade elaboradas à luz dos princípios e das convenções contábeis geralmente aceitas internacionalmente, visando à uniformização dos procedimentos contábeis praticados no Brasil para que sejam convergentes com os procedimentos contábeis praticados nos demais países do mundo.

Com o ingresso no Brasil das Normas Internacionais de Contabilidade a partir de 1º de janeiro de 2008, o CFC tratou de transformar tais normas internacionais em NBCs, para que fossem adotadas por todos os contabilistas brasileiros no exercício de suas atividades profissionais.

Assim, com a edição da NBC TG Estrutura Conceitual, aprovada pela Resolução CFC n. 1.121, de 2008, com nova redação dada pela Resolução CFC n. 1.374, de 2011, passaram a vigorar no Brasil, conforme já dissemos, dois documentos tratando do mesmo assunto, embora com intitulações, quantidades e enfoques diferentes¹⁹.

A partir de então, as principais normas conceituais eram as seguintes: o Pronunciamento Técnico CPC 00 (R1); a NBC TG Estrutura Conceitual²⁰; e, a NBC TSP Estrutura Conceitual.

Mais à frente, o CPC editou, em 2019, a segunda revisão da Estrutura Conceitual Básica – o Pronunciamento Técnico CPC 00 (R2) –, que também foi incorporada, no mesmo ano, pela CVM, por meio da Deliberação n. 835 (que também revogou a Deliberação n. 675), e pelo CFC, ao conferir nova redação à NBC TG Estrutura Conceitual.

19. COELHO, Juliana Moura Ribeiro; RIBEIRO, Osni Moura. **Princípios de contabilidade comentados**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2019. p. 8.

20. Vale dizer que a NBC TG Estrutura Conceitual incorporou o CPC 00 (R1). Daí, a transcrição doutrinária apontar dois documentos tratando do mesmo assunto, a NBC TG e a NBC TSP.

Hoje, há, para as entidades privadas, apenas uma única norma conceitual básica²¹, em plena consonância com a necessidade de uniformização do padrão nacional e em conformidade com as normas internacionais contábeis.

Portanto, é sob essa estrutura conceitual que devem ser compreendidos os princípios contábeis, cujo estudo será desenvolvido em outro artigo, no próximo número desta **Revista**. No entanto, é nitido que essa série de alterações promoveria reflexos na seara tributária, o que passa a ser demonstrado na próxima seção²².

3 PRINCÍPIOS JURÍDICO-TRIBUTÁRIOS

Os princípios da seara tributária foram apontados, assim como os contábeis, em artigo veiculado no número anterior desta **Revista**²³. Nele, foi demonstrada, sinteticamente, a existência de postulados, princípios e regras; todos são espécies de normas.

Dentre essas normas, foram destacados os seguintes princípios²⁴: legalidade; anterioridade; irretroatividade; igualdade; não confisco; proporcionalidade, progressividade e regressividade; não cumulatividade; seletividade.

Como se vê numa leitura mais acurada, foram listados os princípios mais “tradicionais” da tributação, de sorte que quatro outros receberão maior atenção neste e no próximo artigo, quais sejam: neutralidade; rastreabilidade; competência; realização.

Mas, por que esses quatro? Simples: da inter-relação²⁵ entre Contabilidade e Direito Tributário, são os princípios que mais²⁶ ganharam destaque em leis e

21. Também conhecida como *Conceptual Framework*.

22. Embora, para a melhor compreensão das modificações promovidas, seja necessário efetuar a leitura deste artigo e do próximo, para que se absorva a modificação do cenário contábil e dos princípios propriamente ditos.

23. Princípios contábeis e fiscais: aproximações e distanciamentos pré-IFRS. **Revista de Direito Contábil Fiscal**, São Paulo, v. 2, n. 3, p. 129-148, jan./jun. 2020.

24. A partir de agora, a palavra “princípio(s)” será utilizada indistintamente, ou seja, para postulados, princípios (propriamente ditos) e regras.

25. A respeito do estreitamento de laços entre Contabilidade e Direito Tributário após a implementação do padrão IFRS: “Daí é que entendemos, ao contrário do que muitos afirmam, que a interface entre Direito e Contabilidade cresce com a nova realidade contábil. Até então, os conceitos contábeis (ativo, por exemplo) eram extremamente dependentes de sua caracterização jurídica. Temos agora uma nova fase de independência – como já deveria ocorrer – da contabilidade” (LOPES, Alexandro Broedel; MOSQUERA, Roberto Quiroga. O direito contábil – fundamentos conceituais, aspectos da experiência brasileira e implicações. In: LOPES, Alexandro Broedel; MOSQUERA, Roberto Quiroga [Coord.]. **Controvérsias jurídico-contábeis** (aproximações e distanciamentos). São Paulo: Dialética, 2010. p. 80).

26. Certamente, existem outros, mas se resolveu limitar o estudo aos quatro em voga.

instruções normativas, nos fóruns de discussão e em acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf).

Antes de maiores detalhes, vale informar que o presente artigo tratará apenas dos dois primeiros, uma vez que representam de modo mais fidedigno as influências do novo padrão contábil.

O princípio da neutralidade estampa essa inter-relação, e sua existência, ao menos conforme a jurisprudência do Carf (à época, Conselho de Contribuintes), remonta à década de 1990, especificamente a situações – ou supostos fatos geradores – ocorridas sob a égide do Regulamento do Imposto de Renda de 1980 (RIR/1980).

Veja-se, por exemplo, o Acórdão n. 108-04.384, que traduz, para o lançamento de equivalência patrimonial, o princípio da neutralidade como a inexistência de impacto na apuração de tributo em decorrência do uso de critérios ou metodologias contábeis.

No bojo da Lei n. 11.638, esse princípio ganhou maior destaque, com a inserção do § 7º no art. 177 da Lei n. 6.404, “[...] que pretendeu instituir um princípio de neutralidade tributária, de modo a impedir que a observância das novas disposições viesse a acarretar aumento da carga tributária [...]”²⁷.

Edison Fernandes traça uma espécie de percurso da neutralidade, cujo ponto de partida é a Lei n. 11.638 e o de destino é a Lei n. 12.973:

O que era afirmado pelo dispositivo revogado (artigo 177, § 7º, da Lei n. 6.404, de 1976, com a redação dada pela Lei n. 11.638, de 2007), e que continuará a ser reafirmado no decorrer do presente estudo, no sentido de que a lei contábil não pode atribuir efeitos tributários às situações econômico-financeiras das empresas, trata da neutralidade tributária das novas práticas contábeis, isto é, as alterações promovidas na legislação comercial-contábil, em decorrência da adoção do padrão IFRS no Brasil, não traz qualquer reflexo na apuração dos tributos diretamente relacionados à contabilidade, quais sejam: aqueles incidentes sobre a receita (Contribuição ao PIS e COFINS) e aqueles incidentes sobre o lucro (IRPJ e CSLL). Embora tenha havido a revogação dos §§ 2º e 7º do artigo 177 da Lei n. 6.404, de 1976, cuja redação havia sido dada pela Lei n. 11.638, de 2007, o conteúdo do dispositivo – a *neutralidade tributária* – fora, com outra redação, inicialmente reinstituído pela Lei n. 11.941, de 2009 [...].

27. ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. **Efeitos tributários da Lei n. 11.638/2007**. São Paulo: Edição do Autor, 2008. p. 38.

[...] Portanto, a vigência do RTT até a entrada em vigor da Lei n. 12.973, de 2014, que trata dos efeitos tributários da adoção dos padrões internacionais de contabilidade (IFRS) confirmou, de uma certa maneira, a *neutralidade tributária*²⁸.

Já no que tange à Lei n. 12.973, vale a lição de Elidie Bifano, ao tratar do art. 58:

A leitura do *caput* dessa disposição legal permite inferir que a legislação tributária federal segue, em relação aos IFRS, a mesma trilha outrora desenhada pela Lei n. 11.941, garantindo, sempre, a sua neutralidade para fins fiscais. Contudo, merece especial comentário o parágrafo único do art. 58, acima transcrito, isso porque, a nosso ver, é ele abundante, na medida em que seu *caput* esgota a matéria a ser regulada – e de forma taxativa. Veja-se.

Dispondo o *caput* do art. 58 que a modificação ou a adoção de métodos e critérios contábeis, por força de atos administrativos emitidos com base em competência outorgada por lei comercial, posteriormente à edição da Lei n. 12.973, não tem efeitos fiscais, parece desnecessária a edição de qualquer ato por parte da RFB que referende essa neutralidade, estando os reflexos da prática, para fins fiscais, plenamente autorizados desde a edição do referido ato administrativo. No máximo se há de entender que esse comando diz respeito à operacionalização da neutralização por procedimentos que assim identifiquem essa movimentação contábil-tributária. De qualquer forma, sua ausência em nada afeta a neutralidade fiscal.

No que tange ao seu alcance e abrangência, é de se afirmar que o art. 58 neutraliza, para fins de tributos federais, quaisquer reflexos de atos administrativos que tratem da introdução, no País, de novas práticas contábeis. Para tanto, são novas práticas contábeis as regras que venham a ser introduzidas por novos pronunciamentos contábeis, bem como aquelas introduzidas em pronunciamentos contábeis anteriores, que tenham sido objeto de revisão e, assim, alterados.

É de se destacar que o *caput* do art. 58 também dispõe que as manifestações contábeis emitidas após a edição da Lei n. 12.973 não terão implicação na apuração dos tributos federais até que lei tributária regule a matéria. Isso significa que o legislador anteviu como possível, no futuro, que as normas contábeis possam ser incorporadas ao sistema normativo tributário e tenham efeito na apuração dos tributos, desde que a lei assim o determine. Não é de se estranhar que isso passe a ocorrer e diversos fatores podem contribuir para tanto, inclusive a redução de dificuldades e entraves na apuração dos tributos, causados pela adoção da neutralidade e sempre objeto de questionamentos pelos empresários à vista dos riscos que atraem. É certo,

28. FERNANDES, Edison Carlos. **Impacto da Lei nº 11.638/07 sobre os tributos e a contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2015. p. 32-35 (grifos do original).

porém, que tais mudanças devem observar os princípios constitucionais em matéria tributária, sob pena de inconstitucionalidade²⁹.

Das transcrições, é possível notar a relevância desse princípio, de modo que ele é um dos maiores responsáveis por manter intacta a apuração de tributos frente às inúmeras modificações do ordenamento contábil.

No entanto, tais trechos não refletem exatamente a importância da neutralidade no que tange à harmonização contábil internacional. Para tanto, observe-se a função desse princípio na passagem de "eras" contábeis:

[...] Ou seja, os ajustes advindos da adaptação da contabilidade das empresas aos pronunciamentos do CPC e ao disposto na Lei n. 11.638/07 não devem impactar a carga tributária das empresas. Essa independência da Contabilidade em relação à tributação é essencial ao processo de convergência às normas internacionais de contabilidade. Se procedimento diverso fosse – as legislações fiscais vigentes nos diversos países acabariam por influenciar a contabilidade financeira – voltaríamos então ao problema inicial de termos diversas contabilidades distintas ao redor do mundo. Ou seja, a chamada neutralidade fiscal é uma condição para o processo de convergência. As normas fiscais não podem interferir na contabilidade se quisermos ter um padrão contábil internacional único.

Essa neutralidade, no entanto, não significa que a legislação tributária e as autoridades fiscais não podem se valer de conceitos trazidos pela contabilidade internacional. Isso, no entanto, deve ser feito de forma explícita pelos meios legais competentes respeitando o princípio da legalidade e da tipicidade – tão importantes na seara tributária [...] ³⁰.

Longe de esgotar a matéria, pode-se dizer que o princípio da neutralidade possui papel relevantíssimo para a tributação e para a convergência do padrão brasileiro contábil aos moldes internacionais, de modo que se pode passar a outro princípio vinculado a ele.

O princípio da rastreabilidade, assim como o da neutralidade, também é incorporado pela jurisprudência do Carf. Mas, diferentemente, aquele não possui larga utilização, restringindo-se à comprovação da origem de créditos³¹, para

29. BIFANO, Elidie Palma. Exegese do art. 58 da Lei n. 12.973/2014: modificações de métodos e critérios contábeis ou adoção de novos. **Revista de Direito Contábil Fiscal**, São Paulo, v. 1, n. 1, p. 81-82, jan./jun. 2019.

30. LOPES, Alexsandro Broedel; MOSQUERA, Roberto Quiroga. O direito contábil – fundamentos conceituais, aspectos da experiência brasileira e implicações. In: LOPES, Alexsandro Broedel; MOSQUERA, Roberto Quiroga (Coord.). **Controvérsias jurídico-contábeis** (aproximações e distanciamentos). São Paulo: Dialética, 2010. p. 80.

31. Vide o Acórdão n. 2202-005.095.

fins de compensação, e de mercadorias³², para fins de preferência tarifária prevista em acordos internacionais.

A lógica refletida na jurisprudência do Carf possui grande identidade com a rastreabilidade contábil-fiscal, mas esta é (talvez) um pouco mais complexa e menos sofisticada.

Em primeiro lugar, para que se compreenda o princípio em voga, é preciso que se retorne à Medida Provisória n. 627, especificamente ao processo de conversão na Lei n. 12.973, época em que representantes “[...] da Receita Federal se manifestaram no sentido de que a nova lei e sua regulamentação visam dar maior transparência às transações e assegurar a rastreabilidade dos valores adicionados ou excluídos na apuração das bases fiscais através da contabilidade [...]”³³.

Vê-se, então, que o cerne do princípio é a transparência da composição da base de cálculo dos tributos sobre o lucro, de modo que, na prática, seja facilitado o trabalho da autoridade fiscal em eventual fiscalização.

De todo modo, define-se rastreabilidade como “[...] a possibilidade de a autoridade fiscal reconstituir a transação a partir da contabilidade, de forma a isolar ou identificar os direcionadores bem como o cálculo do montante deduzido ou tributado de forma específica, transação a transação”³⁴.

Pode-se dizer que, de uma forma prática, há um “modelo DE... PARA”³⁵, isto é, há uma exata definição, a partir do plano de contas da empresa, da origem e do destino de cada lançamento, de cada valor.

Não à toa, Paulo Henrique Pêgas, ao apresentar ideias de simplificação tributária, reforça a ideia de se extrair “[...] da Escrituração Contábil Digital (ECD) todos os dados necessários para se fazer a apuração automática das bases de IR e CSLL [...]”, em plena sintonia com a ideia já apresentada pela Receita Federal³⁶.

Trata-se, mais uma vez, de relevante conexão entre os controles contábeis e a tributação. Mas, essa relação não para por aqui.

Chega-se, inclusive, a se estabelecer uma espécie de ocorrência automática do fato gerador se descumprido o controle em subcontas contábeis-fiscais,

32. Vide o Acórdão n. 9303-005.050.

33. LOPES, Tatiana. Rastreabilidade contábil *versus* custo de conformidade: o caso das subcontas da Lei 12.973/2014 e seus potenciais impactos tributários. In: LOPES, Alessandro Broedel; MOSQUERA, Roberto Quiroga (Coord.). **Controvérsias jurídico-contábeis** (aproximações e distanciamentos). São Paulo: Dialética, 2015. v. 6, p. 573.

34. Idem, *ibidem*.

35. PÊGAS, Paulo Henrique. O novo lucro real da RFB e a rastreabilidade: integrando contabilidade e fisco. **Revista de Direito Contábil Fiscal**, São Paulo, v. 2, n. 3, p. 171, jan./jun. 2020.

36. Idem, *ibidem*.

que nada mais são do que “[...] o grande mecanismo encontrado pela Receita Federal do Brasil – RFB para controlar e fiscalizar as diferenças contábeis-tributárias [...]”³⁷⁻³⁸.

É necessário, contudo, destacar que o próprio Carf possui entendimento divergente sobre a matéria.

Por um lado, entende-se que a ausência de subconta, para controle das variações das avaliações a valor justo, implica “[...] a ausência não só de manifestação de renda, mas também de qualquer prejuízo ao erário [...] o que ensejaria meramente multa por descumprimento de obrigação acessória [...]”³⁹.

Já do outro, entende-se que a ausência de controle em subconta gera a tributação em função de haver expresso tratamento legal para a circunstância, que segue o padrão outrora estabelecido para a reavaliação de bens do (antigo) ativo permanente, além de o conceito de renda ser “[...] algo abstrato e sempre sujeito à ficção [...]”, e a inobservância do controle obstar a implementação do princípio da eficiência na atuação do Fisco⁴⁰.

Dessa forma, infere-se que a rastreabilidade é uma espécie de corolário (apêndice) do princípio da neutralidade, pois, enquanto este impede o aumento da tributação pela simples mudança de critérios contábeis, aquele confere a transparência necessária aos valores decorrentes dessa mudança de critérios, permitindo-se a identificação da origem e do destino dos valores⁴¹.

Com essas considerações, vê-se que as modificações promovidas no cenário contábil tendem a ser absorvidas e, se for o caso, neutralizadas pelas normas jurídico-tributárias.

37. LOPES, Tatiana. Rastreabilidade contábil *versus* custo de conformidade: o caso das subcontas da Lei 12.973/2014 e seus potenciais impactos tributários. In: LOPES, Alexsandro Broedel; MOSQUERA, Roberto Quiroga (Coord.). **Controvérsias jurídico-contábeis** [aproximações e distanciamentos]. São Paulo: Dialética, 2015. v. 6, p. 575.

38. “Adicionalmente, a lei determina a criação de subcontas para segregação de valores, as quais, na maioria das vezes, se não forem criadas, implicam a tributação antecipada ou a indedutibilidade definitiva, independentemente de ser a transação fato gerador do tributo. [...]” (LOPES, Tatiana. Rastreabilidade contábil *versus* custo de conformidade: o caso das subcontas da Lei 12.973/2014 e seus potenciais impactos tributários. In: LOPES, Alexsandro Broedel; MOSQUERA, Roberto Quiroga [Coord.]. **Controvérsias jurídico-contábeis** [aproximações e distanciamentos]. São Paulo: Dialética, 2015. v. 6, p. 573-574).

39. Vide o Acórdão n. 1402-003.589.

40. Vide o Acórdão n. 1301-004.091.

41. Apenas para enriquecimento de conteúdo, pode-se dizer que a Contribuição Social sobre Operações com Bens e Serviços (CBS) incorpora em algumas de suas passagens essa ideia de rastreabilidade. Para tanto, veja-se sua Exposição de Motivos.

4 CONCLUSÃO

Como demonstrado, a implementação do padrão IFRS promoveu mudanças na seara contábil, com reflexos na seara tributária, o que denota a inter-relação entre as duas áreas. Na Contabilidade, as mudanças puderam ser vistas com mais detalhes nas sucessivas alterações normativas que regem os princípios contábeis, enquanto, no Direito Tributário, princípios que não os tradicionais ganharam maior atenção da doutrina, da legislação e da jurisprudência.

5 REFERÊNCIAS

ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. **Efeitos tributários da Lei n. 11.638/2007**. São Paulo: Edição do Autor, 2008.

ARAGÃO, Paulo Cezar. A lei das sociedades anônimas e os padrões contábeis internacionais (IFRS): uma convivência nem sempre harmônica. In: VENANCIO FILHO, Alberto; LOBO, Carlos Augusto da Silveira; ROSMAN, Luiz Alberto Colona (Org.). **Lei das S.A. em seus 40 anos**. Rio de Janeiro: Forense, 2017. p. 661-682.

BIFANO, Elidie Palma. Exegese do art. 58 da Lei n. 12.973/2014: modificações de métodos e critérios contábeis ou adoção de novos. **Revista de Direito Contábil Fiscal**, São Paulo, v. 1, n. 1, p. 79-101, jan./jun. 2019.

BRASIL. Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. **Diário Oficial da União**. Brasília, DF, 17 dez. 1976. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.htm>. Acesso em: 5 ago. 2020.

_____. Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007. **Diário Oficial da União**. Brasília, DF, 28 dez. 2007. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/l11638.htm>. Acesso em: 5 ago. 2020.

_____. Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009. **Diário Oficial da União**. Brasília, DF, 28 maio 2009. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/lei/l11941.htm>. Acesso em: 5 ago. 2020.

_____. Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014. **Diário Oficial da União**. Brasília, DF, 15 maio 2014. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/lei/l12973.htm>. Acesso em: 5 ago. 2020.

_____. Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008. **Diário Oficial da União**. Brasília, DF, 12 dez. 2008. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2008/Mpv/449.htm>. Acesso em: 5 ago. 2020.

_____. Medida Provisória nº 627, de 11 de novembro de 2013. **Diário Oficial da União**. Brasília, DF, 18 nov. 2013. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2013/Mpv/mpv627.htm>. Acesso em: 5 ago. 2020.

COELHO, Juliana Moura Ribeiro; RIBEIRO, Osni Moura. **Princípios de contabilidade comentados**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS. **Deliberação CVM nº 29, de 5 de fevereiro de 1986**. Brasília, DF. Disponível em: <<http://www.cvm.gov.br/legislacao/deliberacoes/deli0001/deli029.html>>. Acesso em: 10 fev. 2020.

_____. **Deliberação CVM nº 539, de 14 de março de 2008**. Brasília, DF. Disponível em: <<http://www.cvm.gov.br/legislacao/deliberacoes/deli0500/deli539.html>>. Acesso em: 5 ago. 2020.

_____. **Deliberação CVM nº 675, de 13 de dezembro de 2011**. Brasília, DF. Disponível em: <<http://www.cvm.gov.br/legislacao/deliberacoes/deli0600/deli675.html>>. Acesso em: 5 ago. 2020.

_____. **Deliberação CVM nº 835, de 10 de dezembro de 2019**. Brasília, DF. Disponível em: <<http://www.cvm.gov.br/export/sites/cvm/legislacao/deliberacoes/anexos/0800/deli835.pdf>>. Acesso em: 5 ago. 2020.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **Pronunciamento Conceitual Básico**. Brasília, DF. Disponível em: <http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/455_CPC00%20Pronunciamento.pdf>. Acesso em: 5 ago. 2020.

_____. **Pronunciamento Conceitual Básico (R1)**. Brasília, DF. Disponível em: <http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/147_CPC00_R1.pdf>. Acesso em: 5 ago. 2020.

_____. **Pronunciamento Técnico CPC 00 (R2)**. Brasília, DF. Disponível em: <[http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/573_CPC00\(R2\).pdf](http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/573_CPC00(R2).pdf)>. Acesso em: 5 ago. 2020.

CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS. **Acórdão nº 108-04.384**. Rel. Cons. Mário Junqueira Franco Júnior, j. 8 jul. 1997. Brasília, DF. Disponível em: <<https://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/listaJurisprudencia-Carf.jsf>>. Acesso em: 5 ago. 2020.

_____. **Acórdão nº 1301-004.091**. Rel. Cons. Bianca Felícia Rothschild. Red. Cons. Fernando Brasil de Oliveira Pinto, j. 17 set. 2019. Brasília, DF. Disponível em: <<https://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/listaJurisprudenciaCarf.jsf>>. Acesso em: 5 ago. 2020.

_____. **Acórdão nº 1402-003.589**. Rel. Cons. Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, j. 21 nov. 2018. Brasília, DF. Disponível em: <<https://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/listaJurisprudenciaCarf.jsf>>. Acesso em: 5 ago. 2020.

_____. **Acórdão nº 2202-005.095**. Rel. Cons. Leonam Rocha de Medeiros, j. 10 abr. 2019. Brasília, DF. Disponível em: <<https://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/listaJurisprudenciaCarf.jsf>>. Acesso em: 5 ago. 2020.

_____. **Acórdão nº 9303-005.050**. Rel. Cons. Charles Mayer de Castro Souza, j. 12 abr. 2017. Brasília, DF. Disponível em: <<https://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/listaJurisprudenciaCarf.jsf>>. Acesso em: 5 ago. 2020.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Norma Brasileira de Contabilidade, TG Estrutura Conceitual**, de 21 de novembro de 2019. Brasília, DF. Disponível em: <<https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTGEC.pdf>>. Acesso em: 5 ago. 2020.

_____. **Norma Brasileira de Contabilidade, NBC TSP Estrutura Conceitual**, de 23 de setembro de 2016. Brasília, DF. Disponível em: <<https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTSPEC.pdf>>. Acesso em: 5 ago. 2020.

_____. **Resolução CFC nº 750/93**. Brasília, DF. Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_750.pdf>. Acesso em: 10 fev. 2020.

_____. **Resolução CFC nº 774/94**. Brasília, DF. Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/Res_774.pdf>. Acesso em: 10 fev. 2020.

_____. **Resolução CFC nº 1.055/05**. Brasília, DF. Disponível em: <https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/Res_1055.pdf>. Acesso em: 5 ago. 2020.

_____. **Resolução CFC nº 1.111/07**. Brasília, DF. Disponível em: <https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/Res_1111.pdf>. Acesso em: 5 ago. 2020.

_____. **Resolução CFC nº 1.121/08**. Brasília, DF. Disponível em: <https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/Res_1121.pdf>. Acesso em: 5 ago. 2020.

_____. **Resolução CFC nº 1.282/10**. Brasília, DF. Disponível em: <https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/Res_1282.pdf>. Acesso em: 5 ago. 2020.

_____. **Resolução CFC nº 1.367/11**. Brasília, DF. Disponível em: <https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/Res_1367.pdf>. Acesso em: 5 ago. 2020.

_____. **Resolução CFC nº 1.374/11**. Brasília, DF. Disponível em: <https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/Res_1374.pdf>. Acesso em: 5 ago. 2020.

FERNANDES, Edison Carlos. **Direito e contabilidade: fundamentos do direito contábil**. São Paulo: Trevisan Editora, 2015.

_____. **Impacto da Lei nº 11.638/07 sobre os tributos e a contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

LIMA, Luiz Murilo Strube. **IFRS: entendendo e aplicando as normas internacionais de contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2010.

LOPES, Alexsandro Broedel; MARTINS, Eliseu. **Teoria da contabilidade: uma nova abordagem**. São Paulo: Atlas, 2017.

_____; MOSQUERA, Roberto Quiroga. O direito contábil – fundamentos conceituais, aspectos da experiência brasileira e implicações. In: LOPES, Alexsandro Broedel; MOSQUERA, Roberto Quiroga (Coord.). **Controvérsias jurídico-contábeis** (aproximações e distanciamentos). São Paulo: Dialética, 2010.

LOPES, Tatiana. Rastreabilidade contábil *versus* custo de conformidade: o caso das subcontas da Lei 12.973/2014 e seus potenciais impactos tributários. In: LOPES, Alexsandro Broedel; MOSQUERA, Roberto Quiroga (Coord.). **Controvérsias jurídico-contábeis** (aproximações e distanciamentos). São Paulo: Dialética, 2015. v. 6.

MARTINS, Eliseu. Bulhões e Lamy: revolucionadores também da contabilidade brasileira. In: VENANCIO FILHO, Alberto; LOBO, Carlos Augusto da Silveira; ROSMAN, Luiz Alberto Colona (Org.). **Lei das S.A. em seus 40 anos**. Rio de Janeiro: Forense, 2017.

MOREIRA, Jorge Guilherme. Princípios contábeis e fiscais: aproximações e distanciamentos pré-IFRS. **Revista de Direito Contábil Fiscal**, São Paulo, v. 2, n. 3, p. 129-148, jan./jun. 2020.

PÊGAS, Paulo Henrique. O novo lucro real da RFB e a rastreabilidade: integrando contabilidade e fisco. **Revista de Direito Contábil Fiscal**, São Paulo, v. 2, n. 3, p. 163-194, jan./jun. 2020.

SALOTTI, Bruno Meirelles; CARVALHO, Nelson; MURCIA, Fernando Dal-Ri. Convergência da contabilidade brasileira às normas internacionais de contabilidade (IFRS): retrospectiva histórica e desafios para o futuro. In: SALOTTI, Bruno Meirelles et al. **IFRS no Brasil**: temas avançados abordados por meio de casos reais. São Paulo: Atlas, 2015.

